

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم محاسبة ومالية



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي  
دراسة حالة - مؤسسة رام لتكرير السكر - مستغانم

تحت إشراف

محمد الحبيب مرحوم

مقدمة من طرف الطالبة

أحلام بن عبو

الجامعة	الرتبة	الاسم واللقب	الصفة
جامعة مستغانم	أستاذ	حمو عكرمي	رئيسا
جامعة مستغانم	أستاذ	منصورية زعفران	مناقشا
جامعة مستغانم	أستاذ	محمد الحبيب مرحوم	مقررا

السنة الجامعية: 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي  
بَدَأَ خَلْقَ الْإِنسَانِ  
مِنْ طِينٍ ثُمَّ  
عَلَّمَهُ الْقُرْآنَ  
الْعَرَبِيَّ أَلَمْ نَجْعَلِ  
الْإِنسَانَ أَحْسَنَ  
الْبَرِيَّةِ

# شكر وتقدير

الحمد لله عز وجل الذي وفقنا في إتمام هذا العمل و الذي ألهمنا  
الصحة و العافية و العزيمة

فالحمد لله حمدا كثيرا

نتقدم بجزيل الشكر و التقدير الى الاستاذ الدكتور المشرف "مرحوم  
محمد الحبيب"

على كل ما قدمه لنا من توجيهات و معلومات قيمة ساهمت في إثراء  
موضوع دراستنا في جوانبها المختلفة ،كما أتقدم بالشكر خاص الى  
الاستاذ "بن نباجي فيصل " رئيس قسم المحاسبة و المالية في مؤسسة  
رام سكر الذي لم يبخلني بأي شيء .

شكرا لكل من كان لي عوناً و سندا .....

شكرا لكل الاحباب والاصدقاء .

أخلاق



# الإهداء

إلى أظهر قلبين في حياتي .... والدي الموقرين

إلى أخواتي كل باسمها ....

إلى كبيرة المقام جدتي رحمها الله تعالى ...

إلى منبت الخير ذات السيرة العطرة خالتي رحمها الله تعالى ...

إلى كل من دعا لي بالخير ...

أحلام



الصفحة	المحتويات
	شكر و تقدير
	الاهداء
	فهرس المحتوى
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة المختصرات
	الملخص
أ، ج	المقدمة
27-15	الفصل الاول : مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي
16	تمهيد
23-17	المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي
17	المطلب الأول : نشأة النظام المحاسبي المالي
22-17	المطلب الثاني : مفهوم النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيقه
23-22	المطلب الثالث : أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي
26-23	المبحث الثاني : النظام الجبائي و علاقته بالنظام المحاسبي المالي
23	المطلب الأول : الاطار النظري للنظام الجبائي
26-24	المطلب الثاني : علاقة النظام الجبائي بالنظام المالي المحاسبي
27	خلاصة الفصل
55-28	الفصل الثاني : الاطار المفاهيمي للضرائب و الرسوم
29	تمهيد
37-30	المبحث الاول : الاسس النظرية للضرائب و الرسوم
31-30	المطلب الأول : نشأة الضرائب و الرسوم و تطورها
34-31	المطلب الثاني : ماهية الضرائب و الرسوم
37-34	المطلب الثالث : قواعد و أنواع الضريبة و الرسوم
54-37	المبحث الثاني : التقييد المحاسبي للضرائب و الرسوم
43-38	المطلب الأول : الضريبة على ارباح الشركات

47-43	المطلب الثاني : الضريبة على الدخل الاجمالي
54-49	المطلب الثالث : الرسوم (TVA/TAP)
55	خلاصة الفصل
56	الفصل الثالث : دراسة حالة مؤسسة رام لتكرير السكر مستغانم
57	تمهيد
64-58	المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة رام لتكرير السكر
61-58	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن انشاء مؤسسة رام لتكرير السكر
63-61	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة رام لتكرير السكر
64-63	المطلب الثالث : امكانيات مؤسسة رام لتكرير السكر
71-64	المبحث الثاني : التقييد المحاسبي للضرائب و الرسوم في مؤسسة رام سكر مستغانم
69-64	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي
71-70	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسوم
72	خلاصة الفصل
74	الخاتمة
77-75	قائمة المصادر و المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
34	مقارنة بين الضريبة و الرسم	01
45	النسبة السنوية التصاعدية لضريبة IRG على الدخل	02
65	النسبة الشهرية لضريبة IRG التصاعدية على الدخل	03

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
61	الهيكل التنظيمي لمؤسسة رام سكر	01
63	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية	02



قائمة الملحق

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
	كشف اجر عامل 1	01
	كشف اجر عامل 2	02
	كشف اجر عامل 3	03
	التصريح G50	04

قائمة المختصرات

الاختصار	المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية
IRG	<b>L'impôt sur le revenu global</b>	الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	L'impôt sur les bènèfices des sociétés	الضريبة على ارباح الشركات
TAP	La taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutèe	الرسم على القيمة المضافة
SCF	Système comptable financière	النظام المحاسبي المالي
DGE		مديرية كبريات المؤسسات

## الملخص :

من خلال الدراسة التي قمنا بها تبين لنا أن المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب هي حلقة وصل بين المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي والأنظمة والقوانين الجبائية، ورغم أن هذان الأخيرين طرأت عليهما عدة تعديلات حسب الحاجة والمعايير والمتطلبات الجبائية، ألا وأنهما يهدفان للوصول إلى برنامج يسهل عليهما الإتصال بين الحاجات المحاسبية والجبائية، ودراسة كل المشاكل التي لها أثر على الموارد الجبائية للدولة، ولا يجب إعطاء الأولوية لجانب على حساب الآخر بغرض الإنتهاء من نتائج محاسبية إلى نتائج جبائية ومعرفة العلاقة التي تربط النظام المحاسبي المالي وقوانين الضرائب، حيث أن المعالجة الجبائية تسعى إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة وتبدأ من حيث تنتهي الحاسبة المالية.

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

## Résumé :

A travers notre étude, nous Avon constaté que le traitement fiscal et comptable des impôts il représente un lien entre la comptabilité et la fiscalité.

Même si les deux derniers étaient dans plusieurs amendements comme Nécessaires, les normes et exigences fiscales, elles visent à atteindre le Programme facilite la communication entre leur comptabilité et les besoins de L'impôt, et examiner tous les problèmes qui touchent les ressources fiscales de L'état et doit donner la priorité au côté' au détriment de l'autre à la fin de Résultat de l'exercice comptable au résultat fiscal et voir la relation qu'il lit le Système comptable financier, et les lois fiscales. Depuis le traitement fiscal qui Cherche à déterminer le bénéfice imposable et commence là où finit la Comptabilité financière.

**Mots clés :** Système comptable financier, impôt, taxe, impôt sur les bénéfices Des sociétés, l'impôt sur le revenu global, taxe sur la valeur ajoutée, taxe sur L'activité professionnelle.

# المقدمة

تعتبر المؤسسات الاقتصادية من العناصر الأساسية لتفعيل النشاط الاقتصادي و أداة لأحداث التنمية و التقدم في اقتصاديات الدولة , حيث يعتبر الربح من أهم المعايير الأساسية لصحة المؤسسات الاقتصادية لأنه يمكنها من الاستمرارية و يضمن لها التوسع .

وباعتبار المؤسسة الاقتصادية الاطار المرجعي للنشاط الاقتصادي من خلال تحملها للضرائب المتنوعة التي بدورها مصدر اساسي في تمويل الخزينة و المتمثلة اساسا في الرسم على القيمة المضافة TVA و الرسم على النشاط المهني TAP , الضريبة على ارباح الشركات IBS و الضريبة على الدخل الاجمالي IRG , و نظرا للأهمية التي تتصف بها الضرائب و الرسوم تدفعنا الى محاولة معالجة مختلف جوانبها وفقا للنظام المحاسبي المالي و حتى تتمكن من اعطاء صورة واضحة للقواعد التي تحكمها , و بالتالي في دراستنا سنتطرق الى الضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية .

وعلى هذا الأساس يمكننا طرح و صياغة الاشكالية الرئيسية التالية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم المفروضة على المؤسسة الاقتصادية وفق النظام

المحاسبي

المالي ؟

ومن خلال السؤال المحوري يمكننا طرح مجموعة من التساؤلات الجزئية التالية :

1. ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي و ما علاقته بالنظام الجبائي ؟
2. ما هي مختلف أنواع الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية ؟
3. كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم ؟
4. ما المقصود بالضريبة ؟

❖ الفرضيات

للإجابة عن الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- الضريبة هي اقتطاع مالي اجباري تحدده الدولة لتحقيق أهداف عامة دون مقابل .
- تخضع المؤسسة الاقتصادية للضريبة على الدخل الاجمالي , الضريبة على أرباح الشركات , الرسم على القيمة المضافة , الرسم على النشاط المهني .
- يعتبر النظام المحاسبي المالي وسيلة فعالة في تسيير المؤسسات الاقتصادية حيث يعرض كشوفها و يعطي الصورة الحقيقية لها .

- تتم المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم من خلال تطبيق القوانين و الاجراءات التي ينص عليها قانون الضرائب و الرسوم المماثلة و كذا قانون المالية و ذلك من خلال اتباع النظام المحاسبي المالي .

### ❖ أسباب اختيار هذا الموضوع :

#### 1. الأسباب الذاتية :

- موضوع البحث يتناسب مع طبيعة التخصص .
- الرغبة الذاتية في فهم المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم من الناحية التطبيقية.
- قلة الدراسات التي تناولت موضوع معالجة الضرائب.

#### 2. الأسباب الموضوعية :

- أهمية الموضوع و محاولة الاستفادة منه و الافادة به عن طريق اثناء المكتبة .
- الاطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين و التشريعات الضريبية و المحاسبية .
- ابراز مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي .
- موضوع البحث من بين أكثر المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية .

### ❖ أهداف الدراسة :

- نسعى من خلال هذه الدراسة الى الاجابة على الاشكالية المطروحة و ذلك اعتمادا على الفرضيات المقترحة .

- متابعة المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في مؤسسة رام سكر مستغانم و مدى تطبيقها للنظام المحاسبي المالي .

- محاولة انجاز دراسة تثرى معلومات الطالب حول التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم .

### ❖ أهمية الدراسة :

- معرفة الفرص التي تتاح للمؤسسة عبر النظام الضريبي و كذا معالجة مختلف جوانب الضريبة و الرسم حتى تتمكن من اعطاء صورة واضحة للآليات المحاسبية التي تسيروها و القواعد التي تحكمها و أهم الضرائب التي تقيد أي مؤسسة بدفعها و تسجيلها .
- دراسة و تحليل قواعد المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم .

### ❖ حدود الدراسة :

1. الاطار المكاني : تناول الموضوع تطبيقيا الجانب الميداني وذلك بالتركيز على مؤسسة اقتصادية حيث تمت الدراسة الميدانية في مؤسسة SPA RAM فرع مستغانم .

2. الاطار الزمني : تمحور حول معالجة الضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2022 و كذلك الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني لنفس السنة .

### ❖ المنهج المتبع والمراجع المستخدمة :

بغية الاجابة على اشكالية الدراسة و من ثم التساؤلات الفرعية , و اختبار الفرضيات المذكورة سابقا و الامام بمختلف جوانب الموضوع , تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة عناصر البحث كونه الانسب في حالتنا و ذلك بوصف الضرائب و الرسوم و معالجتها محاسبيا .

أما عن الادوات المستخدمة فقد اعتمدنا على المصادر و المراجع التالية :

- أ- القوانين : على اعتبار أن النظام الجبائي غير مستقر و دائم التغير خاصة التغيرات التي طرئت مؤخرا , و الكتب في هذا المجال مستمدة منه و بذلك يعتبر مصدرا رئيسيا .
- ب- الكتب الخاصة بالمحاسبة و الجباية : حاولنا الرجوع الى اكبر قدر من الكتب المتخصصة في مجال دراستنا و خاصة الحديثة منها .
- ج- الملتقيات : تعدد الملتقيات حول النظام المحاسبي المالي من أجل فهمه و تطبيقه .
- د- الوثائق الداخلية : من خلال اعداد البحث قمنا بمحاولة اسقاط الجانب النظري على الواقع حيث قمنا بدراسة حالة في مؤسسة RAM SUCRE فرع مما توجب علينا الرجوع الى الوثائق الخاصة بالمؤسسة و المستخرجة أساسا من ادارة المؤسسة .

# الفصل الأول

مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي و

النظام الجبائي



تمهيد:

الاختلاف بين الجباية و المحاسبة موجود في جميع دول العالم ,فتوجه دول العالم نحو المعايير المحاسبية الدولية ساهم في توسع الفجوة بين المحاسبة و الجباية و للتعلم أكثر سنحدد بداية الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي ثم النظام الجبائي الجزائري لنبرز في الأخير علاقة النظام المحاسبي المالي SCF بالنظام الجبائي الجزائري .

المبحث الاول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: نشأة النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>

ارتكز إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر أساسا على العروض المقدمة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، الذي قدم للمجلس الوطني للمحاسبة الجزائري ثلاث خيارات للإصلاح، اعتمد منها الخيار الذي يقوم على تبني مرجع محاسبي جديد مستوحى من مبادئ وقواعد معايير المحاسبة الدولية من بين ما حفز المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري على هذا الاختيار، كون تمويل عملية الإصلاح يقع على عاتق البنك الدولي على أساس هذا المنطق تم تغيير المحاسبية الوطنية جذريا، باعتماد مرجعية محاسبية جديدة تستند إلى قواعد ومبادئ جديدة ذات خلفية عالمية من شأنها تغيير كافة قواعد وأسس المحاسبة المالية في الجزائر مما أدى إلى الاستغناء عن المخطط المحاسبي الوطني الذي عرف حدودا وقصورا في خدمة مستعملي القوائم المالية وتعويضه بالنظام المحاسبي المالي الجديد.

على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي عرف جمودا طيلة خمسة وثلاثون سنة، نظرا لعدم إثرائه بنصوص تجعله يتلائم والظروف الجديدة التي عرفها الاقتصاد الجزائري فان النظام المحاسبي المالي، يبدو من أول وهلة بأنه ثري من حيث النصوص التي تنظمه.

كما أنه مرن وقابل للتأقلم مع للمعطيات الجديدة بشرط تحديثه باستمرار عن طريق إصدار نصوص تنظيمية جديدة تجعله يتواءم مع مستجدات الاقتصاد الجزائري.

تمخض عن اصلاح النظام المحاسبي في الجزائر، تبني مرجعية محاسبية جديدة هدفها مساندة الأهداف الجديدة التي فرضتها البيئة الاقتصادية في الجزائر التي زاد تأثرها بالبيئة الاقتصادية العالمية وهو ما تجسد بالقانون 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثاني: مفهوم النظام المحاسبي المالي و مجال تطبيقه

### 1- مفهوم النظام المحاسبي المالي

يعرف النظام المحاسبي المالي بالنظام الذي من شأنه تنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية و تصنيفها وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة.

