



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

شعبة العلوم المالية والمحاسبية

السنة الثانية ماستر

عنوان المذكرة :

المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم حسب النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة والجباية المعمقة

* تحت إشراف د/:

* عبادي محمد

إعداد الطالبة :

بوداش أماني

شلابي لويزة جمانة

الموسم الجامعي: 2022/2021.

شكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا لجلال وجهه وعظيم سلطانه

والصلاة والسلام على اشرف الأنبياء والمرسلين خير من علمنا أدب الشكر وعمل به، سيدنا

محمد صلى الله عليه وعلى اله وحق قدره العظيم وعلى أصحابه ومن اقتدى به.

"رب أوزعني أن اشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن اعمل صالحا ترضاه

وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين (19)"

ليس ثم تعبير أقوى تأثيرا من كلمة الشكر نقولها اعترافا بالجميل

حيث نتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف عبادي محمد على توجيهاته

وتصحيحاته التي أفادتنا في إثراء معارفنا العلمية.

كما نتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفونا بقبول هذه المذكرة وتقييمها

كما لا يفوتنا أن نشكر موظف مكتبة الجامعة محمد شلابي

ونتقدم بالشكر إلى الأحبة المخلصين ورفقاء الدرب إلى كل من كل من ساهم بتشجيعنا

ومساعدتنا قبل وأثناء إعداد هذا العمل ولو بكلمة طيبة

خاصة محاسب مديرية المياه لبرج بوعريريج عبد مالك لكحل الذي لم يبخل علينا جزاه الله

عنا كل خير.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله رب العالمين أولاً وأخيراً على حفظه وتوفيقه لي في مشواري

والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

اهدي هذا العمل إلى

من نزلت في حقهما الآية الكريمة "واخفض لهم جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني
صغيراً"

من ربتي وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات إلى من عملت بكدي في سبيلي وعلمتني معنى
الكفاح وأوصلتني إلى ما أنا عليه إلى أغلى إنسانة في هذا الوجود أمي الحبيبة حفظها الله

إلى من كان سبب وجودي ودافعي للنجاح أبي الكريم حفظه الله

إلى من تقاسمت معهم حلو الحياة ومرها

إلى من كانت بسمته ونظرته تبعث في نفسي القوة وحب الحياة أخي الوحيد حفظه الله وأنار دربه

كما اهدي عملي هذا إلى أحبتي وإلى أهلي عائلة شلابي وعائلة عقباش

إلى من قاسمتني عناء البحث وأختي وحببتي "أمانى" وكل رفقاء الدرب الجامعي

إلى كل من ساهم في تكويني من أساتذة ومعلمين طوال مساري الدراسي جزاهم الله عنا كل خير

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعاً يستفيد منه جميع الطلبة المتربصين المقبلين على
التخرج.

شلابي لويذة جمانة

إهداء

لله الحمد والحمد ممن شكر سقينا بوجه النبي المطر

فمن يشكر الله يلقى المزيد ومن يكفر بالله يلقى الغير

الشكر لله الذي خلق الكون فنظمه وخلق الإنسان فكرمه سبحانه ما أعلى مكانه وأعظمه وصلى الله على محمد وأكرمه وعلى اله وصحبه .

إلى معنى الحب والحنان إلى جنتي أمي حبيبتي من كانت دعواتها سبب نجاحي حفظك الله

إلى سندي الذي لا يميل إلى من علمني الكفاح للوصول إلى النجاح والدي الحبيب حفظك الله

إلى أخي الغالي يوسف الحنون إلى أختي سر بسمتي لنا حفظكم الله ورعاكم

إلى جدي الغالي العطوف على حفيدته إلى جدتي القلب الطيب الحنون

حفظكما الله وأدامكم دافعا لي في هذه الحياة

إلى من تقاسمت معي عناء هذا العمل أختي وحبيبتي "جمانة"

إلى عائلتي وأحبي عائلة بوداش وعائلة بارة

إلى فقيدي عائلة بوداش ابن عمي منير وابن عمي زهير رحمهما الله وجعلهما من أهل جنة

واهدي هذا العمل إلى رفقاء الجامعة إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد

إلى كل أستاذ ساهم في تعلمي وتكوني جزاهم الله عنا كل خير

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعاً يستفيد منه جميع الطلبة المتربصين المقبلين على التخرج.

بوداش أماني

فهرس المحتويات

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات :

الصفحة	المحتويات
I	شكر وتقدير
II	الإهداء
IV	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
X	الملخص
أ	مقدمة
08	الفصل الأول: مفاهيم عامة حول النظام المحاسبي المالي
08	تمهيد
09	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
09	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه
11	المطلب الثاني: مميزات وخصائص النظام المحاسبي المالي
14	المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي وأهميته
17	المبحث الثاني: النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي
17	المطلب الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي
20	المطلب الثاني: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
22	المبحث الثالث: الأسس النظرية للضرائب والرسوم
22	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الضرائب والرسوم
23	المطلب الثاني: ماهية الضرائب والرسوم
29	المطلب الثالث: قواعد وأنواع الضرائب والرسوم
34	خلاصة الفصل الأول
36	الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم
36	تمهيد
37	المبحث الأول: الضرائب المفروضة على الدخل والنتيجة
37	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS

قائمة المحتويات

42	المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
46	المطلب الثالث: الأحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي
49	المبحث الثاني: الضريبة المفروضة على رقم الأعمال
49	المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA
54	المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP
58	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسة
58	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات
60	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي
62	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة
64	المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني
66	خلاصة الفصل الثاني
68	الفصل الثالث: دراسة حالة الجزائرية للمياه برج بوعرييج
68	تمهيد
69	المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة الجزائرية للمياه ADE
69	المطلب الأول: تقديم مؤسسة الجزائرية للمياه ADE
72	المطلب الثاني: وظائف المؤسسة الجزائرية للمياه ADE
74	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الجزائرية للمياه ADE
75	المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم للمؤسسة الجزائرية للمياه ADE
75	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي IRG
83	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA
83	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني TAP
91	خلاصة الفصل الثالث
93	خاتمة
97	قائمة المصادر والمراجع
98	الملاحق

قائمة الجداول، الأشكال، والملاحق

قائمة الجداول:

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
01	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	41
02	نسبة الضريبة irg التصاعدية على الدخل	44
03	تسديد القسط الأول للضريبة على أرباح الشركات	58
04	تسديد القسط الثاني للضريبة على أرباح الشركات	58
05	تسديد القسط الثالث للضريبة على أرباح الشركات	59
06	الضريبة المفروضة على أرباح الشركات	59
07	مجموع التسبيقات اقل من مبلغ الضريبة	60
08	مجموع التسبيقات اكبر من مبلغ الضريبة	60
09	بطاقة الأجر	60
10	تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي	61
11	جدول شراء السلع والخدمات	62
12	جدول شراء التثبيات	62
13	الرسم على القيمة المضافة على المبيعات	63
14	التصريح بالرسم على القيمة مضافة في حالة فرق سالب	63
15	التصريح بالرسم على القيمة مضافة في حالة فرق موجب	64
16	التسديد الى مصلحة الضرائب	64
17	تسجيل عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني	65
18	التسديد الرسم على النشاط المهني	65
19	نسبة توزيع العمال في وحدة برج بوعريريج	71
20	كشف أجرة إطار	79
21	تسجيل عب الضريبة على الدخل الإجمالي	81
22	تسجيل قيد التسوية للضريبة على الدخل الإجمالي	81
23	تسجيل عبء الاستثناء المردود الجماعي	82

قائمة المحتويات

83	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي	24
84	مشتريات شهر ديسمبر 2020	25
84	تسجيل محاسبي للرسم على القيمة المضافة	26
84	فاتورة المبيعات لشهر ديسمبر 2020	27
86	الرسم على النشاط المهني 1 %	28
87	قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني	29
87	قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني	30
88	قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني	31
89	قيد التسوية للرسم على النشاط المهني	32
89	التسجيل المحاسبي للرسم على حقوق الطابع	33
90	قيد تسديد رسم حقوق الطابع	34

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
74	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	01

قائمة الملاحق:

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
	التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي	01
	مشتريات المؤسسة لشهر ديسمبر 2020	02
	رقم أعمال لشهر ديسمبر 2020	03
	التصريح الشهري G50	04
	التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني	05
	التصريح الشهري G50	06

المخلص:

تناولنا في هذه الدراسة أهم الضرائب والرسوم المكونة للنظام الجبائي الحالي الذي عرف العديد من التعديلات، وكيفية معالجتها محاسبيا، ومن اجل الوصول إلى أهداف الدراسة، تم إتباع المنهج الوصفي من حيث الجانب النظري ،بغرض تحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بالنظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي،أما الجانب التطبيقي اعتمدنا المنهج التحليلي على دراسة الحالة التطبيقية من المعلومات المقدمة على الضرائب والرسوم وكيفية معالجتها محاسبيا من قبل الشركة الجزائرية للمياه لبرج بوعريريج لخصت النتائج التالية:

- ضرورة تكييف القوانين والتشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.
- تحقيق التوافق والانسجام بين النظامين من اجل ضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة والإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي ،الضريبة ،الرسم ،الضريبة على أرباح الشركات ،الضريبة على الدخل الإجمالي ،الرسم على النشاط المهني ، الرسم على القيمة المضافة

Summary:

This study deals with most important taxes and fees that makeup the current tax system,which has known many amendments , and how to deal with them in the account .

And in order to reach the objectives of the study ,the descriptive and analytical approach was followed in terms of the theoretical side,with the aim of identifying the various concepts related to rhe tax system and the financial accounting system ,and for the practical side , we depended on a study of the applied case from the information provided on taxes and fees and how to deal with them in accounting by algerian company for the distribution of electricity and gas in central blida .the study concluded with the followings results :

- The necessity of adapting tax and legislation to the financial accounting system.
- Achieving compatibility and harmony between the two systems in order to ensure financial statements that serve the ojectives of the institution and the tax administration .

Key words : financial accounting system , tax , fee, corporate profit tax ,total income tax,professional activity fee,value added fee.

مقدمة عامة

مقدمة:

شهد العالم في جميع مجالاته الاقتصادية والاجتماعية والسياسية انفتاحا واسعا بصفة عامة، وفي الأنظمة الاقتصادية بصفة خاصة وكان على الجزائر مواكبة هذه التطورات استجابة للتغيرات الواقعة في المؤسسات المالية الدولية ومن هنا اتخذت الجزائر إصلاحات مست على وجه الخصوص النظام الجبائي استحداثا للضرائب جديدة كالرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي لتحديث انسجاما مع سائر الأنظمة الجبائية المتطورة باعتبار الجباية من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة.

تعتمد أغلبية دول العالم على احتساب النتائج الجبائية لضريبة على أرباح الشركات على النتيجة المحاسبية مما شكل للبعض منها مشاكل أثناء تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة لتكيفها مع أنظمتها الجبائية مما دفع المختصين إلى اقتراح لجنة مختصة تضع القوانين الجبائية المختصة بشكل موحد دوليا.

وبما أن المؤسسات الاقتصادية تعتبر من العناصر الأساسية لأحداث التنمية والتقدم في اقتصاديات كل دولة فإنها تعتبر أيضا إطارا مرجعي لهذا النشاط من خلال تحملها لمختلف الضرائب والرسوم بتنوعها واختلافها.

وفيما يتعلق بالممارسة في المحاسبية الجبائية حدثت الكثير من الاختلالات الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من مفاهيم وقواعد ومعايير المحاسبة الدولية بما أن المحاسبة سابقا كانت مجبرة على إدماج الواعد الجبائية إلا أن النظام الجديد يفرض استقلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون الجبائي إلا أن كلاهما يكمل الآخر فالأول يعزز شفافية القوائم المالية والثاني يتجه لتحقيق أهداف اقتصاديو واجتماعية للدولة.

وبناء على ما ذكرنا يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية لهذا المبحث على الشكل التالي :

- كيف تتم المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية:

1. فيما تكمن العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ؟
2. ما هي أهم الضرائب والرسوم في المؤسسات الاقتصادية ؟
3. كيف تتم المعالجة المحاسبية لمختلف الضرائب والرسوم وتفصيلاتها وفق SCF؟

فرضيات الدراسة:

1. النظام المحاسبي المالي يركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي.
2. للنظام المحاسبي المالي أثر واضح على القواعد والممارسات الجبائية.
3. تخضع المؤسسة الاقتصادية إلى الضرائب والرسوم التالية: IRG TAP TVA IBS
4. تعالج الضرائب والرسوم في مؤسسة الجزائرية للمياه وفقا لما هو منصوص عليه في مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي.

منهج الدراسة :

من اجل الإجابة عن إشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي فيما يتعلق بجانب المفاهيم العامة للنظام المحاسبي المالي والضرائب واتبعنا المنهج التحليلي بالنسبة لأجزاء الأخرى ذلك لما تقتضيه طبيعة الموضوع محل الدراسة.

مبررات اختيار الموضوع :

الاطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية وإبراز العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

الرغبة في التعمق في المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم من الناحية التطبيقية والتمكن من فهمها والسعي لتنمية قدرة الطلبة المعرفية في هذا المجال.

أهداف الدراسة :

يهدف هذا البحث إلى الإجابة عن التساؤلات الموجودة في الإشكالية بالإضافة إلى:

- * تزويد الطلاب والقراء بمختلف المفاهيم المتعلقة بعنوان البحث.
- * إثراء المعرفة العلمية بالمفاهيم الجديدة.
- * التعرف على المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب للمؤسسة الاقتصادية.

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث فيما يلي :

- *مدى تطبيق المؤسسة للقوانين الجبائية تفرضها عليها الدولة.
- *الاطلاع على قانون الضرائب وتبين أهم الضرائب والرسوم.
- *معرفة الوثائق المحاسبية وما يوافقها من تسجيلات محاسبة.

محددات الدراسة :

الإطار المكاني : تمت الدراسة الميدانية في شركة الجزائرية للمياه لولاية برج بوعريريج.

الإطار الزمني : بعد الاتصال بمسؤولي الشركة الجزائرية للمياه ، تم تمكيننا من الاطلاع على التسجيلات المحاسبية للضرائب والرسوم لسنة 2020 شهر ديسمبر.

الدراسات السابقة :

01- دراسة جبلاي بهار يوسف نشرت في 31.12.2021 جامعة غرداية بعنوان المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسات الاقتصادية دراسة وصفية تطبيقية .

