مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة: المجلد (08)، العدد (02) / 2023
PISSN : 2572-0198 / EISSN : 2676-1572

الرقابة الجبائية على استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة "دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية الشلف"

Fiscal control over the refund of the value-added fee loans "a case study at the level of the tax directorate of the wilaya of chlef "

سليمة واضح[1]، سماعين عيسى[2]

[1] مخبر الأنظمة المصرفية والسياسات الاقتصادية الكلية في ظل التحولات العالمية جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف (الجزائر).

[2] مخبر العولمة وانعكاساتها على اقتصاديات دول الشمال الافريقي جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف (الجزائر).

تاريخ الاستلام: 18-08-2022 **تاريخ القبول**: 22-09-2023 **تاريخ النشر**: 30-12-2023

ملخص:

تهدف الدراسة إلى توضيح أهم الحالات التي يتم فيها استرداد الرسم على القيمة المضافة، فالتعامل مع إحدى الحالات يولد قرض ضريبي للرسم على القيمة المضافة ويصبح للمكلف الحق في المطالبة باسترداده وفق اجراءات محددة، حيث يتم دراسة الطلب من طرف الادارة الجبائية باستخدام أحد أشكال الرقابة الجبائية، وبالتالي تكون النتيجة النهائية إما بقبول دفع المبلغ للمكلف كاملا أو جزء منه أو رفضه تماما.

وقد خلصت الدراسة إلى أنه يوجد اختلاف في اجراءات وشروط التعامل مع الرسم على القيمة المضافة في حالة الاسترجاع والاسترداد، في حالة الاسترجاع يكفي أن يكون طرفي المعاملة (الشراء والبيع) خاضع لي (tva) وهي عكس حالة الاسترداد أن أحد الأطراف معفى من دفع (tva) مما يجبر الطرف الثاني اللجوء إلى الادارة الجبائية لاسترداد المبلغ (القرض الضريبي).

الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية ؛ رسم على قيمة مضافة ؛ ادارة جبائية ؛ قرض ضريبي

تصنيف JEL: H1 ؛ H26

Abstract:

The study aims to clarify the most important cases in which the value-added fee is recovered, Dealing with one of the cases generates a tax loan for the value-added fee, and the taxpayer has the right to claim its refund according to specific procedures, where the request is studied by the fiscal administration using a form of fiscal control. Therefore, the final result is either accepting the payment of the sum to the taxpayer in full or in part, or rejecting it completely.

The study concluded that there is a difference in the procedures and conditions for dealing with the value-added fee in the case of retrieval and refund.) which forces the second party to resort to the tax administration to recover the amount (tax loan).

***Keywords**: fiscal control; value-added fee; fiscal administration; tax loan*

***Jel Classification Codes:** H1; H26*

المؤلف المرسل: سليمة واضح، s.ouadah90@univ-chlef.dz

1. مقدمة

تختلف فرض النسب والمعدلات الضريبية والرسوم من دولة إلى أخرى في كيفية التصريح وتحصيلها إلا أنها في الأخير تشترك في نقطة واحدة وهي أنها من أهم المصادر التمويلية لخزينة الدولة في تغطية نفقاتها العامة، ومن بين هذه الرسوم والضرائب الرسم على القيمة المضافة التي يتم فرضها في أغلب دول العالم وليس الكل .

فالنظام الضريبي الجزائري قرر فرض نظام الضريبة على القيمة المضافة كتحديث في مشروعه الاصلاحي سنة 1991 كبديل لرسم الاجماليين على الانتاج وتأدية الخدمات بعد الانتقادات التي وجهت للرسمين، وتم تطبيقه فعليا ابتداء من عام 1992.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من بين الضرائب غير المباشرة يتحمله المستهلك الأخير، أي أنه رسم يتم فرضه على المشتريات في شكل رسم على القيمة المضافة قابل لاسترجاع ويتم خصمها من الرسم على القيمة المضافة للمبيعات، وفي بعض الحالات التي حددها القانون الجبائي الجزائري يتم تحمل الادارة الجبائية للعبء، وتدفعه للمكلف في شكل قرض ضريبي ولكن بعد خضوع هذا الحق إلى الرقابة الجبائية بعد المطالبة باسترداده من طرف المكلف بالضريبة، حيث تم التطرق في الدراسة إلى أهم الحالات التي يتم فيها استرداد وليس استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

ومما سبق يتم طرح الاشكالية التالية:

كيف يتم استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، وماهي حالات الخاصة بذلك ؟

وللإجابة على الاشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي أهم الحالات التي يمكن اللجوء إلى طلب استرداد القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة بدلا من الاسترجاع؟
- ماهي الشروط التي يجب على المكلف احترامها أثناء تقديم طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة؟
- هل تقوم الادارة الجبائية بدفع المبلغ مباشرة إلى المكلف بمجرد الطلب؟

وكإجابة أولية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- نظام الاعفاء بالشراء من بين الحالات التي يمكن للمكلف المطالبة باسترداد القيمة المضافة.
- يعد احترام الآجال من بين الشروط المهمة في المطالبة باسترداد الرسم على القيمة المضافة.
- يعتبر التحقيق المصوب آلية تعتمدها الادارة الجبائية لدراسة طلبات استرداد الرسم على القيمة المضافة.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة التي تمت على مستوى مديرية الضرائب لولاية الشلف إلى توضيح النقاط التالية

- الرقابة الجبائية وأشكالها.
- الرسم على القيمة المضافة ومجال التطبيق.
- أهم الحالات التي يمكن اللجوء إلى طلب استرداد القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة بدلا من الاسترجاع.
- شروط التي يجب أن تتوفر في محاسبة المكلف والتي تمكنه من طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة.
- الاجراءات التي يقوم بها المكلف لاسترداد الرسم على القيمة المضافة.

