الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم:.....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص:محاسبة وتدقيق

عنـــوان الموضـــوع:

دور محافظ الحسابات في تدقيق العمليات الجبائية في المؤسسة الإقتصادية

-دراسة حالة –

مكتب محافظ الحسابات

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية

من إعـداد الطالب:

- مختاري فؤاد

تحت إشراف الأستاذ:

- عريوة محاد

أعضاء لجنـة المناقشـة:

اللقب والاسم	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
محمودي مليك	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	رئيسا
عريوة محاد	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
محمودي حسين	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2017 / 2018

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

أحمد الله عز وجل الذي وفقني في
إنجاز هذا العمل
أتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف عريوة
محاد على نصائحه القيمة وتوجيهاته أثناء
إعدادي المذكرة.

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساعدني
أثناء إنجاز هذه المذكرة

كما لا أنسى كل من ساهم من قريب أو بعيد
ولو بالكلمة الطيبة

جزاهم الله خيرا

إهداء

الحمد لله الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم ووفقنا في هذا

و لم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد:

أهدي ثمرة عملي هذا إلى الشمعة التي أنارت دربي و فتحت لي أبواب العلم

و المعرفة إلى من كان رمز القوة و النقاء إلى أعز إنسان في الوجود

"أبي و أمي"

إلى إبني الغالي والعزيز علي " فراس" والزوجة "عفاف"

إلى إخوتي الأعـزاء

إلى جميع الأصدقاء والأصحاب و الأقارب

" إلـى من ذكرهم قلبي و لم يذكرهم قلمي "

مقدمة

مقدمـة

لقد كان لظهور الثورة الصناعية أثر كبير على الأنشطة الإقتصادية، من حيث تنظيمها وعملها بحيث يظهر هذا جليا من خلال إنفصال الملكية عن التسيير، على خلاف ماكان سابقا وبالتالي لم يعد للمالك أي دخل في المؤسسة من ناحية تسييرها ومراقبتها، بحيث جعله لا يتطلع بشكل مباشر وكافي على واقع المؤسسة الحقيقي وكذا وجهة رأس ماله المساهم به في المؤسسة ومنه أصبح من الظروري وجود رأي محايد لشخص مستقل يتمتع بالخبرة والمهارة كواسطة بينه وبين المؤسسة، وذلك لأجل مراقبة وتقييم الأمور المالية والمحاسبية والجبائية وحتى الإدارية التي يقوم بها مجلس الإدارة من أجل الحفاظ على مصالح الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة ومن أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث، ومنه بدأت تظهر الحاجة لمحافظ الحسابات نظرا لخبرتهم في الفحص والمصادقة على الحسابات.

إن قيام محافظ الحسابات بمهمته عليه المرور بمراحل معينة لإتمام عمله، فيبدأ بالتعريف بكيفية ممارسة مهنته عن طريق معرفة المؤسسة ومحيطها والعمليات الجبائية التي قامت بها المؤسسة وبعدها إصدار التقارير، ولعل من بين أهم هذه المراحل وأدقها مرحلة التدقيق في العمليات الجبائية التي قامت بها المؤسسة الإقتصادية، وتعتبر هذه المرحلة بمثابة وظيفة دقيقة ومستمرة ينبغي القيام بها في كافة مجالات نشاط المؤسسة من حيث إعتبارها أداة لضبط العناصر الأساسية للمؤسسة وإلتزاماتها القانونية والجبائية وصحة ما تقدمه من وثائق وسجلات لدى المصالح الجبائية حتى تتمتع بنظام معلوماتي يتمتع بالسلامة والمصداقية والشفافية.

وإن العمليات الجبائية التي تقوم بها المؤسسة ينبغي مراجعتها والتدقيق فيها وذلك عن طريق مراجعة الحسابات للمؤسسة والتي تشتمل على دراسة أعمالها والنظم المتبعة في القيام بعملياتها ذات المغزى المالي وطريقة الرقابة والإشراف عليها وفحص السجلات والقيود المحاسبية والمستندات والأدلة وصحة القرائن وجميع الحسابات، وكذلك التحقق من الأصول والخصوم وذلك لإثبات أن المعلومات التي تنتجها وتنشرها المؤسسة صحيحة وواقعية.

وبالتالي ظهرت الحاجة إلى محافظ الحسابات في المؤسسة الإقتصادية بهدف التأكد من جميع العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة، وكذلك التدقيق في القوائم المالية وخاصة قائمة المركز المالي وعلى هذا الأساس فإن الإشكالية التي نحاول الإجابة عليها من خلال هذا البحث هي :

كيف يساهم محافظ الحسابات في تدقيق العمليات الجبائية في المؤسسة الإقتصادية؟

إن الإجابة على هذه التساؤلات يتطلب منا تقسيمه إلى الاسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ماهي منهجية محافظ الحسابات من أجل إكمال مهمته؟
- ✓ ماهي العمليات والإلتزامات الجبائية التي تقوم بها المؤسسة؟
- ✓ كيف يدقق محافظ الحسابات في العمليات الجبائية؟
- ✓ ماهي طرق وأساليب التدقيق في العمليات الجبائية؟

فرضيات البحث:

ينطلق البحث من الفرضيات الآتية:

- ✓ ينتهج محافظ الحسابات منهجية شفافة تمكنه من إبداء رأي فني محايد.
- ✓ التدقيق في العمليات الجبائية يهدف إلى إثبات صدق المعلومات المالية المصرح بها من طرف المكلف أو المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ يدقق محافظ الحسابات في نظام العمليات الجبائية للملف الجبائي أو للمؤسسة من خلال طرق وأساليب معينة.

أسباب إختيار الموضوع:

إن إختيارنا لهذا الموضوع راجع إلى:

- ✓ أهمية التدقيق في المؤسسات الإقتصادية كون المؤسسات مليئة بالمخاطر مما يؤدي إلى الإهتمام بالمعلومة من حيث دقتها وصحتها .
- ✓ الرغبة في إكتساب معلومات جديدة تتعلق بعملية التدقيق وعمل محافظ الحسابات.
- ✓ الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لإرتباطه بمجال العمل و التخصص : محاسبة وتدقيق .

- ✓ الرغبة في مواصلة البحث في هذا الموضوع.

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في الدور الهام الذي يلعبه محافظ الحسابات في التدقيق في العمليات الجبائية داخل المؤسسة الإقتصادية وكذلك أهمية التدقيق في التحقق في صحة ودقة المعلومات المحاسبية وسلامة المركز المالي للمؤسسة.

أهداف البحث:

- ✓ إبراز أهمية التدقيق في العمليات الجبائية في السير الحسن للمؤسسة .
- ✓ إبراز دور محافظ الحسابات في تدقيق العمليات الجبائية.
- ✓ بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات من حيث إبداء رأي فني محايد.

المنهج المستخدم:

من أجل الإجابة على التساؤلات يتم الإعتماد على المنهج الوصفي للدراسة النظرية، من خلال وصف مهنة محافظ الحسابات وكذلك الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في التدقيق في العمليات الجبائية، كما سنعتمد على المنهج التحليلي في الجانب العملي(الميداني) لدراسة حالة من أجل إسقاط ماتم التطرق إليه في الجانب النظري على مكتب محافظ الحسابات.

أدوات البحث:

لكي نقوم بإنجاز هذا البحث لقد قمنا بإستخدام بعض الأدوات المهمة ومن أبرزها بعض الكتب في مجال التدقيق، وكذا بعض الرسائل المرتبطة بالموضوع وموقع الأنترنت، وكذا بعض النصوص والتشريعات والقوانين الجبائية التي تنظم مهنة محافظ الحسابات، بالإضافة إلى ذلك إجراء تربص في مكتب محافظ الحسابات.

خطة وهيكل البحث:

لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول، نبدأ بالمقدمة وننهي بالخاتمة الخاصة بالبحث ككل والتي تتضمن تلخيص عام وإختبار للفرضيات، حيث تطرقنا في الفصل الأول المعنون مدخل مفاهيمي للتدقيق ومحافظ الحسابات حيث تطرقنا إلى التطور التاريخي للتدقيق

ثم تناولنا مفهومه ثم أهميته وأهدافه وكذا مفهوم ومهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، أما الفصل الثاني فقد تطرقنا إلى العمليات الجبائية في المؤسسة الإقتصادية من خلال تطرقنا إلى النظام الجبائي وكذلك الإلتزامات الجبائية أما الفصل الثالث فهو دراسة حالة لمكتب محافظ الحسابات.

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة والمتضمنة مجموعة من النتائج والإقتراحات الخاصة بموضوع البحث.

الفصل الأول:

ماهية التدقيق ومحافظة الحسابات

تمهيد الفصل:

يبدأ عمل المدقق من حيث ينتهي عمل المحاسب، فبعد إنتهاء المحاسب من تجميع وتبويب وتسجيل المعلومات المتعلقة بالعمليات الناتجة عن نشاط المؤسسة، يأتي دور المدقق في الحكم على مدى وسلامة هذه العمليات وخلوها من الأخطاء .

أخذت مهنة التدقيق حيزا كبيرا من الإهتمام في وقتنا هذا، نظرا لما لها من أدوار على عدة مستويات، إلا أنها وبحكم تشعبها كنتيجة لتوسع النشاط الإقتصادي وكبر حجم المؤسسات تزايدت الحاجة إليها، وكان لابد من إطار نظري يحكمها، فأصدرت مختلف الهيئات الحكومية والمهنية والأكاديمية جملة من المفاهيم والأهداف والمعايير محاولة منها حصر الجانب النظري فيها.

وإن التطور العلمي أدى إلى تغير كل الأفكار والمبادئ الإقتصادية، التي كانت سائدة قبل ذلك ويظهر هذا جليا من خلال إنفصال الملكية عن التسيير فلم يعد للمالك أي دخل في تسيير المؤسسة، بل له الحق في تعيين شخص مستقل يمثله في تدقيق حسابات المؤسسة ومن هنا ظهر محافظ الحسابات والذي يباشر عملية التدقيق المحاسبي للمستندات والسجلات والقوائم المالية ليتمكن من إبداء رأيه الفني المحايد.

ومما سبق فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى :

المبحث الأول: تم التطرق فيه إلى التطور التاريخي للتدقيق وكذا مفهومه والفروض والمعايير.

المبحث الثاني: وتناولنا فيه مفهوم ومهام محافظ الحسابات مع تبيان حقوقه ومسؤولياته.

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق

تأثرت مهنة التدقيق بمختلف الظروف التي عايشتها على مر العصور وبتطور الحياة الإجتماعية والإقتصادية، والمتتبع للتطورات التي شهدتها يمكنه أن يلاحظ حجم الإهتمام المتزايد الذي حضيت به، نظرا للدور الكبير الذي لعبته وتلعبه في تحقيق التقدم والنمو لكل الوحدات والمؤسسات الإقتصادية والمجتمع، ومد الأطراف المختلفة بالآراء التي تعتبر مدخلا أساسيا للقرارات المراد إتخاذها.

سايرت مختلف المنظمات والهيئات الوصية هذه التطورات، وحاولت تحديد إطار نظري يصون مهنة التدقيق .

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق.

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في إتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات، للوقوف على مدى صحتها، وهكذا نجد أن كلمة تدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية ومعناها يستمع.[1]

- الفترة من العصر القديم حتى سنة 1500م:

مايعرف عن المحاسبة في هذه الفترة أنها كانت مقتصرة على الوحدات الحكومية وكذا المشروعات العائلية، وكان الهدف من خلالها هو الوصول إلى الدقة، ومنع حدوث أي تلاعب أو غش بالدفاتر المحاسبية.[2]

---

(1)-خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات(الناحية النظرية والعملية)،ط1،دار وائل للنشر ،الأردن،2000،ص17،18.

(2)-إدريس عبد السلام اشتيوي،المراجعة معايير وإجراءات،ط4،دار النهضة العربية،لبنان،1996،ص14.

- الفترة من 1500 حتى 1850م:

لم يتغير هدف التدقيق خلال هذه الفترة عن الفترة السابقة، إذ اقتصر على إكتشاف الغش والتلاعب والتزوير في الدفاتر المحاسبية .

غير أنها شهدت ما يسمى بإنفصال الملكية، وهو مازاد من الحاجة إلى المدققين، ورغم ذلك بقيت ممارسة التدقيق بصفة تفصيلية.

- الفترة من 1850 حتى 1905م:

شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهمة الكبيرة تزامنا مع الثورة الصناعية في المملكة المتحدة، وبالتالي الإنفصال التام بين الملاك والإدارة، مازاد من إلحاح المساهمين في الطلب على المدققين حفاظا على أموالهم المستثمرة، وعزز ذلك صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862، الذي أوجب على شركات المساهمة تدقيق حساباتها من قبل مدقق مستقل.

أما أهداف التدقيق خلال هذه الفترة فكانت كالتالي:[1]

-إكتشاف الغش والخطأ.
-إكتشاف ومنع الأخطاء الفنية.
-إكتشاف الأخطاء في تطبيق المبادئ المحاسبية.

- الفترة من 1905م إلى يومنا هذا:

أهم ما ميز هذه الفترة هو ظهور الشركات الكبرى وكذا الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية بدرجة كبيرة في عملية التدقيق، بالإضافة إلى إستعمال أسلوب العينات الإحصائية وفق أساس علمي.

أما فيما يخص الهدف من عملية التدقيق، فلم يعد إكتشاف الغش والخطأ، فإكتشاف مثل هذه هو من مسؤولية الإدارة، بل إن غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي .[2]

---

(1)-إدريس عبد السلام اشتيوي،المراجعة معايير وإجراءات،مرجع سابق،ص16.

(2)-هادي التميمي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية،ط3،دار وائل للنشر،الأردن،2006،ص1

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف التدقيق.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعريف التدقيق، من هذه التعاريف مايلي:

- **تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية:** "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعاييرالمقررة ، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة".(1)

- **تعريف إتحاد المحاسبين الأمريكيين للتدقيق:** "هو إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الإقتصادية والأحداث، وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين".(2)

- **تعريف(Bonnault et germond) للتدقيق:**

"إختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى إحترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى إحترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة".(3)

---

(1)-وليم توماس ،امرسون هنكي،تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج،كمال الدين سعيد،المراجعة بين النظرية والتطبيق،الكتاب الأول،دار المريخ للنشر،السعودية ،1997،ص18.

(2)-هادي التميمي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية،مرجع سابق،ص20

3-Lionnel.c et Gerard.v ,Audit et control Internre-aspects financiers ,opérationnels et stratégiques,Dalloze,Paris,1992,p21.

4-Barnard Germonnd,Audit Financier-Guide pour l'audit de l'information financiére des entreprises, lere édition,Dunod,Paris,1991,P28.

من خلال التعريفات السابقة، يمكن إستخلاص مايلي:

- عملية التدقيق عملية منظمة، وبالتالي فهي قائمة على مخطط مسبق.
- يشترط في عملية التدقيق جمع أدلة وقرائن إثبات، يبنى المدقق رأيه من خلالها حول عدالة القوائم المالية من عدمها.
- أن يلتزم المدقق الحياد في جمعه للأدلة، أي أن تتم بصفة موضوعية بعيدة عن كل تحيز.
- أن تتعدى عملية الفحص المعلومات المقدمة في القوائم المالية إلى فحص النظام المحاسبي.
- إيصال المدقق لتقري، يتضمن رأيه حول مصداقية القوائم المالية لصالح الأطراف الطالبة له.
- التدقيق هو فحص إنتقادي بناء للمعلومات المالية.
- إضافة إلى عنصر الكفاءة يشترط في شخص المدقق عنصر الإستقلالية.
- رأي المدقق يكون معللا، أي يتضمن مجموعة من الأدلة.

ومنه يمكن صياغة تعريف بسيط وشامل للتدقيق على أنه:

"فحص إنتقادي مخطط، يقوم به شخص محترف ومستقل، للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يدلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن لإثبات تقريره".

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أنها ركزت على ثلاث نقاط أساسية وهي :

الفحص: يقصد به فحص البيانات والسجلات، للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها، تحليلها، تبويبها أي فحص القياس الكمي أو النقدي للأحداث الإقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة.

التحقيق: يقصد به الحكم على مدى صلاحية نتائج الأنظمة الفرعية للنظام الإداري كأداة للتعبير السليم لواقع المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة.

كما نشير أن الفحص والتدقيق عمليتان مترابطتان، ينتظر من خلالهما تمكين المدقق من إبداء رأي فني محايد، فيما إذا كانت عملية القياس للأحداث الإقتصادية أدت إلى إنعكاس صورة صحيحة وسليمة لنتيجة ومركز المؤسسة الحقيقي.

التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الاطراف المعنية سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها، ونستطيع أن نقول بأن التقرير هو العملية الأخيرة من التدقيق وثمرته.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق.

كما أشرنا سابقا حول التطور التاريخي للتدقيق، فقد صاحب هذا التطور تطور في الاهداف وكذا على مستوى التحقق والفحص، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الفترة	الهدف من التدقيق	مستوى التحقق أو الفحص
قبل 1850	إكتشاف الغش والإختلاس	تفصيلي
1905-1850	إكتشاف الغش والخطأ والإختلاس	بعض الإختبارات تفصيلي مبدئي
1933-1905	تحديد عدالة المركز المالي وإكتشاف الغش والخطأ	فحص إختباري تفصيلي
1940-1933	تحديد عدالة المركز المالي وإكتشاف الغش والخطأ	إختباري
1960-1940	تحديد عدالة المركز المالي وإكتشاف الغش والخطأ	إختباري
1960 حتى الآن	مراقبة الخطط،تقييم نتائج الأعمال،تحقيق الرفاهية الإجتماعية .	إختباري

جدول رقم 01: التطور التاريخي لأهداف التدقيق

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر(الناحية النظرية) ،دار المسيرة للنشر، الأردن ،2006،ص18.

من الملاحظ أن الفترة التي صاحبتها تطورات على مستوى الهدف من التدقيق هي الفترة التي أعقبت الثورة الصناعية، والتي كانت بمثابة نقطة التحول التي إنبثق عنها ظهور شركات كبرى تغير نشاطها عن سابقاتها من ذلك النشاط البسيط إلى شركات ذات نشاطات متنوعة ووسائل مختلفة وملكية منفصلة عن الإدارة.

كما يمكن تحديد أهداف التدقيق في النقاط التالية:(1)

أولا: الوجود والتحقق: يسعى المدقق في المؤسسة الإقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم الختامية موجودة فعلا.

ثانيا: الملكية والمديونية: ويقصد بها التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم إلتزام عليها، فالوحدات المتواجدة في المخزن أو الحقوق هي حق شرعي لها والديون هي مستحقة فعلا لأطراف أخرى، فالتدقيق بذلك يعمل على تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها .

ثالثا: الشمولية أو الكمال: بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومة أصبح من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت، من خلال إحتواء هذه المعلومة المقدمة على المعطيات والمركبات الاساسية التي تمد بصلة إلى الحدث، بغية الوصول إلى الشمولية ينبغي التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات من جهة ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة .

رابعا: التقييم والتخصيص: يهدف التدقيق من خلال هذا الهدف إلى ضرورة تقييم الأحداث المحاسبية، وفقا للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق إهتلاك الإستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات، ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية .

---

(1)- مسعود صديقي،محمد التهامي طواهر،المراجعة وتدقيق الحسابات،ط1،مطبعة مزوار، الوادي،2010،ص10،11.

خامسا: العرض والإفصاح:

تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة الإقتصادية، من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة في المعلومات، التي أعدت وفقا لمعايير الممارسة المهنية ، وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية .

إن هذه المعلومات تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها من جهة، ومن جهة أخرى ليتأكد من مصداقيتها من خلال التمثيل الحقيقي لوضع معين داخل المؤسسة.

سادسا: إبداء رأي فني

يسعى المدقق من خلال عملية التدقيق في العمليات الجبائية داخل المؤسسة الإقتصادية إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، لذلك ينبغي على هذا الأخير وفي إطار ما تمليه عملية التدقيق القيام بالفحص والتحقق من العناصر التالية:

- مراقبة عناصر الأصول والخصوم - التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة .
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات . - التأكد من التسجيل السليم لكل الاعباء والنواتج.
- تقييم الأداء داخل النظام والمؤسسة ككل. - تقييم الأهداف والخطط.

إنطلاقا مما سبق نستطيع أن نقول بأن المدقق يستطيع أن يبدأ رأي فني محايد حول مدى الإلتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية وعن صدق ومصداقية وصراحة المعلومات الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية .

وفي الأخير نشير إلى أن الأهداف المتوخاة من التدقيق هي إحدى الأهداف الكلية للمؤسسة وإذا ما نجح التدقيق في تحقيق أهدافه فإن ذلك يساهم بشكل كبير في تحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة.

المطلب الثالث : فروض ومعايير التدقيق:

تقوم عملية التدقيق على أساس مجموعة إفتراضات تبنى على قوامها الأفكار التي تسبق عملية التحليل، ولا تخلو بدورها من مجموعة من المعايير تحكم الكيفية التي تمارس بها هذه الوظيفة وتعتبر وسيلة للحكم على مستوى الأداء المهني للمدقق.