هدفت الدراسة الى التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال دراسة تشخيصية للمحاسبة الضريبية والحسابات الخاصة بها فتطرت الدراسة إلى أهم الضرائب من بينها الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيم المضافة والرسم على النشاط المهني يتم تحديدها وحسابها وتسجيلها وفق القوانين والتشريعات الخاصة بها

أظهرت نتائج الدراسة إن من بين أهم الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة هي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني حيث تمثل الضرائب والرسوم التزاما على المؤسسة دفعه وتقديم تصريحاته في أجل محددة حتى تنقضى العقوبات والغرامات الجبائية

وتتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق القوانين والتشريعات الجبائية

2- دراسة المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري بجامعة تلمسان إعداد الطالب مغيلي لطفي 06,06,2022، اطروحة دكتورا غير منشورة .

إن الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفقا للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

ومن اجل تحقيق أهداف المؤسسة يجب تحقيق التوافق بين النظامين المحاسبي والمالي.

أظهرت نتائج الدراسة انه لكي يتم تحقيق الانسجام والتوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري لابد من توطيد العلاقة بين إدارة الضرائب والمؤسسات الجبائية لتصل لتحقيق أهداف المؤسسة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى .

3- الدراسة بعنوان المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري رقم (12) من إعداد مبروك صليحة، جحيش يسرى ، مجلة بحوث الاقتصاد و المناجمنت (المجلد 02_العدد02_ديسمبر 2021) ، جامعة محمد خيضر بسكرة ،

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة الضريبة على الدخل الإجمالي في المؤسسة الاقتصادية ومدى أهميتها مقارنة بالضرائب الأخرى التي تخضع لها المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كيفية معالجتها محاسبيا ومدى تطبيق قوانين وتشريعات النظام الجبائي والتوافق بينه وبين النظام المحاسبي المالي.

وتمثلت نتائج هذه الدراسة في أن الضريبة على الدخل الإجمالي من أهم الضرائب الواجب دراستها والاهتمام بها وفصلها عن باقي الضرائب وعلى المؤسسة الالتزام بتسجيلها تسجيلا محاسبيا دقيقا والالتزام بمواعيد دفعها تفاديا لوقوع المؤسسة في مصاريف غير متوقعة ناتجة عن غرامات التأخير وعقوبات جبائية أخرى

أما ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

من خلال الدراسة النظرية لمفهوم الضرائب وكيفية حسابها استنتجنا بأنها مشاركة إجبارية في تغطية النفقات العامة كما يقوم بتسديدها المستهلك النهائي .

أما الدراسة الميدانية التي قمنا بها في المؤسسة الجزائرية للمياه توصلنا أن التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم يكون بدرجة أولى على مستور شركة أم وليست الوحدة .

صعوبات الدراسة:

*صعوبة الاطلاع على كل الوثائق بسبب كتمان السر المهني.

*عدم وجود مصادر كافية للدراسة التطبيقية .

خطة الدراسة:

من اجل دراسة هذا الموضوع وإحاطة بالإشكالية قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول :

الفصل الأول: بمثابة فصل تمهيدي يضم مختلف المفاهيم المترابطة والمتكاملة فيما بينها وهو بعنوان النظام المحاسبي المالي والذي بدوره قسم إلى مبحثين خصص الأول لماهية النظام المحاسبي المالي في حين تم تخصيص الثاني إلى النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: يعد الدراسة النظرية للموضوع وقد جاء تحت عنوان المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي وقد تم تقسيمه إلى مبحثين الأول الأسس النظرية للضرائب والرسوم أما المبحث الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.

الفصل الثالث: يمثل الدراسة الميدانية المدعمة للفصلين الأول والثاني وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين حيث تم الأول في تقديم المؤسسة محل الدراسة، أما الثاني فتناولنا فيه المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم على مستوى تلك المؤسسة.

وفي الأخير قمنا بتقديم خاتمة لما سبق ذكره.

الفصل الأول:

الإطار النظري للنظام المحاسبي

المالي والضرائب

تمهيد:

يشكل النظام المحاسبي المالي المعتمد في الجزائر خطوة مهمة في مجال توحيد المعايير المالية والمحاسبة بتطلعاته وتطبيقاته إلى التوافق المأمول مع المعايير المحاسبية الدولية، ويهدف هذا النظام إلى وضع أداة تكيف مع البيئة الاقتصادية المتجددة في ظل المتطلبات الاقتصادية الراهنة وما تشهده من تقلبات وتحديات سواء على المستوى الدولي أو المحلي.

وقد جاء النظام المحاسبي المالي لتقريب وتوحيد نظام المحاسبي العام مع باقي الأنظمة والمعايير المحاسبية الدولية وهذا سعيًا من كل دولة للانخراط في السوق العالمية المفتوحة ومنظمة التجارة العالمية خاصة مع التطورات الاقتصادية الكبيرة التي سهلت تنقل الأشخاص والأموال، وباعتبار المحاسبة الضريبية جزء من النظام المحاسبي وأهميتها البالغة والكبيرة في تمويل المشاريع الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسات من أجل الخروج بقوائم مالية موحدة لذا نتطرق في هذا الفصل إلى مفاهيم حول المحاسبة المالية والضرائب.

حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى ماهية النظام المحاسبي المالي تضمنت مطالبه مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه، مميزات وخصائص النظام المحاسبي المالي وأهداف النظام المحاسبي المالي وأهميته، وتطرقنا في المبحث الثاني إلى النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي جاء فيه الإطار النظري للنظام الجبائي وعلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، فالأخير تطرقنا في المبحث الثالث إلى الأسس النظرية للضرائب والرسوم درسنا فيه لمحة تاريخية عن الضرائب والرسوم وماهية الضرائب والرسوم وقواعد وأنواع الضرائب والرسوم.

المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي

نتيجة لتطور العلاقات الاقتصادية الدولية وإبرام الصفقات العابرة للقارات وفق منحني تصاعدي متعدد الاتجاهات ومتداخل الأسواق أصبح من الضروري تبني نظام محاسبي موحد تعمل به جميع الدول في العالم لتسجيل مختلف المعاملات المالية والاقتصادية، وللقضاء على مختلف الارتبايات الحاصلة نتيجة التباين القائم لدى بعض الدول خاصة النامية منها لتفتح عليها المجال لدخول أسواق جديدة بنفس النسق المعمول به دولياً، بغية تجنب تخلف محاسبي قد يكلفها مصاريف جانبية.

سنعالج في هذا المبحث الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وسنتطرق إلى مجال تطبيقه والهدف منه واهم خصائص ومميزات هذا النظام ومدى أهميته.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

تناولنا في هذا المطلب مفهوم النظام المحاسبي ومجال تطبيقه.

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي

عرف قانون 11/07 في المادة 03 النظام المحاسبي المالي كالآتي: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".¹

¹ ابن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتورا غير منشورة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، سنة 2018/2017، ص 8-07.

وبالتالي فإن النظام المحاسبي المالي عبارة عن مجموعة من المبادئ والاتفاقيات والقواعد المستتبطة من معايير المحاسبة الدولية، التي تسمح بمعالجة المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة (مدخلات النظام المحاسبي المالي)، لتحديد القيم الاقتصادية لبنود القوائم المالية (مخرجات النظام المحاسبي). وذلك بهدف إيصال المعلومة المالية إلى مستخدميها، لمساعدتهم في تقييم أداء المؤسسة ومركزها المالي والتغير فيهما، والحكم على الإدارة ومساهمتها في تحسين أداء المؤسسة واستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة للبيع، مما يسمح باتخاذ قرارات صحيحة وإجراء المقارنات.

2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

تم تحديد مجال تطبيق النظام المحاسبي في قانون رقم 11/07 وفقا للمادة 02 فان النظام المحاسبي المالي ينطبق على كل شخص طبيعي ملزم بموجب نص قانوني وتنظيمي بمسك المحاسبة المالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، ويستثنى مجال تطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبية العمومية. أما المادة 04 من نفس القانون فقد حددت الأشخاص الملزمون بمسك محاسبة مالية وهم :¹

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي وأما الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، فيمكنها وفقا للمادة 5 من نفس القانون مسك محاسبة مالية مبسط.

¹ بن خليفة حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 08-09.

ويستثنى من مجال التطبيق :

- الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.
- الكيانات الصغيرة التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها حدا معينا، فيمكنها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- بالنسبة للنشاط التجاري: رقم الأعمال 10 ملايين وعدد عمال 09 بدوام كامل.
- بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي: رقم الأعمال 06 ملايين وعدد العمال 09 بدوام كامل.
- بالنسبة للنشاط الخدمي والأنشطة الأخرى: رقم الأعمال 03 ملايين وعدد العمال 09 بدوام كامل.
- أما المستعملون للمعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي، وهم أنفسهم المستعملون للمعلومات المالية التي تنتجها المعايير المحاسبية الدولية باعتبار النظام المحاسبي المالي له بعد دولي وهو مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الثاني: خصائص ومميزات النظام المحاسبي المالي

من الواجب الإشارة إلى أن النظام المحاسبي المالي يشمل العديد من الجوانب الايجابية ما يدعى بالمميزات كما نتطرق أيضا إلى خصوصيات النظام المحاسبي المالي.

1. خصائص النظام المحاسبي المالي

- يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص أبرزها ما يلي:¹
- أولوية الحقيقة الاقتصادية عن الظاهر أي الحقيقة القانونية.
 - مفاهيم جديدة للأعباء والنواتج أو الإيرادات : تغير طرق الاهتلاك والمؤونات مثلا.
 - إدراجه للاستثمارات المالية ضمن المثبتات.
 - التخلي عن قاعدة عدم المساس بالميزانية الافتتاحية.
 - معدة لمصلحة المستثمرين.
 - إعداد مرجعية بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي.
 - معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد.
 - تخطيط شامل في نفس الوقت لقواعد المحاسبية وعناصر المعلومة المالية من ملحق، تقارير تسيير
 - تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات.
 - أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات.

إدخال مفهوم القيمة العادلة، والتي تعوض التكلفة التاريخية في عملية إعادة تقييم الأصول والخصوم وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات، وذلك بغية معرفة وتقدير جيد لذمة المؤسسة.

2. مميزات النظام المحاسبي المالي

¹نعيمي منال، مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، سنة 2016، ص 16.

يمتاز النظام المحاسبي المالي بما يلي:

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس صدق الوضعية المالية، ومن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية، أوروبية، أمريكية IFRS / IAS.
- احتوائه على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل ولطرق تقييم وإعداد القوائم، هذا ما يحد من التأويلات الخاطئة الإرادية وللإرادية.
- يوفر معلومات مالية واضحة، ومتوافقة وقابلة للمقارنة واخذ القرار وهذا تلبية لحاجة المساهمين خاصة الحاليين منهم أو المستقبليين ولهذا فان النظام المحاسبي المالي يحتوي على:

الإطار التصوري ل IFRS الذي يقدم مفاهيم متمثلة في:

*الاتفاقات المحاسبية

*الخواص النوعية للمعلومات المالية

*المبادئ المحاسبية الأساسية

لذا، فهذا النظام يسهل ويساعد على شرح القواعد المعالجة لبعض الأحداث غير المدرجة في النظام المحاسبي المالي.

*تقديم قائمة الحسابات.

*قواعد سير الحسابات.

*النظام المحاسبي الواجب تطبيقه في الكيانات المصغرة جدا.

المطلب الثالث: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي

1- أهداف النظام المحاسبي المالي

- إن النظام المحاسبي المالي يضم في طياته معظم معايير المحاسبة الدولية حيث تظهر بشكل واضح ومنسجم ضمن قواعد ومبادئ المرجع الجديد بما في ذلك النقاط التالية:¹
- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليوكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
 - يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
 - العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى شفافية في عرض المعلومات.
 - جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
 - إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
 - قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
 - المساعدة على نمو مرودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
 - يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
 - يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.
 - إعطاء معلومات صحيحة وكافية وموثوق بها وشفافة وشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
 - يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة ومجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

¹ ابن خليفة حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 10-11.

- يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على مستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية.
- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات يترابط أحسن مع تقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.

2- أهمية النظام المحاسبي المالي

تكمن أهمية النظام الحاسبي المالي فيما يلي:¹

- توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب والغش المحاسبي.
- يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية.
- يساهم في تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.
- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.
- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتمد على التكلفة التاريخية.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب.

¹ ابن خليفة حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 11-12.

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات، التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات.

خلاصة المبحث الأول:

يمثل النظام المحاسبي المالي مجموعة العناصر المادية والمعنوية وتتضافر هذه العناصر لتحقيق الهدف من النظام ويتم تطبيقه حسب القانون رقم 07/11 وفق المادة 02. ومن ضمن أهم الخصائص النظام المحاسبي المالي إعداد مرجعية بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي ومن مميزاته يسهل ويساعد على شرح القواعد المعالجة لبعض الأحداث غير مدرجة في النظام المحاسبي المالي.

حيث يهدف هذا النظام إلى إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية وأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة وتكمن أهميته انه يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.

المبحث الثاني : النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي

تعد السياسة الجبائية من أهم الأدوات الفنون للتدخل غير المباشر للدولة في توجيه الاقتصاد، والتي تعد جزءا متكاملًا من السياسة المالية، وهذه الأخيرة بدورها جزءا من السياسة الاقتصادية العامة للدولة، بحيث تنعكس النظم الاقتصادية انعكاسا مباشرا على النظام الجبائي وعلى السياسة الجبائية ككل.

المطلب الأول : الإطار النظري للنظام الجبائي

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم النظري للنظام الجبائي وتعرف على كل من خصائصه وأهدافه.

1. مفهوم النظام الجبائي

تتعد تعاريف النظام الجبائي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق¹:

1-1 المفهوم الواسع:

هو مجموعة العناصر الايدولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.

1-2 المفهوم الضيق:

فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل كما يرى البعض أن النظام الضريبي تمثل في "هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدورها الإطار الذي تعمل فيه أهداف المجتمع التي تسوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب".

2. خصائص النظام الجبائي الجزائري

للنظام الضريبي الجزائر يعدة خصائص نوجزها فيما يلي:²

➤ ضعف الحصيلة الضريبية :

¹ بلعيسة حسيبة، عابد حليلة، المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المحاسبية والمالية، جامعة البلدية 02 لونيبي علي، سنة 2019-2020، ص20-21.

² بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحة الزرقاء، كتاب الضرائب الوطنية والدولية، الجزائر، 2011، ص59.

تتميز الحصيلة الضريبية في الدول المختلفة (الجزائر) بضالتها مقارنة ببعض الدول المتقدمة فتبلغ في المتوسط 15% من الدخل القومي وقد تقل عن ذلك وهذا راجع لبعض الأسباب نذكر منها:

✓ انخفاض الدخل والإنتاج وتدهور نصيب الفرد واقتراب دخول غالبية السكان من الحد الأدنى بمستوى المعيشة.

✓ محدودية القطاعات الصناعية وان وجدت تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية والأجنبية التي تنعم في العديد من الدول بالإعفاءات خاصة الجزائر.