<sup>1</sup> -محمد الحبيب مرحوم، الاطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، SCF1، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2020، ص 13

إن النظام المحاسبي المالي أوجد للمعطيات الكتابية والوصفية كشفاً مالياً مستقلاً بذاته يتمثل في الملحق الذي يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويُوفّر معلومات مكتملة عن الميزانية وحساب النتائج والكشوف المالية الأخرى .

المحاسبة المالية إذن، هي عبارة عن نظام المعلومات يسمح بتجميع وتبويب للمعطيات العددية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة بهدف معالجتها ثم إخراجها في شكل معلومات مالية مفيدة تساعد مستعملي الكشوف المالية الداخليين والخارجيين في اتخاذ القرارات المناسبة في الاوقات الحاسمة.<sup>1</sup>

و هناك من يعرفه على أنه الاطار العام الذي يحدد كيفية القيام بالأعمال المحاسبية مشتملا على تحليل و تسجيل و تبويب و تصنيف العمليات و تصميم المستندات المؤيدة للعمليات و الدفاتر التي تسجل بها العمليات و تحديد الاجراءات المتبعة في جمع المعلومات المالية للمؤسسة.<sup>2</sup>

حسب ماعرفته المادة 03 من القانون 11-07 المتضمن لنظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ

2007/11/25 بأنه:

"نظام لتنظيم المعلومة المالية حيث تسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة يتم تصنيفها، تقييمها و تسجيلها وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوظيفة المالية وممتلكات الكيان (الشخص المعنوي أو الطبيعي) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن النظام المحاسبي هو الاطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على اعداد المستندات و اثباتها في الدفاتر و السجلات و استخراج البيانات و الكشوفات المحاسبية و تحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل و الأدوات المستخدمة في هذا النظام .

## 2- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

تُطبّق أحكام القانون 11-07، المتضمن النظام المحاسبي المالي على كل شخص شخص طبيعي أو معنوي مُلزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها .

حددت المادة 04 من القانون 11-07 الكيانات الملزمة بمسك محاسبة مالية كالآتي :

1- محمد الحبيب مرحوم ، مرجع سابق ، ص 14-15  
2- جرموني أسماء ، محاضرات مقياس-الأنظمة المحاسبية ، تخصص ادارة مالية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، الجزائر ، 2019، ص 09  
3 - القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية و العدد: 74، 2007، ص 3

## 1-2- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري

تعرف المادة 416 من القانون المدني الجزائري، الشركة بالعقد الذي يلتزم بمقتضاه شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة، كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك .

اكتفى المشرع المدني بتعريف الشركة وترك تحديد الطابع التجاري لها ، إما بشكلها أو بموضوعها للمشرع التجاري الذي خضرت الشركات التجارية بشكلها بموجب المادة 544 من القانون التجاري كالآتي:<sup>1</sup>

- شركة تضامن ؛
- شركة التوصية التي تتفرع إلى شركة التوصية البسيطة وشركة التوصية بالأسهم؛
- الشركة ذات المسؤولية المحدودة التي تضم أيضا المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة ؛
- شركة المساهمة بما فيها شركات المساهمة التي تؤسس دون اللجوء العلني للادخار وشركات المساهمة التي تؤسس باللجوء العلني للادخار .

## 2-2-التعاونيات

اكتفى المشرع الجزائري بإدراج التعاونيات في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ،دون تعريفها ودون تحديد أنواعها والحالات التي تصبح فيها ملزمة بمسك محاسبة مالية وفق النظام المحاسبي المالي هذه من بين النقاط التي تتطلب البحث التعريف بمفهوم التعاونية وتحديد أنواعها والحالات التي تصبح فيها ملزمة بتطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي الجديد كالتعاونيات الفلاحية ،تعاونيات التأمين ، التعاونيات العقارية وتعاونيات الاشتهاد التابعة للخدمات الاجتماعية على مستوى المؤسسات الوطنية .

## 2-3-الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون

اعتبر المشرع الجزائري الأشخاص الذين يُنتجون السلع والخدمات التجارية ملزمون بمسك محاسبة مالية سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو أشخاص معنويين .و حتى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات غير تجارية هم ملزمون أيضا بمسك محاسبة مالية ،إذا كانوا يزاولون نشاطات إقتصادية مبنية على عمليات متكررة سواء كان ذلك بهدف الربح أم لا ،كالغرف الصناعية والتجارية ،غرف الحرف والصناعات التقليدية .

<sup>1</sup> -محمد الحبيب مرحوم ، مرجع سابق ، ص 17-18-19

## 4-2- الأشخاص الخاضعون للنظام المحاسبي المالي بموجب نص قانوني أو تنظيمي البطالة CNAC

وسَّع المشرع الجزائري مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ليضمَّ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يدخلون ضمن الفئات المميَّنة أعلاه, ولكن هم ملزمون بمسك المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي. نذكر منها حضائر المعدلات التابعة لمديريات الاشغال العمومية DTP على مستوى مختلف ولايتي الوطن والصندوق الوطني التأمين على البطالة CNAC

5-2 المكونات الاساسية للنظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>

يتكون النظام المحاسبي المالي من العناصر الاساسية الاتية

- ✓ الاطار التصوري
- ✓ المعايير المحاسبية
- ✓ مدونة الحسابات وكيفية سيرها
- ✓ تنظيم المحاسبة
- ✓ معجم المفاهيم والمصطلحات

3- خصائص النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

رغم تعدد الأنظمة المحاسبية و اختلافها من مؤسسة لأخرى الا أن هناك مجموعة من الخصائص التي يجي توفرها في أي نظام محاسبي .

- أن يتصف النظام المحاسبي بقدرته على توفير المعلومات اللازمة وبالسرعة المطلوبة و بالدقة في تنفيذ العمليات الحسابية لتوصيلها للمستفيدين منها في الوقت المناسب .
- المرونة بما أن المؤسسة عبارة عن نظام مفتوح فهي تؤثر و تتأثر بالبيئة المحيطة بها , الأمر الذي يستدعي احداث بعض التغيرات و التعديلات و من ثم قابلية هذا النظام للتطوير و الملائمة
- توفير النظام المحاسبي لمجموعة منتظمة من الدفاتر و السجلات المحاسبية وبأقل تكلفة ممكنة (تناسب تكاليف النظام مع الفائدة المتوقعة منه)
- ان يشتمل النظام المحاسبي على مجموعة من تعليمات الضبط الداخلي و الرقابة عليها

<sup>1</sup> محمد الحبيب مرحوم , مرجع سابق , ص 17

<sup>2</sup> -بن ربيع حنيفة , الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية LAS/LARS , دار هومة الجزائر , 2010 , ص 22

- ملائمة النظام المحاسبي للمؤسسة من حيث طبيعة نشاطها و حجم عملياتها و شكلها القانوني ، فالنظام المحاسبي الملائم لمؤسسة تجارية قد لا يناسب مؤسسة صناعية و كذا النظام المحاسبي الملائم لمشروع فردي لا يناسب شركة تضامن أو مساهمة.

#### 4-المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي

تعتبر المبادئ المحاسبية بمثابة تعميمات أو قواعد إرشادية لتوجيه العمل المحاسبي في حالات معينة، فعندما يواجه المحاسبين مشاكل محاسبية تحتاج إلى حلول يتم الرجوع إلى هذه المبادئ، وعليه يمكن القول بأن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها هي مجموعة قواعد عريضة تم تبنيها نتيجة للتطبيق المهني للفكر المحاسبي، وذلك للقيام بعملية القياس المحاسبي وعملية تسجيل العمليات المالية وإعداد القوائم المالية. وتتمثل هذه المبادئ في

1-4دورة المحاسبة: أو ما يسمى بالدورية أو السنوية، حيث أنه يتم تقسيم العمر الزمني للمؤسسة إلى فترات زمنية متساوية تسهل عملية القياس المحاسبي عادة ما تكون السنة من 01/01/N إلى 31/12/

2-4مبدأ استقلالية الدورات: يرتبط مبدأ استقلالية الدورة المحاسبية بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، يعني ربط كل دورة بنفقاتها ونواتجها الفعلية فقط؛

3-4مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: مبدأ الحفاظ على الميزانية الافتتاحية يعني أن الميزانية الافتتاحية للسنة المالية يجب أن تتوافق مع إغلاق الميزانية الختامية للسنة السابقة، وينبغي بعد ذلك تحميل التغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء الممكنة على الميزانية الافتتاحية؛

4-4مبدأ الأهمية النسبية: يقصد به ذلك أن يعطي المحاسب تركيز أكبر للعناصر الهامة الواردة بالقوائم المالية، مما يؤثر ذلك على طريقة معالجتها، وكذا يفيد في التفرقة بين النفقات الإيرادية والنفقات الرأسمالية؛

5-4مبدأ مواصلة الطرق المحاسبية: مبدأ مواصلة الطرق المحاسبية يمكن مستخدمي المعلومات من مقارنة تغيرات في الكشوف المالية لنفس الوحدة في الوقت المناسب وأيضا مع تلك المؤسسات التي في نفس مجال النشاط؛

6-4مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة؛

7-4 مبدأ استقلالية الذمة المالية: تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك، والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك

8-4 مبدأ عدم المقاصة: كل من عناصر القوائم المالية، يجب أن تسجل بصفة منفصلة، أي كل عنصر على حدا وبدون أي مقاصة أو تعويض بين هذه العناصر مع بعضها البعض، أي بين الأصول والخصوم من جهة والأعباء والنواتج من جهة أخرى

9-4 مبدأ الوحدة النقدية: يقوم هذا المبدأ على أساس أن النقود هي أساس المعاملات الاقتصادية، وعلى ذلك يتم استخدامها للقياس والتحليل المحاسبي، وبناء على هذا الأساس يتم ترجمة جميع العمليات المالية التي تقوم المؤسسة على أساس النقد<sup>1</sup>.

المطلب الثالث : أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

### 1-أهمية النظام المحاسبي المالي

- يسمح بتوفير المعلومة المالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة للوضع المالية للمؤسسة .
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل والتقييم .
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية كما أنه يسمح بإجراء المقارنات.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية المتعامل بها دوليا.
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة .

### 2-أهداف النظام المحاسبي المالي<sup>3</sup>

تتمثل أهم أهداف النظام المحاسبي في العناصر التالية

- تسجيل العمليات المحاسبية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية من خلال المستندات المؤيدة لها.

1 - عوماري عائشة , بن الدين امحمد , دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري , مجلة التكامل الاقتصادي , المجلد 07, العدد 01 , الجزائر , 2019 , ص70  
 2 - الجريدة الرسمية, النظام المحاسبي المالي , القانون 07-11 , العدد 74 , الجزائر , 2007 , ص 05  
 3-جرموني أسماء , مرجع سابق , ص 10-11

- تصنيف و تبويب العمليات المحاسبية.
- استخراج نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية من ربح أو خسارة في نهاية كل فترة زمنية معينة.
- تقديم المعلومات اللازمة للإدارة في الوقت المناسب .
- حماية أصول وممتلكات الوحدة الاقتصادية والمحافظة عليها من السرقة أو سوء الاستخدام و التلاعب.

## المبحث الثاني: النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي SCF

### المطلب الأول: الإطار النظري للنظام الجبائي

#### 1- مفهوم النظام الجبائي

يعرف النظام الجبائي على أنه "الهيكل المتفرد بملاحمه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع و هو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية." هو مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية بالإضافة إلى صور فنية متكاملة للضريبة تمثل في مجموعها وسائل تسعى لتحقيق الأهداف مع مساعدة بعض اللوائح التنفيذية التي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام بأجهزته لتنفيذ كل المراحل من البحث عن المادة الخاضعة للضريبة إلى غاية تحصيل الضريبة.

يعرف النظام الجبائي على أنه: "مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع<sup>1</sup>

يرتبط بمجموعة العناصر الايديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تفاعلها معا الى كيان ضريبي معين و من ثم يعرف النظام الضريبي على أنه " مجموعة محدودة و مختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي للمجتمع , و تشكل في مجموعتها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية.<sup>2</sup>

#### ثانيا: خصائص النظام الجبائي الجزائري<sup>3</sup>

1 - عوماري عائشة , بن الدين امحمد , مرجع سابق , ص  
 2 - ميسى سارة , مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري , دراسة حالة عينة من المؤسسات (مذكرة نيل شهادة ماستر ) , قسم علوم التسيير و جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي , الجزائر , 2015  
 3 - عفاف زهراوي , تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات و الضرائب المؤجلة , مجلة الانسانية و العلوم الاجتماعية , المجلد 06, العدد 01 , 2020 , ص33-34



تختلف النظام الجبائية في الدول النامية عن الدول المتقدمة وهذا لاختلاف الأوضاع الإقتصادية الإجتماعية و السياسية السائدة في هذه الدول وتتمثل تلك الخصائص في :

✓ ضعف الضرائب غير المباشرة بسبب تدني الدخل وغياب مشاريع استثمارية كبرى .

✓ صعوبة تحصل الضريبة وانتشار التهرب الضريبي .

✓ اختلال هيكل النظام الضريبي إذا يمثل الضرائب غير مباشرة بنسبة 60%-80% من الحصص العامة للضرائب على عكس الدول المتقدمة التي تجد سيطرة للضرائب المباشرة.

✓ ضعف القطاع الصناعي بالإضافة إلى سيطرة الشركات الاجنبية التي تستفيد من إعفاءات ضريبية ضخمة قصد تشجيع الاستثمار .

المطلب الثاني : علاقة النظام الجبائي بالنظام المالي المحاسبي SCF

### 1-علاقة النظام المحاسبي بالنظام الجبائي في الجزائر

ارتبطت المحاسبة في السابق ارتباطا وثيقا بالجبائية غير أن تطبيق النظام المحاسبي المالي كان له انعكاسات كاستقلالية المحاسبة عن مختلف التشريعات خاصة التشريع الجبائي وتحقيق استقلالية المحاسبة عن الجبائية أمر ليس سهلا لما له من مشاكل تقنية تؤثر على الأشكال التنظيمية النظام المعلومات المحاسبي.

كما أن احتساب الربح الجبائي انطلقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية كالاكتلاكات والمؤونات وبالتالي فان جبائية المؤسسة تعتمد على المحاسبة بالدرجة الاولى التي تخضع للضريبة بعد إجراء تعديلات وتصحيحات لاتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية التي تسعة إلى تحديد الدين الضريبي تجاه الدولة لفترة غالبا ما تكون سنة كما هي حيادية التأثير على نشاط المؤسسة .

