الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية تخصص: مالية نقود وتأمينات

عنوان المذكرة

محاسبة الضرائب وفق النظام المحاسبي والمالي

دراسة حالة: مكتب محافظ الحسابات

من إعداد الطالبة:

بن رحو بتول

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا د/ بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضر
مقررا د/ بن زيدان الحاج	أستاذ محاضر
مناقشا د/ يسعد عبد الرحمان	أستاذ مساعد

السنة الجامعية: 2015/2014

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية تخصص: مالية نقود وتأمينات

عنوان المذكرة

محاسبة الضرائب وفق النظام المحاسبي والمالي

دراسة حالة: مكتب محافظ الحسابات

من إعداد الطالبة:

بن رحو بتول

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا د/ بوظراف الجيلالي	أستاذ محاضر
مقررا د/ بن زيدان الحاج	أستاذ محاضر
مناقشا د/ يسعد عبد الرحمان	أستاذ مساعد

السنة الجامعية: 2015/2014

خاتمة عامة:

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة أو شركة أو إدارة عمومية من عدة وظائف تتكامل فيما بينها، وكل وظيفة لها دورها الخاص بها ومن بين هذه الوظائف نجد الوظيفة المحاسبية التي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة وتتعلق بالوظائف الأخرى أيضا.

تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في جميع الهيئات العمومية سواءا كانت ذات طابع إداري أو صناعي أو تجاري لذا يجب احترام القواعد والمبادئ التي تقوم عليها حتى تكون أكثر مصداقية ودقة، وأكثر تعبيرا عن الواقع التي تعيشه المؤسسة ،كما أن هناك العديد من الأدوار والمهام لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة ومنتظمة.

وكضرورة حتمية فرضتها التوجهات الاقتصادية العالمية أخذت الجزائر على عاتقها مهمة تكييف أنظمتها المحاسبية مع القواعد و القوانين الدولية، أين قامت بإصلاحات محاسبية ومالية نتج عنها إصدار نظام محاسبي ومالي الذي طبق سنة 2010.

وبما أن النظام المحاسبي والمالي يسعى للوصول إلى معالجة محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، ومن بين هذه المعالجة المحاسبية معالجة الضرائب التي تتطلب متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار، ليضمن المعالجة الصحيحة والقانونية لهذه الضرائب،لكن يجب الذكر أن القواعد المحاسبية الجديدة تخدم غايات مالية أكثر من الغايات الضريبية وبهذا فهي تختلف عن القواعد الجبائية المحددة للربح الضريبي فالتطور الحادث في المجال المحاسبي والذي كان نتيجة جهود التوحيد الدولي والذي انبثق عنها المعايير المحاسبية الدولية كان من الضروري أن تتبعه تطورات وتغيرات التي تمس الجانب الجبائي .

من خلال دراستنا لموضوع هذا البحث تم تأكيد الفرضيات التي بنت عليها الدراسة، بالنسبة للفرضية الأولى المتعلقة بالمعايير المعتمد عليها لتطبيق نظام المحاسبة المالية فقد تم الاعتماد فعلا على معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS).

أما الفرضية الثانية المتعلقة بالتغيرات التي طرأت على الضرائب بعد تطبيق SCF فهي محققة فعلا وقد تبين ذلك أكثر من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها عند محافظ الحسابات التي اثبت أن هناك تغير جزئي في مضمون القيد وتم إدراج معالجات جديدة مثل المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة على الأصول والخصوم.

أما الفرضية الثالثة المتمثلة في حال الخبراء ومحافظي الحسابات من وجهة تطبيق النظام المحاسبي والمالي فقد واجهوا عدة صعوبات بسبب التغيير الكلي في المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة والمالية ويتجلى ذلك من خلال قيامهم ببحوث ودراسات وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

نتائج البحث:

يمكن تلخيص النتائج التي تم التطرق لها بعد الانتهاء من الدراسة التطبيقية والنظرية فيما يلي:

- لا يتماشى النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي تماشيا تاما، لان الهدف الأول والاهم للنظام الجبائي هو تعظيم إيرادات خزينة الدولة والتقليل من التهرب الضريبي بينما هدف النظام المحاسبي هو إعطاء معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي وتخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين بمن فيهم مصلحة الضرائب.
- تكوين وتأهيل الإطارات علميا وعمليا من اجل الفهم الجيد والتطبيق المحكم للنظام المحاسبي والجبائي.
- حسب الدراسة الميدانية فقد استنتجنا انه من الضروري تقنين الفواتير كما هو الحال بالنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب.

إقتراحات البحث:

نتائج هذا البحث قادتنا إلى مجموعة من الاقتراحات نعتقد أن تجسيدها يعود بالنفع والفائدة نذكر منها يلي:

- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن طريق المناشر الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة بواجباتهم وحقوقهم.
- إزالة بعض الغموض والواقع على بعض المفاهيم ذات الصلة بالجباية وكذا الأمور المتعلقة بالعمليات الجبائية.
- المتابعة المستمرة من طرف محافظ الحسابات لقوانين المالية لكونها تتغير باستمرار.

في الختام نرجوا أن نكون قد أنجزنا هذا البحث المتواضع وفقا لقواعد منهجية البحث العلمي والله الموفق.

الفصل الأول:عموميات حول المحاسبة والضريبة

مقدمة الفصل:

لم تتمكن الجزائر الشروع في إجراء إصلاحات اقتصادية دون التوجه الى إصلاح المحيط الاقتصادي للمؤسسات يعني إعادة النظر إلى كل من النظام المحاسبي والنظام الجبائي فبعد دخول النظام المحاسبي والمالي حيز التطبيق و ماجاء به من تغيرات على مستوى كل من النظاميين جعل المؤسسات تتكيف أكثر مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية إلا أن نتائج التطبيق الميداني لهدا النظام غير واضحة لحد الآن وخاصة تلك المتعلقة بالمجال الضريبي نظرا للعلاقة الوطيدة التي تربطه بنظيره المحاسبي وهدا ما يجعل من الضروري العمل على تكييف البيئة الجبائية الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي والمالي حتى تتم الاستفادة من المزايا التي يوفرها تبني المعايير الدولية وطنيا ودوليا ولان الضرائب تعتبر من أهم موارد الدولة في العصر الحديث فتأثيرها لايقتصر على الخزينة العامة بل لها تأثير على الجانب السياسي والاقتصادي والاجتماعي للدولة كما أن للمحاسبة هدفها الأساسي هو تقديم معلومة كاملة,قانونية,موضوعية,شفافة وأكثر صدق تسمح بتشجيع المستثمرين وتضمن لهم متابعة جيدة لأموالهم فهي المصدر الموثوق فيه بالنسبة للمعلومات الاقتصادية والمالية وتقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للوحدة,وقياس كفاءتها وعن التغيير في الوضعية المالية في مقابل الالتزامات القانونية الواجب عليها احترامها.

المبحث الأول:مدخل لعلم المحاسبة

إن وجود المحاسبة يرجع إلى ظهور وتطور التجارة والصناعة، نظرا للظروف الاقتصادية وحاجة المجتمعات إليها حيث سوف نتناول في هدا المبحث كل من تعريف المحاسبة، أنواعها ومبادئها.

المطلب الأول:لمحة تاريخية عن تطور المحاسبة

قبل التطرق إلى أي موضوع لابد من إعطاء لمحة تاريخية عنه و فيما يلي نذكر أهم مراحل تطور المحاسبة على المستوى الدولي.

الفـرع الأول:تطور المحاسبة دوليا

لقد ظهرت المحاسبة كوسيلة لترتيب وتنظيم المعلومات المالية والاقتصادية والقانونية المؤثرة على الذمة المالية للفرد أو المؤسسة ، وقد اتخذت عدة أنظمة منذ القديم (عهد بابل أي 3200 قبل الميلاد) إذ كانت تعتمد أساسا على القيد الوحيد في المحاسبة العامة وتطورت هذه الأخيرة إلى أن ظهر القيد المزدوج في أواخر القرن الخامس عشر وبالضبط سنة 1494 م على يد الكاهن الايطالي " لوغا باشيليو" ولا يزال إلى وقتنا هذا أطلقت عليه " الطريقة الايطالية " ومن أسباب ظهوره في ايطاليا بالذات ، الازدهار الاقتصادي والتجاري ، إذ اقتضت المشروعات الكبيرة والعلاقات التجارية الواسعة هذه الوسيلة التي تسمح بمراقبة عمليات المشاريع والعلاقات التجارية والمالية "[1]" .

ومنذ أواخر القرن التاسع عشر وفي خلال القرن العشرين ومع زيادة حجم المشروعات وانتشار ظاهرة اندماج الشركات، ومع زيادة تدخل الدولة في شؤون الإنتاج والاستهلاك، ومع التقدم الكبير في الوسائل التكنولوجية وانتشار المخترعات الجديدة ومع زيادة المنافسة بين المشروعات المختلفة لتقديم السلع أو الخدمات لإشباع رغبات الأفراد اللانهائية والمحافظة على رأس المال ونموه، والبحث الدائم عن الأسواق الجديدة ومع زيادة حاجة المستثمر الخارجي للبيانات المحاسبية من اجل توجيه أمواله نحو الاستثمارات المربحة كان لابد من أن تواكب المحاسبة هذا التطور وتصبح هي كذلك عالمية الأمر الذي أدى إلى البحث عن مرجعية محاسبية توحد المفاهيم على مستوى العالمي ومن بين الهيئات التي فرضت نفسها عالميا في تطوير المحاسبة هي مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي انشأ سنة 2001 ويتكون

[1] – بو يعقوب عبد الكريم ، أصول المحاسبة العامة ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999 ،ص: 14 .

من14 عضو الرئيس ونائب الرئيس و12 عضو دائم وهذا حسب خبرتهم المحاسبية بشرط أن يكون لخمسة أعضاء على الأقل خبرة الإصدار وثلاثة أعضاء من مستخدمي القوائم المالية وواحد من الاكاديمين"[1]".

أولا:أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية

1-لديه كل المسؤولية في المسائل التقنية فيما يخص إعداد ونشر المعايير المحاسبية الدولية؛

2-تطوير المعايير حتى تكون المعلومات المحتواة في القوائم المالية ذات نوعية عالية من حيث قابليتها للفهم وذات مصداقية و دلالة؛

3- العمل على تقارب المعايير المحاسبية الوطنية مع التي يصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية"[2]".

ثانيا:لجنة معايير المحاسبة الدولية

إن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي هيئة خاصة مستقلة، تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية المستخدمة من قبل منشآت الأعمال ومنظمات أخرى في التوصيل المالي حول العالم لقد تشكلت اللجنة في عام 1973نتيجة لاتفاق هيئات محاسبية مهنية من أستراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندا والمملكة المتحدة وأيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية.

ومنذ 1983 ضمت عضوية لجنة معايير المحاسبة الدولية كافة الهيئات المحاسبية المهنية التي هي أعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين ، كما أن هناك كثير من المنظمات الأخرى المعنية بعمل لجنة معايير المحاسبة الدولية وتستخدم معايير المحاسبة الدولية في الكثير من البلدان غير الأعضاء في اللجنة.

يدار عمل اللجنة من قبل مجلس يضم ممثلي الهيئات المحاسبية من 13 بلد، ومن 4 منضمات مهتمة بوضع التقارير المالية . يمكن لكل عضو مجلس أن يرشح ممثل أو اثنين ومستشار فني لحضور اجتماعات المجلس، وتشجع اللجنة كل عضو مجلس أن يضم وفده على الأقل أحد الأشخاص العاملين في الصناعة وشخص آخر من العاملين في هيئة وطنية لوضع المعايير"[3]".

[1] -Catherine maillet, Normes comptaples internationales IAS / IFRS, Edition Paris, 2006.p:14.

[2]- مدني بن بالغيث ,أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ,أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2004,ص:61.

[3]- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2000 ، ص: 19.

وأنشأت اللجنة عام 1995 مجلس استشاري دولي على مستوى عالي من أشخاص في مراكز متقدمة في مهنة المحاسبة وفي الأعمال ومستخدمين آخرين القوائم المالية، ودور هذا المجلس الاستشاري هو تشجيع قبول معايير المحاسبة الدولية وتعزيز مصداقية عمل اللجنة و لقد اكتسبت هده الأخيرة اعترافا واسعا بأهليتها.