➤ تتصف هذه النظم الضريبية بأنها غير متوازنة:

سبب الاختلال في توازن هذه النظم هو وجود الضرائب غير المباشرة، والجزء الأكبر من هذه الضرائب يرتبط بالقطاع الخارجي، ويتصف كذلك بضالة أهمية الضرائب المباشرة. تجنيه من حصيلة الضرائب، فهذه الأخيرة تساهم بدرجة كبيرة في توفير الأموال لخزينة الدولة بقصد مواجهة سبل الإنفاق العديدة.

إن الاعتماد على تمويل تنمية اقتصاديات الدول النامية على نسبة مساهمة كبيرة عن طريق الضرائب يعود بالأساس إلى نقص موارد التمويل الأخرى.

3. أهداف النظام الجبائي

يهدف النظام الجبائي إلى مايلي¹:

➤ الهدف الاقتصادي:

- تمويل نفقات الدولة على مشروعاتها واستثماراتها التنموية.
- أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة العكسية للدول الرأسمالية.
- تشجيع نشاط اقتصادي معين وتشجيع الاستثمار في مناطق النائية.

¹ اد حراق مصباح، النظام الجبائي الجزائري، مجلة اقتصاد المال والأعمال، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف سنة 2018، صفحة 283.

- الحد من الاستيراد والتشجيع على التصدير.

➤ الهدف الاجتماعي:

- تحقيق العدالة الاجتماعية بإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع.
- تعمل الضرائب على تمويل النفقات والخدمات ومساهمة في بناء مرافق ومشروعات الدولة.
- تساهم في المحافظة على الصحة العامة عن طريق ضرائب تفرض على السلع المضرّة بالصحة.

➤ الهدف السياسي:

تتمثل الأهداف السياسية في جانبين :

- **الجانب الداخلي :** حيث تعتبر الضريبة كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى الاجتماعية المسيطرة على دواليب الحكم للممارسة نفوذها عن باقي المجتمع.
- **الجانب الخارجي :** حيث تعتبر الضريبة كأداة تستعملها من أجل تسهيل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح تسهيلات جمركية كالإعفاءات وتقديم بعض الامتيازات الضريبية، كما يمكن أن تستعملها الدولة للحد أو لمقاطعة منتجات أو سلع دول أخرى كرفع الرسوم الجمركية من أجل تحقيق أغراض سياسية.

المطلب الثاني: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجنائي

سيتم معالجة هذا العنصر من خلال العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام

الجنائي.

علاقة النظام المحاسبي المالي بالنظام الجنائي :

تم الوصول إلى تصنيف العلاقة بين النظامين إلى أربع مقاربات وهي:¹

المقاربة الأولى: العلاقة قوية ومباشرة

يحدد الربح الضريبي في الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه أي تعديلات وهي مقارنة قليل التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليها لاعتبارات متعلقة بخصم الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجبائي، ومن أمثلة هذه الدول ألمانيا.

المقاربة الثانية: العلاقة قوية وغير مباشرة

تفرض هذه المقاربة إعداد الحسابات التسوية وفقا للمعايير المحاسبية والتزامات المحاسبة الجبائية، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية ومن أمثلة هذه الدول روسيا... الخ.

المقاربة الثالثة: علاقة وسطية

يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع إلى الربح المحاسبي باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة، من أمثلة ذلك الجزائر، فرنسا.... الخ. حيث لا تتوافق المحاسبة في جميع مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها مع قواعد الجبائية.

المقارنة الرابعة: لا علاقة بين النظامين

أي ليس هناك علاقة بين النظامين بحيث كل ما هو مطروح حسابيا مقبول جبائيا، وعلى المؤسسات نظريا تطبيق قاعدة الجبائية دون الرجوع إلى النتائج المحاسبية ويعتبر هذا الفصل النظري لان الوضع يفرض علاقة ولو غير مباشرة ونسبية ومن أمثلة هذه الدول هولندا.

خلاصة المبحث الثاني :

¹ بلعيسة حسبيبة، مرجع سبق ذكره، ص 26-27.

يشغل النظام الجبائي دورا مميزا وهاما في رسم التوجهات الاقتصادية للدولة من منطلق الأهمية الإستراتيجية التي تمثلها السياسات الجبائية في تحديد الأهداف الكبرى للدولة، إن تطبيق النظام المحاسبي المالي من طرف مستخدمي القوائم المالية ينبغي عليه إجراء إصلاحات دقيقة ومعقدة على المنظومة الجبائية.

المبحث الثالث: الأسس النظرية للضرائب والرسوم

تعد الضرائب والرسوم أداة من أدوات السياسة المالية للدولة، فهي تعتبر أهم إيراداتها الأساسية التي تمول ميزانيتها، ونظرا لأهميتها بالنسبة للدولة وللمجتمع، فهي تشغل اهتمام العديد من الباحثين الاقتصاديين.

سنتناول في هذا المبحث لمحة تاريخية عن الضرائب والرسوم، ماهيتها بالإضافة إلى أنواعها.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الضرائب والرسوم

الضرائب تمثل أعباء مفروضة جبرا على الأفراد من سلطات الدولة، فان المبدأ المستقر في معظم الدول هو أن الضرائب لا تفرض إلا بالقانون.

01 - لمحة تاريخية عن الضرائب والرسوم

عرفت الضريبة خلال مراحل التاريخ المختلفة تطورات عديدة سواء بالنسبة لطبيعتها أو بالأسس التي يستند إليها أو بأهدافها، لقد مرت الضرائب والرسوم أثناء تطورها بهذه المراحل نوردتها في مايلي:¹

تاريخيا تطورت الضرائب بتطور أهداف الدولة ودورها في المجتمع وهذا مايفسر وجود صلة كبيرة بين الهيكل الضريبي للدولة ونظامها الاقتصادي والاجتماعي والسياسي السائد والمطبق في فترة فرض الضريبة.

فالإنسان لايمكن أن يعيش بمفرده بل هو مدفوع بطبعه إلى أن يعيش في وسط الجماعة ولذلك فلقبيلة قد تكون من أول هذا النوع من التنظيمات، حيث لم تكن الحاجة إلى الضريبة لعدم وجود مبررات لها سوى الاشتراك في الدفاع عن القبيلة، وان كان كل شخص قادر يقدم طواعية واختيار لرئيس القبيلة أو قائدها ما يستطيع أن يقدمه من خدمات سواء كانت نقدية أو عينية، حيث الرئيس أو القائد يوجه هذه المداخل لمصلحة القبيلة التي قد تكون منحصرة في رد الاعتداء عنها والمحافظة على كرامتها.

وبمرور العصور والأزمان برزت الدولة على مستوى الوجود وكان هدفا في البداية ينحصر في حفظ الأمن والنظام الداخلي والحماية من الاعتداءات الخارجية، مع ترك الأفراد يمارسون ما يشاءون من نشاطات في ظل الحرية الاقتصادية.

ليس بإمكان الدولة القيام بالأمن وحفظ النظام والحماية من الاعتداء بدون موارد مالية تمكنها من أداء هذه المهمات الجديدة لذلك فقد لجأت إلى الضرائب على الرؤوس، وهي أن يدفع كل مواطن مبلغا من المال بسبب تبعيته السياسية للدولة.

¹مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2018-2019، ص6.

ثم تطور دور الدولة بحيث تعدى دورها في المهام التقليدية (أي الدولة الحارسة) إلى المسؤولية عن تحقيق الرخاء العام بشكله الأوسع مما فرض على الدولة مهام أخرى، وبهذا أصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

المطلب الثاني: ماهية الضرائب والرسوم

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفاهيم حول الضرائب والرسوم.

1. ماهية الضريبة : سيتم عرض مفهوم الضريبة وخصائص الضريبة وأهدافها فيما يلي:

1.1 تعريف الضريبة

وردت عدة تعاريف للضريبة ومنها:

- الضريبة هي "فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها".¹
- الضريبة اقتطاع مالي يجبر الأفراد على دفعه للسلطات العامة للدولة بدون مقابل، وفقا لقواعد وقوانين محددة، من اجل تغطية أعباء الدولة والسلطات الجهوية.
- عرفها ادم سميت "بأنها عقد إيجار، فالدولة توجد وتخلق الخدمات والمرافق العامة والفرد يدفع لها الإيجار نظير استخدام هذه المرافق".
- عرفها الأستاذ " جاستون جيز " وهو الأكثر استعمالا بأنها " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ".

¹ د.يونس ورفقاته، المالية العامة " الضرائب والنفقات العامة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص11، السنة 2015.

ومن مجمل التعاريف السابقة يمكن صياغة التعريف الآتي "الضريبة هي اقتطاع مالي أو نقدي ملزم ونهائي من طرف الدولة أو من ينوب عنها من الأشخاص، وبدون مقابل على أموال المكلفين حسب القدرة التكليفية لهم من اجل المساهمة في تغطية النفقات العامة للدولة".

2.1 خصائص الضريبة

من خلال التعريفات السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة والمتمثلة في الآتي:¹

❖ الضريبة اقتطاع مالي

بمعنى أن قيمتها تنتقل انتقالا نهائيا من المكلف بها إلى الدولة وقد كانت قديما تجنى عينا، ثم حلت محلها الضرائب النقدية حيث أصبح النظام العيني لا يتلاءم والاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة.

❖ الضريبة هي اقتطاع نهائي

إن الدافع للضريبة لا ينتظر استرجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل الى الدولة بصفة نهائية.

❖ الضريبة ليست مقابل خدمة محددة

إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل على منفعة مباشرة وإنما يتحصل عليها من خلال قيامه بالإنفاق العام على مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كما أن الإيرادات الضريبية يجب أن يكون هدفها هو تحقيق منفعة عامة وليست خاصة.

¹داود رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا في العلوم الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد - تلمسان، 2014/2015، ص4.

❖ الضريبة إجبارية

تجبي كافة الضرائب قسرا من المواطنين ودون ما اعتبار لمدى موافقتهم على دفعها، إذ يلتزم المكلف بدفع الضريبة بأدائها سواء قبل ذلك أم لم يقبل.

3.1 أهداف الضريبة

من المؤكد أن للضريبة أغراضا وأهدافا متعددة نذكر منها ¹:

➤ الأهداف الاقتصادية

تعتبر من أهم أهداف الضريبة في عصرنا، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار، لذلك تقوم الحكومات الضريبية بتوجيه سياستها الاقتصادية، ولحل الأزمات التي تعرض لها بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية، ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية وذلك على النحو التالي :

* استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية

* استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي

* استخدام الضريبة لمنع التمرکز في المشاريع الاقتصادية

* استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار الأهداف المالية

➤ الأهداف المالية

الهدف المالي من احد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، احد الأهداف السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة

¹ داود رضوان ، مرجع سبق ذكره ص 7-8.

حصيلة الضرائب، أي اتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية.

➤ الأهداف الاجتماعية

يتمثل الهدف الاجتماعي الأساسي في استعادة الممول للضريبة من الخدمات العامة التي تقوم الدولة بتقديمها بصفة متساوية كما يتجلى الهدف الاجتماعي للضريبة فيما يلي:

- تخفيض عبء الضريبة على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة.
- إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضريبة.
- فرض ضريبة مرتفعة على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.
- منع تكتل الثروات لدى فئة قليلة من المجتمع، وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات.
- تجهيز المرافق العامة، توزيع المنح لفائدة المعوقين، الفقراء والمواطنين المسنين عديمي الدخل.

➤ الأهداف السياسية

تستطيع بعض الدول التي تهدف إلى الاشتراكية تقليل الفوارق بين الدخل عن طريق الضرائب التصاعدية، أو تحديد حد أقصى للدخل، وبذلك تتحول المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة التي تتولى هي إنفاقها بناء على الخطة الاقتصادية العامة للدولة.

2. ماهية الرسوم: سوف نتطرق إلى مفهوم الرسم وخصائص الرسم فيما يلي:

1.2 مفهوم الرسم

- الرسم هو مقابل نقدي يدفعه الفرد مقابل خدمة تؤديها له هيئة عامة أو نفع خاص يستفيد منه دون أن يوجد حد تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة،

ويخضع إنشاء وفرض الرسم لرخصة وموافقة السلطة التشريعية ما عدا نوعا معين من الرسوم شبه الجبائية تفرضه الإدارة لفائدة ولمصلحة شخص عام أو خاص غير الدولة أو الجماعات الإقليمية ومؤسساتها الإدارية، من أجل تحقيق غرض اقتصادي أو اجتماعي.

- الرسم هو "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو أحد مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل".¹

- ويعرف أيضا على أنه "مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الدولة أو الولاية أو البلدية مقابل خدمة معينة ذات نفع عام أو خاص.

من التعريفات السابقة نستنتج أن الرسوم عبارة عن فريضة مالية تجب من الأشخاص مقابل خدمة تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه منها.

2.2 خصائص الرسم

بناء على التعاريف السابقة يتضح لنا أن للرسم خصائص عامة يتميز بها وهي:²

- **الصفة النقدية للرسم:** حيث يتم دفع الرسم في صورة نقدية ولا يمكن تصور أمر آخر غير الصورة النقدية للتعامل بين الدولة والأفراد، سواء عند الإنفاق أو التحصيل وهذا ما هو مكرس في القوانين واللوائح.
- **الصفة الجبرية للرسم:** يدفع الرسم جبرا من جانب الأفراد الذين يتقدمون لطلب الخدمة أي أن الخدمة ملازمة للرسم، فمتى تقدم الفرد بطلب خدمة وجب عليه تقديم مبلغ نقدي محدد يطلق عليه الرسم.

¹ محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية العامة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص161.

² الشيماء حسين، الفرق بين الضريبة والرسم، تاريخ النشر 2019، موقع الإلكتروني، <http://www.onefd.edu.dz>، تاريخ

- الرسم يدفع مقابل خدمة خاصة: يدفع الرسم مقابل الخدمة الخاصة التي يحصل عليها من جانب الدولة وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه إحدى الهيئات العامة لصالح الفرد.

3. أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم :

للضريبة والرسوم أوجه تشابه واختلاف تتمثل فيما يلي :

3-1- أوجه التشابه

- كلاهما عبارة عن اقتطاع نقدي يدفع بصفة نهائية من طرف الأفراد أو الشركات لتمويل خزينة الدولة.
- الاثنان مفروضان من طرف السلطات بموجب القانون.
- كلاهما يحددان دون مشورة من يدفعها فلا المستفيد ولا المكلف يناقش في مقدار أو طريقة الأداء.