إن فصل المحاسبة عن الجبائية لن يؤدي بالضرورة إلى إمكانية الفعل التشريعي بينهما إذ ترتبط بعض القوانين الضريبية بالقواعد المحاسبية كما هو الحال في الجزائر ولهذا فعلى القانون الجبائي الجزائري احترام المفاهيم المحددة من خلال المخطط المحاسبي الوطني سابقا و النظام المحاسبي المالي حاليا و في حالة عدم التطابق يتم إجراء

تصحيحات للأخطاء المحاسبية المرتكبة عن جهاز القواعد المحاسبية ومن ثمة تطبيق القواعد الجبائية لتحديد الدين الضريبي للمؤسسة اتجاه الدولة<sup>1</sup>.

و تبين هذه العلاقة المرتبطة عدم امكانية الفصل بينهما نظرا لإعتماد احدهما على الأخرى بالرغم من إختلاف أهدافهما فالمحاسبة تسعة لتحقيق متطلبات الشفافية لمستعملي المعلومة المالية والجبائية

<sup>1</sup> ميسى سارة , مرجع سابق , ص 60

تسعى لخدمة المؤسسات الحكومية من خلال تحديد الريج الخاضع للضريبة رغم الارتباط بين المحاسبة والجبائية إلا أن تطورات التي أحدثت على النظام المحاسبي عملت على فك الارتباط بين المحاسبة والجبائية و الحفاظ على الطابع الجبائي للمحاسبة تحت مبرر القدرة على مراقبة المؤسسات من التهرب الضريبي<sup>1</sup>.

## 2- أوجه الاختلاف بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي

تظهر هذه الاختلافات في :<sup>2</sup>

1-2-الاهتلاكات تحسب مدة الاهتلاك في النظام المحاسبي المالي على اساس المدة الحقيقية لاستعمال الأصل في حين تحسب مدة الامتلاك في النظام الجبائي على أساس العمر الانتاجي للأصل .

تم حساب قسط الاهتلاك الأصل مع الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية للأصل في حين أن النظام الجبائي لا يعترف بالقيمة المتبقية وإدخالها في احتساب قسط الاهتلاك، من بداية استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصل المعني، في النظام المحاسبي المالي فالاهتلاك يحسب ابتداء حين ان النظام الجبائي بأخذ بتاريخ التملك (الحيازة)

يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل الخسارة في القيمة للتثبيات، في حين ان النظام الجبائي لا يعترف بها .

2-2-مصاريف البحث والتطوير: حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 والنظام المحاسبي المالي فان مصاريف البحث تسجل ضمن الأعباء اما مصاريف التطوير التي تؤدي الى زيادة المنافع الاقتصادية تسجل ضمن الاصول الثابتة المعنوية ويؤثر ذلك على الوعاء الضريبي من خلال مخصصات الاهتلاكات والخسائر في القيمة السنوية، وهذا ما يؤدي الى صعوبة التمييز بين مصاريف البحث ومصاريف التطوير سواء بالنسبة للمؤسسة في حد ذاتها او بالنسبة للإدارة الجبائية.

2-3-تكاليف الاقتراض: اذا كانت تكاليف الاقتراض تؤدي الى توليد المنافع الاقتصادية مستقبلية للمؤسسة ويمكن تقييمها بطريقة موثوق بها، فيمكن إضافتها الى قيمة الاصل والا فيتم تسجيلها ضمن الاعباء المالية للدورة التي ترتبط بها في حين ان القانون الجبائي لا يأخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الاصل ويعتبرها كمصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة

2-4-تحويل الحقوق والديون بالعملة الاجنبية ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل في نهاية الدورة الآثار الناتجة عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية، ضمن الأعباء إذا كانت خسارة ناتجة عن التحويل أما إذا كانت ربح فتسجل ضمن النواتج بينما النظام الجبائي يسمح للمؤسسات بإظهار الخسائر على التحويل فقط

1- عفاف زهراوي , مرجع سابق , ص 34

2-جاو حدو رضا , حميدي جليلة ايمان , اثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه , الملتقى الوطني حول واقع و افاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات المتوسطة و الصغيرة في الجزائر و جامعة الوادي , الجزائر , 2013 , ص 122

2-5- التسجيل المحاسبي لعمليات القرض الايجاري: ينص المرجع الجديد على وجوب إدراج الأصل المؤجر في الأصول بأدنى قيمة بين القيمة العادلة والقيمة المبينة لمبالغ الإيجار، كذلك يدرج ضمن الخصوم بنفس المبلغ ويتم اهتلاكه، في حين أن القواعد الجبائية لا تقبل بتسجيل الأصل المؤجر ضمن المؤسسة حسب المادة 112 من المرسوم رقم 95-27 المؤرخ في 1995 وبالتالي لا يسجل اهتلاك الأصل ضمن الرزمة الجبائي، وهذا ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة .

2-6- التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء: حسب النظام المحاسبي فإنه يمكن للكيان أن يلجأ إلى تغيير التقديرات أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية، ولا يتم إحداث تلك التغيرات إلا

إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض الكشوف المالية للكيان المعني تدرج التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة والتي علق عليها في الملاحق مباشرة ضمن الأموال

الخاصة للميزانية الافتتاحية، بدون تسجيلها ضمن الأعباء والنواتج في حساب النتائج وبالتالي إبعاد التصحيحات عن النتيجة المحاسبية وهذا ما سيؤثر بالنقصان في الوعاء الضريبي باعتبار أن النتيجة المحاسبية منطلق حساب النتيجة الجبائية .

2-7- إعادة تقويم الاصول بالقيمة العادلة: يعتبر التقييم بالقيمة العادلة من اهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي، والتي تؤثر حتما على القواعد الجبائية التي تأخذ بالقيمة التاريخية كقاعدة قياس .  
فالمؤسسة في نهاية الدورة تقيم أدواتها المالية بالقيمة العادلة اذا كان هناك فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم اثبات الفرق و تسجيله كإيراد او عبء رغم عدم تحققه و هذا ما يؤثر على الوعاء الضريبي .

## خلاصة الفصل:

من خلال عرضنا لهذا الفصل و الذي يتمحور حول الامام بعناصر النظام المحاسبي المالي و علاقته بالنظام الجبائي تبين لنا ان تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات الاقتصادية قد يساعدها و بشكل مباشر في تطوير استثمارها و تحسين مردودها الاقتصادي .

و بحكم ارتباط الجانب المحاسبي بالجانب الجبائي في الجزائر فان تطبيق النظام المحاسبي المالي له اثر كبير على القواعد و الممارسات الجبائية .



# الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم

تمهيد

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تستعملها الدولة في تسيير ادارتها وتلبية حاجاتها إذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها والزاميتها وكذا حجمها و الأهداف التي تصبو إليها.

وفي هذا الفصل سنتعرف على الإطار المفاهيمي للضريبة والرسوم والتقييد المحاسبي لهما من خلال مبحثين:

المبحث الأول : الأسس النظرية للضرائب والرسوم

المبحث الثاني : التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم

المبحث الأول: الأسس النظرية للضرائب والرسوم

سنتطرق في هذا المبحث إلى التطور التاريخي للضرائب والرسوم وبعض المفاهيم إضافة إلى قواعد وانواع الضرائب والرسوم .

المطلب الأول: نشأة الضرائب والرسوم وتطورها<sup>1</sup>

إن فرض الضرائب يعتبر من أهم مظاهر الدولة وقد عرفت سلطة فرض الضرائب تطورا كبيرا نتيجة تطور النظم الديمقراطية فرغم أن الضرائب تمثل أعباء مفروضة جبرا على الأفراد من سلطان الدولة , فإن المبدأ المستقر في معظم الدول هو أن الضرائب لا تفرض إلا بقانون .

يظهر تاريخ الضريبة أن طرق وأساليب فرضها وتحصيلها في مجتمع ما ترتبط بشكل الإقتصاد الذي كان سائدا فيه بل وكذلك بالتنظيم الاجتماعي وبطبيعة الخدمات المقدمة من جانب الدولة فمنذ العصور الأولى عرف الإنسان الضريبة وقد من تطور الضريبة بالمراحل التالية :

أ-مرحلة عدم الاستقرار: عندما كان الإنسان يعيش ضمن جماعات منتشرة في بقاع الأرض و منتقلة من مكان آخر, ولم تكن هناك مرافق مشاركة و احتياجات مالية تستلزم فرض الضرائب , حتى أن الأمن و الدفاع عن القبيلة كان يقوم بها أفراد القبيلة دون فرض مبالغ مالية من قبل رئيس القبيلة متحملين الأعباء المالية لوحدهم

ب-مرحلة الاستقرار: بدأت هذه الجماعات تتمركز في منطقة معينة على شكل جماعات وظهرت الحاجات المشتركة والمرافق المشتركة والدفاع عن الأمن و فض الخلافات بين أفراد الجماعة الواحدة والجماعات الأخرى, حينئذ اضطر رئيس الجماعة إلى الاستعانة بالهبات و الأموال والتبرعات التي يقدمها الميسورين من أبناء جماعته وكذلك العمل التطوعي من أفراد الجماعة .

ج-مرحلة الحضارة وظهور الدولة : مع ظهور الحضارة و تطورها وظهور نزعة الناس إلى جمع الأموال وحيازتها وضعف الروابط الجماعية بين أفراد الأمة الواحدة , أدى ذلك إلى فرض التكاليف الإلزامية على الأفراد , وكذا الحفاظ على الاموال وذلك عن طريق فرض الرسوم على منفعة خاصة يجنيها الأفراد.

د-مرحلة ازدياد مهام الدولة : تكاثرت احتياجات الحكام الخاصة والعامة , ومع نقص الأموال لديهم , عمدوا إلى فرض الضرائب على الرعية وجبايتها بكل الوسائل حتى ولو لم تكن تحقق هذه الضرائب منفعة خاصة تعود على الأفراد لقاء ما يدفعونه من أموال .

<sup>1</sup>-حميد بوزيدة , جباية المؤسسات , ديوان المطبوعات الجامعية , طبعة 1 , الجزائر 2007 , ص 5-6



هـ- فمرحلة ظهور مهام الدولة الحديثة : مع تطور الدولة الحديثة وازدياد مهامها والتزاماتها العامة ونفقاتها مع تقدم الحضارة أصبحت عوائد الضرائب غير المباشرة غير كافية لسد نفقاتها فعمدت إلى فرض الضرائب المباشرة

## المطلب الثاني: ماهية الضرائب والرسوم

### 1- ماهية الضريبة

#### 1-1 تعريف الضريبة

لقد تعرضت العديد من المؤلفات المالية لمفهوم الضريبة وتعريفها وذلك عبر التطور التاريخي للدولة, إلا أن هذه التعاريف لم تخرج عن المعنى العام والشامل لها, فقد عُرِّفت على أنها فريضة إلزامية يلتزم المكلف بدفعها للدولة حسب مقدرته وبغض النظر عن المنافع التي تعود عليه من جراء تقديم هذه الخدمات أو تحقيق حاجة عامة .

كما عُرِّفت الضريبة على أنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل يهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية .

كما عُرِّفت أيضا على أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.<sup>1</sup>

ونذكر تعريف جيستون جيز "Gaston jeze" الضريبة هي اقتطاع نقدي نهائي بدون مقابل تفرضه الدولة من أجل تغطية الأعباء العامة.<sup>2</sup>

و عليه بناء على ما سبق يمكن تعريف الضريبة على أنها عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة جبرا وبدون مقابل وبصفة نهائية على المكلفين بها حسب مقدرتهم التكليفية مساهمة منهم في تحمل الأعباء العامة للمجتمع .

#### 1-2- خصائص الضريبة:<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة للضريبة يمكن استخلاص أهم خصائصها والمتمثلة فيما يلي:

<sup>1</sup> -صالح بزة, أمينة بن خزناني, جباية المؤسسة, دار الباحث, جامعة برج بوعريش-الجزائر, ط1, 2020, ص 09

<sup>2</sup> -Philippe colin et autre, fiscalité et entreprise, libraire vuibert, 1949, paris-France, p02

<sup>3</sup> -صالح بزة, أمينة بن خزناني, جباية المؤسسة, مرجع سابق, ص 10

أ- إقتطاع نقدي: عكس ما كان متعامل به في النظم الاقتصادية القديمة , حيث كانت الضريبة تفرض وتحصل في صورة عينية , نظرا لأن الظروف الاقتصادية آنذاك كانت تقوم على أساس المقابل في صورة عينية (المقايضة) أو في شكل ساعات عمل (السخرة)

ب- إقتطاع إجباري: تعتبر مظهر من مظاهر ممارسة الدولة لسيادتها , الامر الذي ينعكس على إجبار المكلف بالضريبة على أداؤها ففي حالة عدم الوفاء بالتزامات الجبائية تفرض عليه عقوبات.

ج- الضريبة تدفع دون مقابل : أي أن المكلف بالضريبة يقوم بدفعها دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه وحده مقابل أداء الضريبة , وإنما يدفعها مساهمة منه كعضو داخل المجتمع من منطلق تحمل الأعباء و التكاليف .

د- تدفع بصورة نهائية: لأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية , بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع اية فوائد عنها .

هـ- تجبى لتحقيق المنفعة العامة : فهي لا تحصل لغرض الانفاق على شيء معين بذاته إنما لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين.

## 2- ماهية الرسم

### 2-1 تعريف الرسم

تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة للدولة التي نستخدم حصيلتها في تمويل الانفاق العام وتحصل عليها الدولة من الأفراد حينما يلجئون إلى طلب خدمة خاصة من بعض الخاصة.

ويعرف الرسم على أنه مبلغ من المال تحدده الدولة و يدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبا<sup>1</sup>.

كما يعرف الرسم على أنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا للدولة أو احدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع<sup>2</sup>.

ويعرف الرسم أيضا بأنه اقتطاع نقدي يمولّ الخزينة العامة للدولة, ويدفع من كل شخص يكون بحاجة إلى خدمة مقدمة من طرف الدولة, وأنّ هذه الخدمة تعود عليه بالنفع الخاص .

1 - شعباني لطفى , جباية المؤسسة , الصفحات الزرقاء , الجزائر , 2017 , ص 17  
2 - محمد عباس محرزى, اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر , 2008 , ص 132

من التعاريف السابقة نستخلص أن الرسم هو مبلغ نقدي يقتطع جبراً من الأشخاص بواسطة الدولة أو إحدى هيئاتها المحلية أو تنظيماتها الإدارية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الأشخاص الدافعون للرسم إلى جانب منفعة عامة تعود على كل أفراد المجتمع.

### 1-2 خصائص الرسم :

مما سبق يمكن استخلاص عدة خصائص للرسم يذكر منها:<sup>1</sup>

- يحصل الرسم من الدولة وذلك باستنادها إلى مؤسساتها المختلفة
- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية
- يدفع الرسم جبراً بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها
- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب تحقيق نفع عام
- يعتبر القانون المحدد للرئيس للرسم وذلك من حيث طريقة جبايته أو حتى قيمته
- كما أن الرسم وعلى غرار الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للأشخاص، فحصول الشخص على الخدمة التي تتطلب لتأديتها رسماً مربوطة بدفعه قيمة الرسم دون مراعاة حاله المالية
- أما بالنسبة لقيمة الرسم النقدية فليست لها علاقة بتكلفة الخدمة، فيمكن أن تكون قيمة الرسم النقدية أعلى من تكلفة الخدمة أو مساوية لها أو حتى أقل منها.