بالإضافة إلى كونه مؤهل ومستقل ويتمتع بمجوعة من الحقوق، فإن مدقق الحسابات ملزم بالتقيد ببعض الواجبات في حدود ما يفرضه القانون والعقد المبرم.

الفرع الأول: فروض التدقيق

الفروض هي عبارة عن معتقدات مسبقة، تبنى على أساسها الأفكار في إطار عملية التحليل حتى تكون ممنهجة ومبسطة، وفي إطار حل مشكل التدقيق هي الأخرى يجب أن تتوفر على مجموعة من الإفتراضات لإيجاد نظرية شاملة لها، وهي كالتالي:[1]

- قابلية البيانات المالية للفحص.
-عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة كل من المدقق والادارة.
-خلو القوائم المالية من أية أخطاء غير عادية .
-وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، يلغي إحتمال حدوث أخطاء.
-التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال.
-العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل، مالم يوجد الدليل على عكس ذلك.
-عند فحص البيانات المالية لغرض إبداء الرأي الفني المحايد ،فإن المدقق عليه أن يتصرف ويعمل كمدقق فقط.
-القوانين المهنية تفرض على المدقق إلتزامات مهنية عليه أن يلتزم بها.

(1)-عبد الفتاح الصحن ،محمد سمير الصبان،وآخرون،أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية)، الدار الجامعية،مصر ،2004،ص42،25.

وتكمن فرضيات التدقيق فيما يلي:

1)قابلية البيانات للفحص:يعني هذا إمكانية التأكد مما تحتويه القوائم المالية، فعملية التدقيق قائمة على هذه الفرضية، ذلك أنه يشترط لقيام المدقق بمهمته أن يتوفر على الحرية المطلقة في الإطلاع على البيانات المالية .

وينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية، فهذه المعايير تتمثل في:

الملائمة والقابلية للفحص و البعد عن التحيز واخيرا القابلية للقياس الكمي.

2) عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة كل من المدقق والإدارة:

يفترض عدم وجود تعارض في المصالح بين المدقق من جهة وإدارة الوحدة الإقتصادية من جهة أخرى، وهو ما يعني ضمنا وجود قدر من التعاون بين الطرفين يساعد على إنجاز عملية التدقيق بسرعة وبسهولة.[1]

3) خلو القوائم المالية وأية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية:

في حالة حدوث تواطؤ قد لا يكون بإمكان المدقق إكتشاف الأخطاء من خلال القوائم المالية، وبالتالي على المدقق أن يحافظ على نزعة الشك المهني لعله يكتشف تلك التلاعبات من خلال إختبارات أخرى موسعة.

4)وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يلغي إحتمال حدوث أخطاء:

يعني هذا الفرض أن وجود نظام رقابة داخلية سليم قد يعزز من دقة البيانات المالية ، وبالتالي إمكانية الإعتماد على التدقيق الإختباري بدلا من الشامل.

(1)- عبد الفتاح الصحن ،محمد سمير الصبان،وآخرون،أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية)،مرجع سابق، ص26.

5)التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يؤدي لقوائم مالية سليمة:

أي أن إسترشاد المدقق ففي عمله بالمبادئ المحاسبية سيعزز التأكد من مدى سلامة تمثيل القوائم المالية لنتائج الأعمال، وفي حالة غياب أو قصور هذه المبادئ، فإن الأحكام التي سيصدرها المدقق ستكون شخصية إلى حد كبير ودون تبريرات موضوعية.

6) العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي ستكون كذلك ففي المستقبل:

هذا الفرض مستمد من أحد فروض المحاسبة، وهو فرض إستمرار المشروع[1]، وهذا يعني أنه إذا إتضح للمدقق أن الإدارة رشيدة وكذا وقوفه على سلامة نظام الرقابة الداخلية، فإنه يفترض إستمرار الوضع كذلك في المستقبل، إذا إتضح للمدقق عكس ذلك، أي ميول الإدارة إلى التلاعبات أو ملاحظته لضعف مستوى نظام الرقابة الداخلية، وجب عليه الحرص وأخذ ذلك بعين الإعتبار مستقبلا.

7) مراقب الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط:

في حالة الطلب من مراقب الحسابات إبداء رأيه حول مصداقية القوائم المالية، فإن عليه أن يلتزم بذلك في إطار المهمة الوكلة إليه، رغم إمكانية قيامه بخدمات أخرى.

8) القوانين المهنية تفرض على المدقق إلتزامات مهنية عليه أن يلتزم بها:

يتطرق هذا الفرض إلى مجموع المسؤوليات التي على المدقق الإلتزام بها إتجاه عملائه والتي يفرضها مركز مراقب الحسابات.

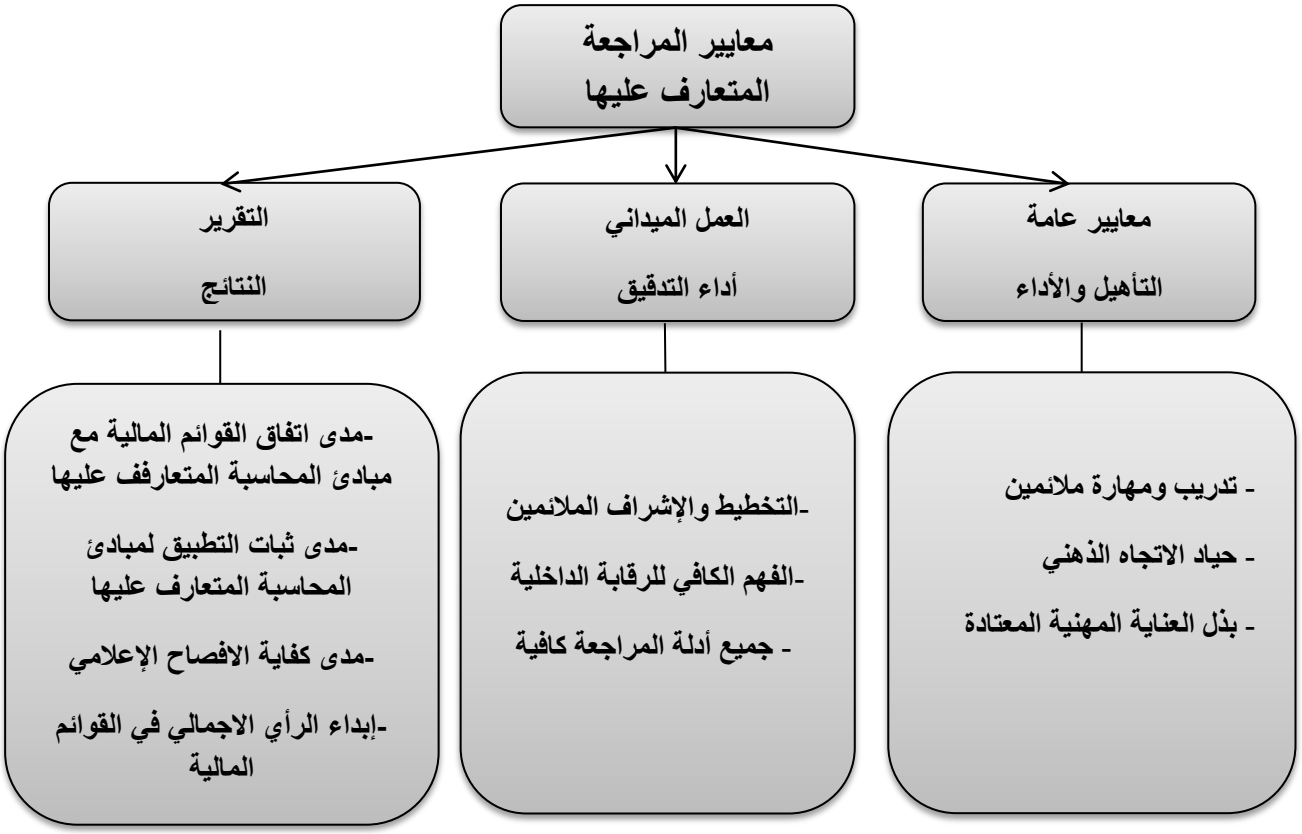
(1)- عبد الفتاح الصحن،محمد سمير الصبان،وآخرون ،مرجع سابق،ص30.

الفرع الثاني: معايير التدقيق المتعارف عليها.

إن التدقيق مهنة حرة تحكمها قوانين، مستويات ومعايي، والمدقق هو شخص محترف ومتخصص، محايد، مسؤول مهنيا، والسبيل إلى ضمان ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها، هذه المعايير هي مستويات مهنية لضمان إلتزام مدقق الحسابات ووفائه بمسؤولياته المهنية، في قبول التكليف وتخطيط وتنفيذ أعمال التدقيق وإعداد التدقيق بكفاءة، وتشمل هذه المعايير مراعاة مدقق الحسابات للصفات المهنية المطلوبة مثل الكفاءة المهنية والإستقلال ومتطلبات التقرير والأدلة.[1]

لقد قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بإعداد عشرة معايير خاصة بمهنة التدقيق، حيث قسمت إلى ثلاث مجموعات يمكن صياغتها أو حصرها كما بالشكل التالي:

شكل رقم(1): ملخص لمعايير المراجعة الدولية المتعارف عليها.



المصدر: ألفين أرينز، جيمس لوبك،المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبدالقادر الديسطي،دار المريخ للنشر،الرياض،المملكة العربية السعودية،2002،ص42.

(1)- عبد الوهاب نصر علي ،خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، الدار الجامعية ،الإسكندرية،2000، ص41.

أولا: المعايير العامة (الشخصية) :توصف هذه المعايير بأنها شخصية كونها تتعلق بالصفات الشخصية لمراجع الحسابات الخارجي وتتكون من ثلاثة عناصر :

1-على القائم بعملية التدقيق أن يكون مؤهلا علميا وعمليا بطريقة تمكنه من أداء مهامه كمدقق وتنبع أهمية هذا المعيار في وجود أطراف عديدة تعتمد على رأي المدقق عن مختلف القوائم المالية ويجب توفر الثقة لدى هؤلاء الأطراف.

2-يجب توفر عنصر الإستقلالية أو الحياد في كل عمل يوكل للمدقق، بمعنى عدم وجود مصالح مادية للمدقق وأية ضغوط أو تدخل من جانب السلطات العليا في الدور الذي يقوم به المدقق.

3-يجب على المدقق أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى

ثانيا: معايير الأداء المهني: ترتبط هذه المعايير بتنفيذ عملية التدقيق وتتمثل في :

-أن يقوم المراجع بتخطيط مسبق ودقيق لعمله وأن يشرف على المساعدين إشرافا مناسبا.

-لابد من دراسة وافية وشاملة لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة للوصول إلى نتائج يمكن الإعتماد عليها مستقبلا.

-الحصول على قرائن وإثباتات كافية نتيجة لعملية الفحص والإستقصاء لتكون أساسا ملائما لإعداد التقرير حول القوائم المالية.

ثالثا:معايير إعداد التقرير: ينبغي على المدقق أن يوضح ويشير في التقرير المقدم وبكل صراحة عن رأي فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية الختامية على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.[1]

(1)-محمد سمير الصبان،عبد الوهاب نصر علي،المراجعة الخارجية، دارالجامعية، الإسكندرية،2002،ص50.

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات.

المطلب الأول: مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة.

أولا – مفهوم محافظ الحسابات:تعددت التعاريف لمحافظ الحسابات ولكن يمكن أن نذكر منها:

حسب المادة 22 من القانون 10-01 : يعد محافظ الحاسابات في مفهوم القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وإنتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.(1)

كما يعرف كذلك محافظ الحسابات على أنه " كل شخص يتولى بإسمه الخاص وتحت مسؤوليته الخاصة، إثبات صدق وصحة حسابات مؤسسات مختلفة، على أن يزاول هذه المهنة بشكل مستمر ومعتاد.(2)

كما عرفه القانون التجاري وذلك في المادة 715 مكرر 04 على أنه :" الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على إنتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك ويتحقق مندوب الحسابات إذا ما تم إحترام مبدأ المساوات بين المساهمين.

من خلال هذه التعاريف نستنتج أن: محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل علميا وعمليا لتدقيق حسابات المؤسسة، ويتمتع بإستقلالية تامة، ويقوم عادة بتدقيق نظام الرقابة الداخلية والسجلات المحاسبية تدقيق إنتقادي قبل إبداء رأيه في عدالة المركزالمالي .

---

(1)- قانون 10-01 المؤرخ في 29يونيو2010، المتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 42، المؤرخ في 11 يوليو 2010،ص07.

(2)- شريفي عمر، مسؤولية محافظ الحسابات :دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، العدد 12 لسنة 2012،ص94.

ثانيا – شروط ممارسة المهنة: لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر فيه الشروط المبنية في المادة 08 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جويلية 2010 المتعلقة بالمهنة والتي تنص على :

لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد يجب أن تتوفر الشروط التالية:

- ✓ أن يكون جزائري الجنسية .
- ✓ أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:
  - بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بمعادلتها.
  - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا لشهادة جزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترف بمعادلتها.
  - بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا على شهادة جزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.
- ✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية .
- ✓ أن لايكون قد صدر في حقه حكم بإرتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.
- ✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية، وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفقا للشروط المنصوص عليها في هذا القانون.
- ✓ أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010 أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم وتنص على العبارات التالية: " **أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد**"[1]

(1)-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29جويلية 2010،العدد42،المادة 08،ص05.

كما أن هناك العديد من الصفات التي يجب أن يتحلى بها محافظ الحسابات يمكن إيجازها في النقاط التالية: [1]

- أن يكون محافظ على أسرار العميل الذي يدقق أعماله، وأن لا يقوم بالإفصاح عن أية معلومات يطلع عليها خلال عمله.
- أن يكون مواكب وعمليا وأمينا لما هو جديد من قوانين وتشريعات.
- أن يتصف بالصبر والأمانة والإستقلالية في رأيه.

المطلب الثاني: تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات

أولا – تعيين محافظ الحسابات: تنص المادة 26 من القانون 10-01 الصادر في 11يوليو 2010على أنه " تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية"، كما تنص المادة 27 من نفس القانون على تحديد عهدة محافظ الحسابات بثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات، وفي حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص.

ثانيا – موانع تعيين محافظ الحسابات: لقد نصت المادة 715 مكرر 6 من القانون التجاري لا يجوز تعيين محافظ الحسابات في الحالات التالية:[2]

1) الأقرباء والأصهار لغاية الدرجة الرابعة، بما في ذلك القائمين بالإدارة ولأعضاء مجلس المديرين ومجلس المديرين ومجلس مراقبة المؤسسة .
2) القائمون بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة وأزواج القائمين بالإدارة وأعضاء مجلس المديرين.

---

(1)– غسان فلاح المطارنة،تدقيق الحسابات المعاصر من الناحية النظرية ،الطبعة الثانية، دارالميسرة للنشر والتوزيع،عمان ،الأردن 2009،ص 81.

(2)–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،القانون التجاري ،مطبوعات بيرتي2007،الجزائر ،ص189.

3) أزواج الأشخاص الذين يتحصلون بحكم نشاط دائم غير نشاط محافظ الحسابات أجرة أو مرتبا ،إما من القائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المدرين أو مجلس المراقبة.
4) الأشخاص الذين منحتهم المؤسسة أجرة بحكم وظائف غير وظائف محافظ الحسابات في أجل خمس سنوات إبتداءا من تاريخ إنتهاء وظائفهم .
5) الأشخاص الذين كانوا قائمين بالإدارة أو أعضاء في مجلس المراقبة أو مجلس المديرين في أجل خمس سنوات إبتداءا من تاريخ إنتهاء وظائفهم.

وحدد القانون حالات التنافي والموانع في فصله التاسع كمايلي :[1]

لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد، بكل إستقلالية فكرية وأخلاقية ، يعتبر متنافيا مع هذه المهن في مفهوم هذا القانون :

- كل نشاط تجاري لاسيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية.
- كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني.
- كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري.
- الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة، وكذلك كل عهدة برلمانية أو عهدة إنتخابية.

كما يمنع محافظ الحسابات من:

- القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة.
- القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن التسيير.
- قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها.
- ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها.

---

(1)–الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10–01، مرجع سابق ،المواد من 64 إلى 70،ص10،11.

المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

أولا: مهام محافظ الحسابات

تتمثل مهام محافظ الحسابات في:[1]

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات .
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير.
- يقدر شروط إبرام الإتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة ،بكل نقص قد يكتشفه أو إطلع عليه ، ومن طبيعته أن يعرقل إستمرار إستغلال المؤسسة أو الهيئة.

وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

ومنه يمكن القول أن مهنة محافظ الحسابات بصفتها مهنة حرة منظمة وقانونية، فإن لها طابع المصلحة العامة في مراقبة الحسابات الإجتماعية للمنظمات، حيث تمارس هذه المهنة في المؤسسات الإقتصادية وحتى في القطاع الغير الإقتصادي، وترتبط هذه المهنة بالمساهمة في جودة وشفافية المعلومات المالية التي تنشرها هذه المؤسسات، والتي تستعمل من طرف العديد من الأطراف الداخلية والخارجية في إتخاذ القرارات منها الإدارة، المساهمين، الموظفين...الخ

---

(1)–الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،القانون 10–01،المرجع السابق،ص07.

(2)– شريفي عمر، مسؤولية محافظ الحسابات :مرجع سابق ،ص14.

كما يمكن التطرف في لمحة صغيرة إلى واجبات محافظ الحسابات حيث تتمثل فيما يجب أن يقوم به من أعمال مختلفة لإنجاز برنامج يدققه على أكمل وجه وبشكل موضوعي وفعال ومن أهم هذه الواجبات نذكر مايلي:[1]

- يجب عليه أن يقوم بالتدقيق لحسابات الشركة ودفاترها بما تحتويه من قيود يومية وحسابات الأستاذ بغرض التحقق من صحتها وسلامتها وكشف الأخطاء .
- يجب على مدقق الحسابات التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والإلتزامات المختلفة بأي طريقة من طرق التحقق التي يراها مناسبة بالنسبة لكل عنصر .
- يجب على مدقق الحسابات أن يتأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية بتقييمه حتى يستطيع إختيار عينات مدقق الحسابات ملائم وسليم معظم عمليات الشركة .
- يجب على مدقق الحسابات أن يقدم التوصيات والإقتراحات الملائمة من خلال معالجة وتصحيح الأخطاء ومدى تطابق العمليات مع القوانين والقواعد المحاسبية.

وفي الأخير فإنه يترتب عن مهمة محافظ الحسابات وحسب المادة 25 من القانون 10-01إعداد مايلي:

- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء.

- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.

- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.

- تقريرخاص حول الإمتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.

- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الاخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.

- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على إستمرار الإستغلال.

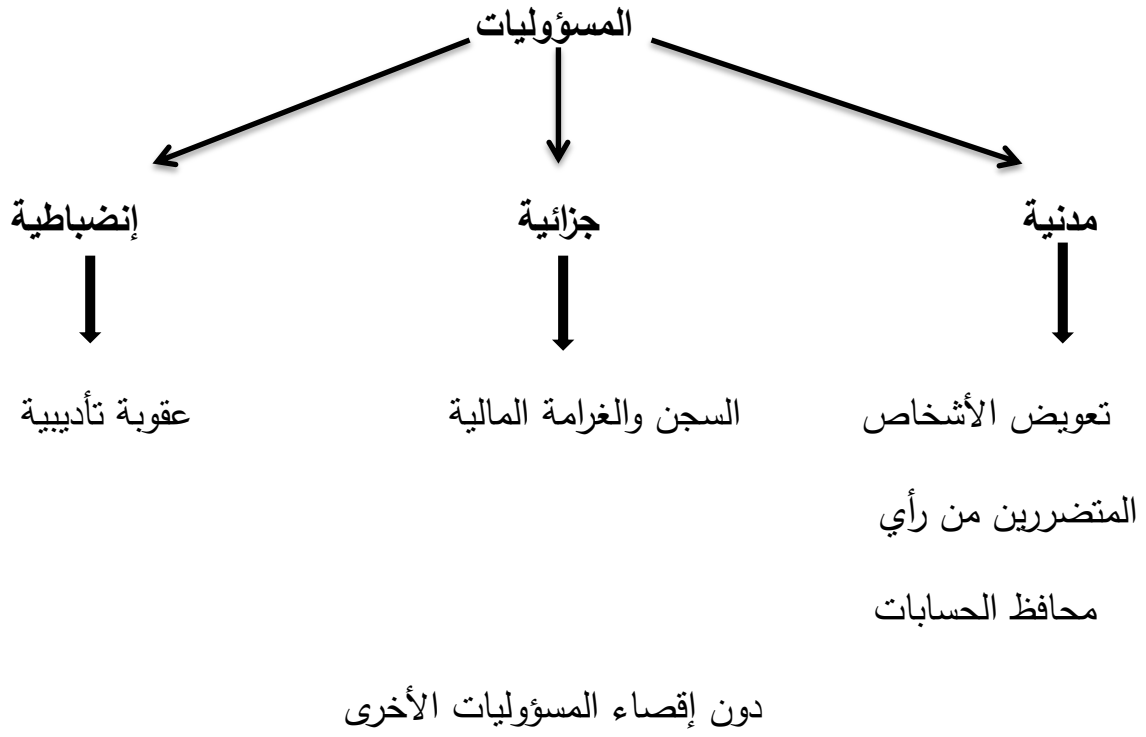
---

(1)- ساسي محمد الوقاد، لؤي محمدالوديان ، تدقيق الحسابات 1، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،عمان ،الأردن ،2001،ص 106،109.

