جامعة يحيى فارس – المدية –

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

قسم مالية و محاسبة

الموضوع:

المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي

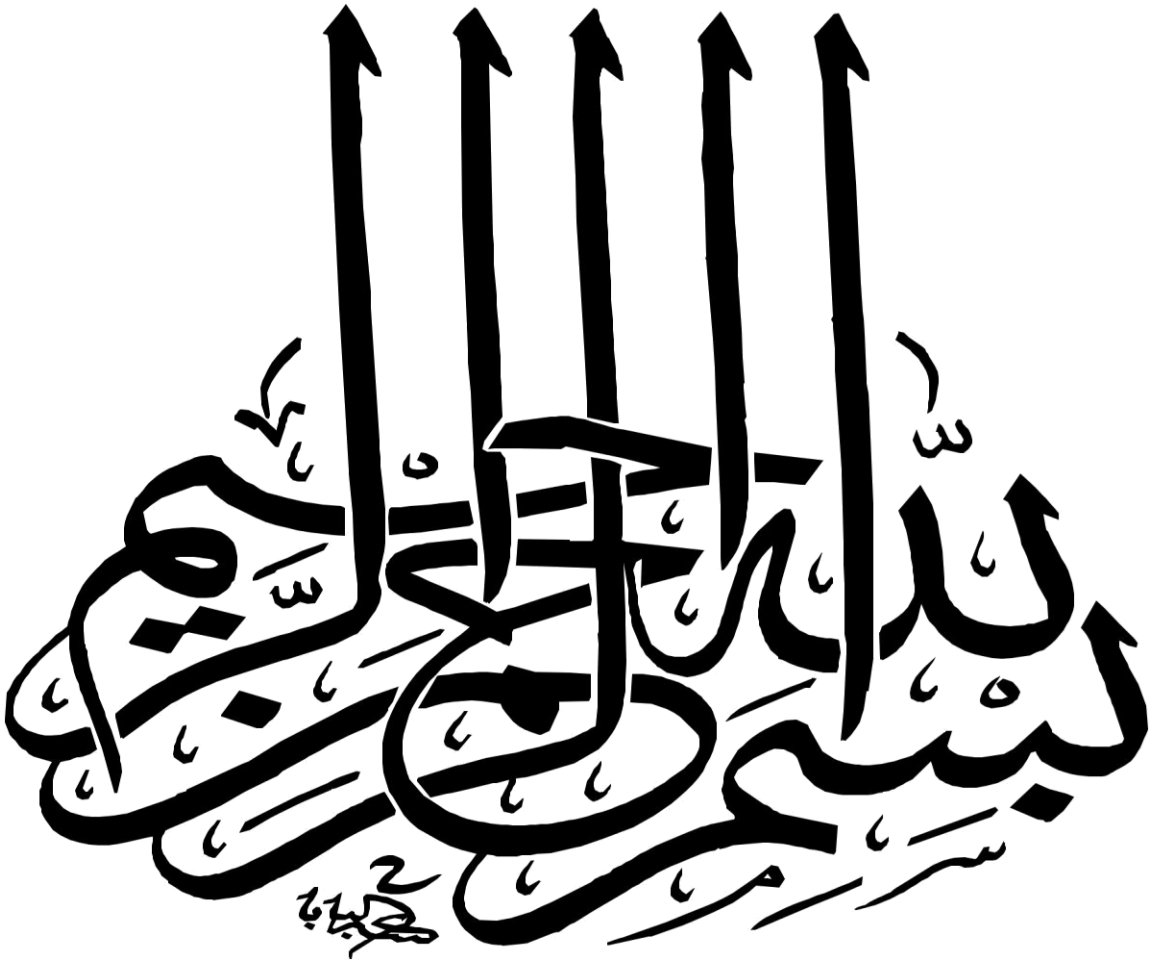
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز –فرع المدية–

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص : محاسبة

من اعداد الطالبة: تحت اشراف

مسعودي نهلة د.عمر هارون

السنة الجامعية 2020/2019



وَ عَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ تَعْلَمْ
وَ كَانَ فَضْلُ اللهِ عَلَيْكَ عَظِيمَا

سورة النساء الآية 113

التقدير و الشكر

الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات والصلاة و السلام على رسوله الكريم ومن تبعه بإحسان إلى يوم الدين .

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات على أن وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع، تقدم بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور عمر هارون الذي قبل تواضعا و كرامة الإشراف على هذا العمل ،فله أخلص تحية على كل ما قدمته لي من توجيهات وإرشادات وعلى كل ما خصني به من جهد ووقت طوال إشرافه على هذه الدراسة .

ولا يفوتنا توجيه شكر وتقدير لكافة أساتذة الكرام أعضاء هيئة التدريس لكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بجامعة يحي فارس بالمدية وخص بالذكر الأستاذ بوشنافة و الأستاذة حيولة و الأستاذ بولصنام كما أتقدم بالشكر لعزراوي مرزاق.

الإهداء

أتشرف أن أهدي ثمرة نجاحي إلى:

بعد السجود لله حمدا وشكرا على هدايته وتوفيقه لي

روح من كان سندي في الحياة في كل الظروف و المواقف:

" **أبي العزيز** حفظه الله "

من غمرتني بحبها و حنانها و رافقتني دعواتها أينما رحلت:

" **أمي الحبيبة** حفظها الله"

إلى أخي و أخواتي

إلى جدتي أطال الله في عمرك

إلى روح جدي و جدتي

إلى من وسعتهم ذاكرتي و لم تسعهم مذكرتي

الملخص

الملخص:

تناولت هذه الدراسة مفهوم النظام المحاسبي و المحاسبة الجبائية بصفة عامة ومختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسات الاقتصادية ، إضافة إلى المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والرسوم (ضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني) وفق النظام المحاسبي المالي، وفي سبيل ذلك اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في دراستنا بهدف تحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بالمحاسبة الجبائية والنظام المحاسبي المالي .

الكلمات المفتاحية: الضرائب، الرسوم، النظام المحاسبي المالي، المخطط المحاسبي الوطني ، المعالجة المحاسبية.

Résumé: Cette étude a traité du concept de système comptable et de la comptabilité fiscale en général et des différents impôts et taxes auxquels les institutions économiques sont soumises, en plus du traitement comptable des impôts et taxes les plus importants (impôt sur le revenu brut, impôt sur les bénéfices des sociétés, commission sur la valeur ajoutée et frais d'activité professionnelle) selon le système comptable. Financier, et pour cela nous nous sommes appuyés sur l'approche descriptive et analytique dans notre étude dans le but de définir les différents concepts associés à la comptabilité fiscale et au système de comptabilité financière.
Mots clés: taxes, honoraires, système de comptabilité financière, organigramme de comptabilité nationale, traitement comptable.

فهرس المحتويات

التقدير و الشكر.....II
الإهداء.....III
الملخص.....V
فهرس المحتويات.....VII
قائمة الجداول و الأشكال.....XII
قائمة المختصرات.....XIV
مقدمة عامة.....ب–و
الفصل الأول : الإطار للنظام المحاسبي المالي والمحاسبة الجبائية... 3
تمهيد.....3
المبحث الأول :مدخل للنظام المحاسبي المالي 4
المطلب الأول :ماهية النظام المحاسبي المالي 4
الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي.....4
الفرع الثاني :خصائص النظام المحاسبي المالي.....5
الفرع الثالث :أهمية النظام المحاسبي المالي.....6
الفرع الرابع :أهداف النظام المحاسبي المالي.....6
المطلب الثاني:دوافع الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي .7
الفرع الأول :المخطط المحاسبي الوطني 7
الفرع الثاني :أهم النواقص التي ميزت المخطط الوطني المحاسبي.....7
الفرع الثالث :دوافع الإنتقال إلى النظام المحاسبي المالي 8
الفرع الرابع :الفرق بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني 10
المطلب الثالث :تطبيق النظام المحاسبي المالي.....11
الفرع الأول : صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي 11
الفرع الثاني : مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي.....11

الفرع الثالث : شروط نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.....11
المبحث الثاني :المحاسبة الجبائية و النظام الجبائي الجزائري 12
المطلب الأول :مدخل للمحاسبة الجبائية 13
الفرع الأول :ماهية المحاسبة الجبائية 13
الفرع الثاني: خصائص المحاسبة الجبائي.....13
الفرع الثالث :أهمية المحاسبة الجبائية.....14
المطلب الثاني :النظام الجبائي الجزائري.....14
الفرع الأول :نشأة النظام الجبائي الجزائري.....15
الفرع الثاني :مفهوم النظام الجبائي الجزائري.....16
الفرع الثالث: أهداف النظام الجبائي الجزائري.....17
المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.....17
الفرع الأول : المديرية العامة للضرائب.....18
الفرع الثاني : المديرية الجهوية للضرائب.....20
الفرع الثالث : المديرية الولائية للضرائب 22
خلاصة.....24
الفصل الثاني: دراسة الضرائب و الرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري.....26
تمهيد.....26
المبحث الأول : دراسة الضرائب و الرسوم.....27
المطلب الأول :الضرائب المفروضة على الدخل و النتيجة 27
الفرع الأول : الضريبة على الدخل الإجمالي.....27
الفرع الثاني : الضريبة على أرباح الشركات 38
الفرع الثالث : الضريبة الجزافية الوحيدة 43
المطلب الثاني :الضريبة المفروضة على رقم الأعمال 44
الفرع الأول :الرسم على القيمة المضافة 44
الفرع الثاني :الرسم على النشاط المهني.....47

المطلب الثالث : التصريحات الجبائية للضرائب و الرسوم.....48
الفرع الأول : التصريح بالوجود 48
الفرع الثاني : التصريح الشهري.....49
الفرع الثالث : التصريح السنوي 49
الفرع الرابع :التصريح بإيقاف النشاط.....49
المبحث الثاني :المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي 50
المطلب الأول :التسجيل المحاسبي للضرائب المفروضة على الدخل.....50
الفرع الأول :التسجيل المحاسبي للضريبة على ارباح الشركات.....50
الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي.....57
المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسوم على رقم الأعمال.....66
الفرع الأول : التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.....65
الفرع الثاني : التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني.....71
خلاصة.....76
خاتمة عامة.....78
قائمة المراجع.....82

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول :

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	الفرق بين المخطط الوطني المحاسبي و النظام المحاسبي المالي.	10
(1-2)	الجدول التصاعدي بالشرائح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.	34
(2-2)	الجدول التصاعدي بالشرائح الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي.	34
(3-2)	الإعفاءات المؤقتة لصنف الأرباح المهنية.	35
(4-2)	معدل التخفيض الإضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للعمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم.	38
(5-2)	المعدلات الخاصة للضريبة على أرباح الشركات.	41
(6-2)	تسبيقات وأجال الضريبة على أرباح الشركات.	52

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب.	19
(2-1)	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.	21
(3-1)	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.	23

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات :

الشرح بالعربية	الشرح بالأجنبية	المختصر
المخطط الوطني المحاسبي	PLAN COMPTABLE ALGERIEN	PCN
النظام المحاسبي المالي	SYSTEME COMPTABLE FINANCIER	SCF
الضريبة على الدخل الإجمالي	IMPOT SUR L REVENU GLOBAL	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES	IBS
الضريبة الجزافية الوحيدة	IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE	IFU
الرسم على القيمة المضافة	TAX SUR LA VALUR AJOUTEE	TVA
الرسم على النشاط المهني	TAX SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE	TAP

مقدمة عامة

يعد التطور الذي شهدته المحاسبة على مر العصور إستجابة طبيعية لتطور البيئة الإقتصادية والإجتماعية والسياسية العالمية حيث إتجه التفكير المحاسبي إلى توحيد القواعد المحاسبية على مستوى العالم من خلال تبني نظام محاسبي مالي جديد (SCF) مستوحى من معايير المحاسبة الدولية، حيث تميز هذا النظام بتنظيم مهنة المحاسبة والرفع من جودة مخرجاتها إضافة إلى إعداد ومعالجة البيانات المالية بصورة متطورة.

وسعيا منها إلى الإندماج في الأسواق العالمية والإنفتاح نحو إقتصاد السوق قامت الجزائر بإجراء جملة من الإصلاحات المحاسبية مست طبيعة الممارسة المحاسبية من بينها تبنيها للنظام المحاسبي المالي الجديد يوم 25 نوفمبر 2007 والذي أصبح ساري المفعول إبتدءا من جانفي 2010 ليتوافق والمتطلبات الدولية.

غير أن تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى حدوث إختلافات فيما يتعلق بالممارسة المحاسبية مع الممارسة الجبائية لأن هذا النظام يفرض استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي، ولتدارك الوضع وبهدف التقريب بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، قامت الجزائر بإتخاذ جملة من الإصلاحات والتعديلات في النصوص الجبائية حتى تتطابق مع الأحكام المحاسبية الجديدة، لا سيما قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة.

وبما أن النظام المحاسبي الجديد يعتبر ضرورة حتمية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية يمكن من خلاله التحكم في المستجدات الخاصة بمحيطها وذلك بتسجيل مختلف تدفقاتها وتحليل وتقييم وضعيتها المالية حسب ما نصت عليه تقارير المحاسبة الدولية، وبإعتبار المؤسسات الإقتصادية من العناصر الأساسية لتفعيل النشاط الإقتصادي للدولة من خلال خضوعها للضرائب والرسوم التي تعتبر من أهم موارد الدولة والتي عنيت هي الأخرى بالإصلاح المحاسبي، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة لها، وذلك بالإهتمام بالتقييد المحاسبي لكل العمليات المتعلقة بها، يظهر جليا أن المؤسسات الإقتصادية ملزمة بمعرفة

جميع التغيرات والمستجدات التي تمس الأحكام الضريبية حتى تتمكن من إدارة جبايتها ومعالجة ضرائبها وفق النظام المطبق في الجزائر، لذلك ارتأينا من خلال بحثنا هذا الإجابة على الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي؟

- للإجابة على هذه الإشكالية نطرح بعض التساؤلات الفرعية :
- ما هي الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسات الاقتصادية حسب النظام الجبائي الجزائري ؟
- ما هي اليات تسجيل الضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي في الجزائر؟
- ما مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية عند معالجة مختلف الضرائب؟

فرضيات الدراسة :

للإجابة عن الإشكالية والأسئلة الفرعية اعتمدت الفرضيات التالية:

- تخضع المؤسسة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والنشاط المهني.
- يتم التسجيل المحاسبي للضرائب كل حسب نوعه وفق مبادئ وقواعد محاسبية دون اللجوء إلى التشريعات الجبائية.

أهمية الدراسة :

الإلمام بمختلف حقوق وإلتزامات المؤسسات الإقتصادية للنظام الضريبي الجزائري المنصوص عليها في القوانين التشريعية المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي الجزائري وكذا معالجة مختلف جوانب الضريبية والرسم، حتى تتمكن من إعطاء صورة واضحة للآليات المحاسبية التي تسيرها والقواعد التي تحكمها وأهم الضرائب التي تلتزم أي مؤسسة بدفعها وتسجيلها باختلاف شكلها القانوني

- **أسباب إختيار هذا الموضوع:**

تتمثل دوافع إختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

1- موضوع البحث من بين المواضيع الحية المطروحة في الساحة حاليا كونه يرتبط إرتباطا مباشرا بالتغيرات الإقتصادية المستجدة.
2- تناسب الموضوع محل الدراسة مع طبيعة التخصص.
3- الرغبة في فهم المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب من الناحية التطبيقية والتمكن من ممارستها على الصعيد المهني.
4- تحيين المعلومات الشخصية بالاطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية.
5- المساهمة في إثراء موضوع معالجة الضرائب في المؤسسات الاقتصادية من الناحية الجبائية والمحاسبية.