ثالثا: الانجازات التي قامت بها

أصدرت اللجنة في حدود 40 معيار محاسبي دولي تتعامل مع مواضيع تؤثر على القوائم المالية لمنشآت الأعمال.

كما اصدر المجلس إطار لإعداد وعرض القوائم المالية ليساعده في:

1- تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية تعمل على مراجعة المعايير المحاسبية الدولية الصادرة؛

2- تشجع انسجام التعليمات والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية.

إن معايير المحاسبية الدولية قد فعلت الكثير من اجل تحسين وزيادة تناسق الإبلاغ المالي حول العالم ويتم استخدامها فيما يلي:

1- أساس للمتطلبات الوطنية في كثير من البلدان؛

2- أساس دولي في البلدان التي تطور متطلباتها الخاصة .

3- في بورصات الأسهم والسلطات المنظمة التي تسمح للشركات الأجنبية أو المحلية عرض قوائمها المالية.

من قبل الهيئات التي هي أعلى من الهيئات الوطنية مثل المفوضية الأوربية التي أعلنت في 1995 اعتمادها الكبير على اللجنة لإعطاء نتائج تفي بحاجيات أسواق رأس المال. شاملة من المعايير الأساسية المقبولة للجنة الفنية سوف تسمح للجنة باقتراح المصادقة على المعايير المحاسبية الدولية لغايات جمع رأس المال والإدراج عبر الحدود في كافة الأسواق العالمية"[1]".

[1]- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية، عمان،1999 ، الموقع الالكتروني:www.elbassair.net ، تاريخ الاطلاع 2015/05/09،ص:17.

الفرع الثاني:العوامل المؤثرة على تطور المحاسبة:

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على تطور المحاسبة نذكر منها مايلي:

– النظام القانوني: حيث ينقسم العالم الغربي إلى نظامين الأول تشريعي والثاني قانون عام، حيث يعتمد القانون التشريعي على القانون الروماني ثم بعد ذلك قانون نابليون، أما دول القانون العام فتبني قوانينها على أساس حاجات الأفراد، لذلك نجد أن قوانين المحاسبة في دول القانون التشريعي تندمج مع القوانين المحلية.

– مصادر التمويل :فهناك دول تعتمد الشركات فيها على تمويل القطاع المصرفي وهناك ما تعتمد على المساهمات من الأفراد، وهذا بدوره ينعكس على الإفصاح.

ثالثا:الضرائب: هناك بعض الدول تحدد التشريعات الضريبية فيها معايير المحاسبة مثل أمريكا.

– الروابط الاقتصادية والسياسية :وخير مثال على ذلك الاتحاد الأوروبي ودول مجلس التعاون الخليجي حيث تربط هذه الدول روابط إقتصادية وسياسية مما إنعكس على وضع معايير محاسبية موحدة.

– مستوى التطور الاقتصادي :حيث نجد أن هناك دول تعتمد على الزراعة وبعضها متطورة صناعيا،وهذا ينعكس على الاحتياجات المحاسبية.

– مستوى التعلم :حيث أن المعايير المحاسبية شديدة التعقيد وتحتاج إلى فهم لتطبيقها وإلا فإنها لن تكون ذات نفع.

– الثقافة :حيث تمثل القيم والاتجاهات المشتركة في المجتمع،التي تنعكس على الممارسات المحاسبية .ومن الأمثلة على تأثير الثقافة، هو مدى تماسك النسيج الاجتماعي.

إن هذه العوامل البيئية، أدت إلى اختلاف الممارسات المحاسبية بين دولة وأخرى، ولكن لم تبرز هذه المشكلة بشكل واضح إلا عندما انتقلت الشركات عبر الحدود، وواجهت مشكلة عدم التوافق في الممارسات المحاسبية وتذبذب أسعار الصرف وعدم تعبيرها عن الأوضاع الاقتصادية"[1]".

[1]- عمر حنين، تطور الفكر المحاسبي، دار الجامعات المصرية،مصر، 1999، ص.ص: 37-38.

الفرع الثالث: تعريف المحاسبة

لقد عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المحاسبة بأنها عملية تسجيل وتصنيف وتلخيص العمليات التجارية ذات الأثر المالي إضافة لاستخلاص النتائج المالية وتفسير هذه النتائج وتحليلها "[1]"

تعتبر من تقنيات التسيير الموحد، التي تهتم بضبط وقياس الحركات الخاصة بالإستغلال أو الهيكل لدى مؤسسة والناتجة سواء إثر النشاط الداخلي أو العلاقات مع الخارج إعتمادًا على طريقة فنية في التسجيل "[2]".

هي إصلاح مالي موجه لتقديم العديد من المعلومات الرقمية طبقا للاعتبارات القانونية و الأحداث ذات الطابع الاقتصادي من خلال الحسابات التي تقدم على شكل تسجيل و تبويب وتلخيص النشاط المالي"[3]".

المطلب الثاني:أنواع المحاسبة

من السمات الرئيسية للمحاسبة أنها تتطور باستمرار في الاتجاه الذي يزيد من فعالية الخدمات التي توفرها للمجتمع في مجالات مختلفة، مما أدى إلى ظهور أنواع عديدة منها:

1-المحاسبة المالية: أول فروع المحاسبة ظهورًا تهتم بتحليل و تسجيل وتبويب وتصنيف العمليات المالية التي تحدث خلال الفترة المحاسبية واعداد القوائم المالية وفقا لمعايير القياس المحاسبي"[4]".

2-المحاسبة التحليلية: المحاسبة تحليلية ضرورية من الناحية التقنية لمعرفة مكونات كلفة الإنتاج وتكلفته وتوزيعه والمصاريف المباشرة والغير المباشرة والتكاليف الثابتة والمتغيرة التي ساهمت في إعداد هذا المنتج ولهذا الغرض سميت بمحاسبة التكاليف.

3-المحاسبة العامة: المحاسبة العامة هي مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها التي تستعمل في تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية والتبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في السجلات المحاسبية لغرض تحديد نتائج عمليات الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة.

[1]- سعدان شبايكي ، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر، 2002 ،ص:02.

[2] – خالص صافي صالح، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،الطبعة الثانية، 2003 ،ص :09.

[3]- بو يعقوب عبد الكريم,مرجع سبق ذكره,ص.ص:11 -14.

[4]- رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، جزء الأول، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2000 ، ص :18 .

4-المحاسبة الضريبية: وتعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لأغراض تحديد الربح الضريبي وفق أحكام القوانين الضريبية, وعلى محاسب الضرائب أن يلم إلماما كافيا بقوانين الضريبة وبجميع التعليمات والتفسيرات الخاصة بتلك القوانين محاسبيا وضرائبيا"[1]".

5-المحاسبة الدولية: يهتم هذا النوع من المحاسبة بالتجارة العالمية التي تقوم بها المنشآت التجارية في الأسواق العالمية، ولذا فإن على المهتمين بهذا الحقل الإلمام الجيد بأنظمة الجمارك وقوانينها والتشريعات التجارية والمالية والضريبية"[2]".

6-المحاسبة الإدارية: تؤمن المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة عن طريق إعداد التقارير المحاسبة للأغراض الداخلية "[3]".

المطلب لثالث:مبادئ المحاسبة

هناك عدد هائل من المبادئ المحاسبية غير أن بعض هذه المبادئ معترف بها عالميا وصالحة لكل زمان ومكان ونذكر منها "[4]":

1-استمرارية النشاط:أي أن المؤسسة تستمر في نشاطها لمدة معينة وكأدنى مدة هي المدة المتعلقة بنوعية المشروع الذي انشات من اجله.

2-مبدا تحقق الإيراد:طبقا لهذا المبدأ في المحاسبة ينبغي تقييم الأصول بتكلفتها حتى تتحقق زيادة في قيمة الأصول عند إتمام عملية البيع

3-محاسبة الالتزام: تتم محاسبة آثار المعاملات و غيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث و تعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها.

[1]- إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991 ،ص :16 .

[2] – حمزة بشير أبوعاصي، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، عمان,1999, ص:19.

[3] – حسين القاضي، سوسن حليوني، مبادئ المحاسبة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن,1997,ص : 16 .

[4]- هوام جمعة,تقنيات المحاسبة المعمقة,الجزء الأول,بن عكنون,الجزائر,2002,ص:15.

4–مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات:حسب هذا المبدأ لا يسجل أي إيراد إلا إذا سجلت كل المصاريف المتعلقة به والعكس صحيح.

5– استمرارية الاستغلال:تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات و التي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.

6–مبدأ الحيطة والحذر:حسب هذا المبدأ يجب تسجيل كل الخسائر المحتملة في المستقبل وذلك عن طريق تكوين مؤونة (مخصص) لمواجهة تلك الخسارة ، أما الإيراد لا يسجل إلا إذا كان حقيقيا.

7–مبدأ الموضوعية:حسب هذا المبدأ فعلى المحاسب أن يسجل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة سواء كان في صالحها أو ضدها أي انه يسجل كل العمليات بكل موضوعية.

8–استقلالية الدورات:تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها و عن السنة التي تليها.

9–مبدأ إثبات طرق التقييم:أي أن تقيم العمليات تكون بطرق ثابتة لمختلف السنوات.

10–مبدأ التقييم النقدي:أي كل العمليات تكون مقيمة بالنقود.

المبحث الثاني:الإطار النظري للضريبة

تسعى الدول دائما إلى تحصيل النفقات عن طريق عدة موارد و من أهم هده الموارد الضريبة لأنها تعتبر كإيراد تعتمد عليه الدول لتغطية نفقاتها.

المطلب الأول:تطور الضريبة محليا

قد عرفت الضرائب منذ العصور القديمة أشكالا متعددة إذ يعتبر المسلمون أول من شرعوا في صنع فقه الضريبة؛ عن طريق الزكاة الأمر الذي أدى إلى إنشاء بيت المال الذي يتميز رصيده عن الأموال الخاصة للحكّام وكان الأمر كذلك للجزائر"[1]" التي انتهجت نفس السياسة بإنشاء ضريبة تظم ثروات هامة أثارت مطامع الدول الأوروبية وهو ما حصل

[1] – هوام جمعة،مرجع سبق ذكره،ص:16.

بالفعل، بالاحتلال الفرنسي لها الذي احتفظ بالنظام الضريبي الجزائري القديم إلى غاية صدور قانون 21 جوان1918الذي قضى بإلغاء الضرائب الجبرية و إحلال نظام ضريبي فرنسي محلها.

ومن بين القوانين المجحفة في حق الجزائريين، قرار صادر في 1957/12/30الذي ميز بين الضريبة على الشمال والضريبة على الجنوب، بحيث كانت تدفع ضرائب ولايات الواحات لحساب ميزانية فرنسا وعليه ففي فترة الاحتلال الفرنسي تحمل المواطن الجزائري العبء الأكبر للضرائب على غرار باقي الأعباء؛ بالرغم من أنّ أخصب الأراضي الزراعية نزعت من مالكيها.

وعند الاستقلال عرفت الجزائر اقتصاداً ضعيفاً و فراغاً على مستوى الهياكل الجبائية ونظاماً لايستجيب لمتطلبات المرحلة القادمة مع ما تتطلبه الإدارة مما حتم عليها إتباع سياسة النظام الجبائي الفرنسي بموجب القانون 157/62 المؤرخ في 1962/12/21 مع محاولة التعديل كحلّ مؤقت لمواجهة الأوضاع.

و أول ما قامت به المشرع الجزائري غداة الاستقلال إلغاء القانون الذي فرق بين الشمال و الجنوب في فرض الضريبة كما أنّه ابتداء من أول ماي 1965 أحدث ضريبة تصاعدية على المرتبات التي تفوق قيمتها 24.000 دج في السنة وأصبحت المرتبات والأجور و المعاشات تخضع للاقتطاع من المصدر مباشرة؛و بصفة عامة شهدت الجزائر منذ ذلك الوقت تعديلات هامة في قوانين المالية ففي سنة 1985 تم إعفاء المؤسسات العمومية التابعة للولايات و البلديات ذات الطابع الصناعي و التجاري من الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لمدة ثلاث سنوات ونفس الأمر بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية التابعة للمؤسسات الاشتراكية من دفع الضريبة الجزافية كما أعفى ا المؤسسات العامة في المناطق المحرومة من دفع الضريبة لمدة 05 سنوات وكان الهدف من وراء ذلك تشجيع القطاع الفلاحي والصناعي على الإنتاج؛ و دعمه؛ وتوحيد وسائل الإنتاج .