ثانيا:مسؤولية محافظ الحسابات

عندما يحظى محافظ الحسابات في تصرف ما فإنه تقع عليه مسؤولية جزائية وإنضباطية لكن هناك مسؤولية مدنية تهدف إلى تعويض الضرر المتسبب فيه بالنسبة للغير، وعندما يتحمل محافظ الحسابات أحد المسؤوليات لايعني أنه تقع على عاتقه باقي المسؤوليات الأخرى.

الشكل (2): مسؤولية محافظ الحسابات في الجزائر.



المصدر: شريفي عمر، الملتقى الوطني الثامن، حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، مداخلة حول محافظ الحسابات بين المهام والمسؤوليات دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمغرب، جامعة سكيكدة يوم :11 و12 أكتوبر 2010.

1-المسؤولية المدنية:

لقد أقر المشروع الجزائري بالمسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات في المادة 45 من القانون المنظم للهمنة " يعد محافظوا الحسابات مسؤولين إتجاه الشركة أو الهيئة عن الاخطاء التي يرتكبونها أثناء تأدية مهامهم، ويتحملون بالتضامن سواء إتجاه الشركة أو الغير من الأضرار الناجمة عن مخالفة أحكام هذا القانون".

كما أكد على ذلك نص المادة 715 مكرر 14 فقرة 01 من القانون التجاري " مندوبون الحسابات مسؤولون، سواء إزاء الشركة أو إزاء الغير من الأضرار الناجمة عن الأخطاء واللامبالات التي يكونون قد إرتكبوها في ممارسة وظائفهم".

تجد أنه نتيجة للنقل الوفي للنقل لنص المادة 234 من القانون 537/66 المنظم في فرنسا، إذ أن هذا القانون جاء ينظم أساس المسؤولية المدنية لمحافظي الحسابات فبعد أن كانت المسؤولية المدنية تقام على أساس أحكام الوكالة في ظل القانون القديم تغير الأساس بإعتبار العلاقة التي تربط محافظي الحسابات والشركة ليست علاقة تعاقدية وإنما هي علاقة قانونية.

ولقيام المسؤولية المدنية ينبغي توفر الشروط القانونية والتي منها توافر خطأ محافظي الحسابات إلا أننا لانجد تعريف الخطأ لا في القانون المدني بإعتباره الشريعة العامة ولا في القانون المنظم للمهنة، غير أنه قام الفقهاء الفرنسيين ببعض المحاولات من أجل تعريف بخطأ محافظي الحسابات فقد عرفه أنه إنحراف محافظ الحسابات عن السلوك الفني المألوف.

فيكون محافظ الحسابات مسؤولا مدنيا عن هاته الأفعال متى تسبب في أضرار وإستطاع طالب التعويض أن يثبت وجود علاقة مسببيه بين الفعل والضرر الناتج عنه.

أما عن الجهة القضائية المختصة بالدعوى المسؤولية المدنية فلا نجد حكم خاص أو في القانون المنظم للمهنة وأمام ذلك ترفع الدعوى ضد محافظ الحسابات أمام الجهة القضائية التي تقع محل إقامته في دائرة إختصاصها.[1]

(1)- طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون ، العدد التاسع ،جوان 2013،ص44،45.

2-المسؤولية الجزائية:

حسب المادة 73 من القانون 10-01 " يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من : 500000دج إلى 2000000 دج، وفي حالة العودة يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر إلى سنة وبضعف الغرامة .[1]

وحسب المادة 825 من القانون التجاري يعاقب بالحبس من ستة أشهر إلى سنتين وبغرامة من 20000دج إلى 500000 دج مندوبوا الحسابات الذين وافقوا عمدا على البيانات الغير صحيحة التي وردت في التقارير المقدمة للجمعية العامة، وحسب المادة 829 من نفس القانون يعاقب بالحبس من شهرين اللى ستة اشهر وبغرامة 20000 دج الى 200000دج أو باحدى هاتين العقوبتين فقط كل شخص يقبل عمدا أو يمارس أو يحتفظ بوظائف مندوبي الحسابات بالرغم من عدم الملائمات القانونية.

وحسب المادة 830 يعاقب بالسجن من سنة الى خمس سنوات وبغرامة من 20000دج الى 500000دج أو باحدى هاتين العقوبتين فقط، كل مندوب الحسابات يتعمد أن لايكشف عن الوقائع الاجرامية إلى وكيل الدولة.[2]

2-المسؤولية الإنضباطية (التأديبية):

يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد إستقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقسيرتقني أو اخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم .

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن إتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في الإنذار والتوبيخ والتوقيف المؤقت وأخيرا الشطب من الجدول و يقدم كل طعن من هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.[3]

(1)- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 10-01،مرجع سابق، المادة 73.

(2)- المادة 830،829،825 من القانون التجاري.

(3)- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 10-01،مرجع سابق، المادة 63،ص10.

خلاصة الفصل:

إن التدقيق هو عبارة عن عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية، لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك للأطراف المعنية، فهي بذلك عملية انتقادية للقوائم المالية الختامية من خلال فحص جميع الدفاتر والسجلات المحاسبية والأدلة المدعمة للتسجيلات المحاسبية المرتبطة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة وكذا التحقق من مدى مطابقة عناصر هذه القوائم للواقع الفعلي لها.

إن هذه العملية تمكن محافظ الحسابات من إعطاء رأي فني محايد حول مدى دلالة القوائم المالية للمؤسسة عن المركز المالي الحقيقي لها ومدى الإلتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، لذا فإنه يشترط في محافظ الحسابات أن يكون مستقلا وحايدا وذو كفاءة مهنية .

الفصل الثاني:

العمليات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد الفصل:

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي كالعديد من الأنظمة المطبقة في معظم الدول المتقدمة، وتعتمد تصريحية النظام على إقرار المكلفين بمداخيلهم ومعاملاتهم الخاضعة للإقتطاع الضريبي إنطلاقا من شعورهم بالمسؤولية وبالتالي تحمل الأعباء الضريبية .

إن عدم الإمتثال للقاعدة الضريبية سوف يمس بجودة المعلومة المحاسبية وهذا ماينعكس على مختلف التصريحات الجبائية وبالتالي الثقة التي من المفروض أن تميز حسابات المؤسسة أو المكلف بشكل عام، وهذا ما يعرض المكلف بالضريبة لعقوبات وغرامات بحسب نوع المخالفة المرتكبة وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى النظام الجبائي في الجزائر وكذا الإلتزامات الجبائية المعتمدة من طرف القانون الجبائي الجزائري .

ولقد تناولنا في هذا الفصل مبحثين وتناولنا فيه:

المبحث الأول: تعريف النظام الجبائي وأنظمة الإخضاع وكذلك التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية والعقوبات الناجمة عن الإخلال بها.

المبحث الأول: النظام الجبائي في الجزائر

لاجدال اليوم عن أهمية المكان الذي تحتله نظرية الجباية بين نظريات الإقتصاد العام ،ولا يرجع ذلك بإعتبار الجباية بند من بنود الإيراد العام، إنما إلى الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة على مراحل متعددة ابتداءا من ولادة التشريع، بل مايسبق تلك الولادة من تحضير وتجهيز للمشروع الضريبي وحتى التحصيل النهائي ودخول الإقتطاع النقدي في خزينة الدولة، إذن فالجباية لابد أن تخضع لنظام يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة ذات الأعباء المختلفة والمشكلات متعددة الآثار ذلك هو النظام الجبائي.

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي

يعرف النظام الجبائي بالمعنى الواسع على أنه مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبروتنفذ عمليات تعبئة وجباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية مقابل خاص ومباشر.

أما من المفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.

وبالتالي فالنظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات، وتضطلع الإدارة الضريبية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعامل بها .[1]

من خلال التعاريف السابقة فإننا نرى " أن النظام الضريبي هو تطبيق الإدارة الضريبية للتشريعات في مجال الضريبة الموضوعة من طرف السلطات العامة وهذا بتطبيق السياسة الضريبية التي تهدف بصفة عامة إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية وبصفة خاصة إلى تحصيل مختلف الضرائب من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بطرق معينة ومحددة قانونا.

---

(1)–عبد العزيز عثمان ،نظم الضريبة مدخل تحليلي مقابل،دار الجامعية ،مصر،2000،ص:16،17.

وفيما يلي نشرح عناصر التعريف :

1-الهيكل الضريبي(إدارة ضريبية): هو الجهاز الضريبي على جميع مستوياته والذي يعمل على تنفيذ التشريعات والقوانين الضريبية مجهز بكل المعلومات الكافية.

2-التشريع الضريبي: فهو عملية تقنية فلسفة فرض الضرائب والمعاملات والتعاملات الضريبية بين الممولين والمكلفين من جهة وبين المكلفين والإدارة من جهة أخرى.

المطلب الثاني : أنظمة الإخضاع و منظومة الضرائب والرسوم

الفرع الأول: أنظمة الإخضاع.

توجد في الجزائر نظامين للإخضاع الضريبي وفق التشريع المعمول به وهما النظام الجزافي والنظام الحقيقي وهذا بعد التعديل الذي جاء به قانون المالية لسنة 2015، حيث ألغى النظام المبسط بموجب قانون المالية لسنة 2015 في المادة 06 كما أنه على المكلفين الخاضعين لكلا النظامين أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريحا بالوجود وفق النموذج المعمول به.

أ-النظام الجزافي (IFU):

إن الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة حلت محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وتغطي الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني،وتخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الاشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار(30000000دج).[1]

كما أن على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يودعوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لهم في الفترة الممتدة بين 20 جانفي و 20 فيفري للسنة N+1 وتسديد مستحقاتهم وفق القانون المعمول به.

(1)- قانون المالية الجزائري سنة 2018 ، المادة 282 مكرر، مكرر 1 ،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

وتحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة ب:05 % بالنسبة إلى أنشطة الإنتاج وبيع السلع و 12% بالنسبة إلى الأنشطة الأخرى.

ويوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- ✓ ميزانية الدولة :49%.
- ✓ –غرفة التجارة والصناعة :0.5%.
- ✓ الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية :0.01%.
- ✓ –غرفة الصناعة التقليدية والمهن:0.24%.
- ✓ البلديات 40.25%.
- ✓ الولاية 05%.
- ✓ الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05%.[1]

كما أنه تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة كلا من:

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.
- ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- ✓ الحرفيون التقليديون وكذا الاشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا وفنيا والمقيدون في دفتر الشروط الذين تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
- ✓ كما أنه تستفيد الانشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع الإستثمارية أو الانشطة أو المشاريع المؤهلون للإستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة " من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ إستغلالها .

وطبقا للمادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على الأشخاص الطبعيين عن 10000دج .[1]

(1)– قانون المالية الجزائري سنة 2018 ، المادة 282 مكرر4، مكرر5 ،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

ب- النظام الحقيقي (REEL):

يخضع للنظام الحقيقي الاشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات، وكذا كل الذين يساوي أو يفوق رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30000000دج).

ويتعين عليهم أن يودعوا قبل 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، كما أنه يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق والمعلومات المنصوص عليها قانونيا من ميزانية جبائية وكذا الدفع الجزافي الخاص بالعمال .

لذا فكل مكلف بالضريبة خاضع إلى النظام الحقيقي عليه أن يمسك محاسبة نظامية تتعلق بكل مايقوم به وذلك كل حسب طبيعة نشاطه غير أنه عليهم أن يرسلوا إلى قابض الضرائب قبل 20 من كل شهر تصريحا شهري G50 يحدد فيه رقم الأعمال المحقق.

ففي مكان الإقامة فالمكلف ملتزم بتسديد الحقوق المترتبة عليه والخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG، أما في مكان النشاط فالمكلف عليه تسديد كذلك الحقوق الناتجة عن رقم الأعمال للرسم على النشاط المهنيTAP وكذا الرسم على القيمة المضافة TVAوكذلك الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور/IRG ، بالإضافة إلى ذلك إذا كانت المؤسسة عبارة عن شركة للضريبة على ارباح الشركات IBS.

لذا فالمكلف بالضريبة الخاضع إلى النظام الحقيقي سوف يستفيد من تخفيف العبئ الضريبي نتيجة لما يلي:

- ✓ تخفيض في معدلات الرسم على النشاط المهني بدءا من قانون المالية التكميلي 2015.
- ✓ الحق في الخصم وإسترجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة بالنسبة الى المشتريات .
- ✓ الإستفادة من الامتيازات الممنوحة في إطارة الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات وفقا للمعدلات المستخرجة.
- ✓ الحق في إعادة إستثمار مجمل الأرباح و الإستفادة من 30% من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك وفقا للمادة 21 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لذا فالنظام الحقيقي نظام شامل لعد ضرائب يديره موظفين ذو كفاءة نظرا لتشعبه ولما يحتويه من خبايا تتعلق بالجباية أصلا، لذا فإنه وجب على كل مكلف بالضريبة خاضع إلى النظام الحقيقي أن يمسك محاسبة منظمة من طرف محاسب معتمد أو محافظ حسابات يدير له الأمور المتعلقة بالقوائم المالية، ولأن محافظ الحسابات أو المحاسب المسؤول أو الممثل لملف المكلف بالضريبة هو الأدرى به في إدارة الضرائب لذا فإنه يجب على المحاسب المعتمد من طرف ذلك المكلف أن يقدم كل الإلتزامات الجبائية إلى الإدارة الجبائية وفق الرزنامة المعتمدة وإذا إستدعه الإدارة الجبائية كذلك .

الفرع الثاني: منظومة الضرائب والرسومأولا : الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

فمفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي كما جاء في المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هو: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة " .

حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- ✓ الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- ✓ أرباح المهن الغير تجارية .
- ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية.
- ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية .
- ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة .
- ✓ المرتبات والأجوروالمعاشات والريوع العمرية.[1]

(1)- المادة 1 و2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية من قانون المالية لسنة 2018.

من خلال هذا يمكن إستنتاج الخصائص التالية:

- تطبق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- –تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على الارباح والمداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية.
- تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الاجمالي الصافي و هي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة.
- أنها ضريبة وحيدة اي تشمل وتضم كل اصناف المداخيل.
- تعد ضريبة تصريحية حيث وجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها.[1]

معدل وكيفية حساب الضريبة : يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي أن يكتبوا قبل الثلاثين من شهر أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي بالنسبة للسنة المالية السابقة ضمن الشروط المنصوص عليها، كما يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق والمعلومات، ويجب على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي أن يمسكوا محاسبة نظامية وعليهم أن يقدموها عند الإقتضاء عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية.

تحسب الضريبة بدءا من سنة 2015 عن طريق الجدول التصاعدي التالي [2]:

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120000	%0
من 120001 إلى 360000	%20
من 360001 إلى 1440000	%30
أكثر من 1440000	%35

(1)– منصور بن عمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص:55.

(2)– قانون المالية سنة 2018 الجمهورية الجزائرية ، المادة 104

كما نصت المادة 21 في الفقرتين 1و3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 على أنه يستفيد المكلفين الخاضعين إلى النظام الحقيقي في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي من التخفيضات التالية:

- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه تخفيض نسبة 35%.
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30%

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

إن على أرباح الشركات هي ضريبة تخضع لها أرباح ومداخيل المؤسسات الأشخاص المعنوية وبدون تمييز بين شكل ومضمون هذه الأخيرة، كما أنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة في الجزائر والتي المكلفين الخاضعين إلزاميا ووجوبا إلى النظام الحقيقي وبغض النظر عن رقم الأعمال المحقق.

كما تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على :" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".

خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

-تعد ضريبة وحيدة لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

-ضريبة عامة لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

-ضريبة سنوية، إذ أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.

-ضريبة نسبية، لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الى جدول تصاعدي.

-ضريبة تعتمد على التصريح الاجباري للمكلفين .[1]

(1)-منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011، ص 15،16.

معدلات الضريبة على أرباح الشركات :

معدل% 19: يطبق على أنشطة إنتاج السلع .

معدل% 23: يطبق على أنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية والحمامات،باستثناء وكالات الإسفار .

معدل26% : بالنسبة للأنشطة الأخرى.

وتدفع الضريبة على ارباح الشركات بصفة رئيسية عن طريق نظام الدفع التلقائي، والذي يقصد به أن تحسب الضريبة من طرف المكلف لتدفع من طرفه كذلك حيث أوجب القانون الجبائي أن يدفع كل المكلفين الخاضعين طبعا للنظام الحقيقي ثلاث أقساط للضريبة على أرباح الشركات وذلك في نصه في المادة 356 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وذلك كما يلي :

- التسبيق الأول: من 20فبراير الى 20 مارس
- التسبيق الثاني: من 20 مايو الى 20 يونيو
- التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر

حيث يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر للسنة المالية المختتمة عند تاريخ إستحقاقها.

أما فيما يخص المؤسسات الحديثة النشأة تساوي كل تسبيقة 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من رأسمال المال الاجتماعي المسخر حيث يقوم المكلف بالضريبة بنفسه أو المحاسب المعتمد المكلف بتسيير ملفه من حساب الباقي للتسديد لدى قابض الضرائب ضمن التصريح الشهري.

إن الضريبة على أرباح الشركات تطبق على العديد من الشركات ولكن هناك من تخضع لهذه الضريبة بصفة إجبارية وأخرى إختيارية حسب أشكالها المنصوص عليها في القانون التجاري، فمنها :[1]

الخاضعة إجباريا: وهي شركات ذات رؤوس الأموال كما ذكرها القانون التجاري ومنها:

- شركة الأسهم.
- شركات ذات المسؤولية المحدودية .
- شركة التوصية بالأسهم.
- الشركات الإقتصادية.
- الشركات والمؤسسات والدواوين.
- الشركة المدنية والمكونة على شكل شركات الأسهم.

الخاضعة إختياريا: وهي شركة الأشخاص والشركات بالمشاركة والشركاء المدنية التي لم تنشأ على شكل بالأهم ومنها:

- ✓ شركات التضامن.
- ✓ شركة توصية البسيطة.
- ✓ شركات بالمشاركة.
- ✓ الشركات المدنية.

كما أن الضريبة على أرباح الشركات تستحق على الأرباح المحققة بالجزائر فقط.

الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات:

حسب المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنها تستفيد من الإعفاء كلا من:

1) النشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلين للإستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال.

(1)- د منورأوسرير،أ محمد حمو،جباية المؤسسات،مكتبة الشركة الجزائرية بودواد،ط2009،1، ص127،128.

2) تعفى المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك مبلغ الايرادات المحققة من قبل الفرق والاجهزة الممارسة للنشاط المسرحي وكذلك صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين .

3) تستفيد من اعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب ،باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الإقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.

4) تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث سنوات إبتداءا من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

5) تستفيد لمدة 10 سنوات الشركات التي تستفيد من الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار من الاعفاء من الضريبة على ارباح الشركات كلا حسب المعدل المعفى منه.

ثالثا: الرسم على النشاط المهني (TAP)

ويستحق هذا الرسم سنويا على رقم الأعمال الذي يحقق في الجزائر للأشخاص الطبيعيين والمعنويين، و الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

وضع الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وحل محل الرسم الصناعي و التجاري و الرسم على النشاط غير التجاري، يحصل هذا الرسم بنسبة 2%، يخفض الى 1% بالنسبة لأنشطة الإنتاج بدون الاستفادة من التخفيضات أما فيما يخص نشاط البناء و الأشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم ب: 2 % مع تخفيض بنسبة 25.%

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.[1]

(1)- المادة 217و222، الفقرة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2014 للجمهورية الجزائرية معدلة بموجب المادة 3 من ق م ت لسنة 2015 و 11 من ق م لسنة 2018.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي :

-حصة البلدية 66% -حصة الولاية 29%

-حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية 05%.

التخفيضات من الرسم على النشاط المهني : وذلك حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لقانون المالية سنة 2018 كما يلي:

- **يستفيد من تخفيض قدره 30%:**

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة.

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة ،والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على مايزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

- **يستفيد من تخفيض قدره 50%:**

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن:

❖ تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ في 15 يناير 1996.

❖ وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

- **يستفيد من تخفيض قدره 75%:**

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوات.

رابعا : الرسم على القيمة المضافة (TVA).

يعتبر الرسم على القيمة المضافة إحدى الرسوم المطبقة على رقم الأعمال، كما سنوضحها في ما يلي:

أ) تعريف الرسم على القيمة المضافة:[1]

قبل التعرف على مفهوم هذا الرسم سنقوم بالتعرض للقيمة المضافة اولًا ثم بعد ذلك إلى الرسم على القيمة المضافة.

تعريف القيمة المضافة: وهي معرفة على أنها الفرق بين الإنتاج العام والإستهلاك الوسيط للسلع والخدمات بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات المتأتية من المتعاملين الاقتصاديين.

الرسم على القيمة المضافة: يتمثل الرسم على القيمة المضافة من الناحية الإقتصادية في مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط إقتصادي وتعبر القيمة عن فرق بين حجم الإنتاج والإستهلاك الوسيطي.