### 3- المقارنة بين الضريبة والرسم:<sup>2</sup>

يعتبر التمييز بين الضريبة والرسم ضروريه وذلك لتشابههما في بعض الخصائص واختلافهما في خصائص أخرى وهذا التشابه قد يجعل الخلطه بينهما امرا ممكن .

ومما سبق يظهر من الواضح ان هناك فرق بين الضريبة والرسم فالضريبة تفرض على اساس المقدره على الدفع بغض النظر عن المنفعه التي تعود على الفرد بينما الرسم يكون جبراً مقابل منفعة تعود عليه.

كما ان غرض فرض الضريبة هو تحقيق اهداف ماليه اجتماعيه واقتصاديه بينما الرسم هدفه تحقيق الارادات الماليه للدولة من خلال الرسوم التي تفرضها بعض الايرادات على خدماتها وعلى الرغم من اوجه الاختلاف بين الضريبة والرسم الا ان لكليهما يفرض بشكل على الاشخاص و يدفع نقداً وبصفه نهائيه للدولة فالمكلف يكون ملزماً بدفع الضريبة ويدفع الرسم اذا طلب الخدمه وفي ما يلي جدول يلخص المقارنه بين الضريبة والرسم..

1 -شعباني لطي , جباية المؤسسة , مرجع سابق , ص 17-18  
2 -شعباني لطي , محاضرات في الجباية , مطبوعه موجهة لطلبة قسم علوم التسيير و تخصص محاسبه و جباية , جامعة امحمد بوقرة , بومرداس ,

الضريبة	الرسم
-تدفع بصفة اجبارية و نهائية . -تدفع الضريبة نقدا . -تدفع لتمويل ميزانية الدولة . -تفرض غالبا على اساس المقدرة التكلفة للفرد -تستهدف اغراضا مالية , اجتماعية و اقتصادية و ذات منفعة عامة .	يدفع بصفة اجبارية و نهائية -يدفع الرسم نقدا -يدفع لتمويل ميزانية الدولة -لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة للفرد -تهدف الدولة من خلاله الى تعزيز الخزينة العمومية بالموارد المالية .

### المطلب الثالث : قواعد وأنواع الضريبة والرسوم

#### أولا: قواعد الضريبة<sup>1</sup>

إن الضريبة من الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة , وهي في نفس الوقت من الأعباء التي تقع على عاتق الأفراد (الممولين) مما يقتضي إقامة توازن بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد وقد وضع " آدم سميث " مجموعة من القواعد لتحقيق ذلك التوازن , تمثلت في القواعد الأساسية التالية : العدالة - اليقين - والملاءمة في الدفع والاقتصاد في النفقات.

#### 1- قاعدة العدالة **La Règle de justice** : معناها أن يساهم ويشارك جميع أفراد المجتمع في أداء

الضريبة , تستند القاعدة في الفكر المالي التقليدي على تحمل الممول عبء الضريبة تبعا لمقدرته النسبية (الضريبة النسبية) أما في الفكر المالي الحديث فيقيمها على أساس المقدرة التكلفة (الضريبة التصاعدية) .

#### 2- قاعدة اليقين **La Règle de certitude** : يقصد بها أن تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف

الجوانب : : القيمة , الوعاء , ميعاد الدفع , الجهة الادارية المختصة بالتحصيل وطرق الطعن الادارية والقضائي , يؤدي احترام هذه القاعدة وضوح التزامات الممول اتجاه الخزينة العامة من جهة وقيام الجهة الادارية المختصة بالتقيد بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة .

#### 3- قاعدة الملائمة في الدفع **La Règle de commodité** : تهدف إلى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة

علاقة بين الدولة ودافع الضريبة وذلك من خلال تحديد ميعاد الدفع بما يتلائم ويتناسب مع القدرة

1- صالح بزة , امينة بن خزناني , جباية المؤسسة , مرجع سابق , ص 12-13

المالية للمكلف, كأن تكون مباشرة بعد جني المحصول أو عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل أو اعتماد نظام التسييط في الدفع... الخ

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات **La Règle d'économie**: يراد بهذه القاعدة أن ما يصرف من نفقات وتكاليف من أجل تحصيل الضريبة, يجب أن تكون ضئيلة ومدنية إلى أقصى حد ممكن, و هكذا فإن إقامة أجهزة إدارية وتوظيف تكلف جزء كبير من حصيلتها.

### ثانيا : أنواع الضرائب والرسوم

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع تختلف باختلاف وجهات النظر ام بالنسبة إلينا فاعتمدنا على التقسيم المتعارف عليه في وقتنا الحاضر .

#### 1-2 الضرائب المباشرة<sup>1</sup>

سيتم توضيح بعض التعاريف الخاصة بالضرائب المباشرة و المزايا التي تتمتع بها هذه الضرائب و عيوبها أيضا فيما يلي :

#### 1-1-2 تعريف الضرائب المباشرة : يوجد الكثير من التعاريف تذكرتها :

الضرائب المباشرة هي تلك التي تكتب على أساس معطيات مستقرة كالدخل وراسمال , مما يسمح بتحصيلها على فترات منظمة , عموما مرة في السنة .

- الضرائب المباشرة هي التي يكون موضوعها صنفا من أصناف الدخل.

- الضرائب المباشرة هي تلك الضريبة التي تحددها الإدارة المالية بعد أن تقدر وعاء الضريبة مباشرة سواء كان ثروة أم دخلا.

- الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب التي تسري على قيمة ما يحققه المكلف من دخل أو يمتلكه من عناصر راسمال .

- يمكن تعريف الضرائب المباشرة أنها الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها إلى

شخص آخر بإيحال فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما كان الحال بالنسبة ل IRG

وكذلك الشركات كما الحال بالنسبة للضرائب على أرباح الشركات IBS يحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل عبئها إلى غيرهم .

1 - بلعيسة حسيبة , عابد حليلة , المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة اقتصادية قسم العلوم المحاسبية و المالية , جامعة البليدة و الجزائر , 2020 و ص 39

من التعاريف السابقة ب

### 2-1-2 مزايا الضرائب المباشرة: <sup>1</sup>

- الثبات النسبي للحصيلة وانتظامها وعدم تأثرها بالمتغيرات الاقتصادية الا في حدود يمكن تقديرها ولهذا فهي اكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر اساسي للإيرادات العامة.
- سهوله رفع سعرها لأنه بإمكاننا التحكم في سعرها من خلال اقتطاعنا لها من المنبع والمكلف لا يشعر بذلك.
- استجابتها لقاعده الملائمة والاعتبارات العدالة.

### 3-1-2 عيوب الضرائب المباشرة:

- يؤدي وضوحها الى اشعار الفرد بعبئها وتجعله يقف وجهها لوجه امام الخزينة مما يحمله عند ارتفاع سعرها محاولة التهرب منه.
- تاخر ورود حصيلتها الى الخزينة العامه لانها تفرض على اساس سنوي في الغالب.
- لا تصيب جميع المكلفين ولا تنطلق من فكره العمومية احيانا للاعتبارات الاجتماعية والاقتصادي.
- تتطلب اداره الضريبه على قدر من الكفاءة والفاعلية لمنع التهرب الضريبي.

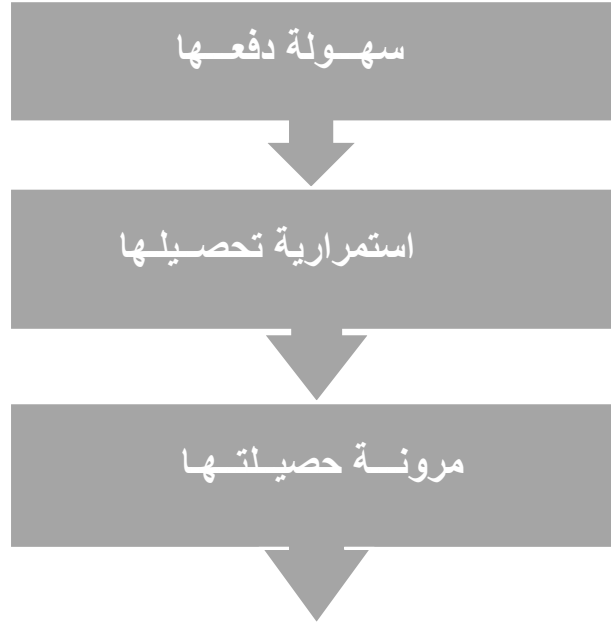
2-2-1 الضرائب الغير مباشرة<sup>2</sup> هي كل ضريبه يدفعها المكلف ويستطيع نقل الى شخص اخر ويتميز هذا النوع بالسهولة الجبائية ووفره الحصيلة.

الضرائب الغير مباشره هي ضريبه يدفعها المكلف الممول مؤقتا ويستطيع نقل عبئها لشخص اخر فهي تقع في معظم الاحيان على عناصر الاستهلاك او الخدمات وبالتالي يتم تسديدها بطريقه غير مباشره من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الاشياء او استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة.

<sup>1</sup>-بلحوت اميرة , بودالي سميحة , المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي , (مذكرة نيل شهادة ماستر ) , قسم علوم التسيير , جامعة امحمد بوقرة و بومرداس , 2011 , ص 26  
<sup>2</sup> - العلوي عفاف , المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي , دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب (مذكرة ماستر ) , قسم العلوم المالية و المحاسبة , جامعة محمد خيضر , بسكرة , 2015

2-2-2 مزايا ضرائب الغير مباشرة

الشكل رقم (02): مزايا الضرائب الغير مباشرة



المصدر: من إعداد الطالبة

3-2-2 عيوب الضرائب الغير مباشرة

ضرائب الغير مباشرة مثلها مثل الضرائب المباشرة لديها عيوب لكن هذه الأخيرة تختلف عن الأولى في ما يلي :  
عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدفعها في الجميع يدفعها دون الاخذ بعين الاعتبار درجه عسرهم او يسرهم.

هذا النوع من الضرائب صعب المراقبة وبالتالي تكلفه جبالته باهظه.

السلع الضرورية هي اكثر السلع ملائمة عند زياده حصيلتها وقد تضطر الدولة في حالات خاصه لتمويل الخزينه العامه بزياده نسبيه في ضريبه هذه السلع وهذا ليس في صالح الطبقات الفقيرة.

المبحث الثاني : التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم

تعد الضرائب والرسوم من أنواع الالتزامات الجبائية التي يجب على المؤسسه الاقتصاديه تسديدها ومعالجتها محاسبيا حيث سيتم التركيز في هذا المبحث على كل من الضريبه على الدخل الاجمالي IRG والضريبه على ارباح الشركات IBS والرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المني TAP وكيفية اقتطاعها.

### المطلب الأول: الضرائب على الأرباح

سنقوم في هذا المطلب بعرض مفهوم الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها ومجال تطبيقها وكذا الاعفاءات و كيفية تسجيلها المحاسبي:

#### 1- مفهوم IBS

يعتبر إحداث الضريبة على أرباح الشركات من بين الركائز الأساسية للإصلاح الجبائي لسنة 1992 من خلال الفصل بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين بإخضاع كل فئة لضريبة خاصة بها ولتكريس هذا المسعى تم إحداث هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح او المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية.... تسمى الضريبة على أرباح الشركات" <sup>1</sup>

#### 2- معدل الضريبة على أرباح الشركات<sup>2</sup>

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

- 19% بالنسبة لإنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات بإستثناء وكالات السياحة والأسفار .
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الشركات الواجب تطبيقه، وعدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.
- كما تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات ب:
- 10% بالنسبة للعوائد الديون والودائع و الكفالات، يمثل الاقتطاع بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.
- 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها .

1 - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 136 ، تحديث 2022

2- عيسى سماعيل ، جباية و محاسبة المؤسسة ، تقنيات جبائيه و محاسبية ، الصفحات الزرقاء ، طبعة 01 ، الجزائر ، 2022 ، ص 210



- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر .
- 24% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الاجنبية التي ليس لها منشآت مهنيه دائمه في الجزائر في اطار صفقات تأدية الخدمات وكذا للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي او تستعمل في الجزائر.
- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية اذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري

### 3- خصائص الضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ضريبة وحيدة : لانها تتعلق بضريبه واحده تفرض على الاشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الارباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية : اذ ان وعائها يتضمن ربح سنه واحده مقفله.
- ضريبه نسبية: لان الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الى جدول تصاعدي

### 4- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات<sup>2</sup> IBS

إن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على اساس الاخبار الاجباري للضريبة او الاخضاع الاختياري لها.

#### ➤ الشركات الخاضعة اجباريا

يخضع الضريبه على ارباح الشركات بصفه اجباريه الاشخاص المعنوية التي يسيرها القانون التجاري وهي على وجه الخصوص:

- شركات المساهمة SPA
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL
- المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL
- شركات التوصية بالأسهم SCA
- المؤسسات والهيئات العموميه ذات الطابع الصناعي والتجاري EPIC

#### ➤ الشركات الخاضعة اختياريًا

<sup>1</sup>- عيسى سماعيل , جباية و محاسبة المؤسسة , مرجع سابق , ص 201  
<sup>2</sup>- عيسى سماعيل , جباية و محاسبة المؤسسة , مرجع سابق , ص 204

بالإضافة إلى الشركات الخاضعة إجبارياً هناك بعض الشركات الخاضعة اختياريًا وهي على وجه الخصوص شركات الأشخاص مثل (شركة التضامن SNC شركات التوصيل البسيطة SCS وهذا الشركات المدنية)، حيث أن هذه الشركات هي خاضعة في الأساس للضريبة على الدخل الإجمالي باسم الشخصي لكل شريك حسب حصته من الأرباح التي تناسب مساهمته في رأس مال الاجتماعي للشركة إلا أن القانون الجبائي منحها إمكانية طلب الخضوع اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات وذلك عن طريق تقديم طلب خطي منظر من طرف المسؤول عن الشركة، يتعين إرفاقه مع التصريح السنوي للأرباح الذي يتعين إيداعه قبل الفاتح من ماي من السنة الموالية.

وتشير هنا إلى أن هذا الاختيار غير الرجعي طيلة مدة حياة الشركة ولا يمكنها بأي حال من الأحوال الرجوع مرة أخرى إلى الخضوع على الدخل الإجمالي IRG

### 5- الإعفاءات<sup>1</sup>

#### 5-1- بصفة دائمة

- 1- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية .
- 2- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها
- 3- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط
- 4- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها باستثناء العمليات المحقة مع المستعملين غير الشركاء.
- 5- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها باستثناء العمليات الأتية:
  - أ- مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية.
  - ب- عمليات التحويل التي تخص المنتوجات الفرعية تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة.
  - ج- عمليات مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت لقبولها.

