الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس– مستغانم–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

النظام المحاسبي الجزائري ومدى تأثيره مع النظام المحاسبي المالي

–إعداد الطالبة :

*بن واضح فاطمة

– إشراف الأستاذ :

* بكريتي بومدين

لجنة المناقشة:

- د. بن زيدان الحاج رئيسا
- أ. بكريتي بومدين مشرفا
- أ. بن علي عائشة مناقشا

السنة الجامعية :2015/2014

الإهداء

تم بحمد الله و شكره هذا العمل و يطيب لي أن أهديه:

إلى من كلله بالهيبة و الوقار إلى من علمني العطاء بدون إنتظار إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار أرجوا من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار و ستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم و في الغد إلى الأبد والدي العزيز

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني إلى بسمة الحياة و سر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة

إلى كل أفراد العائلة، إخواتى اللواتي لم تلدهن أمي إلى من تحلو بالإخاء و تميزوا بالوفاء و العطاء، إلى أخوتي إلى كل الأحباب و الأصدقاء إلى كل من قدم يد المساعدة و النصح أهدي هذا العمل

و الله الموفق

شكر وتقدير

إن كان هناك من نشكره فهو الله عز و جل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووفقنا فيما وصلنا إليه و كان عونا لنا في بلوغ ثمرة العلم الدءوب فنحمد الله و نشكره

ثم جزيل الشكر لمن قدم لي يد العون بأسلوب و بآخر و أخص بالذكر:

الأستاذ الفاضل براشد مسؤول التربص لما منحني من جهد ووقت و توجيهات و إرشادات و دعم لإنجاز هذا البحث، الأستاذ المؤطر بكريتي بومدين، إلى الأساتذة أعضاء اللجنة الموقرة الذين وافقوا على مناقشة هذه المذكرة، و إلى كل موظفي و عمال مركز الضرائب و عمال مكتبة العلوم التجارية ، كما أشكر جميع الأساتذة في كل مراحل الدراسة ، و إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل و لو بالكلمة الطيبة.

و في الأخير نسأل الله عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره فينال فضله و يحفظ أمره، و أن يغمر قلوبنا بمحبته و يرضى علينا

المقدمة العامة:

بسبب الانفتاح الكبير الذي يشهده العالم في جميع المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية بصفة عامة، و الأنظمة الاقتصادية على وجه الخصوص بما في ذلك التجارة العالمية و الاقتصاد الدولي كان لزاما على الدولة الجزائرية مواكبة هذه التطورات و استجابة لمتطلبات التغيير المفروضة من المؤسسات المالية الدولية،وفي هذا السياق دفع بالجزائر إلى اتخاذ إجراءات و إصلاحات التي مست خاصة منها النظام الجبائي وكان أهمها إصلاح 1991،حيث تم إدخال تعديلات على نظامها الجبائي جذريا، ذلك باستحداث ضرائب جديدة كالرسم على القيمة المضافة و الضرائب على الدخل الإجمالي و ذلك للانسجام مع سائر الأنظمة الجبائية ألمتطورة باعتبار الجباية من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة.

حيث تعتمد معظم دول العالم في تحديدها للنتائج الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على أرباح الشركات على النتائج المحاسبية و بالتالي فبعض هذه الدول التي طبقت المعايير المحاسبية الدولية وجدت بعض العراقيل في تكييفها مع أنظمتها الجبائية التي تتميز بخصوص القوانين المطبقة في كل بلد، و هذا ما دفع بعض المتخصصين في هذا المجال إلى إقتراح وضع لجنة خاصة تتكلف بوضع قوانين و قواعد جبائية في شكل معايير موحدة تطبق عبر العالم.

مع هذا البعد المتنامي لعولمة المعايير المحاسبية،فإن الجزائر و كغيرها من دول العالم ليست في منأى عن هذه التغيرات و التحولات الاقتصادية، فقد شهدت إصلاحات محاسبية جديرة مست طبيعة الممارسة المحاسبية، تهدف إلى تبني نظام محاسبي جديد يتوافق و المتطلبات التي فرضتها التغيرات المالية و المحاسبة الدولية، و في ظل تبني الجزائر لاقتصاد السوق و تخليها عن الاقتصاد الموجه،كللت جهود الإصلاح بتبني هذا النظام يوم 25 نوفمبر 2007 و الذي أصبح ساري المفعول ابتداءا من 2010/01/01 و هو يمثل خطوة هامة لتدارك أزمة القصور التي عان منها المخطط المحاسبي الوطني في خدمة مستعملي المعلومات المحاسبية و المالية من مقرضين و مستثمرين و غيرهم.

غير أن تطبيق الSCF المستوحي من المفاهيم و قواعد و معايير المحاسبة الدولية أدى إلى حدوث إختلالات فيما يتعلق بالممارسة المحاسبية الجبائية،و إذا كانت المحاسبة سابقا مقيدة بإدماج القواعد الجبائية فإن النظام الجديد يفرض استقلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون الجبائي، و بالتالي فإذا ما تم الفصل بين المحاسبة و الجباية فإن التصريحات الجبائية لا يمكن إعدادها إلا بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسات إعتبارا للقيود الجبائية في الحالة المعاكسة، فإن تغيرات كبيرة في النصوص الجبائية تكون ضرورية لمطابقتها مع الأحكام الجديدة.لذا فقد

عملت الدولة الجزائرية بمعية جميع القطاعات المعنية على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي في شقها الجبائي من خلال إصدار مجموعة من القوانين، حيث تستخلص النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية للحسابات المحصل عليها بعد إعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري و انطلاقا من النتيجة الجبائية يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات، وعليه فإن أي تعديل في النتيجة المحاسبية سيؤدي بالضرورة إلى التأثير على النتيجة الجبائية التي تخضع معالجتها للقوانين الجبائية، أما من حيث الهدف فإن القواعد الجبائية تتجه نحو تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية للدولة، في حين أن النظام المحاسبي المالي يسعى إلى تعزيز الشفافية، المصداقية في عرض القوائم المالية.

وعلى ضوء ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية الرئيسية الآتية:

ما مدى تأثير النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري ؟

قصد الإجابة على التساؤل المطروح إرتأينا طرح مجموعة من التساؤلات الفرعية التي من شأنها توضيح موضوعنا

الأسئلة الفرعية:

1-ما مفهوم الضرائب و الرسوم؟

2-ما هي مختلف الضرائب المعمول بها في الجزائر؟

3-ما طبيعة النظام المحاسبي المالي و ما المقصود بالكشوف المالية؟

4-ما حجم الجهود المبذولة لتكييف بعض قوانين النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات الSCF

5-ما هي التغيرات التي طرأت على المعالجة المحاسبية للضرائب بعد تبني النظام المحاسبي المالي؟خاصة فيما يخص الضرائب على الدخل؟

للإجابة على هذه التساؤلات يمكن وضع الفرضيات التالية:

الفرضيات:

1 –الضريبة هي إقتطاع نقدي جبري تدفع دون مقابل أما الرسم فهو إقتطاع نقدي يكون مقابل خدمة.

2 –الضرائب المعتمدة في الجزائر متعددة.

3 –يستند النظام المحاسبي المالي إلى المعايير المحاسبية الدولية و هو يسمح بتلبية إحتياجات مختلف مستعمليه من المعلومات المحاسبية و المالية، أما المقصود بالكشوف المالية هي العناصر الأساسية التي تقدم من خلال حوصلة

نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية.تشمل من خلال الSCF أربع كشوف و ملحق.

4-ضرورة القيام ببعض الإصلاحات الجبائية لتكييفها مع الممارسات المحاسبية الجديدة المبنية على المعايير المحاسبية الدولية، بهدف الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلي النتيجة الجبائية دون المساس بحجم الوعاء الخاضع للضريبة.

5-هناك تغير جزئي في شكل و مضمون القيد المحاسبي في ظل SCF من وجهة الضريبة،أما بالنسبة للضرائب على الدخل فهي من الضرائب التي شملتها الإصلاحات، لذلك هي تواكب التطورات الإقتصادية و المحاسبية.

أهمية البحث و أهدافه:

-الدور الذي تلعبه الجباية كأداة لضبط النشاط الإقتصادي و توجيهه.

-إبراز الجوانب المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي و أهم التغيرات التي جاء بها.

-التعريف بالنظام المحاسبي المالي و توضيح القيود المحاسبية للضرائب المغايرة للأولى في ظل المخطط الوطني المحاسبي.

-التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

-ربط الدراسات النظرية بالتطبيق الميداني.

دوافع إختيار الموضوع:

لاشك أن الرغبة في إنجاز أي عمل له أسباب معينة، فاختيارنا لهذا الموضوع يعود إلى:

-الإهتمام بالنظام المحاسبي المالي و كل ما يتعلق به ،خاصة فيما يخص الضريبة.

-التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني و التي تتطلب الاعتماد اكثر فاكثر على الموارد الجبائية.

-توضيح إن كان هناك تغيرات طرأت على محاسبة الضرائب بعد إحلال SCF محل PCN.

-كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية و المهنية حاليا و حداثة هذا الموضوع في الجزائر.

-تخصص الباحث في المحاسبة و محاولة إثرائه الدراسة حول الموضوع، و توسيع معارفه.

صعوبات البحث:

-حداثة الموضوع، ناهيك عن قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.

-قلة المراجع خاصة المتعلقة بالمعالجة المحاسبية لكلا النظامين.

-صعوبة إجراء الدراسة الميدانية، نظرا لعدة أسباب منها تطبيق النظام المحاسبي من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لحداثة تطبيقه 2010،كذلك لم نلقى التجاوب المطلوب الذي يساعدنا و يحفزنا على التوضيح و الإمداد بالمعلومات الخاصة بالدراسة التطبيقية، بحجة التحفظ و خصوصية البيانات المتعلقة بالمكلفين على مستوى مركز الضرائب.

المنهج و الأدوات المستخدمة في البحث:

وفقا للإشكالية و الأسئلة الفرعية، عمّدنا إلى اختيار المنهج التحليلي الوصفي في الجانب النظري منه، من خلال تقديم مختلف المفاهيم المتعلقة بالجباية، و بالنظام المحاسبي المالي، و منهج تحليلي بدراسة الجانب النظري في الميدان العملي، حيث اعتمدنا اثناء دراستنا على الادوات المكتبية المتمثلة في الكتب بمختلف اللغات (العربية و الاجنبية) و كذا مختلف القوانين و التشريعات الضريبية المتعلقة بالجباية.

هيكل البحث:

لقد قمنا بتقسيم الموضوع محل البحث إلى ثلاثة فصول، بالاضافة الى مقدمة عامة و خاتمة عامة محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكاليات المطروحة و إختيار مدى صحة الفرضيات التي إنطلقت منها الدراسة.

تطرقنا من خلال المقدمة العامة إلى نطاق الدراسة محل البحث كتمهيد لطرح الأشكالية الرئيسية للبحث و التي جاءت تحتها مجموعة من الأسئلة الفرعية يليها الفرضيات التي يقوم عليها البحث إضافة إلى اسباب اختيار الموضوع، اهمية و اهداف البحث و المنهج المتبع.

أما فيما يخص فصول البحث فقد جاء الفصل الاول الذي هو بعنوان "دراسة نظرية حول النظام الجبائي الجزائري"، و يقسم بدوره إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تناولنا فيه الإطار المفاهي للجباية، و المبحث الثاني تضمن الضريبة و التنظيم الفني لها أما المبحث الثالث فتخصص حول النظام الجبائي الجزائري.

أما الفصل الثاني فهو بعنوان "المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي" الذي يضم المبحث الأول بعنوان مدخل إلى النظام المحاسبي المالي، و المبحث الثاني عرض الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي، أما المبحث الأخير فتناول المعالجة المحاسبية للضرائب في ظل المخطط الوطني المحاسبي و النظام المحاسبي المالي.

أما الفصل الثالث خصصناه" لدراسة ميدانية بمركز الضرائب بمستغانم" متضمنا بدوره ثلاث مباحث، المبحث الأول تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب وفق ال SCF أما المبحث الثالث يعالج دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء.

و كان ختام بحثنا خاتمة ضمناها أهم النتائج المتوصل إليها و الإقتراحات التي إرتأيناها مناسبة كملخص عام للموضوع.

تمهيد:

إن التطور السريع الذي شهده العالم و إتساع نطاق المعاملات التجارية و المالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل و موارد جديدة لتمويل مشاريعها و نفقاتها العامة ومن أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ إليها الدولة لتغطية متطلباتها الإقتصادية.

من هنا يظهر الدور الذي تلعبه الجباية حيث تحتل الدراسات الخاصة بها في جميع السياسات المالية بأهمية بالغة فهي تنظم في إطار قانوني محكم و مضبوط فالجباية ذلك النظام الضريبي الفعال الذي يشتمل على أسس ومبادئ لا يستطيع أي واحد منا معرفتها دون أن يمر على الجباية في حد ذاتها ،ومن هذا المنطلق أصبح الحديث عنها علما قائما في كل أقطار العالم و الذي هو لب حديثنا في هذا الفصل و ذلك من خلال التركيز على الجوانب التالية:

المبحث الأول: الإطار المفاهمي للجباية

المبحث الثاني: الضريبة و التنظيم الفني لها

المبحث الثالث: النظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول: الإطار المفاهمي للجباية

تعتبر الجباية في عصرنا الحالي من أهم الإيرادات التي تستعمل في تسيير إيرادات الدولة و تلبية حاجياتها ، فهي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان إجراءات من أجل تحصيل إ يرادات ، لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة.

المطلب الأول: تعريف الجباية و عناصرها

سنتطرق إلى تعريف الجباية و خصائصها

الفرع الأول:تعريف الجباية و أهدافها

1-تعريف الجباية:

لقد تعددت تعاريف الجباية و هذا حسب تغير أهميتها و غايتها و نذكر منها:

"هي مجموعة الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة ، و التي تضم الضرائب و الرسوم و الإتاوات و المساهمات الإجتماعية".[1]

و بالتالي يمكن تعريف الجباية بأنها إقتطاع نقدي إجباري و نهائي دون مقابل بغرض تحقيق منفعة عامة لضمان إجراء تغطية نفقات الدولة بصفة مستمرة عن طريق الضرائب.[2]

2-أهداف الجباية:

الجباية أداة لجميع موارد الدولة و عنصر لتوجيه سياسة التنمية.

2-1 الجباية أداة لجميع موارد الدولة:

الدولة في حاجة للموارد من أجل تغطية نفقاتها يجب أن تستمد بها من مختلف العوامل الإقتصادية التي تنتج موارد الدولة.

الجباية أداة لإقتطاع الضرائب التي حددت من طرف السلطات العمومية في قانون المالية ووافقت عليه السلطة التشريعية.

كانت تعتبر الجباية البترولية إلى غاية 1986 القاعدة الكبرى لموارد موازنات الدولة ،و مع إنهيار و عدم إستقرار أسعار المنتوجات البترولية توجهت السلطات العمومية نحو الجباية العاديةكمورد إضافي مساعد للجباية البترولية.

---

[1] محمد عباس محرزي، **إقتصاديات الجباية و الضرائب**، دار الهومة، الجزائر،2003،ص217.

[2] حسين الصغير،**دروس في المالية المحاسبية العمومية**،دار المحمدية،الجزائر،2001،ص20.

2-2 الجباية أداة لتوجيه سياسة التنمية الإقتصادية و الإجتماعية:

أ- الجباية أداة للتوجيه الإقتصادي

من أجل ضمان الخيارات الإقتصادية بالنسبة لسياسة التنمية ،من بين الوسائل التي تعتمدها السلطات العمومية الجبائية و هذا بتشجيع الإستثمارات عن طريق الإعفاءات الخاصة المتعلقة بالمقاولين بواسطة قانون الإستثمارات ومختلف معايير و طرق التحفيز الجبائي المنصوص عليها في قوانين المالية.

ب- الجباية أداة للسياسة الإجتماعية

يمكن توجيه السياسة الإجتماعية عن طريق الجباية و ذلك بفرض ضرائب مختلفة على المواطنين و ذلك بزيادة معدلاتها ،في المجال المراد عدم الإستثمار فيه و تخفيضها في المجال المراد الإستثمار فيه و هو ما يعرف بسياسة تشجيع الإستثمارات.

الفرع الثاني:عناصر الجباية

تتكون الجباية العامة أساسا من عنصرين أساسيين هما الجباية العادية و الجباية البترولية.

1-الجباية غير العادية (البترولية):

فهي تتكون من الأتاوي المفروضة مقابل إستغلال الثروات العمومية كباطن الأراضي ،و الضرائب المباشرة المفروضة على النتيجة التي تحققها المؤسسات التي تعمل في المجال البترولي ،والتي يحكمها نظام جبائي خاص منطوي تحت قانون المحروقات.[1]

2- الجباية العادية:

إن مفهوم الجباية أشمل و أوسع من الضريبة فهي تشمل عدة عناصر نذكر منها:

2-1الضريبة:"عرفهَا قاسطون جيز أن الضريبة هي الأداء المالي الإجباري الذي يدفعه الملزم بها(أي الضريبة) بضفة نهائية و بدون مقابل لتغطية النفقات العمومية."[2]

أما عن أحدث تعريف للضريبة "فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة ،دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".[3]

[1] محمد الصغير بعلي،**المالية العامة**،دار الهومة،الجزائر،2003،ص 59.

[2] حسين الصغير،**دروس في المالية المحاسبية العمومية**، مرجع سبق ذكره، ص 53.

[3] سوزي عدلي ناشد،**الوجيز في المالية العامة**،دار الجامعة الجديدة للنشر،الإسكندرية،2000،ص11.

من التعاريف السابقة يمكن إستخراج خصائص الضريبة التالية:[1]

–الضريبة إقتطاع نقدي:الضريبة إلتزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الإقتصادية البدائية.

–الضريبة هي إقتطاع نهائي:إن الدافع للضريبة لا ينتظر إسترجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل الى الدولة بصفة نهائية.

–الضريبة ليست مقابل خدمة محددة:لا يستلم الممول أو المكلف أي مقابل خاص بتعويض لما دفعه ،ولا يتلقى أي خدمة مقابل ذلك و إنما الدفع المقابل للضريبة يتمثل في الإنتفاع بالنفقات العامة التي تستفيد منها الجماعة و يستفيد منها المكلف ما دام عضوا في المجتمع ،و لهذا عملت الدساتير و القوانين على تأكيد مبدأ "عدم إستخدام الأموال العامة لإشباع حاجات خاصة."

– الضريبة إجبارية:يبدو مفهوم الإجبار في إنفراد السلطات العامة يوضح النظام القانوني الضريبي بتحديد وعائها وكيفية ربطها و طرق تحصيلها دون أن يكون ذلك محل إتفاق خاصة بينها و بين كل ممول على حدى ،فالضريبة لا تفرض ولا تعدل ولا تلغى إلا بقانون.

2-2الرسوم:يعرف الرسم بأنه هبلغ من المال تحصل عليه الدولة من المنتفع مقابل خدمة يطلبها و يحصل عليها من الدولة فقد تكون الخدمة على شكل عمل قام به موظف الدولة لإنجاز معاملة جواز سفر لمواطن أو حصول المواطن على رخسة سواقة.[2]

يمكن إستخلاص تعريف للرسم على أنه: فريضة مالية تجبي من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع إداري تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه.

مما سبق نستنتج الخصائص التالية للرسم:

– تحقيق مبدأ الحياد بحيث أن مجال تطبيق الرسم قد وسع و أصبح يمس إقتصاديات اليد العاملة ،إقتصاديات ذات الرأسمال و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة.

– خلق مصادر جديدة لتمويل الخزانة العامة بالإيرادات.

[1] خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، الجزء الأول، دار الهومة، الجزائر، 2005، ص 12.

[2] –طارق الحاج،**المالية العامة**،دار الصفاء للنشر و التوزيع،عمان 2009،ص 100.

الفرق بين الضريبة و الرسم:

عند المقارنة بين الضريبة و الرسم نجد أوجه التشابه و الإختلاف بينهما فكلاهما مبلغان نقديان ،كذلك يعتبران موارد للخزينة العمومية ،و كلاهما جبريان أي يدفعان بطريقة قانونية أو بإخضاع قانوني.

إن الجبر في مفهومه المطلق يمكن تصوره كنقطة إختلاف بين الضريبة و الرسم ،لأن الضريبة يدفعها المكلف بها و ليس له خيار ،بخلاف ذلك إلى أن الرسم للشخص إختيار دفع هذا الرسم من عدمه ،ويختلفان من حيث كيفية تحديد كل من الرسم و الضريبة ،فإن أساس فرض الرسم يتحدد من قبل الدولة حسب تكلفة إنتاج الخدمة، عادة ما يكون الرسم أقل و بكثير من مستوى تكلفة إنتاج الخدمة ،كما أن الضريبة في أغلب الأحيان تقاس أو تحسب عن طريق نسب مئوية محددة وفقا للقانون الخاص بينما الرسم يتحدد و يحتسب عن طريق مبالغ أو قيمة محددة وفقا للقوانين الخاصة بها.[1]

2-3الإتاوات: تعرف بأنها مبلغ من المال يدفعه صاحب العقار للدولة مقابل قيام الأخيرة بعمل مما أدى إلى إرتفاع قيمة العقار دون أن يطلب مالكه تلك الخدمة أو أن يبذل أي جهد في ذلك.

الفرق بين الرسم و الإتاوة:

- الرسم يدفع مقابل خدمة خاصة ،أما الإتاوة فتدفع مقابل خدمة عامة قامت بها الدراسة.

- الرسم يدفع مقابل خدمة يطلبها الشخص بمحض إرادته أما الإتاوة فتدفع بشكل إجباري من قبل الشخص مالك العقار.

- الرسم يتكرر دفعة كلما طلب الشخص الخدمة ، أما الإتاوة فتدفع لمرة واحدة.

أما أوجه الشبه ما بين الرسم و الإتاوة فيمكن إرتكازهما على عنصر المنفعة فالرسم يعود بالمنفعة الخاصة على دافعه أما الإتاوة فتعود بالمنفعة العامة العائدة على مالك العقار.[2]

2-4شبه الجباية: هي كل الرسوم و الأتاوي و الحقوق المحصلة لفائدة الشخص الإعتباري و تحقق قائمتها في جدول ملحق بقانون المالية لذلك لا يجوز تأسيسها إلا بحكم من أحكام قانون المالية إذن

"هي إقتطاعات إجبارية تنشأ بموجب قوانين المالية و التي تحدد النسب و المبالغ و شروط التخصيص و التحصيل و الإعفاءات عند شغل الأملاك العمومية و هذا ما تضمنته المادة54 من قانون المالية لسنة 2001 و تحدد النسب و المبالغ المتعلقة بالأتاوي المحصلة لشغل المفتوحة للملاحة الجوية العمومية وكذا كيفيات توزيعها عن

[1] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره ،ص 13.

[2] طارق الحاج،**المالية العامة**،مرجع سبق ذكره،ص 102.

طريق التنظيم.[1] و بالتالي الرسوم شبه الجبائية هي كل الحقوق و الرسوم و الأتاوي الواردة في الجدول الملحق بقانون المالية و المحصلة لفائدة شخص إعتباري غير الدولة و الولايات و البلديات و يتم إقتطاع قدره 4% من الرسوم شبه الجبائية من قبل الإدارة الجبائية للدولة.

المطلب الثاني:النظام الجبائي و خصائصه

الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي

تعددت التعاريف و إختلفت في عدة كتب و مؤلفات ،العربية منها و الأجنبية حيث ان هناك من عرفها بالفهوم الواسع و كذا بالمفهوم الضيق.