كما عرفت القوانين الجبائية إصلاحات جذرية سنة 1990 بموجب قانون المالية رقم 90/36 الصادر في1990/12/31 الذي ادمج بعض الضرائب و إلغاء البعض وتعديل البعض الآخر؛ كما أدى إلى إحداث إصلاحات جديدة على الإدارة الجبائية في جانبها التقني نظراً للمصالح الجديدة التي تم استحداثها داخل النظام الجبائي الجزائري وبالتالي فإنه قبل إصلاحات 1990 كان يرتكز النظام الجبائي على ثلاث أصناف من الجباية وهي:

الجباية المباشرة؛

الجباية غير المباشرة.

حق التسجيل والطابع.

واعتمد المشرع في تميزه بين هذه الأصناف على معيار القدرة التكليفية للشخص المكلف بالضريبة سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً و ذلك بناءاً على قيمة الثروة و رأس المال أو حسب الدخل أو حسب الاستهلاك أو الإنفاق.

فحق التسجيل مثلا كان يدفع من قبل المكلف بالضريبة بصفة عرضية وليس بصفة مجددة , أما الجباية المباشرة فكانت تتمثل في الضريبة على الدخل إذ تقدر حسب الدخل, أما الجباية غير المباشرة فهي عبارة عن ضريبة تفرض على أساس الاستهلاك أو الإنفاق في حين أنه وبعد الإصلاح الجبائي والذي بدأ العمل به أول جانفي 1991 شمل مجموعة من الإصلاحات الضريبية التالية :

تخضع للرسم على القيمة المضافة كل من السلع و الخدمات لمعدلات متعددة وهي: 7%، 13% ،21% بموجب قانون المالية لسنة 1995.

رغم كل الإصلاحات إلا ان النظام الجبائي يبقى غير مستقر كونه يتعرض دائماً إلى التعديلات باستمرار بموجب القوانين المالية السنوية و قوانينها التكميلية، منها قانون المالية لسنة 2002"[1]" الذي بموجبه تم استحداث قانون الإجراءات الجبائية بالمواد 41 إلى 200 بعد إجراء تعديلات جذرية لكافة القوانين الجبائية من خلال إلغاء العديد من النصوص و تحويل الكثير منها إلى قانون الإجراءات الجبائية.

إذن من خلال هذا التطور نجد ان الضريبة لم تكن في بادئ الأمر تهدف إلى أية غاية اقتصادية بل الهدف الأساسي هو تغذية خزينة الدولة لتغطية النفقات غير أنه لما تخلت الدولة عن طابعها الحيادي التقليدي لجأت إلى توجيه الاقتصاد الوطني وإدارة قطاعات أساسية فيه وعملت على التوسع في برنامج الخدمات الاجتماعية والاقتصادية العامة، بقصد تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و زيادة الإنتاجية و رفع مستوى المعيشة و الحد من التفاوت في توزيع الثروات و الدخول"[2]" الأمر الذي جعلها تتميز بمجموعة من الخصائص عن بقية الموارد المالي، وكذا وتنوعها تعددها و هذا باختلاف الزمان و المكان و الوعاء الذي تفرض عليه و المعدل الذي تحسب على أساسه"[3]"

ومن خلال تطور مفهوم الضريبة نستنج التعريفات التالية:

حسب الجانب القانوني " الضريبة وسيلة لتوزيع الأعباء بين الأفراد توزيعا قانونيا ودستوريا طبقا لقدراتهم التكلفية.

الضريبة اقتطاع نقدي جبري نهائي يحتمله الممول ويقوم بدفعه بال مقابل وفقا لمقدرته التكليفية مساهمة في الأعباء العامة ولتخل السلطة لتحقيق أهداف معينة"[4]".

[1] – قانون رقم 21/01، المتضمن قانون المالية, المؤرخ في 2001/22/12، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية, العدد79 ، الصادر في 2002 ،ج .ر.ج.ج،الموقع الالكتروني: http://www.joradp.dz/TRV/A2002B06.pdf، تاريخ الاطلاع 2015/05/27،ص:18.

[2] – حسين فريحة, الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر"، منشورات دحلب، ديوان طبعة, الجزائر, 1994.ص:07.

[3] – نعاس عبد القادر, الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة وهران، معهد العلوم التجارية،2000, ص:26 .

[4] – جفال محمد، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب للطباعة والنشر ، 1987 ، ص:20.

الضريبة حصة مالية محصلة من المكلفين من خلال صفتهم الإسهامية والتي تقبض عن طريق السلطة بتحويل ذمة مالية نهائيا بدون مقابل محدد، من أجل تحقيق أهداف ثابتة عن طريق السلطة العامة"[1]".

المطلب الثاني:المبادئ العامة الضريبة ووظائفها

هناك أربعة مبادئ تم الاعتماد عليها لتحقيق مصلحة المكلف بالضريبة في الدرجة الأولى وهده المبادئ قد قام بوضعها ادم سميث أما الوظائف فهي تخدم بالدرجة الأولى الخزينة العمومية لأنها تعتبر كمنفعة للدولة.

الفرع الأول:المبادئ العامة للضريبة

تعرف المبادئ العامة للضريبة على أنها مجموعة القواعد و الأسس التي يجب على المشرع إتباعها و مراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة، وهي ذات منفعة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومن جهة أخرى مصلحة الخزينة العمومية "[2]".

وقد قام آدم سميث بوضع أربعة قواعد صاغها في كتابه " بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الصادر سنة 1776 و تتلخص هذه القواعد فيما يلي:

1–مبدأ العدالة:وضعت هذه القاعدة للقضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، حيث كانت بعض الطبقات معفاة من دفع الضرائ وبتطبيق هذه القاعدة تم إخضاع كل الفئات الاجتماعية للضريبة تفاديا لإثقال العبء الضريبي لفئة دون أخرى"[3]".

2– مبدأ اليقين: يعني ان تكون الضريبة محددة بصفة دقيقة في كل جوانبها خصوصا وعاؤها طريقة فرضها وكيفية حسابها و تحصيلها لتجنب اي تعسف محتمل من جانب الأعوان المكلفين بتحصيلها.

3–مبدأ الملائمة في الدفع:اي ان الدفع يلائم ظروف المكلفين بها و تسهيل دفعها خاصة ما يتعلق بموعد التحصيل و طريقته و إجراءاته، و الهدف من هذه القاعدة هو تجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطتها بما يتعلق بإجراءات التصفية و التحصيل.

[1] -Pierre Beltrame " Fiscalité en France " Edition Hachette, Livre Paris,2011,P:12.

[2]– بلوفي عبد الكريم, ترشيد نظام الجباية العقارية, أطروحة دكتوراه في علوم التسيير,كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير,جامعة الجزائر, 2012,ص:22.

[3]– محمد حمر العين,ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية,مذكرة ماجستير في العلوم التجارية,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير,جامعة الحاج لخضر باتنة,2011,ص.ص :05-06.

4-مبدأ الاقتصاد في النفقة: بمعنى تحصيل الضريبة بأدنى قدر ممكن من النفقات،وعدم فرض الضرائب على الأفراد أكثر مما يجب لتغطية الأعباء العمومية.

الفرع الثاني:وظائف الضريبة

1-الوظيفة المالية للضريبة :حيث تهدف الضريبة إلى تمويل الخزينة العمومية بالإيرادات الضرورية لتمكين الدولة والجماعات المحلية من القيام بمختلف نشاطاتها"[1]".

2- **الوظيفة الاقتصادية للضريبة:** أن تغيير نسب معدلات الضريبة يؤثر على سلوك العائلات وبذلك على الاستهلاك وتؤثر على سلوك المدخرين وبذلك على مستوى الادخار، وكذلك تؤثر على قرارات الاستثمار ومن خلالها على مستوى الاستثمار"[2]".

3-الوظيفة الاجتماعية للضريبة: إن الأهداف الاجتماعية للاقتطاع الجبائي تترجم عادة بالحفاظ على التوازن الاجتماعي وتطوير هياكل المجتمع ولتحقيق العدالة الاجتماعية على مستوى الأفراد وعلى مستوى القطاعات الاقتصادية لأن تطور هياكل المجتمع يتوقف على تطور الهياكل الاقتصادية.

في حالة فرض ضريبة مرتفعة على الأغنياء وتخصيصها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة فان ذلك يعتبر إعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالة الاجتماعية كما أنفرض رسوم عالية على بعض المنتجات الضارة بالصحة يؤدي إلى تقليل الاستهلاك من هذا النوع من المنتجات"[3]".

المطلب الثالث:الآثار الاقتصادية للضرائب

هناك عدة آثار اقتصادية للضريبة لكن من أهم الأنشطة الاقتصادية التي كان لها اثر كبير على الضريبة نذكر منها مايلي:

1-أثر الضريبة على الاستهلاك: إن الضريبة على الاستهلاك لها بعدين يتمثل البعد الأول في أن الضريبة على الدخل الشخصي تؤدي إلى تخفيض دخل من يتحمل عبأها،مما ينجم عنه انخفاض حجم الإنفاق الشخصي على الاستهلاك وبالتالي ينخفض الطلب على السلع و الخدمات أما البعد الثاني لأثر الضريبة على الاستهلاك فإنه يعتمد

[1]- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي ,أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر، 2006 ،ص:146.

[2]- بعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية,Edition Pages Bleus, 2010,ص:29.

[3]-حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية،2001 ، ص:47.

على مدى الزيادة التي يحدثها فرض الضريبة على الإنفاق العام. إذ يؤدي توجيه الدولة لهذه الزيادة في مواردها الضريبية لزيادة الطلب العام على السلع والخدمات إلى تعويض النقص في الطلب الخاص نتيجة لفرض الضريبة (الأمر الذي لا يؤثر على حجم الطلب الكلي) بينما يؤدي قيام الدولة بتجميد الحصيلة الضريبية إلى تخفيض ملموس من حجم الاستهلاك الكلي "[1]".

2-أثر الضريبة على الادخار: إن فرض الضريبة يؤثر في دخل الفرد بالنقصان، وبالتالي تقليل إنفاقهم على الاستهلاك مما يؤثر سلبيا على مستوى مدخراتهم، ويختلف أثر الضريبة في الادخار بحسب نوع الضرائب فالضرائب المباشرة عموما ،تضر بالادخار بصورة أكبر من الضرائب غير المباشرة"[2]".

3-أثر الضريبة على الإنتاج: يتأثر الإنتاج بالضرائب كنتيجة تبعية لتأثر الاستهلاك فإذا كانت الضرائب تؤدي إلى نقص الاستهلاك فلا بد أن ينقص بالتالي الإنتاج إنما يتم بقصد تلبية طلبات الاستهلاك.

4-أثر الضريبة على الاستثمار: قد يكون للضريبة أثرها في قدرة الأفراد على الاستثمار، من خلال تخفيضها لحجم الادخار، وبالتالي تخفيض حجم رؤوس الأموال الموجهة للاستثمار، أي تخفيض عدد الاستثمارات التي ستقام من خلال تخفيضها للسيولة النقدية في المجتمع كما لها أثر في تخفيض العائد من الاستثمار، عن طريق فرض ضرائب جديدة، أو رفع أسعار الضرائب القديمة على الأرباح، مما قد يكون له أثره في حجم الاستثمارات المقامة، ونوع الاستثمارات التي ستقام "[3]".

[1] – يونس أحمد البطريق ،المالية العامة الضرائب والنفقات العامة ، دار الجامعية بالإسكندرية ،2002, ص.ص:159-160.

[2] – سوزي عدلي ناشد،الوجيز في المالية العامة،دار الجامعة الجديدة للنشر, الإسكندرية , 2000، ص.ص:214-215.

[3] – فاطمة السويسي غانم،المالية العامة موازنة, ضرائب المؤسسة الحديثة للكتاب طربلس، لبنان,2005،ص.ص: 125-126 .