❖ **أهداف البحث:**

1- الإلمام بجباية المؤسسات الإقتصادية لأهميتها على مستوى الجزئي والكلي.
2- إبراز أهمية المعالجة الصحيحة للضرائب والرسوم في المؤسسات الجزائرية وأثرها على القوائم المالية.
3- ضرورة التحكم المحاسبي لمعالجة الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي الجديد.
4- توضيح كل ما يخص الضرائب والرسوم في المؤسسات الإقتصادية.
5- المساهمة في إنجاز بحث يثري معلومات الطلبة حول المعالجة الصحيحة الضرائب والرسوم.

❖ **المنهج المتبع والمراجع المستخدمة:**

❖ بغية الإجابة على إشكالية الدراسة ومن ثم التساؤلات الفرعية، وإختبار الفرضيات المذكورة سابقا والإلمام بمختلف جوانب الموضوع، تم الإعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي كونه الأنسب في حالتنا لمعالجة عناصر البحث.

❖ **الدراسات السابقة:**

تعددت الدراسات التي عالجت موضوع الجباية في مؤسسة، لكن لا توجد أطروحات دكتوراه أو رسائل ماجستير سابقة إهتمت مباشرة بموضوع المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي إلا أننا سنعرض بعض الدراسات:

- ❖ كحلوش أمينة، أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015 حيث هدفت هذه الدراسة إلى إستعراض التطورات التي شهدتها المحاسبة إستجابة للتحولات الإقتصادية الدولية، وكذا إبراز ضرورة تعديل القوانين الجبائية للتطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ سارة ميسي، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر تخصص فحص وتدقيق محاسبي ، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي 2015 ، تطرقت هذه الدراسة إلى دراسة النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، واختارت دراسة حالة عينة عن المؤسسات.
- ❖ قطاف نبيل ،دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ،دراسة ميدانية لبلدية بسكرة الفترة ما بين 2000–2006، مذكرة ماجستير تخصص نقود و تمويل ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2008، هدفت هذه الدراسة إلى معالجة دور دور الذي تلعبه الضرائب و الرسوم في تمويل ميزانية البلديات .
- ❖ فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية تطبيق المراجعة الجبائية والمساهمة في تفعيل عملية التسيير الجبائي لتجنب مخاطر جبائية متعددة وبالتالي تحقيق الأمن الجبائي.

- ❖ **صعوبات الدراسة**

– ضيق الوقت الذي حال دون الإلمام الكافي بكل الجوانب.

–الحالة الصحية التي تمر بها البلاد مما أدى إلى غلق الجامعات ومراكز البحث.

– صعوبة إيجاد مؤسسة للتربص.

❖ **خطة البحث:**

للإجابة عن الإشكالية المطروحة وإختبار صحة الفرضيات إرتأينا تقديم خطة تحقق مبدأ وحدة الموضوع وتسلسل الأفكار من خلال فصلين نظريين .

الفصل الأول: نتناول فيه الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي و المحاسبة الجبائية، فقد تطرقنا إلى كل من ماهية النظام المحاسبي المالي وأهميته و خصائصه وأهدافه، إضافة إلى دواعي الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي، مع تطبيق النظام المحاسبي المالي ،كما قدمنا مفهوما شاملا عن المحاسبة الجبائية والنظام الجبائي الجزائري وفي نهاية الفصل قمنا بعرض هياكل الإدارة الجبائية في الجزائر، أما في الفصل الثاني قمنا بدراسة مختلف الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسات الاقتصادية، مع ذكر مختلف التصريحات الجبائية وانهينا الفصل بالمعالجة المحاسبية لكل من الضرائب و الرسوم.

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والمحاسبة الجبائية

تمهيد

مع تبني النظام المحاسبي المالي الذي من المؤكد أن يحمل في طياته الكثير من الانعكاسات التي تؤثر على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة ، التي من أهمها الجانب الجبائي المرتبط ارتباطا وثيقا بالنظام المحاسبي ، وباعتبار المحاسبة الجبائية جزء من النظام المحاسبي كان يجب على الدولة القيام بعصرية النظام الجنائي وتقليل تأثيرات تغير المرجع المحاسبي ، لجعل المؤسسة الجزائرية تحظى بإطار قانوني مدعم بما فيه الكفاية يمكنها من تحسين العلاقة بين المحاسبة والجباية . لذا سيتم تقسيم الفصل الى مبحثين :

المبحث الأول:مدخل للنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني :المحاسبة الجبائية و النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الأول : مدخل للنظام المحاسبي المالي.

من خلال الإصلاح المحاسبي في الجزائر قام المجلس الوطني للمحاسبة المكلف بمهمة التوحيد المحاسبي بإعداد النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مجموعه من المعايير المحاسبية المستمدة من المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية. كما أنها تواجه الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي الجديد العديد من الصعوبات التي تجعل البيئة لا زالت غير مهيئة بصفة كامل، لكن هذا لا يعتبر مبررا لترك العمل بهذا النظام، بل من المهم تهيئه البيئة في الوقت الذي يطبق في هذا النظام بشكل تدريجي.

المطلب الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي.

بسبب النقائص والعيوب المتواجدة بالمخطط المحاسبي الوطني تم الانتقال إلى النظام محاسبي جديد إلا وهو النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي.

يعرف النظام المحاسبي المالي حسب نص المادة الأولى من قانون رقم 7 – 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 "يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص المحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات التطبيق".

- التعريف الأول :

حسب نص المادة 2 من نفس القانون تطبق إحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية ، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.[1]

- التعريف الثاني :

حسب نص المادة 3 من قانون 7 – 11 المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية ، وتصنيفها وتقسيمها وتسجيلها عرض كشوف تعكس

[1] Belaroussi Ahmed Tidjani, le système comptabilité financier, maison houma,2009 , page21

صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.[1]

●التعريف الثالث :

يعتبر النظام المالي المحاسبي إعادة للنقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي لسنة 1975 والذي يندرج في إطار عمليات التحديث المصاحبة للإصلاح الاقتصادي الذي باشرته الجزائر، كما يعتبر في الحقيقة تغيير الثقافة المحاسبية المالية و محاولة التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية، والذي يعتبر المرجع العالمي باعتبارها مطبقة من طرف أكثر من 120 منظمة مهنية في العالم.[2]

ويتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة الحسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامه ولا سيما :[3]

●محاسبة التعهد.

●استمرارية الاستغلال.

●قابلية الفهم.

● الدلالة.

● المصداقية

● قابلية المقارنة.

---

[1]– زغوان سفيان ، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية دراسة حالة شركة مطاحن الحاج صالح الوادي، مذكره مقدمه متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية تخصص تدريب محاسبي، جامعه محمد خيضر، الوادي،2011،ص4.

[2] –أمينه بوعزي، المحاسبة البيئية في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة بتروجان باتنة، قدم ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي،2019/2018، ص 26.

[3] –بعلي زهية، دور النظام المحاسبي المالي scfفي الافصاح عن المعلومة المالية دراسه حاله مديرية الضرائب بمستغانم، مذكر تخرج مقدمه ضمن متطلبات شهادة ماستر اكاديمي في علوم التسيير تخصص تدقيق محاسبي ومراقبه التسيير، جامعه عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017/2016ص10-11.

- التكلفة التاريخية.

- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر.

ويشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليل لإعداد المعايير المحاسبة وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

يعرف الإطار التصوري :

- مجال التطبيق.

- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.

الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

- يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيمي.

وتحدد المعايير المحاسبية:

- قواعد التقييم وحساب الأصول الخصوم والأعباء.

- محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها.

- تحديد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

وتسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

الفرع الثاني : خصائص النظام المحاسبي المالي.

يتميز النظام المحاسبي بعده خصائص نستخلصها من التعاريف السابقة[1]

[1] –سفيان نقماري ، رحمة بالهادف ، واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، عبد الحميد بن باديس بمستغانم، الجزائر،2013،ص4.

●يرتكز على المبادئ أكثر ملائمة من الاقتصاد الدولي، معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

● الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافة عن المبادئ التي تحدد التسجيل.

● يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من جراء المقاربات واتخاذ القرارات.

الفرع الثالث : أهمية النظام المحاسبي المالي:

من اجل الدخول في الاقتصاد الدولي والاندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية باتت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن إبرازها فيما يلي :[1]

●يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة، النظام المالي المحاسبي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية، فهو قريب من الممارسات المحاسبية العالمية ومتكيف مع الاقتصاد الحديث بإنتاجه معلومة ذات جودة مما يؤدي إلى تقريب المحاسبة الجزائرية من المحاسبة العالمية.

●يستجيب الاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية كما يسمح بالمقارنة.

●النظام المحاسبي أتى لسد الثغرات في القانون التجاري ومنع الممارسات غير شرعية ولترسيخ أسس التسيير الشفاف.

●يشجع الاستثمار الأجنبي نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب.

●خلق انسجام بين النظام المحاسبي الجزائري والأنظمة المحاسبية الدولية.

●تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في جدول سيولة الخزينة ، جدول حركات رؤوس الأموال بالإضافة إلى جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.

[1]–أمينة بوعزيز، نفس المرجع السابق ، ص 28.

الفرع الرابع : أهداف النظام المحاسبي المالي.

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف اختيارات المهنيين والمستثمرين، يساهم تقديم المعلومة المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية بلا شك في تحسين جودتها وسيساعد في تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي:[1]

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.

تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية.

- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية.
- تقييم عناصر الميزانية وفق لمبدأ الصورة الوفية والعادلة.

المطلب الثاني : دوافع الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي.

قبل التفصيل في النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، نلقي الضوء على المخطط المحاسبي الوطني الذي كان منظما للمحاسبة في الجزائر قبل النظام الجديد، واهم النقائص التي ميزته وجعلت من التحول نحو هذا النظام ضرورة ملحة.

الفرع الأول : مخطط المحاسبي الوطني.

ظهر المخطط المحاسبي الوطني ليحل محل المخطط المحاسبي الفرنسي، الذي كانت تعمل به الجزائر منذ 1957، وقد بدا العمل به ابتداء من 1/1/ 1976، بعد أن أصدرت الجزائر القانون الذي جاء بهذا المخطط في29 /4/ 1975، معلنة بذلك استقلالها المحاسبي من جهة، وبناء جهاز محاسبي يستجيب لتوجهات اقتصاد البلاد من جهة أخرى.[2]

الفرع الثاني: أهم النواقص التي ميزت المخطط الوطني المحاسبي.

[1] –لعشيش جمال، محاسبه المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص3.

[2] –بالعور سليمان، 2014، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، رؤى اقتصادية، العدد السادس، ص 202.

هناك العديد من النواقص التي ميزت المخطط المحاسبي الوطني نذكر منها : [1]

- أصبح PCN ما يتماشى مع الظروف الاقتصادية الراهنة، خصوصا بعد انفتاح الجزائر على الاستثمار الأجنبي الذي يتبنى اقتصاد السوق، في الوقت الذي صمم فيه PCN يتناسب مع الاقتصاد الاشتراكي الموجه.
- تصنيف حسابات التسيير حسب طبيعتها وإهمال التصنيف الوظيفي.
- اعتماد PCNعلى مبدأ التكلفة التاريخية لعناصر الذمة المالية وكذا حسابات التسيير لا يعطي الصورة الحقيقية، مما يجعل من القرارات المتخذة غير عقلانية.
- غياب عدد من الحسابات في PCN مثل رأس المال البشري، رأس المال المسدد وغير المسدد المصاريف الموزعة على عدة سنوات، نواتج التحصيل، الديون المقدرة، الخدمات البنكية،.... وغيرها من الحسابات، بالإضافة إلى غياب المعالجة المحاسبية لبعض العمليات المهمة كعمليات قرض الإيجار، البنايات المنجزة على أراضي الغير.
- لا يوجد اي تمييز أو فصل بين الأصول المتداولة وغير المتداولة، والخصوم المتداولة وغير المتداولة، حيث أن تصنيف الديون والحقوق حسب طبيعتها وليس حسب سيولتها ومدة الوفاء بها جعل عملية التحليل المالي صعبة.
- تعالج مصاريف البحث والتطوير إلا أنها مصاريف إعدادية، على أساس أنها قيم معنوية، حيث أن القيم المعنوية محددة بشهرة المحل وحقوق الملكية الصناعية والتجارية.
- ومن أهم النقائص غياب الإطار المفاهيمي ولو بصورة ضمنية مما يتسبب في جمود المحاسبة في الجزائر،وذلك لأن الإطار المفاهيمي يسمح بتحديد أهداف القوائم المالية وعناصرها وخصائصها النوعية وكذا مستعملي المعلومات المحاسبية، ويحدد المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.

الفرع الثالث : دوافع الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي.

تعتبر النقائص التي ذكرناها في PCN إحدى الأسباب الرئيسية التي دفعت بالتحول نحوSCF، حيث بقي PCN ثلاثون سنة دون تغيير أو تعديل وهذا مخالف لمعيار مدة تعديل النظام المحاسبي المتعارف عليه وهو عشر سنوات، مما جعل PCNغير قادر على

[1] –نفس المرجع السابق،ص2002–2003.

معالجة بعض الحقائق الاقتصادية الجديدة كعمليات قرض الإيجار وحقوق الامتيازوالعمليات بالعملة الصعبة وتغيرات الأسعار وغيرها، بالإضافة إلى ذلك هناك أسباب ودوافع أخرى داخلية دفعت بالتحول نحو SCF ، وتعتبر في غالبها أوجه قصور أخرى في PCN :[1]

- الصعوبات الكبيرة في تقييم المؤسسات لأجل وخصصتها.
- المعلومات المضللة التي كان يتم الإفصاح عنها عن طريق PCNلكثير من المؤسسات.
- قصور القوائم المالية في تلبيه حاجيات مستخدميها، أي أن المعلومات التي كانت تتواجد في تلك القوائم كانت ناقصة أحيانا وغير حقيقية أحيانا أخرى لاستعمالها في صناعة القرار.
- إلزام المؤسسات بتطبيق طرق محاسبية رغم عدم تماشيها مع واقعها الاقتصادي.
- ضعف أدوات القياس المعتمدة من قبلPCN.
- يستجيب PCNبالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية، وقد تم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.
- النظرة القانونية التي تطغى على النظرة الاقتصادية فيPCN.
- غياب صنف المحاسبة التحليلية وعدم إجبارية المؤسسات على استعمالها رغم كونها أداة فعالة في التسيير.
- نقص تجانس الحسابات في التسيير: فرغم أن PCNحاول الحفاظ على تجانس الحسابات داخل الصنف الواحد.

أما الأسباب والدوافع الخارجية فتتمثل في الأتي :

- إصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة التغيرات التي حدثت في الساحة الاقتصادية للبلاد كالتوجه نحو اقتصاد السوق، والشراكة مع الاتحاد الأوروبي، والتحضير المنظمة العالمية للتجارة.
- توحيد القوائم المالية ونوعيتها.
- إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من اجل ربط الجزائر بالممارسة المحاسبية الدولية.
- اشتراط الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية عند طلب الاستفادة من أي خدمة كانت في الأسواق المالية الدولية.

[1] -نفس المرجع السابق،ص2004-2005.

الفرع الرابع : الفرق بين النظام المحاسبي المالي SCFوالمخطط المحاسبي الوطنيPCN.

سنحاول المقارنة بين النظام المحاسبي المالي SCFالمخطط المحاسبي الوطني، من خلال إبراز أهم الاختلافات بينهما، في الجدول التالي :[1]

الجدول رقم 1-:1 الفرق بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني.