منهج الدراسة:

وللإحاطة بجوانب الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي بالاعتماد على أداة الوصف في الجانب النظري وأداة التحليل في الجانب الميداني من خلال المحورين التاليين:

المحور الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية.

المحور الثاني: دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية على القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة.

2. الاطار النظري للرقابة الجبائية

تهتم الرقابة الجبائية كجهاز مهم في النظام الجبائي الجزائري بمراقبة كل التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة من أجل ضمان تحصيل الايرادات الواجبة القبض في شكل ضرائب والرسوم لصالح خزينة الدولة، حيث تتأكد الادارة الجبائية من صحة تلك التصريحات باستخدام مختلف آليات الرقابة الجبائية، لذلك حري بنا التطرق في هذا المحور إلى ما يلي:

1.2. تعريف الرقابة الجبائية:

هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة، تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة للاستقرار والتنمية الاقتصاد الوطني. (ذبيح، 2011، صفحة 19)

كما تعرف بأنها: تلك الاجراءات التي يقوم بها المفتش لتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل والمضمون للمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال السنوات التحقيق لنشاط معين واجراء التعديلات المصرح به. (بن اعمارة ، 2011، صفحة 13)

ومن التعاريف السابقة يمكن القول أن **الرقابة الجبائية** هي سلطة تمنحها الدولة للإدارة الجبائية متبعة في ذلك مجموعة من الاجراءات وضحها لها قانون الاجراءات الجبائية في كيفية مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين والمقدمة إلى الادارة الجبائية المتعلقة بمجمل مداخيلهم .

2.2. أشكال الرقابة الجبائية:

تتم الرقابة الجبائية على مستويات محددة إما داخل مصلحة الضرائب أو خارجها حسب شكل ونوع الضريبة أو الرسم الذي سيتم الرقابة عليه، حيث تعتبر أشكال الرقابة الجبائية من بين الوسائل التي يتم استعمالها لتحقق من صحة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وهي كالآتي:

1.2.2. الرقابة الموجزة:

هي رقابة مختصرة حيث يتم من خلالها فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحق أو المراقب أي لا يتطلب الأمر التنقل أو وقت طويل للقيام بالعملية وهي تنقسم إلى شكلين هما: (عباس، 2012، صفحة 20)

1.1.2.2. الرقابة الشكلية:

تعتبر أول عمليات الرقابة وتتمثل في فحص شكلي للتصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، ويترتب عليها معالجة المعلومات التي تتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة، وكذا التحقق من البيانات التي يستوجب ملؤها من طرف المكلف.

2-2-1-2. الرقابة على الوثائق:

تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات المتعلقة بالبيانات التي أبرمتها مع المكلف للوصول إلى اكتشاف الأخطاء المرتكبة في بعض المعلومات .

وإذا وجد خطأ يقوم المفتش بطلب التبريرات كتابيا كما يمكنه طلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات موضوع الرقابة، وعندما يرفض المكلف الإجابة في الطلب شفهيا، يتعين على المفتش إعادة الطلب كتابيا في النقاط التي يراها ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات مع منحه مدة لا تقل عن ثلاثين يوما لتقديم إجاباته. (بن عماري، 2018، الصفحات 171-173)

2.2.2. الرقابة الجبائية المعمقة:

في حال أن العون الرقابي وجد أن هناك بعض الأخطاء التي يجب التعمق في فحصها والتنقل إلى عين المكان للقيام بتأكد من صحة شكوكه وفي نفس الوقت التأكد من الوضعية المحاسبية شكلا ومضمونا للمكلف بالضريبة يقوم بتحويل الملف إلى نوع آخر من الرقابة الجبائية وهي الرقابة الجبائية المعمقة والتي بدورها تنقسم إلى ثلاثة أشكال كما يلي:

1.2.2.2. التحقيق في المحاسبة:

يمكن لأعوان الادارة الجبائية القيام بالتحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة، فالتحقيق المحاسبي هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، حسب شروط واجراءات تم توضيحها في المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية. (المديرية العامة للضرائب، 2021)

2.2.2.2. التحقيق المصوب:

يمكن لأعوان الادارة الجبائية إجراء تحقيق المصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة، لا يمكن أن يستغرق التحقيق في المحاسبة أكثر من شهرين.

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجهة، يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب بعنوان جزء أو كل المدة غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية متعلقة بمدة تقل عن سنة جبائيه ويتم هذا التحقيق عندما تشكك الادارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تعطي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، ويخضع عموما التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي. (المدرية العامة للضرائب ، 2021)

3.2.2.2. التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية العامة " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام.

يستلزم هذا الاجراء مقارنة المداخيل المصرح بها بالمداخيل المستنتجة من وضعية الأملاك المكلف، حيث ينفذ هذا التحقيق في حالة ما إذا لوحظ اختلاف محسوس بين المداخيل المصرح بها ونمط معيشة المكلف والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى.