المبحث الثالث:تصنيف الضرائب

لقد تم اعتماد عدة معايير للتمييز بين الضرائب والتقسيمات العامة للجباية لهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى التعرف على أنواع الضرائب و الاقتطاعات الإجبارية الغير الضريبية.

المطلب الأول:الضرائب المباشرة:

إن الضرائب المباشرة تقتضي ضرورة اقتطاع مباشر يمس دخل الأفراد أو المؤسسات أو الثروات التي كانت بحوزتهم فهي تفرض على مادة ضريبية تمتاز بالثبات والاستمرار"[1]"، وتتعلق بحالات يمكن التنبؤ بها في نهاية السنة، ويتحملها مباشرة المكلف بتسديدها"[2]"ومن بين الضرائب المباشرة نذكر مايلي:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي:تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي وتفرض على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة"[3]".

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية "[4]":

- أرباح مهنية؛

-عائدات المستثمرات الفلاحية؛

-المداخيل المحققة من ايجار الملكيات المبنية و الغير المبنية كما تنص عليه المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

- ريوع رؤوس الأموال المنقولة ؛

- الرواتب والأجور، المنح والريوع ؛

[1] - بلوفي عبد الكريم,مرجع سبق ذكره,ص: 51.

[2]- محمد حمر العين,مرجع سبق ذكره,ص:17.

[3]- المادة رقم 01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2015، الموقع الالكتروني:
http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux/CIDTA%20arabe%202015.pdf ،تاريخ الاطلاع2015/05/23،ص:17.

[4] - المادة 02, معدلة بموجب المادتيين 2 من قانون المالية لسنة 2009 والمادة رقم 2 من قانون المالية لسنة 2015،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أ: 17.

-2 الضريبة على أرباح الشركات: هي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية"[1]".

-3 الرسم على النشاط المهني: أنشأ الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 ويتشكل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة وتحدد نسبته ب2 %"[2]".

-4 الرسم العقاري: عبارة عن مجموعة من الضرائب التي تمس العقار سواء في حالة استقراره عند مالكه أو عند انتقال ملكيته، أو أن مجموعة القواعد التي تهتم بالعمليات التي تطرأ على العقار من تملك و بيع"[3]".

-5 رسم التطهير: وهو رسم سنوي لصالح البلديات مقابل خدمات رفع القمامة واستعمال شبكة تصريف المياه غير الصالحة للشرب"[4]".

المطلب الثاني:الضرائب الغير المباشرة

يتمثل مجال الضرائب الغير المباشرة من خلال الثروة ودلك أن نتبعها في تداولها أو في استعمالها، بفرض الضريبة على التصرفات وعلى المعاملات إذ تزداد عددا وقيمة بازدياد الثروة.

الفرع الأول:تعريف الضرائب الغير المباشرة

الضرائب الغير المباشرة تفرض حينما يكون هناك إنتاج سلعي أو خدمي أو انتقال لسلع أو تداول الثروات بين الأشخاص فهي تخص وقائع وتصرفات متقطعة عرضية"[5]"ومثال على ذلك الضرائب على الإنفاق.

---

[1]- قدي عبد الحميد,محاضرة النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة،الملتقى الوطني الأول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية,جامعة سعد دحلب البليدة,21/20 ماي,2002,ص.ص:02-10.

[2]- زعزرعة فاطمة,الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة ،أطروحة دكتوراه في القانون العام,كلية لحقوق,جامعة بلقايد,تلمسان,2013,ص:34.

[3]- عبد الحكيم بلوفي، أثر الضرائب على النشاط التجاري، إشراك للطباعة و النشر، الطبعة الأولى، القاهرة, 2009 ,ص:26 .

[4]- خير الدين قريشي,فعالية النظام الجبائي في تمويل التنمية المحلية,ماجستير في المحاسبة و المالية,كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية,جامعة قصدي مرباح ورقلة,2010,ص: 10.

[5]- بن عياد صورية,الجباية و التنمية الاقتصادية,ماجستير في علوم التسيير,معهد العلوم الاقتصادية و التجارية,المركز الجامعي زيان عاشور الجلفة,2005,ص: 11.

الفرع الثاني: الضرائب على الإنفاق:

تسمى ضرائب على الإنفاق لأنها تدفع عند القيام بعملية الإنفاق،ولكنها تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة، لذلك فإن الخصوصية التي تميزها أن المكلف القانوني يختلف عن المكلف الفعلي، حيث لا يقوم المكلف القانوني إلا بجمعها وإدماجها مع سعر البيع، في حين يقوم المكلف الفعلي بتحمل عبئها"[1]".

الفرع الثالث: أنواع الضرائب على الإنفاق:

تتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم نذكر منها مايلي:

أ–الرسم على القيمة المضافة:تعرف القيمة المضافة أنها الفرق بين الإنتاج الإجمالي والإستهلاكات الوسيطة من مواد و لوازم و خدمات أما الرسم فهو اقتطاع مالي يطبق على أشخاص طبيعية أو معنوية بصفة جبرية وبدون مقابل قصد تغطية المصاريف العامة و تحقيق الهدف الذي سطرته السلطة العامة فهو إذن ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي يطبق أيضا على العمليات التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجاريا أو حرفيا و يفرض هذا الرسم على أساس رقم الأعمال الخاضع له، و يشمل كل من ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، .باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته"[2]".

ب – الرسم الداخلي على الاستهلاك: يهدف إلى تحصيل موارد مالية هامة بفرضه في الغالب على منتجات ضعيفة أو عديمة مرونة الطلب, وهذا الرسم نوعي يفرض على منتجات في الغالب ضارة بالصحة مثل الجعة، مواد التبغ والكبريت ويدعى أيضا رسم المرور عند الاستيراد"[3]".

المطلب الثالث: الاقتطاعات الإجبارية الغير الضريبية

الفرع الأول:رسوم الجباية المستقلة:

تعرف رسوم الجباية المستقلة على أنها تقبض لأجل منفعة اقتصادية أو اجتماعية لحساب الأشخاص المعنوية العامة أو الخاصة، الذين تتجرد منهم صفة الدولة، الجماعات المحلية ومنشآتهم العامة أو الإدارية,على ضوء ذلك نجد أن الرسوم والضريبة يختلفان في الخصائص إذ أن هذه الرسوم تقتطع لأجل منفعة اقتصادية أو اجتماعية، بينما الضريبة يكون لها أهداف عامة مشتركة، بالتدخل كأداة اقتصادية ومن حيث المستفيد من هذه الرسوم، يكون شخص معنوي خاص أو

[1] – محمد حاتم عبد الكريم، مرجع سبق ذكره، ص:65 .

[2]– خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقيمها و منهجيتها، رسالة الماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسير ،جامعة الجزائر، 2000 ،ص:123 .

[3]– قدي عبد الحميد,مرجع سبق ذكره,ص:10.

عام تتجرد منه صفة الدولة كالولاية أو البلدية، بينما الضريبة تدفع للدولة بدون مقابل آني ومحدد، ولا يكون للشخص المعنوي الحق في أن يكون مستفيدا من اقتطاعات الضريبة"[1]".

الفرع الثاني:الاشتراكات الاجتماعية:

تشكل هذه الاقتطاعات الإجبارية عائدات الأشخاص الذين يكون لهم مقابل هذه العائدات المقبوضة على شكل اشتراكات، خدمات اجتماعية فيما أن هذه الاشتراكات كونها إجبارية إلا أنها تعتبر أداة لإعادة توزيع الدخل بمنح خدمات مالية، إذ تعتبر عنصرا هاما في مداخيل الأسر، بل أنها أحيانا تشكل المصدر الأساسي لعدد معتبر من الأفراد فالخدمات الاجتماعية تسمح بإعادة التوزيع بين الفئات الاجتماعية

إن الخدمة الاجتماعية المقدمة للأشخاص الذين ساهموا في هذه الاشتراكات لتحقيق منفعة فردية، تختلف عن الضريبة كونها اقتطاع بدون مقابل والخدمة المقدمة على شكل تأمين ضد الأخطار التي تحيط بالأشخاص المساهمة في الاشتراكات الاجتماعية تعتبر مقابل.

الفرع الثالث: الإتاوات المحصلة مقابل الخدمات المقدمة:

تعتبر الضريبة عنصرا أساسيا في تمويل النفقات العامة إذ لا تضع عائقا أمام مستعملي بعض المرافق العامة، في تحملهم لجزء من الأعباء مقابل ما قدم لهم من خدمة، المبالغ المالية التي تقدم على شكل إتاوات تكون لها علاقة مباشرة مع قيمة الخدمة المقدمة من طرف المؤسسة العامة أو الخاصة.

من بين هذه الإتاوات نجد الإتاوات المتعلقة بالطيران والتي تقبض من طرف المنشأة الوطنية للملاحة الجوية والمؤسسات التي تنظم خدمات المطارات، الإتاوات المقدمة مقابل استعمال الطرقات، وتشبه الضرائب الإتاوات في عنصر الجبر والإلزام لكنهما يختلفان في أساس فرضهما، فالإتاوة يدفعها المستفيد على أساس مقدار المنفعة الخاصة والتي هي قابلة للتقدير والتحديد، أما أساس فرض الضريبة هو المساهمة في الأعباء العامة وإن لم يحصل الممول على منفعة خاصة من خلال الضريبة"[2]".

[1]- هوام جمعة ,مرجع سبق ذكره، ، ص:26 .

[2]- محمد عباس محرزي,اقتصاديات الجباية و الضرائب,دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع,الطبعة الرابعة,الجزائر,2008,ص.ص:45-46.

خاتمة الفصل:

من خلال ما ذكرناه في هدا الفصل من دراسة نظرية للضريبة والمحاسبة تمكنا من التوصل إلى الدور الهام الذي تلعبه المحاسبة في تطوير القطاعات الاقتصادية، ويتجلى هذا في ما تقوم عليه من مجموعة من الأسس والمبادئ التي تكونت عبر السنين،في كثير من الدول خاصة الدول النامية، التي مازالت بدون معايير مهنية تحكمها مما يترك الممارسات المحاسبية بلا ضوابط،كما درسنا العلاقة بين المحاسبة والضريبة واستنتجنا أن الضريبة هي المورد الأساسي للدولة واهم مصادر الإيرادات العامة وتهدف إلى تمويل النفقات العمومية وتستخدم لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية كما أنها تعتبر حافزا إذا كانت نسبتها منخفضة وعائقا إذا كانت العكس .

الفصل الثالث:دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات

مقدمـة الفصـل:

تعد المحاسبة من بين المهن التي يمكن أن يمارسها شخص لحسابه الخاص، قد يكون محاسبا أو خبير محاسب ضمن إطار المهن الحرة. وعلى خلاف التاجر الذي يتوجب عليه التسجيل في السجل التجاري، فإن المحاسب الذي يرغب في العمل لحسابه الخاص ملزم بالحصول على الاعتماد من طرف الهيئة المختصة، وهي المجلس الوطني لمصف الخبراء المحاسبين محافظي الحسابات و المحاسبين المعتمدين وفقا للقوانين السارية.

وقد استقبلنا السيد مرحوم محمد علاء الدين محافظ حسابات ومحاسب معتمد في مكتبه ووضعنا أمام العمل المحاسبي، مما سمح لنا باكتساب خبرة ميدانية ومطابقة المعرفة النظرية على المعرفة التطبيقية.

ولذا سوف نتطرق في هذا الفصل إلى تقديم عام للميدان التي تمت فيه الدراسة وبعدها نستعرض دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية المذكورة سابقا.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول محافظة الحسابات

يهدف هدا المبحث لمعالجة مختلف الجوانب القانونية لمهنة محافظ الحسابات من خلال قواعد العمل والمسؤوليات وعلاقة المحافظ بالمكلف بالضريبة.

المطلب الأول:ماهية محافظة الحسابات

1-مفهوم محافظ الحسابات:

هناك العديد من التعاريف التي تناولت مفهوم محافظ الحسابات سنذكر البعض منها"[1]":

التعريف الأول:يعرف حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، يعد محاسبا معتمدا الذي يمارس باسمه الخاص و تحت مسؤوليته وبصفة عادية مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركة والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به.