"هو مجموعة التشريعات و السياسات و الأجهزة التي تحقق و تدبر و تنفذ عمليات التعبئة أو جباية الإقتطاعات المالية التي يؤديها الأشخاص الطبيعيين و المعنويين للدولة بصورة جبرية و نهائية و بدون مقابل خاص و مباشر."[2]

كما يرى البعض أن النظام الضريبي يتمثل في الهيكل الضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة و ملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله و ظروفه المختلفة و التي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب و بالتالي فإن النظام الضريبي ووفقا لهذا المفهوم يتكون من أربعة أركان هي:[3]

_ أهداف محددة تصونها ظروف الجتمع.

_ دور محدد للنظام الضريبي تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها و ظروف المجتمع الذي يعمل داخله.

_ هيكل ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي أن ينهض به هذا الهيكل.

_ طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التفصيلية للتشريعات الضريبية ،ووفقا لهذا الرأي فإن الهيكل الضريبي يتمثل في بناء مكون من عدة صور فنية للضريبة ذات أوزان نسبية ،متقاربة أو متباعدة و يتحدد الوزن النسبي لضريبة معينة بنسبة حصيلتها إلى الحصيلة الضريبية الكلية أو بأهمية النسبة لدورها في تحقيق أهداف المجتمع و بالتالي الهياكل الضريبية عن بعضها البعض وفقا لتباين مكوناتها و أوزانها النسبية و مدى تباعد أو تقاري تلك الأوزان عن بعضها البعض.

[1] الجباية و شبه الجباية، أملاك الدولة،الجزائر، الطبعة الأولى،2003 ، ص 77.

[2] أحمد عبد العزيز شرقاوي،**السياسة الضريبية و العدالة الإجتماعية**،معهد التخطيط القومي،مصر،ص 6.

[3] د سعيد عبد العزيز عثمان،**النظام الضريبي و أهداف الجتمع**، الدار الجامعية،الإسكندرية، 2011 ض 12 ض 13.

ومن هنا نستنتج أن النظام الجبائي هو عبارة عن ترجمة لعملية السياسة أي أن أهداف السياسة الضريبية واحدة و بالتالي نستطيع تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي أو بعبارة أخرى فإن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق سياسة ضريبية ما ،في مجتمع معين قد لا يحقق نفس أهداف هذه السياسة في مجتمع آخر.[1]

الفرع الثاني:خصائص النظام الجبائي

يتميز النظام الجبائي بخصائص تواكب و بصفة فعالة إنتقال الإقتصاد الجزاائري من حالة الإقتصاد الموجه إلى حالة إقتصاد السوق حيث إعتمد على الخصائص التالية:

1_ التحاور بين المكلف و الإدارة الجبائية

تحتوي على التصريحات التي يقوم بها المكلف و الإقتراحات التي تفرضها الإدارة الجبائية بالإضافة إلى تقديم الدعوى ،لذا نجد إتصال دائم و تشاور مهم بين المكلف و الإدارة ،يتم من خلاله حساب مبلغ الضريبة التي يستوجب دفعها.وبهذا التحاور يتم تصحيح وضعية غير قانونية و يحق للمكلف الرد و التغيير عن أي إشكال ،بحيث يعتبر هذا التحاور الذي يقوم بين المكلف و الإدارة الجبائية أهم رابط امعالجة المشاكل القائمة بينهما.

2_ تصريح المكلف برقم أعماله بنفسه

أعطى المشرع الجزائري للمكلف حق التصريح برقم أعماله بنفسه ،ففور الحصول على نماذج التصاريح من طرف الإدارة الجبائية يقوم بملئها و إعادتها إلى الإدارة إلا أن هذه التقارير و التصاريح تكون في أغلب الأحيان غير واقعية مما يؤدي حتما بالإدارة الجبائية إلى فحصها بحيث لا تعتبر الحرية الممنوحة للمكلف بالتصريح برقم أعماله حرية مطلقة و إنما مقيدة بتبريرات من أجل أن تحمل التصريحات مصدقية وواقعية.

3_ حق الإدارة الجبائية في الرقابة

تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة و متابعة جميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين من أجل تجنب أنواع الغش و التهرب.و ذلك حتى تظهر لها كل الأخطاء الممكنة غير أن القانون منع الإدارة الجبائية من الإطلاع أو مراقبة الصلاحيات بدون إعلام المكلف أو المصالح الأخرى بالسر المهني.

[1] منصور ميلاد يونس،**المالية العامة**، الدار الجامعية للنشر،طرابلس1991 ص 65.

المطلب الثالث:مصادر القانون الجبائي

الفرع الأول:تعريف القانون الجبائي

القانون الجبائي يقوم بتحليل القواعد القانونية المفروضة على المكلف و على المؤسسات الدولة المتعلقة بالوعاء التصفية و تحصيل الضريبة و تكون هذه القواعد نافذة بعد تصويب البرلمان.[1]

يعتبر القانون الجبائي بوجود أحكام خاصة مجعولة للضريبة و للجباية تختلف تفسيراتها عن باقي فروع القانون الأخرى مما يجعله مستقلا بذاته.

الفرع الثاني:مصادر القانون الجبائي

تتمثل مصادر القانون الجبائي أساسا في مصادر داخلية و مصادر خارجية.

1_ المصادر الداخلية: تتمثل فيما يلي:[2]

1-1 القانون: تجد الضريبة مجالها في الجزائر في إطار القانون (طبقا للمادة 64 من الدستور). و بالتالي لا تؤسس أو تصفى أو تحصل خارج القواعد القانونية المرصودة لها من قبل المشرع بالإضافة إلى ذلك لا يمكن أن يتخذ أي حكم ذو طابع جبائي من خارج قانون المالية إلا في حالات استثنائية ،حيث يمكن أن يتم تحديد كيفيات و ضع و تحليل الضريبة ،رسم شبه ضريبي أو أي حق ذو طابع جبائي من خلال مرسوم تنفيذي أو قرار وزاري.

1-2 الأحكام القضائية: لما يتدخل القاضي إثر تسجيل منازعات بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضرائب لنص جبائي ،تدعى هذه الأحكام **"أحكام قضائية"** تحت هذه الصفة تطبق هذه الأحكام على إدارة الضرائب بشكل إجباري ،حيث ترغم على إدخال التعديلات الضرورية على تفسير موضوع النزاع ،ولهذه الأحكام القضائية نفس الأثار المعروفة في مجال القانون الأداري العام.

1-3 الفقه: يشمل الفقه جميع الأراء الصادرة عن المؤلفين و المنضرين و المفسرين للنصوص التشريعية أو التنظيمية لما تكون هذه الأخيرة أدوات لتطبيق القوانين الضريبية و الأحكام القانونية و لما تكون كذلك تأثيرا على المشرع أو على رأي القاضي.

من جهة أخرى ،يعتبر الفقه الإداري أكثر صرامة في تفسير النصوص التشريعية و هذا راجع لأن هذا التفسير يأخذ شكل قرارات ،أوامر و نشريات صادرة عن إدارة الضرائب نفسها.

[1] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره.،ص 40.

[2] مرجع نفسه،ص 44.

إن الأوامر ، المنشورات و التعليمات المختلفة الصادرة عن إدارة الضرائب لا تفرض على المكلفين بالضريبة مادامت أنها كتابات داخلية التي لها كموضوع شرح لأعوان المصالح شروط تطبيق.ولا يمكن للمكلف بالضريبة أن يستعمل هذه المصادر الإدارية المكتوبة لما يقوم بالطعن أمام الهيئات المعنية.

2_ المصادر الخارجية:

تعتبر هذه المصادر نتيجة للتطور الحاصل في العلاقات الإقتصادية الدولية و تتمثل المصادر الخارجية أو الدولية أساسا في الإتفاقيات الجبائية الدولية.

الإتفاقيات الجبائية الدولية: في معظمها تعتبر الإتفاقيات الجبائية الدولية ،إتفاقيات ثنائية مبرمة بهدف تفادي الإزدواج الضريبي ، ما دام أن صلاحيات الدول سيادية ،يمكن لقدرة تكلفية واحدة أن تكون موضوع إزدواج ضريبي أو إزدواج غير ضريبي بمناسبة علاقات إقتصادية دولية.

و تتم معالجة الأمر بتطبيق كل دولة أحكاما إقليمية مختلفة تخص الضريبة.

المبحث الثاني : الضريبة و التنظيم الفني لها

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة ،وهي أداة من أدواتها.بل هناك مجموعة من المبادئ و القواعد التي يأخذها المشرع بعين الإعتبار عند فرضه للضريبة و هذا حتى يصبح النظام الضريبي سليما صالحا و في هذا المجال سنتطرق إلى:

المطلب الأول: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها

إذا كانت الضريبة فريضة إلزامية أصبح من المتميزات أن توضع بعض المبادئ إلى أفكار الضريبة في فرضها وتحصيلها و يذكر أن الكاتب "آدم سميث"هو أول من صاغ مجموعة متماسكة من المبادئ ، وقد إعتبرت بمثابة المبادئ الدستورية العامة للضريبة و هي مازالت مطبقة حتى الأن و نفصلها في النقاط التالية:

1_ مبدأ العدالة: حسب آدم سميث يجب أن يشترك رعايا الدولة في نفقات الحكومة كل بحسب إمكان أي بنسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة.[1]

2_ مبدأ اليقين: و يعني أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم ، بحيث يكون ميعاد الدفع ، طريقته ،المبلغ الواجب دفعه واضحا للممول و لأي شخص.[2]

[1] عبد المجيد قدي،**دراسات في علم الضرئب**.الطبعة الأولى،دار جرجر للنشر و التوزيع،الجزائر،2011،ض 40.

[2] مراد ناصر،**فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق**،دار الهومة،الجزائر2003،ص 61.

3_ مبدأ الملائمة في الدفع: يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة و حسب النمط الذي يمكن أن نراه الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة.[1]

4_ مبدأ الإقتصاد في النفقات: و نعني بها ضرورة تنظيم تحصيل الضريبة ،بحيث ما يحصل للممولين و الذي يدخل في النهاية لخزينة الدولة يفوق و بكثير نفقات الجباية.[2]

أما فيما يخص تقنيات الضريبة يقصد بها مجموع العمليات التي يتم بموجبها إعداد و تحصيل الضريبة أي تحديد الأوضاع و الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضرائب و جباية الضرائب و ينصرف هذا التنظيم إلى تحديد وعاء الضريبة و ربطها و تحصيلها:[3]

أ–تحديد الوعاء

وهو العنصر الإقتصادي الخاضع للضريبة ،سواء كان نشاط أو سلعة ،عمل أو حيازة تكون مصدر للضريبة، إذ أنه يمكن أن يكون إما الفاعل الإقتصادي بنفسه أو نتائج نشاطاته كرؤوس الأموال ، الدخل أو السلع مثلا.

ب–ربط الضريبة

يقصد بالربط الضريبي تحديد مبلغها الذي يجب على المكلف دفعها و تحديد هذا المبلغ يتم أولا تحديد الوعاء الضريبي أو المادة الخاضعة و ثانيا المرور إلى ربط الضريبة و هناك عدة طرق تقنية في تحديد و تقييم المادة الخاضعة للضريبة يعتمد عليها المشرع و نلخصها في ثلاث طرق رئيسية:

_ **النظام الحقيقي**:نظام عام تحدد فيه الضريبة حسب المعلومات التي ترد من المكلفين بالضريبة إلى مصلحة الضرائب ،وتقوم هذه الأخيرة بتقسيم مبلغ الضريبة من خلال وثائق محاسبية محددة.

_ **النظام الجزافي**:و في هذا الإطار تحدد الضريبة بطريقة جزافية إعتمادا على تصريحات المكلفين فتقوم مصاحة الضرائب بإعادة تقييم هذه التصريحات و من ثم تحديد نسبة الضريبة حسب السعر أو النسبة المطبقة.

_ **نظام التصريح المراقب**: و هو نفسه نظام التصريح الحقيقي و لكن يخص أصحاب المهن الغير تجارية و الغير صناعية و بإخضاع أقل.

---

[1] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص 24.

[2] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره، ص 16 .

[3] مرجع نفسه،ص ص 17,16.

ج–تحصيل الضريبة

إن الإدارة الضريبية تتبع طرقا مختلفة لتحصيل الضرائب فهي تنقني لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة ،التي تحقق كلا من الإقتصاد في نفقات الجباية المناسبة و الملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية حيث تحد بقدر الإمكان من حساسية الممول تجاه الضريبة.

حيث تعمل الأنظمة الضريبية الحديثة على الحد من حساسية الممول بالضريبة اتجاه التزامه بها ، ويمكن أن نقسم طريقة تحصيلها إلى:

_ تسديد الضريبة مباشرة من المكلف به:

حيث يتقدم هذا الأخير إلى مصلحة الضرائب لتسديد مستحقاته.

_ تسديد الضريبة من طرف وسيط بين المكلف بها و مصلحة الضرائب:

حيث مثلا حقوق التسجيل يدفعها العميل للموثق و هذا الأخير يدفعها لمصلحة الضرائب.

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب

من أهم الموضوعات التي يثيرها التنظيم الفني للضرائب تصنيف الضريبة و تصنف الضرائب إلى عدة أصناف نذكر منها:

1_ من حيث الوعاء

و هو الشيئ الذي تطرح عليه الضرائب أي المادة الخاضعة لها و هو المال الذي يخضعه القانون للضريبة.

وتقدر الضريبة بعد طرح التكاليف ،كما هو الحال بالنسبة للضريبة على المرتبات و الأجور حيث يعفى المشروع من الأجر ما يعادل الأجر الوطني الأدنى المضمون و بناءا على هذا الترتيب تقسم الضرائب إلى:

أ–ضرائب وحيدة: هو ذلك النظام الذي يعتمد على ضريبة واحدة فيما يخص الجبايات و أول من نادى بهذا النظام الطبيعيون في القرن 17 قبل أن تبلغ الصناعة مبلغها في أروبا و عندما كانت الأرض هي المصدر الوحيد للثروة ،مكان أرباب العمل و الملاك يستغلونها ثم يبيعون محاصيلها فتفرض عليهم الضرائب دون سواهم و كان عبئها كبير غير أنهم ينقلونه إلى المستهلكين عند شرائهم للمنتجات في شكل ضريبة غير مباشرة.[1]

[1] حسين الصغير،**دروس في المالية المحاسبية العمومية**،مرجع سبق ذكره، ص 56.

مزايا الضرائب الوحيدة

-لعل أنه من أهم المزايا لهذا النظام هو مراعاة مبدأ الإقتصاد في النفقات حيث لا تستدعي تحصيلها إدارات متعددة و عدد كبير من العمال.

- إتسامها بالوضوح و البساطة لأنها مدرجة في ثمن السلعة و بذلك تقلل حساسية المكلف بها.

- عيوب الضريبة الوحيدة

الأخذ بضريبة وحيدة يحمل المكلفين بها إلى التهرب منها لأنها ثقيلة العبئ عليهم.

ب- ضرائب متعددة: لم تعد دول العلم تعمل بنظام الضريبة الوحيدة نظرا للعيوب التي ذكرت سابقا و بالمقابل تبنت نظام المتعددة الذي يحقق توزيع العبئ الضريبي على الأفراد و بالتالي تخفيف من التهرب الضريبي.

و تعدد الضرائب يعني أن تطرح الدولة ضرائب متنوعة على الأشخاص ،العقارات ،الأموال.

ج-ضرائب على الأفراد و الضرائب على الأموال:عرفت الضرائب على الأفراد منذ القدم ،زمن الرومان و اليونان كذلك في العصور الوسطى ،و كانت تصيب الشخص بعينيه و يطلق عليها بضريبة الرؤوس و كانت تفرض على الأشخاص مقابل الحماية التي توفرها الدولة لهم ،وتمتاز هذه الضرائب بوفرتها و سهولة جبايتها و تحديد سعرها.

أما الإنتقادات الموجهة إليها عدم عدالتها لأنها تصيب جميع المواطنين بلا إستثناء سواء الأغنياء أو الفقراء.

أما الضرائب على الأموال فتصيب ما يملكه الشخص و تمتاز بعدالتها لأنها تصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف ،فالأموال القليلة تكون الضريبة عليها قليلة و الأموال الوفيرة تكون عليها الأموال كثيرة.[1]

2_ من حيث تحمل العبئ الضريبي

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة:[2]

أ-الضرائب المباشرة: هي ضرائب يتحملها المكلف مباشرة و لا يستطيع نقل عبئها لشخص آخر ،كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أي أن المكلف يتحمل العبئ الضريبي مباشرة.

ب_ الضرائب غير المباشرة:و هي عكس الضريبة المباشرة ،أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر ومن أمثلة هذه الضرائب نذكر الرسوم الجمركية على الواردات ، الضريبة على المبيعات.

[1] طارق الحاج،**المالية العامة**،مرجع سبق ذكره،ص53 ص54.

[2] سعيد عبد العزيز،شكري رجب العشماوي،**إقتصاديات الضرائب**،الدر الجامعية الإبراهيمية،الإسكندرية 2007،ص ص83,79.

3_ من حيث السعر

يعرف معدل الضريبة بأنه مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة و يتحدد معدّل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العامة بناءا على إحتياجاتها من تغطية أعبائها.

و تبعا لمعايير سعر الضريبة نجد الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية.[1]

أ–الضريبة النسبية:يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدّل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة ،ويعتبر هذا الأسلوب سهل و بسيط بالنسبة للمؤسسة و إدارة الضرائب.

ب–الضريبة التصاعدية:هي ضريبة تتغير نسبتها بتغير الدخل الخاضع للضريبة و هذا يعني أن نسبة الضريبة تتزايد بإرتفاع الدخل.

المطلب الثالث: الإزدواج الضريبي

يعرف الإزدواج الضريبي لدى العديد من مختصي المالية العامة بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها.

الفرع الأول: تعريف الإزدواج الضريبي

مما هو جدير بالذكر ،أنه لا يوجد تعريف مضبوط و متفق عليه لوصف هذه الظاهرة إلا أنه يمكن تعريف الإزدواج الضريبي بصفة عامة بأنه"فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة على نفس المادة الخاضعة للضريبة و خلال نفس المدة".[2]

و يشترط لقيام حالة الإزدواج الضريبي توافر الشروط الأساسية التالية:[3]

1_ يجب لوقوع الإزدواج أن يكون المكلف القانوني واحد ، ولا يثير هذا الشرط صعوبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية بخلاف الحال بالنسبة للأشخاص الإعتبارية.

ففرض الضريبة على أرباح شركات المساهمة و ضريبة أخرى على ما يوزع من أرباح تلك الشركات على المساهمين لا يؤدي إلى الإزدواج من الوجهة القانونية لإختلاف شخصية المساهمين من الشخصية المعنوية للشركة ،و إن أدى إلى ذلك من الوخهة الفعلية بسبب وحدة المصالح بين الشركة و الشركاء ،حيث يتحمل المساهمون في النهاية الضريبتين.

---

[1] عبد الناصر نور و آخرون"**الضرائب و محاسبتها**"دار الميسرة للنشر و التوزيع،عمان،الطبعة الأولى 2003 ص 20.

[2] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص 191 .

[3] محمد صغير بعلي،د–يسري أبو العلاء،**المالية العامة**،دار العلوم للنشر و التوزيع،الجزائر،ص ص 72–73 .

2_يجب أن تفرض الضريبة على نفس المادة أكثر من مرة حتى يتحقق الإزدواج فإذا فرضت الضريبة على دخل نفس الشخص أو رأسماله مرتين أو أكثر تحقق الإزدواج ،و إذا لم تكن المادة الخاضعة للضريبة واحدة.إنتهى الإزدواج.

3_ يجب أن تكون الضريبتان أو الضرائب من نوع واحد أو متشابه و إن إختلفت التسمية و نظرا لصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة في الدول الموقعة.

4_ يشترط لتحقيق الإزدواج أن يكون فرض الضريبة مرتين أو أكثر عن فترة زمنية واحدة.

الفرع الثاني: أشكال الإزدواج الضريبي

يأخذ الإزدواج الضريبي في الواقع ، الصورتين التاليتين:[1]

1_الإزدواج الضريبي الداخلي:

يتحقق إذا ما تحققت شروطه السابقة داخل الدولة الواحدة ،و يحدث في الدولة البسيطة (الموحدة) نتيجة ممارسة هيئات إدارية عامة متعددة لسلطاتها في فرض الضرائب على نفس الإقليم (ولاية ،بلدية) أو حينما تفرض الإدارة المركزية أو المحلية ضريبة على نفس المال.

كما يحدث داخل الدولة المركبة (الإتحادية) حينما تفرض الحكومة الإتحادية و الدويلات ضريبة نفس المادة.

2_الإزدواج الضريبي الدولي:

نكون أمام هذا النوع من الإزدواج أو التعدد الضريبي ،حينما تفرض أكثر من دولة ضريبة على نفس المادة أو الموضوع ،حيث يستند بعضها إلى جنسية المكلف و بعضها إلى فكرة الموطن و ثالث إلى موقع و مكان المال (العقار).و تجدر الملاحظة هنا أن كلا من صورتي الإزدواج الضريبي قد تكون مقصودة أو غير مقصودة.

[1] محمد الصغير بعلي،يسري أبو العلاء، **المالية العامة**، مرجع سبق ذكره ،ص74 .

الفرع الثالث: صور معالجة الإزدواج الضريبي

يترتب على الإزدواج الضريبي زيادة العبئ الضريبي ،مما يؤدي إلى عرقلة النشاط الإقتصادي لذلك تعمل الدول على علاج تلك الظواهر سواء في النطاق الداخلي أو على الصعيد الدولي ،و يعتر القضاء على الإزدواج الداخلي أمرا سهلا نظرا لوجود الدولة التي يمكنها وضع التشريعات التي تمنع حدوث هذه الظاهرة ،أما عن الإزدواج الدولي فيمكن تجنبه بواسطة التشريع الداخلي بحيث تحترم كل دولة مبدأ إقليمية الضريبة ،* فلا يمتد إختصاصها المالي خارج حدودها ،لذلك تعفي مواطنيها المقيمين في الدولة الأخرى مع دفع الضرائب المفروضة عليهم في الدول التي يقيمون فيها ،كما يمكن تجنب هذا الإزدواج عن طريق تنسيق الإختصاصات الضريبية للدول المختلفة و تتفاوت أهمية التنسيق الضريبي الدولي حسب طبيعة الأنظمة في الدول المختلفة فتزداد أهميته في إقتصاد السوق التي تشكل الضرائب أداة هامة بين أدوات السياسة المالية ،بينما تقل أهميته في الإقتصاد المخطط الذي تقل فيه أهمية الضرائب و تعد مظاهر التنسيق الضريبي سواء بتساويمعدل العبئ الضريبي النقدي على أساس نسبة مجموع الحصيلة الضريبية إلي الدخل القومي.[1]

أو توحيد جميع أو بعض الضرائب المفروضة في الدول المعنية أو عن طريق إبرام الإتقافيات الدولية و التي تحقق نجاحا ملحوظا في هذا المجال ،و غالبا ماتكون هذه الإتفاقيات ثنائية بين الدولتين لهما مصلحة مشتركة في تجنب الإزدواج الضريبي بينهما ،من خلال منح إعفاءات ضريبية معينة تسري على رعايا الدولتين بعد تحديد مواطن هذا الإزدواج من واقع تشريعاتها و المالية و السياسة.لذلك سيظل الإزدواج الضريبي الدولي قائما مادام هناك تعارض في المصالح السابقة بين مختلف الدول.

المبحث الثالث: النظام الجبائي الجزائري

نتيجة لعدم إعتماد النظام الجبائي الجزائري الحديث على نوع واحد من الضرائب و هذا لتعدد التقسيمات فإن كل دولة تحاول أن تختار مزيجا متكاملا على أنواع الضرائب من أجل تحقيق أهداف و رغبات المجتمع و تعتبر الجزائر من بين الدول التي تنتهج سياسة إقتصادية متفرغة ،حيث تعتمد في إختيار النظام الجبائي الأفضل على فهم دقيق بالأسس العلمية ،لرسم سياسة ضريبية ، ومن حيث التصنيف القائم على هذه الأخيرة قسم المشرع الجزائري الهيكل التنظيمي الجبائي إلى ثلاث أقسام:

* يقصد بإقليمية الضريبة أن سلطة الإدارة الضريبية في فرض الضرائب تقتصر فقط على الأموال و الأشخلص الموجودين داخل حدود الدولة.