حيث وضحت المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية أهم الإجراءات التي يتم اعتمادها للقيام بالتحقيق أي "يمكن لأعوان الادارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أو لا أي عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة ." أي أن هذا الشكل من التحقيق يخص الشخص الطبيعي وضريبة الدخل الاجمالي.(العيد، 2011، الصفحات 49-50)

3. دراسة تطبيقية للرقابة الجبائية على القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من بين الرسوم غير المباشرة الذي يدفعه المكلفين بالضريبة على كل رقم أعمال خاضع نتيجة شراء وبيع لسلع أو تقديم خدمات، حيث حددت بعض المواد من قانون الرسوم على رقم الأعمال كيفية التعامل معه في حالاته العادية والغير العادية وأهم الآجال وكيفية التصريح به، ولهذا تم التطرق في هذا المحور إلى عناصر معينة وتوضيح ذلك بدراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية الشلف.

1.3. الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على القيمة المضافة في المفهوم الجبائي يختلف نوعا ما عن المفهوم المحاسبي، فالمفهوم الجبائي تعتبر (TVA) من بين الرسوم التي تفرض على الاستهلاك أي أن المكلف يقوم بدفع مبلغ (TVA) على الفارق الموجود بين(TVA)على المشتريات (TVA) على المبيعات.

1.1.3. تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر وعليه تقضي في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة على العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية، كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم على القيمة المضافة .(شلالي، 2016، صفحة 28)

يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة عن طريق النموذج الموحد للتصريح G50 والذي يستعمل أيضا لدفع كل الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر (IRG/S،TVA،TAP) ، حيث قسم المشرع الجبائي تصريح G50 إلى عدة جداول وخصص لكل جدول ضريبة خاصة به، حيث خص الجدول رقم 6 لتصريح بالرسم على القيمة المضافة.

يتم ايداع التصريح على مستوى الادارة الضريبية أين يقع مقر المؤسسة وذلك خلال العشرين يوما الأولى والتي تلي نهاية عمليات الشهر المعني بالتصريح.

أما فيما يخص المعدلات التي يتم الخضوع لها من طرف المكلفين هي معدل عادي 19٪ ومعدل مخفض 9٪ (المادتين 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال التي توضحين كيف يتم الخضوع للمعدلين). (شعيباني ، 2017، صفحة 192)

2.1.3. خصائص الرسم على القيمة المضافة:

للرسم على القيمة المضافة خصائص تميزها عن باقي الضرائب غير المباشرة ومما سبق سيتم عرض أهم هذه الميزات وهي كما يلي:

- تعتبر ضريبة حقيقية تشكل ضريبة على الانفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي؛
- تعد ضريبة نسبية القيمة لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج؛
- تعتبر ضريبة غير مباشرة، لأنها تدفع للخزينة العامة بطريقة غير مباشرة حيث يتحملها المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي وتدفعها المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضمن الانتاج والتوزيع للسلع والخدمات؛
- تعد ضريبة حيادية، فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانونية لأنه يقع عبئه على المستهلك النهائي أي المدين الحقيقي؛
- ضريبة تتوقف على آلية الخصم أي الخصم على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية. (سعادة و سعيدي، 2018، الصفحات 242-231)

3.1.3. أهداف الرسم على القيمة المضافة:

إضافة إلى الهدف الرئيسي للرسم على القيمة المضافة والمتمثل في أنها مورد مهم بالنسبة للخزينة العامة، أيضا توجد مجموعة من الأهداف التي تحقق من خلال فرض الرسم على القيمة المضافة والمتمثلة في ما يلي:

– تبسيط الضرائب الغير المباشرة لتسهيل عملية التسيير الجبائي للمؤسسات، حيث تم تعويض كل من الرسمين (tugp) و(tugps) بالرسم على القيمة المضافة ؛

– تشجيع الاستثمارات من خلال تخفيض تكلفة هذه الاستثمارات وذلك بتخفيض عدد المعدلات التي كانت مفروضة من 18 معدل إلى معدلين فقط(19٪ و9٪)؛

– إلغاء العبء الضريبي على المنتجات الوطنية الموجهة لتصدير إلى الخارج، لأن التصدير يعتبر وسيلة مهمة لجذب العملة الصعبة.

– إحداث الانسجام بين دول الاتحاد المغربي فيما يخص خلق التوازن بين الضرائب غير المباشرة.(ناصر، 2003، الصفحات 24-31)

4.1.3. مجال التطبيق:

يتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين أي هذا نوع من الرسوم لا يهتم بطبيعة الأشخاص وانما يهتم بطبيعة العمليات التي يقوم بها هؤلاء الأشخاص، ويمكن تصنيف مجال الخضوع إلى الرسم على القيمة المضافة إلى صنفين هما

3.4.1.3. العمليات الخاضعة وجوبا:

حسب المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال أن الأشخاص الذين يقومون بهذه العمليات الآتية ذكرها يخضعون اجباريا إلى الرسم على القيمة المضافة .

1.1.4.1.3. العمليات التي تتضمن الأملاك المنقولة:

تمثل المبيعات والتسليمات التي يوصون بها المنتجون والمبيعات والتسليمات وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردون، المبيعات التي يقوم بها التجار أنشطة التجارة المتعددة.