التعريف الثاني:هو شخص مستقل يعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسات ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير المراجعة المتعارف عليها.

التعريف الثالث:يعرف حسب المادة 715 مكرر من المادة 4 من القانون التجاري الجزائري على انه الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي الوثائق المرسلة إلى الأطراف الخارجية حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها ويصادق على انتظام الجرد والموازنة وصحتها.

إن التعاريف السابقة أعطتنا صورة واضحة عن محافظ الحسابات ويمكن استخلاص إن محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس مهنة المراجعة بصفة مستقلة وتحت مسؤوليته ودلك عن طريق فحص ومراقبة حسابات المؤسسة ومختلف القوائم المالية السنوية ويصادق على شرعية هده الحسابات من ثم إبداء رأيه الفني المحايد في شكل تقارير.

2- أهم قواعد عمل محافظ الحسابات

لممارسة هده المهنة على الشخص القائم بها الالتزام بمجموعة من القواعد نذكر منها:

[1]- عبد العالي محمدي,مداخلة حول دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري،الملتقى الوطني لمحافظ الحسابات وتكييفه مع النظام المحاسبي والمالي جامعة محمد خيضر بسكرة,يوم 07/06 ماي,2012,ص:04 .

1- الاستقلالية والموضوعية: حتى يتسنى للمحافظ إصدار حكم أو رأي صادق عن الحالة المالية للمؤسسة يجب عليه أن لا يملك عند تنفيذ المراقبة أي مصلحة أو ربح قد يؤثران على استقلالية وموضوعية الحكم.

2- العناية المهنية: تنص المادة 49 من القانون رقم 91-08 على أن يتحمل محافظو الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهمتهم ويلتزمون بتوفير الوسائل دون النتائج أي على محافظ الحسابات أن يبدل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمراجعة حسابات الشركة"[1]".

3- الكفاءة المهنية: لكي يزاول محافظ الحسابات نشاطه على أكمل وجه عليه أن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملي واكتساب معارف مختلفة منها"[2]":

- معرفة معمقة في المحاسبة والمالية والتمكين الكبير بالتنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة
- معارف في الاقتصاد العام والمؤسسات التي تساعده على فهم المؤسسة فهما جيدا ليس فقط من الناحية المحاسبية ولكن على مستوى أنظمتها ومحيطها.
- معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف حدود مهنته ومسؤولياته من جهة التدقيق المعمق في الجانب القانوني والتشريعي للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية.

المطلب الثاني:مسؤوليات محافظ الحسابات

هناك ثلاث أنواع من المسؤوليات وهي:

1- **المسؤولية المدنية:** تنعقد المسؤولية المدنية بنوعيها العقدية أو التقصيرية ضد محافظ الحسابات يجب توافر ثلاث أركان وهي"[3]":

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ الحسابات في أداء واجباته المهنية؛
- وقوع ضرر أصحاب الغير نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات؛
- رابطة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات.

2- **المسؤولية الجزائية:** هي التي تتمثل في ارتكاب محافظ الحسابات لبعض التصرفات الضارة بمصلحة المؤسسة

[1]- عبد العالي محمدي,نفس المرجع السابق,ص:05.

[2]- محمد سمير الصبان,علي عبد الوهاب,المراجعة الخارجية,الدار الجامعية,الإسكندرية,مصر,2002,ص:50.

[3]- يوسف محمد جربوع,مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق,مؤسسة الوراق,عمان,الأردن,2000,ص:238.

عن عمد ومن هده التصرفات والأفعال التي تترتب عنا المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات هي"[1]":

– تأمر محافظ الحسابات مع الإدارة على توزيع أرباح صورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي الإهمال في إدارة المؤسسة؛

– تأمر محافظ الحسابات مع مجلس الإدارة في مجال اتحاد قرارات معينة في ظاهرها أنها في مصلحة المؤسسة ولكن في حقيقتها فيها كل الضرر بمصلحة المؤسسة أو المساهمين؛

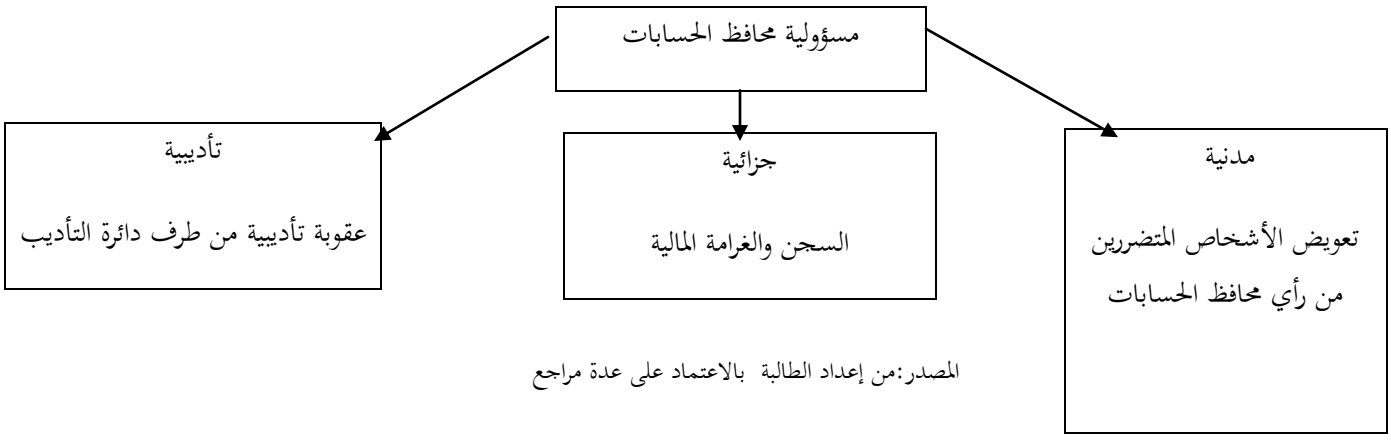
– إغفال محافظ الحسابات وتعاضيه عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض المسؤولين في المؤسسة؛

– عدم احترام سر المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.

3– المسؤولية التأديبية: يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أمام المجلس التأديبي للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم،عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

يقدم كل طعن ضد هده العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة,طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها"[2]"،وفيما يلي سنوضح مسؤوليات محافظ الحسابات حسب الشكل التالي:

الشكل رقم 01: مسؤوليات محافظ الحسابات.



المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

[1]– محمد السيد سرايا,أصول قواعد المراجعة والتدقيق,دار المعرفة,الإسكندرية,مصر,2004,ص:74.

[2]– المادة رقم 63,مرسوم تنفيدي,المؤرخ في 27 جانفي 2011, رقم 10–01,العدد 7,ج.ر.ج.ج، الموقع الالكتروني: http://www.joradp.dz/FTP/jo-arabe/2011/A2011053.pdf، تاريخ الاطلاع 2015/05/24 ،ص:10.

المطلب الثالث:التصريحات الجبائية التي يقوم بها المحافظ

إن علاقة محافظ الحسابات بالمكلف بالضريبة تعتمد على مدى طبيعة النشاط الذي يقوم به هدا الأخير حيث يمكن للمحاسب المعتمد أن يعد كل التصريحات الاجتماعية والجبائية و الإدارية التي تتعلق بأشغال المحاسبة التي يكلف بها، و أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية كما يمكنه القيام بمهام خبير قضائي طبقا للأحكام القانونية وبما أن موضوع البحث يتمحور حول محاسبة الضرائب ارتأينا أن نهتم أكثر بالتصريحات الجبائية.

1- مفهوم التصريحات الجبائية:

إن التصريحات الجبائية عي عبارة عن وثيقة يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من اجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه وهدا بعد الرجوع إلى محافظ الحسابات ثم يقوم بإرجاعها إلى مصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به الإدارة لتحديد مبلغ الضريبة المناسبة حسب نشاط كل مكلف"[1]".

2- أنواع التصريحات الجبائية:

هناك مجموعة من التصريحات الجبائية والتي يلزم المكلفين بالاكتتاب والتصريح فيها كل فيما,وفيما يلي نستعرض جملة من التصريحات والمكلفين بها:

ا- التصريح بالوجود:يخضع لهدا التصريح المكلفين الجدد، واللذين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي يتم اكتتاب التصريح بالوجود في اجل أقصاه 30 يوما من بدء النشاط

ب- التصريح الشهري:هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا عن طريق الاقتطاع ويتم إيداع التصريح الشهري في العشرين 20 يوم من كل شهر أما بالنسبة للمكلفين المعنيين بهذا التصريح هم المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي والنظام الجزافي والإدارات العمومية.

ج- التصريح الفصلي (الثلاثي):يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني وكدا الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين اليوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي التي تم خلاله دفع الأجور أو تحقيق رقم الأعمال فيه.

[1]- سليمان عتير,دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير,كلية العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية,قسم علوم التسيير,تخصص محاسبة,2012,ص:114.

د- التصريح السنوي بالمداخيل والأرباح: في هدا النوع نميز ثلاث أنواع من التصريحات السنوية الأول يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي , الثاني بالضريبة الجزافية الوحيدة أما الثالث متعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

هـ- التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى: يمكن تلخيص الشروط المنظمة لهذا النوع من التصريحات في الجدول التالي"[1]":

الجدول رقم (10) : التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى

نوع الضرائب و الرسوم	اقصى اجل لايداع التصريح	مكان ايداع التصريح
- الضريبة على الدخل الإجمالي/الأرباح الصناعية والتجارية:النظام الحقيقي. - الضريبة على الدخل الإجمالي/الأرباح غير التجارية:نظام التصريح المراقب.	قبل افريل من كل سنة	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة
الرسم العقاري	في اجل شهرين من الانجاز النهائي للبناءات الجديدة وكدا التغيرات أو التحويلات التي أدخلت على شكل أو تخصيص الملكية المبينية أو الغير المبينية	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الملكية

سليمان عتير،مرجع سبق ذكره،ص:11

[1]- سليمان عتير،مرجع سبق ذكره،ص:117.

المبحث الثاني:تقديم المكتب محل الدراسة الميدانية

المطلب الأول: أنواع النظام المحاسبي

قبل التطرق إلى الدراسة الميدانية لمختلف العمليات المحاسبية وفق النظام المحاسبي والمالي لا بد من فهم أنواع النظام المحاسبي.

الفرع الأول:النظام الكلاسيكي

إن أقدم نظام هو النظام الكلاسيكي و المتمثل في دفترين وحيدين هامين هما دفترااليومية ودفتر الأستاذ، عند تسجيل أية عملية يجب أن يكون هناك دليل مادي الذي يتمثل في المستندات الخاصة بطلب الشراء بالنقل و الشحن والتسليم"[1]".

1- دفتر اليومية:

هو دفتر القيد الأصلي للبيانات المحاسبية حيث يقيد به مجمل العمليات المالية التي تحدث في المؤسسة بوضوح ومرتبة ترتيب تاريخيا يوما بيوم طبقا للأصول والقواعد المحاسبية،ويكتب المبلغ المتداول بين الطرفين وتاريخ حدوث العملية كما يمكن كتابة العملية أو القيد باختصار ويسمى ذلك بشرح القيد أو المذكرة التفسيرية"[2]".

2-دفتر الأستاذ :

يعتبر دفتر الأستاذ السجل الرئيسي لمجمل الحسابات التي لخصت فيها مختلف العمليات المالية في صورتها النهائية عن طريق الترحيل من دفتر اليومية.

3- ميزان المراجعة:

بعد تسجيل العمليات المالية بدفتر اليومية وترحيلها إلى دفترا لأستاذ،لابد من التأكد من صحة هذه التسجيلات وأن المبالغ المسجلة في الطرف المدين من الحسابات تعادل تلك المسجلة في الطرف الدائن،ويتم التأكد من هذا التعادل في نهاية الفترة المحاسبية بإعداد جدول خاص يتضمن أسماء جميع الحسابات التي استعملت في التسجيل مع ذكر مجموع الطرف المدين ومجموع الطرف الدائن،والرصيد بالنسبة لكل حساب يسمى ب"ميزان المراجعة"[3]".

[1]- عبد الكريم بويعقوب، مرجع سبق ذكره ،ص:11.