3-2- أوجه الاختلاف

- لا يوجد مقابل للضريبة في حين يوجد مقابل للرسم وهو الاستفادة من خدمة معينة.
- الضريبة إجبارية لها مقدار ووقت محدد يجب التقيد بهما، بينما الرسم فهو اختياري يكون رغبة في الحصول على الخدمة.
- الضريبة سنوية بينما يكون الرسم أنياً أي بمجرد الاستفادة من الخدمة.

المطلب الثالث: قواعد وأنواع الضرائب والرسوم

سنتناول في هذا المطلب قواعد وأنواع الضرائب والرسوم كالآتي :¹

¹ناصر طالب شريف وسنان رحيم جاسم، مدى الإفصاح في التقارير المالية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، الأردن المجلد 11، العدد 26، 2019، ص 300.

أولاً: قواعد الضريبة

أصبحت الضريبة تلعب دوراً هاماً في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة حيث تعتبر مورد مالي أساسي، فقواعدها تشكل الأساس التقليدي للضريبة حتى إن بعضهم قد عبر عنها بأنها "إعلان حقوق المكلفين"، هو الاقتصادي الإنجليزي "ادم سميث" في كتابه الشهير "ثروة الأمم" ومحتوى هذه القواعد مايلي :

- **قاعدة العدالة** : على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن من قدرتهم التكاليفية، بمعنى تناسبا مع الدخل الذي يتمتعون به تحت حماية الدولة أي يجب على كل الفئات الاجتماعية أن تخضع للضريبة لسبب انه لا يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون الأخرى للضريبة من جهة ولسبب أن كل امتياز يمنح لفئة ما يتقل العبء على الفئة الأخرى من جهة ثانية.

- **قاعدة الوضوح واليقين**: وذلك بان تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف وهذا يتطلب:

* أن تكون التشريعات الضريبية واضحة لا غموض فيها.

* أن تكون جميع القوانين واللوائح والتعليمات المتعلقة بالضرائب في متناول يد المكلفين.

- **قاعدة الملائمة في التحصيل**: أي أن يراعي نظام الضريبة المفروض مصلحة المكلف وظروفه ولا يقف عائقاً وحاجزاً أمام طموحات ومصالح المكلفين، وهذا يتضمن ما يتضمنه تحصيل قيمة الضريبة خلال الفترات الزمنية التي تناسب ظروف المكلف.

- **قاعدة الاقتصاد في النفقات** : وتعني هذه القاعدة عند ادم سميث الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن تنظيم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل

خزينة الدولة ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير محلها.

ثانياً: أنواع الضريبة

أهم التقسيمات التي استخدمت في المؤلفات المالية لأنواع الضرائب هي:¹

➤ الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة

- **الضريبة الوحيدة:** يلخص نظام الضريبة الوحيدة في أن يخضع الدخل الكلي للفرد الذي تتعدد مصادره بتعدد أوجه نشاطه لضريبة واحدة، فلا تخضع كل أنواع الدخل التي يقرر أن تصيبها الضريبة إلا لهذه الضريبة الواحدة.
 - **الضرائب المتعددة:** تحصل الدولة على إيراداتها من مصادر مختلفة، أي تخضع الدولة المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب.
- والضرائب المتعددة بمواعيدها وطرق تحصيلها تخفف من حدة العبء الضريبي على المكلف، الأمر الذي من شأنه التقليل من التهرب الضريبي.

➤ الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية

- **الضريبة النسبية:** تعرف الضريبة النسبية بأنها الضريبة التي يبقى سعرها ثابتاً رغم تغير المادة الخاضعة لها، أي أن هذا السعر ثابت ووحيد بالنسبة لجميع المداخل.
- **الضريبة التصاعدية:** تكون الضريبة تصاعدية إذا كان سعرها الحقيقي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، أي أن الضريبة التصاعدية يتغير سعرها بتغير قيمة وعاء الضريبة.

➤ الضرائب المباشرة وغير المباشرة

01- تعريف الضرائب المباشرة

¹أسيل دريس، ما هو الفرق بين الضرائب المباشرة وغير مباشرة؟، تاريخ النشر 2021، الموقع الإلكتروني <http://universitylifetylent>، تاريخ الاطلاع 2022/04/16.

سننتقل إلى بعض التعاريف للضرائب المباشرة فيما يلي :

- الضرائب المباشرة هي تلك التي تحسب على أساس معطيات مستقرة كالدخل ورأس المال، مما يسمح بتحصيلها على فترات منظمة، عموماً مرة في السنة.
- الضريبة المباشرة هي التي يكون موضوعها صنفاً من أصناف الدخل.
- الضريبة المباشرة هي تلك الضريبة التي تحددها الإدارة المالية بعد أن تقدر وعاء الضريبة المباشرة سواء كان ثروة أو دخلاً.
- الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب التي تسري على قيمة ما يحققه المكلف من دخل أو يمتلكه من عناصر رأس مال.

2-تعريف الضرائب غير المباشرة :

سننتقل في هذا العنصر إلى التعريفات الخاصة بالضرائب غير مباشرة فيما يلي :

- هي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر ويتميز هذا النوع بالسهولة الجبائية ووفرة الحصيلة.
- هي التي تجبى من المستهلك عن طريق وسيط أو من الذي يتحمل العبء الاقتصادي النهائي لتلك الضريبة.
- لا تدفع بشكل مباشر للحكومة بل تكون ضمنياً عن طريق طرف ثالث والذي يكون عادة بائع متجر التجزئة فهي تفرض على المبيعات من جميع السلع والخدمات وليس على أرباح والدخل حيث يدفع المستهلك النهائي نسبة الضريبة كجزء من سعر السلعة.

خلاصة المبحث الثالث:

تطورت الضرائب بتطور دور وأهداف الدولة بعد ظهورها وأصبحت الضرائب بيد الدولة تحت مصطلح الدولة الحارسة، وتعد الضريبة اقتطاع مالي يفرض على الأفراد تدفع للدولة دون مقابل وتتميز الضريبة بعدة أهداف اقتصادية اجتماعية مالية سياسية، ويعرف الرسم بأنه مبلغ مالي يدفع جبرا للدولة أو احد مؤسساتها العمومية مقابل منفعة، ومن قواعد الضريبة الوضوح العدالة، اليقين وملائمة والتحصيل، من أهم تقسيمات الضرائب نجد الضريبة الوحيدة، المتعددة، النسبية، التصاعدية ومباشرة وغير مباشرة.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال عرضنا لهذا الفصل والذي كان يتمحور حول الإلمام بعناصر النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالنظام الجبائي تبين لنا :

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات الاقتصادية قد يساعدها بشكل مباشر في تطوير استثمارها وتحسين مردودها الاقتصادي وذلك بدخولها في منافسات قوية في الأسواق العالمية للاستفادة من خبرة وأفكار الدول المتطورة.

وبحكم ارتباط الجانب المحاسبي بالجانب الجبائي، فإن تطبيق النظام المحاسبي المالي سيكون له اثر كبير على القواعد والممارسات الجبائية، بحيث يختلف النظام الجبائي من دولة إلى دولة أخرى، وهذا راجع إلى اختلاف النظم الاقتصادية، الاجتماعية، والسياسية السائدة في كل دولة.

كما تبين لنا أن الضرائب والرسوم تعد إحدى الأدوات المالية لاقتطاع جزء من ثروة الأفراد، وتقوم بتحويله إلى الدولة وذلك باستخدامه في تحقيق أهدافها المختلفة ومن ثم فان الضريبة تمثل انعكاسا حقيقيا للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع، كما تم التطرق للضرائب المباشرة وغير المباشرة.

الفصل الثاني:

المعالجة المحاسبية للضرائب

والرسوم

تمهيد:

تعد الضرائب والرسوم أداة من أدوات السياسة المالية للدولة، فهي تعتبر أهم إيراداتها الأساسية التي تمول ميزانيتها، وتضم الضرائب أنواعا عديدة تتفاوت في أهميتها حيث أصبحت الدول تستخدمها في تحقيق أهدافها السياسية والاقتصادية، ومن جهة أخرى فإن فرض الضريبة اليوم لم يعد يتسم بالسهولة والبساطة التي كانت تميزها قديما وذلك نتيجة تشعب وتدخّل الأنشطة الاقتصادية وكذا تنوع مصادر الحصول على الدخل الموجب لهذه الضريبة وعلى هذا فالدول اليوم تتفنن في اختيار الطريقة المثلى لتحديد وعاء الضريبة وطريقة تحصيلها.

وفي هذا الفصل سوف نتناول المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم والتقييد المحاسبي لهما من خلال ثلاث مباحث، يتضمن المبحث الأول الضرائب المفروضة على الدخل والنتيجة مكون من ثلاث مطالب الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والأحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

أما بالنسبة إلى المبحث الثاني الضريبة المفروضة على رقم الأعمال فتضمن مبحثين الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

فالأخير تناولنا المعالجة المحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسة تضمنت التسجيلات المحاسبية لكل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

المبحث الأول: الضرائب المفروضة على الدخل والنتيجة

في هذا المبحث نتطرق إلى مفاهيم كل من أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والأحكام المشتركة بينهما.

المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS

سيتم في هذا المطلب عرض الضريبة على أرباح الشركات كالتالي :

01- مفاهيم حول الضريبة على أرباح الشركات

تم تأسيس الضرائب الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين، تسمى هذه بالضريبة على أرباح الشركات".¹

ومن بين الأهداف التي جاء بها الإصلاح الضريبي من خلال فرضه للضريبة على أرباح الشركات مايلي:

- إعادة التنظيم الضريبي من خلال فصل ضرائب الأشخاص الطبيعيين عن ضرائب الأشخاص المعنويين
- تخفيض العبء الضريبي الذي كانت تعاني منه الشركات، وتمكينها بذلك من تحقيق النمو الاقتصادي.

معدل الضريبة على أرباح الشركات: يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:²

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

¹المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2017، صفحة 69-70.

²المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2017، صفحة 69-70.

- ✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والخدمات باستثناء وكالات السفر.
- ✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل IBS الواجب تطبيقه.
- تحديد نسبة الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة IBS كما يلي :**
- ✓ 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماد ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.
- ✓ 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية او لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- ✓ 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- ✓ 30% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

02- خصائص الضريبة على أرباح الشركات

- يمكن حصر خصائص الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي¹:
- تفرض على كل الأشخاص المعنويين بمعدل واحد لكل صنف من الأنشطة سواء متعلق الأمر بمؤسسة وطنية أو أجنبية.
 - تعتبر ضريبة سنوية، بحيث تفرض الضريبة على أرباح الشركات في نهاية السنة بعد خصم كل التكاليف القانونية.

¹ بلعيسة حسيبة، عابد حليلة، مرجع سبق ذكره، 45-46.

- ضريبة نسبية لان الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس لجدول تصاعدي (تفرض بمعدل واحد على الأشخاص المعنويين، سواء تعلق الأمر بمؤسسة وطنية أو أجنبية، خاصة أو عامة).
- ضريبة تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية للمكلف إلى مفتش الضرائب (قبل الفاتح افريل من كل سنة تلي سنة الربح).

03 - مجال تطبيق و الإعفاءات الضريبة على أرباح الشركات

- 1-3 مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على خضوع الشركات التالية للضريبة على الأرباح الشركات :¹

➤ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء :

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات ففي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب اختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- الشركة المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، في هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

➤ المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري.

¹المادة 136 مرجع سبق ذكره.

➤ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها، لاستثناء الشركات المشار إليها في التشريع.

3-2 الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

في إطار تشجيع الاستثمار وخاصة في المناطق الفقيرة ولخفض معدلات البطالة والسعي وراء زيادة حجم المادة الخاضعة للضريبة قدم المشرع الضريبي مجموعة من الإعفاءات المؤقتة والدائمة.¹

الإعفاءات المؤقتة :

- تستفيد من إعفاء كلي لمدة 3 سنوات من تاريخ انطلاق الاستغلال النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستفيد من الإعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب وترفع المدة إلى 6 سنوات إذا كان هدف النشاطات في منطقة يجب ترقيتها.
- تستفيد من إعفاء لمدة 5 سنوات الوكالات السياحية، عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير، ماعدا النقل البحري والجوي، وإعادة التأمين والبنوك، كما لا يمنح الإعفاء إلا للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة من هذه العمليات.
- تستفيد من إعفاء 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة باستثناء شركات الاقتصاد المختلط.
- تستفيد الشركات التي لها مقر جبائي من في كل ولاية اليزي، ادرار، تندوف، وتمنراست من تخفيض 50 من الضريبة لمدة 5 سنوات، لا يشمل الإعفاء الشركات العاملة في قطاع المحروقات إلا الممارسة لأنشطة توزيع وتسويق المنتجات النفطية.

الإعفاءات الدائمة :

¹المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2017، الصفحة 73.

- تعفى كليا من الضريبة على أرباح الشركات التعاونية الاستهلاكية التابعة للهيئات العمومية، وصناديق التعاونية الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية التامين والمخصصة للتمويل والشراء.
- كما تعفى المؤسسات التابعة لجمعيات المعاقين و المداخل المحققة من طرف الفرق المسرحية.

04- تسديد الضريبة على أرباح الشركة

يتم حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات من خلال العلاقة التالية :

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الضريبي} \times \text{معدل الضريبة.}$$

ويتم تسديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات المستحقة عبر ثلاث تسبيقات في 50G يتم حسابها انطلاقا من قيمة الضريبة للسنة الماضية، والجدول التالي يوضح كيفية حساب التسبيقات ومواعيد تسديدها.

الجدول 01 " تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات "

فترة تسديد التسبيق	قيمة التسبيق	
من 20 فيفري إلى 20 مارس	ضريبة السنة ماقبل السابقة 30%	التسبيق الأول
من 20 ماي إلى 20 جوان	ضريبة السنة السابقة 30 % مع تسوية التسبيق الأول	التسبيق الثاني
من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر	ضريبة السنة السابقة 30%	التسبيق الثالث
آخر اجل 30 افريل من السنة القادمة		رصيد التسوية

المصدر : DGI. Les systèmes fiscales algérien impôt sur le bénéfice des sociétés ;p10,2013.

المطلب الثاني : الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

سننتقل إلى تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي ومجالات تطبيقها وكيفية حسابها.

1. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

يعرفها المشرع الجزائري كما يلي " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ".¹

2. مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

تتمثل مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يلي :

1.2. الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من :²

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحال قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على اقل.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية.
 - الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم و المكلفين بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مدا خيل ذات مصدر جزائري.

¹المديرية العامة للضرائب المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

²بلعيسة حسبية، عابد حليلة، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.

- الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازواجية فرض الضريبة.
- الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- المسكرون ذو الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسير شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأرباح والنسب المئوية من الربح

2.2. الأشخاص المعفيون من الضريبة على الدخل الإجمالي

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من ¹:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى لإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيين و القنصليين والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها في نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

3.2. المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

تتمثل في المداخل التالية :

¹المديرية العامة للضرائب المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

- الأرباح الصناعية و التجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- مدا خيل المستثمرات الفلاحية.
- مدا خيل تأجير الملكيات المبنية وغير المبنية من مدا خيل رؤوس الأموال المنقولة
- مدا خيل الرواتب والأجور والمنح والربوع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

03. كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

تحسب الضريبة IRG وفق جدول سنوي تصاعدي من اجل عدالة الضريبة بين مختلف الممولين ويظهر الجدول كما يلي ¹:

جدول رقم 02 " نسبة ضريبة IRG التصاعدي على الدخل " .

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د ج)
00%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.000 إلى 360.000
30%	من 360.000 إلى 1440.000
35%	اكثر من 1440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2011، صفحة 55.

04. الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور

¹المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2011، الصفحة 55.

1.4. أساس فرض الضريبة: يتكون أساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور بالفرق بين النتائج المحصلة والمساهمات أو الاشتراكات الاجتماعية والتقاعد.

❖ العناصر المشكلة للنتائج الإجمالي: يتكون الناتج الإجمالي من العناصر التالية:¹

- الأجور الرئيسية (الأجور، رواتب).
- الأجور الإضافية (تعويضات، علاوات).
- المزايا العينية (الطعام، المسكن، تدفئة، إنارة... الخ الممنوحة للأجير إما مجاناً أو مقابل اقتطاع يقل عن قيمتها).

❖ العناصر المستثناة من الناتج الإجمالي:

- التعويضات الممنوحة مقابلة مصاريف النقل أو المهمة.
- تعويضات المنطقة الجغرافية.
- المنح ذات الطابع العائلي (الأجر الوحيد، المنح العائلية، منح الأمومة...).
- المزايا العينية التي تتعلق فقط بالطعام والسكن الممنوحة للأجراء العاملين في المناطق الواجب ترقيتها.

❖ الرواتب والتعويضات والمنح المعفية:

تتكون المداخل المعفية من الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور من ما يلي:

- الأشخاص ذو الجنسية الأجنبية الممارسون لنشاطهم بالجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.

¹د. محمد الأمين عيول، لخضر سي محمد، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، المجلد 6، العدد 1، جوان 2019، ص 42.

- الأشخاص ذو الجنسية الأجنبية العاملون في المخازن المركزية للتموين حسب المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
- الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار تشغيل الشباب.
- العمال المعوقون وكذلك المتقاعدون الذين تقل أجورهم عن 20.000 دج.
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية الممنوحة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم
- معاشات المجاهدين والأرامل.....
- المعاشات المدفوعة إجباريا نتيجة حكم قضائي.
- تعويض التسريح.

المطلب الثالث: الأحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي

سيتم التعرض فيما يلي إلى أهم الأحكام المشتركة بين كل من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

❖ الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي

تتمثل هذه الأعباء في العناصر الآتية :

- لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في الشركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها، ولا يمكن بأي حال من الأحوال، أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه، عن الأجر الوطني الأدنى للمضمون.¹

¹المواد 169-2، 168-3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السنة 2010، الصفحة 91.

- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية، وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين في حد أقصاه ثلاثون مليون دينار.
- تستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي.
- المهرجانات الثقافية للمؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين، تحدد كيفية تطبيق هذا الحكم عن طريق التنظيم
- تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي، من النتيجة الجبائية تبعا للمخطط الامتصاص الأصلي، وتتم عملية الامتصاص من خلال التصريح الجبائي السنوي الموافق.¹
- يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة، أو السنة المالية التي تم إنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة.
- وتحدد أنشطة بحث تطوير في مؤسسة بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية و وزير المكلف بالبحث العلمي.²
- ❖ الأعباء غير القابلة للخصم من الربح الجبائي
- تتمثل هذه الأعباء في العناصر الآتية :
- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال

¹المادة 169-2-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2010، الصفحة 91.

²المادة 170-171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2011، الصفحة 92.

- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 500 دج والإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره واحد مليون دينار.

- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام و الفنادق والعروض، باستثناء المبالغ الملتمزم بها والمثبتة قانوناً والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة

خلاصة البحث الأول:

Ibs حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها هذه الضريبة بالضريبة على الأرباح الشركات ".
تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (2021).

تعتبر الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي وغير قابلة أيضاً من ضمن أهم الأحكام المشتركة بين الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي.

المبحث الثاني: الضريبة المفروضة على رقم الأعمال

سننتظر في هذا المبحث إلى نوعين من الرسوم، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 بالمقابل الغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

01- مفهوم الرسم على القيمة المضافة

تعرف القيمة المضافة بأنها " الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاك الوسيط للسلع والخدمات". وتعرف أيضا " هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا".¹ كما يعتبر ضريبة غير مباشرة تفرض على استهلاك السلع والخدمات ويتم تحصيل هذا الرسم من قبل بعض المكلفين (منتجو وموزعو السلع والخدمات) ليدفع إلى مصالح تحصيل الضرائب أو قباضات الضرائب. وحسب المادة 21 يحسب TVA بالمعدل العادي 19% والمادة 23 يحدد المعدل المنخفض ب 9%.

02- خصائص الرسم على القيمة المضافة

يعد الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطني، وواسع التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية وذلك لما يتمتع به من خصائص هي:²

¹ مسعودي خيرة، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري، جامعة عمار تلجبي الاغواط الجزائر، مجلة العلوم الإسلامية والحضارة، العدد الثامن، جوان 2018، ص 235.

² الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2018، ص 7-8.

- ✓ ضريبة حقيقية تخص استعمال المداخل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ✓ ضريبة غير مباشرة تدفع للخرينة بصفة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي، الذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن من طرف المؤسسة التي هي المكلف القانوني الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- ✓ ضريبة نسبية تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج (الحجم، الكمية).
- ✓ ضريبة تطبق مبدأ الحسم بمعنى أن للمكلف حق استعادة الضريبة السابق سدادها على مداخلته.
- ✓ ضريبة محايدة يعتبر الرسم على القيمة المضافة محايدا بالنسبة للمدنيين الشرعيين بما انه متحمل من طرف المستهلك النهائي.
- ✓ ضريبة إقليمية حيث تفرض على السلع المنتجة محليا والخدمات عند بيع السلعة و أداء الخدمة داخل البلد. كما تفرض على السلع المستوردة من الخارج عند إعادة بيعها داخل البلاد.

03- مجال تطبيق والإعفاءات الرسم على القيمة المضافة

❖ مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

إن تحديد مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة يعني البحث عن العمليات الخاضعة لهذا الرسم فالمبدأ العام إن العمليات التي تتوفر فيها المواصفات التي نص عليها القانون تدخل في مجال التطبيق تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية بحيث تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى قسمين:

➤ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا.

➤ العمليات الخاضعة للضريبة اختياريًا.

1-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

1-1-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا:

يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقة وجوبا على:¹

✓ العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.

✓ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

✓ العمليات المحققة عند ممارسة مهنة حرة.

✓ العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.

✓ عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة.

✓ عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

✓ عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأعمال الدراسات والبحث.

✓ الحفلات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

✓ عمليات الاستيراد.

1-2-العمليات الخاضعة اختياريًا:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا للخضوع لهذا الرسم، بناء على طلب منهم بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة:

¹المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2013.

✓ انجاز عمليات خاصة بالتصدير¹.

✓ الشركات البترولية.

✓ للخاضعين الآخرين بدفع هذا الرسم.

✓ للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب إعلام مفتشية الضرائب المنتمي إليها المكلف بالضرائب، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي تم فيه اكتتاب الاختيار.

2- الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

يخضع للرسم على القيمة المضافة الأشخاص الآتية²:

✓ الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية بعمليات التصنيع والتحويل.

✓ الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الذين يملكون محلات يقومون فيها بعمليات التغليف والتعليب أو إرسال وإيداع هذه المنتجات.

✓ الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير للقيام بعمليات التغليف والتعليب والإيداع.

✓ تجار الجملة الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع أو للمؤسسات جماعات عمومية أو خاصة.

✓ الشركات الفرعية، تعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية شركة أخرى أو تحت إدارتها.

¹المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2013.

²المادة 04 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2013.

❖ الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

يمكن وضع العمليات المعفاة من خلال تطبيق الرسم في ثلاث أصناف وهي:¹

1-العمليات المعفاة التي تتم عن الاستيراد:

- البضائع الموضوعة تحت احد الأنظمة المؤقتة للحقوق الجمركية التالية: القبول المؤقت، العبور والإيداع.

- البضائع المستفيدة من قبول استثنائي وهي متمثلة فيما يلي: سقف الملاحة، سقف البحرية وكذلك آليات الصيد البحري، النقود والذهب.

2-العمليات المعفاة التي تتم عن التصدير:

حسب المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تعتبر عمليات التصدير معفاة باستثناء بعض العمليات الخاضعة ل tva كالتحف الفنية مع مراعاة القوانين والتنظيمات المحمول بها أثناء عملية التصدير.

3-عمليات شراء بالإعفاء:

إن تقنية الشراء تمنح تحقيق مشتريات ليست خاضعة على tva وذلك بالنسبة للأشخاص الخاضعين لهذا الرسم والذي يشترون سلع تكون خاضعة للرسم، بتسليم رخصة شراء بالإعفاء من الرسم لحصة سنوية لا يتعدى مبلغها القيم التالية:

- أما مبلغ المشتريات غير المتظمة للرسم للمنتجات من نفس نوع خلال السنة الماضية مضاعفة بنسبة 15%.

- أما قيمة البيع غير منتظمة للرسم للسلع الخاضعة ل tva المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية الماضية.

المطلب الثاني: الرسم على النشاط المهني TAP

¹ بلعيسة حسبية، عابد حليلة، مرجع سبق ذكره، ص 60-61.

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى إحدى أنواع الرسوم ألا وهو الرسم على النشاط المهني.

أولاً: الرسم على النشاط المهني TAP

سيتم عرض تعريف النشاط المهني ومجال تطبيقها وكذا معدلاتها وعلى أي أساس يتم فرضها.

1. تعريف الرسم على النشاط المهني

يعتبر ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة، أو أي وحدة من وحداتها في كل بلدية تابعة لمقر إقامته، حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة، يستحق الرسم سنويا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذي يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل ضمن فئة المداخل الصناعية والتجارية، وكذا الضريبة على أرباح الشركات.¹

2. معدل الرسم على النشاط المهني :

هو 2% من إيرادات TAP توزع كالتالي : 0.59% لصالح الولاية، 1.3% لصالح البلدية، 0.11% الصندوق المشترك بين الجماعات المحلية.

3. مجال تطبيق والإعفاءات الرسم على النشاط المهني

❖ مجال التطبيق الرسم على النشاط المهني

بموجب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020 في مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني سيستحق الرسم بصدد:²

- رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو المعنوية على الأرباح.

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

²المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2011، الصفحة 112.

- غير انه، يستثني من مجال تطبيق الرسم، مداخل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الشركات التي تخضع للرسم بموجب المادة.
- ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، وغير انه استثني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم وما شابهها المذكور في المادة.
- بالنسبة لوحدات المؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإيرادات العمومية والجماعات المحلية.
- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسم على رقم الأعمال.

❖ الإعفاءات الرسم على النشاط المهني

- حسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فانه لا يدرج ضمن رقم الأعمال المعتمدة كقاعدة للرسم:¹
- رقم الأعمال الذي لا يفوق 80000 دج والمتعلق بالمكلفين بالضريبة الذين يمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والمواد والسلع، وذلك أما لأخذها أو استهلاكها في عين المكان، أو لا يفوق 50000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات.
 - مبلغ عملية البيع أو النقل أو السمسرة التي تشمل مواد سلع للتصدير وكذلك جميع عمليات المعالجة من أجل إنتاج المواد البترولية والموجهة للتصدير إلى الخارج.

¹ بزة صالح، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، سنة 2017/2018، ص 53.

رابعاً: أساس فرض الضريبة

إن أساس فرض الضريبة TAP هو المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال دون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمكلفين الخاضعين لهذا الرسم والمحقق خلال السنة.

حسب المادة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن حصر

التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني فيما يلي:¹

- تستفيد العمليات من تخفيض قدره 30%
 - مبلغ عمليات البيع بالجملة.
 - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلق بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير مباشرة.
- يستفيد من تخفيض قدره 50%
 - أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90-31 المؤرخ 15 يناير 1996.
 - أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.
- يستفيد من تخفيض قدره 75%
 - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغاز وال.
 - كما يمنح تخفيض 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة لتجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش تحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير وأرامل الشهداء إلا أنه لا يستفيد من هذا التخفيض إلا على السنتين الأولويتين من المشروع في ممارسة النشاط الخاضع للضريبة حسب الربح الحقيقي.

¹ المادة 213 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2017.

خلاصة المبحث الثاني:

الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، وتطبق إجبارياً على جميع العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، تتمتع بالعديد من خصائص لعصرنة الاقتصاد الوطني، أما tap فتعرف بأنها ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة أو أي وحدة من وحداتها وتطبق على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات، يؤسس هذا الرسم باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق لكل مؤسسة أو وحدة أو من كل بلدية من البلديات التابعة لمكان إقامتها.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسة

تناول هذا المبحث التقييد المحاسبي لكل من الضرائب المفروضة على المؤسسة كالاتي.

المطلب الأول : التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات على 3 تسبيقات ويبلغ مبلغ كل تسبيق ب 30% من الضريبة المستحقة لأخر سنة مالية مختتمة.

الدفعة الأولى: يجب تسديدها من N/02/20 إلى N/03/20 وتقييد محاسبيا كما يلي :

جدول 03: تسديد القسط الأول للضريبة على أرباح الشركات

	XXXXXX	ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442
		ح/ البنك	512
XXXXXX		ح/الصندوق	53
XXXXXX		(تسديد القسط الأول)	

الدفعة الثانية: يجب تسديدها من N/05/20 إلى N/06 /20 وتقييد محاسبيا كما يلي :

جدول 04: تسديد القسط الثاني للضريبة على أرباح الشركات

	XXXXXX	ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442
XXXXXX		ح/	
		البنك	512
XXXXXX		ح/الصندوق	53
		(تسديد القسط الثاني)	

الدفعة الثالثة : يجب تسديدها من N/10/20 إلى N/11/20 وتقيد محاسبيا كما يلي :

جدول رقم 05: تسديد القسط الثالث للضريبة على أرباح الشركات

	XXXXXX	ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442
XXXXXX		ح/ البنك	512
XXXXXX		ح/الصندوق (تسديد القسط الثالث)	53

وفي نهاية الدورة تحسب النتيجة ثم تحسب الضريبة على الأرباح المفروضة وتسجل كما يلي:

جدول رقم 06: الضريبة المفروضة على أرباح الشركات

	XXXXXX	ح/الضرائب على أرباح المؤسسات نتيجة النشاط العادي ح/الضرائب على الأرباح	695
XXXXXX			444

وفي هذه المرحلة نصادف حالتين:

الحالة الأولى : مجموع التسبيقات أقل من مبلغ الضريبة :

جدول رقم 07: مجموع التسبيقات أقل من مبلغ الضريبة

	XXXXXX	ح/الضرائب على النتائج	444
XXXXXXXXXXXXXX		ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442
		ح/ البنك	512

الحالة الثانية : مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة :

جدول رقم 08: مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة

	XXXXXX	ح/الضرائب على النتائج	444
	XXXXXX	ح/ قرض الضرائب على النتائج	4444
XXXXXX		ح/تسبيقات الضرائب على النتائج	4442

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لضريبة على الدخل الإجمالي

تم في هذا المطلب التسجيل المحاسبي لصنف الأجور وكيفية تسديده.