PCN	SCF
رؤية قانونية للمؤسسة: المحاسبة وسيلة للرقابة وأداة للضبط الاجتماعي.	رؤية اقتصادية للمؤسسة: المحاسبة أصبحت عبارة عن معلومات مالية تساعد في اتخاذ القرار.
صورة صادقة عن الحسابات المترجمة للوضعية القانونية لأصول وخصوم المؤسسة(تقييم الأملاك).	صورة صادقة عن الوضعية المالية، الأداء وسيولة(أو تدفقات) الخزينة للكيان الاقتصادي.
أسبقية القانون على الواقع الاقتصادي: حيث لا يظهر بالأصول إلا الخيرات التي تمتلكها المؤسسة.	أسبقية الواقع على الشكل: حيث يظهر بأصول المؤسسة الخيرات التي تراقبها (القروض الإيجارية).
قيمة محاسبية للأصول: تقييم بالكلفة التاريخية.	قيمة سوقية للأصول: إدماج مفهوم القيمة العادلة.
ارتباط وثيق بين المحاسبة والجباية.	استقلالية المحاسبة عن الجباية ، تسيير استراتيجي.
الكشوفات المالية: أولوية جدول حسابات النتائج لأجل قياس المؤشرات الاقتصادية الكلية مع عدم إدماج بعض البيانات في الميزانية (خارج الميزانية)وبالتالي بيانات ناقصة لا تسمح باتخاذ القرار.	الكشوفات المالية: أولوية الميزانية على جدول حسابات النتائج وهي مطابقة للمعاييرiFRS ، كما تتضمن زيادة على ذلك جدول تغيرات الأموال الخاصة و جدول تدفقات الخزينة.

المصدر:من إعداد الطالبة.

[1] Selem Naitoubbas, les normes iAS et IFRS pour une meilleure gestion comptable, bulletin mensuel de la caisse nationale d'assurance chômage, N33, janvier/ février/ mars, 2008.

المطلب الثالث: تطبيق النظام المحاسبي المالي.

يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي العديد من العوائق والصعوبات لعدم توفر البيئة المواتية وعدم نضج الاقتصاد الوطني، ويمكن تلخيصها كالأتي :[1]

- حداثة النظام وعدم توفر الخبرات اللازمة التي تشرف على تطبيق النظام المالي الجديد.
- نقص المراجع وعدم توفر دليل محكم للنظام المحاسبي المالي الجديدSCF.
- نقص البرمجيات للنظام المحاسبي المالي الجديد SCFالتي من شأنها المساعدة على تطبيقه.
- صعوبة تأقلم المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي الجديد نظرا لحداثته وعدم توفر الوقت الكافي حتى تتمكن من التكيف معه.

الفرع الثالث : مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 05.04.02 من القانون 07_11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي[2] :

كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاضعة لأحكام الخاصة بها والمعنيون بمسك المحاسبة هم:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

[1] -أمينة بوعزيز، نفس المرجع السابق ، ص 29.

[2] –الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07_ 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 4، ص 3.

الفرع الثالث: شروط نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.

من أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هدا النظام، يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات و الإجراءات و التي نراها في نظرنا ضرورية لنجاح اعتماد المخطط المحاسبي الجديد، و التي نلخصها في النقاط التالية : [1]

- المرور بمرحلة انتقالية تسمح بالسحب الجزئي للنظام الحالي و الإدخال التدريجي للنظام الجديد.
- توضيح معالم هدا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات و الملتقيات.
- تحديد مختلف التشريعات و التنظيمات التي تتعلق بهدا القانون و إصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة الضرائب.
- تكوين و رسكلة الإطارات و المختصين و الأكاديميين لهدا النظام المحاسبي الجديد و الانطلاق في تكوين و تأطير الطلبة و المتربصين حول المعايير الجديدة و حث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية.
- تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد.
- مد جسر التعاون بين المؤسسة و الجامعة لأنه من شأن الجامعيين و المتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي و المساهمة في بناء المؤسسات و عدم استخدام سياسة الانطواءو الانعزال على المحيط الخارجي و اعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة.

المبحث الثاني : المحاسبة الجبائية والنظام الجبائي الجزائري.

إن النظام المحاسبي بصفة عامة ذو صلة وطيدة بالمحاسبة الجبائية،فالأول يعمل على توفير المعلومات المتولدة من الأنشطة الاقتصادية والأحداث التجارية، من خلال إعداد قوائم مالية، أما الثاني فيهدف إلى تحديد قيمة الضريبة بالاستناد على القوائم المالية.

[1] Projet de système comptable Financier, Conseil de la comptabilité, ministère des finances, Février 2005, P 4-5.

المطلب الأول: مدخل للمحاسبة الجبائية.

للمحاسبة الجبائية جانبان، جانب علمي نظري يتمثل في القواعد والمبادئ التي يمكن أن يقام عليها بيان ضريبي سليم، وجانب تطبيقي يهدف إلى ترجمة أهداف المشرع الجبائي.

الفرع الأول: ماهية المحاسبة الجبائية (الضريبية).

المحاسبة الجبائية هي المحاسبة التي تتحدد من خلالها ضرائب المؤسسات والتي تقوم على أساس علاقة اتصال المحاسبة والجباية، فهي فرع من فروع المحاسبة المالية إذ أن المحاسبة الجبائية لا تخرج عن إطار وفرضيات ومبادئ وقواعد المحاسبة المالية إلا بحدود ما يقضي به التشريع الجبائي، فالمشرع الجبائي يتأثر بالمحاسبة المالية وقواعدها المتعارف عليها، حيث يلزم المكلفين بمسك دفاتر وسجلات معينة، وتقدير التصريحات الجبائية المختلفة التي تعكس الالتزام الجبائي لكل مكلف وتقديمها إلى مصلحة الضرائب، وتحديد الإيرادات والتكاليف واجبة الخصم.[1]

الفرع الثاني : خصائص المحاسبة الجبائية(الضريبية).

وتتمثل خصائص المحاسبة الجبائية في ما يلي: [2]

- المحاسبة الجبائية خاضعة للنظام المحاسبي المطبق.
- تخضع إلى القوانين الجبائية المفروضة لكل دولة، ففي الجزائر مثلا تخضع إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشر، قانون التسجيل، قانون الطابع.
- إن المحاسبة الجبائية تهدف إلى توفير معلومات تتعلق بتحديد وعاء الضريبة.

---

[1]–بن نابي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بونعامة بخميس مليانة،2017، ص6.

[2] –نفس المرجع السابق،ص6–7.

الفرع الثالث : أهمية المحاسبة الجبائية(الضريبية).

تتمثل أهمية المحاسبة الضريبية بما يلي[1]:

- مجال محاسبي هام للغاية في القطاع الحكومي، حيث يساعد الحكومات على احتساب النسبة المالية الواجب فرضها على الأفراد والمنشآت.
- توزيع النسب بين فئات المجتمع وفقًا للحالة المالية التي تحققها كل فئة وليست نسبة محددة تطبق على كافة الشرائح، وبالتالي تحقيق العدل والمساواة.
- تحقيق مصدر إيراد مالي للدولة باعتبارها وسيلة مساعدة لتطبيق السياسات المالية.
- مساهمة المحاسبة الضريبية بكل فاعلية في معالجة المشاكل الاقتصادية كالتضخم النقدي وتغطية العجز المتحقق في ميزانيات المدفوعات عند تحققها.
- توفير الحماية للصناعة الوطنية أمام المنافسة الصناعية الخارجية، وذلك بفرض نسب من الضرائب الواجب دفعها على الاستيراد الخارجي.
- التحفيز على الاستثمار الأجنبي والتشجيع عليه.

المطلب الثاني :النظام الجبائي الجزائري.

لا جدال اليوم عن أهمية المكان الذي تحتله نظرية الجباية بين نظريات الاقتصاد العام، وهي تمر على مراحل متعددة من تحضير وتجهيز للمشروع الضريبي وحتى التحصيل النهائي ودخول الاقتطاع النقدي في خزينة الدولة، إذن فالجباية لابد أن تخضع لنظام يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة ذات الأعباء المختلفة والمشكلات متعددة الآثار ذلك هو النظام الجبائي.

[1] –إيمان الحياري، الاطلاع على موقع في الانترنت، يوم 25 جويلية 2020،على الساعة 16:43، https://www.google.com/amp/s/www.mah6at.net/%25D8%25A7%25D9%2584%25D8%25A9-425D9%2585%25D8%25AD%25D8%25A7%25D8%25B3%25D8%25A8%25D8%25A7%25D9%2584%25D8%25B6%25D8%25B1%25D9%258A%25D8%25A8%25D9%258A%25D8%25A9/amp/.

الفرع الأول : نشاه النظام الجبائي الجزائري .

عرفت الضريبة منذ أقدم العصور والأزمنة، إلا أنها تطورت مع مرور الزمن حتى وصلت إلى ما هي عليه في الوقت الحاضر حيث يمكن تلخيص مراحل تطور الضريبة كما يلي:[1]

- **المرحلة الأولى:** مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المعروفة، فقد كانت ممثلة في شكل قبيلة أو عشيرة التي كان شيخها أو زعيمها يجمع من أفرادها ما يمكنهم تقديمه لحمايتهم وتحسين أمور قبيلتهم ومع تعدد حاجات الفرد وتنوعها أدى إلى ظهور ما يسمى بالحاجة العامة التي لا يمكن لأي فرد تحمل نفقاتها لوحده ، مما استلزم وجود مجلس للقبيلة يقوم بتنظيم الحياة وتقسيم العمل من أجل توزيع النفقات بين جميع الأفراد، ومع توسيع القبيلة وزيادة مهام مجلسها ظهر مفهوم الدولة كمنظم للحياة الاجتماعية وأصبح من الضروري للدولة تأمين الموارد اللازمة للمحافظة على الأمن والدفاع عن ممتلكات الأفراد وحماية المجتمعات من الاعتداءات الخارجية مما أدى إلى فرض تكاليف إلزامية نظير ممارسة بعض المهن ونظير بعض الخدمات.
- **المرحلة الثانية:** مرحلة ما بعد ظهور الدولة ككيان قائم بذاته واستخدام العملة النقدية بدل المقايضة، تعدى دور الدولة المهام التقليدية المسؤولة عن تحقيق الرخاء العام بشكل أوسع بزيادة الخدمات المقدمة من طرفها (التعليم، الصحة، المواصلات و الدفاع...) وبالتالي تطور مفهوم الضريبة وأصبح أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، كما أنها أصبحت تعتبر من أهم موارد الدولة في العصر الحديث.

[1]- بوهالي رتيبة، **جباية المؤسسة**، مطبوعة جامعية قسم علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل سنة 2017، ص02.

الفرع الثاني: مفهوم النظام الجبائي.

غالبا يعرف النظام الجبائي من خلال النظام الضريبي، وفقا لهذا المفهوم نجد عدة تعاريف منها[1]:

●**التعريف الأول:** هو مجموع الضرائب المطبقة في بلد معين وفي لحظة معينة.

والمفهوم الضريبي الضيق هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.

أما المفهوم الواسع يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها معا وتفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين.

●**التعريف الثاني:** هو مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من اجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

●**التعريف الثالث** : هو الإطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء اعتبارات واقتصادية واجتماعية وإدارية.

من التعاريف السابقة يمكن أن نحدد تعريف النظام الجبائي بأنه" مجموعة الاقتطاعات الجبائية في بلد معين، وخلال فترة معينة تشكل فيه الضريبة الاقتطاع الأمثل من حيث وعائها وتحصيلها بتناسق وتجانس صورها الفنية و الآثار الاقتصادية المختلفة، الهادفة لتحقيق ادوار الدولة، بما يعكس طبيعة النظام الاقتصادي والسياسي و الاجتماعي المتكامل والراشد.

[1]- العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992– 2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2006،ص45.

الفرع الثالث:أهداف النظام الجبائي.

يهدف النظام الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف مسطرة وفق خطط اقتصادية ، اجتماعية وسياسية ، ومن أبرز هذه الأهداف:[1]

- تحقيق نمو اقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيه نحو الاستثمار.
- إعادة توزيع المداخيل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية.
- إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته.
- تحقيق أهداف اجتماعية وتتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين من خلال التمييز بين الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين وإخضاع كل طرف لمعاملة خاصة ،التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية و توسيع تطبيق مختلف أنواع الاقتطاعات ومراعاة المقدرة التكليفية للمكلف ولتقليل من الإعفاءات.
- تحقيق أهداف اقتصادية وتتمثل في عدم عرقلة وسائل الإنتاج ،توفير حوافز للقطاع الخاص وخلق جو المنافسة بين المؤسسات و تعبئة الإدخار المحلي وتوجيهه نحو المشاريع الإنتاجية.
- تحقيق أهداف مالية والتي تقتضي تحقيق إيراد مالي يغطي التكاليف العامة للدولة والتي تتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- تحديد أهداف تقنية وتتمثل في عصرنة الإدارة الضريبية وتبسيط النظام الضريبي.

[1] –محمد ديلخ، تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي الجزائري، مذكرة مقدمة كجزء من المتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضربسكرة، 2017 ،ص25–24:.

المطلب الثالث:الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية في الجزائر.

إن الإدارة الجبائية لها عدة هياكل مركزية وجهوية و أخرى وفية وفق قوانين تشريعية وتنظيمية تحدد فيها الاختصاصات الإقليمية لكل هيئة إدارية ، وعليه يجب التطرق إلى الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية على كل المستويات.

الفرع الأول :المديرية العامة للضرائب.

تعتبر المديرية العامة للضرائب احد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني والتي تعتمد عليها الحكومة في تنفيذ برامجها، لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي والتحكم في كل جوانبه من التشريع والتنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات، كما تتمثل الغاية الرئيسية للمديرية العامة للضرائب في الاطلاع بمهامها كإدارة فعالة ومصغية لتطلعات المكلفين بالضريبة ، لاسيما ما تعلق منها بتبني القيم الأساسية للمجتمع وكذا تكريس الحقوق الفردية والجماعية، وحيث أنها مكلفة بتطبيق حق سيادي للدولة وهو تحصيل الضريبة[1].

[1]– دليل اخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب 2007 ،ص3.

الشكل رقم 1-1 : الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



المصدر: عبد المجيد قدي ،دراسات في علم الضرائب ،دار جرير للنشر ،عمان ،الأردن،2011،ص 280.

الفرع الثاني: المديرية الجهوية للضرائب.

تمثل المديرية الجهوية للضرائب الإدارة المركزية على المستوى الجهوي وتعتبر همزة وصل بين المديريات الولائية للضرائب وبين المديرية العامة للضرائب بهدف ربط القاعدة بالقمة كما تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، وتضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، ومن مهامها تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي مع توجيهها وتنسيقها وحتى مراقبتها[1] .