[2] - محمد بوتين،مرجع سبق ذكره ،ص:38.

[3]- عاشور كتوش،المحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003,ص:14.

الفرع الثاني:الطريقة المركزية

لقد أصبح النظام الكلاسيكي لا يتناسب وحاجيات المؤسسات حيث أن حجم العمليات تكاثرها تنوعها وتكرارها بالإضافة إلى متطلبات التسيير الحديث أدى إلى اللجوء إلى استعمال دفاتر أخرى مما يسمح بتقسيم العمل وإعطاء تفاصيل جد ضرورية للتسيير خاصة باستعمال الوسائل التكنولوجية.

هناك نوعان من الأعمال التي يقوم بها المحاسب في النظام المركزي:

العمل اليومي: المتمثل في ترتيب المستندات المحاسبية بحسب طبيعتها وتاريخها ثم تسجيلها في جدول يسمى اليوميات المساعدة،ثم ترحيل بعضها إلى دفاتر أستاذ مساعدة .

العمل الدوري: يقوم المحاسب في نهاية كل شهر بتوحيد الحسابات التي سجلت في اليومية المساعدة في يومية عامة بقيد واحد فقط ثم يرحلها إلى حسابات دفترالأستاذ العام حيث وجود الحسابات الإجمالية وكل الحسابات الأخرى باستثناء دفاتر(الأستاذ المساعدة).

اليوميات المساعدة في المؤسسة"[1]":

1-يومية المشتريات على الحساب يومية المشتريات نقدا .

2-يومية المبيعات على الحساب،يومية المبيعات نقدا .

3- يومية الصندوق –مقبوضات،يومية الصندوق مدفوعات .

4- يومية البنك – مقبوضات،يومية البنك مدفوعات .

5- يومية الحساب الجاري البريدي – منه، يومية الحساب الجاري البريدي – له .

6- يومية أوراق القبض – منه،يومية أوراق القبض – له .

[1]- محمد بوتين,,مرجع سبق ذكره,ص: 74.

المطلب الثاني:التعريف بالمكتب

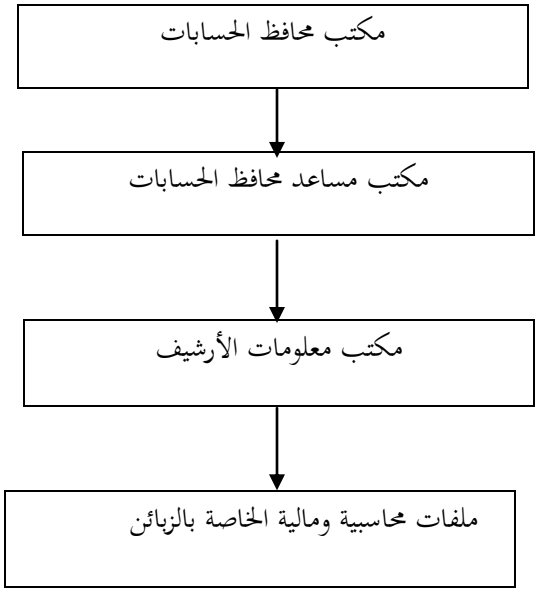
إن مكتب محافظ الحسابات محل الدراسة الميدانية متواجد بولاية مستغانم وقد زاول نشاطه سنة 2010 ويتمتع صاحبه بالاعتماد التالي:

– محافظ حسابات ومحاسب معتمد وفقا للقانون رقم 91/ 08 المؤرخ في 2004/06/22 الصادر عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين بالجزائر.

إن مكتب المحاسبة مجهز بوسائل الإعلام الآلي،حواسيب مزودة ببرنامج للمحاسبة (logiciel de Comptabilité) برامج أخرى مثل(Execl.Word) ويمكن لبرنامج المحاسبة أن يضم عد ملفات، ما يسمح بمسك محاسبة عدة مؤسسات،قد يكون ملف الزبون مقاول أشغال عمومية، مؤسسة نقل،مصنع إنتاجي،تاجر جملة.

يتميز المكتب بالجدية والانضباط والالتزام في الخدمات التي قدمها ويقدمها لزبائنه هي ذات جودة عالية كما قام صاحب المكتب بالتربص الميداني لدى رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين وفيما يلي نبين تقديم الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات:

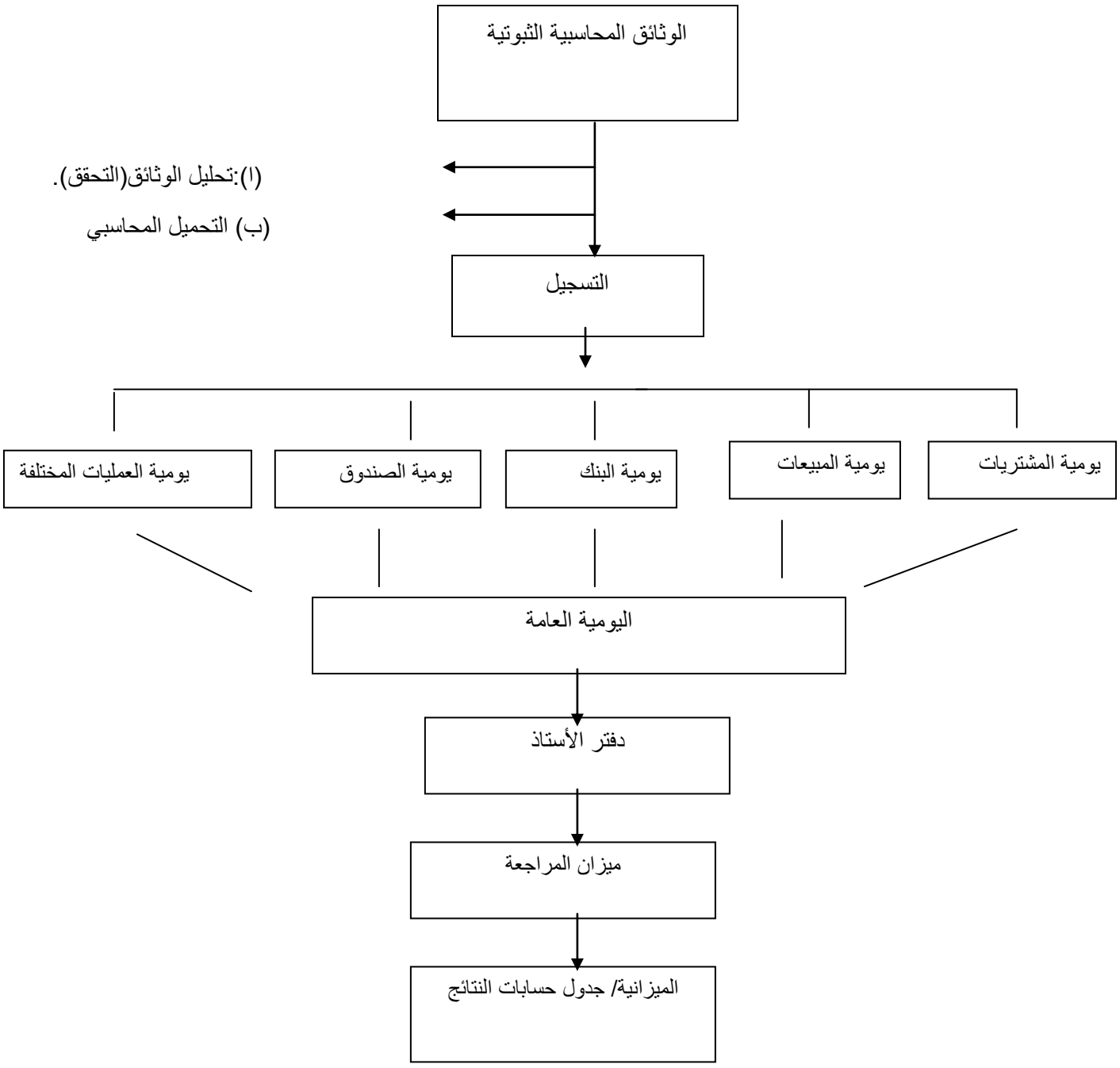
الشكل رقم 02: مخطط مكتب محافظ الحسابات.



المصدر:من إعداد الطالبة

المطلب الثالث:معالجة الوثائق المحاسبية

الشكل رقم03: العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب



المصدر:من إعداد الطالبة

أ- مرحلة تحليل الوثائق:

وهي المرحلة الأكثر أهمية، حيث يتحقق المحاسب من صحة المستندات شكليا و المجاميع و العمليات الحسابية، و عند استلام هذه الوثائق يقوم المحاسب بطرح مجموعة من الأسئلة حولها، و في حالة وجود أخطاء فإنه يطلب تصحيحات و معلومات إضافية, وبعد التحقق من الوثائق, يضعها في ملفات خاصة، حيث يكتب على ظهر كل ملف اسم ولقب الزبون .

وقد استنتجنا من خلال تحليلنا لمختلف الفواتير مثل (فاتورة الكهرباء و الغاز, فاتورة الهاتف, فاتورة المياه...الخ) انه لا يمكن تسجيل أي فاتورة دون التأكد من صحتها فعلى سبيل المثال يجب أن تتضمن الفاتورة كل البيانات اللازمة كرقم الفاتورة,اسم المؤسسة و عنوانها سواءا قامت بعملية البيع أو الشراء ,مبلغ الفاتورة و يجب أن يكون بالأحرف و الأرقام , و الطريقة التي تم بها تسديد الفاتورة (إما عن طريق البنك,أو الصندوق...الخ).

ب- التحميل المحاسبي:

وتخص هذه المرحلة المحاسب فقط، و الوسيلة الرئيسية المستخدمة هي النظام المحاسبي و المالي, و يتضمن جميع الحسابات المستخدمة خلال السنة, و يتم إدراج حسابات جديدة حسب الحاجة إليها، مثلا ظهور منتج جديد تكاليف جديدة، أو شراء استثمار جديد.

وعند عملية تحميلنا للفواتير السابقة لاحظنا أن برنامج المحاسبة المستعمل (برنامج البسيط) لا يتضمن جميع أرقام الحسابات و لهدا قمنا بإدخال أرقام الحسابات عند تسجيل كل عملية شراء أو بيع...الخ أي تسجيل العمليات في حساباتها الخاصة و تتم هذه العملية على وثيقة تسمى " بطاقة التحميل المحاسبي, و تضم بطاقة التحميل المحاسبي رقم الحساب المدين، رقم الحساب الدائن، بيان العملية، تاريخ و رقم القيد، اسم اليومية المساعدة وبالاعتماد على المعلومات الواردة في بطاقة التحميل قمنا بإدخال المعلومات إلى البرنامج ليتم تسجيلها.

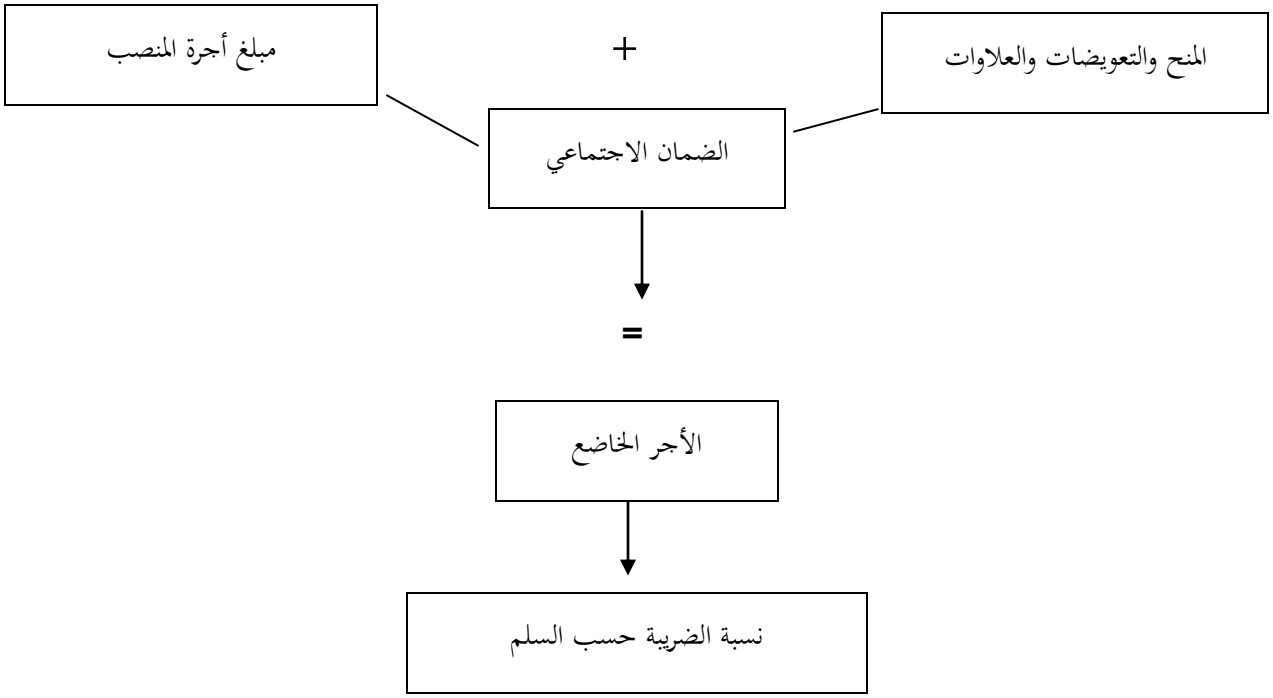
المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية للضرائب وفق نظام SCF

وضع المحاسب تحت تصرفنا الملف الخاص لشخص يملك مؤسسة تقوم ببيع وشراء بطاريات وبدا مزاولة نشاطه التجاري منذ 13 سنة وحقق رقم أعمال يقدر693.33 1930 مليون دج الخاصة بشهر جوان و يؤدي أشغاله على مستوى الغرب الجزائري.