كما أن المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال توضح أنه يخضع للرسم على القيمة المضافة كلا من :

- ❖ عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا ،ويتم إنجازها في الجزائر بصفة إعتيادية أو عرضية.
- ❖ عمليات الإستيراد.

ب) مميزات الرسم على القيمة المضافة.

-رسم يقع على عاتق المستهلك النهائي.

-تحسين الوضعية الاقتصادية والمالية للدولة والأشخاص الخاضعين لها.

- التوسع في المشاريع الاقتصادية و الإستثمارات.

-رسم موحد بين قطاع الانتاج وقطاع الخدمات.

(1)-منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، مرجع سابق، ص45،46.

ج) معدلات الرسم على القيمة المضافة: تنص المادة 21 والمادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لقانون المالية سنة 2018 أن معدلات الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 19 % والمعدل الخاص : تنص المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الاعمال :" يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9% ."

المطلب الثالث: التحصيل الضريبي

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف إلى الخزينة العمومية.[1]

حيث تعتمد الإدارة الجبائية على عدة طرق في عملية التحصيل الضريبي وتتمثل هذه الطرق في:

1- التحصيل المباشر: وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بدفع قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناءا عليها يتم تحديد قيمة الضريبة مالم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.[2]

2-التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة: في سبيل تخفيف العبئ الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ الإدارة الجبائية إلى وضع تقنية الأقساط حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة.

3-الإقتطاع من خلال المصدر: تلجأ الادارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق التحصيل من ناحية لجوء الادارة الضريبية الى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي الى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة.

1-Plerre biltrane la fiscalite en France hachette superieurs edition .1997.p45.

2-محمد عباس محرزي ،إقتصاديات المالية العامة،ط2،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2005،ص307.

المبحث الثاني: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحية، وتعتمد تصريحية النظام على إقرار المكلفين بمداخيلهم ومعاملاتهم الخاضعة للإقتطاع الضريبي إنطلاقا من شعورهم بالمسؤولية وبالتالي تحمل الأعباء الضريبية، وإن عدم الإمتثال للقاعدة الضريبية سوف يمس بجودة المعلومة المحاسبية وهذا ماينعكس على مختلف التصريحات الجبائية، وبالتالي الثقة التي من المفروض أن تميز حسابات المؤسسة أو المكلف بشكل عام، وهذا ما يعرض المكلف بالضريبة لعقوبات وغرامات مالية .

المطلب الأول: مفهوم وأنواع التصريحات الجبائية

الفرع الأول: مفهوم التصريحات الجبائية.

يعرف التصريح لغة: هو الإقرار أو الاعتراف الخطي.

أما التعريف العملي للتصريح الجبائي: "هو وثيقة موقعة قانونيًا تُملا من طرف المكلف سواء كان طبيعي أو معنوي ليقوم بإرسالها إلى مصالح الضرائب وله مواعيد يحددها القانون يتضمن التصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة به استنادًا الى ما تحتويه دفاتره ومستنداته مع احتفاظ الإدارة لنفسها بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ أو غش كما يمكن أن يقدم التصريح من طرف شخص آخر شريطة أن تربطه علاقة بالمكلف".[1]

ومنه يمكن القول أن التصريح الجبائي هو وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه .....الخ، ثم يقوم بإرجاعها إلى مصلحة الضرائب في آجالها القانونية لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف إن إقتضى الأمر ذلك.

(1)- لطيفة غولة،الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية- ،مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص:56.

الفرع الثاني : أنواع التصريحات الجبائية

أولا: التصريح بالوجود.

إن المكلفين بالضريبة مطالبين بإكتتاب تصريح بالوجود إبتداءا من إستخراج السجل التجاري من عند المركز الوطني للسجل التجاري، والتصريح به لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة للمكلف وذلك في آجال 30 يوما من تاريخ بداية النشاط، وهذا مانصت عليه المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01.[1]

كما نصت المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:" يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة."

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا تجاريا، صناعي أو مهني القيام بإكتتاب تصريح بالوجود يمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود الإسم واللقب والنشاط الممارس وكذلك كلا من تاريخ بداية النشاط.

ثانيا : التصريح الشهري (G50).

وهو تصريح ذو لون ازرق و آخر ذو لون برتقالي، تمنحه إدارة الضرائب، يتم إيداعه شهريا يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد ويشمل كل الضرائب والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، ويتم إيداعه لدى قباضة الضرائب المختصة ودفع المبالغ المقابلة خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الاقتطاعات من المصدر.

---

(1)- عوادي مصطفى،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري،ط1،مطبعة مزوار ،الوادي،الجزائر ،2009،ص26.

فالتصريح الشهري الذي يحمل اللون الأزرق هو خاص بجميع الضرائب والرسوم TAP المسدد في إقليم المفتشية و TVA و IBS و IRG/S و ACOMT/IRG و ACOMT/IBS وحقوق الطابع.

أما التصريح الشهري الذي يحمل اللون البني فهو خاص بالرسم على النشاط المهني المسدد خارج إقليم المفتشية أي في مكان النشاط.

ويتضمن هذا التصريح ما يلي:

-اسم ولقب المكلف.

-طبيعة ونوع النشاط وعنوان مقر النشاط.

-الشهر والسنة الذي تم فيه النشاط.

ويجب التصريح فيه كذلك ب:

-الرسم على النشاط المهني.

-التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات.

-الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور، والاقتطاعات الأخرى من المصدر IRG/IRGS/IBS

-حق الطابع.

-الضرائب و الرسوم الأخرى.

- الرسم على القيمة المضافة.

ثالثا: إيداع التصريح (Gn° 11).

و هو تصريح سنوي خاص بالمكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي يقدم إلى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاط المكلف قبل الفاتح ماي من كل سنة، ويرفق هذا التصريح بالميزانية الجبائية معرفا بنفسه من خلال الإسم واللقب، المقر الاجتماعي، المبلغ الإجمالي لعمليات البيع، رقم التسجيل الخاص بالسجل التجاري.

رابعا: إيداع التصريح (Gn° 4).

يعد تصريحا سنويا خاصا بالأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات فيتعين على هؤلاء المكلفين تقديم هذا التصريح قبل 30 افريل على الأكثر من كل سنة، لدى مفتشية الضرائب مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، حيث يكون موضح في التصريح مبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة للسنة المالية السابقة، وإذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط.

خامسا: إيداع التصريح29 Gn°

تصريح سنوي خاص بالمرتبات والأجور حيث جاء في نص المادة 75-03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ما يلي:

يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري يدفع مرتبات أو أجورا أو تعويضات أو أتعاب أو معاشات أو ريوعًا عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب المباشرة، لمكان وجود مسكنه أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة جدولا بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية:

-الاسم واللقب والعمل والعنوان.

-الحالة العائلية.

-المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الإجتماعية والإقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاقتطاعات والاشتراكات، للمرتبات و الأجور و المعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة.

-مبالغ الاقتطاعات التي تتم من اجل ضريبة الدخل على المرتبات و الأجور المدفوعة.

- الفئة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفئة عن سنة واحدة.

المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية.

ويمكن التطرق في عجالة إلى أهمية التصريحات الجبائية وتشمل هاته الأهمية المكلف وكذا إدارة الضرائب كما سنوضحها كما يلي:[1]

أولاً: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب

- ✓ يعتبر التصريح وسيلة فعالة تمكن الإدارة الضريبية من تتبع كل مداخيل المكلف .
- ✓ يعطي التصريح لإدارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة، حيث يمكن الإدارة من إطلاع بمكان مزاولة المكلف لنشاطه و بدايته ليتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها.
- ✓ يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية حيث يوفر الكثير من الوقت.
- ✓ يعتبر التصريح غير مكلف للمصالح الضريبية بإعتبار أن تأسيسه كاف ذاتيا، حيث لا يمكن للمكلف أن يطعن فيه.
- ✓ يسهل على الإدارة الضريبية الإحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة.
- ✓ يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية، حيث يبين على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.
- ✓ يسمح لإدارة الضرائب من مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم.

ثانياً: أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف.

- ✓ يرضي التصريح المكلف لأنه هو أدرى بمقدرته التكليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه.
- ✓ يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به، وتترًجم درجة الوضع الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالتصريح وجانب الإلتزام بالتسديد بما هو مصرح به.

---

(1)–سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص :50–51

المطلب الثالث:العقوبات الناجمة عن الإخلال بالإلتزامات الجبائية.

بما أن التصريح الجبائي يعد إلزاما على المكلف بالضريبة، لذلك فإن الإخلال بهذه الالتزامات يعرض المؤسسة إلى عقوبات ناجمة عن سوء التحكم في المادة الضريبية من حيث الإنتظام الضريبي و يمكننا توضيح جملة هذه العقوبات كما يلي :

الفرع الأول: عقوبات الإمتناع أو التأخير في إيداع التصريح.

يتعرض المكلف إلى عقوبات مالية جبائية في حالة امتناعه عن التصريح أو تأخر في إيداع تصريحه كما سنوضحه فيما يلي:

أولا تصريح (Gn 50) :

في حالة غياب التصريح تقوم الإدارة الضريبية بإخطار المؤسسة بتسوية وضعيتها في أجل أقصاه 30 يوما، و عند عدم التجاوب تلجا إلى الفرض التلقائي للضريبة والمقدرة ب:500دج عن كل تصريح غير مودع، أما في حالة التأخير في إيداع التصريح، فتطبق عقوبة ب 10 % على الحقوق المستحقة إذا كان التأخير لا يتجاوز شهرا، وإذا تجاوزه فتطبق زيادة ب 25 % .

وإذا كان التصريح Gn 50 الذي يحمل عبارة لاشيء تطبق عقوبة قدرها 500 دج عن كل شهر تأخير فقط.

ثانيا: التصريحات الخاصة بضريبة الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات.

في حالة غياب التصريح تقوم الإدارة بإخطار المؤسسة المعنية من أجل التسوية في أجل أقصاه 30 يوما، وعند عدم التجاوب تلجا إلى إصدار ورد يستحق فورا مع تطبيق زيادة بنسبة 35 % كعقوبة حيث يحمل هذا الورد علامة الحد الأدنى، ثم اذا تبين أي إغفال أو غش سوف يتم تدارك الأمر بورد ثاني .

أما في حالة التأخير في إيداع التصريح و كانت المدة تقل عن الشهر فانه تطبق زيادة ب 10 % على الحقوق المستحقة، وأن تعد التأخير شهرا فتطبق زيادة ب 25 % .

ثالثا: عقوبات الغش في التصريح.

لقد نصت المادة 193 في الفقرة 01 و02 على أنه عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد، لتحديد وعاء الضريبة أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000دج ويقل عن مبلغ 200000دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000دج.

وعند محاولة القيام بأعمال الغش، تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من خمسة ملايين دينار جزائري أو يعادلها.

خلاصة الفصل:

تعد التصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تستغلها الإدارة الجبائية، من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية، باعتبارها وسيلة ضريبية وقانونية هامة وفعالة، وعليه كلما كان التصريح يتصف بمصداقية متضمنا في طياته معلومات صحيحة ودقيقة و معبرا عن الوضعية الحقيقة للمكلفين، جنبهم ذلك عقوبات وغرامات قد تسلط عليهم في حالة قيامهم بأعمال تدليسية أو غش أو عدم الإفصاح الحقيقي عن أرباحهم وأرقام أعمالهم، وهنا يبرز الدور المنوط بالمحاسبين و محافظي الحسابات بإضفاء كافة الشفافية على هذه التصريحات ولذا وجب على المكلفين بالضريبة الالتزام باكتتاب و إيداع تصريحاهم في الأوقات والأماكن المحددة مسبقا وفق القوانين والتشريعات المنصوص عليها و المعمول بها.

الفصل التطبيقي:
دراسة ميدانية لمكتب محافظ الحسابات

تمهيد الفصل:

تم التطرق في الجانب النظري إلى مفاهيم متعلقة بالتدقيق وكذا محافظ الحسابات والنظام الجبائي الجزائري من خلال تبيان مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة وكذا حقوقه ومسؤولياته.

لذا ومحاولة منا إسقاط هذا الدور في الواقع من خلال إجراء دراسة ميدانية عند مكتب محافظ الحسابات من أجل معرفة أهم الإجراءات والخطوات التي يتبعها في فحص القوائم المالية.

ولقد تناولنا في هذا الفصل مبحث وتناولنا فيه:

المبحث الأول: الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات في التدقيق وكيفية إعداد التقرير النهائي.

المبحث الأول: إجراءات التقرير النهائي لمحافظ الحسابات.

يقوم محافظ الحسابات بتأدية اليمين بالمحكمة المختصة إقليميا بولاية المسيلة، كما يسجل لدى مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية.

ويتميز عمل مكتب محافظ الحسابات بكثير من الإلتزام والإنضباط والجدية في الخدمات التي يقدمها ويتكون من ثلاث مكاتب تعمل تحت سلطة محافظ الحسابات وهي :

- ❖ مكتب المحاسبة .
- ❖ مكتب مكلف بالأجور.
- ❖ مكتب مكلف بالخبرة القضائية.

المطلب الأول: الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات في عملية التدقيق.

لمحافظ الحسابات الحرية الكاملة في إجراء التحريات والتفتيشات التي يراها ضرورية لممارسة مهنته ويتبع محافظ الحسابات ثلاث مراحل وهي :

أولا: مرحلة التعرف بالمؤسسة محل المراقبة والتدقيق.

يجب على محافظ الحسابات أن يكون على علم بنشاط المؤسسة الإقتصادية وإدارتها وأن يولي عناية كبيرة وخاصة للخدمات المالية والمحاسبية، وتعتبر هذه المرحلة شرط أساسي في قبول محافظ الحسابات لمهامه في الشركة لأنها تتيح له الإمكانية في أداء مهامه على أكمل وجه وتحديد الأخطار العامة التي تحيط بالمؤسسة.

وعلى المحافظ الإحاطة بمجموعة من المعلومات تكون بمثابة القاعدة التي يعتمد عليها في الملف الخاص بالمؤسسة ، وتتمحور هذه المعلومات في :

- ✓ نشاطات المؤسسة، تنظيمها العام، الأسواق التي تشغلها.
- ✓ الهيكل القانوني للمؤسسة.
- ✓ التنظيم الإداري والمحاسبي للمؤسسة.
- ✓ التنظيم المعلوماتي للمؤسسة.

ثانيا: مرحلة تقييم أعمال المراقبة الداخلية للمؤسسة:

بحضور نظام مراقبة داخلي على محافظ الحسابات حينئذ إدراك الإجراءات المتبعة في عملية المحاسبة وفهمها وإبداء حكمه حول طريقة سيرها، ففي هذه المرحلة يقوم بدراسة للأنظمة التي يرى أنها معبرة وتقييمها قصد تحديد أنظمة المراقبة الداخلية الممكن أن يعتمد عليها خلال مهامه، كما تمكنه من تحديد إحتمالات الوقوع في الخطأ عند تحليله للمعطيات قصد الخروج بنظام مراقبة يكيف حسب أهمية المؤسسة وطبيعة نشاطها .

وتدور أعمال الرقابة الداخلية حول:

- ✓ العمليات التي تقام مع الزبائن.
- ✓ العمليات التي تقام مع الممونين.
- ✓ الأجور والأعباء الإجتماعية.
- ✓ الرسم على رقم الأعمال.
- ✓ خزينة المؤسسة.

ثالثا: مرحلة مراقبة الحسابات.

على محافظ الحسابات أن يكون ملما بملف التدقيق يشرح فيه ما قام به من أعمال ويكمل هذا الملف بملف للمداولة يتضمن المعلومات المهمة التي تخص المؤسسة المراقبة، ويتضمن الملف أوراق العمل المتعلقة ب:

- ✓ مراجعة الميزانية.
- ✓ حسابات الإستغلال العامة .
- ✓ حسابات الأرباح والخسائر .
- ✓ التعاقدات خارج الميزانية للفروع والمؤسسات المساهمة فيها.
- ✓ أجور المدراء.
- ✓ نتائج المراقبة الداخلية.

وعلى هذا الأساس سنقوم بدراسة عمليات المراقبة التي يقوم بها محافظ الحسابات على النحو التالي:

1-فحص صحة الحسابات وإنتظامها:

حتى يشهد محافظ الحسابات على صحة الحسابات السنوية وإنتظامها ومطابقتها لنتائج عمليات السنة المالية المنصرمة وللوضعية المالية وممتلكات المؤسسات والهيئات ومن أجل فحص صحة الحسابات السنوية مثلما تم قفلها من طرف المسيرين عليه الإطلاع على كافة المستندات المحاسبية التي تمسكها شركة المساهمة سواء أكانت إجبارية أم إختيارية والتأكد من أنها تمسك الدفاتر التجارية التي نص عليها القانون التجاري.

كما عليه التأكد من أن الدفاتر الإجبارية مسكها مرقمة وممضاة ومصادق عليها (المادة 10 من القانون التجاري) وأن محاضر مداولات جمعيات المساهمين ومجالس تسيير المراقبة قد تم تقييدها في سجلات خاصة.

كما يجب على محافظ الحسابات التأكد من تطابق حسابات المؤسسة مع القوانين والتنظيمات المنظمة لها وأن تكون مطابقة لتلك المعمول بها في السنوات المالية السابقة .

ويقصد بصحة الحسابات صحة الجرد والتقييم والتقويم إذ لا يكفي أن تعكس الحسابات ماديا الأرقام المحاسبية بل يجب أيضا على المحافظ أن يتاكد أنه لم يترك أي شيئ دون جرد وأن الحسابات قد قدمت بصفة واضحة والتقييمات تقترب بقدر كبير من الحقيقة مع الأخذ بعين الإعتبار تثبيت الإهتلاكات والإحتياطات لأنها عنصر هام في الميزانية.

وفي بعض الأحيان تعد المؤسسة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة فمن أجل أن يصادق المحافظ على صحتها وإنتظامها عليه القيام بعملية مراقبة مستقلة دون إعادة المراقبة التي قام بها زملاؤه في هذه المؤسسات وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقارير محافظي الحسابات لدى الفروع التابعة لمركز القرار نفسه طبقا لنص المادة 24 من القانون 10-01 .

إذن هدف محافظ الحسابات هو الجزم بصحة الحسابات وإنتظامها لذلك ألزمه المشرع بالإحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشرة سنوات كاملة لتفادي التعرض للمسؤولية في حالة وقوع أي أمر طارئ بخصوص صحة الحسابات أو إنتظامها.

2-مراقبة المعلومات الواردة في التقرير الذي يقدمه المسيرون:

تعد عملية مراقبة المعلومات الواردة في التقرير الذي يقدمه المسيرون نتيجة حتمية لعملية مراقبة دفاتر الشركة وحساباتها وهو الأمر الذي تؤكده ضمنيا المادة 1/23 من القانون 10-01 السابق حول أن محافظ الحسابات يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الأسهم.

إذن على محافظ الحسابات مراقبة المعلومات الواردة في تقارير المسيرين لأنه بإمكانهم تقديم معلومات خاطئة لجمعيات المساهمين أو للمساهمين أنفسهم حتى ولو قاموا بإعداد حسابات صحيحة ونظامية ويمسكون الدفاتر والمستندات بشكل قانوني، لكن ليس للمحافظ القيام بعملية تقييم للمسيرين حول سير المؤسسة لأن ذلك يعد خلطا مع أعمال التسيير، ولكي يؤدي مهامه على أكمل وجه ألزمته المادة 716 من القانون التجاري مسيري الشركة بأن يضعوا تقارير التسيير تحت تصرف محافظ الحسابات خلال الأربعة أشهر على الأكثر .

وبالتالي فعلى محافظ الحسابات فحص الدفاتر والصندوق وصحة الجرد والموازنات، وكذلك القيام بمراقبة دقة المعلومات المقدمة فيما يخص حسابات الشركة ضمن تقرير مجلس الإدارة

وكذلك عليه فحص صحة المعلومات الموجهة للمساهمين في المستندات المتعلقة بالوضعية المالية والمحاسبية والتأكد من أن هذه المعلومات متطابقة مع ماتعكسه حسابات الإستغلال العام وحسابات الأرباح والميزانية، وله أن يقدم ملاحظاته أثناء الجلسة إذا كان يجب عليه تقديم تقييم أو أن يقدم ملاحظاته التي تلحق بمحضر الجلسة، لذلك يستحسن أن يطلب الوثائق التي توزع أثناء الجلسة مسبقا ليتسنى له إبداء ملاحظاته وإجراء التعديل الذي يراه مناسبا.

3-تقدير شروط إبرام الإتفاقيات المنظمة.

محافظ الحسابات ملزم بتقدير شروط إبرام الإتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو لمسيري الشركة أو المؤسسة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

ويمكن تلخيص الإجراءات التي يتبعها في التقييم إلى:

- ✓ الإطلاع على الكشف البنكي.
- ✓ الإطلاع على كافة الوثائق المثبتة للتعاملات التجارية مع فواتير وسندات والشيكات.
- ✓ مقارنة كل عملية تسجيل محاسبي بالوثيقة التي تبررها وإستخراج أي خطا أو خلل.
- ✓ التأكد من الأرصدة والمجاميع.
- ✓ التأكد من تسجيل كافة الوثائق والعمليات .
- ✓ مراقبة السجلات القانونية للعمل والسجلات الجبائية.