وبهذه الصفة تتولى المديرية الجهوية للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي[2]:

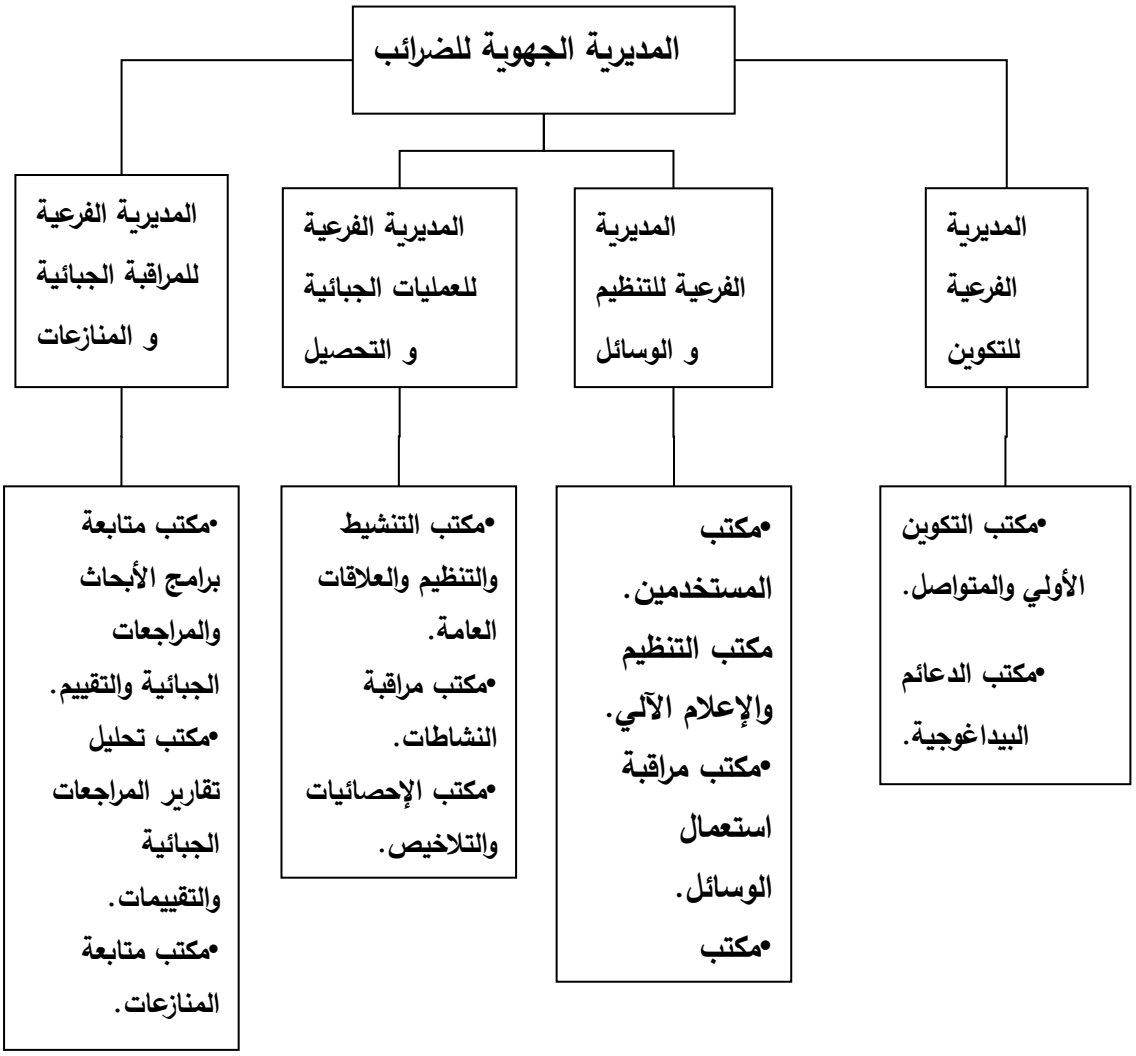
- تسهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية في طرقها ومقاييسها وحتى إجراءاتها.
- تعد بصفه دورية كل التحصيلات والملخصات المتعلقة بأعمال المصالح الجبائية المحلية.
- أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي كما تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
- تقدر احتياجات المصالح الجبائية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية وتعد تقريرا دوريا عن ذلك.
- تنظم أشغال لجنة الطعام لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب النصوص التشريعية.

---

[1]–الياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2011 ،ص 99.

[2] –نفس المرجع السابق ،ص 100.

الشكل رقم 1-2 : الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب.



المصدر:من المواد 12 إلى 28 من القرار المؤرخ في 1998/07/12و الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحيتها ،الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في1998/10/25،ص14.

الفرع الثالث: المديرية الولائية للضرائب.

تسهر المديرية الولائية للضرائب على احترام التنظيم والتشريع الجبائيين ، مع متابعة ومراقبة نشاط المصالح الخارجية لتحقيق الأهداف المحددة لها ، كما تعتبر العلاقة بين المديرية الجهوية للضرائب والمديريات الولائية الواقعة ضمن دائرتها الإقليمية علاقات سلمية ، و تلتزم المديريات الولائية بإبلاغها بكل الجداول الإحصائية المعدة دوريا و المنصوص عليها في التنظيم المعمول به وتقديم كل البيانات والتقارير التي تخص سير المصالح أو تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين[1] .

أما المهام الموكلة للمديرية الولائية الضرائب في مختلف المجالات نذكر منها[2] :

- تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية ، وتصدر الجداول و قوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها و تصادق عليها وتقوّم نتائج الحصيلة الدورية.
- تحلل وتقوّم دوريا عمل المصالح الخارجية و تعد تلخيصا عن ذلك ، كما تقترح أي إجراء يحسنعملها.
- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى ، مع مراقبة التكفل والتصفية.
- تنظم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها مع برمجة التدخلات وتتابع تنفيذها و تقوٍم نتائجها.
- تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والتقنية و المالية و تعد تقديرات الميزانية.

---

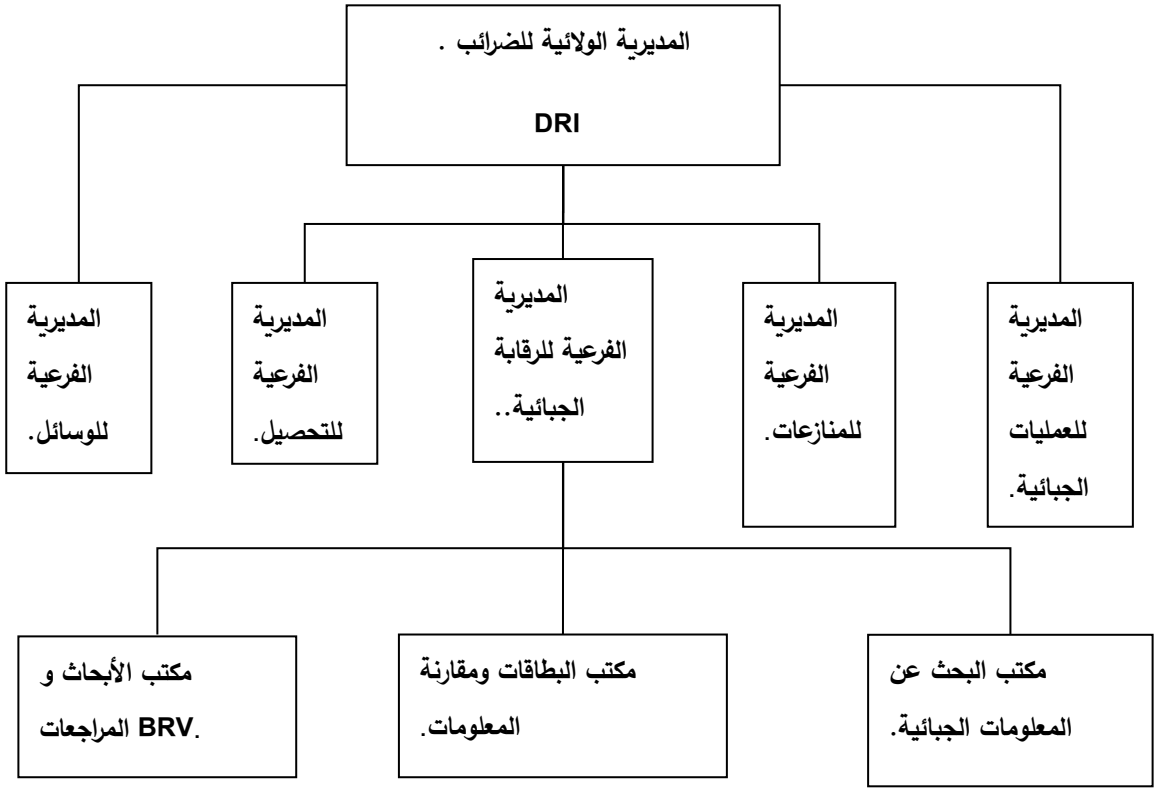
[1]- من المواد 12 إلى 28 من القرار المؤرخ في 12/17/1998 والذي يحدد اختصاص الإقليمي المديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحيتها ، الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في 15/10/1998 ، ص 14.

[2] –المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06–27 المؤرخ في 018 , 2015 ، شجريدة الرسمية من وو المزرعة في 25/09/2006 ، ص 10.

●تسهر على مسك ملفات في جرد الأملاك العقارية و المنقولة ، و على صيانتها والمحافظة عليها ،

●تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم ، وتنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

الشكل رقم 1-:3الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب.



المصدر:الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد43 المؤرخة في 2005/06/22 ، ص 20.

خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي و المحاسبة الجبائية ، بما أن النظام المحاسبي المالي ذو صلة وطيدة بالنظام الجبائي فالأول يعمل على توفير المعلومة المتولدة من الأنشطة و الأحداث الاقتصادية و الثاني يعتبر أداة من أدوات تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية من خلال فرض مجموعة من الضرائب والرسوم فبالتالي صارت المحاسبة في خدمة النظام الجبائي على وجه الخصوص والنظام الاقتصادي ككل.

الفصل الثاني

دراسة الضرائب و الرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري

الفصل الثاني دراسة الضرائب والرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري

تمهيد

تعتبر الضريبة المصدر الأساسي لتمويل النفقات العامة للدولة، ولقد عرفت سلسلة من التطورات لذا فإنها تحتل مكانة خاصة في عالم المالية وصارت أداة في يد الدولة، وأصبحت موضوع اهتمام العديد من رجال الفكر المالي نظرا للدور الكبير الذي تلعبه في التنمية الاقتصادية وكذلك لها أبعاد سياسية اجتماعية واقتصادية، ونظرا لأهمية الموضوع حاولنا الإلمام بعدة جوانب تتعلق بالضريبة والرسم مع تقديم معلومات عامة وشاملة، لذا سوف نتطرق في هذا الفصل إلى مختلف الضرائب والرسوم التي تطبق على المؤسسات الاقتصادية وكيفية معالجتها محاسبيا من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: دراسة الضرائب والرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري؛

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: دراسة الضرائب والرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري.

عرف النظام الجبائي الجزائري إصلاحات شاملة لمواكبة التغييرات الاقتصادية التي مست البلاد بعد الانفتاح على الأسواق الخارجية لذا سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة أهم الضرائب والرسوم التي سوف نقوم بمعالجتها في موضوعنا.

المطلب الأول: الضرائب المفروضة على الدخل والنتيجة.

تنقسم الضرائب المفروضة على الدخل والنتيجة إلى ثلاثة ضرائب أساسية هي:

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية 1991، وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة.

أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و الدخل الخاضع لها .

تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة."[1]

1- تعريف الدخل الخاضع للضريبة:

- يتكون من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا المتمثل في قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه[2]،كما انه يحدد تحديدا مميزا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف ،ويمكن أن نعرفه على أنه ذلك الدخل الصافي المطروح منه جميع الإعفاءات القانونية،[3] معناه:

الدخل الخاضع للضريبة= الدخل الإجمالي أو الإيراد الإجمالي – النفقات والأعباء القانونية – الاعفاءات القانونية.

---

[1]- المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،2019، ص10 :.

[2]- المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019، ص11:.

[3]– بن أعمارة منصور، **أعمال موجهة في تقنيات الجباية**، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2009، ص:107.

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجماليIRG .

للضريبة على الدخل الإجمالي عدة خصائص نذكر منها:[1]

1- **ضريبة سنوية:** تستحق كل سنة على أساس الأرباح التي حققها المكلف بالضريبة أو المحصل عليها خلال السنة؛

2- **ضريبة إجمالية:** تقع على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه بعد طرح كل من الدخل الإجمالي الخام للتكاليف المنصوص عليها قانونا؛

3- **ضريبة وحيدة:** بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة؛

4- **ضريبة مباشرة:** أي أن المكلف لا يمكنه نقل عبئها إلى الغير؛

5- **ضريبة تصاعدية:** يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم على شرائح من الدخول بحيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل؛

6- **ضريبة تصريحيه:** يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي إلى مفتشية الضرائب محل إقامته بموجب وثيقة G 01 يصرح بجميع مداخليه قبل 30 أفريل من كل سنة؛

7- **تفرض على الدخل الصافي:** بعد طرح جميع الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي.

ثالثا: مجالات تطبيق الضريبة .

حسب المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تصنف كما يلي:[2]

1- **الأشخاص الخاضعون للضريبة:**

يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخليهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر. ويعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر

---

[1]- بوبيدي مبروك، **المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر الأكاديمي في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017/2016 ص: 31.

[2]- المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،2019، ص: 10.

بالنسبة إلى كل شخص لديه في الجزائر مكان إقامة ويمارس نشاط مهني(أجراء ،غير أجراء) وأي شخص لديه مسكن (مالك،مستنفع ،مستأجر) باتفاق لفترة مدتها سنة على الأقل ،وكذلك أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم ومهامهم في بلد أجنبي.

- ❖ يخضع كذلك للضريبة على الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا؛ الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية؛ الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.[1]
- ❖ يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسبا مع حقوقهم فيها كل شريك في شركة الأشخاص،كذلك في شركة مهنية مشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها وأعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة . [2]

2-الأشخاص المعفون من الضريبة على الدخل الإجمالي:

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:[3]

كل شخص دخله السنوي الصافي يساوي أو أقل من الحد الأدنى للإخضاع الضريبي في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي،وكذلك السفراء والقناصل من جنسية أجنبية عند منحها البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات.

رابعا: المداخيل الخاضعة للضريبة.

تصنف المداخيل الخاضعة للضريبة كما يلي:[4]

الأرباح و الإيرادات المهنية و المتأتية من تأجير الملكيات المبنية وغير المبنية، مداخيل الأموال المنقولة وكذلك الرواتب والأجور والمنح والريوع العمرية إضافة إلى فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

---

[1]- المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2019، ص10:.

[2]- المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019،ص10.

[3]- المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019،ص: 10.

[4]- المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2020، ص: 04.

خامسا: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي "صنف الأجور" ومكونات الأجر

1- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار ضريبة على الدخل الإجمالي.[1]

وتعتبر أجورا لتأسيس الضريبة:[2]

المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين،التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم، المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون نشاط إضافة إلى نشاطهم الرئيسي .

2- مكونات الأجر والاقتطاعات على الأجور:

تتمثل العناصر المكونة للأجر في الأجر الأساسي، الساعات الإضافية ومختلف التعويضات والمكافئات، وحتى يتم حساب الاقتطاعات المتعلقة بالأجور، يتوجب تحديد عنصران مهمان من مكونات الأجر وهما أجر المنصب والأجر الإجمالي أو الخام أو الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، ومن ثم يمكن تحديد الأجر الصافي الذي يتقاضاه العامل أو الموظف.[3]

أ- **أجر المنصب:** يعتبر من أهم مكونات الأجر لاعتباره أساس يحسب عليه اقتطاع الضمان الاجتماعي.

❖ **مكونات أجر المنصب:** يتكون أجر المنصب من مجموع العناصر الموالية:

- **الأجر الأساسي أو القاعدي:** يطابق الأجر الأساسي مقاييس منصب العمل، ويحدد مبلغه مباشرة من الرقم الاستدلالي الخاص بمنصب العمل الذي يشغله العامل أو درجة الشهادة المتحصل عليها.[4]

---

[1]-المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019، ص17:.

[2]-المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019، ص17:.

[3]- شعباني لطفي، **محاضرات في الجباية**، مطبوعة بيداغوجية، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر2014، ص: **78**.