2.1.4.1.3. العمليات التي تتضمن الأملاك العقارية:

تمثل الأشغال العقارية، عمليات التجزئة، الأراضي وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، مبيعات العقارات أو المحالات التجارية التي تمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد بيعها، العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك العقارية أو المحالات التجارية، عمليات البناء والتهيئة أو بيع العقارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري المنجزة في اطار نشاط الترقية العقارية وكذا عمليات التهيئة وبناء السكنات الاجتماعية .

3.1.4.1.3. التسليمات لأنفسهم:

تتعلق بعمليات تثبيت قيم منقولة بحوزة المؤسسة كقيام مؤسسة تجارية تختص في شراء وبيع الحواسيب بتحويل عدد منها لاستخدامها في الادارة، هذه الحواسيب كانت في الأصل بضاعة واصبحت تثبيتات بالنسبة لمؤسسة وعليه فالمؤسسة مطالبة بتسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجعة اثر عملية الشراء.

اضافة إلى الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.

4.1.4.1.3. أداء الخدمات:

تمس العمليات غير تلك الخاضعة بتسليم الأملاك العقارية المادية وعمليات نقل الأشخاص والبضائع، المبيعات الموجهة للاستهلاك في المكان الخاص بالمنتوجات الغذائية. (المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2022)

2.4.1.3. العمليات الخاضعة اختياريا:

يجوز لأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين تقع نشاطاتهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات الموجهة لي : التصدير، الشركات البترولية، المكلفين بالرسم الآخرين، مؤسسة تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء المنصوص عليها في المادة 42 ويخضع وجوبا لنظام الربح الحقيقي الذين اختاروا الدخول إلى النظام الرسم على القيمة المضافة. (بوزيدة، 2005، صفحة 94)

5.1.3. حالات استرداد الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر القرض الضريبي مبالغ تنتج عن حالة عكسية في مسار الرسم على القيمة المضافة بدل أن يدفع المكلف بالضريبة مبلغ الرسم إلى الادارة الجبائية بعد تحقيقه لرقم أعمال يصبح هو من يطالب باسترداد مبلغ هذا الرسم نتيجة تعامله مع مجموعة من الحالات التي تستفيد من الاعفاء والمتمثلة فيما يلي:

1.5.1.3. عمليات التصدير:

تعتبر عمليات التصدير معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة، أي أن المكلف بالضريبة يقوم بدفع (TVA) على المشتريات ولا يمكنه من خصمها أثناء البيع إلى الخارج مما ينشئ قرض ضريبي باستمرار (أرصدة قابلة للاسترداد)، ففي هذه الحالة إذا أراد المكلف استرجاعه أن يتقدم بطلب إلى المصلحة الجبائية المختصة في ذلك كحل لاسترجاع حقوقه.(لعلاوي و زنات، 2016، الصفحات 175-197)

2.5.1.3. عمليات تسويق البضائع والسلع والخدمات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة التي لها الحق في الخصم:

تخص هذه العمليات المنتج النهائي معفى من الرسم على القيمة المضافة يعني أن (TVA) المجمعة أثناء البيع تساوي الصفر ولكن أن الخدمات والمنتجات التي تدخلت في انتاجه تخضع لرسوم على القيمة المضافة أي هنا توجد (TVA) مسترجعة على المشتريات فإنه يترتب حتما تشكل قرض ضريبي مزمن مما يستدعي تقديم طلب من أجل استرداده إلى المصلحة المختصة من أجل الحصول على تعويض نقدي بشأنه.

3.5.1.3. بيع وتسليم البضائع إلى قطاع معفى أو مستفيد من ترخيص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

في حالة تعامل مؤسسة مع قطاع معفى من الضرائب (بنك الجزائر، وزارة الدفاع الوطني، القنصليات) أو قطاع مستفيد من الشراء بالإعفاء (صناديق المشاريع الاستثمارية لدعم الشباب) فإن في هذه الحالة تقوم بدفع الرسوم على المشتريات في حين لا تقبض رسوم على المبيعات وبالتالي يتولد لديها قرض (TVA) من شهر إلى آخر دون تحميله بالكامل وهو ما يستدعي طلب استرداده من مصلحة الضرائب. (عيسى، 2022، صفحة 142)

4.5.1.3. التوقف عن النشاط:

بمجرد التوقف عن النشاط يصبح الزما نشوء قروض ضريبية على الرسم على القيمة المضافة، فالخاضعين للرسم (TVA) الذين يقومون بعمليات الشراء ولم يستفيدوا من الخصم الكلي للرسم (TVA) الذي تتضمنه فواتير شرائهم وبقيت تلك الأرصدة من الرسم في شكل باقي للحسم أثناء التوقف عن النشاط يمنح لهم الحق في استرجاعها (بمجرد توقف نهائيا عن القيام بالنشاط من طرف المكلف وبقي له أرصدة قابلة للاسترجاع يمكن تقديم طلب لاستردادها بعد القيام بكل التسويات المطلوبة). (لعلاوي و زنات، 2016، الصفحات 175-197)

5.5.1.3. الاختلاف في تطبيق معدل الرسم على القيمة المضافة:

في هذه الحالة تخص عمليات تخضع أثناء الشراء أو الانجاز إلى المعدل العادي (19٪) بينما عمليات البيع أو الشكل النهائي للإنجاز يخضع لمعدل المخفض (9 ٪) وبتالي ضمنيا سيترتب قرض ضريبي وجب استرداده من المصالح الجبائية .