المطلب الأول:المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي

في هذه الحالة سنقوم بمعالجة الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بفئة الأجور وكذا اقتطاعات الضمان الاجتماعي كما ارتأينا أن نوضح الدخل الخاضع للضريبة في شكل عام وشامل.

الشكل رقم 04: كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور



من إعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

– بتاريخ 2014/06/30 قامت المؤسسة بتسديد أعبائها المتمثلة في الأجور والضمان الاجتماعي بنسبة 35% حيث تتحمل المؤسسة 26% من الضمان الاجتماعي والباقي يتحمله العامل أي نسبة تعادل 9%.

أ– حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

1– الأجر القاعدي = 18000.00دج

2– الضمان الاجتماعي= 18000.00×0.09= 1620دج

3– الصافي الخاضع للضريبة = 18000.00-1620.00=16380.00دج

4– مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي = 276.00دج(وهدا حسب جدول الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بفئة بالأجور)

5– الأجر الصافي= 18000.00- (1620.00+276.00)16104.00دج

حيث يتوجب على الشركة التصريح لدى الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي (CNAS) وذلك قبل 30يوم من كل شهر الموالي أي أن اشتراكات شهر جوان يجب التصريح بها ودفعها قبل نهاية شهر جويلية ويتم حساب الأعباء الشبه الجبائية التي تتحملها المؤسسة والعامل كالتالي مع العلم انه تم تسديد المبالغ عن طريق الصندوق.

ب– التسجيل المحاسبي:

– الحالة الأولى: تسجيل كشف الراتب والتصريح بالضريبة اقتطاع الضمان الاجتماعي

يتم التسجيل المحاسبي للأجر كالأتي:

		2014/07/30		
631		أجور العاملين	18000.00	
	421	الأجور المستحقة		16104.00
	431	الضمان الاجتماعي		1620.00
	442	الدولة– الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى (IRG)		276.00
		كشف الراتب		

– الحالة الثانية:تسديد أو دفع الضريبة

		2014/06/30		
421		الأجور المستحقة	16104.00	
431		الضمان الاجتماعي	1620.00	
442		الدولة– الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى (IRG)	276.00	
	53	الصندوق		18000.00
		دفع الضريبة		

المطلب الثاني:الدراسة التطبيقية للرسم على القيمة المضافة

لدينا المعطيات التالية الخاصة بمؤسسة هدا الشخص حيث قدر رأس مال المؤسسة ب 4000.000.00 دج وقد قامت في سنة 2014 بالأعمال التالية:

1 – في 2014/04/05 شراء بطاريات بقيمة 642344.51 متضمنة الرسم على القيمة المضافة (TTC).

2– في 2014/04/06 دفعت المصاريف والأعباء التالية:

2–1- حقوق الطابع بقيمة 25.00دج

2–2– فاتورة الهاتف بقيمة 2500.00دج

3- في 2014/06/02 باعت المؤسسة البطاريات بقيمة 315000.00دج, وفي اليوم التالي قدرت مبيعاتها ب 450000.00دج متضمنة الرسم على القيمة المضافة (TTC)

4-في 2014/06/09 قامت المؤسسة بتسديد الرسم على القيمة المضافة لمصلحة الضرائب عن طريق البنك.

كما نعلم أن معدل الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والمبيعات هو17% وتم الحساب برقميين بعد الفاصلة وفيما يلي سنوضح كل الحسابات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المحصلة لمصلحة الضرائب.

أ- حساب TVA على المبيعات الخاصة بالعملية رقم03:

قيمة المبيعات= 315000.00دج TTC

- المبيعات خارج الرسم على القيمة المضافة HT= 315000.00/1.17=269230.76دج.
450000.00/1.17=384615.38دج

- الرسم على القيمة المضافة= 269230.76×0.17=45769.24دج.

384615.38×0.17=65384.62دج

TVA على المبيعات:(45769.24+65384.62)= 111153.86دج

ب- حساب TVA على المشتريات الخاصة بالعملية رقم01-02:

- العملية رقم 01: قيمة المشتريات= 642344.51 دج TTC.

- قيمة المشتريات=642344.51/1.17=549012.40دج HT.

- TVA على المشتريات= 549012.40×0.17=93332.11دج.

- العملية رقم 02: قيمة المشتريات الخاصة بالسلع والخدمات= 2500.00دج TTC.

- ملاحظة:فيما يخص العملية رقم 02 الخاصة بفاتورة الهاتف فلقد قمنا بقراءة هده الفاتورة ولاحظنا أن هده الخدمة التي اشترتها المؤسسة لها ضريبة من نوع آخر وهي حقوق الطابع والتي تدخل في إطار الضرائب والرسوم.

ج- حساب TVA الواجب دفعها لمصلحة الضرائب:

T VA الواجبة الدفع=TVA على المبيعات-TVA على المشتريات.

TVAعلى المبيعات	TVA على المشتريات	TVAعلى الخدمات	TVAالمحصلة
111153.86	93332.11	359.62	17462.13

TVAالواجبة الدفع= (111153.86)-(93332.11+359.62)= 17462.13دج.

بعدما تم حساب كل العمليات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة للمشتريات والمبيعات ننتقل إلى مرحلة التسجيل وفيما يلي سنوضح المعالجة المحاسبية لجميع العمليات.

		2014-04-05		
380		المشتريات المخزنة (البطاريات)	549012.40	
44563		TVAعلى المشتريات	93332.11	
	401	موردو المخزونات		642344.51
		فاتورة رقم 02 شراء بضاعة		
		2014-04-06		
626		مصاريف البريد والاتصالات	2115.38	
44566		TVA على السلع والخدمات	359.62	
6452		حقوق الطابع	25.00	
	401	موردو المخزونات والخدمات		2500.00
		فاتورة رقم 03 (Nedjma)		
		2014-06-02		
411		الزبائن	315000.00	
	700	مبيعات البضائع		269230.76
	445710	TVAعلى المبيعات		45769.24
		فاتورة رقم 04 بيع بضاعة		
		2014/06/03		
411		الزبائن	450000.00	
	700	مبيعات البضائع		384615.38
	445710	TVAعلى المبيعات		65384.62
		فاتورة رقم 05 بيع بضاعة		

القيد المحاسبي الخاص بتحصيل وتسديد الرسم:

		2014-06-09		
4457		TVAعلى المبيعات	65384.62	
4457		TVAعلى المبيعات	45769.24	
	44563	TVAعلى المشتريات		93332.11
	44566	TVA على السلع والخدمات		359.62
	44575	TVA المحصلة		17462.13
		فاتورة رقم 06 تحصيل الرسم على القيمة المضافة		
		2014-06-09		
44575		الدولة- الرسوم على رقم الأعمال	17462.13	
	53	الصندوق		17462.13
		فاتورة رقم 07 تسديد الرسم على القيمة المضافة		

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي

الفرع الأول: الرسم على النشاط المهني

يتوجب على كل الشركات دفع الرسم على النشاط المهني بنسبة 2% من رقم الأعمال خارج الرسوم، ويكون التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني كما في المثال التالي مع العلم انه تم تسديد المبلغ عن طريق الصندوق.

1- رقم الأعمال (CA) = 1930 693.33 دج.

2- الرسم على النشاط المهني 386 13.86= (1930 693.33×0.02).

		2014-06-30		
642		الضرائب والرسوم الغير المسترجعة عن رقم الأعمال TAP	386 13.86	
	447	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		386 13.86
		تحصيل الرسم على النشاط المهني		

القيد المحاسبي الخاص بتسديد الرسم:

		2014/06/30		
447		الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	386 13.86	
	53	الصندوق		386 13.86
		إثبات TAP شهر جوان		

الفرع الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالنشاط

حققت المؤسسة ربح يقدر ب 109.737,20 دج وحسب جدول الضريبة على الدخل الإجمالي فان المبلغ الذي تدفعه المؤسسة إلى قباضة الضرائب يقدر ب 5000.00 دج ويتم تسجيل القيد كما يلي:

في حالة التحصيل الضريبي:

المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
		2014/06/30		
695		الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية	5000.00	
	444	الدولة,الضرائب على النتائج		5000.00
		تحصيل IRG BIC		
		2014/06/30		
444		الدولة،الضرائب على النتائج	5000.00	
	53/51	البنك/الصندوق		5000.00
		إثبات IRG BIC		

خاتمة الفصل:

من خلال التربص الذي قمنا به في مكتب محافظ الحسابات لاحظنا أن العمل في هدا المكتب يضع المحاسب أمام الوثائق المحاسبية، حيث يقوم بتحليلها والتحقق منها قبل التحميل المحاسبي لها. ونلاحظ الانفصال بين مكتب المحاسبة و الزبون المتمثل في مؤسسة يبعد مقرها عن المكتب، وفي تاريخ إقفال الحسابات يطلب صاحب الشركة أو المؤسسة معرفة النتيجة المحققة و الضريبة الواجبة الدفع، و هذا يشكل صعوبات تعترض الطريق أمام تطبيق المخطط المحاسبي و المالي الجديد.

ومن أجل ممارسة هذه المهنة ينبغي على المحاسب التحكم، إضافة إلى التقنيات المحاسبية في القانون التجاري قانون العمل و كذا قوانين المالية التي تصدر كل سنة ولان قيمة أي مخطط محاسبي لا تظهر إلا عند استعماله يجب إعطاء الوقت اللازم والكافي للمهنيين وأخذ آرائهم بعين الاعتبار و وضعهم في ظروف عمل جيدة خاصة في الشركات الكبرى.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي والمالي.

مقدمة الفصل:

تحظى الجباية في جميع السياسات المالية بأهمية بالغة، فهي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط وهذا لاعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية الدولة، وهي تشمل كل أنواع الضرائب والرسوم وجميع الاقتطاعات المالية الأخرى، فهي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان الإجراءات لتغطية نفقات الدولة بصفة مستمرة، إذ تحتوي الجباية على العناصر التالية:

1- الضرائب كمساهمة إجبارية في الأعباء العامة؛

2- الرسم المؤدي بمناسبة تقديم خدمة؛

3- الإتاوات المسددة بمقابل امتياز فردي.

لكن في هذا الفصل سوف نتطرق فقط إلى الضرائب والأشخاص الخاضعين لها لكونها هي الموضوع محل الدراسة كما ارتأينا إلى تقديم فكرة عامة حول النظام المحاسبي والمالي الذي يعتبر قاعدة عامة للأساتذة والمختصين في مجال المحاسبة المالية وحتى المؤسسات التي يجب عليها إعداد المخططات المحاسبية الخاصة بها وتحديث برمجياتها وفق هذا النظام.