[4]- بلحوت أميرة، بودالي سميحة، **المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي**، مذكرة نيل شهادة ماستر قسم علوم التسيير جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015 ص: 43.

- **الساعات الإضافية:** الحدود القانونية تقدر ب 173,33 ساعة شهريا، على أن لا يتعدى حجم الساعات الإضافية نسبة 20% من المدة القانونية ولا يتعدى(12) ساعة في اليوم، وأيام العطل فتحسب بزيادة 100% من قيمة الساعة العادية.[1]
- **التعويضات والمكافآت الخاضعة للضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي:** وتتمثل في:
- **تعويض الخبرة المهنية:** يمنح تعويض الخبرة المهنية لمكافأة الأقدمية في العمل المولدة للخبرة المهنية .
- **تعويض الضرر:** يحصل على تعويض الضرر العامل المعين في منصب عمل عن أي ضرر يلحق به في مكان العمل؛[2]
- **تعويض عمل المنصب:** يمنح هذا التعويض للعمال الذين يعملون في عمل تابع لمنصب العمل في أفواج متساوية أو ذوو مسؤولية كبيرة؛[3]
- **مكافأة المردودية الفردية أو/و الجماعية:** يرتبط الاستفادة من مكافأة المردودية الفردية أو/و الجماعية بشرط تحقيق مستويات المردودية الفردية أو/و الجماعية المقررة في برامج أو مخططات المؤسسة المستخدمة وتمنح لكل عامل أو مجموعة عمال يستحقونها شهريا أو كل ثلاثة (03) أشهر.

❖ **حساب أجر المنصب:** من خلال ما سبق يمكن حساب أجر المنصب وفق العلاقة التالية:

أجر المنصب= الأجر الأساسي + الساعات الإضافية + التعويضات والمكافآت الخاضعة للضمان الاجتماعي والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

[1]– شعباني لطفي، **مرجع سابق**، ص: 78.

[2]– لعشيشي جمال، **محاسبة المؤسسة والجباية**، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2010، ص: 62.

[3]– بلحوت أميرة ، بودالي سميحة، **مرجع سابق**، ص: 50.

❖ **الاقتطاعات المطبقة على أجر المنصب:** تطبق على هذا الأجر اقتطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي بمعدل 35%، حيث 9% على عاتق الأجير، و26% الباقية على عاتق المؤسسة المستخدمة[1]، منه نستنتج:

اقتطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي على الأجير = أجر المنصب X 9%.

اقتطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي على المؤسسة = أجر المنصب X 26%.

ب- الأجر الإجمالي أو الخام أو الخاضع للضريبة:

❖ **مكونات الخام أو الخاضع للضريبة:** يتكون أجر الخام من أجر المنصب والمكافآت والتعويضات والمنح غير الخاضعة للضمان الاجتماعي والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، والمتمثلة فيما يلي:

- **تعويض السلة:** لا يمكن أن تقل عن 50 دج بالنسبة لكل وجبة غذاء إلا ، 22 يوما.[2]
- **تعويض النقل:** المؤسسة ملزمة بتوفير خدمة النقل لمستخدميها، أو "تعويض النقل"[3].
- **تعويض السيارة:** تمنح المؤسسة تعويض السيارة لمستخدمها في حالة استعماله لسيارته الخاصة.

❖ **حساب الأجر الخام أو الخاضع للضريبة:** من خلال ما سبق يمكن حساب الأجر الخام وفق العلاقة التالية:

الأجر الخام (الخاضع للضريبة) = أجر المنصب + المكافآت والتعويضات غير الخاضعة للضمان الاجتماعي والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي – اقتطاعات الضمان الاجتماعي.

---

[1]- شعباني لطفي، **مرجع سابق**، ص: 82.

[2]- لعشيشي جمال، **مرجع سابق**، ص: 65.

[3]-شعباني لطفي، **مرجع سابق**، ص: 80-81.

الأجر الخام (الخاضع للضريبة) = أجر المنصب + المكافآت والتعويضات غير الخاضعة للضمان الاجتماعي والخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي – اقتطاعات الضمان الاجتماعي.

- تخضع علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من طرف المستخدمين لنسبة 10% من دون تطبيق تخفيض.[1]

ج- الأجر الصافي: يتكون أجر الصافي من الأجر الإجمالي والمكافآت والتعويضات والمنح غير الخاضعة للضمان الاجتماعي وغير خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، والمتمثلة فى تعويض المنطقة الجغرافية ،المنح العائلية،الأجر الوحيد ومنحة التدريس.

❖ **حساب الأجر الصافي:** من خلال ما سبق يمكن حساب الأجر الصافي وفقا للعلاقة التالية:

الأجر الصافي = الأجر الخام + المكافآت والتعويضات غير الخاضعة للضمان الاجتماعي وغير الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي – (اقتطاعات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي + المعارضة على الأجور + الاقتطاعات ذات الطابع الاختياري)

سادسا: معدل الضريبة على الدخل الإجمالي

يمكن تقسيم معدل الضريبة إلى قسمين:

1- بالنسبة للأرباح المهنية والفلاحية:

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي على الأرباح وفق الجدول التالي:

جدول رقم 2-1: الجدول التصاعدي بالشرائح السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي.

قسم الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	% 0

[1]- شعباني لطفي، **مرجع سابق**، ص: **83**.

من 120.001 إلى 360.000	% 20
من 360.001 إلى 1.440.000	% 30
أكثر من 1.440.000	%35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

2-بالنسبة للأجور:

جدول رقم2-2: الجدول التصاعدي بالشرائح الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي.

قسم الدخل الشهري الخاضع للضريبة	**نسبة الضريبة**
لا يتجاوز 20.000	% 0
من 20.000 إلى 30.000	% 20
من 30.001 إلى 120.000	% 30
أكثر من 120.000	%35

المصدر: تم مراجعة المادة 104 من قانون المالية التكميلي 2020.

سابعا :الإعفاءات والتخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي

1- الإعفاءات والتخفيضات صنف الأرباح :

أ -الاعفاءات

تمتاز الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية بنوعين من الإعفاءات وهما إعفاءات مؤقتة وإعفاءات دائمة.

- **الإعفاءات المؤقتة:** ويمكن تلخيصها في الجدول الآتي:

الجدول رقم2-3: الإعفاءات المؤقتة لصنف الأرباح المهنية

النشاط	مدّة الإعفاء
تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"	**ثلاثة (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.**
	ستة (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت تمارس في مناطق يجب ترقيتها.
	تمدد بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.
	تمدد إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت في منطقة تستفيد من إعانة صندوق تطوير مناطق الجنوب،
الحرفيون التقليديون وكذلك الذين يمارسون نشاط حرفي فني.	**عشر (10) سنوات**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاستناد عل المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

من الجدول السابق نلاحظ أنّ الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" تستفيد من إعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال وهذا في المناطق العادية، وترتفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، كما يمكن تمديد هذه الفترة بسنتين (2) إضافيتين إذا تعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل ولفترة

غير محددة، أي أن فترة الإعفاء تصبح خمسة (5) سنوات في المناطق العادية وثمانية (8) سنوات في المناطق المراد ترقيتها.

- **الإعفاءات الدائمة:** وتتمثل في الأرباح التي يقل أو يساوي الحد الأدنى 120.000 دج،أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين والهياكل التابعة لها،مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية. المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.[1]

ب- التخفيضات: تتمثل فيما يلي:[2]

35 %تخفيض عن نشاط المخبزة دون سواه. 25%تخفيض يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير و أرامل الشهداء، لا يطبق هذا التخفيض على المكلفين بالضريبة الذين يقدر ربحهم تقديرا جزافيا. 30% تخفيض على الأرباح المعاد استثمارها فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط الآتية:

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية ويجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة، وفضلا عن ذلك، يجب أن يبينوا بصورة مميزة، في التصريح السنوي للنتائج.

ج - حالات الإعفاء من دفع التسبيقات على الحساب:

يمكن إعفاء المكلف من دفع التسبيقات المتعلقة بسنة الإخضاع في حالة اعتقاده بأن التسبيقات التي هو بصدد دفعها تفوق أو تساوي مبلغ الضريبة المستحقة في النهاية، ويتعين على المكلف في هذه الحالة إيداع تصريح مؤرخ وموقع من قبله لدى مصلحة

[1] - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، **مرجع سابق**،2019 ،ص:11.

[2] - المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ،2019،ص12:.

الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة وذلك قبل خمسة عشر (15) يوما من تاريخ أجل التسبيق المقبل.[1]

كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يقوم بإعفاء نفسه من دفع التسبيقات بمحض إرادته وتحت مسؤوليته في حالة تيقنه من أن الضريبة المستحقة خلال سنة الإخضاع تكون أقل من 1.500 دج

وفي حالة تأكد الإدارة الجبائية من أنّ المبلغ النهائي للضريبة غير صحيح بتجاوزه التقدير الأولي، يتعرض المكلف بالضريبة لزيادة تقدر بنسبة 10% على المبالغ التي يتم تسويتها.

2- الإعفاءات والتخفيضات صنف الأجور:

أ-الإعفاءات: هناك أشخاص ومداخيل تستفيد من إعفاء دائم نذكر منها:[2]
الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر كمساعدة تطوعية وفي المخازن المركزية للتموين، الأجور والمكافآت المدفوعة إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط ،العمال المعوقين الذين يقل أجرهم أو معاشهم عن 20.000 دج شهريا،التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة وعن المنطقة الجغرافية ،التعويضات المؤقتة والمنح والربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم،المنح ذات الطابع العائلي ، المنح العائلية، منحة الأمومة.

[1] – الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق، ص: 76

[2] – المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019 ،ص17.

ب: التخفيضات:

- ❖ تستفيد المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من تخفيض نسبي على الضريبة الإجمالية بمعدل يساوي 40٪، غير أنه لا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 دج في السنة أو يفوق 18.000دج في السنة، أي مابين 1.000 و 1.500 دج في الشهر.
- ❖ تستفيد مداخيل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين الخاضعين للنظام العام، من تخفيض إضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1.000 دج شهريا، بما يعادل:

جدول رقم 2-4: معدل التخفيض الإضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للعمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم.

قسم الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة التخفيض
من 20.000 و يقل عن 25.000	% 80
من 25.000 ويقل عن 30.000	% 60
من 30.000 و يقل عن35.000	% 30
من 35.000 ويقل عن40.000	%10

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS.

تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991، وتحسب هذه الضريبة بتطبيق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

أولا: تعريف الضريبة على ارباح الشركات IBS.

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات."[1]

ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات.

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:[2]

1- **ضريبة سنوية:** حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.
2- **ضريبة حقيقية:** لأنها تتناسى كليا الحالة الشخصية للخاضع لها دون الأخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، وهي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة والمتمثلة في " الربح".
3- **ضريبة عامة:** كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.
4- **ضريبة نسبية:** وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.
5- **ضريبة تصريحية:** بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS.

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:[1]

---

[1] – المادة 135من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،**2019**، ص30.

[2] – بن أعمارة منصور، **مرجع سابق**، ص: 135.

- ❖ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:
- ➢ شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، علما أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه ،هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة .
- ❖ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12، الشركات والتعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

رابعا: إعفاءات الضريبة على أرباح الشركات.

هناك بعض الأنشطة تستفيد من الإعفاء بصفة دائمة أو مؤقتة وهذا حسب ما جاءت به المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة ونذكر منها:[2]

تستفيد الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني إعفاء كلي مدة 3 سنوات ابتداء من دخولها حيز النشاط وترفع هذه المدة إلى 6 سنوات إذا كان في منطقة يجب ترقيتها وتمدد بسنتين عندما يتعهد المستثمرين بالتوظيف 3 عمال على الأقل لمدة غير محدودة، التعاونية الاستهلاكية التابعة لمؤسسات وهيئات العمومية،المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها؛التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا حالات المستفيدين من الاعتماد الذي تسلمه المصالح التابعة لوزارة الفلاحة،تستفيد من إعفاء 3 سنوات من الوكالات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات والأسفار وكذلك شركات الاقتصادية

[1] - المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2019،ص30:.

[2] – الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، **مرجع سابق**، ص38 –35 :.

المختلطة الناشطة في القطاع السياحي، تستفيد من الإعفاء الدائم للعمليات المدرة للعملة الصعبة ولاسيما عمليات البيع الموجهة لتصدير وتأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

خامسا: المعدلات المطبقة.

طبقا للمادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدل للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة فإن معدل الضريبة على أرباح الشركات هي كالتالي:[1]

1- **المعدل العادي (Le taux normal):**

- ❖ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- ❖ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- ❖ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

2- **المعدلات الخاصة** (الاقتطاع من المصدر): تطبق كما يوضحه الجدول أدناه:

جدول2-5 رقم : المعدلات الخاصة للضريبة على أرباح الشركات

المعدل	النشاط الخاضع للضريبة
% 10	• بالنسبة لعوائد الديون و الودائع والكفالات. • بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية (تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل).
% 20	بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.
% 24	• بالنسبة للمداخيل التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشات مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات. • المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى او تستعمل في الجزائر. • العائدات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج بموجب امتياز رخصة

[1] - لجناف عبد الرزاق، **محاضرات في جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2017-2018 ص34 : .

	استغلال براءتهم.
40 %	بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملة.

المصدر: من المادة **150** من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة.

تم تأسيس نظام ضريبي جديد في قانون المالية لسنة 2007، يطبق على المكلفين الخاضعين في النظام الجزافي القديم، حيث أصبحوا يخضعون لضريبة جديدة.

أولا: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة.

" تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتغطي زيادة على ذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".[1]

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة.

يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة:[2]

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي، أو تجاري أو حرفي، أو مهنة غير تجارية والتي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار 30.000.000 دج.
- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلين للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر

[1]– المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019،ص64:.

[2]– المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2019،ص64:

– أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة.

ثالثا: اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي، ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين المواليتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه، يمدد الاختيار ضمنيا على فترة ثلاث (3) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنيا.[1]

رابعا: الأشخاص و النشاطات المعفون من الضريبة.

1– الإعفاء الدائم:

المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها؛ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية،الحرفيون التقليديون و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا، الذين اكتتبوا دفتر شروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم. [2]

[1]: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، **مرجع سابق**، ص8–7 :.

[2]: - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، **مرجع سابق**، ص8–7 :.

خامسا: أساس دفع الضريبة.

تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدل 05 % بالنسبة لنشاطات الإنتاج وبيع السلع، وبمعدل 12% بالنسبة للنشاطات الأخرى.

حيث لا يمكن أن يقل المبلغ المستحق خلال السنة عن 10.000,00 دج، ويحدد هذا الحد الأدنى ب: 5.000,00 دج بالنسبة للمتعاملين المستفيدين من أنظمة الإعانات على الشغل.[1]

سادسا: تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة.

- يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، الشروع في حساب الضريبة المستحقة و إعادة تسديدها حسب الدورة المنصوص عليها في المادة 365 من هذا القانون.[2]

- في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة فيتم صبهم في نظام الربح الحقيقي.[3]

في الحالة المخالفة، يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي لمجمل مداخيله.

---

[1] – شلالي عبد القادر، **محاضرات في جباية المؤسسة**، مطبوعة جامعية، جامعة أكلي أمحند أولحاج البويرة ، 2016 ص: 65.

[2] – المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2019،ص64:.

[3]– شلالي عبد القادر، **محاضرات في جباية المؤسسة**، مطبوعة جامعية، جامعة أكلي أمحند أولحاج البويرة ، 2016 ص: 65.