المطلب الثاني: تحليل وتعليل مخرجات القوائم المالية.

بعد الإنتهاء من الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات في عمليات التدقيق والمراقبة الداخلية لمجل الوثائق والمستندات يبدأ بإعداد تقريره الشامل والذي يدون فيه جميع ملاحظاته وستناول ذكر الجوانب المتعلقة بالتقرير للمؤسسة إعتمادا على مايحوزه من وثائق .

وفيما يلي سنقدم ميزانية إحدى المؤسسات X لسنة 2015:

الجدول رقم02: ميزانية أصول المؤسسة X للسنة 2015

التعيين	الخام	الإهتلاكات أو المؤونات	الصافي
أصول غير جارية			
أراضي	155020664.00		155020664.00
مباني	59953894.00	9616547.00	50337346.00
التثبيتات العينة الأخرى	36174405.00	26588011.00	9586404.00
أصول جارية			
توظيفات وأصول مالية	8386096.00		8386096.00
المخزونات قيد التنفيذ	566020425.00		566020425.00
زبائن	408367362.00	1077916.00	407289446.00
مدينون آخرون	17836886.00		17836886.00
ضرائب ومايماثلها	19978874.00		19978874.00
الخزينة	19023812.00		19023812.00
المجموع	1290762422.00	37282465.00	1253479957.00

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

قدرت الأصول الصافية للمؤسسة X الى غاية 2015/12/31 ماقيمته 1253479957.0دج

الجدول رقم03: ميزانية الخصوم المؤسسة X للسنة 2015

التعيين	المبلغ
رؤوس الأموال الخاصة	157500000.00
علاوات وإحتياطات	1300127.00
نتيجة صافية	99410515.00
ترحيل من جديد	397922519.00
قروض وديون مالية	94671168.00
موردون وحسابات ملحقة	238128575.00
ضرائب	84894971.00
ديون أخرى	21342719.00
الخزينة	158309359.00
المجموع	1253479957.00

المصدر :بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

تحليل وتعليل مخرجات القوائم المالية:

أولا : حسابات الأصول.

الحالة المالية المقدمة للمؤسسة (الميزانية ، جدول حسابات النتائج) تقدم النتائج التالية:

المجموع الخام للميزانية :1290762422.00دج

المجموع الصافي للميزانية:1253479957.00دج

النتيجة الصافية:99410515.00دج ربح.

ومنه يمكن القول بما أن المؤسسة حققت ربحا فالسياسة المتبعة سليمة وهذا ما يترتب على المؤسسة من الناحية الجبائية تسديد المستحقات الضريبية قبل الثلاثين من شهر أفريل للسنة الموالية سواء كانت الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبية على أرباح الشركات .

أ-الاستثمارات:

بلغت قيمة الإستثمارات للمؤسسة X مقدار :259535061.00دج وذلك خلال سنة 2015 مقابل 252555032.00دج خلال سنة 2014.

أهداف المراقبة التي قمنا بها حول حساب الإستثمارات من أجل تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ مقارنة الحيازات الجديدة للإستثمارات مع الوثائق المبررة لها والتأكد من تطابق التسجيلات المحاسبية.
- ✓ التأكد أن إهتلاكات الإستثمارات محسوبة بطريقة صحيحة ومدققة.
- ✓ التأكد من المتابعة الجيدة للإستثمارات الجارية ونقل ملكيتها إلى حساباتها الخاصة والمناسبة.

إن المراقبة التي قمنا بها تشير إلى أن إستثمارات المؤسسة عرفت إرتفاعا بقيمة 6980029دج أي تغير بنسبة 2.76 بالمئة مقارنة بسنة 2014.

ومن الناحية الجبائية فإن هذه الزيادة سوف يقابلها مردود وأرباح تعود على المؤسسة مما يشجعها على نشاطها وتحقيق أرباح إضافية كما يمكن أن ينجر عنه فوائض القيمة عن التنازل عن الإستثمارات في المستقبل في حالة التنازل عنها وهذا حسب المادة 172 الفقرة 1و2 وكذا المواد 173 الفقرة 1و2و3 والتي تنص على أنه لايدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء إستغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة المالية التي تحققت فيها، وذلك إن إلتزم المكلف بالضريبة بأن يعيد إستثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيتات في مؤسسته قبل إنقضاء أجل ثلاث سنوات، إبتداءا من إختتام هذه السنة المالية.

ب-المخزونات:بلغ قيمة مخزون المؤسسة X إلى غاية 2015/12/31 مقدار 566020425.61دج وهي موضحة بالجدول التالي:

الجدول رقم 04: جدول يوضح قيمة المخزونات

الحسابات	التعيين	الرصيد الخام
300100	مخزون INFO KOUBA	326242674.33
300200	مخزون CCTV	226540226.37
300300	مخزون ALG بارسو	2733084.80
300500	مخزون بلازا	10448919.61
370000	مخزون خارجي	55520.50
المجموع		566020425.60

المصدر:بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات

يمكن إستخلاص النتائج التالية:

- ✓ تقريب الجرد المادي والمحاسبي للمخزونات في 2015/12/31.
- ✓ فحص فواتير مشتريات المخزونات.
- ✓ تقريب المشتريات مع الوثائق المبررة لها والتحقق من تحليلها محاسبيا .

ويمكن القول أن قيمة المخزونات مؤكدة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي، كما أنه من الناحية الجبائية هذه المخزونات هي ناتجة عن عملية شراء بواسطة فواتير وقد قامت المؤسسة بخصم مبالغ الرسم على القيمة المضافة، في التصريحات الشهرية لذا وجب على المؤسسة أن تراعي جانب المخزونات في حالة عدم إسترجاع الرسم لأنه لا يمكن أن يسترجع بعد السنة الثانية N+2 وهذا حسب قانون المالية لسنة 2017 كما أنه يمكن للإدارة الجبائية أن تسترجع مبلغ الرسم على القيمة المضافة لتلك المخزونات عند تحويل المؤسسة للنظام الجبائي المتبع من النظام الحقيقي إلى النظام الجزافي أو في حالة التوقف عن النشاط، وذلك لكون المؤسسة قد إستفادت منه عند عملية الشراء.

ج-المدينون:

إجمالي المدينون بلغت ففي 2015/12/31 ماقيمته 25286055.7دج

الجدول رقم 05:المدينون

التعيين	االمبلغ
مدينو الاستثمارات	9449169.61
تسبيقات الممونين	42670.00
تسبيقات على الأجر	286500.00
الزبائن	17507716.09
المجموع	25286055.7

المصدر : بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات

مدينو الإستثمارات:إن رصيد هذا الحساب لصالح الأشغال المنجزة خلال سنة 2015 وتستعاد في سنة 2016.

تسبيقات للموردين: الرصيد يتمثل في تسبيقات على مشتريات للمواد واللوازم المتعلقة بالموردين وتسوى في سنة 2016.

الزبائن: نستنتج في أغلب رصيد الزبائن قد تم تحصيله خلال سنة 2015، وهو ما يعني أن المؤسسة X استخدمت مجهودات كبيرة لتحصيل الزبائن مقارنة برقم الأعمال المحقق طيلة هذه السنة وهو 17507716.09دج.

د- ضرائب وما يماثلها:

قيمة الضرائب وما يماثلها المسجلة في سنة 2015 بقيمة 19978874.18دج وهي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 06:ضرائب ومايماثلها.

البيان	المبلغ
تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	18433524.00
الرسم على القيمة المضافة المدفوع على المشتريات	1359103.91
الرسم على القيمة المضافة المدفوع على المصاريف البنكية	16246.27
المجموع	19978874.18

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

قيمة الضرائب وما يماثلها هي نفسها المقيدة في الميزانية، لذا فإنه وتطبيقا لأحكام المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه على المؤسسة تقديم ثلاث تسبيقات حيث يساوي كل تسبيق 30% من الحقوق الواجبة الدفع، ويكون التسبيق الأول من السنة N−2 أما التسبيق الثاني والثالث فيكون من السنة N−1 على أن تتم عملية التصفية قبل 30 أفريل للسنة الموالية والهدف من هذه العملية توفير موارد للدولة وكذلك تخفيف العبئ الضريبي على المؤسسة.

هـ-حسابات نقدية:

النقديات المدرجة في الميزانية بتاريخ 2015/12/31 موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 07: النقديات

التعيين	رصيد مدين	رصيد دائن
بنك NAIXIS	0.00	36390113.16
بنكSGA	33332.73	0.00
بنكALG GULE	2207427.66	0.00
بنكBEA	1052972.02	0.00
بنكCPA	0.00	601753.91
بنكBNA	196784.00	0.00
بنك البركة	639935.12	0.00
بنكPNP PARIPAS	9214590.05	0.00
بنك السلام	115877.16	0.00
بنك العرب	122860.26	0.00
تسبيق بنكي	0.00	27617492.28
تسبيق BNPبنك	0.00	93700000.00
الصندوق	539054.95	0.00
سجلات	4900978.71	0.00
المجموع	19023812.66	158309359.35

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

من خلال فحص الحسابات النقدية الموقوفة بتاريخ 2015/12/31 توصلنا الى النتائج التالية:

- ✓ توافق بين حالة التقارب البنكية مع الرصيد المحاسبي للمؤسسة.
- ✓ غياب محضر الصندوق الذي يبرر الصندوق بتاريخ 2015/12/31.

ثانيا: حسابات الخصوم.

أ-حسابات رؤوس الأموال:

- رأس مال الشركة هو: 157500000.00دج.

- نتيجة الربح الصافي بتاريخ 2015/12/31 هي 99410515.00دج والرصيد المنقل الجديد هو 397922519.00دج.

- حساب العلاوات والاحتياطات سجل نفس الرصيد بقيمة 1300127.00دج.

ب- الديون:

بلغت الديون الموقوفة للمؤسسة X بتاريخ 2015/12/31 قيمة 94671168.77دج.

الجدول رقم 08:ديون المؤسسة X

البيان	الرصيد
ديون مترتبة عن عقد ايجار	89162802.73
ديون مترتبة عن عقد ايجار	428796.10
ديون مترتبة عن عقد ايجار	5079569.94
المجموع	94671168.77

المصدر:بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

بعد الفحص والمراقبة نؤكد على أن مبلغ الديون يرجع بصفة أساسية إلى وضعية الحسابات الدائنة للأصول وكذا حساب دائنون الموردون، ولم تقدم المؤسسة X أي تفصيلات لهذه الحسابات والتي يجب أن تسوى في سنة 2016.

ج- موردون وحسابات ملحقة:

تحليل حساب موردون وحسابات ملحقة للمؤسسة X بتاريخ 2015/12/31 موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 09: الموردون والحسابات الملحقة.

الموردون	المبلغ
الجمارك الجزائرية	39528260.00
سامسونغ	43366.50
TJD للمعلومات	102599145.31
LG الكترونيك	23091.09
SARL FIRASSAT BUSNESS	1999.99
TAXES S/IMPORT	1004181.16
ONDA	7925508.53
اليانس للتأمينات	3675.45
موثق	42670.00
MLA	14691.33
الاذاعة الجزائرية	41254.9
المجموع	151227844.26

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

هذه الأرصدة يجب أن تخضع إلى تحليل تفصيلي من أجل ضبطها وقد بلغت في مجموعها ما قيمته 151227844.26دج مقسمة بين مختلف الموردين على إختلافهم.

د- الضرائب وما يماثلها:

سجل حساب الضرائب وما يماثلها بتاريخ 2015/12/31 ماقيمته 84894971.81دج

الجدول رقم 10:الضرائب وما يماثلها.

التعيين	المبلغ
الضريبة على أرباح الشركات	29776533.54
الرسم على القيمة المضافة المسترجع في 2015	27563204.00
الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه	3439252.00
الرسم على القيمة المضافة غير المقبوض/بئر مراد رايس2014	16136673.08
الرسم على القيمة المضافة غير المقبوض/بئر مراد رايس2015	1682638.47
الرسم على القيمة المضافة غير المقبوض/بئر مراد رايس2016	467003.4
حق الطابع /مبيعات القبة	3924.00
حق الطابع /مبيعات العناصر	4344.31
حق الطابع/مبيعات جلول	4955.00
حق الطابع/مبيعات العاصمة مركز	7500.00
الرسم على النشاط المهني/القبة	2584543.00
الرسم على النشاط /بئر مراد رايس	1066191.00
الرسم على النشاط المهني/بئر مراد رايس غير مسدد	197957.78
الرسم على النشاط المهني/بئر مراد رايس رقم اعمال غير مسدد2015	10882017.71
الرسم على النشاط المهني/بئر مراد رايس رقم الاعمال غير مسدد2013	54940.52
الرسم على النشاط المهني/جلول	284588.00
االرسم على النشاط المهني/العاصمة مركز	532506.00
المجموع	84894971.81

المصدر:بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات

من خلال الجدول نجد أن الرصيد متوافق مع ميزانية الخصوم للمؤسسة X الى غاية 2015/12/31.

حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS مرصدة أما بالنسبة لحساب الرسم على القيمة المضافة TVA يجب أن تراجع من أجل تصفيتها.

هـ- ديون أخرى:

قدرت الديون الأخرى للمؤسسة X بتاريخ 2015/12/31 بقيمة 21342719.80دج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 11 : ديون أخرى

التعيين	المبلغ
الحسابات وتسبيقات الزبائن	4599870.91
الأفراد	3103442.14
إقتطاع الضمان الإجتماعي	896830.92
إشتراكات التعاضدية	41174.62
IRG/أجور الأفراد	536820.64
بوضياف معمر	12164580.57
المجموع	21342719.80

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات.

من خلال الجدول تتعلق هذه الأرصدة بالإقتطاعات المتعلقة بالأفراد أكثر خاصة الضمان الإجتماعي والضريبة على الدخل ، كما قدرت الأرباح للسنوات الثلاث الأخيرة للمؤسسة X كما يلي:

السنة	النتيجة	المبلغ
2013	ربح	64952744.00
2014	ربح	86378088.00
2015	ربح	99410515.00

المصدر: بالإعتماد على وثائق مكتب محافظ الحسابات

من خلال الجدول نلاحظ التطور الحاصل في الأرباح في السنوات الثلاثة حيث إرتفعت الأرباح ب 33بالمئة لسنة 2014 مقارنة بسنة 2013.

وإرتفعت الأرباح ب15 بالمئة سنة 2015 مقارنة بسنة 2014.

خلاصة الفصل:

من خلال ماسبق ومن خلال الدراسة التطبيقية نستنتج الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات في التقييم من أجل التدقيق الجبائي والتي تكمن فيما يلي :

- ✓ الاطلاع على الكشف البنكي.
- ✓ الاطلاع على كافة الوثائق المثبتة للتعاملات التجارية مع فواتير وسندات وشيكات.
- ✓ مقارنة كل عملية تسجيل محاسبي بالوثيقة التي يبررها .
- ✓ التأكد من الأرصدة والمجاميع.
- ✓ التأكد من تسجيل كافة الوثائق والعمليات المفروض تسجيلها.
- ✓ التأكد من النتائج المتوصل إليها.
- ✓ مراقبة السجلات القانونية للعمل والسجلات الجبائية.
- ✓ إعداد تقرير محافظة الحسابات مع إبداء كل الملاحظات الضرورية مع إرفاق نسخ من الميزانية النهائية وجدول حسابات النتائج.
- ✓ تقديم نسخة من التقرير .

الخاتمة

خاتمة

مهنة محافظ الحسابات هدفها الأساسي هو التحقق من صحة وصدق البيانات المالية والمحاسبية، وذلك عن طريق إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى عدالته في تمثيل المركز المالي ونتائج الأعمال للمؤسسة وذلك من طرف محافظ الحسابات الذي يشترط فيه أن يكون مستقلا ومحايدا عن المؤسسة وذو كفاءة مهنية وخبرة.

ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع التدقيق ومهنة محافظ الحسابات، وكذلك مختلف العمليات الجبائية في المؤسسة والتي تضمن للمؤسسة من تحقيق أهدافها من خلال تدارك ومعرفة كل الإخلالات الناجمة عن عدم الإلتزام بالقواعد الجبائية وذلك لأجل حماية أصولها والمحافظة عليها ضد الأخطار وضمان دقة البيانات المحاسبية والمالية، بحيث يمكن الإعتماد عليها من خلال إعداد تقارير دورية عن نتائج الأنشطة.

وجاءت دراستنا الميدانية بمكتب محافظ الحسابات لتعزيز المفاهيم التي تعرضنا لها في الجانب النظري وكيفية تطبيقها ميدانيا، كما سمحت الدراسة بالتعرض إلى الموضوع المعالج من زاوية أخرى والإقتراب أكثر من الواقع.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه، توصلنا إلى جملة من النتائج مع مجموعة من الإقتراحات.

نتائج الدراسة:

بناءا على ماورد في الدراسة توصلنا إلى النتائج النظرية والميدانية التالية:

- على محافظ الحسابات إتباع منهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المحاسبية والمالية بغية إبداء رأيه بشأنها، حيث يتطلب ذلك وجود خطة محكمة وحصول المدقق على الأدلة والقرائن الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية والمحاسبية وإعداد التقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء عملية التدقيق.

- يقوم محافظ الحسابات بإكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه إلى المؤسسة.
- تهدف عملية التدقيق في العمليات الجبائية إلى ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على مدى صحة الأداء وكذلك نتائج القوائم المالية والمركز المالي.
- إن مجموع العمليات الجبائية هي مجموعة من الإجراءات والقوانين الجبائية التي تضعها الإدارة الجبائية لأجل ضمان السير الحسن لمختلف العمليات المالية والإدارية وتوفير موارد مالية للدولة.

الإقتراحات:

بناءا على النتائج التي تم الوصول إليها نقترح جملة من التوصيات والتي نهدف من خلالها إلى ضرورة تدعيم أعمال محافظي الحسابات وهذا يصب في الهدف النهائي وهو الحصول على معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة الإقتصادية، ويمكن إنجاز هذه التوصيات من خلال العناصر التالية:

- ترقية الهيئة المهنية التي تخص تنظيم مهنة التدقيق(الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات).
- لابد على مكتب محافظ الحسابات توفير فرص لتنمية وتطوير معارف المحافظين من خلال برامج التعليم المهني المستمر والمنظم من طرف الغرفة الوطنية.
- إنشاء هيئة وطنية تبني معايير التدقيق الدولية خاصة فيما يخص نظام الرقابة الداخلية.
- التركيز على منهج التعليم العالي وخاصة منها التدقيق المحاسبي .
- توظيف مدققين داخليين لكل مؤسسة يكون بشكل إجباري مما يساعد محافظ الحسابات على أداءه الجيد.

آفاق الدراسة:

لقد تناولنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع، طرحا يتعلق بعملية التدقيق التي يقوم بها محافظ الحسابات والتي أصبحت ضرورية لكل المؤسسات والتي من خلالها يمكن زيادة الثقة والمصداقية بالمؤسسة وزيادة الإعتماد على مخرجات نظامها المحاسبي والمتمثلة في القوائم المالية نتيجة لمراجعتها من طرف شخص محايد ومستقل، غير أنه يمكن لبعض المواضيع أن تكون دراسات مستقبلية من طرف الباحثين وهي كمايلي:

- فعالية تقرير محافظ الحسابات في توصيل رأيه لمختلف مستخدميه.
- أثر إلزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الدولية على عملية التدقيق.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا/ المراجع باللغة العربية:

أ/ الكتب:

1- إدريس عبد السلام أشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، دار النهضة العربية، لبنان، الطبعة الرابعة، 1996.

2- خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2000.

3- ساسي محمد الوقاد، لؤي محمد الوديان، تدقيق الحسابات، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2001.

4- طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد التاسع، 2013.

5- عبد العزيز عثمان، نظم الضريبة مدخل تحليلي مقابل، الدار الجامعية، مصر،2000.

6- عبد الفتاح الصحن، محمد سمير الصبان، أسس المراجعة، الدار الجامعية، مصر،2004.

7- عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.

8- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر،2009.

9- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر من الناحية النظرية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

10- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.

11- محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.

12- مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010.

13- منصور بن عمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.

14- منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للنشر، الطبعة الثانية، الجزائر، 2011.

15- منور أو سرير، أمحمد حمو، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2009.

16- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006.

17- وليم توماس، أمرسون هنكي، تعريب ومراجعة أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997.

ب/ المجلات والملتقيات:

1- مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، 2012، جامعة سطيف،ص94.

2- الملتقى الوطني الثامن، حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق، جامعة سكيكدة،2010.

ج/ الرسائل والمذكرات الجامعية:

1-سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة ورقلة،2012.

د/ القوانين والأوامر:

1-وزارة المالية الجزائرية، قوانين المالية للسنوات: 2014-2015-2016-2017-2018.

2-الجريدة الرسمية الجزائرية، القانون 10-01 المؤرخ في 29 يونيو 2010،العدد42.

3-القانون التجاري الجزائري،2007.

ثانيا/المراجع باللغة الأجنبية:

1-Lionnel.c et Gerard.v ,Audit et control Internre-aspects financiers ,opérationnels et stratégiques,Dalloze,Paris,1992

2-Barnard Germonnd,Audit Financier-Guide pour l'audit de l'information financiére des entreprises, lere édition,Dunod,Paris,1991.