1 - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , 2022

ويطبق هذا الاعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء او بيع او تحويل او نقل الحبوب ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات اخرى في اطار برامج يعدها الديوان او بترخيص منه.

6- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجهة للاستهلاك على حالته.

7-عمليات تصدير السلع والخدمات استثناء المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات اعاده التامين والبنوك وكذا بالنسبة لمعاملي الهاتف النقال الحامل تراخيص اقامه واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت.

- الربح المعفى على اساس رقم الاعمال المحقق بالعملة الصعبة.

- ترتبط الاستفادة من احكام هذه الفقرة بتقديم الشركة الى المصالح الجبائية المختصة.

### 2-5-بصفة مؤقتة

1-الانشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانه " الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.

ترفع مدة الاعفاء الى ست (6) سنوات اذا كانت الأنشطة ممارسه في منطقته يجب ترقيتها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

تمتد فتره الاعفاء هذه لسنتين (2) عند ما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الاقل لمدة غير محدد.

اذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانه الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية او الصندوق الوطني للتأمين على البطالة او الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر في منطقته في الجنوب والاستفادة من مساعده صندوق التسيير العمليات الاستثمارات العموميه المسجلة في ميزانيه تجهيز للدوله وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا الاعفاء الى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

2- المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين او اجانب باستثناء وكالات السياحة والاسفار لمدة عشر (10) سنوات.

3- والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية لمدة (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط

يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة .

6-التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

يتم تسجيل الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء ثلاثة (3) تسبيقات على الحساب و رصيد للتصفية و تجدر الإشارة إلى أن مبلغ كل قسط يساوي 30% من الضريبة أرباح الشركات لأخر دورة مغلقة .

التسبيق الأول : قبل 20 مارس من السنة N /G50

XXX	XXX	N/././.. تسبيقات على الحساب – IBS النقديات (تسديد تسبيقات IBS بواسطة ...)	5..	4441
-----	-----	--	-----	------

التسبيق الثاني: قبل 20 جوان من السنة N /ماي G50

XXX	XXX	N/././.. تسبيقات على الحساب – IBS النقديات (تسديد تسبيقات IBS بواسطة ...)	5..	4441
XXX	XXX	N/././.. تسبيقات على الحساب – IBS النقديات (تسديد تسبيقات IBS بواسطة ...)	5..	4441

التسبيق الثالث : قبل 20 نوفمبر من السنة N / أكتوبر G50

وفي نهاية الدورة تحسب النتيجة ثم تحسب الضريبة على الأرباح المفروضة

XXX	XXX	N+1/05/.. الضريبة على أرباح الشركة IBS الواجبة الدفع للخزينة (إثبات الضريبة على أرباح الشركة لسنة...)	4443	695
-----	-----	--	------	-----

--	--	--	--	--

وفي هذه المرحلة نصادف حالتين:

الحالة الأولى: فارق في الدفع (رصيد تصفية موجب)

		N+1/05/..		
	XXX	IBS الواجبة الدفع للخبزينة	4443	
XXX		تسبقات على الحساب IBS	4441	
XXX		البنك	512	
		(تصفية الضريبة على ارباح الشركة لسنة...)		

الحالة الثانية: فائض في الدفع (رصيد تصفية سالب)

		N+1/05/..		
	XXX	IBS الواجبة الدفع للخبزينة	4443	
	XXX	رصيد تصفية IBS	4444	
XXX		التسبقات على الحساب IBS	4441	
		(تصفية الضريبة على ارباح الشركة لسنة...)		

المصدر: عيسى سماعيل , جباية ومحاسبة المؤسسة , 2022

المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

سنتطرق الى تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي ومجالات تطبيقها وكيفية حسابها وكذا تسجيلها محاسبيا.

1- تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي<sup>1</sup> IRG

<sup>1</sup> - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 03 , 2022

تنص المادة الأولى من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبه سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة..."

## 2-مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي<sup>1</sup>

### 1-2 الاشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الاجمالي

- تخضع ضريبة الدخل على كافة مداخل الاشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وتخضع ضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري الاشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.
- يعتبر ان موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة الى:
- الاشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن في صفته المالكين له او مستنفعين به او مستأجرين له عندما يكون الايجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه اما باتفاق وحيد او باتفاقات متتالية لفته متواصلة مدتها سنة واحده على الاقل.
- الاشخاص الذين لهم في الجزائر مكان اقامتهم او مركز مصالحهم.
- الاشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا اجراء ام لا.
- يعتبر كذلك ان موطن تكليفهم يوجد في الجزائر اعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهام في بلد اجنبي.

### 2-2 الاشخاص المعفيين من ضريبة على الدخل الاجمالي

- الأشخاص يساوي دخلهم الاجمالي السنوي الصافي او يقل عن الحد الأدنى..
- السفراء والاعوان الدبلوماسيين والقناصل والاعوان القنصليين من جنسيه اجنبيه عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

### 3-2 المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي

<sup>1</sup> - عيسى سماعيل , جباية و محاسبة المؤسسة , جباية و محاسبة المؤسسة , مرجع سابق , ص 355

تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها حيث يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه ويتكون من ما يلي:

- ❖ الأرباح المهنية (IRG/BNC)
- ❖ عائدات المستثمرات الفلاحية (IRG/RA)
- ❖ العائدات العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية (IRG/RF)
- ❖ عائدات رؤوس الأموال المنقولة (IRG/RCM)
- ❖ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية (IRG/S)
- ❖ فوائد القيمة الناتجة عن التنازل عن مقابل عن العقارات المبنية وغير مبنية (PVC)

3- حساب IRG تحسب الضريبة وفق جدول سنوي تصاعدي ويظهر كما يلي

جدول رقم (02) نسبة الضريبة التصاعدية على الدخل السنوي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
00%	240.000 دج
23%	من 240.000 إلى 480.000 دج
27%	من 480.000 إلى 960.000 دج
30%	من 960.000 إلى 1.920.000 دج
33%	من 1.920.000 إلى 3.840.000 دج
35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر عيسى سماعيل , تقنيات جبائية و محاسبية, الصفحات الزرقاء , 2022, ص 305

4- الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور<sup>1</sup>

4-1-1 أساس فرض الضريبة : تخضع الأجور والرواتب ومعاشات التقاعد وكذا التعويضات والعلاوات المرتبطة بها إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والرواتب IRG/S وذلك عن طريق الاقتطاع من المصدر.

4-1-1-1 العناصر المشكلة للناتج الإجمالي

يتكون من العناصر التالية :

<sup>1</sup> عيسى سماعيل , جبائية و محاسبية المؤسسة , مرجع سابق , ص 333

- الاجور الرئيسية (أجور و رواتب )
- الاجور الاضافية ( علاوات , تعويضات )
- المزايا العينية (إطعام مسكن انارة...الخ) الممنوحة للأجير مجانا او باقتطاع يقل عن قيمتها و تقيم كما يلي :
- بالنسبة للسكن و التدفئة و الانارة يتم تقييمها من قبل المستخدم حسب قيمتها الحقيقية .
- بالنسبة للإطعام يجب الاتقل القيمة الواجب اعتمادها عن 50 دج عن كل وجبة الا في حالة تبرير .

#### 2-1-4 العناصر المستثناة من الناتج الإجمالي

- ❖ التحويلات الممنوحة مقابل مصاريف النقل والمهمة .
- ❖ تعويضات المنطقة الجغرافية.
- ❖ المنح ذات الطابع العائلي( الاجر الوحيد , المنح العائلية , منح الأمومة...الخ)
- ❖ المزايا العينية التي تتعلق فقط بالطعام والسكن الممنوحة للأجراء العاملين في المناطق الواجب ترقيتها.

#### 3-1-4- المداخل المعفاة من الضريبة على الاجور

- الاجور والمكافآت المدفوعة في اطار البرامج الرامية الى تشغيل الشباب.
- التعويضات والمنح والريوع العمرية المقدمة لضحايا حوادث العمل او لذوي حقوقهم
- منح البطالة المدفوعة من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية
- معاشات المجاهدين والارامل والاصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية
- المبالغ المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي
- معاشات الاطعام المدفوعة بصفه الزاميه على اثر حكم قضائي للزوجة المطلقة او اطفالها من اجل تغطيه احتياجاتهم الضرورية
- المنح الدراسية والتعويضات التريص المدفوعة الى الطلبة بمناسبة اجراء تربصات علميه
- السفراء والقناصل والاعوان الدبلوماسيون من جنسيه اجنبيه بشرط المعاملة بالمثل
- الاشخاص من جنسيه اجنبيه الذين يعملون في الجزائر في اطار مساعده بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق الدولي.

#### 5- المعالجه المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالأجور



التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة "بطاقة الأجر"

	XXX	N/./..		631
		اجور المستخدمين		
XXX		اقتطاع الضمان الاجتماعي	4311	
XXX		الضريبة على الاجور	4421	
XXX		الاجور المستحقة الدفع	4211	
		(اثبات تسجيل اجرة شهر.....)		

المصدر عيسى سماعيل , تقنيات جبائية ومحاسبية , دار الصفحات الزرقاء, الجزائر, 2022,

التسجيل المحاسبي لعلاوة المردودية

	XXX	N/./..		63111
		علاوة المردودية الفردية		
XXX		اقتطاع الضمان الاجتماعي	4311	
XXX		الضريبة على الاجور	4421	
XXX		الاجور المستحقة	4211	
		(اثبات تسجيل علاوة المردودية.....)		

التسجيل المحاسبي لتسديد التسبيقات على الأجور

	XXX	/./..		4251
		تسبيقات على الأجور		
XXX		الصندوق	530	
		(تسديد تسبيقات على الأجور...)		

تسديد الضريبة على الدخل الاجمالي ويتم التصريح بها و تسديدها شهريا ضمن نموذج G50 و تكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

		/./..		442
		الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل		
		البنك	512	
		الصندوق	53	

المصدر عيسى سماعيل , تقنيات جبائية و محاسبية , الصفحات الزرقاء, الجزائر, 2022,

المطلب الثالث: الرسوم (TVA/TAP)

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى نوعين من الرسوم , الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

1- الرسم على النشاط المهني TAP

1-1-تعريف الرسم على النشاط المهني<sup>1</sup>

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبه من الضرائب المباشرة التي استحدثت بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بعملية ادماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط الغير تجاري وهو يحصل على عكس الضريبه على ارباح شركه وضريبه على الدخل الاجمالي اللذان يحصلان لفائدة (ميزانيه الدولة لفائدة) لفائدة ميزانية الجماعات المحلية .

1-2-معدل الرسم : ادرج قانون المالية لسنة 2022 تخفيضا في الرسم على النشاط المهني حسب البيان تجسد ذلك في , كون منتجي السلع لم يعودوا خاضعين للرسم و لم تعد المهن غير التجارية خاضعة للرسم على النشاط المهني كما تستفيد الأنشطة الأخرى من تخفيض في معدل الرسم حيث انخفض من 2% الى 1.5 % (باستثناء نشاط نقل المحروقات عبر الأنابيب)

1-3-مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني<sup>2</sup>

1-العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني يخضع للرسم على النشاط المهني الاشخاص المعنويون او الطبيعيون التابعون للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا تخضع ارباحه للضريبة على ارباح الشركات او الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الارباح الصناعي او التجارية.

ومن بين الأنشطة المهنية الخاضعة للرسم على النشاط المهني نذكر:

- التجارة بالجملة
- النشاطات الإنتاجية
- الاشغال العمومية والري
- البنوك والتأمينات
- المساحات الكبرى
- محطات الخدمات
- الصيدليات ومخابر التحاليل
- الفنادق السياحية

<sup>1</sup> عيسى سماعيل , جباية و محاسبة المؤسسة , مرجع سابق , ص 164  
<sup>2</sup> - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 217-218

- العيادات الطبية الخاصة
  - نقل المسافرين والبضائع (الجوي, البحري, البري, بالسكك الحديدية)
- 2-العمليات المعفاة والمستثناة من الرسم على النشاط المهني لقد نص القانون الضريبي على عدم خضوع بعض الأنشطة للرسم على النشاط المهني من اجل تحقيق غايات معينه منها:

- ✓ الأنشطة الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة
  - ✓ الأنشطة الإنتاجية
  - ✓ الأنشطة غير التجارية (المهن الحرة)
  - ✓ الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات والصيد البحري .
  - ✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع
  - ✓ مبلغ عمليات البيع المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير
  - ✓ العمليات المنجزة بين الشركات الاعضاء التابعة لنفس المجمع
  - ✓ المبلغ المحقق في العملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والاسفار
  - ✓ العمليات المحققة من طرف الاشخاص الطبيعيين او المعنويين المستفيدين من الامتيازات الجبائية
- في اطار اجهزه دعم الاستثمار والتشغيل لمدة محددة

#### 1-4-أساس فرض الضريبة<sup>1</sup>

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

حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن حصر التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني فيما يلي :

- ✓ تخفيضات بالنسبة 25 بالمئة تمنح لنشاطات البناء والاشغال العموميه والري
- ✓ تخفيضات بنسبه 30 بالمئة تمنح لعمليه البيع بالجملة وكذا عمليه البيع بالتجزئة لمواد يتضمن السعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق الغير مباشره
- ✓ تخفيضات بنسبه 50 بالمئة تطبق على عمليه البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية وكذا عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن السعر بيعها بالتجزئة اكثر من 50 بالمئة من الحقوق غير المباشرة

1 -المديرية العامة للضرائب , قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , ص 219-221

✓ تخفيضات بنسبه 75 بالمئة تمنح لمحطات الخدمات فيما يخص عمليات بيع بالتجزئة للوقود وكذا عمليات تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.

### 1-5- حساب الرسم على النشاط المهني

يتم حساب الرسم على النشاط المهني وذلك بتطبيق المعدلات التالية على المداخيل المهنية او رقم الاعمال الخاضع بعد منح التخفيضات في الوعاء الضريبي المنصوص عليه قانونيا:

-معدل 01 % بالنسبة لنشاط الانتاج بدون الاستفادة من التخفيضات.

-معدل 02 % بالنسبة لباقي الأنشطة التجارة والخدمات.

-معدل 03 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الانابيب.