[1] يونس أحمد البطريق،**السياسات الدولية في المالية العامة**، دار الجامعة الإسكندرية،بيروت1997،ص 21 .

المطلب الاول: الهيكل التنظيمي للنظام الجبائي الجزائري

الفرع الأول: الضرائب المباشرة

هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة ،ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال.[1]

و نذكر منها:

1_ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تنص المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه تؤسس ضريبة

سنوية:إذ تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه الخاضع لهذه الضريبة.

إجمالية:حيث تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون.

تصاعدية:تحسب وفق الجدول.

وحيدة:تشكل كل أصناف الدخل الخاضعة لها

تصريحية:لأنها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون سنويا.

إلا أنه توجد هناك إستثناءات فيما يخص هذه المميزات بحيث يقال عن الضريبة أنها سنوية إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال ، كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع دون التصريح.[2]

1-1 الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي:

حسب المواد 03 ، 04 ، 07 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة تحرر كما يلي:

-الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر ، كما حدد أن الاشخاص الذين يقع موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل عائداتهم الجزائرية المصدر.وحسب التشريع الجبائي الساري المفعول ،يعتبر كان لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من:

-الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدةعلى الأقل سنة.

-الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء أجراء أم لا.الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية بالجزائر.

من جهة أخرى ،يخضعون شخصيا للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل حصتهم من الأرباح الإجتماعية المتعلقة بحقوقهم في الشركة:[3]

[1] BERNARD Salani.**théorie économique de la fiscalité économic**.France.année2001.p 71.

[2] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره،ص 69.

[3] مرجع نفسه، ص ص 71-75 .

-شركاء شركات الأشخاص

-شركاء الشركات المدنية المهنية المتكونة للنشاط المشترك لمهنة أعضائها.

-أعضاء الشركات المدني الخاضعة لنفس نظام شركات التضامن والغير متكونة في شكل شركات ذات الأسهم أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

1-2الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي

-الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120.000 دج

-يعفى أيضا السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصلين من جنسية أجنبية في حالة ما إذا منحت هذه البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين.

1-3المداخيل التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالى المداخيل الصافية للأصناف التالية:

-الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية

-أرباح المهن الغير تجارية

-المداخيل الفلاحية

-المداخيل الإيجارية الناتجة من تأجير العقارات

-ريوع رؤوس الأموال المنقولة

-المرتبات و الاجور

-أرباح مهنية

-عائدات المستثمرين الفلاحية

4-1 المداخيل المعفية عن الضريبة على الدخل الإجمالي:

أ-إعفاءات تتعلق بالأرباح الصناعية و التجارية و الفرعية :

و نميز فيها إعفاءات دائمة و أخرى مؤقتة

أ-1إعفاءات دائمة :

و تتمثل هذه الإعفاءات في الأرباح المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة لها و الإيرادات المحققة من طرف الفرق التي تمارس نشاطات مسرحية .

المادة 4:تعدل و تتمم أحكام المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2014 تستثنى من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي ،المبالغ المحصلة في شكل أتعاب و حقوق المؤلف و المخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السنمائية ،لصالح الفنانين و المؤلفين و الموسقيين و المخترعين.[1]

أ-2إعفاءات مؤقتة:

تستفيد من الإعفاءات لمدة 10 سنوات ،الأرباح المحققة من طرف الحرفيين التقليديين و كذا الذين يمارسون نشاط حرفي فني ،وكذا يستفيد من إعفاء مدته 03 سنوات ،الأرباح المحققة من طرف الشباب مؤهل للإستثمار بمساعدة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب و ترفع مدته إلى 06سنوات في المناطق التي يجب ترقيتها.

ب-إعفاءات تتعلق بالمداخيل الزراعية:

وتنقسم هي الأخرى إلى إعفاءات دائمة و إعفاءات مؤقتة

ب-1إعفاءات دائمة:

تستفيد من إعفاء كلي و دائم من الضريبة على الدخل الإجمالي ،المداخيل المتأتية من زراعة الحبوب و الخضر الجافة.

ب-2إعفاءات مؤقتة:

تستفيد لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن نشاطات زراعية و تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا و المداخيل المتأتية من النشاطات الفلاحية و تربية الحيوانات ،الممارسة في منطقة جبلية.

[1] القانون رقم 14-10 من قانون المالية ،العدد 78 بتاريخ 31 ديسمبر 2014،ص4.

ج-إعفاءات خاصة بالرواتب و الأجور و المنح و الريع العمرية:

-الأشخاص ذوي جنسية أجنبية و الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقبل منصوص عليها في إتفاق دولي.

- الأشخاص ذوي الجنسية الأجنبية و الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين

-الأجور و الكافآت المدفوعة في إطار برامج موجهة لتشغيل الشباب.

-مداخيل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار (20.000 دج) شهريا.[1]

-منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين.

-الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر.

-منح المجاهدين ،الأرامل و المصابون من جراء وقائع حرب التحرير الوطني.

1-5حساب الضريبة:

الجدول رقم (01):الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة(بالدينار)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	%0
من 120.001 دج إلى 360.000	%20
من 360.001 إلى1.440.000	%30
يفوق 1.440.000	%35

المصدر:المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2013

2-الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991م وفقا لما ورد في نص المادة 135من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة ،أنشأت ضريبة سنوية وحيدة ،عامة نسبية و تصريحية على مجموع الأرباح و المداخيل المحققة من طرف المؤسسات و الأشخاص المعنويين و هي ضريبة على أرباح الشركات من هذا نستنتج أن للضريبة على أرباح الشركات عدة مميزات:

سنوية:لأن حسب مبدأ إستقلالية الدورات ،فإن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة.

[1] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري،لسنة 2014 ،ص6.

وحيدة: لأن الأشخاص المعنويين ملزمين بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم.

عامة: لأنها شاملة لمختلف الأرباح ،دون التمييز لطبيعتها.

تصريحية: نظرا لأن المكلفين بها ملومين على التصريح بالربح السنوي قبل 01أفريل من كل سنة.

2-1الشركات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات:[1]

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على المؤسسات و الأشخاص المعنويين ،وقد منح قانون الضرائب المباشرة لشركات الأشخاص حق الإختياري الخضوع لهذه الضريبة و هناك:

-شركات ذات الأسهم

-شركات ذات المسؤولية المحدودة

-مؤسسات ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة

-شركات التوصية بالأسهم

-المؤسسات و الهيآت العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري

-الشركات المدنية التي إختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات يرفق طلب الإختيار بالتصريح المنصوص عليه في التصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،هذا الإختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة الشركة.

-هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المشكلة و المعتمدة ضمن الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساري بهما العمل..

-الشركات المنجزة للعمليات و المنتوجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

2-2الإعفاءات:[2]

تستفيد من إعفاء كلي خلال 03 سنوات إعتبارا من تاريخ إنطلاق إستغلالها:

-الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب".

[1] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره،ص 31.

[2] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري،سنة 2014،ص 7.

– الإستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء النشاطات إنتاج السلع و الخدمات المسيرة من طرف "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".

–المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للإستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها ،تمتد فترة الإعفاء إلى ست06 سنوات ،إعتبار من تاريخ إنطلاق الإستغلال ،تمتد هاتين الفترتين بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03)عمال على الأقل لمدة غير محددة.و إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب" ،تمتد مدة الإعفاء الضريبة على أرباح الشركات إلى عشر سنوات (10) ،إبتداءا من تاريخ الشروع في الإستغلال.

–تعفى التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.

كما تستفيد أيضا من إعفاء دائم من الضريبة على أرباح الشركات:

المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها.

مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي.

صناديق التعاضدية الفلاحية ،فيما يتعلق بالعمليات المصرفية و التأمين المنجزة فقط مع مشتركيها.

تستفيد لمدة 10سنوات ،المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب ، باستثناء وكالات السياحة و السفر.

2-3معدلات الضريبة على أرباح الشركات:[1]

تعدل أحكام المادة150 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة وتحرر كما يأتي:

%يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات ب:23

[1] القانون رقم14-10 من قانون المالية، العدد 78 بتاريخ 31 ديسمبر 2014، ص 5.

3-الضريبة على الأملاك:[1]

3-1 الأشخاص الخاضعين للضريبة على الأملاك:

حسب المادة274 يخضع للضريبة على الأملاك

-الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ،بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.

-الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

تقدر شروط الخضوع للضريبة في أول يناير من كل سنة.

3-2 وعاء الضريبة:

يتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة الصافية في أول يناير من كل سنة لمجموع الأملاك و الحقوق و القيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص الذكورة في المادة 274 أعلاه.

تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك و الحقوق و القيم التي تتشكل منها أملاكها.

3-3 الأملاك المعفاة من الضريبة:

المادة 278 إن قيمة رسملة الريوع العمرية التي تكونت إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية ،و المقسطة بصفة منتظمة لمدة 15 سنةعلى الأقل و التي يشترط في بدء الإنتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات لا تدخل في تكوين أساس الضريبة.

المادة279 :غن الريوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين.

المادة280 :لا تدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة

تعتبر كأملاك مهنية:

- الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي
- حصص و أسهم الشركات.

المادة281 :لا تعتبر كأملاك مهنية حصص و أسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها.

[1] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،**قوانين جبائية،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة**،سنة 2013،ص107.

3-4حساب الضريبة:المادة281 مكرر 8:تحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يلي:

الجدول رقم (02):تحديد نسب الضريبة على الأملاك

قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة	النسبة
يقل عن 50.000.000 دج	0%
من 50.000.000 إلى 100.000.000دج	0.25%
من 100.000.000 إلى 200.000.000دج	0.50%
من 200.000.001 إلى 300.000.00 دج	0.75%
من 300.000.001 إلى 400.000.000 دج	1%
يفوق 400.000.000 دج	1.5%

المصدر: المادة 281 مكرر 8 معدلة بموجب المادة 5 من ق.م لسنة 2013

4-الرسم العقاري:

أسس الرسم العقاري بصورته الحالية بموجب الأمر رقم 67-83 المؤرخفي 02 جوان 1967 المتضمن لقانون المالية لسنة 1967 و تم تعديله بموجب المادة 43من قانون 91- 25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 المتضمن لقانون المالية لسنة 1992 يعرف الرسم العقاري بأنه ضريبة عينية تمس الأملاك (العقارات) المبنية و غير المبنية الموجودة في التراب الوطني.[1]

4-1الرسم العقاري على الملكيات المبنية:[2]

4-1-1 الملكيات الخاضعة للضريبة:

المادة 248 يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.

المادة 249 كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية التالية:

أ-المنشآت المخصصة لإيواء و المواد أو لتخزين المنتوجات.

ب-المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات السكك الحديدية ،و محطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات و ورشات للصيانة.

[1] حميد بوزيدة،**التقنيات الجبائية**،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2007،ص 145 .

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،**قوانين جبائية، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة**، سنة 2013،ص96.

ج-الأراضي غير المزروعة و المستخدمة لإستعمال تجاري أو صناعي كالورشات أو أماكن البضائع و غيرها من الأماكن نفس النوع سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها أخرون مجانا أو بمقابل.

4-1-2 الإعفاءات على الملكيات المبنية:

المادة 250 تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية ،يشترط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة و أن لا تدر دخلا ،العقارات التابعة للدولة و الولايات و البلديات و كذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاط في ميدان التعليم و البحث العلمي و الحماية الصحية الإجتماعية و في ميدان الثقافة و الرياضة.

المادة251 تعفى كذلك من الرسم العقاري على الملكيات المبنية

-البنايات المخصصة لشعائر دينية. –تجهيزات المستثمرات الفلاحية لا سيما مثل الحظائر و المطامر.

4-1-3 أساس فرض الضريبة:

المادة 254 ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة.

-يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2% سنويا ،مراعاة لقدم الملكية المبنية .

4-2 الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

4-2-1الملكيات الخاضعة للضريبة

المادة 261 يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها ،بإستثناء تلك المعفية ضراحة من الضريبةو هي:

-الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير

-المحاجر و مواقع إستخراج الرمل و المناجم في هواء الطلق

-الأراضي الفلاحية

4-2-2الإعفاءات

المادة 261 تعفى كل من :

-الملكيات التابعة للدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة و غير مدرة لأرباح

-الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية

-الأملاك التابعة للأوقاف العمومية و المتكونة من ملكيات غير مبنية

4-2-3 أساس فرض الضريبة

المادة 261 ينتج الأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد ،حسب الحالة ،تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة.

5- الرسم على النشاط المهني:

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة أو أي وحدة من وحداتها في كل بلدية تابعة لمقر إقامته.

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة ،يستحق الرسم سنويا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل ضمن فئة المداخيل الصناعية و التجارية ،كذا الضريبة على أرباح الشركات.

فالرسم على النشاط المهني أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1996 ،وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري و الرسم على النشاط الغير تجاري.[1]

5-1مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يطبق على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع عائداته :

-للضريبة على الدخل الإجمالي ،فئة الأرباح الصناعية و التجارية.

-للضريبة على أرباح الشركات.

يطبق كذلك على الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي ،فئة الأرباح غير التجارية بإستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.

5-2 معدل الرسم على النشاط المهني:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب:2%

يرفع هذا المعدل إلى نسبة 3 فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

[1] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري** الحديث،مرجع سبق ذكره، ص 167 .

3-5 الإعفاءات:[1]

تستفيد من إعفاء كلي خلال مدة (03) سنوات ، إعتبار من تاريخ إنطلاق إستغلالها

-الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب".

-الإستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات إنتاج السلع و الخدمات المسيرة من طرف "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".

-المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للإستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

-تستفيد الشركات ما بين البنوك لتسيير الأصول و شركات تحصيل الديون ،إبتداءا من تاريخ صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009 إلى غاية 31-12-2012 من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني خلال مدة ثلاث 3 سنوات ،إبتداءا من تاريخ بداية ممارسة النشاط.

6-الضريبة الجزافية الوحيدة:

عبارة عن ضريبة مباشرة الذي يفرض على الكتلة الأجرية.[2]

6-1الأشخاص الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة:[3]

المادة 282 مكرر 1 يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخص الطبيعيون أو المعنويون و الشركاء و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثين مليون دينار(30.000.000د.ج).

—كما تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة ،المستثمرون الذين يمارسون أنشطة ،أو ينجزون مشاريع ، و المؤهلون للإستفادة من دعم الصندوق الوطني ،لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة.

المادة 282 مكرر 3 عندما يقوم مكلف بالضريبة في آن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة بإستغلال عدة مؤسسات أو ورشات لممارسة نشاط ما.تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة ،وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنون مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار.

في حالة المخالفة يمكن المكلف بالضريبة المعني اختير الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

---

[1] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري،سنة 2014،ص 12.

[2] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره،ص 113 .

[3] قانون المالية، العدد 78 بتاريخ 31 ديسمبر 2014،ص،6.

6-2معدل الضريبة الجزافية الوحيدة:

12 بالنسبة للأنشطة الأخرى.

المادة 282 مكرر يوّزع ناتج الضريبة الوحيدة الجزافية كما يأتي:

ميزانية الدولة49 %

غرف التجارة و الصناعة0 ،5%

الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية0 ،01%

غرف الصناعة التقليدية و المهن 0 ،21%

البلديات 40 ،25%

الولاية5%

الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5%

الفرع الثاني: الرسم على رقم الأعمال

1-الرسم على القيمة المضافة:

بمقتضى القانون 90-39 المؤرخ في 31-12-1990م و المتعلق بقانون المالية لسنة 1991م أنشئ عن طريق أحكام المادة قانون الرسم على القيمة المضافة.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الإستهلاك الإجمالي ، ويطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.[1]

1-1 الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

بمقتضى المادة الأولى من قانون الرسم على رقم الأعمال ،يطبق هذا الرسم مهما كانت الحالة القانونية للأشخاص الذين حققوا عمليات خاضعة للرسم سواء كان ذلك بصفة إعتيادية أو عرضية ،أو وضعيتهم إزاء الضرائب الأخرى و مهما كانت طبيعة دخل هؤلاء الأشخاص.

و نقصد بالشخص الخاضع للرسم على القيمة المضافة أو المكلف القانوني ،الشخص الذي يحقق عمليات تقع في مجال تطبيق هذا الرسم ،إذ يعتبر وسيط إقتصادي من جهة ،ومن جهة أخرى وسيط في جمع الرسم المدفوع من طرف المستهلك النهائي(الخاضع الحقيقي).لكن المكلف القانوني له الحق في إسترجاع الرسم المدفوع خلال مراحل الإنتاج أو التوزيع.[2]

[1] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره،ص 124 .

[2] قانون المالية،العدد 78بتاريخ 31 ديسمبر 2014 ، ،ص 126.

1-2 المجال الإقليمي:

يطبق الرسم على القيمة المضافة على الإقليم الوطني الذي يشمل الحدود البرية و المياه الإقليمية و نقصد بالإقليم:

-مكان الإستيلام عندما يتعلق الأمر ببيع البضائع

-مكان الإستلام أو الإستغلال بالنسبة للخدمات المقدمة ،الحقوق المتنازل عنها أو الأدوات المستأجرة.[1]

1-3 معدلات الرسم على القيمة المضافة:

حدد حاليا معدلين على القيمة المضافة و هما:

أ-المعدل العادي:17%

يطبق على المنتوجات و البضائع و الخدمات و العمليات التي لا تخضع بصراحة إلى المعدل المخفض 7 .[2]

ب-المعدل المخفض07%

تمثل السلع و الخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الإقتصادي و الإجتماعي و الثقافي ،إذ يطبق على المنتوجات ،الأموال ،الأدوات و البضائع.[3]

الفرع الثالث: الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير المباشرة يطلق عليها بضرائب الإنفاق حيث تقع بصورة عرضية ،تتميز بغزارة حصيلتها و سهولة جبايتها[4] و نذكر منها:

1-رسم المرور:[5]

1-1مجال التطبيق

-المنتوجات المعنية:الكحول و الخمور

-الأشخاص المعنيون:بالنسبة للكحول و الخمور=تجار الجملة-المودع المحتكر.

[1] مرجع نفسه،ص 133.

[2] المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

[3] المادة 23 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

[4] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري،منشورات الساحل،2009،ص 48.

[5] وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري 2014،ص 27

2-1 الأساس الخاضع للرسم

-الكحول= الكمية الكحول المعبر عنها بالهيكتولتر الموجهة للإستهلاك.

-الخمور=الكمية المعبر عنها بالحجم(هيكتولتر)الموجهة للإستهلاك.

2-رسم الضمان و التعيير:

2-1مجال التطبيق:

-المنتوجات المعنية:مصوغات الذهب ،الفضة و البلاتين.

2-2الأساس الخاضع للرسم

حق الضمان:الكمية المباعة المعبر عنها بالوزن(هيكتوغرام)المباع

ملاحظة:تحسم مبالغ الرسم على القيمة المضافة المدفوعة عند شراء أو إقتناء الذهب أو الفضة من مبلغ رسم الضمان.

2-3النسب المطبقة لرسم الضمان و التعيير

2-3-1رسم الضمان

مصوغات الذهب:4000 دج/هكتوغرام

مصوغات من البلاتين:10.000دج/هكتوغرام

مصوغات من الفضة:الفضة 150 دج/هكتوغرام

النسب المطبقة لرسم التعيير:

التعيير بنجمة العيار:

البلاتين:12دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام

الذهب:6 دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام

الفضة:إلى غاية400 غرام=4 دج عن كل هكتوغرام

التعيير بالبوثقة:

البلاتين:150 دج عن كل عملية

الذهب:100 دج عن كل عملية

3- حقوق التسجيل: هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية لتسجيل العقود المختلفة و خصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية و عقود نقل الملكية و حق الإنتفاع بالمنقولات أو العقارات و التنازل عن حقوق الإيجار و حقوق التأسيس.[1]

الجدول رقم (03):الضرائب الخاصة بحقوق التسجيل

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للرسم	النسب
- التحولات لكامل الملكية(بيع عقار أو منقول)	-الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك	%5
التنازل عن أجزاء حق الملكية	-الثمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء	%5
نقل الإنتفاع للأموال العقارية إيجارات لمدة محددة	-الثمن الكلي للإيجار ،مضاف إليه الأعباء	2%نسبة مطبقة لمدة محدودة
إيجارات لمدة غير محدودة	الرأسمال المشكل من 20 مرة ، قيمة الثمن و الأعباء السنوية	5%نسبة مطبقة لمدة غير محدودة
نقل الملكية عن طريق الوفاة(المواريث)	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	5%لكل حصة صافية عائد
الهبات	قيمة المال الموهوب	بين الأصول و الأزواج والفروع 3%
القسمة	مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية-الديون و الأعباء)	%1.5
مبادلة الأملاك العقارية	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	%2.5
عقود الشركة الحصص العادية	القيمة الصافية للحصص	%0.5

المصدر:حميد بوزيدة ، **التقنيات الجبائية** ، ديوان المطبوعات الجبائية ،بن عكنون ،الجزائر2007 ، ص 172.

[1] بوزيدة حميد،**التقنيات الجبائية**،مرجع سبق ذكره،ص 171.

4-حقوق الطابع:تتمثل حقوق الطابع في الرسوم المفروضة على التداول و المعاملات و المدفوعة في شكل الطوابع الجبائية ،أو الدمغة.

الجدول رقم (04):الضرائب الخاصة بحقوق التسجيل

تصنيف حقوق الطابع	المعدلات
الطابع الحجمي	
-ورق عادي	40 دج
-نصف ورقة عادية	20 دج
-ورق سجل	60 دج
طابع المخالصات	
-السندات بمختلف أنواعها	دينار(1دج)من كل قسط من 100دج أو جزء من القسط من 100دج دون أن يقل المبلغ المستحق5دج أو يفوق 2500
-الوثائق التي هي بمثابة إيصال	20 دج
-الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا لدى مؤسسة أو شخص طبيعي	20 دج
إستخراج الوثائق	
جواز السفر	6000 دج
جواز السفر الجماعي	3000 دج
رخصة الصيد	500 دج
كل بطاقة التعريف	100 دج
-بطاقة التعريف المهنية للممثل	500 دج
-بطاقة التعريف المغاربية	100 دج
رخصة حمل السلاح	5000 دج
بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين	3000 دج
بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات	15000 دج
نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب لمدة سنتين	1000 دج
نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب لمدة 10سنوات	3000 دج

المصدر:حميد بوزيدة ، **التقنيات الجبائية** ،ديوان المطبوعات الجامعية ،بن عكنون ،الجزائر ،2007 ،ص 173.

المبحث الثاني:الالتزامات الجبائية و المحاسبية (التصاريح)

الفرع الأول: الالتزامات المحاسبية

نجد من جملة الإلتزامات المحاسبية مسك الدفاتر المحاسبية و الإتصال بالإدارة يكون عن طريق الإحتفاظ باادفاترالمحاسبية و وسائل الإثبات.

1-مسك الدفاتر المحاسبية

يمسك دفتر اليومية و دفتر الجرد بحسب التاريخ ،بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان ،أو نقل إلى الهامش ،و يرقم صفحات كل من الدفترين و يوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد.[1]

-دفتر اليومية:يسجل في دفتر اليومية أو اليومية العامة جل التدفقات المالية المنجزة من قبل المؤسسة ،ويختلف مضمون هذا الدفتر حسب إستعمال أو عدم إستعمال المؤسسة ليوميات المساعدة.

كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ،ملزم بمسك دفتر اليومية ليقيد يوما بيوم عمليات المقاولة دفتر اليومية.[2]

دفتر الجرد:على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر القيام بعملية الجرد السنوي لموجودات المؤسسة ،ويتم تقييد هذه العملية في دفتر خاص يعرف ب "دفتر الجرد" هذا ما نص عليه القانون الجديد.

"على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر القيام في كل سنة بعملية الجرد ،و يتم تسجيلها في دفتر يسمى:دفتر الجرد".[3]

بالإضافة إلى هذين الدفترين.على المكلف مسك دفاتر أخرى مثل دفتر الأجور ،فواتير الشراء الأصلية ، إضافة إلى نسختين من كل فاتورة البيع ،و بصفة عامة على المكلف بالضريبة مسك جميع الأوراق و البيانات التي تثبت إيرادات و نفقات المؤسسة و التي تعد من وثائق الإيضاح و التبرير.

2-حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات:

يتم الإحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 09و10من القانون التجاري و كذا الوسائل الإثبات لمدة 10 سنوات ،نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق و مساهمتها في المطابقة مع التصريحات حيث أنه:

[1] عباس عبد الرزاق،**التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي**،دار الهدى للنشر و التوزيع،الجزائر.2012،ص38.

[2] المادة 09 من القانون التجاري.

[3] المادة 10 من القانون التجاري.

يجب الإحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري ،و الوثائق المحاسبية ،وكذا الوثائق الثبوتية لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة و الإطلاع والتحقيق لأجل مدته 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري ،وهذا إبتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر و تاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.[1]

يجب أن تحفظ الدفاتر و المستندات المشار إليها في المادتين 09و10 لمدة 10 سنوات ،كما يجب أن ترتب و تحفظ المرسلات الواردة و نسخ الرسالات الموجهة طيلة نفس المدة.[2]

الفرع الثاني : الإلتزامات الجبائية

تتمثل الإلتزامات الجبائية في التصريحات و هي:

1-التصريح بالوجود:يجب على المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما إبتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة ،بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.[3]

كما يجب أن يدعم هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها الممولون ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق الترتب الوطني ،و خاصة الأسماء و الألقاب و العنوان التجاري ،وكذا العنوان في الجزائر و خارج الجزائر ،إذا تعلق الأمر بالأشخاص الطبيعيين أو المعنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

إذا كان الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات يجب عليه تقديم التصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة ،كما يجب أن يحتوي على جل المعلومات المذكورة أعلاه في كل مكونات المؤسسة.[4]

2-التصريح الشهري:ألزم المكلفين بأن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف (G50) ،أو صنف (G50A) بمجمل الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر الذي تحققت فيه الإيرادات المهنية أو الفصل الذي تحدده الإدارة.[5]

---

[1] عباس عبد الرزاق،**التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي**،مرجع سبق ذكره،ص،39.

[2] المادة 12 من القانون التجاري.

[3] عوادي مصطفى،**الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة**،الطبعة الأولى،الجزائر،2009،ص26.

[4] عباس عبد الرزاق،**التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي** ، مرجع سبق ذكره،ص ص41,40 .

[5] عوادي مصطفى،**الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة**،مرجع سبق ذكره،ص27.

3-التصريح السنوي للعوائد و الأرباح:[1]

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة ،أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي ،صنف الأرباح التجارية و الصناعية ،فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أبريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة المكلف و المتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة و النموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ،و نفس الشيء بالنسبة بالمكلفين الممارسين لمهن تجارية ،صناعية ،حرافية ،أو المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون بإكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.

أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب مطالبون بالتصريح و تسديد مبلغ فرض الضريبة مؤقت بمعدل 10 من الضريبة على الدخل الإجمالي لدى قابض مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح.

4-في حالة التنازل أو إلغاء المؤسسة

تنص المادة (195) من قانون الضرائب المباشرة أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي ،تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة.

ولهذا يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل (10) أيام ،كما هو محدد ، أو يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا كذا عدد الإقتضاء إسم المتنازل له و لقبه و عنوانه.[2]

[1] عباس عبد الرزاق،**التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي**،مرجع سبق ذكره،ص41.

[2] خلاصي رضا،**النظام الجبائي الجزائري الحديث**،مرجع سبق ذكره،ص 56.

المطلب الثالث: الآثار الإقتصادية للضرائب

الفرع الأول: الأثار الإقتصادية المباشرة للضريبة

تنشأ الآثار الإقتصادية المباشرة للضرائب بعد إستقرار عبئ الضريبة على مكلف معين ، سنذكر منها:

1-أثر الضريبة في الإستهلاك:

تقوم الضرائب بالتأثير بصورة مباشرة على مقدار دخل المكلفين بها بالنقصان ،و يتحدد ذلك بحسب معدل الضريبة ،فكلما كان المعدّل مرتفعا كلما كان تأثيره على مقدار الدخل أكبر و العكس صحيح.ويترتب على ذلك أن يتأثر حجم ما يستهلكونه من سلع و خدمات من خلال أثره ،أي معدل الضريبة ،على مستوى الأسعار فالمكلفون و خاصة ذو الدخول المحدودة و المتوسطة يقل دخلهم ،مما يدفعهم إلى التضحية ببعض السلع و الخدمات ،وخاصة تاكمالية منها ،و بالتالي يقل الطلب عليها ،و تميل أسعارها نحو الإنخفاض.إلا أن هذا القول ليس صحيحا بصورة مطلقة ،إذ أن درجة مرونة الطلب المرن (السلع الكمالية) يتأثر إستهلاكها بالضريبة بصورة مطلقة ،إذ أن درجة مرونة الطلب على هذه السلع هو الذي يحدد إمكانية تأثيرها بالضريبة.[1]

2-أثر الضريبة في الإدخار:

يتكون الإدخار الوطني على وجه التحديد من الإدخار الخاص الذي يقوم به الأفراد و الإدخار العام الذي تقوم به الدولة.فلكي تقوم الدولة بالإستثمارات فإنها تلجأ عادة إلى الضريبة لتمويل هذه الإستثمارات ،و يمكن القول أن أثر الضريبة في الإدخار العام (الدولة) يكون أثرا إيجابيا إلا أن أثر الضريبة على الإدخار الخاص لا يكون كذلك في الغالب من الحالات.

وتعتبر فكرة أن الضريبة تخفض من المدخرات الأفراد و بالتالي من التراكم المالي و من ثم تثبيط النمو الإقتصادي ،تؤدي بالأفراد إلى إعادة توزيع دخولهم المتاحة بين الإستهلاك لمصلحة الإنفاقات الضرورية و على حساب الإنفاقات غير الضرورية ،ولما كان الإنفاق يتميز في علاقته بالإدخار بإنعدام المرونة نسبيا ،فإن الإدخار يكون أول ضحايا الضريبة أو رفع سعر الضريبة و يتحمل العبء الأكبر لنقص الدخل نتيجة لفرض الضريبة أو رفع سعر الضريبة التي كانت موجودة من قبل ،ويختلف أثر الضريبة في الإدخار بحسب نوع الضرائب.الضريبة في الإدخار الخاص يكون سلبيا فالضرائب التي تصيب مصادر الإدخار ،و الضرائب على رأس المال و الضرائب على الأرباح مثل الضرائب على الشركات و الضريبة على زيادة القيمة...وغيرها.أي الضرائب المباشرة عموما تضر

[1] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص ص 172 -173.

خاصة إذا تعلقت بالفئات ذات الدخول المرتفعة بالإدخار بصورة أكبر من الضرائب غير المباشرة التي تخصص جزء كبيرا من دخلها للإدخار.

3-أثر الضريبة على الإنتاج:

يتأثر الإنتاج نتيجة تأثير الضرائب في عرض و طلب رؤوس الأموال الإنتاجية ،فعرض هذه الأخيرة يتوقف على الإدخار ثم الإستثمار،وكما رأينا من قبل فإن الضرائب تؤدي إلى نقص الإدخار وقلة رؤوس الأموال الإنتاجية، فإنه يتأثر بمقدار الربح المحقق،فإذا كان فرض الضريبة يؤدي إلى تقليل الربح،فبطبيعة الحال يقل الطلب عليها.

كذلك فإن فرض الضريبة قد يؤدي إلى إنتقال عناصر الإنتاج إلى فروع الإنتاج الأخرى قليلة العبئ الضريبي.مما يؤثر على النشاط الإقتصادي.[1]

4- أثر الضريبة على الأسعار:

يترتب على أن الضريبة تقتطع جزء من دخول الأفراد أن يقل الطلب على السلع و خدمات معينة من جانب هؤلاء الأفراد و بالتالي يؤدي ذلك إلى إنخفاض أثمان هذه السلع ،بشرط أن لا تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول ،أما إذا تم هذا الإستخدام كشراء سلع و خدمات أو دفع مرتبات العاملين أو مبالغ مستحقة للموردين أو المقاولين ،فإن هؤلاء يستخدمون هذه المبالغ في زيادة الطلب على السلع و الخدمات مما يؤدي إلى عدم إنخفاض الأثمان.[2]

5-أثر الضريبة على التوزيع:

إن بالنسبة لتأثير الضريبة على توزيع الدخل ،فإننا نجد أن معظم دول العالم اليوم تسعى إلى إستخدام الضرائب كأداة في إعادة التوزيع و تعتبر تجربة بريطانيا الناجحة خلال الحرب العالمية الثانية مثلا تحتذي به الدول الأخرى ،ويحتل أسلوب الضرائب التصاعدية مكان الصدارة بين الأساليب الأخرى لخصم الضريبة ،فالضرائب المباشرة التصاعدية على الدخل و الثروة يتحمل عبئها الطبقة الغنية في المجتمع ،بينما يتحمل أفراد اتلطبقة الفقيرة عبء الضرائب غير المباشرة ،فتقليل التفاوت بين الدخول يتطلب فرض ضرائب تصاعدية متشددة على الدخل و الثروة و تركات المتوفي ،و علي السلع الإستهلاكية الخاصة بالطبقة الغنية و تخفيض الضرائب غير المباشرة ،كالضرائب على المبيعات و الضرائب على الإنتاج التي تتأثر بها الطبقة الفقيرة.

كذلك فإن مسالة تحقيق الضرائب لهدف الإستقرار الإقتصادي ،تختلف بإختلاف نوع الضرائب.[3]

---

[1] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص 175.

[2] سوزي عدلي ناشد،**الوجيز في المالية العامة**،مرجع سبق ذكره،،ص244.

[3] على خليل،أ-سليمان اللوزي،**المالية العامة**،دار زهران للنشر و التوزيع،الأردن،،الطبعة الأولى،2013،ص242.

6-أثر الضريبة على الإستثمار:

قد يكون للضريبة أثرها في قدرة الأفراد على الإستثمار ،من خلال تخفيض لحجم الإدخار ،و بالتالي تخفيض حجم رؤوس الأموال الموجهة للإستثمار ،أي تخفيض عدد الإستثمارات التي ستقام من خلال تخفيضها للسيولة النقدية في المجتمع.[1]

الفرع الثاني: الأثار غير المباشرة

يقصد بالأثار الإقتصادية غير المباشرة المتعلقة بالضريبة ،المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي التي تتمثل في إستقرار الضريبة و إنتشارها و التخلص من العبء الضريبي كليا أو جزئيا و سنعرض هذه النقاط على التوالي:

1-إستقرار الضريبة:

يتمثل إستقرار الضريبة في تحديد شخص من يتحمل العبء الحقيقي لها.فإذا تحمل المكلف القانوني نهئيا قيمة الضريبة فإن هذه الظاهرة تسمى بالإستقرار المباشر للضريبة ولا تثير هذه الظاهرة صعوبة لأنها تقلص من الدخل الحقيقي الصافي لمن يدفعها ،أما إذا تمكن المكلف القانوني من نقل الضريبة إلى شخص آخر ،فإن هذه الظاهرة تسمى بالاستقرار غير المباشر للضريبة و هذه الظاهرة تثير العديد من الصعوبات حيث هناك علاقة قانونية بين المكلف بدفع الضريبة و الخزينة العمومية و تتمثل هذه الظاهرة في نقل العبء الضريبي إلى شخص آخر غير المكلف القانوني ،بشرط أن تربطه به علاقة اقتصادية ،وهذا الأخير قد يتمكن من نقل عبء الضريبة إلى ثالث ،وهكذا إلا أن عملية نقل العبء الضريبي بهذا الشكل لا تستمر إلى مالانهاية و اكن تنتهي بإستقرارها محققة ظاهرة إنتشار الضريبة.

2-إنتشار الضريبة:

يتأثر دخل المكلف بالضريبة النهائي بعبئها بالنقصان بمقدار ما دفعه من دين الضريبة ،وذلك يؤثر بصورة مباشرة في إنفاقه على الإستهلاك ،و بالتالي تتناقص دخول من يزودونه بالسلع الإستهلاكية ،ويؤدي ذلك بالتعبئة إلى تقليل إنفاقهم على الإستهلاك ،وهذا يمثل إنقص في دخول من يزودونهم بالسلع الإستهلاكية ،وهكذا تنتشر الضريبة بين المكلفين و تؤثر بصورة مباشرة على حجم إستهلاكاتهم ،إلا أن إنتشار الضريبة لا يستمر إلى مالانهاية و لكن عادة ما تتدخل ظروف و عوامل معينة لتخفف من حدة الإنتشار و تؤدي إلى القضاء على فعاليته.[2]

---

[1] فاطمة سوزي غانم،**المالية العامة موازنة–ضرائب**،المؤسسة الحديثة للكتاب طرابلس،لبنان،2005ص ص 125، 126.

[2] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص168.

3-التخلص من عبء الضريبة:

تمثل الضريبة عبئا على المكلف بها ،يدفعه إلى محاولة التخلص منها إما بنقل عبئها إلى شخص آخر أو التخلص من عبئها بصورة جزئية أو كلية.

و الذي يدفع الفرد إلى محاولة التخلص من عبئها هو عدم وجود مقابل خاص يعود عليه مباشرة منها ،كما أن إحساسه بثقل عبئها بصورة خاصة عندما يكون محصلا بالعديد من الضرائب أو عندما تكون معدلاتها مرتفعة، تجعله يسعى بكل الطرق إلى محاولة التخلص منها ،تخلص مسموح لا يخلف القانون و يسمى "التهرب الضريبي" وتخلص غير مسموح و يحدث مخالفة لأحكام التشريع الجبائي و يسمى "الغش الضريبي"

3-1التهرب الضريبي:

هو التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة أو إنتهاك القانون ،حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية بإعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستوريا.

3-2الغش الضريبي:

يقصد به تلك السلوكات و الممارسات التي تتم بهدف التحايل و تجنب أداء الضريبة و هذا خارج إطار القانون ، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة.[1]

[1] محمد عباس محرزي،**إقتصاديات الجباية و الضرائب**،مرجع سبق ذكره،ص169.

خلاصة

تعتمد الدولة على الكثير من المصادر التي تضمن لها إمكانية تحقيق نفقاتها ،و السير الحسن لمشاريعها ، لذلك ركزت الدولة الجزائرية على مصادر هامة منها الجباية ، التي تلعب دورا هاما في توجيه الأنشطة الاقتصادية من خلال التحفيزات الجبائية ، حيث يعتبر أي مشروع إقتصادي هو بمثابة مادة ضريبية هامة ، و هذا ما يتطلب على الجباية التطوير استجابة للعوامل الاقتصادية و الاجتماعية ألمتغيرة و لمسايرة هذه التغيرات كان لزاما على الجزائر إعتماد نظام محاسبي مالي شامل موافق مع المرجعية المحاسبية الدولية ، و هذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

تمهيد:

إن السبب الرئيس وراء الحاجة الى دراسة المحاسبة تتمثل في مدى أهمية الاستفادة من البيانات المتولدة من الانشطة الاقتصادية و الاحداث التجارية وكذلك اعداد القوائم الحالية الامر الذي يؤدي توصيل المعلومات المفيدة الى منفذي القرارات لكن التطور المستمر في قطاع الاعمال ادى الى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت الى حتمية تطوير النظم و القواعد المحاسبية اضافة الى الظروف الاقتصادية الدولية الراهنة تفرض على جميع الدول تكييف انظمتها الاقتصادية مع النظام العالمي الجديد ذو التوجه الرأسمالي ومن بينها الجزائر التي تسعى الى الانفتاح على الاقتصاد العالمي ومواكبة التطورات المعاصرة في بيئة الاعمال حيث اولت الحكومة الجزائرية اهمية بالغة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وذلك باعتماد استراتيجية تهدف الى تبني معايير محاسبية دولية تتلائم مع المتطلبات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي كالتالي:

المبحث الاول: مدخل الى النظام المحاسبي المالي الجديد

المبحث الثاني: عرض الاطار القانوني للنظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق SCF

المبحث الأول : مدخل الى النظام المحاسبي المالي الجديد

من خلال عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر قام المجلس الوطني للمحاسبة المكلف بمهمة التوحيد المحاسبي بإعداد النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مجموعة من المعايير المحاسبية المستمدة من المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية ومخطط حسابات يتوافق مع المخطط المحاسبي العام الفرنسي الحالي PCG بالإضافة إلى مجموعة من المبادئ المحاسبية لاسيما في مجال تجميع الحسابات والملاحق.

المطلب الاول: تعريف النظام المحاسبي المالي ومجالات تطبيقه

الفرع الاول: تعريف النظام المحاسبي المالي

1- من الناحية الاقتصادية: المحاسبة المالية نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتكوين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها تقديمها وتسجيلها ويهدف إلى عرض كشوف (جداول مالية) تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية ميزانيتها في نهاية السنة المالية[1].

2- من الناحية القانونية: نظام المحاسبة المالية الجديد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات الجديرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية لمتفق عليها.

ويهدف قانون المحاسبة الجديد إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات تطبيقه ويشتمل على:[2]

- اطار مرجعي يتطابق مع الاطار المرجعيIFRS
- مجال تطبيق النظام المحاسبي الجديد
- مفاهيم وقواعد تقييم الأصول والخصوم الاعباء والتوابع الواجب اظهارها في القوائم المالية الخاصة بكل هذه الاصناف.
- اشكال القوائم المالية
- مدونة الحسابات
- قواعد استعمال الحسابات
- النظام الواجب تطبيقه على الوحدات المصغرة

[1] لخضر علاوي،**نظام المحاسبة المالية**، الطبع من طرف متيجة للطباعة، الجزائر، 2010/2009، ص 12.

[2] المادة رقم 1، قانون رقم 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية رقم 74، ص 3.

الفرع الثاني: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية أولا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم:[1]

المسيرين – أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة– أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك ...) – الإدارة الضريبية – موردين زبائن وعمال – التأمين و الجمهور

المطلب الثاني: مبادئ ودوافع تبني النظام الجديد في الجزائر

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبة ومدونة حسابات تسمح بأعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة.

الفرع الأول: المبادئ المحاسبية.[2]

1- محاسبة التعهد: تسجل الحقوق الناتجة في الصفقات سواء الخاصة بالسلع او الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرا فيه دون انتظار تدفقها النقدي وتظهر في القوائم الحالية ضمن النشاط المرتبطة به.

2- استمرارية الاستغلال: تنشا المؤسسة من اجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة اطول وينبغي عليها التطلع إلى المستقبل خال من التوقف او التصفية لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض ان نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل

3- الدلالة: يجب ان تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبينة على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها وذات معلومات متبرعة بدلائل حول العملية.

4- قابلية الفهم: يقصد بقابلية الفهم المعلومات الواضحة والسهلة الفهم مباشرة من قبل مستعمليها الذين يملكون حدا ادنى من المعارف الاساسية المرتبطة بالتسيير، المالية، المحاسبة، والاقتصاء فالمعلومة المالية تزود مستعملوها باخذ رؤية واضحة على المؤسسة ونشاطها وحساباتها.

[1] القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي،المادة 03 العدد 74 بتاريخ 2007/11/25،ص 03.

[2] شعيب شنوف،**محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية**،الجزء الأول،مكتبة شركة بوداود، الجزائر،2008، ص 13.

5- المصداقية: وهي تلك المعلومات المالية والمحاسبية التي تم إعدادها وفق معايير وطرق علمية وهي خالية من الأخطاء ومدروسة بشكل جي وموثوقية.[1]

6- قابلية المقارنة: يقصد بهذا المبدأ ان تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من سنة لأخرى و لنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى.[2]

7- التكلفة التاريخية: تسجل الأحداث الاقتصادية بقيمتها التاريخية دون الأخذ في الحسبان اثار تغيرات السعر او تطور القدرة الشرائية للعملة غير ان النظام المحاسبي الجديد سمح باستعمال طرائق عند اعادة تقييم بعض العناصر انطلاقا من القيمة العادلة او القيمة الحالية.

8- تبعية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.[3]

الفرع الثاني: دوافع تبني النظام الجديد في الجزائر

تزداد أهمية معايير المحاسبة الدولية في ظل انتهاج الدولة لفلسفة الاقتصاد الحر والانفتاح الدولي والجزائر من بين الدول التي اتخذت قرار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من خلال تبينها لنظام محاسبي مالي يتفق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية حيث يمكن عرض دوافع تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية من خلال ما يلي:[4]

1- التحولات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر: إن الحاجة إلى تطوير كافة النظم الادارية والمحاسبية المطبقة في المؤسسة لاسيما ان هذه الأخيرة تسعى إلى الزيادة والمنافسة على المستوى الدولي في ظل انفتاح السوق يتطلب منها تبني وتطبيق النظم والممارسات العالمية في هذا المجال.

2- تشجيع الاستثمار بكافة اشكاله: ان التوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية من شانه طمأنة المستثمرين المحليين والأجنبيين من خلال الاعتماد على القياس المحاسبي واحتساب الأرباح واعتماد القوائم المالية.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي،**إعداد و عرض القوائم المالية**، الدار الجامعية،سنة 2008 ص51.

[2] مؤيد راضي، غسان فلاح،**تحليل عرض القوائم المالية**، دار الميسرة، سنة 2006 ،ص 20 .

[3] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 31.

[4] مزياني نور الدين،فروم محمد صالح، **المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الخارجية**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعاييرالمحاسبية الدولية، جامعة الوادي،17-18 جانفي 2010، ص 7.

3- فتح المجال الاستثماري في القطاع المالي: لقد اصبح بامكان القطاع الخاص انشاء بنوك ومؤسسات التامين وفقا للقوانين والنصوص التنظيمية المعمول بها في هذا المجال (قانون النقد والقرض ...)

4- سهولة إجراء التحليل المالي في المؤسسات: يلقى المحلل المالي في الجزائر سواء كان داخل المؤسسة او خارجها صعوبة كبيرة في اجراء تحليل مالي متكامل بسبب اعداد القوائم المالية الختامية (الميزانية ،جدول حسابات النتائج، الملحقات) حسب PCN لسنة 1975 الذي لا يوفى للمحلل المالي المعلومات المالية الكافية وبصورة ميسرة ومباشرة كما يضطره الى اعادة تشكيل الميزانية المحاسبية لتصنع ميزانية مالية تخدم اهداف التحليل المالي.

5- سهولة الاندماج في الاقتصاد العالمي: ان توقيع اتفاق الشراكة مع الاتحاد الاوربي وما ينجر عنه من فتح مناطق التبادل الحرفي الجزائر وتوقع انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة تكون للمؤسسات الجزائرية علاقات دولية مع مثيلاتها الأوروبية وغير الأوروبية تطبق معايير المحاسبة الدولية الأمر الذي يتطلب من المؤسسات الجزائرية تطبيق هذه المعايير لرفع درجة مقروئية المعلومات المالية المنشورة في قوائمها المالية الختامية لدى المؤسسات الاجنبية نظرا لاعدادها بلغة محاسبية عالمية وموحدة.