أولاً: المعالجة المحاسبية لضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور

خصص SCF حساب 442 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى لمعالجة الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور، وذلك وفق الخطوات التالية:

01- المعالجة المحاسبية لبطاقة الأجر :

جدول رقم 09: بطاقة الأجر

XXXXXX	XXXXXX	ح/أجور المستخدمين	631
XXXXXX		ح/الضمان الاجتماعي	431
XXXXXX		ح/الدولة ض.ر.ق. للتحويل من طرف الدولة	442
XXXXXX		ح/المستخدمون التسبيقات والدفعات على	425
		ح.م	421
XXXXXX		ح/المستخدمون الأجور المستحقة	427
XXXXXX		ح/المستخدمون الاعتراضات على الأجور (بطاقة الأجر)	

02- تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي :

يتم التصريح بهذه الضريبة وتسديدها شهريا ضمن نموذج G50 وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

جدول رقم 10: تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

XXXXXX	XXXXXX	ح/أجور المستخدمين	442
XXXXXX		ح/البنك/حسابات الخزينة /الصندوق	53/51

		(تسديد IRG)		
--	--	-------------	--	--

المطلب الثالث : التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :

نقوم بتسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة عن شراء وبيع أو خدمة حيث تسجل محاسبيا كالتالي:

01-الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع: لا يمثل TVA القابلة للاسترجاع تكلفة على المؤسسة، بل هو يشكل حق من حقوق المؤسسة على الدولة سيتم خصمه من TVA المحصل حيث يظهر في الحسابات الصنف 4 الحقوق (4456).

• **شراء السلع والخدمات :**

جدول رقم 11: جدول شراء السلع والخدمات

XXXXXX	XXXXXX	ح/مشتريات	38
	XXXXXX	ح/TVA قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات	44561
XXXXXX		ح/موردو السلع والخدمات (فاتورة شراء)	401

• **شراء التثبيتات :**

جدول رقم 12 : جدول شراء التثبيتات

XXXXXX	XXXXXX	ح/التثبيات	21
	XXXXXX	ح/TVA قابلة للاسترجاع على التثبيات	44561
XXXXXX		ح/موردو التثبيات (فاتورة شراء)	404

02- الرسم على القيمة المضافة على المبيعات : يمثل TVA المحصل من قبل المؤسسات لحساب الخزينة دين اتجاه الدولة، غير أنه يسجل في حساباته الصنف 4 (4457) حيث نسجل ما يلي :

جدول رقم 13: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات

XXXXXXXXXXXX	XXXXXX	ح/العملاء	411
		ح/المبيعات	70
		ح/TVA المحصلة (فاتورة البيع)	4497

03-التصريح بالرسم على القيمة المضافة : في هذه الحالة تقوم بحساب الفرق بين TVA الواجب استرجاعه، والرسم على TVA المحصل وهنا نسجل حالتين :

الحالة الأولى : حالة الفرق سالب: وهنا يكون TVA المحصل أقل من TVA المسترجعة.

جدول رقم 14: تصريح بالرسم على القيمة المضافة في حالة الفرق سالب

XXXXXX	XXXXXX	ح/TVA المحصل	4457
	XXXXXX	ح/ تسيقات الرسم	44566
		ح/TVA المسترجعة (الفرق سالب)	4456

الحالة الثانية : حالة الفرق موجب : وهنا يكون TVA المحصل أكبر من TVA المسترجعة :

جدول رقم 15: تصريح بالرسم على القيمة المضافة في حالة الفرق موجب

XXX XXX XXX	XXX	ح/TVA المحصل	4457
		ح/TVA المسترجعة	4456
		ح/TVA واجبة الدفع (فاتورة البيع)	4455

بعد حساب الفرق يتم إعداد التصريح بالفرق الموجب لتسديده إلى مصلحة الضرائب قبل 20 من الشهر الموالي كما يلي :

جدول رقم 16: التسديد إلى مصلحة الضرائب

XXX	XXX	ح/TVA واجبة الدفع	512	4455
		ح/البنك (التسديد بتصريح G50)		

المطلب الرابع: التسجيل المحاسبي لرسم على النشاط المهني

بعد حساب الرسم على النشاط المهني يقيد في تصريح G50 كعبء ويسجل كما يلي :

جدول رقم 17: تسجيل عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني

XXXXXX	XXXXXX	ح/الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال	447	642
XXXXXX		ح/الضرائب والرسوم ودفعات مشابهة أخرى		

وعند التسديد يرصد الحساب 447 ضرائب ورسوم ودفعات المشابهة أخرى كما يلي:

جدول رقم 18: تسديد الرسم على النشاط المهني

	XXXXXX	ح/الضرائب والرسوم ودفعات مشابهة أخرى		447
XXXXXX		ح/البنك	512	
XXXXXX		ح/الصندوق	53	

خلاصة المبحث:

تم التقيد المحاسبي لكل من الضرائب والرسوم وكيفية التصريح لكل منهما.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالضرائب والرسوم حيث اتضح لنا أن لهم أهمية كبيرة، لأن الضريبة تعتبر كإيراد مهم تسخر له الدولة جهاز إداري ضخم من أجل ربطها وتحصيلها بالأساليب القانونية، وحسابها وتسجيلها بالأساليب المحاسبية بالأخذ بعين الاعتبار أن المشرع خصص قوانين جباية يتم تحديثها بشكل دوري عن طريق قوانين المالية التي تضبط حجم ووقت دفع الضريبة بالنسبة للمكلفين حتى تتجنب الإدارة الضريبية مشكلة التهرب الضريبي.

الفصل الثالث:

ADE دراسة حالة

تمهيد:

إن الدراسة التي قمنا بها في الجانب النظري وإذا كانت كافية لفهم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة، إلا انه يبقى هناك اختلاف مع ما تم دراسته نظريا ومع ما هو مطبق في الواقع العلمي والمهني وفقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول. حيث سنحاول في هذا الفصل أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، وذلك باختيار نموذج من المؤسسات الاقتصادية تمثل في المؤسسة الجزائرية للمياه ADE بحيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، مبحث خاص بالمؤسسة محل دراسة يشمل عرضا هاما لها، أما المبحث الثاني فسوف نتطرق فيه إلى أهم الضرائب والرسوم المطبقة في المؤسسة.

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة الجزائرية للمياه ADE

نتناول في هذا المبحث المفاهيم الأساسية للجزائرية للمياه، من خلال التطرق إلى ماجاء به قانون العمل.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية للمياه ADE

أولاً: تعريف المؤسسة

جزائرية للمياه مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي وتجاري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي نشأت المؤسسة وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 01-101 - المؤرخ في 27 محرم 1422 الموافق 21 ابريل سنة 2001.

توضع المؤسسة تحت وصاية الوزير المكلف بالموارد المائية، ويوجد مقرها الاجتماعي في مدينة الجزائر والجزائرية للمياه وحدة برج بوعريريج تابعة إداريا إلى منطقة سطيف. وتقع هذه المؤسسة وسط مدينة برج بوعريريج في شارع رماش عيسى صندوق بريد رقم 252 برج بوعريريج طريق مونيا.

ثانياً: نشاطات المؤسسة

للمؤسسة عدة نشاطات تتمثل في :

* الإنتاج، التموين التخزين، المعالجة

* توزيع المياه الصالحة للاستهلاك والصناعة

* تحسين مردودية الشبكات

* انجاز الأشغال المتعلقة بالتمديدات، التوصيلات الفردية وتجديد القنوات

* تحسين الخدمة العمومية

البلديات المسيرة من طرف المنشأة: تمارس المؤسسة نشاطها عبر المراكز التالية:

- بلدية برج بوعريريج.
- بلدية مجانة.
- بلدية الحمادية.
- بلدية حسناوة.
- بلدية رأس الوادي.
- بلدية عين تسرة.
- بلدية عين تاغروت.
- بلدية تفرق
- بلدية الماين
- بلدية تكستار.
- بلدية برج الغدير
- بلدية العناصر
- بلدية بليمور
- بلدية غيلاسة
- بلدية بئر قاصد علي
- بلدية خليل.
- بلدية سيدي مبارك
- بلدية حرازة
- بلدية جعافرة

ثالثا: مهام المؤسسة

في إطار السياسة الوطنية لتطوير، المؤسسة ملزمة بإنجاز المهام التالية :

- ضمان الخدمة العمومية للمياه عبر كامل التراب الوطني من خلال نشاطات التسيير الخاصة بالإنتاج، النقل ومعالجة المياه الصالحة للشرب، التخزين وتموين المواطنين بالمياه الشروب وكذا تجديد وتطوير المنشآت.

وفي نفس الإطار تكلف المؤسسة ب:

- مراقبة نوعية المياه المنتجة والموزعة.
- ضمان توفير المياه للمواطنين.
- استغلال وصيانة الأنظمة والمنشآت التي تضمن الإنتاج، المعالجة، النقل، التخزين والتوزيع المياه الصالحة للشرب.

رابعاً: أهدافها

- مكافحة ضد تبذير المياه.
- استغلال الموارد الجديدة، بهدف تلبية حاجات المواطنين كما ونوعاً.
- تحسين فعاليات شبكات التحويل وشبكات التوزيع من خلال صيانتها، تجديدها وتأهيلها.
- إدماج كل تقنية خاصة بالمحافظة على المورد المائي.
- مكافحة التبذير من خلال تطوير وسائل الإعلام، التكوين والتحسيس حول هذا المورد الحيوي.

خامساً: التركيبة البشرية للمؤسسة

أما بالنسبة للتركيبة البشرية فتشغل وحدة برج بوعريريج الجزائرية للمياه 405 عاملاً موزعة كمايلي:

جدول رقم 19 : يوضح نسبة توزيع العمال في وحدة برج بوعريريج

البيان	عمال التنفيذ	عمال التحكم	إطارات	إطارات سامية	المجموع
عدد العمال	175	118	102	10	405
النسب المئوية	43%	30%	25%	02%	100%

المصدر: بناء على الوثائق الداخلية للمؤسسة

سادساً: انجازات المؤسسة لعام 2017

للمؤسسة عدة انجازات تتمثل في :

❖ **حصيلة الإنتاج والتوزيع إلى غاية 2017/12/31** لقد تمكنت المؤسسة من إنتاج:

✓ المياه السطحية 2823 * 10³ م³

✓ المياه الجوفية 2637 * 10³ م³

✓ المجموع 5460 * 10³ م³

❖ **حصيلة تصريح التسريبات:** لقد قامت المؤسسة بتصليح تسريبات ضياع الماء

✓ قناة الجر 19 تدخل

✓ شبكة توزيع المياه 388 تدخل

✓ التوصيات الفردية 293 تدخل

✓ المجموع 700 تدخل

❖ **حصيلة الصيانة للمحطات الضخ والتنقيبات :**

لقد قامت المؤسسة بإعادة تجهيز 05 تقنيات و 02 محطة ضخ بمعدات جديدة صيانة 31

تنقيب، 16 محطة ضخ، إعادة الضخ بصفة دورية.

❖ **تطهير وتجبير الخزانات والمجمعات المائية:**

لقد قامت المؤسسة بتجبير 68 خزان، كافة الخزانات والمجمعات المائية المسيرة من

طرفها.

❖ **مراقبة المياه الموزعة:**

تطبيقا لتعليمة السيد معالي وزير الموارد المائية وخاصة بتحويل شبكات توزيع المياه

للبلديات مقر الدوائر، ثم تحويل مركز بلدية الحماية بثلاثي الثاني من سنة 2014، ثم تحويل

مركز بلدية حسناوة في الثلاثي الثالث لسنة 2017.

المطلب الثاني: وظائف مؤسسة الجزائرية للمياه ADE

في سنة 2006 تم تحويل الذمة العينية من المؤسسة العمومية لتوزيع المياه المنزلية

والصناعية والتطهير إلى الجزائرية للمياه المهام المكلة إليها:

-تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب عبر كامل التراب الوطني.

-تسيير عملية إنتاج مياه الشرب ونقصان وتوزيع ومعالجتها وتخزينها وتجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتميئها عبر مختلف البلديات.

-مراقبة نوعية المياه الموزعة.

-تكلّف المؤسسة في إطار السياسة الوطنيّة للتنمية، بضمان تنفيذ السياسة الوطنيّة لمياه الشرب على كامل التراب الوطني من خلال التكلّف بنشاطات تسيير عمليات إنتاج مياه الشرب والمياه الصناعية ونقلها ومعالجتها وتخزينها وجرّها وتوزيعها والتزويد بها وكذا تجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتميئها وتكلّف المؤسسة بهذه الصفة عن طريق التفويض بالمهام الآتية:

. المبادرة بكل عمل يهدف إلى اقتصاد المياه، لاسيّما عن طريق:

. تحسين فعالية شبكات التحويل والتوزيع.

. إدخال كل تقنية للمحافظة على المياه.