### 1-6 التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني TAP

التسجيل المحاسبي للتصريح الشهري G50 فيما يخص لجزء متعلق بالرسم على النشاط المهني

		N/./..		
XXX	XXX	الرسم على النشاط المهني	4621	
XXX		TAP الواجب الدفع للخزينة (اثبات تسجيل ....)	4471	
		N/./..		
XXX	XXX	TAP الواجب الدفع للخزينة	4471	
XXX		البنك / الصندوق	53/512	

المصدر عيسى سماعيل، تقنيات جبائية و محاسبية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2022

### 2- الرسم على القيمة المضافة TVA

#### 1-2 تعريف الرسم على القيمة المضافة<sup>1</sup>

TVA يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبه عامه على الاستهلاك ويعتبر من الضرائب غير المباشرة التي تكون المؤسسة مطالبه بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئ الذي يختلف حسب نوع العمليات المخصصة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد، او عند التصدير.

1- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2019



➤ القيام بعملية التسليم ل

-الشركات البترولية.

-المكلفين الاخرين بالرسم.

-المعنيون وجوبا.

-مؤسسات تتمتع بالنظام المشتريات بالإعفاء حيث يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي.

2-4-4 الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

2-4-1- العمليات المعفاة التي تتم عن الاستيراد

-البضائع الموضوعة تحت احد الأنظمة المؤقتة للحقوق الجمركية.

-البضائع المستفيدة من قبول استثنائي.

2-4-2- العمليات المعفاة التي تتم عن التصدير

-حسب المادة 13 من قانون الضرائب والرسوم على رقم الاعمال تعتبر عمليات التقدير معفاة باستثناء

بعض العمليات الخاضعة ل TVA كالتحف الفنية مع مراعاة القوانين.

2-4-3-العمليات المعفاة التي تتم في الداخل

-تشمل العمليات التي ذكرت في المادتين (8-9) من عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات التي تخضع لضرائب غير

مباشره اضافه الى المنتوجات الخاضعة للرسم العمليات التي يقوم بها الاشخاص الذين يقل رقم اعمالهم

الاجمالي عن 50000 بالنسبة للخدمات و 80000 بالنسبة لبقية المكلفين بالضريبة.

2-4-4-عمليات الشراء بالإعفاء

ان تقنيه الشراء تمنح مشتريات ليست خاضعه على TVA وذلك بالنسبة للأشخاص غير خاضعين لهذا

الرسم والذين يشترون سلع تكون خاضعه للرسم بتسليم رخصه شراء بالإعفاء من الرسم لحصه السنوية لا

يتعدى مبلغها القيم التالية:

▪ مبلغ المشتريات غير المتضمنة للرسم للمنتوجات من نفس نوع خلال السنه الماضية مضاعفه بالنسبة 15%.

▪ قيمه البيع غير منتظمة للرسم للسلع الخاضعة ل TVA

2-5-5- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة TVA<sup>1</sup>

نقوم بالتسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة عن شراء او بيع سلع او خدمات حيث تسجل محاسبيا كالاتي:

2-5-5-1- الرسم على القيمة المضافة المسترجع

هو ذلك الرسم المدفوع من طرف الزبون بمناسبة شراء مختلف السلع والخدمات والتثبيات التي تدخل في اطار النشاط المهني له حيث يظهر في الحسابات صنف 04 (4456).

أ) المشتريات والخدمات

		N/./..		
	XXX	ح/مشتريات	38	
XXX		ح/ قابلة للاسترجاع على السلع و الخدمات	44561	
XXX		ح/موردو السلع والخدمات	401	

ب) التثبيات

		N/./..		
	XXX	ح/التثبيات	21	
	XXX	ح/ TVA قابلة للاسترجاع على التثبيات	44562	
XXX		ح/موردو التثبيات (فاتورة شراء)	404	

2-5-5-2- الرسم على القيمة المضافة على المبيعات يمثل المحصل من قبل المؤسسات لحساب الخزينة دين تجاه الدولة غير انه يسجل في حسابات الصنف 4 (4457) حيث نسجل ما يلي:

<sup>1</sup> - بين ربيع حنيفة , مرجع سابق , ص 253

		N/./..		
	XXX		TVA محصل	4457
	XXX		ح/ تسبيقات على الرسم	44566
XXX			TVA مسترجعة	4456
		N/./..		
	XXX		الزيون	411
	XXX		المبيعات	70
XXX			الرسم على القيمة المضافة على المبيعات	4457

2-5-3 التصريح بالرسم على القيمة المضافة في هذه الحالة نحسب الفرق بين TVA المسترجع و TVA المحصل و بذلك نقوم بتسجيل حالتين

الحالة الأولى TVA المحصل اقل من TVA المسترجع

		N/./..		
	XXX		ح/ TVA المحصل	4457
XXX			ح/ TVA المسترجع	4456
XXX			ح/ TVA واجبة الدفع	4455

الحالة الثانية TVA المحصل اكبر من TVA المسترجع

يتم اعداد التصريح بالفرق الموجب لاستديده قبل 20 يوم من الشهر الموالي الى مصلحة الضرائب

		N/./..		
	XXX		ح/ الواجبة الدفع	4455
XXX			ح/ البنك	512





### خلاصة الفصل

تطرقنا في هذا الفصل الى المفاهيم المتعلقة بالضرائب والرسوم حيث اتضح لنا بأنها تحتل اهمية كبيرة لان الضريبة تعتبر من اهم مصادر الايرادات في الميزانية العامة و التي غالبا ما تخصص لتغطية اوجه الانفاق المتزايدة وتمثل احد اهم ادوات السياسة المالية حيث تتميز بميزة الجبر و الاخضاع .

# الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة رام لتكرير السكر مستغانم

تمهيد

في هذا الفصل سنقوم بتدعيم الجانب النظري الذي تطرقنا اليه سابقا , حيث قمنا بدراسة تطبيقية حاولنا من خلالها اسقاط الجانب النظري على ما هو موجود في الميدان في المؤسسة الاقتصادية .

في الجانب الميداني سنتعرف على مؤسسة رام لتكرير السكر بولاية مستغانم و الهيكل التنظيمي لها و المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب التي تقوم بدفعها .

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة رام لتكرير السكر

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن انشاء مؤسسة رام سكر ومراحل تطورها

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى نبذة تاريخية عن المؤسسة ومراحل تطورها , أهدافها , البنية التنظيمية وأفاقها.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن إنشاء مؤسسة رام لتكرير السكر:

أنشأ فرع مستغانم لتكرير السكر بتاريخ 16 ماي 1967 بالمرسوم الوزاري رقم 69-355-115 بتاريخ 1969 م وتم وضع حجر الأساس فيها بتاريخ 1970 وساهم في انجاز شركة فرنسية وإيطالية .

ومن بين الانجازات الاقتصادية انجاز شركة تكرير السكر بتاريخ 09 نوفمبر 1972 بصدر المرسوم الوزاري رقم 72-45 وكانت تشتمل هذه الشركة عدة قطارات استراتيجية منها :

- القطاع الخاص بالسكر .
- القطاع الخاص بالحبوب الصلبة والمواد الدسمة.
- قطاع خاص بالمشروبات والتعليب .

وبعد مجيء الاصلاحات الاقتصادية لإعادة هذه الشركة حيث قسمت علي ثلاث مؤسسات وطنية وذلك بتاريخ 11 ديسمبر 1981 بمرسوم وزاري رقم 454 وهي :

- المؤسسة الوطنية للحبوب.
- المؤسسة الوطنية للمشروبات .
- المؤسسة الوطنية للسكر.

انطلقت العملية الانتاجية بها في 18 اوت 1974 , مساحتها 11 هكتار تأخذ الشركة تسمية المؤسسة الاقتصادية الخاصة ذات اسهم شركة تكرير السكر بمستغانم ويجب أن تظهر هذه التسمية مسبوقه أو متبوعه بعبارة شركة ذات أسهم .

حددت مقرها بمستغانم طريق مزهران وتقع على بعد 2.5 كلم من الجنوب الغربي لوسط المدينة الطريق يمكن تحويلها على أي مكان بموجب قرار من الجمعية العامة العادية خارج الولاية بقرار من مجلس الإدارة يؤخذ داخل الولاية نفسها حسب المادة الرابعة وتستمر لمدة 99 سنة ابتداء من تاريخ قيدها في المجال التجاري ويمكن تمديدها . كما يمكن حلها مسبقا طبقا لأحكام القانون التجاري والتنظيمات وقانونها الاساسي حسب المادة الخامسة , تتعامل المؤسسة مع البنك الجزائري للتنمية الريفية بالتنسيق مع الإدارة المركزية حسب المادة الثانية يؤخذ إنتاج السكر في أشكال مختلفة :

- سكر قالب 2 كلغ
- سكر قطعة 1 كلغ
- بقايا سكر
- سكر أبيض مبلور 50 كلغ
- سكر رطب
- سكر مبلور عادي 1 كلغ
- سكر قطعة معلب 2 كلغ

في 2 فيفري 2000 كان هناك تعديل وزاري فاستقلت كل مؤسسة لوحدها وحسب إحصائيات 2001 القدرة الإنتاجية للمؤسسة وصلت إلى:

- ✓ معالجة السكر الأحمر تقدر ب 330 طن في اليوم
- ✓ منتج السكر الأبيض تقدر ب 330 طن في اليوم
- ✓ منتج السكر قطعة تقدر ب 100 طن في اليوم

منتج السكر المبلور في الاكياس حجم 20 كلغ يقدر ب 10 كنت في اليوم نهتم المؤسسة بالتموين – الإنتاج – التمويل – التكييف – الترقية – التسويق – التوزيع لكل مواد الصناعات الغذائية واستغلال وتسيير وتنمية نشاطات إنتاج السكر.

ونظرا لصعوبة التموين بالمواد الأولية (السكر الأحمر) التي تستورد بأكملها من الخارج و بالعملة الصعبة وبسبب للوضع المالية للشركة لا تمتلك القدرة على تمويل ذاتها أصبح من الواضح ضرورة البحث عن شريك يمول الشركة بالمادة الأولية حتى يمكننا العمل و الانتاج و يعطيها فرصة للنهوض.

أصبحت المؤسسة تتعامل مع القطاع الخاص بداية من سنة 2001 نظرا لتخلي الدولة عن الدعم المالي و المادة الأولية تعاملت المؤسسة في البداية مع الشركات لحلف التجارة والتعامل الثاني فقد كان مع المؤسسة شرفاوي للتجارة أما المتعامل الثالث فهو **Cevital** بدأ التعامل مع شريك جديد و هو السيد (برحال قادة) الذي أصبحت الشركة ملكا له أي للقطاع الخاص.

**الفرع الثاني: تعريف مؤسسة رام لتكرير السكر**

مؤسسة رام سكر مؤسسة تجارية ذات طابع انتاجي حيث تقوم باستيراد المادة الأولية (السكر الأحمر) من الدول التالية

البرازيل , كوريا , الموزمبيق , ساحل العاج عن طريق الخواص لتكرير السكر أي لتكرير السكر من فرعين مستغانم و خميس مليانة زائد وهران الذي هو في طريق الصنع وكذلك شركة النقل لنقل السكر الخام حيث تصل حوالي 105000 طن في اليوم أي ما يعادل 450000 طن الى 500000 طن في السنة ولها وحدة اتخاذ القرار ويبلغ عدد عمالها حوالي 250 عامل و ساقدم تعريف وجيز عن شركة رام لتكرير السكر .

### ➤ تعريف وجيز للمؤسسة

- التسمية : معمل تكرير السكر رام سكر – RAM SUCRE-
  - رمز النشاط التجاري :-107401-السكريات وتصفية قطاع النشاط للانتاج الصناعي
  - عنوان : طريق مزهران رقم البريد 58 مستغانم
  - الشكل القانوني : شركة ذات أسهم
  - رأس المال: 164000000.00 دج
  - عدد الأسهم : 164000- بمبلغ 100 دج للسهم
  - نشاط الشركة : تكرير السكر
- رام سكر شركة ذات أسهم وهي فرع من فروع مجمع برحال خاضعة للشركة الأم ذات أسهم تحقق 90% من رأس مالها.

### الفرع الثالث :مراحل تطور مؤسسة رام لتكرير السكر

يمكن عرض أهم المراحل التي مرت بها المؤسسة وذلك كما يلي

- ✓ بداية الأمر تقدم خدمات للديوان الوطني لتوزيع المواد الغذائية ONACO وذلك ابتداء من سنة 1974 .
- ✓ وفي سنة 1978 و في ظل النظام الرأسمالي اعتمدت المؤسسة سياسة التمويل الذاتية و بذلك أصبحت حرة.
- ✓ ومنذ سنة 2001 إلى يومنا هذا غيرت المؤسسة من طبيعة نشاطها بحيث تخلت المؤسسة عن شراء المادة الأولية ( السكر الخام ) وعمليات التوزيع واصبح يقدم لها هذه المادة من طرف رجال الأعمال وما على المؤسسة سوى الإنتاج فقط.

اما فيما يخص المتعاملون فكانت تتعامل في السابق مع شركة لخلف التجارة ITC وبعد ذلك مؤسسة شرفاوي للتجارة , ليليه مؤسسة BLANRY ثم شركة CI Vital أما المتعامل الحالي فهو شركة ouest port, قدم ملف إلى مؤسسة الأم بعد قرار الدولة بخصوصية الشركة و تم شرائها في سنة 2008 .