6- اعداد القوائم المالية الختامية وفق أسس واضحة: من اهم مزايا تطبيق معايير محاسبية دولية في الجزائر وهو الحصول على القوائم المالية الختامية وفق اسس واضحة ومفهومة لدى متخذي القرارات فالكثير من المشاكل المحاسبية المطروحة حديثا لانجد لها حلولا في المخطط المحاسبي الوطني و عليه يتم معالجتها باجتهادات شخصية من قبل المهنيين بينما تتناول المعايير الدولية هذه المشاكل وتوضيح طريقة التعامل معها محاسبيا كما هو الحال للقرض الايجاري.

7- تطوير بورصة الجزائر: تطور عدد مؤسسات المساهمة ونموذجها وسعيها لتطوير نشاطاتها في الجزائر وخارجها يتطلب من السلطات المعنية تنشيط البورصة الاوراق المالية كبديل ثاني للتمويل الخارجي ولا يمكن ان تعرف هذه السوق الحيوية الا اذا طبقت المعايير الدولية .

المطلب الثالث: اجراءات الانتقال الى النظام المالي الجديد و اهدافه

الفرع الاول: قواعد واجراءات الانتقال الى النظام المالي الجديد

جاءت التعليمة الوزارية رقم 02 الصادرة من وزارة المالية المتضمنة تطبيق الطرف المحاسبية حيث يجب :[1]

-اعداد ميزانية افتتاحية بتاريخ 2010/01/01 متوافقة مع النظام الجديد

-اعداد معالجة البيانات المقارنة لسنة 2009

-الاخذ بعين الاعتبار الاصول والخصوم غير المسجلة في السابق

-اعادة ترتيب بعض عناصر الاصول

-اعادة معالجة معطيات المقارنة ل 2009

ومن اجل تحقيق الانتقال من PCN الىSCF فان على المؤسسة تتبع الاجراءات التالية.[2]

1-اعداد مخطط حسابات خاص طبقا للنظام المحاسبي المالي

2- اعداد جدول المطابقة العددي (المخطط المحاسبي الوطني /النظام المحاسبي المالي)

إن جدول المطابقة العددي الذي تم انجازه يجب ان يكون كركيزة عمل لاتمام تحويل الارصدة وعلى وجه الخصوص يجب ضمان ان مجاميع ميزان المخطط المحاسبي الوطني الى غاية 2003/12/31 تساوي تلك المسجلة في جدول المطابقة للنظام المحاسبي المالي.

3- تحويل ارصدة الحسابات: يعرف التحويل بالنشاط الذي يهدف إلى نقل ارصدة حسابات المخطط المحاسبي الوطني الى الحسابات المقابلة لصافي النظام المحاسبي المالي مدعمة بالتحاليل الخاصة بها فعملية التحويل هي عملية تتطلب مسبقا اعادة ترتيب حسابات المخطط المحاسبي الوطني وذلك بـ:

أ- اعادة ترتيب الحسابات

إن اعادة ترتيب الحسابات تتمثل في تفرع حسابا إلى عدة حسابات أقوى او العكس فعلى سبيل المثال لا الحصر الحسابات 40 في PCN تستوجب اعادة ترتيبها.

اعتماد على حسابات مدينة وكذا حسابات دائنة تقتضي اعادة ترتيبها الى حسابات اصلية دائنة.

[1] تعليمة رقم 02، ص ص 03-05 .

[2] رحال ليلى، **مراقبة التصريحات الجبائية وفق SCF** ،مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية مستغانم 13/2012، ص ص53-56 .

ب- تقسيم او تجميع بعض الحسابات

مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني فان مدونة حسابات النظام المالي تتميز ب:

-إدخال حسابات جديدة

-حذف حسابات اخرى

- الابقاء على نفس الرموز

- تغيير الترميز

-تغير التسميات

ج -اعداد سجل التحويل:

إن سجل التحويل يعد وثيقة (غير ملزم بها) تعرض انطلاقا من جدول المطابقة العددي اعتبارا من انه تغيير في الطريقة والنظام المحاسبي فانه يجدر تحويل ارصدة حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى حسابات النظام المحاسبي المالي الملائمة.

د-إعادة المعالجة:

ان هذه المرحل تتمثل في إعادة معالجة الأرصدة لحسابات الاصول او الخصوم الاعباء أو الايرادات حسب قواعد التقيد المحاسبي.

4- اتمام الانتقال وإعداد الكشوف المالية لـ 2009

ان النظام المحاسبي المالي 2009 " شكليا" سيسمح باعداد الكشوفات المالية لسنة 2009 وذلك لمتطلبات المقارنة مع تلك الخاصة ب 2010.

إن جدول سيولة الخزينة الذي سيعد لسنة 2009 دون سنة مقارنة سيتطلب اللجوء الى معلومات تكميلية تستخلص عند الاقتضاء من سجلات الخزينة.

ينقل جدول تغيرات الاموال الخاصة فقط رصيد الانطلاق الى غاية 2008/12/31 ومعطيات سنة 2009 إن الملحق الذي تنقل عناصره الاساسية في ذلك الخاص لسنة 2010 سيتضمن حتما معلومات سردية وصفية عددية خاصة بالانتقال وذلك فيما تعلق ب:

- ✓ الاجراءات المتخذة
- ✓ اعادة الترتيب
- ✓ اعادة المعالجة
- ✓ تبرير الاثار الواردة الترحيل من جديد

5- مراجعة العمليات المتعلقة بالانتقال

بالنسبة للكيانات الخاضعة للرقابة القانونية (محافظي الحسابات) فان الانتقال يجب ان يكون موضوع معاينة من طرفهم طبقا لاحكام المادة 03 من القرار المؤرخ في 07نوفمبر 1994.

حيث يبدي محافظ الحسابات رأيه حول الميزانية الإفتتاحية بتاريخ 2010/01/01 بمعزل عن الرأي حول الحسابات التي تم ضبطها واقفالها إلى غاية 2009/12/31 كما يبدي جميع التحفظات الخاصة التي يرى أنها ملزمة في هذا الاطار.

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد

هناك العديد من الأهداف المرجوة تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام الجديد و يمكن تلخيصها في النقاط التالية: [1]

-ترقية النظام المحاسبي الجزائري.

-الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام.

-الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية التسير المعملات المحاسبة والمالية والمعالجات المختلفة .

-تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الاجنبية باعتبارات IFRS نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له.

-تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الاجنبي املا في جلبه الى الجزائر من خلال تجنبه مشاكل اختلاف طرق المحاسبة.

-تعزيز مكانة الجزائر الدولية لدى المنظمات المالية التجارية العالمية.

-المساعدة في فهم احسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.

-يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح باعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

-العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.

-محاولة جعل القوائم المحاسبة المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

[1] كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06 الجزائر، ص292.

المطلب الرابع: مقارنة بين حسابات النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني

صدر المخطط المحاسبي الوطني بموجب الامر رقم 75-35 المتضمن المخطط المحابي الوطني و القرار المتعلق بكيفية تطبيقه.

جدول رقم(05): مقارنة حسابات PCN و SCF.[1]

الأصناف	75-35 PCN	SCF	ملاحظات
الصنف 01	**الأموال الخاصة:** 10 راس المال الاجتماعي 11 راس المال الفردي 12 علاوات الاصدار 14 اعانات الاستثمار 15 فرق اعادة التقدير 17 مابين الوحدات 18 النتيجة 19 مؤنات الاعباء والخسائر	ح/10راس المال -الاحتياطات من بينها 10 راس المال الخاص 103 منح مرتبطة الاموال الجتماعية الى ... /109 راس المال المسجل غير المطلوب 11 حساب محول جديد 12 حساب نتيجة الدورة 13 حساب الاعباء و الايرادات المؤجلة حساب 15،16،17،18	نلاحظ من خلال مشروع SCF ان الصنف الاول يضم الاموال الخاصة بالاضافة الى القروض بحيث تم اعتماد مبدأ الاستحقاقية في التصنيف وهذا ماكان معمول به في التحليل المالي.
الصنف 02	**الإستثمارات:** 20 مصاريف اعدادية 21 قيم معنوية 22 اراضي 24 تجهيزات الانتاج 25 تجهيزات اجتماعية 28 استثمارات قيد الانجاز 29 امتلاك الاراضي	20 حساب القيم المعنوية وفرق الاقتناء وحساباته الفرعية هي:حساب 208,207,205,204,203. 21 حساب القيم الثابتة المادية و حساباته الفرعية:218,215,213,212,211 22 القيم الثابتةالتنازل عنها 23 القيم الثابتة الجارية 26 حقوق متعلقة بالمساهمات 27 قيم ثابتة مالية اخرى 28 اهتلاكات القيم الثابتة 29 تدني قيمة القيم الثابتة	نلاحظ الغاء المصاريف الاعدادي كما نجد ان الحقوق الخاصة بالقيم الثابتة تصنف ضمن الاصول غير المتداولة مثل: الميزانية المالية في التحليل المالي في حين ان هذه الحقوق كانت تسجل في الصنف الرابع من خلال PCN

[1] شعيب شنوف،**محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الثاني، الجزائر، 2009، ص ص 27-34.

الصنف 03	**المخزونات:** 30 البضائع 31 مواد اولية ولوازم 33 انتاج نصف مصنع بالضافة الى ح/34،35 ، 36،37،38،39	**حسابات المخزونات و الحسابات الجارية:** 30 البضائع 31 مواد اولية ولوازم 32 تموين و فروعه حسابات: 221،222، 226 بالاضافة الى حساب 351،355،358 إضافة إلى: 36،37،38،39	نلاحظ أن حساب 35 في النظام المحاسبي الجديد يضم الحسابات 35و39 و36 في PCN بالإضافة الى إلغاء طريقة LIFO في تقييم المخزونات.
الصنف 04	**الحقوق:** 40 حسابات الخصوم المدنية 42 حقوق الاستثمارات 43 حقوق المخزونات 44 حقوق لدى الشركاء و الشركات الخليفة 45 تسبيقات على الحساب 46 تسبيقات الاستغلال 48 النقديات 49 مؤونة نقص الحقوق	**الصنف الرابع :حسابات الغير** 40 حساب المورد و الحسابات التابعة له: ح/401 الى ح/405 وح/408 وح/ 409 41 الزبائن و الحسابات التابعة له: 413،411،416 إلى 419 42 المستخدمون و الحسابات الملحقة ح/421 الى ح/423 وح/ 425 الى ح/ 428 43 الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقة 44 الدولة الجماعات العمومية و الدولية و الحسابات الملحقة:45 الشركاء والحسابات الفرعية ح/45 و455 الى ح/458 46 حسابات مختلفة مدينون وحسابات مختلفة دائنون 47 الحسابات الوسيطية -مبالغ في إنتظار التحصيل 48 اعباء وايداعات مسجلة مقدما	نلاحظ أن حسابات الغير في النظام المحاسبي المالي الجديد تضم حسابات الحقوق و حسابات الديون في PCN

		49 نقص القيمة في حسابات الغير ح/491 و495 و 496 وحساب 498.	
الصنف 05	**الديون:** 50 حسابات الأصول الدائمة و حسابات 52،53،54،55، و56،57 و58	**الحسابات المالية:** يضم هذا الصنف الحسابات المالية التالية: ح/50إلى ح/54 وح/58 وح/59	يضم الصنف الخامس الحسابات المالية و يمكن ان تكون ارصدة مدنية و ارصدة دائنة.
الصنف 06	**الأعباء:** من ح/60 بضاعة مستهلكة الح/69 ماعدا ح/ 67	**الأعباء:** ح/60 (المشتريات من البضائع المباعة و المواد الاولية المستهلكة وتموين اخر مستهلك) الى ح/ 69 الضرائب على الارباح	نلاحظ من خلال SCF اصبح من الضروري تنسيق الاعباء حسب الوظيفة بالاضافة الى تصنيفها حسب طبيعتها
الصنف 07	**الإيرادات:** منح/ 70 مبيعات البضائعالى ح/79 ايرادات خارج الاستغلال	حسابات 70بيع المنتجات المصنعة و البضائع و تقديم الخدمات:والحسابات الملحقة من 700 الى 702 ومن ح/ 704 الى ح/706 وح/708 وح/709 ح/72 الى ح/ 78	
الصنف 08	**النتائج:** 80 الهامش الاجمالي 81 القيمة المضافة 83 نتيجة الاستغلال 84 نتيجة خارج الاستغلال 85 نتيجة التصفية	الاصناف التي تستعمل في محاسبة التسير من خلال المحاسبة التحليلية هي الاصناف 0،8،9	تم إلغاء الصنف الثامن من خلال النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني:عرض الاطار العام للنظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي المالي بفلسفة جدية للمفاهيم المحاسبية وذلك بإعادة صياغة المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 والذي يندرج في إطار عمليات التحديث التي تصاحب الإصلاح الإقتصادي حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية.

المطلب الأول: الإطار القانوني والتصوري لل SCF

الفرع الأول: الإطار القانوني

إن نظام المحاسبة المالية الجديد الذي دخل حيز التنفيذ في:01 جانفي 2010 والذي هو مستوحى بقدر كبير من المعايير الدولية يضمن شفافية اكبر وعرضا اوضح للوضعيات المالية.

وإن هذا النظام الذي يعطي الأولوية للجانب الإقتصادي من الجانب القانوني سيطبق على كل القطاعات الإقتصادية للسماح للمؤسسات بإستعماله وتقييم أدائها على المستوى الوطني والدولي .

نظام المحاسبة المالية تمت دراسته والمصادقة عليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في شهر جويلية 2004 وبعد صياغة القانونية، وإخضاعه لمختلف المراحل الضرورية للمصادقة عليه من قبل البرلمان، تم اصداره من طرف رئيس الجمهورية في نوفمبر 2007 ليتم تطبيقه إنطلاقا من جانفي 2009 أي سنة بعد صدوره من طرف رئيس الجمهورية في نوفمبر 2007 في الجريدة الرسمية ومن جهة أخرى تم نشر مجمل النصوص التطبيقية وبثها على نطاق واسع وجاء تأجيل تطبيقه الى الفاتح من شهر جانفي 2010 من منطلق الحرص على اعطاء وقت أكبر لكل الأطراف المعنية للتحضير لمرحلة الإنتقال الى القواعد الجديدة في ظروف جيدة من خلال تنظيم أعمال تحسيسية وتكوينية لفائدة عمال المحاسبة والمسؤولين على حد سواء، إن هذا الاصلاح الذي تمت مباشرته إبتداءا من جانفي 2010 يتجاوز إطار تحديث بسيط للمخطط المحاسبي الوطني ليشمل اطار تطوير نظام حقيقي للمحاسبة المالية يعالج المعلومات الاقتصادية و المالية في شموليتها ووفقا لمقاييس النوعية التي من شأنها مساعدة المستعملين المعنين والشركاء الإقتصاديين على اتخاذ القرار.[1] وإن القاعدة التصورية التي يقوم عليها هذا النظام والتي تتكيف مع المعايير الدولية تحدد بوضوح المفاهيم و المبادئ المحاسبية وقواعد التقييم و المحاسبة الواجب احترامها سواء تعلق

[1] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، الصفحة الزرقاء، الجزائر، بدون طبعة، 2011 ص16 .

الامر بضبط الحسابات أم بإنتاج ونشر معلومات قيمة تعكس الوضع الإقتصادي و المالي الحقيقي للمؤسسة وتفيد كل مستخدمي الوضعيات المالية للمؤسسة ،وعلى صعيد الإقتصاد الكلي فعن نظام المحاسبة الجديد يساعد أيضا على إنتاج معلومة دقيقة قد تشغل من قبل المحاسبة الوطنية وجهاز الاحصاء.

النص القانوني: [1] وطبقا للجريدة الرسمية الصادرة في: 24 مارس 2009

المادة الأولى: يهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد 4 و16 ،18 و25، 26 ،30 ،31 ،33 ،34 ،35 ،36 ،37 ،38 ،41 ،42 و43 من المرسوم التنفيذي رقم 08-153 المؤرخ في: 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق لـ 26 مايو 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في:15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2005 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

المادة 02: يحدد الملحق الأول لهذا القرار قواعد تقييم ومحاسبة الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

المادة 03: يحدد الملحق 2 لهذا القرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبق على الكيانات الصغيرة.

المادة 04: يحدد الملحق 3 لهذا القرار معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية .

المادة05: ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

الفرع الثاني: الإطار التصوري

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وإختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل ويعرف الإطار التصوري.[2]

-مجال التطبيق

- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية

-الاصول والخصوم والاموال الخاصة والمنتجات والاعباء.

يحدد الاطار التصوري للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة عن طريق التنظيم. [3]

---

[1] قانون المالية، العدد 19 ،25 مارس 2009، ص3 .

[2] لجنة منشورات الصفحات الزرقاء العالمية ،**النظام المحاسبي المالي**، سنة 2011، ص 11 .

[3] المادة 7،8 من القانون 07-11، ص 4 .

ميزت المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بين الاصول الجارية والاصول غير الجارية بقولها " تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية أما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية ."

كما فرق المشرع الجزائري بين الخصوم الجارية و غير الجارية في المادة 222 " تصنف الخصوم خصوما جارية عندما يتوقع تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية او يجب تسديدها خلال الإثنى عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال و تصنف بقي الخصوم كخصوم غير جارية "[1]

كما صدر قرار وزاري المؤرخ في: 20 جويلية 2008 ليحدد قواعد التقييم المحاسبي ومحتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سريها وبموجب المادة 42 تلغى ابتداءا من تاريخ دخول هذا القانون غير التنفيذ كل الاحكام المخالفة لاسيما الامر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 والمتضمن المخطط الوطني المحاسبي.[2]

المطلب الثاني: مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية.

لتحديد مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعاير المحاسيبة الدولية يجب مقارنة هذا النظام SCF مع IAS/IFRS وذلك من أجل تحديد نقاط التوافق بينهما إضافة إلى تمييز نقاط الاختلاف وعليه فإننا نعقد هذه المقارنة من خلال معاينة الإطار المفاهيمي النظري و طريقة المعالجة المحاسبية لبعض القضايا الهامة والمطروحة على مستوى المحاسبة وهذا بالنسبة لكل طرف كما يلي:

1-من حيث الإطار المفاهمي النظري:

1-1 مجال التطبيق: يطبق النظام المحاسبي الجزائري الجديد في جميع المؤسسات ذات الشكل القانوني (مؤسسات خاضعة للقانون التجاري والتعاونيات) وذلك بصفة إجبارية بينما تطبق معايير المحاسبة الدولية وبصفة إجبارية ايضا في الشركات المدرجة في البورصة أما الشركات الأخرى فهي مخيرة نظرا لغياب القوة الإلزامية لمعايير المحاسبة الدولية.

[1] المواد:22،21 من المرسوم التنفيذي رقم08-156 المؤرخ في 26 ماي2008، المتضمن تطبيق احكام القانون07-11 الجريدة الرسمية العدد27 الجزائر الصادرة 2008، ص.13.

[2] المادة 42 من القانون 07-11، ص6.

1-2مستخدمي المعلومات المحاسبية: حيث يتفق كلا الطرفين حول مستخدمي المعلومات المحاسبية المتمثلة في المستثمرين الحاليين والمحتملين المسيرين المقرضين والحكومة ودوائرها المختلفة.[1]

1-3الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: لقد حدد النظام المحاسبي الجزائري الجديد خصائص نوعية يسمح توفرها بجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية الختامية ذات منفعة عالية بالنسبة لمستخدميها تتطابق مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبة الدولية وهو ما يؤكد الغاية من وضع هذا النظام المحاسبي ألا وهي خدمة كل مستعملي القوائم المالية الختامية ومساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية باكثر فعالية.

1-4أهداف القوائم المالية: تهدف القوائم المالية الختامية حسب النظام المحاسبي الجزائري الجديد أو معايير المحاسبة الدولية الى تقديم معلومات حول المركز المالي او نتائج الاعمال من ربح او خسارة و التدفقات النقدية للمؤسسة.

1-5المبادئ و القروض المحاسبية الحسابية: تتفق المبادئ والقروض المحاسبية المتعمدة في النظام المحاسبي الجزائري الجديد مع تلك المقررة في الاطار المفاهيمي النظري لمعايير المحاسبة الدولية غير ان طريقة التقييم وفق التكلفة التاريخية جعلنا الطريقة الأساسية للتقييم أما الطرق الأخرى مثل (طريقة القيمة العادلة) فإن إستعمالها منحصر في تقييم بعض العناصر مثل الأدوات المالية او وفق إعادة التقييم القانونية او بتوفير شروط معينة كما هو الحال بالنسبة للاصول المعنوية. [2]

2-من حيث الإطار التقني: وعلى هذا الأساس يمكن إجراء المقارنة من حيث المعالجة المحاسبية و الحلول المقترحة من طرف معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS والنظام المحاسبي الجزائري الجديد لبعض القضايا المهمة المطروحة في المحاسبة كما هو مبين في الجدول التالي:

[1] المادة رقم 09 من الإطار المفاهيمي، **مجلس معايير المحاسبة الدولية** ،الفئات المستخدمة للقوائم المالية و إحتياجها من المعلومات .

[2] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، دار هومة، سنة 2010، ص46 .

الجدول رقم(06) :مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية من حيث الاطار التقني:

بعض القضايا المطروحة محاسبيا	المعالجة حسب معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	المعالجة حسب النظام المحاسبي الجزائري الجديد
شكل الميزانية و طرق عرض عناصرها	-تقدم الميزانية في شكل قائمة أو في شكل جداول -ترتب الاصول حسب درجة سيولتها اما الخصوم فترتب حسب درجة الاستحقاق بالإضافة الى مبدأ التسوية في التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة.	-تقدم الميزانية في شكل جدول -عرض الاصول و الخصوم يتم بنفس طريقة IAS/IFRS
تصنيف الاعباء	-تصنف حسب طبيعتها أو حسب الوظائف و في حال تقديم جدول حسابات النتائج حسب التصنيف الوظيفي يتعين تقديم بيانات ملحقة توضح طبيعة الاعباء وخصوصا مخصصات الاهتلاكات والمصاريف بالعاملين	-نفس كيفية التصنيف حسب IAS/IFRS
جدول التدفقات النقدية	-يعرض التدفقات النقدية الداخلة والخارجة أثناء الدورة المالية وذلك حسب مصدرها، التدفقات النقدية المتعلقة بالإستغلال حسب الطريقة المباشرة أو غير المباشرة. -التدفقات النقدية المتعلقة بالاستثمار. -التدفقات النقدية المتعلقة بالتمويل.	-نفس كيفية العرض حسب IAS/IFRS
تقييم المخزونات	-تقييم المخزون ينبغي أن يتم بإحدى الطريقتين: الوارد أولا الصادر أولا التكلفة المتوسطة المرجحة وإذا كانت بنود المخزون قابلة للتمييز في هذه الحالة يتم تحديد تكلفة المخزون لهذه البنود بدقة	-يفضل إستخدام الوارد أولا الصادر أولا أو التكلفة المتوسطة المرجحة
التنازل عن الإستثمارات	-يتوقف حساب الإهلاك بمجرد اتخاذ قرار التنازل عن الاستثمار.	-يتم حساب الإهلاك الى غاية تاريخ التنازل الفعلي.
إعادة تقيم القيم الثابتة المعنوية	-يمكن إعادة التقييم إذا كان هناك سوق نشطة خاصة بالقيم المعنوية تمكن من معرفة القيمة العادلة	-يتم وفق الشرط المحدد من طرف IAS/IFRS

تكاليف التطوير	-تسجل ضمن الأصول باعتبارها أصولا معنوية	-تسجل بنفس طريقة IAS/IFRS
المؤونات القابلة للتوزيع على عدة سنوات	-لا يمكن توزيع أو تقسيم المؤونة	-يمكن توزيع المؤونات الكبرى على عدة سنوات حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة
المؤونات الخاصة بإعادة الهيكلة	-لايمكن إعداد مؤونة خاصة بإعادة الهيكلة وإنما التكاليف الخاصة بها تحمّل مباشرة	-تعالج بنفس طريقة IAS/IFRS
تحقق الإيراد	**بيع السلع:** يتحقق اذا توفرت الشروط التالية: -عند تحويل المنافع و الاخطار المنتظرة من الشيء محل البيع الى الغير . -إمكانية تحديد سعر البيع والتكاليف المتعلقة بعملية البيع بدقة -عدم وجود سيطرة ادارية من طرف المؤسسة على السلع محل البيع **تقديم الخدمات:** -يتم الاعتراف بالإيراد إعتمادا على نسبة انجاز تقديم الخدمات بتاريخ القوائم المالية ان كان بالإمكان قياسها بموثوقية	-يتحقق بتوفير نفس الشروط والضوابط المحددة من طرفIAS/IFRS
البيانات القطاعية	-ينبغي أن تقدم حسب قطاع النشاط أو القطاع الجغرافي	-بنفس الطريقة المحددة من طرف IAS/IFRS

المصدر: نور الدين مزياني، النظام المحاسبي المالي الجديد من الإستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة ،الجزائر،2009.