6.5.1.3. عمليات منجزة من طرف المدنيين جزئيا:

يتعلق الأمر بالقرض الضريبي لمؤسسات الخاضعة لضريبة جزئيا بفعل تطبيق الحصة النسبية للاسترجاع، حيث تستطيع هذه المؤسسات تقديم طلب الاسترداد للقرض المتشكل لديها ضمن استيفاء الطلب لشروط الاسترداد المذكورة في المادة 50 مكرر 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال سنة 2022.

6.1.3. شروط استرداد الرسم على القيمة المضافة:

يجب أن تتوفر جملة من الشروط في المكلف بالضريبة التي تمكنها من القيام بطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة وهي كما يلي:

– يجب على المكلف أن يمسك محاسبة قانونية لتسهيل عملية الاطلاع والتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية لعمليات البيع والشراء من طرف الادارة الجبائية؛

– استظهار جدول ضريبي مصفى أو جدول الدفع بالتقسيط؛

– يجب أن تقدم طلبات الاسترداد حسب الحالة إما أمام مديريات كبريات الشركات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب المختص الجبائي ضمن الآجال القانونية الممنوحة(قبل 20 يوم من الشهر الموالي للفصل) باستثناء المدينين جزئيا الذين يجب عليهم تقديم الطلب في أجل 30 افريل كآخر أجل من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض؛

– احترام شروط الحق في الاسترجاع للرسوم على المشتريات المشكلة للقرض المراد استرداده؛

– يجب على المكلف الغاء القرض الضريبي لرسم على القيمة المضافة من التصريحات الشهرية G50 بعد تقديم الطلب إلى المصلحة المختصة أي لا يتم ترحيله في التصريح الشهري الموالي؛

– يجب أن يتجاوز مبلغ القرض أثناء تقديم الطلب مبلغ 1 مليون دينار جزائري، أقل من ذلك يتم رفض طلب الاسترداد، باستثناء المكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدينين جزئيا الذين يقدمون سنويا طلباتهم فيما يخص الاسترداد (لم يتم تحديد مبلغ المتعلق بالشرط). (المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2022)

7.1.3. اجراءات استرداد الرسم على القيمة المضافة:

على المكلف بالضريبة أن يتبع الاجراءات التالية لتقديم طلب الاسترداد:

– تقديم طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة أي أن المؤسسات الراغبة في استرداد قرض الرسم على القيمة المضافة أن تتقدم إلى المصلحة المختصة لتقديم الطلب ولكن بعد أن يتوفر القرض على شروط الاسترداد المذكورة سابقا؛

– يتم منح المؤسسات التي قامت بتقديم الطلب تسبيق مالي بقيمة 30٪ من قيمة القرض المطالب باسترداده المثبت رسميا من طرف المصلحة المسيرة للملف وتحت مسؤوليتها، حيث يتم دفع هذا الجزء من المبلغ من قابض الضرائب وفقا للضمانات التي يفرضها مبدأ الحفاظ على مصالح الخزينة تبعا للمراقبة المستمرة للطلب؛

– دراسة معمقة للطلب أي لا يمكن دفع المبلغ الاجمالي من مبلغ القرض إلا بعد دراسة الطلب والتأكد من صحته وبعدها يتم تقرير إما بقبول الطلب أو رفضه. (عيسى، 2022، صفحة 144)

8.1.3. الآجال النهائية لتقديم طلب استرداد القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة

حدد المشرع الجبائي أجال معينة لتقديم الطلب لاسترداد القرض الضريبي (TVA) من خلال المادة 50 مكرر من قانون الأعمال على الرسوم، حيث تم تقسيم السنة إلى أربعة فصول مدنية وكل فصل مدني مقسم إلى ثلاثة أشهر على أن يتم تقديم طلب الاسترداد قبل 20 يوم من الشهر الموالي للفصل.

كما تم توضيحه في الجدول أسفله. (المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2022)

الجدول(1): الآجال النهائية لطلب استرداد الرسم على القيمة المضافة

الفصل	جانفي، فيفري، مارس سنة 2018	أفريل، ماي، جوان سنة 2018	جويلية، أوت، سبتمبر 2018	أكتوبر، نوفمبر، ديسمبر 2018
آجل النهائي لتقديم الطلب	قبل 20 أفريل سنة 2018	قبل 20 جويلية 2018	قبل 20 أكتوبر 2018	قبل 20 جانفي 2019

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على قانون الرسوم على رقم الاعمال المادة 50 مكرر.

2.3. دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب الشلف:

تمت الدراسة التطبيقية على مستوى مديرية الضرائب لولاية الشلف وهي أحد المديريات الفرعية التابعة لوزارة المالية التي تهتم بالتحقيق والتفتيش في مختلف ملفات المكلفين بالضريبة الذين يقدمون تصريحاتهم على مستوى مصالحها، ومن أجل توضيح كيفية استرداد الرسم على القيمة المضافة، تم تحليل أحد الملفات التي تحصلنا عليها من المديرية.

1.2.3. تقديم حالة الدراسة

شركة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة تنشط في مجال استيراد وتصدير كل المعدات والتجهيزات المرتبطة بالميدان الكهربائي والالكتروني، صنع المضخات وعتاد الري، استيراد وتصدير كل معدات الأشغال العمومية والبناء، بما في ذلك قطع الغيار واللواحق.