المطلب الثاني: الضرائب المفروضة على رقم الأعمال.

تتمثل الضرائب المفروضة على رقم الأعمال في الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة(TVA)

هو ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك ويخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي، ويتحمله المستهلك النهائي،او بمفهوم أخر هو ضريبة تفرض على القيمة المضافة للسلع و الخدمات حيث تظهر قيمتها المحسوبة في كل مستوى في السعر النهائي للمستهلك.[1]

ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:[2]

1- **ضريبة حقيقية:** لأنه يشمل كل مستعمل للدخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات؛

2- **ضريبة غير مباشرة:** تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن من طرف المؤسسة التي تعتبر المدين الشرعي الذي يضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات؛

---

[1] عداوري عبد الحليم،بن حورية حميد،**المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي**،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ،تخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة بومرداس،جوان 2019،ص32:.

[2] – عطية عبد الرحمان،، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، بدون ذكر دار النشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011.ص124:.

3- **ضريبة نسبية القيمة:** ضريبة تدفع حسب قيمة المنتجات و ليست حسب النوعية العادية للمنتوج ؛

4- **ضريبة تقدم حسب آلية الدفعات المقسمة:** حيث تخص الرسم على القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج فقط، حيث أنه في نهاية الدورة تكون التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب، بواسطة سعر البيع للمستهلك؛

5- **ضريبة محايدة:** وذلك بالنسبة للمدينين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

تكتسي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة طابعين: إجباري واختياري.[1]

1- **العمليات الخاضعة إجباريا:** طبقا للمادة 02 من قانون الرسم على رقم الأعمال يكون الرسم على القيمة المضافة مستحقا على مختلف العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو التي تنجزها المؤسسات المالية (البنوك وشركات التأمين)أو المحققة عند ممارسة مهنة حرة ،الأشغال العقارية،عمليات البيع المنجزة حسب شروط البيع بالجملة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي؛عمليات إيجار، أداء الخدمات والأعمال الفنية الألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ،عمليات الاستيراد.

2-**العمليات الخاضعة اختياريا:** طبقا للمادة 03 من قانون الرسم على رقم الأعمال يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع لهذا الرسم، بناءا على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقومون بها موجهة إلى التصدير، الشركات البترولية، المكلفين بالرسم الآخرين،المؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.[2]

---

[1] – الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر،ص:06.

[2] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة،**مرجع السابق** ،ص8:.

رابعا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة .

تستثنى من مجال الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات كالعمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل أويساويه رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ (30.000000 دج) والعمليات المتعلقة بالمنتجات الخاضعة للرسم على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة كذلك المنتوجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في الصناعة؛السيارات السياحية، البيع الخاص بالمنتجات الصيدلانية،مصنوعات الذهب، والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان. [1]

خامسا: معدلات الرسم على القيمة المضافة.

يحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدلين:[2]

1- **المعدل العادي:** ويقدر بنسبة (19%) يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض.

2- **المعدل المخفض:** ويقدر بنسبة (9%) يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.

-وفيما يخص الأملاك، الخدمات و العمليات التي تخضع لكل معدل، فإن قوائمها تحدد في المواد من 12 إلى 32 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني (TAP).

أولا: تعريف الرسم على النشاط المهني.

"عبارة عن ضريبة تخضع لها المؤسسة وتطبق على رقم الأعمال المحقق من قبل المؤسسة أو إحدى فروعها."[3] و تأسس بموجب قانون المالية لسنة 1996.

---

[1] – المواد 8 و9 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2019،ص10:.

[2]– المواد 21 و 22 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2019 ص: 11.

[3] - **مقابلة مع العزراوي مرزاق ،قسم الرقابة الجبائية ،مديرية الضرائب لولاية المدية ،يوم 2020/02/11 ،الساعة العاشرة.**

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني (TAP).

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة يستحق الرسم بصدد:[1]

- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط خاضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه، تستثنى في مجال تطبيق الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعية الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ثالثا: معدل الرسم على النشاط المهني (TAP).

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:[2]

- 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج؛
- 2% فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، مع تخفيض بنسبة 25%؛
- 3% بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات؛
- 2% بالنسبة للنشاطات الأخرى.

رابعا: الحدث المنشئ:

يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:[3]

- ✓ بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة ؛
- ✓ بالنسبة للأشغال العمومية و تأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

المطلب الثالث: التصريحات الجبائية للضرائب والرسوم .

[1]– المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019،ص50.

[2]– المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2019،ص51:.

[3]– المادة 221 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2019،ص51:.

هي التزامات جبائية تتقيد المؤسسة بها وهذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط والتزامات عند الانتهاء منه إضافة إلى التزامات سنوية وأخرى شهرية.

الفرع الأول: تصريح بالوجود.

بموجب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة فإنه على المؤسسة أن تقوم خلال ثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها بالتصريح بوجودها لدى إدارة الضرائب التابعة لها(8G)، ويمكن اعتبار التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية نشاطها، في حالة ما إذا كان للمؤسسة فروعا أو وحدات تابعة لها فإنها تدخل في التصريح العام.[1]

الفرع الثاني: التصريح الشهري.

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر لكل من الضرائب كل‌على حدا.[2]يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 50– لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي، يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 50– لون بني) من طرف الإدارات العمومية.هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى خلال 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح.

الفرع الثالث: التصريح السنوي.

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط

[1]- المادة 183 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة،2019،ص43:.

[2]– الدليل التطبيقي لمكلف بالضريبة، **مرجع سابق**، ص64:.

منقضية[3].يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب قبل ثلاثين أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات .

الفرع الرابع: التصريح بإيقاف النشاط .

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو الغير التجاري فإنه يجب عليها أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن.[1]

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي.

تعتبر محاسبة الضرائب نوعا ما دقيقة ومتشعبة الأمر الذي يتطلب متابعة مستمرة للقوانين المالية المتغيرة باستمرار، لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة وقانونية لذا سنتطرق في هذا المبحث إلى المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للضرائب المفروضة على الدخل.

يخص التسجيل المحاسبي للضرائب على الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات.

الفرع الأول: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات.

أولا: حساب الضريبة على أرباح الشركات.

يعرف الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات على أنه الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت، التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة.[1]

---

[3]- لجناف عبد الرزاق، **مرجع سابق**، ص: 18– 19 .

[1] - لجناف عبد الرزاق، **مرجع سابق** ، ص:20.

ويتشكل الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام و افتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة مقتطعا منها الزيادات المالية وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركة خلال هذه الفترة."

مصلحة الضرائب لا تأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، بل تقوم بإجراء تعديلات عليه وفقا للقواعد السارية المفعول، وعليه يصبح الربح الخاضع للضريبة هو الربح المصحح أو النتيجة الجبائية التي يمكن كتابتها بالعلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاسترددات – التخفيضات

الربح الجبائي = المادة الخاضعة للضريبة

الربح المحاسبي = الأرباح السنوية التي تصرح بها المؤسسة = إيرادات – التكاليف.

أي أننا نقوم بحساب الضريبة على أرباح الشركات وفقا للعلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x المعدل الضريبي

- ✓ ويقصد بالاستردادات الأعباء التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي وهي تكاليف قوبلت بالرفض من طرف مصلحة الضرائب من بينها:

– مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.

– اهتلاك السيارات السياحية إذا فاق سعر شرائها 1.000.000 دج.

[1] – بوهالي رتيبة، **مرجع سابق**، ص: 34.

– الهدايا المختلفة باستثناء التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 500 دج والإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات طابع إنساني ما لم تتجاوز مبلغ سنوي قدره واحد مليون دينار 1.000.000 دج.

– مصاريف حفلات الاستقبال منها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض باستثناء المبالغ الملتزم بها و المسنة قانونا.

– الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاث مئة ألف دينار 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.

- ✓ أما التخفيضات فهي تلك التكاليف غير المدرجة في حساب الربح وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إدارة المؤسسة كا:
- الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي.
- فوائض القيمة عن التنازل عن الأصول الثابتة المعاد استثمارها.

ثانيا: نظام الدفع.

تدفع الضريبة على أرباح الشركات[1] لدى قابض الضرائب الذي يوجد فيه المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم تسديدها بصفة تلقائية، دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب، وتسدد على شكل دفعات على الحساب، كل دفعة تساوي 30% من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة (السنة التي تلي السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح تعد قاعدة احتساب الضريبة)، وإذا كان مبلغ الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن الدفعة الأولى تحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها، ومبلغ الدفعة الأولى يتم تعديله عند دفع الدفعة الثانية، أما بالنسبة للمؤسسات الحديثة الإنشاء فإن الدفعة تساوي 30% من الأرباح التي يتم تقديرها ب 5% من رأس المال.

[1]– لجناف عبد الرزاق، **مرجع سابق**، ص:21.

إن عملية التسديد تتم على شكل ثلاث تسبيقات تدفعها الشركة بالإضافة إلى رصيد التصفية في الوثيقة رقم (G50) وتدفع حسب الجدول التالي:[1]

جدول رقم 2-6: تسبيقات وأجال الضريبة على أرباح الشركات .

الأقساط	تاريخ التسديد	المبلغ
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس	(ربح السنة ن-2)x(معدل الضريبة)x30%
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان	(ربح السنة ن-1)x(معدل الضريبة)x30%
التسبيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر	(ربح السنة ن-1)x(معدل الضريبة)x30%
رصيد التسوية	آخر أجل 30 أفريل من السنة الموالية	(ربح السنة ن)x(معدل الضريبة)- مجموع التسبيقات

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على ما سبق.

ثالثا: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات.

1- الحسابات المستخدمة في المعالجة المحاسبية:

سوف نتطرق إلى الحسابات المستخدمة في المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات. [2]

- حـ /695 الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية.
- حـ /444 الضرائب على النتائج، حيث أن هذا الحساب ينقسم إلى عدّة تفريعات والمتمثلة في حـ/444XX، والتي تشمل تسبيقات الضريبة، الضريبة المستحقة، الضريبة الواجبة الدفع وفائض تسبيقات الضريبة، ولتسهيل التسجيل المحاسبي والفهم يمكن اقتراح تفرعات لهذا الحساب والمتمثلة فيما يلي:

[1]- بن نابي حسين، طيبي عبد الجبار، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية و المحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق جامعة الجيلالي بونعامة، 2017، ص: 12.

[2]- الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر ب 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق ل: 25 مارس2009، ص:67.

- ح /444001 تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات؛
- ح /444002 الضريبة المستحقة على أرباح الشركات؛
- ح /444003 الضريبة الواجبة الدفع على أرباح الشركات، والذي يمثل رصيد موجب؛
- ح /444004 فائض تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات، والذي يمثل رصيد سالب؛
- ح /5XX البنك أو الصندوق(النقديات)

2- **التسجيل المحاسبي:**

المرحلة الأولى: تسديد التسبيقات .

عند حساب مبلغ التسبيق الأول على أساس آخر سنة مالية مختتمة (ن-1) أو (ن-2) يتم تسديده في الآجال المحددة ويسجل محاسبيا كالتالي:[1]

444001		**من 02/20 إلى 03/20**		
		ح / تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	مبلغ التسبيق	
	5XX	ح / البنك أو الصندوق		مبلغ التسبيق
		تسديد التسبيق الأول للضريبة على الشركات للسنة ن		

نفس القيد يسجل عند تسديد التسبيقين الثاني والثالث، لكن التسبيق الثاني يسدد ويسجل من 05/20/ن إلى 06/20/ن، والتسبيق الثالث من 10/20/ن إلى11/20/ن، ومبلغ التسبيق قد يختلف الأول عن الثاني وعن الثالث .

المرحلة الثانية: تسجيل الضريبة المستحقة في نهاية السنة .

[1]- عطية عبد الرحمان، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، بدون ذكر دار النشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011،ص:138.

عند تحديد الوعاء الضريبي في نهاية السنة، وهذا انطلاقا من النتيجة المحاسبية مضاف إليها الاستردادات ومطروح منها التخفيضات، يتم حساب مبلغ الضريبة المستحقة وهذا بتطبيق المعدل اللازم على الوعاء الضريبي ثم يسجل وفق القيد التالي:[1]

695		**12/31/ ن** ح / الضرائب عن الأرباح الأنشطة العادية. ح / الضريبة المستحقة على أرباح الشركات. **تسجيل الضريبة المستحقة على أرباح السنة ن**	مبلغ الضريبة المستحقة	مبلغ الضريبة المستحقة
	444002			

المرحلة الثالثة: رصيد التصفية .

بعد تسجيل المرحلة الثانية نتحصل على رصيد التصفية والذي له ثلاثة حالات كما ذكرنا سابقا، إما معدوم أو موجب أو سالب.

الحالة الأولى: رصيد التصفية معدوم .

معناه رصيد الحساب 444001 يساوي رصيد الحساب 444002 في نهاية السنة، نسجل القيد الآتي وتنتهي القيود المحاسبية الخاصة بالضرائب على أرباح الشركات للسنة (ن:)[2]

[1]– بوعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة**، صفحات الزرقاء العالمية، الجزائر،2011 ،ص:112

[2] – بلحوت أميرة، بودالي سميحة، **المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر قسم علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2015،ص: 100.

444002		**12/31/ ن**		
	144400	ح /الضريبة المستحقة على أرباح الشركات	مبلغ الضريبة المستحقة	مجموع الضرائب المستحقة و المدفوعة
		ح /تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.		
		تسوية حساب تسبيقات الضرائب على نتائج السنة ن		

الحالة الثانية: رصيد التصفية موجب .

معناه رصيد الحساب 444002 أكبر من رصيد الحساب 444001 في نهاية السنة، والفرق بينهما يسجل كدين في الطرف الدائن من الحساب 444003، ويستوجب دفعه قبل 04/30/ ن+1، وعليه يتم تسجيل القيدين التاليين:[1]

444002		**12/31/ ن**		
		ح /الضريبة المستحقة على أرباح الشركات.	(أ)	
	144400	ح /تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات		(ب)
	444003	ح /الضريبة الواجبة الدفع على أرباح الشركات.		(ج)
		تسوية حساب تسبيقات الضرائب على نتائج		
		السنة ن أو تسجيل رصيد التصفية		
		قبل 04/30/ن+1		
444003		ح /الضريبة الواجبة الدفع على أرباح الشركات.	(ج)	

[1]– بلحوت أميرة و بودالي سميحة،**مرجع سابق** ،،ص:100.

	5XX	ح / البنك أو الصندوق **تسديد رصيد التصفية بشيك أو نقدا**		(ج)

حيث: (أ) مبلغ الضريبة المستحقة على الأرباح المسجلة في نهاية السنة.

(ب) مجموع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات المستحقة والمدفوعة خلال السنة (ن).
(ج) رصيد التصفية = (أ) – (ب) .

الحالة الثالثة: رصيد التصفية سالب.[1]

معناه رصيد الحساب 444002 أقل من رصيد الحساب 444001 في نهاية السنة، والفرق بينهما يسجل في الطرف المدين من الحساب 444004، مما يعني وجود دين ضريبي على عاتق إدارة الضرائب لصالح المكلف، وفي هذه الحالة يتم اقتطاع مبلغ الدين الضريبي (ج) من مبلغ تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات التي ستدفع خلال السنة (ن+1)، ويسجل رصيد التصفية السالب وفق القيد التالي:

		12/31/ ن		
444002		ح /الضريبة المستحقة على أرباح الشركات.	(أ)	
444004		ح /فائض تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	(ج)	
	144400	ح /تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.		(ب)
		تسوية حساب تسبيقات الضرائب على نتائج		
		السنة ن أو تسجيل رصيد التصفية الضريبية على نتائج السنة ن		

[1] - لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية الجزائر،2009، ص:227.