3-Plerre biltrane la fiscalite en France hachette superieurs edition .1997.

قائمة
المحتويات

قائمة المحتويات

المحتوى	الصفحة
المقدمة العامة	أ–د
الفصل الأول: ماهية التدقيق ومحافظة الحسابات	
تمهيد	06
المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق	07
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق	07
المطلب الثاني: مفهوم وأهداف التدقيق	09
المطلب الثالث: فروض ومعايير التدقيق	14
المبحث الثاني: الإطار القانوني لمحافظ الحسابات	19
المطلب الأول: مفهوم محافظ الحسابات وشروط ممارسة المهنة	19
المطلب الثاني: تعيين وموانع تعيين محافظ الحسابات	21
المطلب الثالث: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات	23
خلاصة الفصل	28
الفصل الثاني: العمليات الجبائية في المؤسسة الإقتصادية	
تمهيد	30
المبحث الأول: النظام الجبائي في الجزائر	31
المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي	31
المطلب الثاني: أنظمة الإخضاع ومنظومة الضرائب والرسوم	32
المطلب الثالث: التحصيل الضريبي	43
المبحث الثاني: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الإقتصادية	44
المطلب الأول: مفهوم وأنواع التصريحات الجبائية	44
المطلب الثاني: أهمية التصريحات الجبائية	48
المطلب الثالث: العقوبات الناجمة عن الإخلال بالإلتزامات الجبائية	49
خلاصة الفصل	51

قائمة المحتويات

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لمكتب محافظ الحسابات	
تمهيد	53
المبحث الأول: إجراءات التقرير النهائي لمحافظ الحسابات	54
المطلب الأول: الإجراءات التي يتبعها محافظ الحسابات في عملية التدقيق	54
المطلب الثاني: تحليل وتعليل مخرجات القوائم المالية	59
الخاتمة العامة	73
قائمة المراجع	77
قائمة الملاحق	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الإختصارات	
الملخص	

الملاحق

نموذج ج رقم 11 (2015)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

رقم المادة : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

التصريح بالأرباح المهنية
الضريبة على الدخل الإجمالي
النظام الحقيقي
(الرسم على النشاط المهني)

تصريح يودع في مصلحة مقر نشاطكم قبل 1 ماي

سنة فرض الضريبة : ....
نتيجة السنة : ....
المدة من .....إلى .....

ختم و تاريخ المصلحة

أ التعريف بالمؤسسة :

1) تعيين المؤسسة ((اسم و لقب و اسم الشركة) .....

2) تاريخ و مكان الازدياد) .....

3) طبيعة النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي).....

رمز النشاط : |_|_|_|_|_|_| رقم السجل التجاري : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

رقم الحساب البنكي أو البريدي .....

4) عنوان المقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة: .....

في 1 جانفي .....20 .....

الهاتف.....الفاكس.....الموقع الإلكتروني.....

في 1 جانفي ....20 .....(في حالة تغيير العنوان خلال السنة) (*) .....

الهاتف.....الفاكس.....الموقع الإلكتروني.....

5) عنوان المؤسسات الثانوية (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

تعيين المؤسسة	العنوان	رقم المادة	البلدية	الولاية

6)عنوان السكن للمصرح او الشركاء في حالة شركات أشخاص و الرقم التعريف الجبائي لكل شخص منهم

الاسم و اللقب	العنوان	حصص من الربح	رقم التعريف الجبائي

مسك المحاسبة

☐ مستخدم أجير بالمؤسسة

☐ مكتب المحاسبة : .....

العنوان .....

.....

رقم التعريف الجبائي |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

(*) في حالة تغيير العنوان خلال السنة اذكر ايضا العنوان القديم

ب

ملخص العناصر الخاضعة :

1- الضريبة علي الدخل الإجمالي : **دج**

ا- النتيجة المحاسبية : ربح : ☐ خسارة : ☐ ..... |_____|

ب- النتيجة الجبائية : ربح : ☐ خسارة : ☐ ..... |_____|

منها :

- **الربح المعفي نسبة الإعفاء** ..... |_____|
- **المبالغ المعاد استثمارها خلال السنة :** ..... |_____|

طبيعة العمليات	طبيعة العمليات المنجزة	المبلغ الخام لرقم الأعمال بدون تخفيض
العمليات الخاضعة **مبلغ عمليات البيع بالجملة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.**	.....	**دج** |_____|
مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.	.....	|_____|
مبلغ عمليات البيع بالجملة	.....	|_____|
عمليات أخري تستفيد من التخفيض	.....	|_____|
مبيعات و عمليات لا تستفيد من التخفيض	.....	|_____|
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الخاضع (1)	.....	|_____|
عمليات معفاة	.....	|_____|
.....	.....	|_____|
.....	.....	|_____|
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المعفى (2)	.....	|_____|
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق (1) + (2)	.....	|_____|

بـ .....في .....

ختم و إمضاء المصرح

ملاحظة : إذا قمتم بتصريح باسم تركة المكلف بالضريبة المتوفى، اذكروا في أسفل الإمضاء أسمائكم وألقابكم و عنوانكم.

Série G12 bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS	المديرية العامة للضرائب
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :.....	مديرية الضرائب لولاية .....
INSPECTION DE :	مفتشية : .....
RECETTE DE :	قباضة : .....
COMMUNE DE :	بلدية : .....
CPI DE :	مركز الضرائب الجواري : .....

التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة :.....

DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :.....

الفترة من: ..... إلى : .....

Période du ..... au .....

(تصريح يودع آخر اجل 30 ديسمبر لسنة بداية النشاط)

(Déclaration à souscrire au plus tard le 30 décembre de l'année du début de l'activité)

(المكلفين الجدد بالضريبة)

(NOUVEAUX CONTRIBUABLES)

I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة I – IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE	
- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :
- Raison sociale :	اسم الشركة :
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :
- Autres activités :	نشاطات أخرى :
- Activité exonérée (ANSEJ – CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامه المكلف بالضريبة:
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :
- Code d'activité :	رمز النشاط :
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :
- E-mail :	البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :

II- الأجور II- SALAIRES	
- Nombre de personnes employées * :	عدد الأشخاص الموظفين * :
- Montant des salaires versés * :	مبلغ الأجور المدفوعة * :
- Montant des charges sociales versées * :	مبلغ الأعباء الاجتماعية لمدفوعة * :

* Ces informations doivent concerner l'année d'activité N

* هذه المعلومات يجب ان تتعلق بالسنة ن

III - رقم الأعمال التقديري III- CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS			
طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	0
نشاطات أخرى Autres activités		12%	0
المجموع Total	0		0

بـ..... في.....

A ....., le .....

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du contribuable

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ☐ \ الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج ☐ \ 5.000 دج ☐)

VERSEMENT INTÉGRAL DE L'IFU ☐ / MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA ☐ / 5.000 DA ☐)

Quittance numéro :..... **رقم القسيمة :** **Date :**..... **التاريخ :** **ختم و إمضاء القابض :** **Cachet et signature du RECEVEUR :**	بـ..... في..... A .....le..... **ختم و إمضاء المكلف بالضريبة** **Cachet et signature du Contribuable**

تذكير بأحكام المتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة

- تطبق الضريبة الجزافية الوحيدة على الاشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا او غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو ايراداتهم المهنية ال **30.000.000دج**(المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي: **5%** لأنشطة الإنتاج او بيع السلع و **12%** فيما يخص جميع النشاطات الأخرى(المادة 282 مكرر4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري في الفترة الممتدة ما بين 1 و 30 جوان من كل سنة (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ان يقوموا باحتساب مبلغ الضريبة المستحقة كما يتوجب عليهم تسديد مبلغ الضريبة الكلي لدى قباضة الضرائب التابعين لها لحظة إيداعهم لتصريحاتهم.كما يمكن لهؤلاء اللجوء للدفع المجزئ للضريبة وفي هذه الحالة لا بد عليهم تسديد **50%** من قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداعهم لتصريحهم التقديري، فيما يخص ال **50%** المتبقية فتسدد على دفعين متساويتين- الأولى من **1إلى غاية15 سبتمبر و الثانية من 1إلى غاية 15 ديسمبر** (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الجدد إيداع تصريحاتهم التقديرية في أجل اقصاه **30 ديسمبر** لسنة بداية النشاط مع القيام بتسديد المبلغ الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة(المادة 3 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية).
- في حالة ما إذا تم تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به للسنة **(ن)** يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريح تكميلي في الفترة الممتدة **ما بين 20 جانفي و 15 فيفري للسنة ن+1** (المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- حدد مبلغ**10.000 دج** كحد ادنى للضريبة (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة). يخفض هذا المبلغ الى **5.000دج** للمكلفين المستفيدين من أجهزة دعم التشغيل"ANSEJ ,ANGEM, CNAC "(المادة 282 مكرر 6).
- بإمكان للمكلفين بالضريبة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي مع احترام الشروط التالية:
  - اجل اختيار نظام الربح الحقيقي: حتى يخضع المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي يجب عليه أن يقوم بتبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي تشرف على تسيير ملفه الجبائي **قبل 1 فيفري** من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي .
  - مدة الاختيار: يكون طلب اختيار المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ساريا لمدة **3 سنوات** (السنة المذكورة و السنتين الموليتين لها)حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه(المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة مسك سجل مرقم و مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيص سنوي و تسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بالفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية و يتعين عليهم زيادة على ذلك ، ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

  كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم و تقيد فيه التفاصيل الخاصة بإرادتهم و نفقاتهم المهنية (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- تملك الإدارة الجبائية حق مراجعة الأسس المصرح بها في حالة ما هنا ك إنقاص في التصريحات المدلى بها(المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

Rappel du dispositif relatif au régime de l'IFU

- L'IFU s'applique aux personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou non commerciale dont le CA ou les recettes professionnelles n'excède pas **30.000.000 DA** (article 282 ter du CDITA) .
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (articlesexiès 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle entre **le 1er et le 30 juin** de chaque année (article 1er du CPF).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux -mêmes au calcul de l'impôt dû et de reverser le montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont il relève au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1er au 15 septembre et du 1er au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire leurs déclarations prévisionnelles au plus tard, **le 30 décembre** de l'année du début de l'activité et de procéder spontanément au paiement du montant intégral de l'IFU dû (article 3bis CPF).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année (**N**), les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre **le20 janvier et le 15 février de l'année N+1** (Article 282 quater du CIDTA).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000DA** (article 365 bis). Ce minimum est ramené à **5.000DA** pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi, ANSEJ - ANGEM -CNAC- (article 282-octiés).
- Les contribuables peuvent opter pour le régime du réel en respectant les conditions ci-après :

- Délai d'option au régime du réel : pour relever du régime du réel, le contribuable doit notifier son option au service d'assiette gérant son dossier fiscal avant **le 1er février** de la première année au titre de laquelle celui-ci désire appliquer le régime du réel ;
- Durée de l'option : l'option est valable pour une durée **de 3 ans** (la dite année et les deux années suivantes). Pendant cette période l'option est irrévocable (article 3 du CPF).

- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant ledétail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article1 du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA).

نموذج ج رقم 1 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي

سنة.....20

تصريح يودع في مصلحة مقر نشاطكم قبل 1 ماي

ختم و تاريخ المصلحة

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب [1] : ..... **الأسماء :** .....
(بين الاسم الشائع)

تاريخ و مكان الازدياد : ..... **الجنسية :** .....

المهنة : ..... رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :.....

عنوان الإقامة المعتادة :

إلي 1 جانفي .....20 : ..... **الرمز البريدي :**.....

إلي 1 جانفي .....20 : ..... **الرمز البريدي :**.....
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

[1] بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الآنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب(عزباء) ☐ **متزوج (ة)** ☐ **أرمل (ة)** ☐ **مطلق (ة)** ☐ (ضع علامة × في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج : ..... تاريخ و مكان الزواج : .....
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الآنسة. تاريخ و مكان الطلاق : .....

تاريخ و مكان ميلاد الزوج : .....

رقم التعريف الجبائي للزوج :

عدد الأطفال الأحياء : ..... عدد الأطفال المكفولين : .....

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله : .....

و كذا زوجتي المولودة : .....

نطلب فرض الضريبة المشتركة من اجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة .....20 .

بـ .....في .....

إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة يخول الحق في تخفيض 10 % من الدخل الإجمالي للضريبة (المادة 6. 3 من ق ض م ر م).

عمود مخصص للمصلحة

IV - تفصيل أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة :

ا- مداخيل مقبوضة بالجزائر :

1) مداخيل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :

(إيجارات الأماكن المؤثثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)

عناوين الملكيات :

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

	دج
المبلغ الخام للإيجارات (*)	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

2) المداخيل الفلاحية المستخلصة من الاستثمار المباشر :

عناوين المستثمرات :

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

:

الدخل الجزافي للسنة المدنية .....

لمستثمراتكم	لمستثمرات زوجتكم (*)	لمستثمرات أطفالكم المكفولين
.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....

(*)في حالة فرض الضريبة المشتركة.

3) أربــاح مهنـية :

المهن الممارسة **عنوان المستثمرات :**

انتم : ....
الزوجة (*) : ....
الأطفال المكفولين : ....

ربح السنة .....

عجز السنة .....

انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
.....	.....	.....
.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

عمود مخصص للمصلحة

4) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

1) القيم المنقولة :

	المبلغ الخام (*)
	دج
أ) فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ريع ..... :	.....
ب) النسب المئوية و أتعاب مجلس إدارة الشركة (باستثناء التي لها طابع أجور من وجهة النظر الضريبي) :	.....
ج) حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :	.....
د) حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي أختارت الخضوع للضريبة على الشركات :	.....
2) مداخيل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :	
أ) المبلغ الخام :	.....
ب) قصط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 دج يمنح الحق في رصيد ضريبي : ..... (المادة 104 من قض م ر م)	.....
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

5) المرتبات و الأجور و العلاوات و المداخيل و المكافآت المختلفة :

المهن الممارسة :	**أسماء و عناوين المستخدمين :**
انتم :	.....
الزوجة (*) :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
	دج	دج	دج
المبالغ المقبوضة نقدا :	.....	.....	.....
الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات ض د إ من المصدر).....	.....	.....	.....
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة،

ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :

(ألحق كشفا يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبعا ترتيب الفقرات السابقة)

	دج
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) :

1) فوائد القروض و الديون المقترضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقترضة للإقتناء أو بناء المساكن :

الهيآت أو الأشخاص المستفيدة	تاريخ وطبيعة العقود	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية
	المجموع الذي يحسم :	.....

(*) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخيل المنصوص عليها في الإطارات (1 إلى 5).

عمود مخصص للمصلحة	

2) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا :
(باستثناء التكاليف المحسومة من المداخيل الفئوية)

	دج
▪ نفقات الإطعام :	.....
▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر :	.....
▪ اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :	.....
المجموع :	.....

VI - تلخيص المداخيل :

1) مداخيل غير مجمعة :

	دج
▪ مداخيل عقارية :	.....

2) مداخيل مجمعة :

	دج
▪ مداخيل فلاحية :	.....
▪ أرباح مهنية :	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ المرتبات والأجور:	.....
▪ مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :	.....
مجموع المداخيل المجمعة:	.....

تكاليف تحسم :

	دج
1- فوائد القروض و الديون :	.....
2- حسومات مرخص بها :	.....
مجموع التكاليف :.....	.....

الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي :..... **(مجموع المداخيل المجمعة ــ مجموع التكاليف)**	.....

الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي	المبلغ دج
▪ المرتبات والأجور:	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعا للمهن الحرة : ..	.....
مجموع الاقتطاعات التي تخصم :	.....

بـ .....في .....

الإمضاء

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

..... مديرية
DIRECTION .....

..... مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE .....

قباضة الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE .....

COMMUNE DE .....بلدية

NIS: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

NIF: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Article d'imposition : | | | | | | | | | | | |

200 ..... الشهر
200 ..... الفصل
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

F. J.
| | |

الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

M .....: السيد (ة)
(nom et prénom – raison sociale) (الإسم – اللقب – إسم الشركة)
Activité / Profession : ..... : النشاط أو المهنة
Adresse : ..... : العنوان

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر.

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE
| | | | |

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de **2%** الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00
1	**Préciser autres taux de réfaction le cas échéant** — **TOTAL**	0,00	0,00	0,00

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er Acompte provisionnel	.....	.....
2		**TOTAL**	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر ض.د.إ. / ض.أ.ش.

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères	.....	Barème	.....
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements	.....	10%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire	.....	15%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes	.....	50%	0,00
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source	.....	.....%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	.....	24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source	.....	..... %	0,00
3	**(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.** — **TOTAL**	0,00		0,00

Droit de timbre sur état حـــق الـــطـــابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....	.....	..... %	0,00
	.....	.....	..... %	0,00
	.....	.....	..... %	0,00
4	**TOTAL**	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـــضـــرائب و الرسوم الـــغـــيـــر واردة أعـــــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....	.....	..... %	0,00
	.....	.....	..... %	0,00
	.....	.....	..... %	0,00
5	**TOTAL**	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA) تـــلـــخـــيـــص بـــ (دج)		
1 – TAP.	C/500 026/A	0,00
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1.....	.....
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/100	.....
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00
– TIC.	C/201 003/303/A/B	.....
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201.....	0,00
5 – Autres.	C/.....	0,00
6 – TVA.	C/500 020/A	0,00
MONTANT TOTAL A PAYER	.....	0,00

Cadre réservé au contribuable
إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A ..... le .....

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts
إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro : .....

payée - par chèque bancaire N° :.....

du : .....

tiré sur l'Agence : .....

- par chèque postal N°: .....

- en numéraire: .....

prise en recette par quittance N° .....

de ce jour.

A ..... le .....

Le receveur des impôts

Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette
إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le: .....

.....

Observations éventuelles :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. (Exemple : 325.626 DA = ——→ 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثال: 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables — أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفي Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	,,	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	,,	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	,,	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	,,	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	,,	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	,,	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	,,	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	,,	0,00
E 3 B 31	Débits de boissons			0,00	,,	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	,,	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	,,	0,00
	المجموع العام لرقم الأعمال **TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES**		0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer — ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc….)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة **Total des déductions à opérer (B)**	0,00

C / TVA à payer — ت – ر. ق. م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	0,00
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	0,00
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	0,00
E 3 B 00	**TVA à payer au titre du mois (C – B)** (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B – C)	

Réinitialiser le formulaire

Valider et imprimer

كيفية تسديد الضريبة

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة **صك بنكي**، مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسل هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك.

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق **البريد** بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا بصك الدفع البريدي.

إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال **حوالة خزينة** بعنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع **نقدا** لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح.

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي و للنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة ودفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقتطاعات من المصدر.

(المواد 110، 121، 129-1، 159-1، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح ويدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني.
(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

3- تطبق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.
ترفع هذه العقوبة الى 25 % بعد اخطار المعنى بتسوية وضعيته خلال شهر واحد .
إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائى للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكور أعلاه (25 %).

4- يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10% .

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3% عن كل شهرتأخير أو جزء من الشهردون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25% .

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذى يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقى والنظام العام للرسم على القيمة المضافة وأصحاب المهن الحرة. يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفى 1995 كل من:
- جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهنى (لون أصفر).
- جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض).
- جدول الإشعار الخاص بالدفع الجزافي و ض.د..إ. على الأجور (لون أزرق).
- جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعى على البنزين و المواد الصيدلانية.
- التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك.
- التصريح الخاص بالرسم النوعى الإضافى.
- التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف.
- التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة.

خانة رقم 2 : تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من أشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف .

أمثلة :- المهن الحرة : الخانة1 و3.
- تجار التجزئة : الخانة1 و3.
- تجار الجملة : الخانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة).
- المنتجون : الخانة1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الاقتضاء، الخانة 5 (الرسم الداخلى على الاستهلاك)..

عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال، فإن هذه الأخيرة تندرج ضمن الخانة رقم 2.

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافى نموذجا مبسطا من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci – dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.**)**
(Articles : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.**)**

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA)**, le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires**)**.

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci–dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci – dessus avec un maximum de 25 %.

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1er janviers 1995:
- le bordereau avis de versement de la TAP (jaune);
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc);
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu);
- les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l' IBS;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales: cadre 1et 3.
Commerçants détaillants : cadre 1 et 3.
Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA).
Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N.B/ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G – n° 50 A).

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPÔTS DE LA WILAYA DE: .....

INSPECTION DES IMPÔTS DE: .....

RECETTE DES IMPÔTS DE: .....

COMMUNE DE: .....

Identifiant Fiscal

ARTICLE D'IMPOSITION

200 .....
200.....
MOIS DE .....200....
..... TRIMESTRE 200 ...

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F . J.