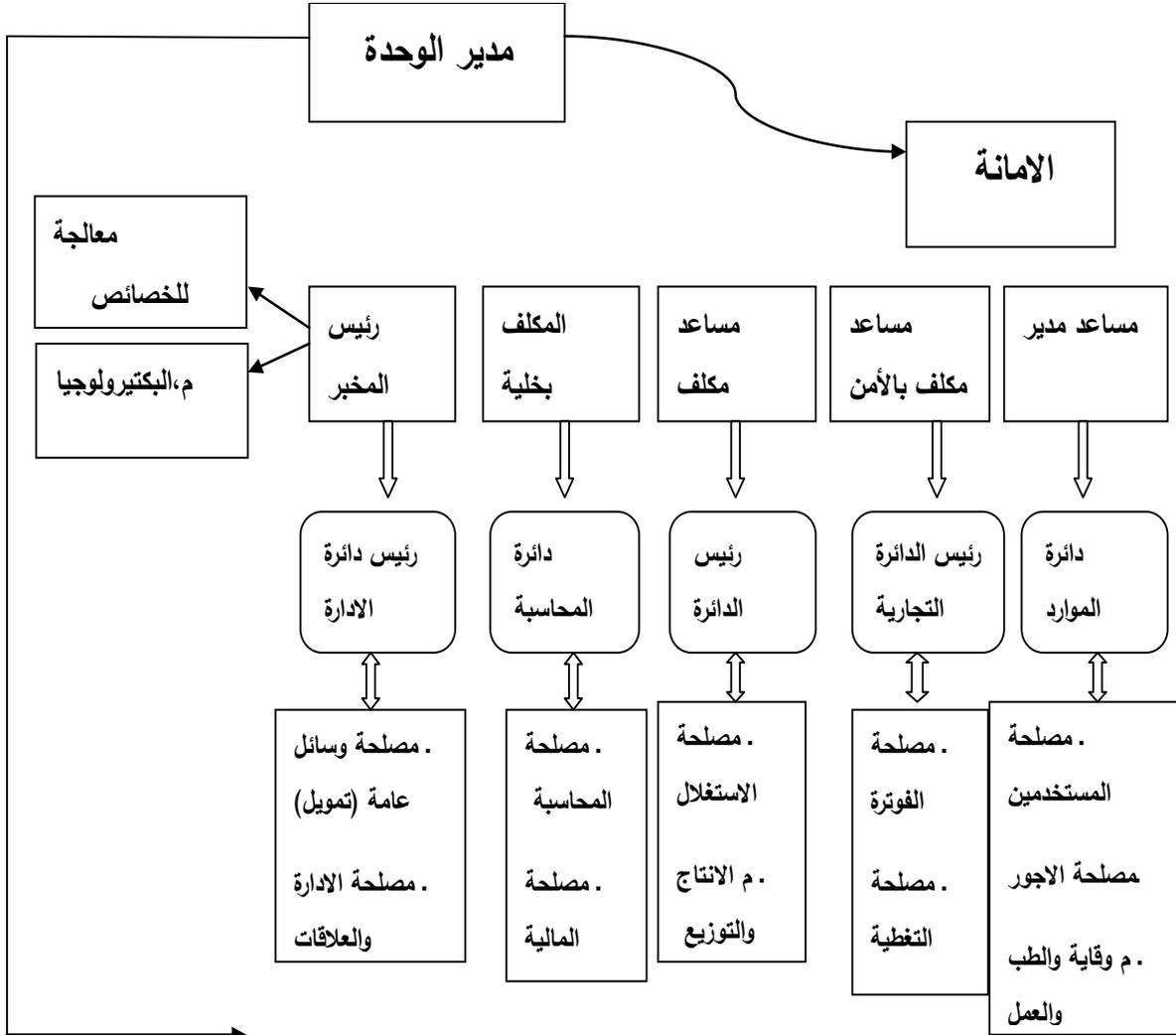
مكافحة تبذير المياه بتطوير عمليّات الإعلام والتكوين والتربية والتحسيس باتجاه المستعملين

. تصوير برامج دراسية مع المصالح العمومية التربوية لنشر ثقافة اقتصاد المياه.

. التخطيط لبرامج الاستثمار السنوية والمتعدّد السنوات تنفيذها.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ADE

الشكل رقم 01 م : الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: بناء على الوثائق الداخلية للمؤسسة

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم لمؤسسة الجزائرية للمياه

سنتناول في هذا المبحث دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه بعد محاولتنا إسقاط الجانب النظري على التطبيقي موضحين من خلالها كيف تتم معالجة الضرائب والرسوم بناء على الوثائق والمعطيات المقدمة لسنة 2020.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي IRG

1- كيفية حساب الأجر الخاضع للضريبة :

❖ **أجرة المنصب :** تعني الأجرة الأساسية للعامل ،تتكون من الأجر القاعدي

والعطل مدفوعة الأجر ،وخصم منها غيابات العامل إن وجدت.

تحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{أجرة المنصب} = \text{الأجر الأساسي} + \text{العطل المدفوعة الأجر} - \text{خصم الغياب}$$

- **الأجر الأساسي (القاعدي) :** هو اجر محدد في سلم الأجور حيث لكل من

الدرجة الخاص بما وكذا الأجر الموافق له، وهو المبلغ الذي يجب على أساسه

باقي المنح والتعويضات لذلك سمي بالأجر القاعدي أو الأساسي، وبحسب على

أساس أيام العمل الحقيقي، ففي حال غياب العامل تخصم قيمة أيام الأجر

القاعدي.

- **خصم الغياب:** هو خصم يتعرض له العامل نتيجة تغيبه عن العمل وبحسب على

أساس الأجر القاعدي لليوم إلى عدد أيام التغيب.

- **العطل مدفوعة الأجر:** هي من عناصر الأساسية التي تدخل في تكوين أجرة

العمال وتحسب على أساس أيام العمل المتبقية، فيقتطع منها عند غياب مثلها

مثل الأجر الأساسي.

❖ المنح والتعويضات:

- أ- المنح والتعويضات المعفية من الضريبة على الدخل الإجمالي:
- التعويض عن المنطقة الجغرافية: هذه المنحة تخضع للضمان الاجتماعي فقط وتختلف من منطقة لأخرى، تمنح تعويض للعمال الذين يعملون في مختلف المناطق المعزولة ب 21% من الأجر القاعدي.
- منحة الأجر الوحيد: هي منحة للعمال المتزوجين وتخص الزوجة، وهي معفية من الاشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي.
- ب- المنح والتعويضات الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي :

- منحة منصب العمل (ITP): مع هذه المنحة للعمال الذين لا يستطيعون مغادرة مكان العمل من وقت البدء حتى نهاية الدوام، مثل أعوان الأمن والسائقين، وتراوح نسبتها بين 0-30 % من الأجر الأساسي.
- منحة الخبرة المهنية (IEP): وهو تقييم الخبرة المهنية الشائعة عن الاقدمية الملكية في المؤسسة أو خارج المؤسسة، وتحسب على أساس الأجر الأساسي بالنسبة مئوية منها 02% للسنة بالنسبة للعمل داخل المؤسسة و 01% للسنة بالنسبة للعمل خارج المؤسسة، مع مراعاة عدد سنوات العمل.
- تحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{منحة الخبرة المهنية} = \text{الأجر الأساسي} * \text{نسبة الخبرة المهنية}$$

- تعويض الضرر : يتقاضى العامل هذا التعويض شهريا، ويحسب بتحديد نسبة مئوية من الأجر الأساسي مع الأخذ بعين الاعتبار المنطقة ومنصب العمل ودرجة منصب العمل.
- يحسب بالعلاقة التالية :

تعويض الضرر = الأجر القاعدي * نسبة علاوة المردودية

تعويض المردودية PRI : هي علاوة تمنح بصفة مدروسة للعمال وهي ليست شهرية تتراوح بين 15-30% من الأجر القاعدي وتحسب بالعلاقة التالية :

علاوة المردودية = الأجر القاعدي * نسبة علاوة مردودية

ج- المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي والمعفية من اشتراكات الضمان الاجتماعي :

- تعويض القفة(السلة) : قيمة الوجبة الغذائية التي من المفروض على العامل في مطعم المؤسسة وعندما لا تتوفر المؤسسة على مطعم تعوض بمبلغ يقدر ب 150 دج لكل يوم عمل.

تعويض القفة(السلة) = التعويض اليومي * عدد أيام العمل الفعلية

- تعويض النقل : يمنح هذا التعويض بحسب عدد كيلو ميترات ما بين مكان العمل ومقر سكن العامل، لكل مسافة معينة مبلغ خاص بها.

- تعويض عدم التعرض لحادث (تعويض الأداء): يمنح هذا التعويض للسائقين لعدم التعرض لحادث مرور يلحق أضرار بالمركبة.

❖ الاقتطاعات وكيفية حسابها :

1- اشتراكات الضمان الاجتماعي:

وفي اقتطاعات إجبارية قانونية يخضع لها العمال ونسبتها 9% من الأجر الجامع الاشتراكات الضمان الاجتماعي وبحسب بالعلاقة التالية:

الضمان الاجتماعي = الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي * 9%

- الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي :

يتكون من أجرة المنصب وكل المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي

"الدخل الخاضع للاشتراكات الضمان الاجتماعي = أجره المنصب + المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي (منحة المتعلقة الجغرافية + منحة منصب العمل + منحة الخبرة المهنية + تعويض الضرر + علاوة المردودية) - الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة".

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = أجره المنصب + المنح الخاضعة IRG - اشتراكات الضمان الاجتماعي.

المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي : منحة منصب العامل، منحة الخبرة المهنية، تعويض الضرر، علاوة المردودية، تعويض القفة، تعويض عدم التعرض لحادث.

- الضريبة على الدخل الإجمالي: تحصل على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال سلم الضريبة لرواتب الأجور الصادر سنة 2008 ففيه نجد كل اجر يقابله مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص به.

الدخل الصافي = هو الدخل بسلم العامل بعد الاقتطاعات القانونية والضريبة على الدخل الإجمالي وبحسب بالعلاقة التالية:

الدخل الصافي: أجره المنصب على المنح والتعويضات والعلاوات - (اشتراكات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي).

❖ كشف أجره إطار

رقم التسجيل : 5206

شهر ماي 2020

رقم الضمان الاجتماعي: 880887006230

السنف 02/15

الاسم واللقب:

عدد الأولاد: 01

رقم المتبادل: ...

الحالة العائلية: متزوج

الوظيفة:رئيس مصلحة الأجور التوظيف: رئيس مصلحة الموارد البشرية

جدول رقم 20: كشف أجرة إطار

رقم الحساب	اسم الحساب	الأساس	المعدل	الأرباح	الاقتطاعات
100	الأجر القاعدي	173.33	119.50	20713.00	
201	تعويض الخبرة المهنية IEP	173.33	4.50	932.08	
208	التعويض الجزافي للوظيفة	173.33	25.00	5178.25	
210	IFF	173.33	25.00	4971.12	
reg/211	منحة المردودية الفردية	0.00	0.00	5592.51	
250	منحة المردودية الجماعية	22.00	420.00	9240.00	
b22	منحة السلة	22.00	59.09	1300.00	
700	تعويض النقل	9.00	37386.96	3364.83	
701	الضمان الاجتماعي	173.33	39472.95	5341.00	
701/reg	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	173.33	5089.18	1527.00	
	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG				
	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG				
الأجر الخام	اجر المنصب			47926.96	10232.83
47926.96	37386.96				
الأجر الصافي : 37694.13					

المصدر:بناء على الوثائق الداخلية للمؤسسة "مديرية الموارد البشرية، قسم الأجور.

❖ حساب الدخل الإجمالي ومكوناته للعامل محل الدراسة :

- اجر المنصب = الأجر الأساسي (القاعدي) + العطل مدفوعة الأجر - خصم الغياب.
- الأجر الأساسي (القاعدي) = 20713.00
 - تعويض الخبرة المهنية = الأجر القاعدي × نسبة الخبرة المهنية

$$= 20713.00 \times 4.50\%$$
 - = 932.08
 - التعويض الجزافي للوظيفة = الأجر القاعدي × نسبة تعويض الجزافي

$$= 20713.00 \times 25\%$$
 - = 5178.25
 - منحة المردودية الفردية تقدر ب = 4971.12
 - منحة المردودية الجماعية تقدر ب = 5592.51
 - الأجر الخاضع قبل اقتطاع الضمان الاجتماعي

$$= (20713.00 + 932.08 + 5178.25 + 4971.12 + 5592.51) = 37386.97$$
 - اقتطاع الضمان الاجتماعي = الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي × 9%

$$= 37386.97 \times 9\%$$
 - = 3364.83
 - منحة السلة = 420 دج /اليوم × 22
 - = 9240.00
 - منحة النقل = 1300.00
 - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG = تقدر ب 45341.00
 - الضريبة على الدخل الإجمالي معدل IRG = تقدر ب 37694.13
 - الأجر الخام بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي = 3364.83 - 37386.97 +)

$$= (1300 - 37386.97 + 3364.83) = 36622.14$$

• الأجرالصافي: 37694.13.

02- التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي :

جدول رقم 21: تسجيل عبء الضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي ملحق رقم 01 :

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
631000	442200	رواتب وأجور المستخدمين ضريبة على الدخل الإجمالي "تسجيل عبء الضريبة على الدخل الإجمالي "	7424296.09	7424296.09

جدول رقم 22: تسجيل قيد التسوية للضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي:

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
442200	181000	ضريبة على الدخل الإجمالي حساب الارتباط بين المؤسسات "تحويل ضريبة على الدخل الإجمالي للمؤسسة أم "	7424296.09	7424296.09

*فيما يخص 10% الموجودة في جدول تلخيص "RECAPITULATIONENDA" في

وثيقة G50 فهو استثناء مردود جماعي PRC.

ويتم تسجيل هذا الاستثناء المردود الجماعي محاسبيا كالتالي :

جدول رقم 23 :تسجيل عبء الاستثناء المردود الجماعي

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
631000		رواتب وأجور المستخدمين	28092966.32	
	421000	أجور		27936635.45
	442300	الضريبة على الدخل الإجمالي -مردود جماعي -		156330.87
		"تسجيل قيد عبئ الضريبة على الدخل الإجمالي 10%"		

جدول رقم 24: تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي للمردود الجماعي

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
442300		الضريبة على الدخل الإجمالي -	156330.87	
	181000	مردود جماعي - حساب الارتباط بين المؤسسات		156330.87
		"تسجيل قيد التسوية ضريبة على الدخل الإجمالي 10%"		

* بما أن وحدة ade برج بوعريريج تابعة للمؤسسة الأم غير ملزمة بدفع الضريبة على الدخل الإجمالي فهي فقط ملزمة بتحويله للمؤسسة الأم.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة tva

لقد تطرقنا في هذا المطلب إلى المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

01- دراسة ومعالجة الرسم على القيمة المضافة:

كان الرسم على القيمة المضافة TVA قبل 2016 كالتالي:

7% بالنسبة لبيع ماء.

17% بالنسبة للخدمات (توصيل الماء للمواطن، تبديل عداد مائي، وخدمات أخرى).

بعد 2016 اصدر قانون مالية بان الرسم على القيمة المضافة ابتداء من 2017/01/01 يكون على الشكل التالي :

9% بالنسبة لبيع ماء.

19% بالنسبة للخدمات.

من خلال وثيقة G50 سنة 2020 نلاحظ وجود معدلين 7% / 17%، وذلك بسبب وجود زبائن لم يسددوا مستحققاتهم قبل 2017.