تم القيام بالتحقيق المحاسبي المصوب في محاسبة الشركة تحت طلب الأخيرة لاسترداد القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة للثلاثي الثالث (جويلية، أوت، سبتمبر) لسنة 2018 الذي يمنحه النظام الجبائي كحق للمكلف بالضريبة.

وبموجب المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية تقوم الادارة الجبائية بالرقابة الجبائية (التحقيق المصوب في هذه الحالة) لتأكد من صحة الطلب والمبلغ المطالب باسترجاعه من خلال التأكد من الدفاتر المنصوص محاسبيا على مسكها من طرف المكلف ومجموع الفواتير.

2.2.3. نتائج التحقيق الأولية: حيث توصلت نتائج التحقيق إلى ما يلي:

1.2.2.3. الوثائق المحاسبية: المحاسبة مقبولة من حيث الشكل لوجود الدفاتر المحاسبية كاملة.

2.2.2.3. طلب استرداد الرسم على القيمة المضافة

بعد تقديم المؤسسة لطلب استرداد القرض الضريبي، تم دراسة هذا الطلب من طرف مصلحة الرقابة الجبائية في المديرية الولائية للضرائب لولاية الشلف، حيث تم التوصل إلى ما يلي:

- من حيث الشكل : مقبولة طبقا للمادة 50 من قانون الرسوم على رقم الاعمال.
- من حيث المضمون : تم الوصول من طرف المصلحة إلى مجموعة من النقائص والتي سيتم توضيحها فيما يلي:
- عدم وجود دفتر اليومية لصندوق؛
- عدم وجود دفتر اليومية لبنك نتيكسيس؛
- رفض بعض الفواتير لأسباب معينة منها:

– عدم وجود عقود التأمين، عدم تطابق عنوان بعض الفواتير مع عنوان المقر الاجتماعي للمؤسسة، رفض بعض الفواتير لعدم التبرير حسب نص المادة 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، اعادة ادماج بعض الرسوم لعدم تسديد الفاتورة بصفة نهائية وتسديدها بحساب بنكي غير مصرح به حسب المادة 37 من قانون الرسوم على رقم الأعمال (ولتوضيح أكثر أنظر للملاحق).

3-3 تحليل الدراسة:

انطلاقا من المعلومات المحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية شلف تم تلخيص أهم العناصر التي يجب أن تحتويها تصريحات (G50) كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول(2) : يمثل مجموع الحسومات بعد دمج الحسومات الغير المقبولة لسنة 2018

الشهر	رقم الأعمال الخاضع	مبلغ الحقوق	الحسومات المجراة		مجموع الحسومات	قرض مرحل
			قرض السابق	(tva) مسترجعة على المشتريات		
جانفي	74.423.792	14.140.513	20.153.920	16.759.011	36.921.931	22.722.418
فيفري	35.961.455	6.832.670	22.722.418	39.047.661	61.847.079	55.014.409
مارس	95.522.982	17.811.780	55.014.409	22.612.298	77.626.707	59.814.927
أفريل	87.305.630	16.588.060	59.814.927	26.376.955	86.191.882	69.603.822
ماي	110.457.853	20.986.900	69.603.822	38.781.523	108.385.345	87.398.445
جوان	65.438.727	12.433.350	87.398.445	8.192.491	95.590.936	83.157.586
جويلية	55.213.937	10.490.640	83.157.586	29.666.947	112.824.533	102.333.893
أوت	68.972.568	13.104.780	102.333.893	19.998.534	122.332.427	109.227.647
سبتمبر	105.665.125	20.076.360	109.227.647	14.190.602	123.418.249	103.341.889
أكتوبر	102.837.761	19.539.170	103.341.889	27.547.874	130.889.763	91.166.290
نوفمبر	229.679.217	43.639.050	91.166.290	31.380.866	122.547.156	78.908.106
ديسمبر	339.993.670	64.598.780	78.908.106	31.089.374	109.997.480	45.398.700

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات من مديرية الضرائب لولاية الشلف

من خلال الجدول أعلاه تم توضيح أهم المعلومات التي تكون موجودة في التصريحات (G50) والتي تنقسم إلى ثلاثة أجزاء في الجدول رقم 6 المخصص لتصريح بالرسم على القيمة المضافة والذي نجد به المعلومات التالية (TVA) المسترجعة و(TVA) المدفوعة، حيث في الأصل يتم التصريح بالرسم على القيمة المضافة المسترجعة (الرسم على القيمة المضافة على المشتريات أو التثبيتات أو العقارات ..الخ) والرسم على القيمة المضافة المحصلة حيث يتم طرح من الأخيرة الرسم على القيمة المضافة المسترجعة للحصول في الاخير على الرسم على القيمة المضافة المدفوعة والتي تعتبر حق يدفع إلى خزينة الدولة، وكما يجدر الاشارة أنه لا توجد قيمة (TVA) مدفوعة بل قرض مرحل على طول سنة 2018 أي:

الرسم على القيمة المضافة المدفوعة TVA/P = الرسم على القيمة المضافة المحصلة TVA/V – الرسم على القيمة المضافة المسترجعة TVA/A

ولكن في الحالة التي تم دراستها فالمؤسسة تعاملت مع مكلف مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء، حيث تصبح الرسم على القيمة المضافة المسترجعة أكبر من الرسم على القيمة المضافة المحصلة مما ينتج عنه قرض ضريبي مزمن (أي لا توجد رسم على القيمة المضافة المدفوعة)، وفي هذه الحالة يصبح للمكلف الحق في المطالبة بهذا القرض أي:

القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة = الرسم على القيمة المضافة المحصلة – الرسم على القيمة المضافة المسترجعة، حيث طالبت المؤسسة باسترداد قرض ضريبي لثلاثي الثالث بقيمة **20.358.468** دج وبعد التحقيق تم اعادة دمج بعض الفواتير المرفوضة لأسباب تم توضيحها سابقا.