المطلب الثالث: القوائم المالية وفق SCF

تعتبر القوائم المالية العناصر الاساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية اذن القوائم المالية هي القوائم التي تعكس عملية تجميع و التبويب و التلخيص النهائي للبيانات المحاسبية.[1]

لقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد وتقديم القوائم المالية.

القوائم المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة تشتمل على :

- ✓ الميزانية
- ✓ حساب النتائج
- ✓ قائمة تدفقات الخزينة
- ✓ جدول تغيرات الاموال الخاصة
- ✓ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحسابات النتائج .

1- الميزانية: تصنف الميزانية بصفة منفصلة: عناصر الاصول وعناصر الخصوم و تبرز بصورة منفصلة على الأقل العناصر التالية:

❖ **الأصول:**

- التثبيتات المعنوية
-التثبيتات العينية
-الإهتلاكات
-المساهمات
-الأصول المالية
-المخزونات
-الأصول الضريبية مع تميز الضرائب المؤجلة
-الزبائن والمدينين الأخرون والأصول الأخرى المماثلة
-خزينة الأموال الإيجابية و معادلات الخزينة الإيجابية

[1] مصطفى صالح سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 11.

❖ **الخصوم:**

-رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة عقب تاريخ الاقفال، مع تميز رأس المال الصادر والإحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الاخرى.

-الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة

-الموردون والدائنون الآخرون

-خصوم الضريبة مع تميز الضرائب المؤجلة

-الموصوءات للأعباء وللخصوم المماثلة

-خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

2- حساب النتائج:

2-1مفهوم حساب النتائج

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرر بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة. [1]

2-2 المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي الاتية:

-الهامش الاجمالي

-القيمة المضافة

- الفائض الاجمالي عن الاستغلال

-منتجات الانشطة العادية

- المنتوجات المالية والاعباء المالية

- اعباء المستخدمين – الضرائب والرسوم و التسديدات المماثلة

- المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية

-نتيجة الانشطة العادية ،العناصر غير العادية (منتجات أو أعباء)

-النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع

-النتيجة الصافية لكل سهم من الاسهم بالنسبة الى شركات المساهمة .

[1] Projet de système comptable financier, ministère des finances, juillet 2006, document de travail, p38.

2-3 المعلومات الدنيا الأخرى المقدمة في حساب النتائج واما في الملحق المكمل لحساب النتائج هي الآتية:

-تحليل منتجات الانشطة العادية

-مبلغ الحصص في الاسهم مصوتا عليها او مقترحة و النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

وللكيانات أيضا إمكانية تقديم حساب للنتيجة حسب الوظيفة في الملحق فنستعمل إذن زيادة على مدونة حسابات الأعباء و المنتوجات حسب الطبيعة، مدونة الحسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها وإحتياجاتها.

تحتسب النتيجة الأعباء أو المنتوجات التي نشأت خلال السنة المالية حتى ولو كانت معروفة بين تاريخ اقفال السنة المالية وتاريخ اعداد الكشوف المالية.

3-جدول سيولة الخزينة: الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقديم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدم هذه السيولة المالية. [1]

3-1 طرق تقديم تدفقات الأموال[2]

3-1-1 الطريقة المباشرة: تقدم الفصول الرئيسة لدخول وخروج الأموال الإجمالية منها الزبائن الموردون الضرائب ...الخ قصد إبراز تدفق مالي صافي يتم تقريب هذا التدفق إلى نتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.

3-1-2 الطريقة غير المباشرة: تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ في الحسبان ما يلي:

-أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات، الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردون ...الخ)

-التفاوتات او التسويات (ضرائب مؤجلة)

-التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة او الناقصة) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدا.

[1] قانون المالية، العدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009، ص 26 .

[2]JEAN-Jaques Julian,les nermes comptables internationales,IAS/IRFS,2ém édition,France,2008,p 29.

4- جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل جدول تغير الاموال الخاصة تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

4-1 المعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول: تخص الحركات المرتبطة بما ياتي :

-النتيجة الصافية للسنة المالية

-تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الاخطاء المسجل تاثيرها مباشرة كرؤوس الاموال.

-المنتوجات والاعباء الاخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الاموال الخاصة ضمن اطار تصحيح الاخطاء الهامة.[1]

-عمليات الرسملة (الارتفاع ،الانخفاض، التسديد)

توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.[2]

5- ملحق القوائم المالية: الملحق هو وثيقة تلخيصية يعد جزء من القوائم المالية وهو يوفر التفسيرات الضرورية من اجل خصم افضل الميزانية وحساب النتائج ويتمم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات.[3]

ويمكن مقارنة القوائم المالية المعدة وفق PCN و SCF وIAS/IFRS

[1] قانون المالية ،العدد 19بتاريخ 25 مارس 2009، ص 26.

[2] المادة 250 الفقرة 1 ،النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة ،المادة 250 الفقرة 1، ص .89

[3] Tazdditali, maitrise de système comptable financier, édition ACG, première, édition, alger, 2009, p106.

الجدول رقم (07): مقارنة القوائم المالية ما بين PCN و SCF وIAS/IFRS

البيان	IAS/IFRS	SCF	PCN
القوائم المالية	-قائمة المركز المالي -قائمة الدخل (صافي الربح أو الخسارة) -قائمة التدفق النقدي -قائمة التغير في حقوق الملكية -الإيضاحات و الجداول الإضافية	-الميزانية -حساب النتائج -حساب سيولة الخزينة -جدول تغير الاموال الخاصة -الملاحق	-الميزانية -حساب النتائج -الملاحق
أهم الأطراف المستعملة للقوائم المالية	-المستثمرون -المقرضون -الموردون -العملاء -الدولة -الجمهور	-مستثمرون -مقرضون	-المحاسبة الوطنية -مصالح الضرائب -البنوك -الجمهور

المصدر: مداني بن بلغيث ،تسير الإنتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد نحو NSCF، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الأول ،لكلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بجامعة الوادي ،حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب ،تطبيقات وآفاق ،يومي 18-17 جانفي 2010

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب بين الPCN و ال SCF

تعتبر محاسبة الضرائب نوعا ما دقيقة و متشبعة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة، بهدف التمكن من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة، أو أكثر شفافية تسهل القواعد المحاسبية وفقا للإتفاقيات و القواعد الضريبية.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب (IBS)،(TAP)،(TVA).

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات وفق ال PCN

المعالجة المحاسبية للضريبة وفق ال PCN				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		889-الضرائب على أرباح الشركات:[1]		
		-المرحلة الأولى:		
889		من ح/ ضرائب على أرباح الشركات	XXX	
	564	إلى ح/ضرائب الاستغلال الواجبة الاداء		XXX
		-المرحلة الثانية:	XXX	
564		من ح/ الضرائب على الأرباح		
	485	إلى ح/ البنك		XXX

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات وفق الSCF

المعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		444-الضرائب على النتائج:[2]		
		تعالج محاسبيا عبر مرحلتين:		
		-مرحلة تحديد الربح المستحق		
695		من ح/ضرائب على أرباح المبنية على نتيجة النشاط العادي	XXX	
		إلى ح/الضرائب على النتائج		XXX
	444	**-مرحلة سداد الدين الضريبي**		
		من ح/ الضرائب على النتائج		
444		إلى ح/البنك أو الصندوق	XXX	
	53/51			XXX

[1] وزارة المالية،المديرية العامة للمحاسبة،المجلس الوطني للمحاسبة،القرار رقم(02) الصادر في 2009/10/29 المتعلق بتنفيذ النظام المحاسبي المالي

[2] بوعون يحياوي نصيرة،**جباية المؤسسة الجزائرية**،Pages Bleues،الجزائر،2011، ص 112.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني وفق الPCN

المعالجة المحاسبية للضريبة وفق الPCN				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		يسجل كما يلي:[1]		
		-مرحلة الإثبات كعبء:		
641		من ح/الرسم على النشاط المهني	XXX	
	564	إلى ح/ضرائب الأشغال الواجبة الأداء		XXX
		-مرحلة التسديد		
564		من ح/ضرائب الأشغال الواجبة الأداء	XXX	
	48	إلى ح/النقديات		XXX
		يمكن تسجيل العملية من خلال قيد واحد		
641		من ح/الرسم على النشاط المهني	XXX	
	48	إلى ح/النقديات		XXX

[1] درويش عمارية،**المعالجة المحاسبية للضرائب في ظل النظام المحاسبي المالي**،مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكادمي،2013/2012،ص83.

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني وفق الSCF

المعالجة المحاسبية للضريبة وفق الSCF				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		يسجل كما يلي:[1]		
		-مرحلة الإثبات كعبء		
642		من ح/الضرائب و الرسوم المسترجعة على رقم الأعمال	XXX	
	447	إلى ح/الضرائب و رسوم و دفعات متشابهة		XXX
		-مرحلة التسديد		
		من ح/ ضرائب و رسوم و دفوعات متشابهة		
447		إلى ح/البنك أو الصندوق	XXX	
	53/51			XXX

[1] درويش عمارية،مرجع سبق ذكره، ص 83.

المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة (TVA)

الفرع الأول: مبدأ الرسم على القيمة المضافة:

يقع الرسم على القيمة المضافة على عاتق المستهلك(المدين الحقيقي) و ليس على عاتق المؤسسة (المدين القانوني)، فدور المؤسسة يتمثل فقط في تحصيل الرسم من المستهلك و تسديده إلى مصلحة الضرائب.[1]

الفرع الثاني:المعالجة المحاسبية:[2]

1-التأثير المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على نتيجة الدورة:

تسدد المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة مبلغ الرسم إلى إدارة الضرائب و ذلك بعد تحويله لحساب الزبون لكونها وسيطة بين الطرفين (إدارة الضرائب و المستهلك)

كما يلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة ليس له تأثير على نتيجة الدورة المحاسبية و ذلك للأسباب التالية:

- لا يعتبر الرسم الذي يدخل في تأسيس سعر البيع إيرادا.
- لا يعتبر الرسم الذي يسدد إلى إدارة الضرائب تكلفة إستغلال.
- لا يعتبر الرسم القابل للإسترجاع على المواد و الخدمات عنصر تكلفة الشراء.

تسجل العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة في حساب الغير التالي:

[ح/**445**-الدولة، الرسوم على رقم الأعمال لدليل النظام المحاسبي المالي]

كما تسجل المبيعات بالسعر دون الرسم في أحد الحسابات التالية:

700-المبيعات من البضائع

701-المبيعات من المنتجات التامة المصنعة

702-المبيعات من المنتجات الوسيطة

703-مبيعات المنتجات المتبقية

704-مبيعات الأشغال

705-مبيعات الدراسات

706-تقديم الخدمات الأخرى

---

[1] جمال لعشيشي،**محاسبة المؤسسة و المؤسسة**، مرجع سبق ذكره، ص 46.

[2] شطاط غانم، **النظام المحاسبي المالي**،نوميديا للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر2010،ص ص 102,103.

2-الحسابات المستعملة:

يمكن أن نفرع الحسابات الرئيسية المذكورة أعلاه و الواردة في النظام المحاسبي المالي إلى الحسابات التالية:

445-الدولة، الرسوم على رقم الأعمال

4456-ر.ق.م القابلة للإسترجاع

44562-ر.ق.م على الاستثمارات القابلة للإسترجاع

44563-ر.ق.م القابلة للإسترجاع على السلع الأخرى و الخدمات

44566-تسبيقات على ر.ق.م

4457-الرسوم المستحقة على المبيعات

44562-ر.ق.م المستعملة من الزبائن

44571-ر.ق.م القابلة للدفع

الفرع الثالث:المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة وفق الPCN

المعالجة المحاسبية للضريبة وفق الPCN				
رقم الحساب	**رقم الحساب**	**البيان**	**مبالغ مدينة**	**مبالغ دائنة**
		-التسجيل المحاسبي للفوترة على المبيعات:[1]		
470		من ح/الزبائن	XXX	
	70	إلى ح/مبيعات البضائع		XXX
	547	إلى ح/رسوم مستحقة على المبيعات		XXX
		-المفوترة على المشتريات و تسجل محاسبيا كما يلي:		
38		من ح/المشتريات	XXX	
457		ح/رسوم قابلة للإسترجاع و اقتطاعات	XXX	
	530	إلى ح/الموردون		XXX

[1] وزارة المالية،**المديرية العامة للمحاسبة**،مرجع سبق ذكره، ص 19.

الفرع الرابع:المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة وفق الSCF

المعالجة المحاسبية للضريبة وفق الSCF				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		445–الرسم على رقم الأعمال:[1]		
		–سواء المفوترة على المبيعات و التي تسجل محاسبيا كالتالي:		
411		من ح/الزبائن	XXX	
	700	إلى ح/مبيعات بضائع		XX
	445	إلى ح/رسوم على رقم الأعمال		X
				XX
				X
		–سواء المفوترة على المشتريات و التي تسجل محاسبيا كالتالي:		
38		من ح/مشتريات مخزنة	XXX	
445		من ح/رسوم على رقم الأعمال	XXX	
	401	إلى ح/موردو السلع و الخدمات		XX
				X

[1] شعيب شنوف،**محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 76.

المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة أصول–خصوم

لا نخرج في معنى الضرائب المؤجلة من حالتين إثنتين فقط هما:الضرائب المؤجلة على الأصول (ضرائب أصول مؤجلة) و الضرائب المؤجلة على الخصوم (ضرائب خصوم مؤجلة)

فنظرا لطبيعة الضريبة على الأرباح و الفترة التي تحتسب فيها–نهاية السنة المالية–فإننا نلاحظ أن هذه الضريبة تدفع كقيمة تقديرية خلال السنة. و في آخر السنة المالية و عند تنظيم جدول النتائج و الميزانية يحدد الفرق بين ما تم تسديده و ما تم تحقيقه فعليا من النتيجة، و في هذه الحالة قد ينتج إلتزام (خصوم) ضريبي مؤجل في حالة النتيجة المحققة أكبر من المقدرة و الفرق يجب أن يسدد (ديون)، أما في حالة العكس فينتج ضريبة أصل مؤجلة لا يمكن إسترجاعها و لكن تبقى تسبيقا للدورة المحاسبية المقبلة.

الفرع الأول: تعريف ضريبة مؤجلة (أصول/خصوم).[1]

1–خصوم ضريبة مؤجلة: هي مبالغ الضرائب على النتيجة الواجب دفعها في السنوات المقبلة و المتعلقة بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.

2–أصول ضريبة مؤجلة: هي مبالغ الضرائب على النتيجة المتوقع إسترجاعها في الفترات المقبلة و المتعلقة بفروقات زمنية قابلة للخصم.

وعليه فإن حسابات الضرائب المؤجلة موجهة أساسا لإستقبال المبلغ المحسوب من الضريبة المؤجلة، فهي تسجل الضرائب المفروضة المؤجلة كأصول و خصوم و المحددة عند نهاية كل سنة مالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال و الناتجة عن:

–تفاوت زمني بين إثبات عبء (تكلفة) أو إيراد (منتوج) محاسبيا و بين أخذه بالحسبان في القاعدة الجبائية.

–عجز جبائي أو ديون ضريبية قابلة للتأجيل ما دام محسمها من أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية يكون ممكنا.

–عمليات إقصاء أو إعادة معالجة تمت في إطار إعداد الكشوف و تسجل هذه الضرائب المؤجلة المناسبة لكل صنف من التفاوت الزمني أو لكل صنف من الخسائر الجبائية أو ديون ضريبية غير مستعملة في الحسابات كل على حدى.

ولا تكون المقاصة ممكنة عند مستوى تقديم الميزانية و حساب النتائج إلا عندما:

–تكون الحسابات المدينة و الدائنة تابعة لنفس الإدارة الجبائية بالنسبة لنفس المؤسسة الخاضعة للضريبة.

–يكون هناك حق نافذ من الناحية القانونية بإجراء مقاصة نظرا لطبيعة الضريبة المعنية و منشئها.

[1] كتوش عاشور، **المحاسبة العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2013، ص ص 170,169.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		133-الضرائب المؤجلة أصول:[1]		
		-عند التسبيق الضريبي		
133		من ح/الضرائب المؤجلة أصول	XXX	
	53/51	إلى ح/البنك أو الصندوق		XXX
		-في حالة التسوية الضريبية		
692		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	XXX	
	133	إلى ح/الضرائب المؤجلة أصول		XXX

[1] بوعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة الجزائرية، مرجع سبق ذكره**، ص 115.

الفرع الثاني: الضرائب المؤجلة خصوم

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة خصوم				
رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		134–الضرائب المؤجلة خصوم:[1]		
		–عند ترتيب دين ضريبي لسنة مالم يدفع خلالها:		
693		من ح/الضرائب المؤجلة خصوم مفروضة	XXX	
	134	إلى ح/فرض الضريبة المؤجلة عن خصوم		XXX
		–حالة التسوية الضريبية و تسديد المستحقات		
134		من ح/الضرائب المؤجلة على خصوم	XXX	
	53/51	إلى ح/حساب البنك أو الصندوق		XXX
		–بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة تسوي		
693		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم	XXX	
	134	إلى ح/الضرائب المؤجلة على خصوم		XXX
		–بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة للضرائب المفروضة المؤجلة أصول تسوى كما يلي:		
692		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	XXX	
	133	إلى ح/الضرائب المؤجلة على أصول		XXX

[1] بوعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة الجزائرية**،مرجع سبق ذكره، ص 115.

خلاصة:

تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يعتمد بالدرجة الاولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة و واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة و لا يضع ضمن اولوياته الاعتبارات الجبائية كما في ألسابق احدث هذا نوعا ما اختلافا بين مفاهيم و اهداف النظام المحاسبي المالي و قواعد النظام الجبائي الحالي، و لهذا قامت الدولة الجزائرية ببذل العديد من الجهود، كما تضمن قانون المالية التكميلي 2009 قانون المالية لسنة 2010 مجموعة من النصوص القانونية التي تعتبر دليل على حرص الدولة الجزائرية على ازالة مختلف العقبات المتعلقة بتطبيق SCF و ضرورة تكييفه مع محتوى قواعد النظام الجبائي، كما ان المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد تختلف عن النظام القديم من حيث الحسابات و كيفية المعالجة و الطرق التحصيل و التسديد من جهة و لكن لا تختلف كونها عبئ على المؤسسات و ايرادات بالنسبة للدولة.

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، و الذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، و تدعيما للدراسة في الفصلين السابقين، ارتأينا أن نجري الدراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على المعرفة التطبيقية و كنموذج تم اختيار مصلحة من المصالح الجبائية المتنوعة حيث وقع الإختيار على مركز الضرائب لولاية مستغانم.

سنتطرق أولا إلى تقديم عام للميدان التي تمت فيه الدراسة، و بعدها نستعرض دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية لبعض الضرائب.

وقد تم تقسيم هذا الفصل من الدراسة إلى:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب

المبحث الثالث: دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب و بدوره الجبائي

الفرع الأول: تعريف مركز الضرائب

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد، يجمع تحت إشراف رئيس المركز، كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات و القباضات و مديرية الضرائب الولائية، بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه و هم :[1]

-المؤسسات الخاضعة للنظام الضريبي.

-المهن الحرة.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

الفرع الثاني: الدور الجبائي لمركز الضرائب لولاية مستغانم

يبرز دوره الجبائي أساسا من خلال المهام التي يقوم بها و هي كالتالي:[2]

1-في مجال الوعاءالضريبي:

يمسك و يسير الملفات الجبائية للشركات و غيرها من الأشخاص المعنين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح الصناعية و التجارية و الأرباح الغير التجارية.

إصدار و معاينة و المصادقة على الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض.

2-في مجال التحصيل:

-التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوات.

-التكفل بالعمليات المادية للدفع و التحصيل و تقدير الأموال النقدية.

-ضبط الكتابات و الحسابات و مركز تسليم القيم.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم و مهام مركز الضرائب، ص 1.

[2] مرجع نفسه، ص ص 1، 2.

3–في مجال الرقابة:

–البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و إستغلالها و مراقبة التصريحات.

–إعداد و إنجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.

4_في مجال المنازعات:

–دراسة و معالجة الشكاوي.

–متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.

–تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة.

5–في مجال الإستقبال و الإعلام:

–ضمان مهمة إستقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.

–التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل قوانينها الأساسية.

–تنظيم و تسيير المواعيد.