بما أن مؤسسة الجزائرية للمياه خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% ومن اجل توضيح كيفية حساب الرسم على القيمة المضافة وتصريح الشهري لها أخذنا شهر ديسمبر سنة 2020 كمثال تطبيقي كانت مشتريات شهر ديسمبر كالتالي ملحق رقم 02:

جدول رقم 25 : مشتريات شهر ديسمبر لسنة 2020

المبلغ خارج الرسم	معدل الرسم	الرسم على القيمة المضافة	
216000.00	19 %	257040.00	01

في هذه الحالة يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق 19% على رقم الأعمال.

تعالج محاسبيا كمايلي :

جدول رقم 26: تسجيل محاسبي لشهر ديسمبر 2020

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
381000		المشتريات المخزنة	216000.00	
445120		الدولة-الرسم على رقم الأعمال	41040.00	
	401210	موردو المحزونات والخدمات (فاتورة مشتريات 001)		257040.00

• تتمثل المشتريات المخزنة في خردوات وأنايب.

2- الرسم على القيمة المضافة على المبيعات :

يتم حساب الرقم على القيمة المضافة بتطبيق 19% على رقم الأعمال ويعالج محاسبيا كما يلي ملحق رقم 02 :

جدول رقم 27: فاتورة مبيعات لشهر ديسمبر 2020

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
--------	--------	--------	---------	---------

	79466973.63	الزبائن		411010
1268844.53		الرسم على القيمة المضافة	455000	
6678129.10		للدفع	701000	
		المنتجات المصنعة		
		(فاتورة مبيعات 001)		

03- حساب الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع :

TVA واجبة الدفع = TVA المبيعات - TVA المشتريات

TVA واجبة الدفع = 1917070.47 - 3185915.00

إذن الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع تساوي 1268844.53 دج.

بما أن وحدة ade برج بوعريريج تابعة للمؤسسة الأم غير ملزمة بدفع قيمة الرسم على القيمة المضافة فهي فقط ملزمة بتصريحه لدى مصلحة الضرائب وتحويله للمؤسسة الأم.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني وحقوق الطابع

لقد تطرقنا في هذا المطلب إلى معالجة المحاسبية لكل من الرسم على النشاط المهني وحقوق الطابع.

01- المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني :

تخضع مؤسسة الجزائرية للمياه ADE وحدة برج بوعريريج لرسم على نشاط المهني بمعدل :

1% بالنسبة لبيع ماء لأنه مادة حيوية حسب قانون المالية 2020.

2% ايتاوات ثابتة والتي تتمثل فالخدمات التي تقدمها المؤسسة.

2% مخفض ب 25% لأشغال الري حسب قانون المالية 2020.

ولتوضيح معالجة رسم على النشاط المهني أخذنا شهر ديسمبر لمؤسسة الجزائرية للمياه، حيث إن رقم أعمال مقدر يقوم على أساس المداخيل الشهرية للمؤسسة.

يطبق الرسم على النشاط المهني في المؤسسة الجزائرية للمياه بنسبة 1% من رقم الأعمال ويعبر الجدول التالي عن ذلك موجود في ملحق رقم 04:

الجدول رقم 28: الرسم على النشاط المهني بمعدل 1%

المبلغ الواجب دفعه (بالدينار)	رقم الأعمال الخاضع للضريبة	رقم الأعمال	العمليات الخاضعة للضريبة
-	-	-	الأعمال المستفيدة من تخفيض 50%
212181.60	10609080.00	10609080.00	أعمال بدون تخفيض
31516.99	1575849.57	2101132.76	أعمال معفاة من الرسم على النشاط المهني
-	-	-	رقم الأعمال النهائي
454849.39	33300009.00	33825292.19	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على الوثائق الرسمية للمؤسسة محل الدراسة

ملاحظة :

الرسم على النشاط المهني = (رقم الأعمال الإجمالي - رقم الأعمال المعفى) × معدل الرسم

أولاً: تسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني

تسجيل قيد إثبات العبء الضريبي:

تقوم المؤسسة بالنشاط الإنتاجي من خلال بيع الماء وهو ما نلاحظه في تطبيق معدل 1 % الخاص بالقطاع الإنتاجي وهو ما نبرزه في القيد التالي:

جدول رقم 29: قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني لنشاط الإنتاجي

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
642010	447000	الرسم على رقم الأعمال TAP رسم على النشاط المهني "تسجيل الرسم على النشاط المهني للنشاط الإنتاجي للشهر ديسمبر 2020"	211150.79	211150.79

كما تقوم المؤسسة بالنشاط الخدمي من خلال خدمة توزيع المياه وهو ما نلاحظه في تطبيق معدل 2 % الخاص بالنشاط الخدمي وهو ما نبرزه في القيد التالي :

جدول رقم 30 : قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني للنشاط الخدمي

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
642010	447000	الرسم على رقم الأعمال TAP رسم على النشاط المهني "تسجيل الرسم على النشاط المهني للنشاط الخدمي لشهر ديسمبر 2020"	212181.60	212181.60

من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

وكذلك أوضحت الدراسة أن المؤسسة تقوم بنشاط الأشغال العمومية المتمثل أساسا في أشغال الري من خلال شق قنوات شبكة المياه وهو ما نلاحظه في تطبيق معدل 2% مخفض منه 25% من معدل الرسم على النشاط المهني وهو ما نبرزه فالقيد التالي:

جدول رقم 31: قيد عبء الضريبي للرسم على النشاط المهني للأشغال العمومية

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
642030	447000	الرسم على رقم الأعمال tap رسم على النشاط المهني "تسجيل الرسم على النشاط المهني لنشاط الأشغال لشهر ديسمبر 2020"	31516.99	31516.99

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

تسجيل قيد التسوية للرسم على النشاط المهني :

بما أن الشركة هي فرع ولائي ومجمل التصريحات الجبائية تكون على مستوى مديرية كبريات المؤسسات لذلك نلاحظ في التسجيلات تجميع الرسوم المستحقة في حساب 181000 الارتباط بين الوحدات وإرسالها للتسديد في الشركة الأم أما الوحدة فتكفي بتسجيل القيد على النحو التالي ملحق 05:

جدول رقم 32: قيد التسوية للرسم على النشاط المهني

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
447000	181000	الرسم على رقم الأعمال tap رسم على النشاط المهني "تسجيل قيد التسوية للرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر 2020"	454849.39	454849.39

* بما أن وحدة ADE برج بوعريريج تابعة لمؤسسة الأم فهي تقوم بإثبات الرسم على النشاط المهني وتصريح به من خلال وثيقة G50 ثم تحويله للمؤسسة الأم.

ثانيا: المعالجة المحاسبية لحقوق الطابع

تخضع مؤسسة الجزائرية للمياه ADE لرسم حقوق الطابع حيث تقوم المؤسسة بتصريح شهري من خلال وثيقة G50 كما أنها لا تلتزم بتسديد حقوق الطابع بل تقوم بتحويلها للمؤسسة الأم ولتوضيح معالجة (رسم حقوق الطابع أخذنا شهر ديسمبر للمؤسسة الجزائرية للمياه التي تقوم ببناء على التسديد النقدي ملحق رقم 06 :

جدول رقم 33: التسجيل المحاسبي للرسم على حقوق الطابع

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
64000	447000	الضرائب والرسوم المماثلة الضرائب والرسوم المماثلة تسجيل رسم حق الطابع	409634.00	409634.00

جدول رقم 34: قيد تسديد رسم حقوق طابع

المدين	الدائن	البيان	المبالغ	المبالغ
447000	181000	الضرائب والرسوم المماثلة حسابات الارتباط بين مؤسسات تحويل رسم حقوق الطابع	409634.00	409634.00

ملاحظة:

من خلال دراستنا وتفحصنا للوثائق المحاسبية لهذه الشركة لم يصادفنا أي تسجيل محاسبي للضرائب على أرباح الشركات IBS، وهذا ما بررته الشركة بأنها في خسائر منذ سنوات حيث تمثلت خسارتها في سنة 2020 بـ 37048117860 دج، بما أن النتيجة سالبة يتم تعديلها عن طريق إعانات الدولة، لهذا فهي ليس لها أرباح وبالتالي لا تسجل محاسبيا حيث أن النتيجة تكون في شركة أم وذلك لأن المؤسسة ليست لها علاقة بالإدارة الجبائية والتصريح الجبائي يكون على المستوى المركزي في كبرى مديرية المؤسسات DGI، حيث يتم إعداد ميزانية للشركة أي بمجموع الميزانيات لكل ولاية.

خلاصة الفصل:

بعد الانتهاء من الدراسة الميدانية والتطرق إلى تعريف المؤسسة والضرائب والرسوم المفروضة عليها، وكذلك المعالجة المحاسبية لها بناء على وثائق المؤسسة وتصريحاتها الجبائية، نستنتج ان رغم كل هذا تبقى هناك مشاكل تعترض المحاسبة في طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي رغم كل الجهود المبذولة بسبب وجود اختلافات زمنية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، لذا يجب توطيد العلاقة بين إدارة الضرائب والمؤسسات الاقتصادية سعياً إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي بما يتلائم مع قوانين والتشريعات الضريبية لكي يتم تحقيق التوافق والانسجام بين الأنظمة المحاسبية والأنظمة الجبائية والوصول إلى تصريح ضريبي يخدم أهداف المؤسسة والإدارة الضريبية.

خاتمة عامة

خاتمة:

تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في جميع المؤسسات العمومية كانت أو الاقتصادية، ومن خلال الورقة البحثية التي قمنا بها وجدنا أن أكبر الصعوبات التي تواجهها محاسبة الضرائب هي مدى التأقلم المستمر مع التعديلات الجبائية، وهذا ما يستدعي منه مرونة كبيرة.

وبما أن المحاسبة تعتبر الأساس الحيوي في المؤسسة، يجب أن تحترم المبادئ والقواعد التي يقوم عليها حتى تكون أكثر دقة ومصداقية، وأكثر تعبيراً عن الواقع التي تعيشه المؤسسة، رغم أن هناك العديد من الأدوار الموجودة في المؤسسة لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة ومنظمة.

كما هو الحال بالنسبة لمحاسبة الضرائب والرسوم والتي تتطلب المتابعة المستمرة للقوانين المالية المتغيرة بالاستمرار لكي تتم معالجتها بصورة صحيحة وقانونية بناء على المعطيات الرقمية المحاسبية للمؤسسة.

اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية 01: تم ثبات صحة هذه الفرضية، النظام المحاسبي المالي يركز عن المفهوم المالي فهو يسمح بتصنيف وتقديم وتسجيل المعطيات المالية وفق المعايير الدولية وبتطبيقه يكون له اثر كبير على القواعد والممارسات الجبائية بحكم ارتباط الجانب الجبائي بالجانب المحاسبي.

الفرضية 02: تم ثبات صحة هذه الفرضية حسب ما جاء في الفصل الثاني، تخضع المؤسسة الاقتصادية إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني.

الفرضية 03 : تم إثبات صحة الفرضية، عند معالجة العمليات المرتبطة بمختلف الضرائب والرسوم، تعتمد مؤسسة الجزائرية للمياه على القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لمعالجة الضرائب والرسوم، مع حرصها على التزام بالقواعد التي أوجبهها التشريع الجبائي.

نتائج الدراسة :

- للنظام المحاسبي المالي عناصر ومبادئ مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية يتماشى مع تطورات الاقتصاد العالمية.
- تمثل الضرائب والرسوم التزاما على المؤسسة عليها دفعه وتقديم تصريحات جبائية لمجمل مداخلها، وعدم وفائها بالتزاماتها، اتجاه الإدارة الضريبية يولد عقوبات جبائية.
- النظام الجبائي يتأقلم مع أي نظام مستقل وبالتالي يستطيع التأقلم مع النظام المحاسبي المالي.
- لقد أثبتت الدراسة التطبيقية أن هناك تطابق واضح بين الجانب النظري والجانب التطبيقي في المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.
- تساعد المعالجة المحاسبية لمختلف الضرائب والرسوم المؤسسة على معرفة مالها وما عليها من التزامات وحقوق تجاه الدولة.

التوصيات :

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لموضوع الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي يمكن اقتراح جملة من التوصيات وهي كالآتي:

* ضرورة التوعية من اجل نشر الثقافة بين المكلفين بالضريبة عن طريق المناشير الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة

بحقوقهم و واجباتهم ،حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.

* محاولة إيصال المشاكل التي تواجه المحاسبين للجهات المعنية من المجلس الوطني للمحاسبة وكذا مصلحة الضرائب، حتى يكون هناك حوار بين جميع الأطراف للوصول إلى الأهداف المرجوة والتطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

* على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها تجاه إدارة الضرائب.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع:

أولا: الكتب

- 01- بوعون يحيىوي نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2011.
- 02- د.يونس ورفقائه، المالية العامة "الضرائب والتدفقات العامة"، دار الجامعية، الاسكندرية، 2015.
- 03- د.مسعودي خيرة، الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري، جامعة عمار ثلجي الاغواط الجزائر، 2018.

ثانيا: أطروحات ومذكرات

- 01- د.حراق مصباح، النظام الجبائي الجزائري، مجلة الاقتصاد والأعمال، 2018، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف، العدد 01 مكرر، الجزائر ميلة .
- 02- ناصر طالب شريف سنان رحيم جاسم، مدى الإفصاح في التقارير المالية لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مجلة جامعة انبار، الأردن، مجلد 11، العدد 26، 2019.
- 03- محمد الأمين عيول، لخضر سي محمد، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي العدد 01، المجلد 6، جوان 2019.
- 04- بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة أداء المتوازن لتقييم المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتورا غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017/2018.

05- نعيبي منال، مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016.

06- بلعيسة حسيبة عابد حليلة، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020/2019.

07- مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2019/2018.

08- داوود رضوان، طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أبي بكر بلقايد تلمسان، 2015/2014.

رابعاً: المحاضرات

01- دكتور بزة صالح، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، 2018/2017.

خامساً: النصوص القانونية

01- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2017.

02- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2020.

03- المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2017.

- 04- المديرية العامة للضرائب المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، سنة 2017.
- 05- المديرية العامة للضرائب المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2017.
- 06- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2011.
- 07- المواد 169-2، 168-3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2011.
- 08- المواد 170-171، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2011.
- 09- المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال، 2013.
- 10- المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2013.
- 11- المادة 04 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2013.
- 12- المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر 2020.
- 13- المادة 213 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر 2020.

سادسا: المواقع الالكترونية

- 01- الشيماء حسين، الفرق بين الضريبة والرسم، تاريخ النشر 2019، موقع الالكتروني، <http://www.onefd.edu.dz>، تاريخ الاطلاع 2022/04/05.
- 02- أسيل دريس، ما هو الفرق بين الضرائب المباشرة وغير مباشرة؟، تاريخ النشر 2021، الموقع الالكتروني <http://universitylifetylent>، تاريخ الاطلاع 2022/04/16.