3-4 النتائج النهائية لتحقيق :

بعد دراسة الطلب والقيام بالتحقيق المصوب للمؤسسة لجميع الفواتير الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة بعنوان سنة 2018 بعد قيام الاخير بتقديم طلب استرداد مبلغ القرض الضريبي لثلاثي الثالث، وكانت النتائج كما يلي مجموع الحسومات التي تم اعادة دمجها لسنة 2018 كما هو موضح في الجدول أدناه:

جدول(3): يمثل مجموع الحسومات التي تم دمجها لسنة 2018

رقم الثلاثي	الرسوم التي تم دمجها
الثلاثي الأول	263.281.34
الثلاثي الثاني	339.160.27
الثلاثي الثالث	174.165
الثلاثي الرابع	564.449.493
المجموع	**6.421.101**

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على معلومات من مديرية الضرائب لولاية الشلف

وقامت الادارة الجبائية بحسم الرسوم المدمجة الاجمالية (**6.421.101** دج) من القرض الضريبي المطالب به (**20.358.468** دج) أي:

المبلغ المقبول لاسترداد = المبلغ المطالب باسترداده (القرض الضريبي) – المبالغ التي تم اعادة دمجها (المبالغ المرفوضة) = **20.358.468 - 6.421.101 = 13.937.367دج.**

وكما قامت الإدارة الجبائية بتقديم تنبيه هام :

- بمقتضى المادة 6/20 من قانون الاجراءات الجبائية أنه يمكن للمؤسسة أن تطلب التحكيم من طرف السيد المدير الولائي للفصل في أي خلاف مع هيئة التحقيق.
- في حالة حصول الادارة الجبائية على اي معلومة إضافية سوف يعاد النظر في الوضعية الجبائية للمؤسسة.

4. الخلاصة:

توصلت الدراسة التي تمت على مستوى مديرية الضرائب لولاية الشلف والتي خصت جزء مهم من نظام الرسم على القيمة المضافة وهي حالة البيع لمكلف مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء والذي بطبيعة الحال سيتولد عنه قرض ضريبي مزمن، والذي يمنح للمكلف الحق في طلب استرداد هذا القرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة إلى جملة من النتائج كما يلي:

– تعتبر الرقابة الجبائية نظام مهم في الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية من خلال انتهاجها لمجموعة من الأشكال من بينها الرقابة الموجزة بنوعيها (الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق)، والرقابة الجبائية المعمقة بأنواعها (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة) لرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث تتضمن هذه التصريحات جملة من الضرائب والرسوم من بينها الرسم على القيمة المضافة التي كانت محل الدراسة.

– الرسم على القيمة المضافة (TVA)هي ضريبة يتحملها المستهلك الأخير، حيث يتم التصريح بها في الجزء المخصص لها في (G50) وذلك خلال 20 يوم الموالية لكل فصل، ويتم تطبيق معدلين 19٪ في الحالات العادية و 9٪ في الحالات التي وضحتها المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، حيث يتم دفع (TVA) على المشتريات ثم يتم تحصيلها من الرسم (TVA) على المبيعات، حيث في هذه الحالة تسمى العملية استرجاع للرسم على القيمة المضافة بعد أن تكون (TVA) المبيعات أكبر من (TVA) المشتريات.

لكن في الدراسة التي تمت كانت المؤسسة في حالة استرداد الرسم على القيمة المضافة أي المؤسسة هي من قامت بالمطالبة باسترداد قرض ضريبي على (TVA) من الادارة الجبائية الذي تولد نتيجة بيع لمكلف مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء وهي احدى الحالات الاسترداد التي وضحتها المادة 50 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال حيث هذه الحالات معفاة تمام من (TVA)، حيث قامت مديرية الولائية للضرائب لولاية الشلف بقبول الطلب ودراسته وذلك بالقيام بالتحقيق المصوب في فواتير المؤسسة الخاصة بدفع (TVA) والتي تم رفض جزء منها واعادة حساب أهم المجاميع من بينها مجموع الحسومات المجراة وفي الأخير توصلت إلى قبول جزئي للمبلغ المطالب به من طرف المؤسسة لثلاثي الثالث والذي يعتبر كحق لها وجب استرداده على أنه قرض ضريبي على الرسم على القيمة المضافة.

و في ختام هذه الدراسة نقدم بعض الاقتراحات المتعلقة بالموضوع المدروس، ولعل أهمها:

– أولا لابد من إعادة النظر في أجال تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، بحيث تكون سنوية بدل الطلبات الفصلية المعمول بها حاليا بالنظر إلى بطء إجراءات الفصل في طلبات المكلفين بالضريبة، حيث يمكن أن يتقدم المكلف بطلب استرداد الفصل الثاني وهو لم يتحصل بعد على نتائج الفصل الأول، ضف إلى ذلك أن عملية الرقابة الجبائية عادة ما تمس سنة بكاملها، وهي السنة المعنية بعملية الاسترداد.