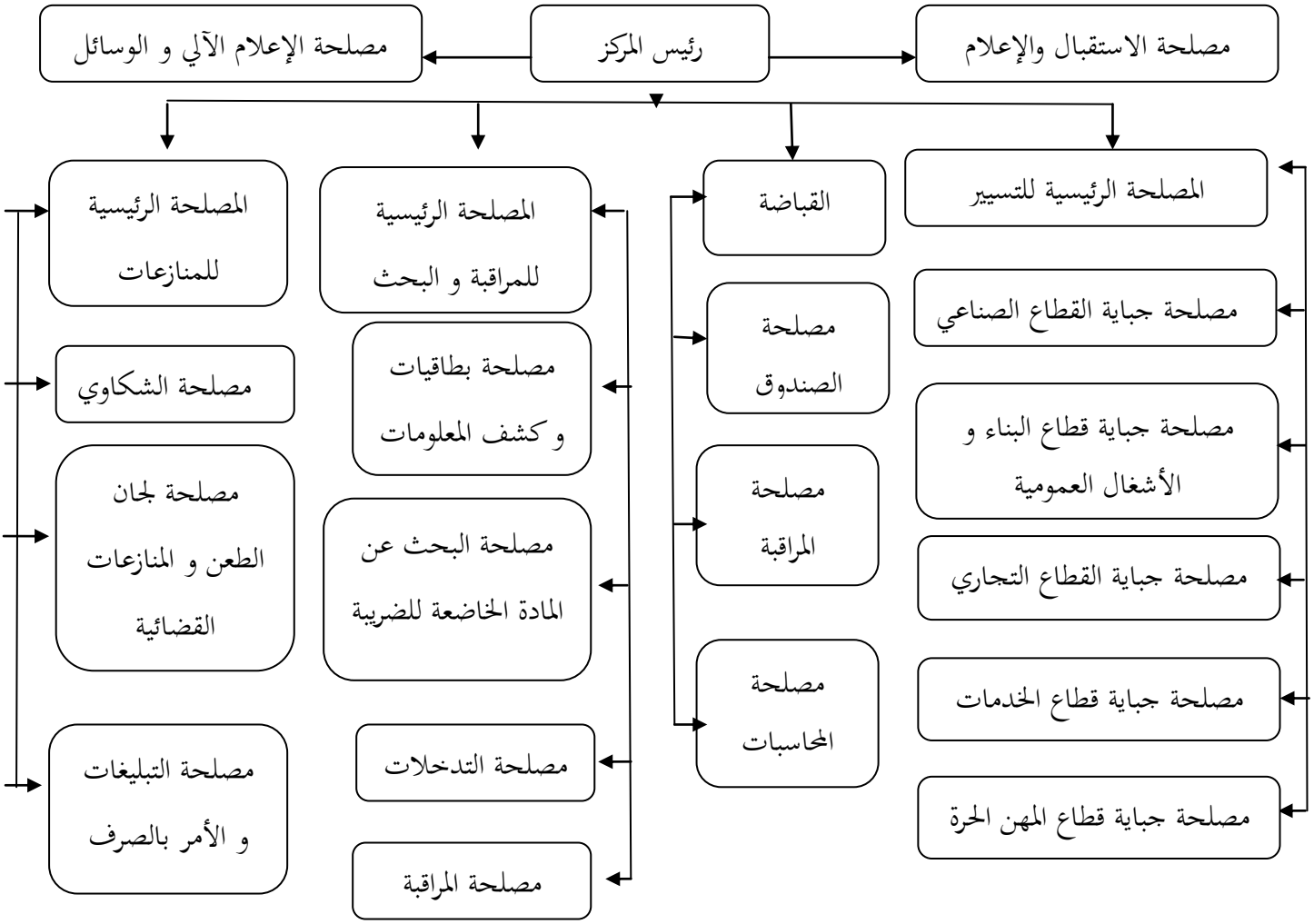
–نشر المعلومات و المطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي

الشكل التالي يوضح ذلك:[1]

الشكل(01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب" لولاية مستغانم



[1] من اعداد الطالبة بالاعتماد على مطويات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم و مهام مركز الضرائب، ص 4.

الفرع الثاني: تنظيم مركز الضرائب لولاية مستغانم

1)يسير مركز الضرائب رئيس مركز، وهو يتشكل من:

–ثلاث مصالح رئيسية (03)

أ) المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات

ب) المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

ج) المصلحة الرئيسية للمنازعات

–مصلحتين (02)

أ) مصلحة الإستقبال و الإعلام

ب) مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل

–القباضة

2)العوائق التي بامكانها أن تظهر خلال العلاقة:

خلال الإستقبال،يمكن أن تشكل العلاقة بين هذا الجمهور و بين المصالح عوائق كبيرة سواء بالنسبة للأشخاص الذين يعانون صعوبات أو بالنسبة لعون الإستقبال.

2-1/ بالنسبة للأشخاص الذين يعانون من الصعوبات:

يواجه الشخص الذي يعاني صعوبات ما يلي:

-نقص في الإعتماد على الذات.

-صعوبات في الدخول.

-صعوبة في فهم و سرد الطلب (صعوبات الإتصال الشفهي و الكتابي يزيد من حدة الصعوبات العادية لفهم اللّغة الإدارية).

-الخوف من السخرية.

_ في بعض الأحيان الجهل بالقانون.

-الشعور بقلة الإهتمام.

2-2/بالنسبة لعون الإستقبال:

يواجهون عون الإستقبال ما يلي:

-ضغط الوقت:صعوبة تخصيص الوقت الضروري لإستقبال الشخص دون إطالة مدة إنتظار الأشخاص الآخرين.

-عدم التكيف مع الأماكن (صعوبة إمكانية الوصول،السرية)

-الشعور بنقص الكفاءة لتلبية الطلب (لغة الإشارات، الترجمة للأشخاص الأجانب) و الذي يمكن أن يصل إلى الشعور بأن وضعية الشخص قد تتعداه.

-الخوف من الطرف الآخر،لاسيما السلوك العدواني لبعض المكلفين بالضريبة.

3-إستقبال فعال للأشخاص الذين يعانون صعوبات:

في إطار مرجعية نوعية الخدمة، و بغية تحسين إستقبال المكلفين بالضريبة الذين يواجهون صعوبات، يتعين على مصالحنا تبني مسعى فعال من أجل إستقبال المكلفين بالضريبة الذين يواجهون صعوبات، هذا من خلال دمج أنشطة محددة تتمثل فيما يلي:

3-1/تعزيز كفاءة عون الإستقبال:

يتعين على عون الإستقبال أن يكون قادرا على:

-التقرب من المعاق و ذلك بتنمية معرفته حول الإحساس بالأشخاص المعاقين.

-تسيير الإجهاد الذاتي، ففي وضعية الإستقبال، يكون العون تحت الضغط الذي يتوجب عليه أن يكون قادرا على التحكم في هذا الإجهاد من خلال إتخاذ وضعيات محددة (التنقل،حركات الإسترخاء، التنفس ...) و كذا التحكم في وتيرة العلاقة.

-الإصغاء بعناية، يمكن للعون إعادة النظر في موقفه و بالتالي يتحكم في الحوار.

-تكييف الأسلوب التقني المستعمل و الذي يعتبر العنصر الأكثر تحكما في العلاقة.

-جعل الحوار الشفهي جدي من خلال التحكم في الصوت و وتيرة الكلام و الأسلوب و نبرة الصوت.

-مواجهة الفترات العصبية بتطوير حسه بالتعاطف، و هذا مع تجنب الوقوع في العقبات الشخصية و الشعور بالذنب و الانفعال المفرط.

3-2/إنشاء تنظيم مناسب لهذه الفئة من الجمهور:

يجب أن تكون مصالح الاستقبال منظمة بكيفية من شأنها الدخول و إمكانية الوصول إلى مصالحنا لهذا الصنف من الجمهور، مثل:

-إعطاء الأولية للإستقبال عن بعد الإنترنت الهاتف، المراسلات البريدية.

-تهنئة أماكن الاستقبال الشخصي من خلال تجهيز ممرات مهيأة للدخول، مصاعد و كراسي متحركة.

-توفير نظام عبور ذوي أولوية في طوابير الانتظار لهؤلاء الأشخاص.

-تكييف الطاولات و الشبابيك بعلو يناسب الكراسي المتحرك.

المطلب الثالث:مجال الاختصاص (الأشخاص و الضرائب المعنيين)

1-منهم الأشخاص التابعين لمراكز الضرائب

يتبع لمجال اختصاص مراكز الضرائب:[1]

1-1المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي أو النظام المبسط،والممارسين للعمليات التالية:

- ✓ عمليات البيع بالجملة.
- ✓ العمليات التي يقوم بها الوكلاء المعتمدين.
- ✓ موزعو محطات الوقود.
- ✓ المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات و المؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإفاء من الرسم.
- ✓ تجار الأملاك و ما شابههم و كذا منظموا العروض و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها.

الشركات غير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات.

1-2أعضاء المهن الحرة.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، منشور 2009، ص 7.

2- ما هي الضرائب و الرسوم المسيرة من طرف مراكز الضرائب؟

تتمثل مهام مراكز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي و تحصيل و مراقبة الضرائب و الرسوم التالية:[1]

- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح الصناعية و التجارية/ المستحقة على المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي أو النظام المبسط
- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح غير التجارية/ المستحقة على أعضاء المهن الحرة
- ✓ الضريبة على الأرباح الشركات المستحقة على شركات الأموال الخاضعة للقانون العام او شركات الأشخاص، أو شركات المساهمة بالمعنى الذي جاء في القانون التجاري و الشركات المدنية التي إختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ الرسم الداخلي على الإستهلاك.
- ✓ رسم المرور على الكحول.
- ✓ الرسم على النشاط المهني.
- ✓ الإقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور و المرتبات و المكافآت.
- ✓ الإقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركاء.
- ✓ حقوق الطابع.

3- ما هي الضرائب و الرسوم التي تخضعون لها؟

3-1 إذا كانت مؤسسة فردية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي أو النظام المبسط أو أصحاب المهن الحرة فأنتم تخضعون ل:[2]

- ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق دخل يتعلق بفئة الأرباح التجارية و الصناعية **أو** فئة الأرباح غير التجارية.
- ✓ الرسم على النشاط المهني.
- ✓ الرسم على القيمة المضافة.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، منشور 2009، ص ص 7,8.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم و مهام مركز الضرائب، ص 10.

3-2 إذا كانت شركة غير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات.

يرتبط نظام خضوع الضريبة بالطبيعة القانونية للشركة:[1]

أ) بالنسبة لشركات الأموال (الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات ذات الأسهم، شركات التوصية ذات أسهم...) :

- ✓ خضع الأرباح المحققة إلى الضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر الى الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ يخضع مداخيل المسيرين صاحبي أغلبية الحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية، حسب نظام التصريح المراقب.

ب) بالنسبة لشركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات المساهمة، شركات التوصية البسيطة):

- ✓ يخضع شركاء هذه الشركات للضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المداخيل الموزعة تناسبا مع حصصهم الإجتماعية، (تقييم الأرباح اجباريا وفقا للنظام الضريبي الحقيقي).
- ✓ يخضع رقم الأعمال المحقق في الجزائر للرسم على التشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

ملاحظة:غير أن، تخضع المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لكل من النظام المبسط و نظام التصريح المراقب، للضريبة على الدخل الإجمالي قي مكان ممارسة النشاط أو المهنة أو عند الإقتضاء في المؤسسة الرئيسية.

و يبطبق نفس الأمر بالنسبة لمداخيل الشركاء قي شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري و أعضاء الشركات المدنية الخاضعة للنظامين المذكورين أعلاه.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، منشور 2009، ص 10.

4- من خلال مصلحة الإستقبال يوفر لكم مركز الضرائب

4-1 دخول أكثر لمصالحنا

من أجل تبسيط الدخول إلى مركز الضرائب، تخصص مصلحة الإستقبال:[1]

- ✓ إستقبال بالمداومة: كل يوم من الساعة (09:00) إلى الساعة (11:30) و من الساعة (13:30) و من الساعة(13:30) إلى الساعة(16:00).
- ✓ الإستقبال الشخصي: و يسهر عليه أعوان مؤهلون يقومون بالإهتمام و الحرص على إفادتهم بمعلومات بشكل مبسط و مفهوم، توفير معلومات عن وضعية شكوى نزاعية قيد الدراسة، تنظيم المواعيد مع رئيس المركز و رؤساء المصالح الرئيسية و التوجيه لمصالح الرئيسية و التوجيه لمصالح القباضة و مكاتب المواعيد و المفتشيات أو مديريات الضرائب الولائية عند الاقتضاء.
- ✓ الاستقبال الهاتفي يتكفل أعوان الاستقبال بالرد على الاستعلامات العامة عبر الهاتف (كيفية التصريح، نسبة الرسم على القيمة المضافة، أنظمة فرض الضريبة، الحقوق و الضمانات الممنوحة لكم...)
- ✓ الوثائق الجبائية: تسلم على مستوى كل مصلحة استقبال مطويات و نشرات لتعميم النظام الجبائي.
- ✓ مطبوعات و مختلف التصريحات: تسلم تصريحات سلسلة ج 50 جداول الحوا صل الخ.
- ✓ دفتر الشكاوي: يوضع هذا الدفتر تحت تصرفكم لتدوين آرائكم و اقتراحاتكم.

4-2 إستقبال عصري و منظم:

عند الإستقبال نجد:[2]

- ✓ الاستقبال العام يسهر عون الاستقبال على التوجيه إلى مكاتب مركز الضرائب أو المصالح المختصة و تسليم وثائق جبائية (استمارات و مطبوعات)
- ✓ استقبال متخصص : توضع تحت التصرف مكاتب إعلام و إجراءات بغية الرد بصفة واضحة على الطلبات الإستعلامية التي تستلزم وقت أطول و هذا من أجل التزويد بمعلومات أوفر فيما يخص المسائل الجبائية المطروحة و منح معلومات حول إجراءات فتح الملف الجبائي لدى مركز الضرائب و حول الإجراءات المتعلقة بالتنازل و توقيف النشاط إضافة إلى التكفل بالطلبات المتعلقة بالإعفاء، الشراء و إعادة تسديد الضريبة على القيمة المضافة

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم و مهام مركز الضرائب، الجزائر 2009، ص 5.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب، تنظيم و مهام مركز الضرائب، الجزائر، 2009، ص ص 6,7.

3-4 تنظيم المواعيد:

لتسهيل تنظيم المواعيد مع إطارات مصالح مركز الضرائب يتم وضع من جهة مخطط متضمن قائمة المستخدمين المكلفين بالاستقبال طوال فترة محددة و من جهة أخرى الأيام و مواقيت الاستقبال و هذا بصفة دورية يتم إرساله عن طريق المعلوماتية لمصلحة الإستقبال من أجل استخدامه للمواعيد.

و يسمح هذا التنظيم إعلاماتكم مسبقا بهوية الإطار المكلف باستقبالكم و الذي يكون تابعا للمصلحة المسيرة لمكلفكم الجبائي.[1]

4-4 الملتقيات الإعلامية:

بمبادرة من رئيس المركز، يتم تنظيم ملتقيات دورية مع الجمعيات و الاتحادات المهنية التي تساهم فعليا، كوساطة لتحسين الحوار بين المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية.

كما تنظم أيضا أبواب مفتوحة بغرض تقريب المكلفين من مركزهم للضرائب.[2]

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

المعالجة المحاسبية للتخفيضات التجارية و المالية و الرسم على القيمة المضافة في فاتورة الشراء- البيع

لدينا المعطيات التالية من المؤسسة التجارية و التي تخص الفاتورة التالية:

سعر البيع =10000

تخفيض تجاري =10%

الصافي التجاري = /

تخفيض مالي = 1%

الصافي المالي = /

الرسم على القيمة المضافة = 17،0%

صافي الدفع = /

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، منشور 2009، ص 6.

[2] مرجع نفسه، ص 7.

حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها:

لدينا سعر البيع = 10.000

- ✓ تخفيض تجاري 10% إذن: 10،000×10% = 1000.
- ✓ الصافي التجاري = 10،000–1000 = 9000.
- ✓ تخفيض مالي 1% إذن: 9000×1% = 90.
- ✓ الصافي المالي = 9000-90 = 8910

حساب ال TVA:

TVA = 8910×17%

TVA= 8910×17،0 = 7،1514

إذن صافي الدفع هو:8910+7،1514 = 7،10424

➢ **–المعالجة المحاسبية في دفاتر البائع:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
411		من ح/الزبائن	7،10424	
66XX		من ح/مصاريف مالية	0،90	
	700	إلى ح/مبيعات بضائع		9000
	4457	إلى ح/الرسم على القيمة المضافة		7،1514

➢ **–المعالجة المحاسبية في دفاتر المشتري:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
4456		من ح/الرسم على القيمة المضافة	7،1514	
380		من ح/مشتريات بضائع	9000	
	401	إلى ح/ موردي المخزونات		7،1042
	76XX	إلى ح/إيرادات مالية		0،90

المطلب الثاني: الدراسة التطبيقية للضرائب المؤجلة

الفرع الاول: لدينا المعطيات التالية لشركة الصناعات الحديدية في 2013/03/15 التي دفعت تسبيق عن الضرائب سنة 2014، و قدر مبلغ التسبيق 500.000دج

وفي 2014/12/31 قدرت الضرائب على النشاط العادي للشركة الصناعات الحديدية بمبلغ 000،600 دج سدد الفرق نقدا.

➢ **–المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول**

–عند التسبيق الضريبي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
133		من ح/الضرائب المؤجلة أصول	000،500	
	53/51	إلى ح/البنك أو الصندوق		500.000

–في حالة التسوية الضريبية:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
692		من ح/الضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	500.000	
695		من ح/ضرائب على نشاط المؤسسة	100.000	
	133	إلى ح/الضرائب مؤجلة أصول		500.000
	53/51	إلى ح/البنك أو الصندوق		100.000

الفرع الثاني: لدينا المعطيات التالية لشركة صناعة الحلويات حيث في 2013/04/15 تم فرض عليها ضرائب إضافية، بسبب إلغاء بعض الأعباء و ضمها إلى النتيجة، نتج عنها ضرائب إضافية قدرت ب 300.000 دج.

في 2013/05/20 تم تسديدها نقدا إغلى قابض الضرائب

➢ **–المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة خصوم:**

–عند ترتب الدين الضريبي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
693		من ح/الضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم	300.000	
	134	إلى ح/الضرائب المؤجلة خصوم		300.000

–في حالة التسوية الضريبية و تسديد المستحقات:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
134		من ح/الضرائب المؤجلة خصوم	300.000	300.000
	531	إلى ح/النقديات		

المطلب الثالث: الدراسة التطبيقية للضريبة على أرباح الشركات

لدينا المعطيات التالية المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية للسنوات 2012 و 2013 لإحدى الشركات التجارية:

أولا: النتائج المحاسبية

2011	2012	2013
60.000	99.000	40.000

ثانيا: العناصر الإضافية

	2011	2012	2013
قسط إهتلاك السيارة		208.000	
مصاريف الإستقبال و الإقامة		400.000	
الهدايا الإشهارية		200 وحدة	
أجور الكراء		65.000	
إعانات و هبات		3.050.000	

قيمة الهدايا الإشهارية السنوية 2011 إلى 2013 بالترتيب كما يلي:80 دج،70دج، 60دج.

_الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2012:

الربح الجبائي= الربح المحاسبي+ الإسترادات– التخفيضات

- **سنة 2012:**

✓ **الربح المحاسبي**:99.000

✓ **الإستردادات:**

–قسط إهتلاك السيارة(الحد المسموح به هو 160.000دج)

208.000–160.000=48.000دج إسترداد

–مصاريف الإستقبال و الإقامة:

مرفوضة من طرف مصلحة الضرائب إذا 400.000دج تعتبر إسترداد

–الهدايا الإشهارية(الحد المسموح به 500دج للوحدة)

200×70=14.000دج، إذا تجاوزنا الحد المسموح به يعتبر الباقي إسترداد و في هذه الحالة 14.000دج أقل من الحد المسموح به(200وحدة×500دج=100.000دج) لا يوجد إسترداد.

_الإعانات و الهبات(الحد المسموح به 200.000دج)

3.050.000-200.000=2.850.000

✓ **التخفيضات:**

–أجور الكراء=65.000دج

الربح الجبائي= 99.000+(2.850.000+400.000+48.000)–65.000

الربح الجبائي= 3.332.000دج.

و منه **IBS 2012**=3.332.000×23%

=766360دج.

➢ **–المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبلغ دائنة
695		من ح/ضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي	766360	
	444	إلى ح/الضرائب على النتائج		766360
444		من ح/الضرائب على النتائج	766360	
	51	إلى ح/الصندوق		766360

المبحث الثالث: دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء

إن الشكل القانوني للشركة هو –شركة ذات مسؤولية محدودة بمستغانم–

لقد قمنا في دراستنا بالكشف عن الميزانية (أصول–خصوم) لمؤسسة أشغال البناء لسنة 2009 في حالة وجود الPCN و 2010 عندما تم تطبيق SCF، و لهذا قسمنا هذا المبحث إلي مطلبين هما:

المطلب الأول: الميزانية (أصول–خصوم) لشركة أشغال البناء لسنة 2009

الجدول رقم (08): الميزانية (أصول–خصوم) لسنة 2009 لمؤسسة أشغال البناء

بيان الحسابات	المبالغ الإجمالية	إهتلاكات و مؤونات	المبالغ الصافية
مصاريف إعدادية			
رأس المال التجاري			
أراضي			
مباني			
معدات و أدوات	980.000	196.000	784.000
معدات النقل	881.111	73.426	807.685
أغلفة مسترجعة			
تجهيزات أخرى			
تجهيزات إجتماعية			
إستثمارات			
مخزون	805.200		805.200
حقوق الإستثمارات	56.052		56.052
حقوق المخزونات			
حقوق لدى الشركاء	21.600		21.600
الزبائن	4.509.555		4.509.555
تسبيقات الإستغلال	1.704.232		1.704.232
النقديات	307.787		307.787
حسابات الخصوم المدينة			
مجموع حسابات الأصول	**9.265.537**		**8.996.111**
النتيجة(خسارة)			
المجموع الكلي للأصول	**9.265.537**		**8.996.111**
الخصوم			**المبالغ**
رأس المال الإجتماعي			100.000
إحتياطات قانونية			
إحتياطات واجبة			

فائض قيمة التقييم	
نتيجة قيد التخصص	809.001
مؤونات الأعباء و الخسائر	
سلفيات بنكية	
حسابات جارية لشركات	6.377.276
الموردون	
ضرائب و رسوم خاصة بالإستغلال	340.224
تسبيقات بنكية	53.477
حسابات الأصول الدائنة	
مجموع حسابات الخصوم	**7.679.978**
النتيجة(ربح)	**1.316.133**
المجموع الكلي للخصوم	**8.996.111**

الجدول رقم (09): جدول حسابات النتائج لسنة 2009

الفصول	مدين	دائن
مبيعات بضاعة		
مشتريات بضاعة		
الهامش الإجمالي		
أنشطة الإنتاج و الخدمات		
إنتاج مباع		14.508.318
خدمات مقدمة		
إنتاج المؤسسة لذاتها		
إنتاج مخزن		
مواد مستهلكة	11.837.744	
مصاريف مختلفة أتعاب	24.000	
مصاريف الصيانة	3.129	
القيمة المضافة		
مصاريف العمال		
الرسم على النشاط المهني		2.643.445
ضرائب و رسوم أخرى	770.211	
مصاريف مالية	264.035	
مصاريف أخرى	56.464	
إهتلاكات	11.563	
نتائج الإستغلال	53.613	
منتوجات خارج الإستغلال		
أعباء خارج الإستغلال	171.426	
نتيجة خارج الإستغلال		
النتيجة المحاسبية		1.316.133
تخفيض		
إضافات		
النتيجة الجبائية		1.316.133

الجدول رقم (10): جدول حركة المخزونات لسنة 2009

الفصول	أرصدة في بداية السنة المالية	مدين	المجموع	أرصدة في نهاية السنة المالية	دائن
بضاعة مواد أولية منتوجات نصف مصنعة منتوج تام مخزون في الخارج	80.200	12.562.744	12.642.944	805.200	11.837.744
المجموع	80.200	12.562.744	12.642.944	805.200	11.837.744

المطلب الثاني: الميزانية (أصول–خصوم) لشركة أشغال البناء لسنة 2010

الجدول رقم (11):الميزانية أصول لشركة أشغال البناء لسنة 2010

الأصل	2010		2009
	المبالغ الإجمالية	الإهتلاكات المؤونات وخسائر القيمة	صافي	صافي
أصول غير جارية				
فارق بين الإقتناء				
تثبيتات معنوية				
تثبيتات عينية				
أراضي				
مباني				
تثبيتات عينية أخرى	1.861.111	543.648	1.317.463	1.591.685
تثبيتات يجري إنجازها				
تثبيتات مالية				
سندات موضوعة موضع معادلة				
مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها				
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية	56.052		56.052	56.052
ضرائب مؤجلة على الأصل				
مجموع الأصول غير الجارية	**1.917.163**	**543.648**	**1.373.515**	**1.647.737**
أصول جارية				
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ	1.755.645		1.755.645	805.200
حسابات دائنة و إستخدامات مماثلة				
الزبائن	5.589.968		5.589.968	4.509.555
المدينون الأخرون				21.600
الضرائب وما شابهها	2.362.762		2.362.762	1.704.232
الموجودات وما شابهها				
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى				
الخزينة	332.170		332.170	307.787
مجموع الأصول الجارية	**10.040.545**		**10.040.545**	**7.348.374**
المجموع العام للأصول	**11.957.708**	**543.648**	**11.414.060**	**8.996.111**