### الفرع الرابع :اهداف المؤسسة

تسعى الشركة الى تحقيق عده اهداف منها:

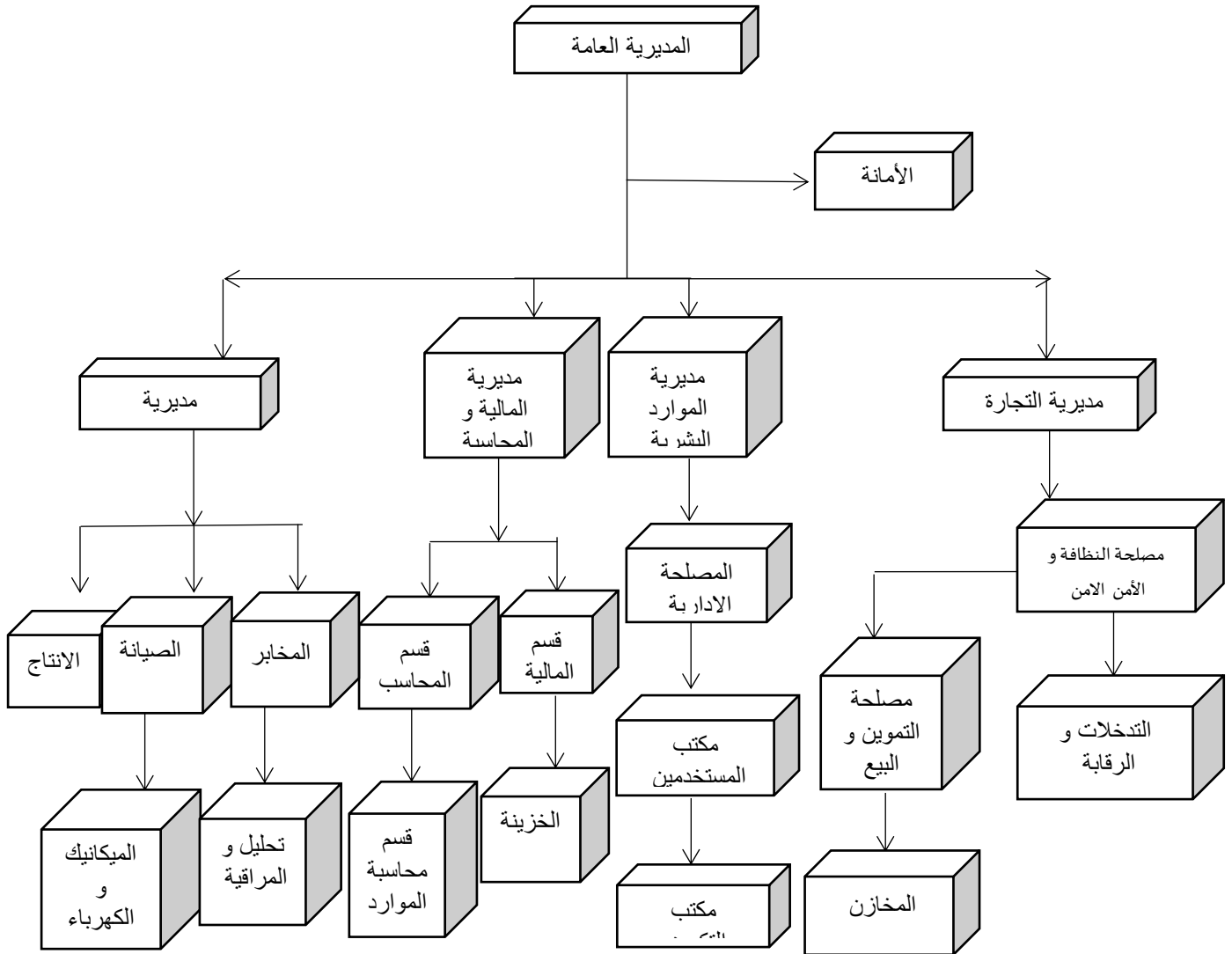
- ✓ استثمار وتسيير وتنمية نشاطات انتاج السكر وكل النشاطات الصناعية الاخرى.
- ✓ ضمان التمويل لتمكين من تحقيق المخططات المتعددة فيما يخص الانتاج.
- ✓ ضمان بيع بضاعتها في اطار الاهداف المسطرة والتدابير المتخذة من قبل الحكومة في ما يخص التسويق.
- ✓ تنظيم وتطوير هياكل كل الصيانه بحيث ترتفع مردوديه الانتاج
- ✓ العمل على الاستفادة من التكنولوجيا والاساليب الحديثه في العمل مما يسهل عمليه الانتاج والتسيير خلال عمليات التدريب والتنميه.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة رام لتكرير السكر

#### 1- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

ويتمثل الهيكل التنظيمي للمؤسسة من اقسام ومصالح مبنية ترأسها مديرية عامة في الشكل الاتي:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمؤسسة رام سكر





## 2- التعريف بمديرية المالية والمحاسبة لمؤسسة رام سكر

### ➤ مديرية المالية والمحاسبة للمؤسسة

- مصلحة المحاسبة

مكلفة بإيتان المحاسبة بموجب قانون المخطط الوطني للمحاسبة وانها تتكون من الأقسام التالية:

المحاسبة المادية والمحاسبة للمخزونات

أ- مصلحة المحاسبة المادية :

مكلفة بتسجيل جميع العمليات المحاسبية وكشف الحالات الطورية من طرف الميزانية والوثائق الأخرى والملاحقات وذلك عن طريق الجرد لمختلف السلع في المؤسسة وفي جميع الاتجاهات الأخرى المكلفة بالمراقبة ومتابعة تسيير المخزونات والفحص الحسابي لمصاريف الإجراء مثلا أرصدة المحاسبة و الميزانية.

ب- مصلحة المحاسبة للمخزونات

قسم المحاسبة للمخزونات مكلف بأخذ المحاسبة والتي تسمح بالتحكم في تقنيات التكاليف وسعر التكلفة .

في مختلف الأقسام أو وثائق التسيير ومراقبة الشروط الداخلية للاستغلال والترتيبات الدورية على التسيير والتي تقترح على المقياس لتحسين المعطيات.

- قسم المالية

- تأكيد التسيير المالي وأخذ الوثائق المالية للمؤسسة.

- تقييم ميزانيات المؤسسة.

- أخذ تحميلات الميزانيات وتوزيعها وانها تتركب من خدمات مالية وخدمات التغطية

### 3- نشاطات المديرية

1. مكلفة بمتابعة هذه الميزانيات و ميزانية المالية للمؤسسة

2. تقديم ملفات للاستثمار و متابعة الالتزامات القروض الممنوحة

3. تتحمل تسيير الخزينة و متابعة حركة المالىين مع التأسيس

4. تمثل دورات الوضعية المالية

5. مكلفة بمجموعة العمليات لتغطية ذمم المؤسسة

6. أخذ ملف الزبون و تثبيت حالة الذمم عند وضعية تغطية المؤسسة

7. مكلفة بمنازعات المؤسسة من أجل ذمم المنازعات

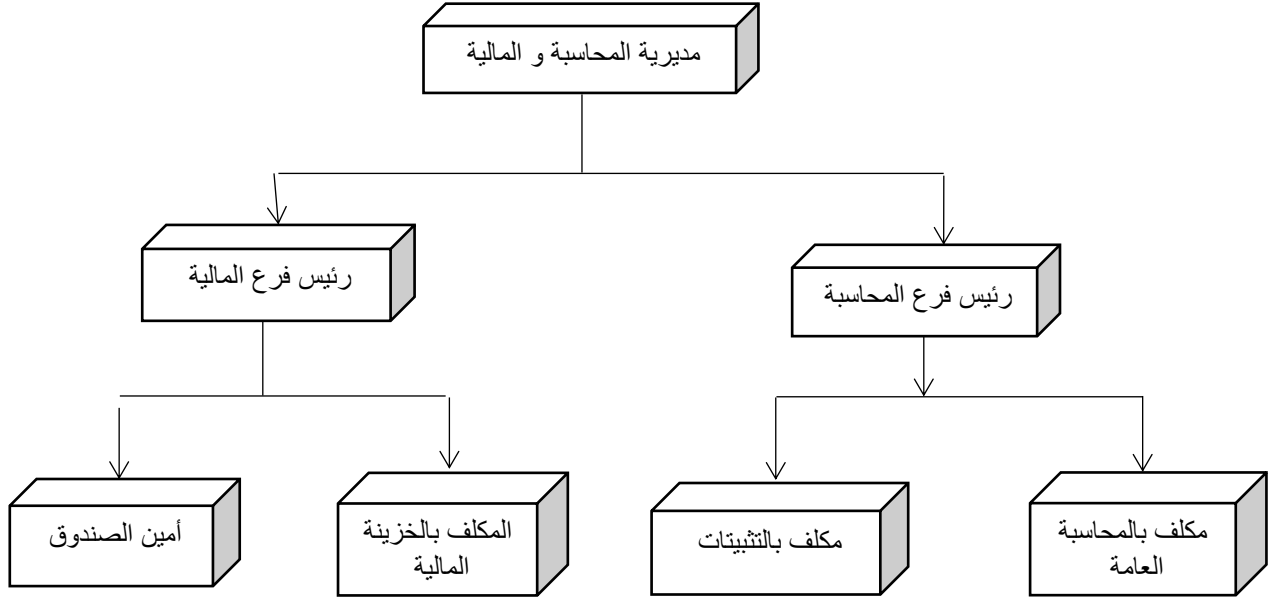
8. تقييم عناصر أصول الميزانية تحديد النتيجة التحليلية للاستغلال

9. انجاز الدراسة التقديرية

10. تحليل المعطيات الداخلية لنشاط المؤسسة

11. تعطي حرية القرار و تبين أسلوب التسيير

الشكل رقم (02) هيكل مديرية المالية والمحاسبة



المصدر: مؤسسة رام لتكرير السكر

المطلب الثالث : امكانيات مؤسسة رام لتكرير السكر

من الناحية البشرية تمتلك مؤسسة رام لتكرير السكر أكثر من 250 عامل ذكور و اناث لكن عدد الاناث نسبة قليلة حوالي 10 وهذا نظرا لطبيعة عمل المؤسسة وهم ذو خبرة و مؤهلات جيدة تسمح بمسيرة النشاط لمدة طويلة كونها تعمل على تنشيط البعثات العلمية والعملية وترسل بعض العمال للمشاركة في الداخل و الخارج من أجل مسيرة العصرية و عدد العمال مقسمين الى اربعة افواج وتكون فترات العمل بالتناوب و يعمل كل فوج 8 ساعات قانونية و من خلال ذلك يمكن تبين مهام الموارد البشرية بحيث تضم :

أ-رئيس مصلحة المستخدمين و تتمثل مهامه في :

✓ متابعة تسيير ادارة العمال

✓ تطبيق قانون العمال متابعة المسار الوظيفي للعمال

ب-مكتب المستخدمين و تتمثل مهامه في :

✓ مراقبة ملفات العمل كما يحضر قرارات التنصيب

✓ تقييم أداء و مهام العمال

✓ وضع تقارير يومية خاصة بإحصاء العمال

ج- فرع ضمان الاجتماعي يقوم ب :

✓ تصريح العمال

✓ تصريح الاجازات الطبية

✓ تصريح بداية التقاعد

د- فرع الاجور يقوم ب :

✓ تحديد اجور المستخدمين بصفة عامة

✓ تحديد المنح و التعويضات

✓ تصفية رصيد كل الحسابات

و من خلال ذلك يمكن تبيان العلاقة بين مصلحة المستخدمين و مصلحة المحاسبة في الشكل التالي:

حيث تقوم مصلحة المستخدمين بتحضير كتلة الاجور الاجمالية ثم تنقل الى مصلحة المحاسبة التي يتم فيها تحضير المبلغ الاجمالي المستحق للأجر وقيام هذه العملية كل شهر .

تحتوي المؤسسة على 54 طابعة وتستعمل الشركة 06 برامج بلغات مختلفة منها برامج المحاسبة , برامج الأجور , برامج تقدير (تسيير المخزونات )

المبحث الثاني :التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم في مؤسسة رام سكر مستغانم

سنتطرق من خلال هذا المبحث الى معالجة كل من الضريبة على الدخل الاجمالي و الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة و ذلك محاسبيا .

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي/IRG salaire

من خلال هذا المطلب سنقوم بالمعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2022 يحسب الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الاجمالي بعنوان المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية حسب مفهوم المادة 66 على اساس الدخل الشهري بناء على الجدول التالي :

الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الاجمالي

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
00%	20.000
23%	20.001 الى 40.000 دج
27%	من 40.001 الى 80.000 دج
30%	من 80.001 الى 160.000 دج
33%	160.001 الى 320.000 دج
35%	+ 320.000 دج

المصدر : المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. تحديث 2022

- حسب المادة 104 الفقرة 03 تستفيد المداخيل الشهرية من تخفيض نسبي من الضريبة الاجمالية يقدر ب 40 %
  - تستفيد المداخيل التي لا تتعدى 30.00 دج من اعفاء كلي من الضريبة على الأجور .
  - لايمكن ان يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج سنويا او يزيد عن 18.000 دج اي بين ( 1.000 دج و 1.500 دج / شهريا ) .
  - تستفيد من تخفيض ثاني اضافي المداخيل التي تفوق مبلغ 30.000 دج و تقل عن 35.000 دج .
1. لدينا العامل هشام من كشف الأجرة استخرجنا الأجر الخاضع للضريبة 29022 دج وعليه يتم حسابه كالآتي :

الاجر الخاضع للضريبة = اجرة المنصب – التامين + النقل +السلة

$$3000+4000+2178-24200.03$$

الاجر الخاضع للضريبة = 29022 دج

حسب المادة 104 تستفيد من اعفاء كلي من الضريبة على الدخل الاجمالي المداخيل التي لاتتعدى 30.000 دج و بالتالي فان العامل هشام معفى من دفع الضريبة لان 29022 دج أقل من 30.000 دج .

(انظر الملحق رقم 01)

2- لدينا العاملة "فاطمة" من كشف الأجرة استخرجنا الأجر الخاضع للضريبة 34758 دج و علي يتم حسابه كالآتي :

$$4000+3042-33800$$

الاجر الخاضع للضريبة = 34758

$$20.000 - 34758 = 14758 \times 23\% = 3394.34 \text{ دج} .$$

التخفيض الأول

$$1357.736 \text{ دج} = 3394.34 \times 40\%$$

$$3394.34 - 1357.736$$

$$= 2036.604$$

- تحدد الضريبة على الدخل الاجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل حسب الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الدخل الاجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الاجمالي حسب التخفيض الاول} \times (51/137) - (8/27925)$$

التخفيض الثاني :

$$2036.604 \times (51/137) - (8/27925)$$

$$= 5470.89 - 3490.62$$

$$= 1980 = \text{IRG}$$

(انظر الملحق رقم 02)

3- لدينا عامل " محمد " من كشف الاجرة استخرجنا الاجر الخاضع للضريبة 60.000 دج و عليه يتم

حسابه كالآتي :

$$4000 + 4000 + 5143.53 - 57150.32$$

$$= 60.000 = \text{IRG}$$

حساب الضريبة على الأجور

$$40.000 - 20.000 = 20.000 \times 23\% = 4600 \text{ دج}$$

$$60.000 - 40.000 = 20.000 \times 27\% = 5400 \text{ دج}$$

$$= 10.000 = \text{IRG}$$

$$= 10.000 \times 40\% \text{ التخفيض}$$

$$= 4000 \text{ دج}$$

و في هذه الحالة نلاحظ أنها أكبر من 1500 دج و بالتالي نقوم بالعملية التالية

1500 -4000

8500 = IRG (انظر الملحق رقم 03)

- دفع الضريبة على الاجور:

يتعين دفع الضريبة على الأجور شهريا باستعمال نموذج G50 و ذلك خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي أجريت فيه الاقتطاعات لدى مديرية كبريات المؤسسات (DGE) (انظر الملحق رقم 04).

2-التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي IRG/S

1-2- التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر للعامل هشام :

- تسديد الاجر للعامل هشام :

		2022-05-30		
20.000		الاجر القاعدي	631001	
962.32		تعويض الساعات الاضافية	631002	
200		تعويض عمل المنصب (ITP)	631003	
1100		تعويض الخطر	631004	
400		المردودية الجماعية (PRC)	631005	
1000		تعويض السلة	631006	
4000		تعويض النقل	631007	
3000		المنح ذات الطابع العائلي	631008	
3000		الاجر الوحيد	631009	
3042		اقتطاع الضمان الاجتماعي	431	
1977.30		الضريبة على الاجور	442300	
38680.70		الاجور المستحقة الدفع	421	
		(تسجيل كشف الأجر)		

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على يومية المؤسسة. 2022.