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCEDECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

Série G.N° 50 A

ATTENTION

La présente déclaration Doit être déposée à la recette des impôts dans Les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

CODE ACTIVITE

M _____
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/profession _____
Adresse _____

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Ciffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
T.A.P.	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (..... %).....			2 %	0	
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction.....			.	0	
	C 1 A14	Affaires exonérées		0		0	
	C 1 A20	Recettes professionnellses (Professions libérales).....			.	0	
1		Présiser la taux de réfaction le cas échéant TOTAL	0	0		0	1

		Catégories des revenus soumis au versement forfétaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
V.F.	C 1 C10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses.....		5 %		
3		TOTAL				3

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la sourcel.R.G ou I.B.S	Revenus imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires,pensions et rentes viagères		Barême		
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source				
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1M 30	IRG/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. De services) (1)		24 %		
4 Retenues à la source I.B.S		(1) joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise. TOTAL	0		0	4

RECAPITULATION (EN DA)		
1 - TAP	C/500026/A	0
3 - VF	C/500026/C	
4/1 - IRG/Salaires	C/201001/100	
4/2 - IRG/Autre Ret. Source	C/201001/101/A/B	
4/3 - IRG/Retenues à la source	C/201001/102/B	
MONTANT TOTAL A PAYER		0

Cadre réservé au contribuablet

Certifié sincère et véritablele contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.
A .....le.....
CACHET, SIGNATURE

Cadre réservé à la recette des impôts

Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : .....
Payée -par chèque bancaire N° .....
Du :.....200.....
Tirée sur l'agence :.....
- par Chèque Postal N°.....du.....
- en numéraire :.....
Prise en recette par quittance N° .....de ce jour.
A .....le.....
Le receveur des Impôts,
CACHET, SIGNATURE

Cadre réservé à l'inspection des impôts

Déclaration enregistrée le : .....
.....
Observations éventuelles : .....
.....
.....
.....
.....
.....

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dûs par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la T.VA. Et par les titulaires des professions libérales.

Elle remplace à compter du 1er Janvier 1995

- le bordereau avis de versement de la TAP (jaune);
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc);
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu);
- le bordereau avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaseutiques;
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état;
- la déclaration TVA.

Cadre N° 2 acomptes provisionnelles - IBS :

Les quatre (4) acomptes seront compris respectivement dans les déclarations des mois de janvier, avril, juillet et octobre, à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant.

Le solde de liquidation sera compris dans la déclaration du mois de mars de l'année suivante à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois d'avril.

Cadre N° 5 ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitte du droit de timbre sur Etat.

Exemples

Professions libérales.: **Cadres** 1.3 et 4
Commerçants détaillants : **cadres** 1.3 et 4
Commerçants grossistes : **cadres** 1.3.4 et 10 (TVA)
Producteurs : **cadres** 1.3.4 10(TVA) et éventuellement 6 (T.I.C) et 7 (T.S.A).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N.B/ les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (série G - n°50A)

Rappel des obligations des contribuables

1/ les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA, et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt(20)premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dûs, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

Articles : 110 - 119 - 121- 123 - 124 - 129/1° - 159/1° - 212/1° - 245 -358/2° - 359/1° et 367/1° du code des Impôts Directs. **Articles** : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 et 178 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

2/ Lorsque le montant total payé au cours de l'année n'a pas excédé cinquante mille dinars (50 000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante à déposer trimestriellementsa Déclaration et à s'acquitter des droits correspondants, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil .Article : 378 du code des Impôts Directs.

Article : 78 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dûs.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'Administration de régulariser sa situation dans un délais d'un mois.

Ledéfaut dedéclaration, à l'issue de ce délais d'un mois , entrâine la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci dessus et l'émission d'un rôle immédiatement exigible .

4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de Taxes sur le Chiffre d'Affaires, une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci dessus avec un maximum de 25%.

Mode de paiement de l'impôt

il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales, sans se déplacer, en adressant au receveur des Impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée par un chèque.

Il peut également s'acquitter de cette obligation par **virement postal** en adressant au receveur concerné la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, il a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte trésor**, libellé au nom du Receveur des Impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste.La déclaration est alors adressée au Receveur des Impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin,il luireste toujoursla possibilité, dans le cas ou les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur de Impôts de sa circonscription, lors du dépôt de la déclaration.

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تاريخ الإستلام

.....

تصريح بالوجود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

- الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

} (1)

سلسلة .G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

رقم السجل التجاري : ..... ح.ج. البريدي أو البنكي : .....

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : ..... الهاتف : .....

ر.ت. الاحصائي : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| ر.ت. الجبائي : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : .....

صفة المصرح : مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير (1) : .....

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- ☐ مؤسسة فردية.
- ☐ شركة فعلية.
- ☐ شركة التضامن.
- ☐ شركة مدنية مهنية.
- ☐ جمعية بالمشاركة.
- ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ☐ شركة المساهمة.
- ☐ شركة تعاونية.
- ☐ مؤسسة عمومية (شركة).
- ☐ مؤسسة عمومية.
- ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
- ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
- ☐ أخرى : .....
- ☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : .....

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

.....

.....

.....

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في .....

الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب المؤهلة.

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya

d .....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Date de Réception

.....

DECLARATION D'EXISTENCE

Souscrite par un contribuable relevant de :

(1) { — Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S.)
— Impôt sur le revenu global (I.R.G.)

Série G 8 (2007) - Imp. Officielle, Alger

Nom et prénoms ou raison sociale : .....

Dénomination commerciale : .....

Adresse du siège social : .....

N° Registre du Commerce : ..... N° C.C.P. ou bancaire : .....

N° de la carte d'artisan ou N° d'agrément : ..... Tél. : .....

NIS : | | | | | | | | | | | | | | | | | | NIF : | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Adresse de l'établissement en Algérie (Sociétés étrangères) (2) : .....

Qualité du déclarant : propriétaire - Locataire - Gérant libre - Gérant (1) : .....

Date de début de l'activité : .....

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

(Cocher la case correspondante)

- ☐ Entreprise individuelle.
- ☐ Société de fait.
- ☐ Société en nom collectif.
- ☐ Association en participation.
- ☐ Société civile professionnelle.
- ☐ Société à responsabilité limitée.
- ☐ Société par actions.
- ☐ Société coopérative.
- ☐ Entreprise publique.
- ☐ Etablissement public.
- ☐ Société d'économie Mixte.
- ☐ unité économique locale (Wilaya ou Commune).
- ☐ Autres : .....
- ☐ Société étrangère : (indiquer la forme juridique) : .....

Nature de l'activité principale :.....

Autres activités secondaires : .....

Adresses des autres établissements secondaires : .....

....

....

....

Lieu où est tenue la comptabilité : .....

Nom et adresse du comptable : .....

(1) Rayer les mentions inutiles.

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnait avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

A ....., le .....

(Signature),

la présente déclaration doit être déposée dans les trente (30) premiers jours qui suivent le début de l'activité, auprès de l'inspection des Impôts compétente.

قوانيـــن

قانون رقم 10 – 01 مؤرّخ في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

إنّ رئيس الجمهورية،

– بناء على الدستور، لاسيّما المواد 119 و120 و122 – 9 و126 منه،

– وبمقتضى الأمر رقم 66 – 155 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 والمتضمن قانون الإجراءات الجزائية، المعدل والمتمم،

– وبمقتضى الأمر رقم 66 – 156 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 والمتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم،

– وبمقتضى الأمر رقم 75 – 58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم،

– وبمقتضى الأمر رقم 75 – 59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم،

– وبمقتضى القانون رقم 91 – 08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق 27 أبريل سنة 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،

– وبمقتضى الأمر رقم 03 – 11 المؤرخ في 27 جمادى الثانية عام 1420 الموافق 26 غشت سنة 2003 والمتعلق بالنقد والقرض،

– وبمقتضى القانون رقم 05 – 01 المؤرخ في 27 ذي الحجة عام 1425 الموافق 6 فبراير سنة 2005 والمتعلق بالوقاية من تبييض الأموال وتمويل الإرهاب ومكافحتهما،

– وبمقتضى القانون رقم 06 – 01 المؤرخ في 21 محرم عام 1427 الموافق 20 فبراير سنة 2006 والمتعلق بالوقاية من الفساد ومكافحته،

– وبمقتضى القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، المعدّل،

– وبمقتضى القانون رقم 08 – 09 المؤرخ في 18 صفر عام 1429 الموافق 25 فبراير سنة 2008 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية،

– وبعد رأي مجلس الدولة،

– وبعد مصادقة البرلمان،

يصدر القانون الآتي نصه :

الفصل الأول

أحكام عامة

المادّة الأولى : يهدف هذا القانون إلى تحديد شروط وكيفيات ممارسة مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

المادّة 2 : يمكن أيّ شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص، تحت أية تسمية كانت، مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد إذا توفرت فيه الشروط والمقاييس المنصوص عليها في هذا القانون.

المادّة 3 : يجب على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها التي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة مهنتهم بكل استقلالية ونزاهة.

المادّة 4 : ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي وتنظيم ومتابعة المهن المحاسبية.

يضم المجلس ثلاثة (3) أعضاء منتخبين عن كل تنظيم مهني على الأقل.

تحدد باقي تشكيلة أعضاء المجلس وتنظيمه وسيره عن طريق التنظيم.

المادّة 5 : تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة اللجان المتساوية الأعضاء الآتية :

– لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية،

– لجنة الاعتماد،

– لجنة التكوين،

– لجنة الانضباط والتحكيم،

– لجنة مراقبة النوعية.

تحدد تشكيلة هذه اللجان وصلاحياتها عن طريق التنظيم.

المادّة 6 : يؤدي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية :

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

يحرر محضر بذلك طبقا للأحكام السارية المفعول.

الفصل الثاني

أحكام مشتركة لمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

المادّة 7 : لا يمكن أيّ خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد، التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ما لم يعتمد مسبقا من الوزير المكلف بالمالية.

تحدد شروط وكيفيات الاعتماد عن طريق التنظيم.

المادّة 8 : لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد، يجب أن تتوفر الشروط الآتية :

1 - أن يكون جزائري الجنسية،

2 - أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي :

أ - بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها،

ب - بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها،

ج - بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة،

3 - أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية،

4 - أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،

5 - أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون،

6 - أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 أعلاه.

تمنح الشهادات والإجازات المذكورة في البندين أ وب أعلاه، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

لايمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المعتمدة إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

تمنح الشهادة والإجازة المذكورة في البند ج أعلاه، من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي.

المادّة 9 : ترسل، عن طريق رسالة موصى عليها أو تودع مقابل وصل استلام، طلبات الاعتماد بصفة خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد إلى المجلس الوطني للمحاسبة.

يقدّر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني و/ أو الصنف المهني الآخر.

يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلب الاعتماد ويتحقق لا سيما من مطابقته للأحكام المنصوص عليها في المادتين 7 و8 من هذا القانون.

يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الاعتماد قرار الاعتماد أو رفض معلل للطلب في أجل أربعة (4) أشهر. وفي حالة عدم التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل أو رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقا للتشريع الساري المفعول.

يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في أول يناير من كل سنة قائمة المهنيين المسجلين في الجدول وينشرها وفق الأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

المادّة 10 : لا يمكن أيّ خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد أن يسجل في الجدول ما لم يكن له عنوان مهني خاص.

المادّة 11 : يمارس الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد نشاطهم في كامل الإقليم الوطني.

المادّة 12 : يسند لكل من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص وتحت مسؤوليته ويمكن أن يسير في شكل شركة أو تجمع .

يجب أن يكون المكتب خاضعا لشروط ومقاييس خاصة تحدد عن طريق التنظيم.

يمكن الوزير المكلف بالمالية الترخيص بفتح فروع لبعض مكاتب المحاسبة.

المادّة 13 : يمكن أن يعين الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات بصفة محافظي حصص طبقا لأحكام القانون التجاري، وخبراء قضائيين طبقا لأحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية وقانون الإجراءات الجزائية.

الفصل الثالث

المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين

المادّة 14 : ينشأ مصف وطني للخبراء المحاسبين وغرفة وطنية لمحافظي الحسابات ومنظمة وطنية للمحاسبين المعتمدين، يتمتع كل منها بالشخصية المعنوية ويضمّ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المعتمدين والمؤهلين لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون.

يسير كلا من المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين مجلس وطني ينتخبه مهنيون.

كما يمكن إنشاء مجالس جهوية.

تحدد تشكيلة المجالس المذكورة أعلاه وصلاحياتها وقواعد تسييرها عن طريق التنظيم.

المادّة 15 : مع مراعاة أحكام المادتين 4 و5 أعلاه، يعد المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين أجهزة مهنية تكلف في إطار القانون بما يأتي :

- السهر على تنظيم المهن وحسن ممارستها،
- الدفاع عن كرامة أعضائها واستقلاليتهم،
- السهر على احترام قواعد المهن وأعرافها،
- إعداد أنظمتها الداخلية التي يوافق عليها الوزير المكلف بالمالية وينشرها، في أجل شهرين (2) من تاريخ إيداعها،
- إعداد مدونة لأخلاقيات المهنة ،
- إبداء الرأي في كل المسائل المرتبطة بهذه المهن وحسن سيرها.

المادّة 16 : يعمل المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية الذي يعين في هذا الشأن، لدى كل مجلس من المجالس المذكورة في المادة 14 أعلاه ، ممثلا عنه ، تحدد رتبته وصلاحياته عن طريق التنظيم.

المادّة 17 : تساهم المجالس المذكورة في المادة 14 أعلاه، في الأعمال التي تبادر بها السلطات العمومية المختصة في مجال التقييس المحاسبي والواجبات المهنية وتسعيرة الخدمات وإعداد النصوص المتعلقة بهذه المهن.

كما تمثل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

الفصل الرابع

ممارسة مهنة الخبير المحاسب

المادّة 18 : يعد خبيرا محاسبا، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقويم وتحليل المحاسبة ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات.

ويؤهل، مع مراعاة الأحكام الواردة في هذا القانون، لممارسة وظيفة محافظ الحسابات.

يقوم الخبير المحاسب أيضا بمسك ومركزة وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل.

المادّة 19 : يعد الخبير المحاسب المؤهل الوحيد للقيام بالتدقيق المالي والمحاسبي للشركات والهيئات.

ويؤهل لتقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي.

المادّة 20 : مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمّة ظرفية أو مؤقتة.

يتعين على الخبير المحاسب أن يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

المادّة 21 : تحدد أتعاب الخبير المحاسب مع بداية مهامه في إطار عقد تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير.

ولا يمكن احتساب هذه الأتعاب، بأي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

الفصل الخامس
ممارسة مهنة محافظ الحسابات

المادّة 22 : يعد محافظ حسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

المادّة 23 : يضطلع محافظ الحسابات بالمهام الآتية :

– يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات،

– يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص،

– يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير،

– يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،

– يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

المادّة 24 : عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

المادّة 25 : يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد :

– تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر،

– تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، عند الاقتضاء،

– تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة،

– تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات،

– تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين،

– تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية،

– تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية،

– تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

تحدد معايير التقرير وأشكال وآجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم.

المادّة 26 : تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادّة 27 : تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.

في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك.

وفي هذه الحالة لا يجرى تجديد عهدة محافظ الحسابات.

المادّة 28 : عندما تعين شركة أو هيئة، شركة محافظة الحسابات بصفة محافظ الحسابات فإن هذه الأخيرة تعين من بين أعضائها المسجلين في جدول الغرفة الوطنية محافظا للحسابات يتصرف باسمها.

المادّة 29 : عندما تقرر شركة أو هيئة تعيين أكثر من محافظ حسابات، فإن كل واحد منهم يمارس مهمته طبقا لأحكام هذا القانون.

تحدد ممارسة هذه المهمة عن طريق التنظيم.

المادّة 30 : يتعين على محافظ الحسابات أو مسير شركة أو تجمع محافظي حسابات، إبلاغ لجنة مراقبة النوعية، بتعيينه بصفة محافظ للحسابات عن طريق رسالة موصى عليها في أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوما.

المادّة 31 : يمكن محافظ الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة.

ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة.

المادّة 32 : يمكن محافظ الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة، الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.

المادّة 33 : يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة (6) أشهر على الأقل، لمحافظ الحسابات كشفا محاسبيا، يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.

المادّة 34 : يعلم محافظ الحسابات كتابيا في حالة عرقلة ممارسة مهمته، هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.

المادّة 35 : مع مراعاة معايير التدقيق والواجبات المهنية الموافق عليها من الوزير المكلف بالمالية، يحدد محافظ الحسابات مدى وكيفيات أداء مهمة الرقابة القانونية للحسابات وسيرورتها في إطار رسالة مرجعية يحددها دفتر الشروط الذي تعهّد بشأنه.

المادّة 36 : يحضر محافظ الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعى للتداول على أساس تقريره، ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته.

المادّة 37 : تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب محافظ الحسابات في بداية مهمته.

لا يمكن محافظ الحسابات أن يتلقى أي أجرة أو امتياز مهما يكن شكله، باستثناء الأتعاب والتعويضات المنفقة في إطار مهمته .

ولا يمكن احتساب الأتعاب، في أي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

المادّة 38 : يمكن محافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية. ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق مدته ثلاثة (3) أشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات والإثباتات الحاصلة.

المادّة 39 : لا يعفي وجود هياكل داخلية للمراجعة، الشركة أو الهيئة من الإلزامية القانونية لتعيين محافظ حسابات.

المادّة 40 : يتعين على محافظ الحسابات الاحتفاظ بملفات زبائنه لمدة عشر(10) سنوات ابتداء من أول يناير الموالي لآخر سنة مالية للعهدة.

الفصل السادس

ممارسة مهنة المحاسب المعتمد

المادّة 41 : يعد محاسبا معتمدا في مفهوم هذا القانون، المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أوالهيئات التي تطلب خدماته.

المادّة 42 : يعرض المحاسب المعتمد تحت مسؤوليته وعلى أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها.

تعد وتبقى الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وكذا جميع الوثائق المتعلقة بها التي يتكلف بها المحاسب المعتمد، ملكية الزبون.

المادّة 43 : يمكن المحاسب المعتمد أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها.

كما يمكنه أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية.

المادّة 44 : يمكن الزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية.

المادّة 45 : تحدد أتعاب المحاسب المعتمد في بداية مهمته، في إطار عقد تقديم خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل الموضوعة تحت التصرف وشروط تسليم الوثائق.

ولا يمكن احتسابها في جميع الأحوال على أساس النتائج المالية المحققة من طرف التاجر أو الشركة أو الهيئة المعنية.

الفصل السابع

شركات الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات والمحاسبة

المادّة 46 : طبقا لأحكام المادة 12 أعلاه، يمكن الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين أن يشكلوا شركات أسهم أو شركات ذات مسؤولية محدودة أو شركات مدنية أو تجمعات ذات منفعة مشتركة باستثناء الأشكال الأخرى للشركات، لممارسة مهنهم كل على حدة، شريطة أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية.

المادّة 47 : تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه، لممارسة مهنة الخبير المحاسب عندما يشكل أعضاء المصف المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة خبراء محاسبين، ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.

تدعى الشركات أو التجمعات المذكورة في الفقرة السابقة "شركات الخبرة المحاسبية ".

المادّة 48 : تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه، لممارسة مهنة محافظ الحسابات عندما يشكل الأعضاء في الغرفة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محافظي حسابات ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.

تدعى الشركات أو التجمعات المذكورة في الفقرة السابقة "شركات محافظة الحسابات".

المادّة 49 : تؤهل شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة أو التجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه، لممارسة مهنة محاسب معتمد عندما يشكل الأعضاء في المنظمة الوطنية المسجلون بصفة فردية في الجدول بصفة محاسب معتمد ثلثي (3/2) الشركاء على الأقل، ويمتلكون على الأقل ثلثي (3/2) رأس المال.

تدعى الشركات أو التجمعات المذكورة في الفقرة السابقة " شركات محاسبة".

المادّة 50 : طبقا لأحكام المواد 47 و48 و49 من هذا القانون، يشترط في الثلث (3/1) الشريك غير المعتمد وغير المسجل في الجدول، أن يكون جزائري الجنسية وحاملا شهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة.

المادّة 51 : للحصول على الاعتماد، يجب على شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة والتجمعات ذات المنفعة المشتركة المشكلة لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد، زيادة على ذلك أن تتوفر فيها الشروط الآتية :

1 – أن تهدف لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد ،

2 – أن يسيرها أو يديرها الشركاء المسجلون في الجدول فقط،

3 – أن يرتبط انخراط أي شريك جديد أو أي عضو فيها بالموافقة القبلية إما للجهاز الاجتماعي المؤهل لذلك وإما لحاملي الحصص الاجتماعية بغض النظر عن أي حكم مخالف،

4 – أن لا تكون تابعة بصفة مباشرة أو غير مباشرة لأي شخص أو تجمع مصلحة،

5 – أن لا تمتلك مساهمات مالية في المؤسسات الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو البنكية أو في الشركات المدنية. غير أنه إذا ارتبط نشاط هذه المؤسسات بمهنة الخبير المحاسب أو بمهنة محافظ الحسابات، يمكن المجلس المعني الترخيص بأخذ مساهمة.

المادّة 52 : عندما يختار الخبراء المحاسبون أو محافظو الحسابات أو المحاسبون المعتمدون شكل الشركة المدنية، فإن هذه الأخيرة لا تضم إلا أعضاء المصف الوطني والغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية. إلا أنه يمكن أن يكون القانونيون والاقتصاديون أو أي شخص حامل شهادة التعليم العالي يساهم، نظرا لتأهيله في تحقيق هدف الشركة المدنية، شركاء غير معتمدين وغير مسجلين في الجدول في حدود ربع (4/1) الشركاء، شريطة أن يكونوا جزائريي الجنسية.