الجدول رقم (12): الميزانية خصوم لشركة أشغال البناء لسنة 2010

الخصوم	2010	2009
رؤوس الأموال الخاصة		
رأس مال تم إصداره	100.000	100.000
رأس مال غير مستعان به		
علاوات و إحتياطات–إحتياطات مدمجة (أ)		
فوارق إعادة التقييم		
فارق المعادلة (أ)		
نتيجة الصافية/(نتيجة صافية حصة المجمع) (أ)	383.348	1.316.133
رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد	1.875.069	809.001
حصة الشركة المدمجة (أ)		
حصة ذوي الأقلية (أ)		
المجموع 1	**2.358.417**	**2.225.134**
الخصوم غير الجارية		
قروض و ديون مالية		
ضرائب(مؤجلة و مرصود لها)		
ديون أخرى غير جارية		
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا		
مجموع الخصوم غير الجارية 2		
الخصوم الجارية		
موردون و حسابات ملحقة		
ضرائب	750.636	340.224
ديون أخرى	8.305.007	6.377.276
خزينة سلبية		53.477
مجموع الخصوم الجارية 3	**9.055.643**	**6.770.977**
مجموع عام للخصوم 1+2+3	**11.414.060**	**8.996.111**

الجدول رقم (13): حساب النتائج لسنة 2010

الفصول	2010		2009	
	مدين	دائن	مدين	دائن
المبيعات من البضائع				
المبيعات من المنتجات				
المبيعات من المنتوجات التامة المصنعة				
تقديم الخدمات				
مبيعات الأشغال		5.224.269		14.508.318
منتوجات الأنشطة الملحقة				
رقم الأعمال الصافي من التخفيضات و التنزيلات والمحسومات		**5.224.269**		**14.508.318**
الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون		1.500.000		
الإنتاج المثبت				
إعانات الإستغلال				
1.إنتاج السنة المالية		**6.724.269**		**14.508.318**
مشتريات البضائع المبيعة				
المواد الأولية	4.968.635		11.837.744	
التموينات الأخرى				
الخدمات الخارجية				
التقاول العام				
الإيجازات				
الصيانة و التصليحات و الرعاية			3.129	
أقساط التأمينات	31.635		53.613	
العاملون الخارجين عن المؤسسة				
أجور الوسطاء و الأتعاب	24.000		24.000	
الإشهار	19.790			
الخدمات الخارجية الأخرى	6.298		11.563	
2.إستهلاك السنة المالية	**5.050.358**		**11.930.049**	
3.القيمة المضافة للإستغلال (1–2)		**1.673.911**		**2.578.269**
أعباء المستخدمين	872.504		770.211	
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	7.500		320.499	
4.إجمالي فائض القيمة		**793.907**		**1.487.559**

المنتجات العملياتية الأخرى				
الأعباء العملياتية الأخرى	46.417			
مخصصات الإهتلاك	274.222		171.426	
المؤونات				
خسائر القيمة				
إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات				
5.النتيجة العملياتية		**473.268**		**1.316.133**
المنتوجات المالية				
الأعباء المالية				
6.النتيجة المالية				
7.النتيجة العادية(5+6)		**473.268**		**1.316.133**
عناصر غير عادية(منتجات)				
عناصر غير عادية(أعباء)				
8.النتيجة غير العادية				
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج	89.920			
الضرائب المؤجلة(تغيرات) عن النتائج				
9.صافي نتيجة السنة المالية		**383.348**		**1.316.133**

الجدول رقم (14): جدول حركة المخزونات لسنة 2010

الفصول	**أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية**	**حركة الفترة**		**أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية**
		المدين	**الدائن**	
مخزونات البضائع				
المواد الأولية و اللوازم	805.200	4.419.080	4.968.635	255.645
التموينات الأخرى				
سلع قيد الإنتاج		1.500.000		1.500.000
خدمات قيد الإنتاج				
مخزونات المنتجات				
المخزونات المتأتية من التثبيتات				
المخزونات في الخارج				
المجموع	**805.200**	**5.919.080**	**4.968.635**	**1.755.645**

الجدول رقم (15): جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2010

1.النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)		**ربح**	**383.348**
		خسارة	
2.الإسترددات			
أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال			
حصص الهدايا الإشهارية			
مصاريف الإستقبال الغير قابلة للخصم			
الإشتراكات و الهباة غير قابلة للخصم			
الضرائب و الرسوم الغير قابلة للخصم			
مؤونات غير قابلة للخصم			
الإهتلاكات غير قابلة للخصم			
الإيجارات خارج النتيجة المالية(القرض المؤجر)(المادة27ق.م.ت.2010)			
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب الواجب دفعها على النتائج		89.920
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)		
خسائر القيمة غير قابلة للخصم			
الغرامات و العقوبات غير قابلة للخصم			
إستردادات أخرى			
	مجموع الإستردادات		**89.920**
3.الخصومات			
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد إستثمارها			
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة			
الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري			
الإجارات خارج النتيجة المالية(ملك المستأجر)			
تكملة الإهتلاكات			
خصومات أخرى			
	مجموع الخصوم		
4.العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 منق.ض.م.و.ر.م)			
عجز سنة 2009			
عجز سنة 2008			
عجز سنة 2007			
عجز سنة 2006			
	المجموع القابل للخصم		
النتيجة الجبائية (1+2–3–4)		**ربح**	**473.268**
		خسارة	

التحليل:

من خلال الكشف عن الميزانية (أصول–خصوم) لسنة 2009 في حالة وجود المخطط الوطني المحاسبي PCN و سنة 2010 في حالة وجود النظام المحاسبي المالي الSCF كانت الملاحظات كالتالي:

1–اول ملاحظة ان في المخطط الوطني المحاسبي كان هناك جدول واحد يوجد فيه الأصول و الخصوم، اما في النظام المحاسبي المالي نجد ان الأصول في جدول و الخصوم في جدول خاض بها.

2–في الميزانية أصول لسنة 2009 كان هناك معدات و ادوات بمبلغ 980.000 و معدات نقل بمبلغ 881.111 أما في الميزانية اصول لسنة 2010 اصبح مدمجا أو فيما يسمى بتثبيتات عينية اخرى بمبلغ 1.861.111 .

3–نلاحظ في المخطط الوطني المحاسبي ان النتيجة إذا كانت ربح تسجل في الخصوم و إذا كانت خسارة تسجل في الأصول .

أما في النظام المحاسبي المالي سواء كانت النتيجة ربح أو خسارة فإنها تسجل دائما في الخصوم

4–في الميزانية خصوم 2009 كانت هناك نتيجة قيد التخصيص أما في النظام المحاسبي المالي اصبحت تسمى ترحيل من جديد.

5–بالنسبة لجدول حسابات النتائج كان يسمى في الPCN بجدول حسابات النتائج TCR اما في ال SCFاصبح يسمى بحسابات النتائج CR .

6–كذلك نلاحظ في جدول حسابات النتائج لسنة 2009 كان يوجد فيه نتيجة جبائية، اما في النظام المحاسبي المالي فإن النتيجة الجبائية اصبح لديها جدول خاص بها يسمى "جدول تحديد النتيجة الجبائية".

7–نلاحظ في الTCR كان هناك الهامش الاجمالي و القيمة المضافة في الصنف 8 الذي هو محذوب بالنسبة للSCF

8–ان النظام المحاسبي المالي هو مقارن دائما يقوم بالمقارنة بالنسبة للسنة N-1 مع N

خلاصة:

من خلال التربص الذي قمنا به في مركز الضرائب لولاية مستغانم لاحظنا أنه يحتوي على ثلاث مصالح رئيسية لهي مصلحة رئيسية لتسيير الملفات و المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث و مصلحة المنازعات، مصلحتين لهما مصلحة الإستقبال و الإعلام و مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل و أخيرا القباضة

ولكن من جانب تطبيق الSCF الجديد نستخلص أن الإدارة الجبائية بإعتبارها أهم طرف من الأطراف المستعملة للمعلومة المالية من أجل تحديد الوعاء الضريبي، غير أنه و رغم الإختلافات الموجودة بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية فإنه بالضرورة على الإدارة الجبائية مطالبة بإصدار نصوص تتماشى مع المستجدات الواردة في القواعد و التعاريف المحاسبية الجديدة كتغليب الجوهر الإقتصادي على المظهر القانوني.

الخاتمة العامة:

تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية و الوظيفة الحيوية في المؤسسة و أداة فعالة في معرفة مدى ربحية المشاريع و تنظيم البيانات المقدمة خلال فترة زمنية معينة،كما تستعمل المحاسبة في جمع و تبويب و تحليل البيانات على أساسها يتم اتخاذ القرارات ألمستقبلية كما أن هناك العديد من الأدوار و المهام الموجودة في المؤسسة لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة و منتظمة، كذلك هي وسيلة إثبات حق الدولة لدى الغير (المكلفين) و المتمثلة في الضريبة.

و نظرا لأهمية الضريبة التي هي مورد هام تعتمد عليه الدولة لتمويل خزينتها و بذكر مبادئها العامة وأهدافها و أنواعها و طرق تحصيلها و كيفية معالجتها محاسبيا، عمدت الدولة الجزائرية إلى إيجاد الصيغة التي تمكنها من جعل جبايتها أكثر كثافة و فعالية و تخدم الصالح العام و دليل على هذا تبنت إطار محاسبي دولي يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة و واضحة عن الوضعية المالية.

و على هذا الأساس يبرز ضرورة وجود نظام ربط بين النظام الجبائي (القوانين الضريبية) و تسيير النظام الاقتصادي (المحاسبة) و هو ما يعرف بالمحاسبة الضريبية و التي مع مرور الزمن أصبحت تعتبر أحد فروع المحاسبة و التي تهتم بفحص الدفاتر و السجلات و البيانات المحاسبية و التأكد من صحتها، كما تضمن قانون المالية التكميلي 2009 قانون المالية لسنة 2010 مجموعة من النصوص القانونية التي تعتبر خير دليل على حرص الدولة الجزائرية على إزالة مختلف العقبات المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي و ضرورة تكييفه مع قواعد النظام الجبائي.

إضافة إلى هذا و بعد دراستنا للجانب التطبيقي تدعّم رأينا في كون النظام المحاسبي المالي يمثل عنصرا أساسيا و فعالا، كذلك اكتشفنا صعوبة تطبيق النظريات المدونة بالقلم و حاولنا تدقيق بحثنا حول المعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF و آلية حسابها.

وعليه فقد توصلنا إلى جملة من النتائج و الاقتراحات سنعرضها فيما يلي:

1-النتائج:

-إن نجاعة تحصيل الضريبة مرتبط بوجود نظام جبائي فعال تحكمه قوانين صارمة.

-تعتبر الضريبة موردا هاما في تمويل خزينة الدولة

-في حالة مسك محاسبة منتظمة يمكن من خلالها تحديد مقدار الضريبة على المكلف بإقتناع الطرفين (مصلحة الضرائب، المكلف).

-إن الصعوبات التي يعاني منها النظام الجبائي الجزائري يمكن إرجاعها بالدرجة الأولى إلى ضعف التشريعات و القوانين الجبائية و طبيعة النظام الجبائي الذي يمنح للمكلف حرية تصريحه بمداخله من تلقاء نفسه.

-إن النظام المحاسبي المالي جاء بنظرة مختلفة عن سابقه و مبادئه تركز على الجانب المالي و الاقتصادي بدل الجانب الجبائي لتوفير معلومات ملائمة للمستثمرين بالدرجة الأولى.

-التوافق بين الSCF و المرجعية الدولية لا يعني حتما التطبيق الجيد و تحقيق النتائج المرجوة.

-تطبيق ال SCF آثار و آفاق إيجابية على البيئة المحاسبية و المؤسساتية الجزائرية من الناحية النظرية لكي تبقى فعاليته رهن الواقع و الوقت.

-يمكن لل SCF الجديد إعطاء صورة صادقة و المعلومات الصحيحة و اكتشافه للأخطاء و التلاعبات، أي يتفادى أخطاء النظام القديم.

-الطرق المحاسبية و الضرائب تمكن من مراقبة حركية المداخيل مما يسهل على إدارة الضرائب التعامل معها.

-تظهر الاختلافات بقوة في جانب الأعباء عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية نظرا للقيود التي تضعها الإدارة الجبائية في قابلية خصم هذه الأعباء.

-لايتماشى النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي تماشيا تاما، لأن الهدف الأول و الأهم للنظام الجبائي هو تعظيم إيرادات خزينة الدولة و التقليل من التهرب الضريبي، بينما هدف النظام المحاسبي هو إعطاء معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي و تخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين بمن فيهم مصلحة الضرائب.لكن هناك توافق كبير بينهما فيما يخص بعض النقاط.

-التسويات التي تتم عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تمثل مجموعة من التصحيحات و التي تمم خارج إطار المحاسبة

2- التوصيات: من خلال النتائج السابقة يمكن تقديم بعض الاقتراحات و التوصيات

-الأخذ بنظام ضريبي ثابت و مستقر في نفس الوقت مرن حتى تستقر معالمه لدى الأفراد

-نشر ثقافة ضريبية في المجتمع

-إعداد و تنشيط السوق المالي الجزائري

-الإستفادة من تجارب الدول السابقة في تطبيق و معرفة السلبيات و تفاديها

-يجب على الإدارة الجبائية مسايرة التطورات من خلال تجهيز مصالحها بكافة وسائل الإعلام الآلي المتطورة حتى يتسنى لها المراقبة و التحقق من المعطيات.

-التعاون بين الإدارة و الجامعة لأنه من شأن الجامعيين و المتربصين أن يساهموا يشكل جيد في إثراء البحث العلمي و عدم استخدام سياسة الانطواء و الانعزال على المحيط ألخارجي و اعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على الإدارة.

3-آفاق الدراسة: بعد دراستنا لهذا الموضوع تبين أنه يمكن فتح باب لعدة إشكاليات و بحوث مستقبلية تستحق الدراسة و ذلك للتطرق للمواضيع المتعلقة ب:

-دور الSCF في الحد من التلاعبات المالية

-أهمية تطبيق الSCF في زيادة القدرة التنافسية

-الإنعكاسات المترتبة عن تطبيق الSCF على المؤسسة وكيفية معالجتها محاسبيا

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

-الكتب:

1)أحمد عبد العزيز شرقاوي،السياسة الضريبية و العدالة الإجتماعية،معهد التخطيط القومي،مصر.

2)أمين السيد أحمد لطفي،إعداد و عرض القوائم المالية،الدار الجامعية،سنة 2008.

3)بوعون يحياوي نصيرة،جباية المؤسسة الجزائرية،pages bleues،الجزائر،2011.

4)بن ربيعة حنيفة،الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية،الجزء الأول،دار هومة،2010.

5)جمال لعشيشي،محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي،الصفحة الزرقاء،الجزائر 2011.

6)حميد بوزيدة،التقنيات الجبائية،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2008.

7)حسين الصغير،دروس في المالية المحاسبية العمومية،دار المحمدية الجزائر،2001.

8)طارق الحاج،المالية العامة،دار الصفاء للنشر و التوزيع،عمان،2009.

9)يونس أحمد البطريق،السياسات الدولية في المالية العامة،دار الجامعة الإسكندرية،بيروت،1997.

10)كتوش عاشور، المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية،2013،ص 170.

11)لخضر علاوي،نظام المحاسبة المالية،الطبع من طرف متيجة للطباعة،الجزائر،2009.

12)مؤيد راضي،غسان فلاح،تحليل و عرض القوائم المالية،دار الميسرة،2006.

13)محمد عباس محرزي،إقتصاديات الجباية و الضرائب،دار الهومة،الجزائر،2008.

14)محمد الصغير بعلي،المالية العامة،دار الهومة،الجزائر،2003.

15)منصور ميلاد يونس،المالية العامة،الدار الجامعية للنشر،طرابلس،1991.

16)مصطفى صالح سلامة،نظم المعلومات المحاسبية،عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.

17)مراد ناصر،فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار الهومة، الجزائر،2003.

18)سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.

19)سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي و أهداف المجتمع، الدار الجامعية الإسكندرية، 2011.

20)عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى للنشر و التوزيع،الجزائر، 2012.

21)عبد المجيد قدي،دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرجر للنشر و التوزيع، الجزائر،2011.

22)عبد الناصر نور و آخرون، الضرائب و محاسبتها، دار الميسرة للنشر و التوزيع،عمان، 2003.

23)عوادي مصطفى،الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، الطبعة الأولى،الجزائر، 2009.

24)علي خليل،سليمان اللوزي،المالية العامة، دار زهران للنشر و التوزيع،الأردن،الطبعة الأولى،2013.

25)فاطمة سوزي غانم، المالية العامة موازنة الضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب،طرابلس،لبنان، 2005.

26)شطاط غانم،النظام المحاسبي المالي، نوميديا للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2010.

27)شعيب شنوف،محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية،الجزء الأول، الجزائر، 2008.

28)خلاصي رضا،النظام الجبائي الجزائري الحديث، الجزء الأول، دار الهومة، الجزائر، 2005.

الملتقيات و المجلات:

-كتوش عاشور،متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر،مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا،العدد، 06، الجزائر.

-مزياني نور الدين، فروم محمد صالح، المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الخارجية، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير الدولية،جامعة الوادي،17-18 جانفي 2010.

-مداني بن بلغيث،تسيير الإنتقال نحو النظام المحاسبي المالي،ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الأول لكلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة الوادي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية،تجارب تطبيقات و أفاق يومي17-18 جانفي 2010.

القوانين و المراسييم و القرارات:

-قوانين المالية ،العدد 19، 25 مارس 2009.

- القانون رقم 14-10 يتضمن قانون المالية، العدد 78،بتاريخ31 ديسمبر، 2014.

- القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي،العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2013.

-وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،النظام الجبائي الجزائري، منشورات الساحل، 2009.

-وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2013.

-وزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة،القرار رقم (02) الصادر في 2009/10/29 المتعلق بتنفيذ النظام المحاسبي المالي 2010.

-وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، مركز الضرائب،تنظيم و مهام مركز الضرائب سنة 2009.

-وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب منشور 2009.

-المادة 250 الفقرة01،النظام المحاسبي المالي،وزارة المالية،المجلس الوطني للمحاسبة.

-المواد 21,22 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 كذلك المواد 42,8,7 من القانون 07-11.

-المادة رقم 09 من الإطار المفاهمي،مجلس معايير المحاسبة الدولية،الفئات المستخدمة للقوائم المالية و إحتياجها من المعلومات.

-المواد 22,21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

-المواد 12,10,09 من القانون التجاري.

المذكرات:

-برحال ليلى،مراقبة التصريحات الجبائية وفق الSCF،مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي،دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم،2013/2012.

-درويش عمارية،المعالجة المحاسبية للضرائب في ظل الSCF،مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي،دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية غليزان،2013/2012.

المراجع باللغة الأجنبية:

-BERNARD Salani, théorie économique de la fiscalité économic,France,année 2001.

-JEAN-JAQUES Julian,les normes comptable,internationales,IAS /IFRS,2éme édition, fonction, France, 2008.

-TAZDDIT Ali,maitrise de système comtable financier,édition ACG premiére édition, Alger, 2009.

-projet de systéme comtable financier,ministére des finances, juillet 2006.

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(01)	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	
(02)	تحديد نسب الضريبة على الأملاك	
(03)	معدلات الضرائب الخاصة بحقوق التسجيل	
(04)	معدلات الضرائب الخاصة بحقوق الطابع	
(05)	مقارنة بين حسابات الSCF و الPCN	
(06)	المقارنة بين SCF و IAS /IFRS من حيث الإطار التقني	
(07)	مقارنة القوائم المالية ما بين الSCF و الPCN و IAS/IFRS	
(08)	الميزانية أصول–خصوم لسنة 2009 لمؤسسة أشغال البناء	
(09)	جدول حسابات النتائج لسنة 2009 لمؤسسة أشغال البناء	
(10)	جدول حركة المخزونات لسنة 2009	
(11)	الميزانية أصول لشركة أشغال البناء لسنة 2009	
(12)	الميزانية خصوم لسنة 2010 لمؤسسة أشغال البناء	
(13)	حسابات النتائج لسنة 2010 لمؤسسة أشغال البناء	
(14)	جدول حركة المخزونات لسنة 2010	
(15)	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2010	

قائمة المختصرات:

المختصرات	الدلالة
PCN	Plan Comptable National المخطط المحاسبي الوطني
SCF	Systéme Comptable Financier النظام المحاسبي المالي
TVA	Taxe Sur La Valeur Ajouté الرسم على القيمة المضافة
PCG	Plan Comptable General المخطط المحاسبي العام
IRG	Impôt Sur le Revenu Globale الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	Impôt Sur Bénéfice Sociétés الضريبة على ارباح الشركات
TAP	Taxe Sur L'Activité Professional الرسم على النشاط المهني
IFU	Impôt Forfaitaire Unique الضريبة الجزافية الوحيدة
IAS	International Accounting Standard المعيار المحاسبي الدولي
IFRS	International Financial Reporting Standart
CDI	Centre Des Impôt مركز الضرائب

الفهرس

المحتويات	الصفحة

الإهداء

كلمة شكر

قائمة الجداول،الأشكال و الملاحق

قائمة المختصرات

المقدمة العامة.....

الفصل الأول: دراسة نظرية حول النظام الجبائي الجزائري

مقدمة الفصل.....

المبحث الأول:الإطار المفاهمي للجباية.....

المطلب الأول: تعريف الجباية و عناصرها.....

المطلب الثاني: النظام الجبائي و خصائصه.....

المطلب الثالث: مصادر القانون الجبائي.....

المبحث الثاني: الضريبة و التنظيم الفني لها.....

المطلب الأول: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها.....

المطلب الثاني: تصنيفات الضرائب.....

المطلب الثالث: الإزدواج الضريبي.....

المبحث الثالث: النظام الجبائي الجزائري.....

المطلب الأول:هيكل النظام الجبائي الجزائري.....

المطلب الثاني: الإلتزامات المحاسبية و الجبائية (التصاريح).....

المطلب الثالث: الأثار الإقتصادية للضرائب.....

خلاصة الفصل:.....

الفصل الثاني:المعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF

مقدمة الفصل.....

المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي الجديد.....

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي و مجالات تطبيقه.....

المطلب الثاني: مبادئ و دوافع تبني النظام الجديد.....

المطلب الثالث:إجراءات الإنتقال إلى النظام المحاسبي المالي.....

المطلب الرابع: المقارنة بين حسابات الSCF و الPCN.....

المبحث الثاني: عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي.....

المطلب الأول: الإطار القانوني و التصوري لل SCF.....

المطلب الثاني: مدى إستجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية.....

المطلب الثالث: القوائم المالية وفق الSCF.....

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF.....

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب (IBS)، (TAP).....

المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية للTVA.....

المطلب الثالث:العالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة .....

خلاصة الفصل.....

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية بمركز الضرائب–مستغانم–

مقدمة الفصل.....

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم.....

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب و بدوره الجبائي.....

المطلب الثاني: الهيمل التنظيمي لولاية مستغانم.....

المطلب الثالث: مجال الإختصاص (الضرائب الأشخاص المعنيين).....

المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب وفق الSCF .....

المطلب الأول: الدراسة التطبيقية للرسم على القيمة المضافة.....

المطلب الثاني: الدراسة التطبيقية للضرائب المؤجلة.....

المطلب الثالث:الدراسة التطبيقية للضريبة على أرباح الشركات.....

المبحث الثالث: دراسة حالة لمؤسسة أشغال البناء.....

المطلب الأول: الميزانية (أصول–خصوم) لشركة أشغال البناء لسنة 2009.....

المطلب الثاني: الميوانية (أصول–خصوم) لشركة أشغال البناء لسنة 2010.....