– ثانيا لابد أيضا من إعادة النظر في نسبة التسبيق المالي الممنوح عند تقديم الطلب والمقدرة حاليا بنسبة 30 % من مبلغ القرض المطلوب استرداده، والتي لا ترتقي إلى المستوى المطلوب، وتشير إلى عدم وثوق الإدارة الجبائية في المكلف بالضريبة، لذلك نقترح رفعها الى نسب تتراوح بين 50% و 80%، مما يعزز ثقة المكلف بالضريبة في الإدارة الجبائية و يحافظ على خزينة مؤسسته، علما أن الإدارة الجبائية تملك عدة آليات تمكنها من استرجاع التسبيق المالي في حالة رفض طلب المكلف بالضريبة.

– ثالثا نوصي بعدم برمجة كل طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة للرقابة الجبائية بصفة آلية وما يصاحبها من طول الاجراءات، إذ يكفي الفصل في بعض الطلبات التي لا تتطلب دراسة معمقة دون الحاجة إلى رقابة جبائيه.

5. الإحالات والمراجع:

1. المدرية العامة للضرائب ، (2021). قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر.
2. المديرية العامة للضرائب، (2021). قانون الاجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر.
3. المديرية العامة للضرائب، (تحديث 2022). قانون الرسوم على رقم الأعمال.
4. المديرية العامة للضرائب، (تحديث 2022). قانون الرسوم على رقم الأعمال.
5. المديرية العامة للضرائب، (تحديث 2022). قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 50 مكرر.
6. قلاب ذبيح إلياس، (2011). مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر ص19.
7. بوشري عبد الغني (2011)، فعالية الرقابة الجبائية وآثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، ص 89.
8. بوزيدة حميد، (2005)، جباية المؤسسات – دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرم على القيمة المضافة– دراسة نظرية وتطبيقية، الجزائر، الديوان الوطني للمطبوعات لنشر والتوزيع.
9. عيسى سماعين، (2022)، جباية ومحاسبة المؤسسة، الجزائر، الصفحات الزرقاء لنشر والتوزيع.
10. شحادة طيب خالد ، و زهير أحمد شامية، (2007). المالية العامة، الأردن، دار وائل لنشر والتوزيع.
11. صالحي العيد، (2011)، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، الجزائر، دار هومة لنشر والتوزيع.
12. عباس عبد الرزاق، (2012) التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، الجزائر :دار الهدى لنشر والتوزيع.
13. شلالي عبد القادر، (2016)، محاضرات في مادة جباية المؤسسة، مطبوعة جامعية في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، الجزائر، ص 28.
14. سعادة فاطمة الزهراء، و سعيدي خيرة، (2018)، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري "دراسة تاريخية"، مجلة العلوم السياسية، العدد الثامن، الصفحات 231 – 248؛
15. شعيباني لطفي، (2017)، جباية المؤسسة دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، الجزائر، الصفحات الزرقاء لنشر والتوزيع.
16. لعلاوي محمد ، و زنات السعيد. (2016). التحقيق المصوب كأداة رقابيةعلى أرصدة الرسم على القيمة المضافة (tva) القابلة للاسترجاع في النظاماالجبائي الجزائري" دراسة تطبيقية على الفارق في معدل الرسم(tva) لنشاط الأشغال العمومية والبناء مديرية ولاية المسيلة. مجلة البحوث الماليةوالاقتصادية، العدد السادس، الصفحات 175 – 197؛
17. موفق عبدة محمد، (2008). التهرب الضريبي في الفقه الاقتصادي والاسلامي (دراسة مقارنة، الأردن، دار الجنان لنشر والتوزيع.
18. ناصر مراد، (2003). الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد الثاني، الصفحات 24 – 31؛
19. بن اعمارة منصور، (2011)، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية،الجزائر، دار هومة.
20. عماري ميلود بن، (2018). الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية القانون العام، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبوبكر بلقايد تلمسان الجزائر، ص171 – 173

– الملاحق

فواتير تمثل الحسومات التي تم اعادة دمجها خلال سنة 2018

1 – عدم وجود عقود التأمين												
الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبلغ(دج)	34292.26		87400	69546.612		89112.72			140131.68		72200	

2 – عدم تطابق عنوان الفاتورة مع المقر الاجتماعي												
الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبلغ		2975.09	2709.47	24606.63	2503.87	2231.99	2210.23	2374.12		4340.02	3780.62	

3 – عدم تطابق المشتريات مع احتياجات النشاط (حسب المادة 41 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الغير المماثلة)												
الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبلغ(دج)			7243.32	5338.61	12064		2051.84	72433.32		4713.90	9134.06	

4 – تسديد فواتير بحساب بنكي غير مصرح (حسب المادة 37 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم غير المماثلة)												
الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبلغ(دج)			53225.2		8712.45	72260.9	5068.288	2966.66			17299	

5 – فواتير مرفوضة لأسباب أخرى												
الشهر	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
المبلغ(دج)	70350	255	4860	9500	3675			7850.93			2479.33	