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي.

أولا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي .

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف لمصلحة الضرائب توجد أربعة خطوات ممثلة فيما يلي:[1]

الخطوة الأولى: حساب الدخل الخام الإجمالي وذلك بجمع المداخيل الصافية لإجمالي المداخيل الفرعية التالية :

الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية، المداخيل الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة أو لمرتبات والأجور، بحيث أن دخل كل منها صافي أي خالي من التكلفة المصاحبة لتحقيق الإيراد أو الربح.

الخطوة الثانية: حساب الدخل الصافي الإجمالي وذلك بخصم بعض التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي والمتمثلة فيما يلي:

- الخسائر المسجلة للسنوات الأربع السابقة،
- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية أو لشراء مساكن أو بنائها،
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف،
- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

يحسب الدخل الصافي الإجمالي وفق العلاقة التالية:

[1] – بوهالي رتيبة، **مرجع سبق ذكره**، ص: 57.

الدخل الصافي الإجمالي = مجموع الإيرادات – مجموع النفقات

تخصم التخفيضات والإعفاءات الممنوحة قانونا للحصول على أساس الضريبة كتخفيض الضريبة المشتركة.

الخطوة الثالثة: حساب مبلغ الضريبة الخام على الدخل الإجمالي باستعمال الجدول التصاعدي حسب قانون المالية لسنة 2008، وتطبيق معدلات ثابتة خاصة بالفئات التي تعامل بشكل تحريري.

الخطوة الرابعة: حساب مبلغ الضريبة الصافية وذلك بطرح قيمة القرض الضريبي إن وجد والمتعلق برؤوس الأموال المنقولة والرواتب والأجور.

ثانيا: نظام الدفع

يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي وفق نظامين وذلك حسب الشروط المنصوص عليها قانونا:

✓ **نظام التسبيقات على الحساب (الدفع الجزئي المؤقت):**

وفق هذا النظام يتم دفع الضريبة في شكل تسبيقين:[1]

- التسبيق الأول من 20 فيفري إلى 20 مارس.
- التسبيق الثاني من 20 ماي إلى 20 جوان.

ويكون أجل استحقاق رصيد التصفية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول للتحصيل.

[1]– الدليل التطبيقي للضرائب، ص: 89.

وخلافا لهذه الأحكام تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب المعنيين بالنظام المعلوماتي" جبايتك"، ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق بها أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح السنوي ويساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من مبلغ الضريبة المفروضة على المكلف للسنة الأخيرة والرصيد يساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال.

- ✓ **نظام الاقتطاع من المصدر**[1]

يجب دفع الاقتطاعات المتعلقة بالمبالغ المدفوعة أثناء شهر معين خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي لصندوق محصل الضرائب المختلفة الذي يتبع له المدين وهذا بواسطة استمارة التصريح سلسلة (ج 50) المسلمة من قبل الإدارة الجبائية.

غير أن تسديد المبالغ المستحقة بعنوان دفعات السنة الجارية يمكن أن يقوم به خلال العشرين(20) يوما الأولى من كل ثلاثة أشهر مدنية بالنسبة للثلاثي المنصرم المستخدمون المدينون الخاضعون للضريبة حسب النظام المبسط وكذا أولئك الخاضعون لنظام التصريح المراقب.

ثالثا: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور IRG/S.

يتحدد الأجر الخاضع للضريبة انطلاقا من الأجر القاعدي وما يضاف إليه من تعويضات ومنح وما يطرح من اقتطاعات اجتماعية.[2]

---

[1]– الدليل التطبيقي للضرائب، **مرجع سابق**، ص:77.

[2]– عمران عبد الحكيم، محاضرات في مقياس اقتصاد المؤسسة، ندوة ألقيت على طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر،2016 .

الدخل الخاضع للضريبة = الأجر القاعدي + المنح و التعويضات – الاقتطاعات

يتكون الأجر من الأجر الأساسي "الأجر القاعدي"، الساعات الإضافية مختلف التعويضات والمكافآت، بالمقابل يتم القيام باقتطاعات اجتماعية بنسبة 9% "على عاتق العامل" من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي، ثم بعدها يتم حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي على أساس الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتحمل المؤسسة نسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعية، وتتم المعالجة المحاسبية بالشكل التالي:

- إثبات "تسجيل" الكشف الإجمالي للأجور"خاص بالعامل:

1- **الحسابات المستخدمة في المعالجة المحاسبية:**

❖ **حـ /42 المستخدمون والحسابات المرتبطة به:**

تنشأ الأقسام الفرعية للحساب 42 حسب حاجات التسيير والإعلام المالي، على النحو التالي:[1]

- حـ /421 المستخدمون – الأجور المستحقة؛
- حـ /422 أموال الخدمات الاجتماعية؛
- حـ /423 مشاركة الأجراء في النتيجة؛
- حـ /425 المستخدمون – التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة؛
- حـ /426 المستخدمون – الودائع المستلمة؛
- حـ /427 المستخدمون – الاعتراضات على الأجور.

❖ **حـ /43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة**، ويتفرع إلى:[2]

[1]- الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر ب 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق ل: 25 مارس2009، ص:66.

[2]- بلحوت أميرة و بودالي سميحة ، **مرجع سابق**، ص:93.

- حـ /4310 اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط الأجراء 9%؛
- حـ /4311 اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط صاحب العمل 26%؛
- حـ /4321 هيئات اجتماعية أخرى.

❖ **حـ /44 الدولة والجماعات العمومية، هيئات الدولة والحسابات الملحقة:**

ينقسم هذا الحساب بحسب وظيفة الحاجات إلى حسابات فرعية، مثل:[1]

- حـ /442 الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى؛
- حـ /4420 الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- حـ /447 الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة؛

❖ **حـ /63 أعباء المستخدمين، ويتفرع إلى:**[2]

- حـ /631 أجور المستخدمين؛
- حـ /63100 رواتب وأجور؛
- حـ /63101 ساعات إضافية؛
- حـ /63102 مكافآت؛
- حـ /63120 تعويضات؛
- حـ /635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية؛
- حـ /637 أعباء اجتماعية أخرى؛
- حـ /6370 المساهمة في النشاطات الاجتماعية والثقافية؛
- حـ /638 أعباء المستخدمين الأخرى؛

❖ حـ /64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة؛

- حـ /641 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور.

2- **التسجيل المحاسبي:**

[1] - لعشيشي جمال، **مرجع سابق**، ص:71.

[2] – لعشيشي جمال، **مرجع سابق**، ص: 71.

تمر عملية التسجيل المحاسبي بالمراحل التالية:[1]

		التاريخ		
63100		ح /رواتب وأجور.	XXXX	
63101		ح /ساعات إضافية.	XXXX	
63102		ح /مكافآت.	XXXX	
63120		ح /تعويضات.	XXXX	
	4420	ح /الضريبة على الدخل الإجمالي.		XXXX
	4310	ح/اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط الأجراء 9%		XXXX
	4321	ح /هيئات اجتماعية أخرى.		XXXX
	425	ح/المستخدمون–التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة.		XXXX
	421	ح /المستخدمون – الأجور المستحقة. **"تسجيل كشف الأجر**		XXXX

❖ **التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر:** تقوم المؤسسة بإعداد بطاقة الأجر حيث تعرف المؤسسة من خلالها أعبائها إتجاه مستخدميها واتجاه الهيئات الضريبية، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

❖ **تسجيل الأعباء التي يتحملها المستخدم:** تقوم المؤسسة بتسديد اشتراكاتها في الضمان الاجتماعي ومساهمات النشاطات الاجتماعية، ويكون التسجيل كالآتي:

[1] – لعشيشي جمال، **مرجع سابق**، ص: 127–128.

		التاريخ		
635		ح /الإشراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية.	XXXX	
6370		ح /المساهمة في النشاطات الاجتماعية والثقافية.	XXXX	
	4311	ح/اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط صاحب العمل 26 %		XXXX
	3214	ح /هيئات اجتماعية أخرى.		XXXX
		" تسجيل أعباء صاحب العمل"		

❖ **تسديد الأجور**: عندما تسدد المؤسسة أجور العمال تقوم بالتسجيل المحاسبي التالي:

		التاريخ		
421		ح /المستخدمون – الأجور المستحقة.	XXXX	
	XX5	ح /البنك أو الصندوق.		XXXX
		تسديد الأجور		

❖**تسديد الضرائب:**

		التاريخ		
4420		ح /الضريبة على الدخل الإجمالي	XXXX	
	XX5	ح /البنك أو الصندوق.		XXXX
		تسديد الضرائب على الأجور		

❖ **تسديد الاشتراكات الاجتماعية:**

		التاريخ		
4310		ح /اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط الأجراء 9 %	XXXX	
4311		ح/اشتراكات إجتماعية محجوزة، أقساط صاحب العمل 26 %.	XXXX	
		ح /هيئات اجتماعية أخرى.	XXXX	
4321		ح /البنك أو الصندوق.		
	XX5	**تسديد الاشتراكات الاجتماعية**		XXXX

❖**تسديد الخدمات الاجتماعية:** تسدد المؤسسة الخدمات الاجتماعية ويكون تسجيلها كما يلي:

		التاريخ		
224		ح /أموال الخدمات الاجتماعية.	XXXX	
	XX5	ح /البنك أو الصندوق.		XXXX
		تسديد الخدمات الاجتماعية		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم على رقم الأعمال

سنتعرض إلى رسمين هما: الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

الفرع الأول:التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

أولا: حساب الرسم على القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة على أساس الفرق بين الرسم المحصل على المبيعات، والرسم على المشتريات القابل للاسترجاع وفق العلاقة التالية:[1]

الرسم المستحق الدفع= الرسم المحصل على المبيعات– الرسم القابل للاسترجاع

يكون هناك رسم مستحق الدفع إلا في حالة إذا كان الرسم المحصل على المبيعات أكبر من الرسم القابل للاسترجاع.

ثانيا: نظام الدفع

يكون نظام الدفع للرسوم على رقم الأعمال كما يلي:[2]

1–النظام العام: وفقا لهذا النظام يمكن التمييز بين شكلين للتصريح وهما:

أ– **التصريح الشهري:** يتعين على كل مكلف بالضريبة يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يرسل قبل العشرين (20) يوم الأول من كل شهر إلى قابض الضرائب المختلفة التابع إليه إقليميا، كشف (G50) يبين فيه مبلغ العمليات المحققة

[1] -Anne-Marie Bouvier, Charlotte Disle, **Introduction à La Comptabilité**, Dunod, Paris, 2008, p 37.

[2]–المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

من طرف مجموع عملياته الخاضع للضريبة، وفي نفس الوقت تسديد الضريبة المستحقة.

ب- **التصريح الثلاثي:** يمكن للمكلفين الخاضعين للرسم على قيمة المضافة إيداع بيان عن رقم أعمالهم، كل ثلاثة (03) أشهر شريطة:

- أن يقدموا طلبا صريحا إلى رئيس مفتشية الضرائب المختصة.

- أن يقل المبلغ المتوسط للرسوم على رقم الأعمال الذين كانوا مدينين به خلال السنة المنصرمة عن 2500 دج للشهر الواحد.

2- **نظام الاقتطاع من المصدر:** يقتطع الرسم على القيمة المضافة من المصدر على العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة دائمة في الجزائر، أو من طرف الأشخاص، الشركات، الهيئات أو الجمعيات التي تدفع المبالغ الخاصة بالضريبة المستحقة عن هذه العمليات، ليدفعوها إلى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرين (20) يوما الموالية للشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات.

3-**نظام الأقساط المؤقتة:** يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يتوفرن على إقامة دائمة في الجزائر، ويمارسون نشاطهم منذ ستة (06) أشهر على الأقل، وبناءا على طلب منهم قبل شهر فيفري أن يطلبوا رخصة دفع الضريبة حسب أقساط مسبقة من مفتشية الضرائب التابعة لهم، وتكون هذه الرخصة صالحة لمدة سنة كاملة ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس (12/1) من رقم الأعمال المحقق في السنة الماضية على أن تتم التسوية قبل العشرين (20) من أفريل من السنة الموالية.

عرفنا سابقا بأن الضريبة الواجبة الدفع هي الفرق بين مجموع الضريبة المستحقة للدفع مطروح منها مجموع الضريبة المسترجعة.

ثالثا:المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

1- الحسابات المستخدمة في التسجيل المحاسبي:

حسب النظام المحاسبي المالي، فقد خصص للرسم على القيمة المضافة حساب واحد في الصنف الرابع، وذلك في حـ/445 الدولة، الرسوم على رقم الأعمال، ويتفرع إلى:[1]

- ❖ حـ /4455 الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع.
- ❖ حـ /4456 الرسم على القيمة المضافة القابل للحسم.
  - حـ/44562 الرسم على القيمة المضافة على مشتريات التثبيتات
  - حـ /44563 الرسم على القيمة المضافة على السلع الأخرى والخدمات
  - حـ /44567 قرض الرسم على القيمة المضافة.
- ❖ حـ/4457 الرسم على القيمة المضافة المجمع لصالح الدولة.
  - حـ /44570 الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الأعمال.
  - حـ /44571 الرسم على القيمة المضافة المقتطع من المصدر.
- ❖ حـ/4458 الرسم على القيمة المضافة للتسوية.
  - حـ /44586 تسوية الرسم على القيمة المضافة القابل للحسم.
  - حـ /44587 تسوية الرسم على القيمة المضافة المجمع.

2- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

❖ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع:

لا يمثل الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع تكلفة على المؤسسة،[2] بل يشكل حقا من حقوق المؤسسة على الدولة سيتم خصمه من الرسم على القيمة المضافة المحصل حيث يظهر في حسابات الصنف 4 الحقوق (4456) ، وهو الرسم المتضمن في فواتير المشتريات، التثبيتات والخدمات والتي يدفعه المكلف لمورديه ولا يمثل مصاريف، بل ديون

[1]- بلحوت أميرة وبودالي سميحة، **مرجع سبق ذكره**، ص: 103.

[2]- عطية عبد الرحمن، **مرجع سبق ذكره**، ص:124.

على الخزينة العمومية لذا وجب إدراجها محاسبيا بحسابات فرعية ل ح / 44 حسابات الدولة كالتالي:

- ✓ **شراء السلع**

		التاريخ		
38		ح/ المشتريات	XXXX	
44563		ح/TVA قابلة للاسترجاع على السلع و الخدمات	XXXX	
	401	ح/ موردو السلع و الخدمات		XXXX
		شراء السلع		

- ✓ **الحصول على خدمات**

		التاريخ		
61		ح/ خدمات	XXXX	
44563		ح/TVA قابلة للاسترجاع على السلع و الخدمات	XXXX	
	401	ح/ موردو السلع و الخدمات		XXXX
		فاتورة تقديم الخدمة		

- ✓ **شراء التثبيتات**

		التاريخ		
21		ح/ التثبيتات	XXXX	
44562		ح/TVA قابلة للاسترجاع على التثبيتات	XXXX	
	404	ح/ موردو التثبيتات		XXXX
		فاتورة الشراء		

❖ **الرسم غير القابل للإسترجاع:**

وهو الرسم الذي يدفع بمناسبة اقتناء التثبيتات أو الحصول على المشتريات وخدمات من طرف مكلفين غير معنيين بأداء الرسم ، حيث يتم دمجه عند الشراء ضمن تكلفة الأصل أو الخدمة ولا يخصص له حساب، والمكلف في هذه الحالة لا يحق له فوتره عند البيع ولا يسترجع عند الشراء **(رسم غير قابل للاسترجاع).**

❖ **الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:**[1]

يتمثل في الرسم المحصل من الزبائن بمناسبة عمليات البيع أو التنازل أو عن التسبيقات ... إلخ ، وتعتبر هذه الرسوم المقبوضة دين أو عبء لصالح خزينة العمومية لذا وجب إدراجه محاسبيا بحساب فرعي ل 44 حسابات الدولة 44570 (حساب محصل على المبيعات)، ولا تمثل نواتج بالنسبة للمكلف بأي شكل من الأشكال كما يجب تسويته في الوقت القانوني المحدد حيث نسجل ما يلي:

		التاريخ		
411		ح/ العملاء	XXXX	
	70X	ح/ المبيعات		XXXX
	44570	ح/ TVA محصلة على المبيعات		XXXX
		فاتورة البيع		

التصريح الضريبي للرسم على القيمة المضافة:

من خلال ما سبق، عند حساب الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للخصم على المشتريات، وجدنا أن هناك ثلاثة حالات:[1]

[1] – عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة، **مرجع سابق**، ص:135.