تسديد الاجر للعامل هشام :

		2022-06-01	
29020	29020	الضريبة على الاجور البنك	442300
		(تسديد الاجر)	512

2-2- التسجيل المحاسبي لبطاقة أجر العاملة فاطمة :

		2022-05-30	
	30.000	الاجر القاعدي	631001
	600	تعويض الخبرة المهنية	631002
	1100	تعويض عمل المنصب	631003
	6000	تعويض الخطر	631004
	1500	المردودية الجماعية	631005
	4000	تعويض السلة	631006
	900	المنح العائلية	631007
	5000	الاجر الوحيد	631008
3042		اقتطاع الضمان الاجتماعي	431
1977.30		الضريبة على الاجور	442300
38680.70		الاجور المستحقة الدفع (تسجيل كشف الأجر)	421

-تسديد الاجر للعامل فاطمة

		2022-06-01	
1977.30	1977.30	الضريبة على الاجور البنك	442300
		(تسديد الأجر)	512

3-2- التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر للعامل محمد

2022-05-30				
	48150.00	الاجر القاعدي		631001
	481.50	تعويض الخبرة المهنية		631002
	2500.00	تعويض عمل المنصب		631003
	1666.76	تعويض الساعات الإضافية		631004
	2407.50	المردودية الجماعية		631005
	4000	تعويض السلة		631006
	4000	تعويض النقل		631007
				631008
51430.00		اقتطاع الضمان الاجتماعي	431	
8500.00		الضريبة على الاجور	442300	
51506.79		الاجور المستحقة الدفع	421	
		(تسجيل كشف الأجر)		

-تسديد الأجر للعامل محمد

2022-06-01				
	8500	الضريبة على الاجور		442300
8500		البنك	512	
		(تسديد الاجر)		

المصدر: من اعداد الطلبة استنادا على يومية المؤسسة. 2022.

ملاحظة: المؤسسة لا تسجل كل عامل لوحده و انما تجمع كل العمال و تسجلهم في ان واحد و هذا قبل 20 يوم من الشهر الموالي .



المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA

1- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على المبيعات

من خلال قيامنا بالدراسة الميدانية في مؤسسة فرع رام لتكرير السكر وجدنا أن المؤسسة لا تدفع ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA على المبيعات لأن العمليات التي تتم في الداخل بين المؤسسة الأم و المؤسسة الفرع تعفى من دفع الرسم على القيمة المضافة TVA كما جاء في المادة 08 من قانون الرسوم على رقم الأعمال " تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

و بالتالي الرسم على القيمة المضافة على المبيعات يتم تسديده من طرف المؤسسة الأم.

2- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على المشتريات (الملحق رقم 05)

		2022-05-05		
	XXXX	مشتريات من البضائع	38	
	XXXX	الرسوم على القيمة المضافة على المشتريات	445110	
XXXX		موردو المخزون و الخدمات	401	

3-التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على التثبيات (الملحق رقم 05)

		2022-05-03		
	XXX	مشتريات من التثبيات	21	
	XXX	الرسوم على القيمة المضافة على التثبيات	445120	
XXX		موردو التثبيات	404	

4-التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه

		2022-05-05		
	XXX	الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه	445300	
XXX		TVA على المشتريات	445110	
XXX		TVA على التثبيات	445120	

يتم اعداد التصريح لتسديده قبل 20 يوم من الشهر الموالي الى مصلحة الضرائب

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

		N-...-		
XXX	XXX	الرسم على النشاط المهني الضرائب الأخرى	447	642

بما أنه المؤسسة الفرغ لا تسجل الرسم على النشاط المهني إذن لا نسجله محاسبيا

وحسب المادة 220 يستثنى من القاعدة الخاضعة لهذا الرسم العمليات المنجزة بين الشركات الاعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وبالتالي المؤسسة لا تسجل محاسبيا الرسم على النشاط المهني .

خلاصة الفصل

لقد حاولنا في هذا الفصل من خلال دراسة حالة مؤسس رام لتكرير السكر اظهار كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية ، و ذلك ن خلال التطرق الى الوثائق المحاسبية و المالية للمؤسسة في القوائم المالية و كشف الراتب .

ووجدنا ان الضريبة على ارباح الشركات تسدد من طرف الشركة الام .

الخاتمة

مفهوم المالية العامة يتحدد بوجود نفقات عامة تلزم الدولة البحث عن مصادر لتغطيتها فتلجأ إلى الضريبة التي تحتل مكانة واسعة في المالية العامة لأن لها دور في توجيه الاقتصاد عن طريق فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين.

حيث أن المؤسسة تمثل الوحدة الأساسية في تغطية نفقات الدولة بفضل الضرائب المفروضة عليها خاصة بعد الاصلاحات التي قامت بها الدولة والتي مست الضرائب المباشرة و الغير مباشرة بسبب تنوع الضرائب و تعدد معدلاتها بالاضافة الى اختلاف مواعيد تحصيلها فالضرائب و الرسوم تمثل صورة من صور المؤسسة لأن مصداقية التصريح بها يعني مصداقية القوائم المالية و هي مرآة عاكسة لحالة المؤسسة .

وبالرغم من أن المؤسسة تطبق النظام المحاسبي المالي لكن ليس على اكمل وجه , حيث ان المؤسسة تتمكن من الضرائب و الرسوم لكن تبقى هناك اخطاء بسبب الميول الى جانب المحاسبة اهمال جانب الجباية و في الحقيقة هما نظامين متكاملين.

#### ❖ اختبار صحة الفرضيات

- توصلنا الى ان الضرائب و الرسوم تمر بالمراحل الاتية الحساب , التسجيل , اما الدفع أو التحصيل .
- تسجيل العمليات المتعلقة بالضرائب و الرسوم هي وسيلة قانونية و هي في صالح المؤسسة لمعرفة مالها من حقوق و ما عليها من واجبات .

#### ❖ نتائج الدراسة

- تعتبر الضريبة متغيرا استراتيجيا يجب مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بالمؤسسة
- يتم التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم لمؤسسة رام سكر وفقا للنظام المحاسبي المالي و ذلك باتباع قيود محاسبة خاصة بطبيعة العملية المحققة
- اي ايراد تحققه المؤسسة الاقتصادية من ممارسة نشاطها يكون خاضع للضريبة الا اذا كان هناك نص قانوني ينص على خلاف ذلك (اعفاء)
- تعد الضريبة على ارباح الشركات و الضريبة على الدخل الاجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني من أهم الضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية .

#### ❖ التوصيات

- من خلال هذه الدراسة توصلنا الى جملة من التوصيات و التي يمكن سردها في النقاط التالية :
- على المؤسسة الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه ادارة الضرائب .
- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة للقوانين المالية كونها تغير من وقت الى اخر و كذلك الالتزام بتطبيقها لتفادي الغرامات و العقوبات المفروضة من قبل ادارة الضرائب .

# قائمة المصادر و المراجع

### قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1- حميد بوزيدة , جباية المؤسسات , ديوان المطبوعات الجامعية , طبعة 1 , الجزائر 2007 ,
- 2- شعباني لطفي, جباية المؤسسة, الصفحات الزرقاء, الجزائر, 2017
- 3- صالح بزة, أمينة بن خزناجي , جباية المؤسسة , دار الباحث , جامعة برج بوعريش-الجزائر , ط1 , 2020 .
- 4- عيسى سماعيلين , جباية و محاسبة المؤسسة , تقنيات جبايته و محاسبية , الصفحات الزرقاء , طبعة 01 , الجزائر , 2022 .,
- 5- محمد الحبيب مرحوم , الاطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري , SCF1 , النشر الجامعي الجديد , الجزائر, 2020.
- 6- محمد عباس محرزى, اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية , الجزائر , 2008 , 7—بن ربيع حنيفة , الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية LAS/LARS , دار هومة الجزائر , 2010

### المجلات :

- 2- جاو حدو رضا , حميدي جلييلة ايمان , اثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي و الجهود المبذولة لتكييفه , الملتقى الوطني حول واقع و افاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات المتوسطة و الصغيرة في الجزائر و جامعة الوادي , الجزائر , 2013
- 3- سعادة فاطمة الزهرة , مسعودي خيرة , الرسم على القيمة المضافة في التشريع الجزائري, مجلة العلوم الاسلامية و الحضارة , العدد 08 , 2018
- 4- عفاف زهراوي , تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات و الضرائب المؤجلة , مجلة الانسانية و العلوم الاجتماعية , المجلد 06, العدد 01 , 2020
- 5- عوماري عائشة , بن الدين امحمد , دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري , مجلة التكامل الاقتصادي , المجلد 07, العدد 01 , الجزائر , 2019 ,

### المذكرات :

- 1- بلحوت اميرة , بودالي سميحة , المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي , (مذكرة نيل شهادة ماستر) , قسم علوم التسيير , جامعة امحمد بوقرة و بومرداس , 2011
- 2- بلعيسة حسيبة , عابد حليلة , المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة اقتصادية , قسم العلوم المحاسبية و المالية , جامعة البليدة و الجزائر , 2020

- 3- العلوي عفاف , المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي , دراسة حالة مؤسسة خبز الجنوب (مذكرة ماستر), قسم العلوم المالية و المحاسبة , جامعة محمد خيضر , بسكرة , 2015
- 4- ميسى سارة , مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري , دراسة حالة عينة من المؤسسات (مذكرة نيل شهادة ماستر ) , قسم علوم التسيير و جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي , الجزائر , 2015

### الملتقيات والمحاضرات :

- 1- أسماء , محاضرات مقياس-الأنظمة المحاسبية , تخصص ادارة مالية , جامعة العربي بن مهيدي , أم البواقي الجزائر, 2019,
- 2- شعباني لطفي , محاضرات في الجباية , مطبوعة موجهة لطلبة قسم علوم التسيير و تخصص محاسبة و جباية , جامعة امحمد بوقرة , بومرداس , 2014

### النصوص القانونية

- 1- الرسمية, النظام المحاسبي المالي, القانون 07-11, العدد 74 , الجزائر, 2007
- 2- الجزائرية الديمقراطية الشعبية, المديرية العامة للضرائب, الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة 2021
- 3- التطبيقي للرسم على القيمة المضافة , المديرية العامة للضرائب , وزارة المالية , الجزائر , 2019
- 4- الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , 2022
- 5- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 217-218
- 6- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 03 , 2022
- 7- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 136 , تحديث 2022
- 8- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 , المتضمن النظام المحاسبي المالي , الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية و العدد :74, 2007
- 9- المديرية العامة للضرائب , قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة , المادة 219-221

### قائمة المصادر باللغة الفرنسية

- 1- Philippe colin et autre, fiscalité et entreprise, libraire vuibert , 1949, paris-France



الملاحق

N° ADHERENT|

## BULLETIN DE PAIE

MAI 2022

MATRICULE: 0022

NOM: HICHEM

SIT. FAMILIALE: C

FONCTION: AGENT DE SECURITE

DATE ENT: 27/12/2021

AFFECTATION:

N° SS: 87\*\*\*\*\*

N° COMPTE:

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	GAIN	RETENUE
R030	SALAIRE DE BASE	26,00	769,23	20 000,00	
R112	HEURES SUPP. 50%	4,00		692,32	
R122	HEURES SUPP. 75%	4,00		807,71	
R261	I.E.P.	20 000,00	1,00	200,00	
R275	ITP	1 100,00		1 100,00	
R281	NUISANCE	20 000,00	2,00	400,00	
R311	P.R.C.	20 000,00	5,00	1 000,00	
R510	RETENUE SEC. SLE.	24 200,03	9,00		2 178,00
R522	PANIER	0,00	0,00	4 000,00	
R532	TRANSPORT	0,00		3 000,00	
R700	ALLOC. FAM/600 DA	5,00		3 000,00	
R714	SALAIRE UNIQUE			3 000,00	
			TOTAL	37 200,03	2 178,00

NET A PAYER

35 022,03

N° ADHERENT

## BULLETIN DE PAIE

MAI 2022

MATRICULE: 012	NOM: FATIMA
	SIT. FAMILIALE: C
FONCTION: JURISTE	DATE ENT: 27/12/2019
AFFECTATION:	N° SS: 80*****
N° COMPTE:	

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	GAIN	RETENUE
R030	SALAIRE DE BASE	26,00	1 153,85	30 000,00	
R261	I.E.P.	30 000,00	2,00	600,00	
R275	ITP	1 100,00		1 100,00	
R281	NUISANCE	30 000,00	2,00	600,00	
R311	P.R.C.	30 000,00	5,00	1 500,00	
R510	RETENUE SECU. SLE.	33 800,00	9,00		3 042,00
R522	PANIER	0,00	0,00	4 000,00	
R660	RETENUE IRG	34 758,00	1,0000		1 977,30
R699	ALLOC. FAM/300 DA	3,00		900,00	
R714	SALAIRE UNIQUE			5 000,00	
			TOTAL	43 700,00	5 019,30

NET A PAYER

38 680,70

N° ADHERENT

**BULLETIN DE PAIE****MAI 2022**

MATRICULE: 0026

NOM: MOHAMMED

SIT. FAMILIALE: C

FONCTION: AIDE COMPTABLE

DATE ENT: 27/12/2020

AFFECTATION:

N° SS: 84\*\*\*\*\*

N° COMPTE:

CODE	LIBELLE	N/BASE	TAUX	GAIN	RETENUE
R030	SALAIRE DE BASE	26,00	1 851,92	48 150,00	
R112	HEURES SUPP. 50%	4,00		1 666,76	
R122	HEURES SUPP. 75%	4,00		1 944,56	
R261	I.E.P.	48 150,00	1,00	481,50	
R275	ITP	2 500,00		2 500,00	
R311	P.R.C.	48 150,00	5,00	2 407,50	
R510	RETENUE SECU. SLE.	57 150,32	9,00		5 143,53
R522	PANIER	0,00	0,00	4 000,00	
R532	TRANSPORT	0,00		4 000,00	
R660	RETENUE IRG	60 006,79	1,0000		8 500,00
	<b>TOTAL</b>			<b>65 150,32</b>	<b>13 643,53</b>

NET A PAYER

**51 506,79**

المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

DGI

Centre des Impôts de

DGI

Direction des Grandes entreprises

Avis à payer

NIF:	00002707822412200000	Le:	18.04.2022 10:24:23
Nom/Raison Sociale:	SPA RAM SUCRE		
Adresse:	BP 58 ROUTE DE MAZAGRAN MOSTEGHANEM / 27017 MEZGHR	Périmètre:	
Déclaration:	100005284906	Période du:	01.03.2022 au: 31.03.2022

Code	Principal déclaration	Montant Pénalité
TVA: Régime général	0,00	0,00
<b>Total:</b>		<b>0,00</b>

Cordialement

Direction Générale des Impôts

Cette déclaration pourrait avoir des pénalités qui uniquement pourront être calculées lors du paiement.