المادّة 53 : لا يمكن تعيين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات المذكورة في المادتين 46 و52 أعلاه، إلا من بين المهنيين المسجلين في الجدول .

المادّة 54 : لا يمكن أن تعين الأجهزة المسيرة المذكورة في المادة 53 أعلاه، في أكثر من شركة أو تجمع.

المادّة 55 : يمكن أن تنشأ في الشكل القانوني المنصوص عليه، كل مؤسسة عمومية اقتصادية هدفها الاجتماعي ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد في ظل احترام أحكام هذا القانون، شريطة أن يكون المستخدمون المتدخلون الموقعون على العقود والوثائق التي لها حجية في نظر القانون، مسجلين في جدول المصف أو الغرفة أو المنظمة في أصنافهم الخاصة.

المادّة 56 : لا يحق للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الشركاء في إطار الشركات والتجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه، أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهدات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول.

ينبغي أن توكل هذه المهام أو العهدات وجوبا إلى الشركات أو التجمعات.

المادّة 57 : تنجز أعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الشخصية الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وإن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة.

ويجب عليهم مراعاة الأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكم مهنتهم وكذا النظام الداخلي للمصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية.

المادّة 58 : تشمل حقوق وواجبات أعضاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين وأعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وأعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، شركات الخبرة المحاسبية وشركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة ما عدا حق التصويت وحق الترشح.

الفصل الثامن

مسؤوليات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

المادّة 59 : يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.

المادّة 60 : يعد الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهما مسؤولين مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية.

المادّة 61 : يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.

ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة معاينة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

المادّة 62 : يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

المادّة 63 : يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

- الإنذار،
- التوبيخ،
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر،
- الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

الفصل التاسع

حالات التنافي والموانع

المادّة 64 : لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد بكل استقلالية فكرية وأخلاقية، يعتبر متنافيا مع هذه المهن في مفهوم هذا القانون :

– كل نشاط تجاري، لا سيما في شكل وسيط أو وكيل مكلف بالمعاملات التجارية والمهنية،

– كل عمل مأجور يقتضي قيام صلة خضوع قانوني،

– كل عهدة إدارية أو العضوية في مجلس مراقبة المؤسسات التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري، غير تلك المنصوص عليها في المادة 46 أعلاه،

– الجمع بين ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد لدى نفس الشركة أو الهيئة،

– كل عهدة برلمانية،

– كل عهدة انتخابية في الهيئة التنفيذية للمجالس المحلية المنتخبة.

يتعين على المهني المنتخب لعضوية البرلمان أو لعضوية الهيئة التنفيذية لمجلس محلي منتخب، إبلاغ التنظيم الذي ينتمي إليه في أجل أقصاه شهر واحد (1) من تاريخ مباشرة عهدته.

يتم تعيين مهني لاستخلافه يتولى تصريف الأمور الجارية لمهنته، طبقا لأحكام المادة 76 أدناه.

لا تتنافى مع ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد مهام التعليم والبحث في مجال المحاسبة بصفة تعاقدية أو تكميلية، طبقا للتشريع الساري المفعول وكذا الحالات المذكورة في المادتين 46 و52 من هذا القانون.

المادّة 65 : يمنع محافظ الحسابات من :

– القيام مهنيا بمراقبة حسابات الشركات التي يمتلك فيها مساهمات بصفة مباشرة أو غير مباشرة،

– القيام بأعمال تسيير سواء بصفة مباشرة أو بالمساهمة أو الإنابة عن المسيرين،

– قبول ولو بصفة مؤقتة، مهام المراقبة القبلية على أعمال التسيير،

– قبول مهام التنظيم في محاسبة المؤسسة أو الهيئة المراقبة أو الإشراف عليها،

– ممارسة وظيفة مستشار جبائي أو مهمة خبير قضائي لدى شركة أو هيئة يراقب حساباتها،

– شغل منصب مأجور في الشركة أو الهيئة التي راقبها بعد أقل من ثلاث (3) سنوات من انتهاء عهدته.

المادّة 66 : زيادة على حالات التنافي والموانع المنصوص عليها خصوصا في المادة 715 مكرر6 من القانون التجاري، لا يمكن تعيين الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين تحصلوا على أجور أو أتعاب أو امتيازات أخرى، لا سيما في شكل قروض أو تسبيقات أو ضمانات من الشركة أو الهيئة خلال الثلاث (3) سنوات الأخيرة كمحافظي حسابات لدى نفس الشركة أو الهيئة.

توسع نفس حالات التنافي والموانع وتلك المذكورة في المادتين 64 و 65 أعلاه إلى أعضاء شركات محافظة الحسابات.

المادّة 67 : يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، القيام بأية مهمة في المؤسسات التي تكون لهم فيها مصالح مباشرة أو غير مباشرة.

المادّة 68 : إذا استقدمت شركة أو هيئة محافظين (2) للحسابات أو أكثر، فإن هؤلاء يجب أن لا يكونوا تابعين لنفس السلطة وألا تربطهم أية مصلحة وألا يكونوا منتمين إلى نفس شركة محافظة الحسابات.

المادّة 69 : إذا أراد الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أن يمارس نشاطا منافيا بصفة مؤقتة كما هو منصوص عليه في المواد أعلاه، يتعين عليه طلب إغفاله من الجدول لدى لجنة الاعتماد في أجل أقصاه شهر (1) واحد من تاريخ بداية نشاطه. وتمنح لجنة الاعتماد الموافقة إذا كانت المهمة الجديدة للمهني لا تمس بطبيعتها بالمصالح الأخلاقية للمهنة.

المادّة 70 : يمنع الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد السعي بصفة مباشرة أو غير مباشرة لدى الزبون لطلب مهمة أو وظيفة تدخل ضمن اختصاصاتهم القانونية.

كما يمنعون من البحث عن الزبائن بتخفيض الأتعاب أو منح تعويضات أو امتيازات أخرى وكذا استعمال أي شكل من أشكال الإشهار لدى الجمهور.

تطبّق هذه الموانع أيضا على الشركات والتجمعات الممارسة للمهنة.

المادّة 71 : يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد كتم السر المهني تحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادتين 301 و302 من قانون العقوبات.

ويخضع لنفس الالتزامات الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المتربصون وكذا مستخدمو الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، وكذا الشركاء في الشركات المنصوص عليها في المواد 47 و48 و49 و52 من هذا القانون.

المادّة 72 : لا يتقيد الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالسر المهني في الحالات المنصوص عليها في القانون ولا سيما :

– بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين،

– بمقتضى واجب اطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة،

– بناء على إرادة موكليهم،

– عندما يتم استدعاؤهم للشهادة أمام لجنة الانضباط والتحكيم المقررة في المادة 5 أعلاه.

المادّة 73 : يعاقب كل من يمارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج.

وفي حالة العود، يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة (6) أشهر إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة.

المادّة 74 : يعد ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، كل شخص غير مسجل في الجدول أو تم توقيف مؤقت لتسجيله أو شطبه من الجدول والذي يمارس أو يواصل في أداء العمليات المنصوص عليها في أحكام هذا القانون.

ويعد كذلك ممارسا غير شرعي لمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، كل من ينتحل إحدى هذه الصفات أو تسميات شركة خبرة في المحاسبة أو شركة محافظة الحسابات أو شركة محاسبة أو أية صفة أخرى ترمي إلى خلق تشابه أو خلط مع هذه الصفات والتسميات.

الباب العاشر
أحكام مختلفة

المادّة 75 : يتعين على الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد اكتتاب عقد تأمين لضمان مسؤوليتهم المدنية التي من الممكن أن يتحملوها أثناء ممارسة مهنتهم.

يضمن عقد التأمين الذي يكتتبه المصف الوطني والغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية، النتائج المالية للمسؤولية المدنية التي يتحملها الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون وغير المشمولة بعقد تأمين.

المادّة 76 : في حالة وفاة أو شطب أو إيقاف الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد أو أية حالة أخرى بما فيها حالات حل الشركات أو شهر إفلاسها، يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على اقتراح من رئيس مجلس المصف الوطني أو رئيس مجلس الغرفة الوطنية أو رئيس مجلس المنظمة الوطنية، مهنيا مؤهلا لتسيير المكتب الذي تنتهي مهامه مع نهاية إجراء التصفية أو مع زوال المانع.

ويخضع المهني المعين لحالات التنافي والموانع المنصوص عليها في هذا القانون.

المادّة 77 : يعتبر خبيرا محاسبا متربصا أو محافظا متربصا للحسابات أو محاسبا متربصا في مفهوم هذا القانون، المترشح الذي تابع التكوين النظري المطلوب والمقبول من طرف لجنة التكوين للمجلس الوطني للمحاسبة للقيام بتربص مهني طبقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

لا يعتبر الخبير المحاسب المتربص ومحافظ الحسابات المتربص والمحاسب المتربص أعضاء في المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية، إلا أنهم يخضعون للتوجيه والرقابة التأديبية.

المادّة 78 : يلزم الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد الممارسون لمهامهم باستقبال المتربصين وتنظيم التربص المهني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المتربصين، حسب الكيفيات المحددة من قبل المجلس الوطني للمحاسبة، بالتعاون مع المصف الوطني والغرفة الوطنية والمنظمة الوطنية.

ويلزم الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون بمنح أجرة للمتربصين الذين يتكفلون بهم حسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم.

يترتب على رفض التأطير غير المبرر عقوبة تأديبية تصدرها لجنة الانضباط والتحكيم المذكورة في المادة 5 أعلاه.

المادّة 79 : تنظم بصفة انتقالية امتحانات للخبراء المحاسبين المتربصين الذين استكملوا تربصهم والحاصلين على شهادة نهاية التربص في فترة أقصاها سنتان (2).

تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

الفصل الحادي عشر
أحكام انتقالية

المادّة 80 : تحل لجنة خاصة متساوية الأعضاء محل مجلس المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي

الحسابات والمحاسبين المعتمدين عند تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسميّة، لتحضير انتخابات المجلس الوطني للمصف الوطني للخبراء المحاسبين والمجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، في أجل أقصاه ثلاثة (3) أشهر.

لا يقل تمثيل أية مهنة في اللجنة الخاصة عن عضوين (2).

تحدد تشكيلة اللجنة الخاصة وصلاحياتها عن طريق التنظيم.

المادّة 81 : تبقى أحكام القانون رقم 91 – 08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق 27 أبريل سنة 1991 والنصوص اللاحقة به والمتعلقة بشروط الالتحاق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، سارية المفعول إلى غاية نشر النصوص التطبيقية لهذا القانون، في أجل لا يتعدى ستة (6) أشهر.

الفصل الثاني عشر
أحكام نهائية

المادّة 82 : يعتبر الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات والمحاسبون المعتمدون المسجلون طبقا للتشريع والتنظيم المعمول بهما في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين عند تاريخ نشر هذا القانون، معتمدين تلقائيا ومسجلين في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين و/أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات و/أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

المادّة 83 : مع مراعاة أحكام المادة 81 أعلاه، تلغى جميع الأحكام المخالفة لهذا القانون، لا سيّما القانون رقم 91 – 08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق 27 أبريل سنة 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

المادّة 84 : ينشر هذا القانون في الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 16 رجب عام 1431 الموافق 29 يونيو سنة 2010.

عبد العزيز بوتفليقة

تحدد تشكيلة هذه اللجان وصلاحياتها عن طريق التنظيم.

المادّة 6 : يؤدي الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية أو في المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية :

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

يحرر محضر بذلك طبقا للأحكام السارية المفعول.

الفصل الثاني

أحكام مشتركة لمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد

المادّة 7 : لا يمكن أيّ خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد، التسجيل في جدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ما لم يعتمد مسبقا من الوزير المكلف بالمالية.

تحدد شروط وكيفيات الاعتماد عن طريق التنظيم.

المادّة 8 : لممارسة مهنة الخبير المحاسب أو مهنة محافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد، يجب أن تتوفر الشروط الآتية :

1 – أن يكون جزائري الجنسية،

2 – أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي :

أ – بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب، أن يكون حائزا شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها،

ب – بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها،

ج – بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد، أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة،

3 – أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية،

4 – أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة،

5 – أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون،

6 – أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 أعلاه.

تمنح الشهادات والإجازات المذكورة في البندين أ وب أعلاه، من معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه.

لايمكن الالتحاق بمعهد التعليم المختص أو المعاهد المعتمدة إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين شهادة جامعية في الاختصاص تحدد عن طريق التنظيم.

تمنح الشهادة والإجازة المذكورة في البند ج أعلاه، من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي.

المادّة 9 : ترسل، عن طريق رسالة موصى عليها أو تودع مقابل وصل استلام، طلبات الاعتماد بصفة خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد إلى المجلس الوطني للمحاسبة.

يقدّر المجلس الوطني للمحاسبة الصلاحية المهنية لشهادات وإجازات كل مترشح يطلب اعتماده في صنف مهني و/ أو الصنف المهني الآخر.

يدرس المجلس الوطني للمحاسبة طلب الاعتماد ويتحقق لا سيما من مطابقته للأحكام المنصوص عليها في المادتين 7 و8 من هذا القانون.

يبلغ المجلس الوطني للمحاسبة لطالب الاعتماد قرار الاعتماد أو رفض معلل للطلب في أجل أربعة (4) أشهر. وفي حالة عدم التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل أو رفض الطلب يمكن تقديم طعن قضائي طبقا للتشريع الساري المفعول.

يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في أول يناير من كل سنة قائمة المهنيين المسجلين في الجدول وينشرها وفق الأشكال المحددة من طرف الوزير المكلف بالمالية.

المادّة 20 : مهمة الخبير المحاسب هي أساسا مهمّة ظرفية أو مؤقتة.

يتعين على الخبير المحاسب أن يعلم المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير التي لها علاقة بمهمته.

المادّة 21 : تحدد أتعاب الخبير المحاسب مع بداية مهامه في إطار عقد تأدية خدمات يحدد مجال التدخل والوسائل التي توضع تحت تصرفه وشروط تقديم التقارير.

ولا يمكن احتساب هذه الأتعاب، بأي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

الفصل الخامس
ممارسة مهنة محافظ الحسابات

المادّة 22 : يعد محافظ حسابات، في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

المادّة 23 : يضطلع محافظ الحسابات بالمهام الآتية :

– يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات،

– يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص،

– يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير،

– يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة،

– يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.

وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها، دون التدخل في التسيير.

المادّة 24 : عندما تعد الشركة أو الهيئة حسابات مدمجة أو حسابات مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

المادّة 25 : يترتب عن مهمة محافظ الحسابات إعداد :

– تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء، رفض المصادقة المبرر،

– تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة، عند الاقتضاء،

– تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة،

– تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات،

– تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين،

– تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية،

– تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية،

– تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.

تحدد معايير التقرير وأشكال وآجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم.

المادّة 26 : تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

المادّة 27 : تحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدتين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات.

في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين (2) ماليتين متتاليتين، يتعين على محافظ الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك.

المادّة 53 : لا يمكن تعيين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات المذكورة في المادتين 46 و52 أعلاه، إلا من بين المهنيين المسجلين في الجدول .

المادّة 54 : لا يمكن أن تعين الأجهزة المسيرة المذكورة في المادة 53 أعلاه، في أكثر من شركة أو تجمع.

المادّة 55 : يمكن أن تنشأ في الشكل القانوني المنصوص عليه، كل مؤسسة عمومية اقتصادية هدفها الاجتماعي ممارسة مهنة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد في ظل احترام أحكام هذا القانون، شريطة أن يكون المستخدمون المتدخلون الموقعون على العقود والوثائق التي لها حجية في نظر القانون، مسجلين في جدول المصف أو الغرفة أو المنظمة في أصنافهم الخاصة.

المادّة 56 : لا يحق للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الشركاء في إطار الشركات والتجمعات المذكورة في المادة 46 أعلاه، أن ينفذوا باسمهم الخاص مهام أو عهدات يكونون قد كلفوا بها جراء تسجيلهم في الجدول.

ينبغي أن توكل هذه المهام أو العهدات وجوبا إلى الشركات أو التجمعات.

المادّة 57 : تنجز أعمال الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تحت أسمائهم الشخصية الخاصة وتحت مسؤوليتهم الشخصية حتى وإن كانوا ضمن شركة، ولا تقبل أية أسماء مستعارة.

ويجب عليهم مراعاة الأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكم مهنتهم وكذا النظام الداخلي للمصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية.

المادّة 58 : تشمل حقوق وواجبات أعضاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين وأعضاء الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وأعضاء المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، شركات الخبرة المحاسبية وشركات محافظة الحسابات وشركات المحاسبة ما عدا حق التصويت وحق الترشح.

الفصل الثامن

مسؤوليات الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

المادّة 59 : يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج.

المادّة 60 : يعد الخبير المحاسب والمحاسب المعتمد أثناء ممارسة مهامهما مسؤولين مدنيا تجاه زبائنهم في الحدود التعاقدية.

المادّة 61 : يعد محافظ الحسابات مسؤولا تجاه الكيان المراقب، عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء تأدية مهامه.

ويعد متضامنا تجاه الكيان أو تجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.

ولا يتبرأ من مسؤوليته فيما يخص المخالفات التي لم يشترك فيها إلا إذا أثبت أنه قام بالمتطلبات العادية لوظيفته وأنه بلغ مجلس الإدارة بالمخالفات، وإن لم تتم معالجتها بصفة ملائمة خلال أقرب جمعية عامة بعد اطلاعه عليها. وفي حالة معاينة مخالفة، يثبت أنه أطلع وكيل الجمهورية لدى المحكمة المختصة.

المادّة 62 : يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في القيام بالتزام قانوني.

المادّة 63 : يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

- الإنذار،
- التوبيخ،
- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر،
- الشطب من الجدول.

يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.

تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

الفصل التاسع

حالات التنافي والموانع

المادّة 64 : لتحقيق ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومهنة محافظ الحسابات ومهنة المحاسب المعتمد بكل استقلالية فكرية وأخلاقية، يعتبر متنافيا مع هذه المهن في مفهوم هذا القانون :

قائمة الجداول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
الجدول رقم:01	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	11
الجدول رقم :02	ميزانية الأصول	59
الجدول رقم :03	ميزانية الخصوم	60
الجدول رقم :04	المخزونات	62
الجدول رقم :05	المدينون	63
الجدول رقم :06	الضرائب وما يماثلها	64
الجدول رقم :07	النقديات	65
الجدول رقم:08	ديون المؤسسة لسنة 2015	66
الجدول رقم:09	الموردون والحسابات الملحقة	67
الجدول رقم:10	الضرائب	68
الجدول رقم:11	الديون	69

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
الشكل رقم:01	ملخص لمعايير المراجعة الدولية	17
الشكل رقم:02	مسؤولية محافظ الحسابات في الجزائر	28

قائمة الاختصارات والرموز:

الرمز	الدلالة	الترجمة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	Impot sur les revens globals
TAP	الرسم على النشاط المهني	Taxes sur les activites professionnel
TVA	الرسم على القيمة المضافة	Taxes sur la valeur ajoutéé
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة	Impot forfitaire unigue
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impot sur les benefices des societes

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية محافظ الحسابات مهامه ومسؤولياته ودوره في تدقيق العمليات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، بحيث تعتبر دراسته وتدقيق هذه العمليات الجبائية من أهم مراحل عمل محافظ الحسابات وذلك كون عملية المحافظة على أموال المؤسسة ومعرفة كفاءة استخدام تلك الأموال والتي ترتبط باستقرار المؤسسة وتطورها من واجبات محافظ الحسابات، وتتناول هذه الدراسة الوصفية التحليلية مفهوم التدقيق وأهميته، مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات ثم العمليات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، وأخيرا دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات وتناول مختلف الإجراءات التي يتبعها في التدقيق.

وخلصت الدراسة إلى أن لمحافظ الحسابات دور كبير ومهم في تدقيق العمليات الجبائية، بحيث تجعل المؤسسة أكثر كفاءة ومصداقية، كما يساعد على تحسين جودة القوائم المالية لها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، محافظ الحسابات، العمليات الجبائية.

Résumé :

Le but de cette étude est d'identifier l'importance du gouverneur des comptes de ses devoirs et responsabilités et son rôle dans l'audit des opérations fiscales dans l'institution économique, afin que son étude et audit de ces opérations fiscales soient les étapes les plus importantes du travail du gouverneur. Des devoirs du gouverneur cette étude descriptive analytique traite du concept d'audit et de son importance, des fonctions et responsabilités du gouverneur des comptes puis des opérations fiscales dans l'institution économique et enfin d'une étude de terrain au bureau du gouverneur des comptes et des différentes procédures de l'audit.

L'étude a conclu que les vérificateurs jouent un rôle important et important dans la vérification des opérations fiscales, afin que l'institution devienne plus efficace et crédible et contribue à améliorer la qualité de ses états financiers.

Mots-clés: Audit, Gouverneur des comptes, Opérations pénales.