الحالة الأولى: قيمة الرسم المستحق تساوي قيمة الرسم القابل للخصم في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ.

		التاريخ (نهاية الشهر)		
44570 أو		ح /الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الأعمال.	XXXX	
44571		ح /الرسم على القيمة المضافة المقتطع من المصدر.	XXXX	
	44562	ح/TVA على مشتريات التثبيتات.		XXXX
	44566	ح/TVA على السلع الأخرى و الخدمات.		XXXX
		تسجيل التصريح الضريبي لشهر ***		

الحالة الثانية: قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم في هذه الحالة الحق اتجاه إدارة الضرائب، لذلك فهي لا تدفع أي مبلغ ويتم تسوية ذلك الحق عن طريق المتابعة للرسم المستحق على المبيعات للأشهر القادمة.

		التاريخ (نهاية الشهر)		
44570 أو		ح /الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الأعمال.	XXXX	
44571		ح /الرسم على القيمة المضافة المقتطع من المصدر.	XXXX	
44567		ح/ قرض الرسم على القيمة المضافة.	XXXX	
	44562	ح/TVA على مشتريات التثبيتات.		XXXX
	44566	ح/TVA على السلع الأخرى و الخدمات.		XXXX
		تسجيل التصريح الضريبي لشهر ***		

[1] – بن ربيع حنيفة ، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، دار هومة، الجزائر،2010 ، ص252:.

الحالة الثالثة: قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم، أي يجب على المؤسسة أن تدفع مبلغ الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الموالي.

		التاريخ (نهاية الشهر)		
44570		ح /الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الأعمال.	XXXX	
44571أو		ح /الرسم على القيمة المضافة المقتطع من المصدر.	XXXX	
	4455	ح/ TVA الواجب الدفع.		XXXX
	44562	ح/TVA على مشتريات التثبيتات.		XXXX
	44566	ح/TVA على السلع الأخرى و الخدمات.		XXXX
		تسجيل التصريح الضريبي لشهر ***		

في هذه الحالة يجب تسديد الرسم الواجب الدفع قبل يوم 20 من الشهر الموالي كآخر أجل، ويتم تسجيل القيد التالي:

		التاريخ (قبل اليوم 20 من الشهر الموالي)		
4455		ح/ TVA الواجب الدفع..	XXXX	
	XX5	ح/البنك أو الصندوق.		XXXX
		تسديد التصريح الضريبي لشهر ***		

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني

أولا: نظام الدفع

يكون نظام الدفع للرسم على النشاط المهني كما يلي:[1]

- ✓ **النظام العام: التصريح الشهري**

تبعا لهذا النظام فإن المكلف بالرسم ملزم باكتتاب تصريح شهري ودفع الرسم لدى محصل مركز الضرائب خلال العشرين (20) يوم من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات.

- **الدفع الشهري:**

إن دفع الرسم على النشاط المهني المستحقة، يمكن أن لا يتم بتاريخ إيداع التصريح.

في حالة القيام بعمليات دفع تتجاوز الآجال المقررة، فإنه يتم تطبيق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحتسب ابتداء من التاريخ الذي كانت فيه من المفروض واجبة الأداء.

- ✓ **النظام الاختياري للتصريح:**
- **نظام التسبيقات على الحساب:**

يجوز للمؤسسات التي تمارس منذ سنة على الأقل وبطلب منهم أداء الرسم على النشاط المهني وفقا لنظام التسبيقات على الحساب.

يجب أن يقدم الطلب إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسير الملفات بمركز الضرائب قبل أول أفريل من السنة المعنية ويكون اختيار هذا النظام صالح لمجمل السنة المالية إلا إذا حصل تنازل أو توقف فيمدد بالتجديد الضمني.

---

[1]– الدليل التطبيقي للضريبة، **مرجع سابق**، ص 82:.

- تصريح دفع الرسم على النشاط المهني:

يكون كل دفع فصلي مساويا، حسب الحالة الجزء من أثنى عشر(12/1) أو ربع (4/1) لمبلغ الرسم الخاضع للضريبة في السنة السابقة.

يتم الدفع عن طريق جدول إشعاري يحمل عبارة " اختيار نظام التسبيقات على الحساب" يصفي المكلف بالضريبة الرسم، وتدفع الحقوق المطابقة له، بعد خصم التسبيقات المسددة وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل أقصاه اليوم 20 من شهر فبراير.

ثالثا: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

إن الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني هو المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة.[1]

بعد حساب الرسم على النشاط المهني يقيد في تصريح G50 كعبء، في نهاية كل شهر يتم إثبات الرسم المستحق الدفع عن المقبوضات أو رقم الأعمال المحقق (المقبوض) خلال الشهر ويسجل كما يلي:

1- عند إستحقاق الرسم يتم تسجيل القيد التالي:

		التاريخ (نهاية الشهر المعني)		
642X		ح/ الرسم على النشاط المهني.	XXXX	
	447	ح/الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة .		XXXX
		تسجيل التصريح الضريبي لشهر ***		

2- عند دفع الرسم يتم تسجيل القيد التالي:

[1] - بلحوت أميرة و بودالي سميحة، **مرجع سابق**، ص: 111.

		التاريخ (قبل اليوم 20 من الشهر الموالي)		
447		ح /الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة .	XXXX	
	XX5	ح/البنك أو الصندوق.		XXXX
		تسديد التصريح الضريبي لشهر ***		

ملاحظة: في الجانب التطبيقي تسجل كل المستحقات مع بعضها حسب السلسلة رقم G50.

خلاصة

حاولنا من خلال هذا الفصل تسليط الضوء و معرفة مختلف الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة وفق النظام الجبائي الجزائري ومختلف التصريحات الجبائية،كما تطرقنا كذلك إلى كيفية معالجتها محاسبيا ومختلف الإعفاءات والتسهيلات التي يستفيد منها الشخص الطبيعي أو المعنوي .

خاتمة عامة

إن إعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي أدى إلى حدوث إنعكاسات وأثار على النظام الجبائي الذي شهد سلسلة من الإصلاحات خصوصا فيما يتعلق بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسات الإقتصادية ولقد جاء موضوع بحثنا ليسلط الضوء على المحاسبة الجبائية ومعالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: **كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي؟**

- **إختبار صحة الفرضيات:**

بالعودة إلى فرضيات الدراسة، وعلى ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع بجانبه النظري ، يمكن إختبار الفرضيات كما يلي:

- **الفرضية الأولى:**

تخضع المؤسسات الاقتصادية في النظام الجبائي الجزائري إلى مجموعة من الضرائب والرسوم وهي الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي وهذا ما تم تناوله في الجانب النظري.

- **لفرضية الثانية:**

يتم التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم كل حسب نوعه وفق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي أولا، ثم ما تنص عليه التشريعات الجبائية، أثبتت صحة هذه الفرضية، لأن كل ضريبة لها وعاء وحسابات وقوانين تخصها حسب درجة فعاليتها وأهميتها.

- **النتائج:**

من خلال الدراسة النظرية للضرائب والرسوم يمكننا إستخلاص النتائج التالية

- تخضع المؤسسات الجزائرية إلى العديد من الضرائب والرسوم.

• تتميز الضرائب والرسوم بمرونتها وفقا لتجديد التشريعات الضريبية جراء تعديلات القوانين المالية.

• بالرغم من تغيير النظام المحاسبي في الجزائر إلا أن هناك إستمرارية في الثقافة المحاسبية التي كانت سائدة في السابق والقائمة على الخلفية الجبائية، وهذا يدل على أن شركة التضامن تقوم بإعداد قوائمها لغرض جبائي.

• تساعد المعالجة المحاسبية لضرائب المؤسسة على معرفة ما لها وما عليها من إلتزامات وحقوق إتجاه الدولة.

•للنظام المحاسبي المالي دور فعال في إرشاد المؤسسات الإقتصادية للطرق السليمة في المعالجة المحاسبية للضرائب الرسوم.

- **الإقتراحات:**

إنطلاقا من هذه الدراسة، إستطعت الخروج بالإقتراحات التالية:

• على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية لجعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي.

• على المؤسسة المتابعة المستمرة والدورية فيما يخص كل التشريعات القانونية ومنها الجبائية كونها تتغير من وقت إلى آخر.

• تشجيع المؤسسات الجزائرية على تكييف نظامها المعلوماتي مع تطبيق النظام المحاسبي المالي.

• تشجيع البحث العلمي مع تكثيف الدورات التكوينية والعلمية بحيث تكون ذات فعالية وجودة مهنية مما يتطلبه التطور الدولي.

على المؤسسة الإقتصادية الوفاء بمواعيد إستحقاق ديونها إتجاه إدارة الضرائب.

•يجب على المؤسسات إستخدام مختصين في المجال الجبائي، وظيفتهم تقديم الإستشارات الجبائية للمؤسسة.

خاتمة عامة

- **أفاق الدراسة:**

بالرغم من محاولي الإلمام بكل جوانب الموضوع إلا أن هناك بعض النقاط لم يتم إدراجها وأخرى لم يتم التفصيل فيها لذا نجد أن البحث ما زال خصبا ومفتوحا على عدة جوانب وبذلك أختم دراستي ببعض النقاط البحثية التي أتمنى أن تكون دراسات في المستقبل على النحو التالي:

- مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في المؤسسات الإقتصادية.
- النظام المحاسبي المالي بين الضرورة و صعوبة التطبيق.

وفي الأخير فإني لا أدعي كمالا لعملي ولا أنفي قصورا في جهدي، وأملي أن أكون قد وفقت إلى حد ما في معالجة هذا الموضوع وأن تكون مساهمتي مفيدة وأن تشكل لبنة إضافية في حقل المعرفة العلمية، وما توفيقي إلا بالله رب العالمين.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

- **الكتب والمطبوعات الجامعية:**

1. بن اعمارة منصور، **أعمال موجهة في تقنيات الجباية**، الجزء الثاني الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر،2009.
2. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية**، دار هومة، الجزائر، 2010.
3. بوعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة** ، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2011.
4. بوهالي رتيبة، **محاضرات في جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2016-2017.
5. شعباني لطفي، محاضرات في الجباية، **مطبوعة موجهة لطلبة قسم علوم التسيير تخصص محاسبة و جباية**، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2014.
6. شلالي عبد القادر، **محاضرات في جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015-2016.
7. عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب** ،**دار جرير** للنشر ،عمان ،الأردن،2011.
8. عطية عبد الرحمان، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، بدون ذكر دار النشر، برج بوعريريج، الجزائر، 2011.
9. لبوز نوح ، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد**، مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية، الجزائر،2009 .
10. لجناف عبد الرزاق، **محاضرات في جباية المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2017-2018.
11. لعشيشي جمال، **محاسبة المؤسسة و الجباية**، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2010.

قائمة المراجع

- **الرسائل و المذكرات :**

1. أمينه بوعزي، **المحاسبة البيئية في ظل النظام المحاسبي المالي** دراسة حالة مؤسسة بتروجان باتنة، قدم ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي،2019/2018.
2. الياس قلاب ذبيح ، **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية** دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ام البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2011.
3. العياشي عجلان، **ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992- 2009**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2006.
4. بعلي زهية، **دور النظام المحاسبي المالي scfفي الافصاح عن المعلومة المالية** دراسه حاله مديرية الضرائب بمستغانم، مذكر تخرج مقدمه ضمن متطلبات شهادة ماستر اكاديمي في علوم التسيير تخصص تدقيق محاسبي ومراقبه التسيير، جامعه عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2017/2016.
5. بلحوت أميرة، بودالي سميحة، **المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر قسم علوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2015.
6. بن نابي حسين، طيبي محمد عبد الجبار، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المحاسبية و المالية تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة جيلالي بونعامة خميس مليانة، 2016-2017.

7. بوبيدي مبروك، **المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية،** مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر الأكاديمي في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017/2016.
8. زغوان سفيان ، **تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية** دراسة حالة شركة مطاحن الحاج صالح الوادي، مذكره مقدمه متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية تخصص تدريب محاسبي، جامعه محمد خيضر، الوادي،2011.
9. عداوري عبد الحليم،بن حورية حميد،**المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي**،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ،تخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة بومرداس،جوان 2019.
10. محمد ديلخ، **تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي الجزائري،** مذكرة مقدمة كجزء من المتطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضربسكرة، 2017

- **الدروس و الندوات:**

1. عمران عبد الحكيم، **محاضرات في مقياس اقتصاد المؤسسة،** ندوة ألقيت علي طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016.
2. سفيان نقماري ، رحمة بالهادف ، **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي،** مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول: النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، عبد الحميد بن باديس بمستغانم، الجزائر،2013.

- **القوانين:**

قائمة المراجع

1. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، الجزائر،2019.
2. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، **الدليل التطبيقي للرسم على القيمة** المضافة،الجزائر .2019.
3. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، **قانون الرسم على رقم الأعمال**، الجزائر .2019.
4. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، **الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2020.**
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07_ 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.
6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **دليل اخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب**، المديرية العامة للضرائب 2007.
7. من المواد 12 إلى 28 من القرار المؤرخ في 1998/07/12و **الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحيتها** ،الجريدة الرسمية العدد 79 المؤرخة في1998/10/25.
8. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية،**قانون المالية التكميلي** ، الجزائر ،2020.

المجلات:

1. بالعور سليمان، 2014، د**وافع وآثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر**، رؤى اقتصادية، العدد السادس.

- **المراجع الالكترونية:**

1. إيمان الحياري، الاطلاع على موقع في الانترنت، يوم 25 جويلية 2020،على الساعة 16:43،https://www.google.com/amp/s/www.mah6at.net/%25D8%25A7%25D9%2584%25D9%2585%25D8%25AD%25D8%25A9-425D8%25A7%25D8%25B3%25D8%25A8%25D8%25A7%25D9%2584%25D8%25B6%25D8%25B1%

%25D9%258A%25D8%25A8%25D9%258A%25D8%25A9
./amp/

ثانيا: باللغة الفرنسية:

1. Anne-Marie Bouvier, Charlotte Disle, **Introduction à La Comptabilité**, Dunod, Paris, 2008.
2. Belaroussi Ahmed Tidjani, **le système comptabilité financier**, maison houma,2009.
3. **Projet de système comptable Financier**, Conseil de la comptabilité, ministère des finances, Février 2005.
4. Selem Naitoubbas, **les normes iAS et IFRS pour une meilleure gestion comptable**, bulletin mensuel de la caisse nationale d'assurance chômage, N33, janvier/ février/ mars, 2008.