المبحث الأول:الأشخاص الخاضعون للنظام الضريبي الجزائري.

من المعروف لدينا أن العلاقة الجبائية أو الضريبية تضم طرفين أساسيين، أي أنه أي علاقة جبائية تتمركز على طرفين كل منهما نقيض الثاني و هما المكلف بالضريبة من جهة و الإدارة الضريبية من جهة أخرى، هذه العلاقة الحتمية تفرضها القوانين و التنظيمات الضريبية و التي تتعلق بمهام الإدارة الجبائية المتمثلة في تحديد أساس فرض الضريبة و تصفيتها و تحصيلها من المكلفين بالضريبة.

المطلب الأول: المكلفين بالضريبة.

الواقع أن لفظ المكلف بالضريبة لا يستند إلى تعريف محدد ولكن من السهولة أن نفهم مدلوله بمجرد ذكره في المجال الجبائي.

الفرع الأول: مفهوم المكلف بالضريبة.

المكلف بالضريبة هو الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يعنيه القانون بدفع الضريبة والذي يكون عليه واجب الالتزام بالمساهمة في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة"[1]"، غير أنه يجب التأكيد على أنّ المكلف بالضريبة يتحدد بالقانون والضريبة أيضا تتحدد بموجبه بمعنى كل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبية من ضرائب و رسوم والتي يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون"[2]".

الفرع الثاني :وسائل معيشة المكلفين بالضريبة.

إنّ المكلف بالضريبة أي كان لابد له من مكان يعيش فيه و أن تكون له أيضا من الوسائل المادية اللازمة التي يعيش منها في حياته، وعليها تفرض الضرائب

أ – مكان معيشة المكلف بالضريبة:

الإقامة الضريبية للشخص المكلف بالضريبة لها شأن كبير و أهمية بالغة في المعاملة الضريبية لهذا الشخص، من حيث الإعفاءات الضريبية المقررة وتحديد الوعاء الخاضع للضريبة،و قيمة الضريبة،الأمر الذي أدى إلى وجود نصوص قانونية تحدد من خلالها ما إذا كان الشخص مقيماً أم غير مقيم،حتى يتسنى لكل من المكلف والإدارة من الوصول إلى وعاء معاملة ضريبية واحدة لا اختلاف عليها"[3]".

---

[1] – رابح رتيب، المول و إدارة الضريبة، دار النهضة العربية،د.ط،القاهرة ،1991 ، ص:05 .

[2] – هاني محمد حسن شبيطة، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين، أطروحة الماجستير، كلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية،نابلس، فلسطين، 2006 ، ص: 34.

[3] – زعزوعة فاطمة الزهراء ،مرجع سبق ذكره، ص:23.

في هذا ينص قانون الضرائب المباشرة الجزائري في مادته 03 على ما يلي" يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر ويخضع لضريبة الدخل على عائدات من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر"[1]".

وبالرجوع إلى القانون الفرنسي فإن هذا الأخير يشير دائما إلى المترل الضريبي والمقصود به توحيد الفرض الضريبي على الأسرة كوحدة ضريبية واحدة بالنظر إلى الدخل الذي يحصل عليه كل من الزوج و الزوجة و أولادهم، و حتى الأشخاص الذين يعيشون على عاتقهم و يقيمون معهما داخل نفس المسكن و الذي يسميه المشرع الضريبي الفرنسي بالمسكن الضريبي في مادته التاسعة 09 من القانون العام الضريبي الفرنسي.

إذن من خلال كل هذا يتضح أن للمسكن من الأهمية البالغة للمكلف بالضريبة إذ يعطي له الكثير من المزايا الضريبية و التي تمنح له الحق في إجراء خصومات إضافية من دخله الإجمالي .وباستقراء المادة 06 من قانون الضرائب المباشر الجزائري فان المشرع اعتمد أيضا هذا النوع من الضرائب أي انه فرض ضريبة على الدخل على كل مكلف بالضريبة حسب دخله ومداخيل أولاده"[2]" والأشخاص الذين معه و المعتبرين في كفالته.

ب -وسائل معيشة المكلف بالضريبة:

من المعلوم على أنه لكل مكلف بالضريبة موارده المادية الخاصة به التي ينفقها على حياته وأسرته، و من موارد المكلف بالضريبة التي يمكن أن يعيش منها فقد تكون دخله أو ذمته المالية أو ثروته.

ب -1 دخل المكلف بالضريبة:

يختلف دخل المكلف بالضريبة الذي يحصل عليه من شخص لآخر وفقا لطبيعة العمل الذي يقوم به؛ و وفقا للأجر الذي يحصل عليه، و مصدر الدخل هذا إما الأجر من العمل، و إما من رؤوس الأموال و إما أن يكون دخلا مختلطا ناتج عن العمل و رأس المال .و هناك من المكلفين بالضريبة ليس لهم دخول بسيطة إذ أنه ليس لهم سوى الدخل الذي يتقاضونه من عملهم أو معاشهم و هو الوضع السائد في كثير من الأحيان، لكن يوجد أيضا من المكلفين بالضريبة ذو دخول مهمة إذ تتكون هذه الأخيرة من مصادر متعددة إذ قد تكون لهم دخول من أعمالهم المهنية الصناعية و التجارية و الأرباح غير التجارية، و شركاء في دخول من رؤوس أموال منقولة أو أموال عقارية.

[1] – المادة رقم 03،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أ ،ص:17.

[2] –يدخل في حكم الأولاد طبقا لنص المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2015:الأولاد إذا قل عمرهم عن 18 سنة أو 25 سنة و أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو أثبتوا نسبة عجز محدد بنص تنظيمي؛ و كذا الأولاد الذين يأوهيهم في بيته.

ب -2 -**الذمـة الماليـة للمكلـف بالضريبة:**

ويقصد بها كل ما يمتلكه المكلف بالضريبة من ثروات أو أموال و هي من مكونات مختلفة،سواء كانت أموال منقولة أو أموال عقارية، و غالبا ما تفرض ضريبة خاصة على هذه الأموال مثل الضريبة على الثروة أو الضريبة على الثروات الكبرى.

المطلب الثاني:أنواع الأشخاص المكلفين بالضريبة.

كما سبق الذكر فإن الأشخاص الخاضعين للضريبة يختلفون من أشخاص طبيعة إلى أشخاص معنوية فهم على حد سواء في تحمل أعبائهم الضريبية، كما أن فرض الضريبة يختلف حتى بالنسبة للأشخاص من نفس المرتبة أي بين الأشخاص الطبيعة فيما بينهم أو الأشخاص المعنوية فيما بينهم كما أن تنوعهم راجع إلى أوضاعهم و التي تتحدد بناءاً على طوائفهم الاجتماعية والمهنية.

الفرع الأول: الأشخاص الطبيعية الخاضعة للضريبة

فالشخصية الطبيعية الأصلية في القانون الضريبي هو الإنسان المكلف بالضريبة ذو الذمة المالية المستقلة و الذي يتوافر لديه كامل الأهلية و الحالة، و التميز و الإرادة الواعية.و نقصد بالحالة هي وضع الإنسان داخل الجماعة الإنسانية و ما يتمتع به من حقوق داخلها، وما عليه من التزامات،أما المقصود بالأهلية فهي صلاحية الشخص في اكتساب الحقوق وتحمل الالتزامات حتى يتمتع الشخص الطبيعي بالشخصية القانونية المستقلة و على هذا فإن الأهلية نوعين :أهلية الأداء و أهلية الوجوب.

1- **أهلية الوجوب:** والتي يراد بها أن يكون الشخص مؤهلا لاكتساب الحقوق فقط، و في هذه الحالة فإن الشخص الطبيعي يكون غير قادر على ممارسة التصرفات التي من الممكن أن تخضع للضريبة.

2-**أهلية الأداء:** يراد بها صلاحية الشخص لاستعمال الحقوق التي يتمتع بها و الاعتماد على ذاته في تأدية التزاماته, لذا فإن عمله يكون قانونيا و بالتالي يلزم بدفع دينه في إطار دفع ضرائبه.

الفرع الأول: الأشخاص المعنوية الخاضعة للضريبة

الشخص المعنوي عبارة عن اجتماع عدة أشخاص من أجل تحقيق هدف معين، يتولد من هذا الاجتماع كائن قانوني، يتمتع بالاستقلال عن الأشخاص الذين ساهموا في تكوينه، وقد تكون في حالة أخرى من مجموعة أموال من أجل تحقيق غاية إذ تصبح هذه الأموال في ذمة كائن قانوني جديد مستقل عن وجود الأشخاص الذين قدموا الأموال،هناك عدة أشخاص معنوية ، فمنها ما هو عام، و منها ما هو خاص"[1]".

[1]- محمد علوم محمد علي المحمود، لطبيعة القانونية و المالية لدين الضريبة و تطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة. منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى بيروت، 2010 ، ص.ص: 93-99.

فالأشخاص المعنوية العامة"[1]" تخضع لقواعد القانون العام مثل الدولة، الولاية ... إلخ أما الأشخاص المعنوية الخاصة،فهي غير تابعة للدولة، و ليست لها خصائص السلطة و السيادة، وهي خاضعة لقواعد القانون الخاص.

المطلب الثالث:الضرائب المفروضة على المكلف بالضريبة

بمجرد توفر الشخص الطبيعي والمعنوي على الشروط المذكورة أعلاه فانه يخضع مباشرة إلى مجموعة من الضرائب المباشرة و الغير المباشرة المقررة قانوناً والتي يمكن أن نجملها فيما يلي:

أولا:الضريبة على الدخل الإجمالي

أ– الأشخاص الخاضعون للضريبة"[2]"

– الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر؛

– الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ولهم عائدات من مصدر جزائري؛

يعتبر موطن التكليف بالنسبة إلى"[3]":

–الأشخاص الدين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له،أو منتفعين به،أو مستأجرين له لمدة سنة واحدة على الأقل؛

– الأشخاص الدين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛

– الأشخاص الدين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواءا كانوا أجراء أم لا؛

– أعوان الدولة الدين يمارسون وظائفهم او يكلفون بمهام في بلد أجنبي؛

– المداخيل أو الأرباح يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى"[4]".

ب– الإعفاءات الواردة على الضريبة على الدخل الإجمالي:

لقد وقع المشرع الضريبي عدة إعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي سواء بصفة دائمة أو مؤقتة ويندرج ذلك ضمن السياسة الإعفائية للنظام الضريبي، من أجل تحقيق العبئ الضريبي وفيما يلي سنوضح باختصار أهم الإعفاءات يمكن إجمالها كما يلي:

–الأشخاص الدين يساوي او يقل دخلهم الإجمالي السنوي الصافي عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

[1] –طارق محمد محمد حسن، الدفعات المقدمة و الاستقرار الضريبي، مطابع المؤسسة الأهلية للأجهزة العلمية ومهمات المكاتب، 2009 ، ص:39.

[2]– منصور بن عمارة,الضريبة على الدخل الإجمالي,دار هومة للطباعة و النشر والتوزيع,الجزائر,2010,ص:57.

[3]-المادة رقم 03،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أ ،ص:17.

[4]- المادة رقم 04،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, أ ،ص:18.

– السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصلين من جنسية أجنبية في إطار المعاملة بالمثل"[1]"؛

– إن فرض ضريبة مشتركة،يمنح الحق في تخفيض نسبة10% من الدخل الخاضع للضريبة"[2]"؛

– العمال المعوقون حركيا أو عقليا او بصريا او الصم البكم الدين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار 20.000دج شهريا وكدا العمال المتقاعدون الدين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هدا المبلغ؛

– المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

– يستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون والفنيون؛

– يعفى من ضريبة لدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات عن الإيرادات الصادرة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، وتلك الممارسة في المناطق الجبلية؛

– يستفيدون من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاثة سنوات الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المستفيد من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر الصندوق الوطني للتأمين على البطالة) وتحدد مدة الإعفاء ب 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه لأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها"[3]".

ج– معدلات وأنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي: تخضع المداخيل والإيرادات لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي أو للاقتطاع من المصدر حسب الجدول التالي"[4]":

الجدول رقم (01): التصاعدية بالشرائح.

قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120 . 000	%0
من 120.001الى 360.000	%20
من 360001الى 140.000	%30
أكثر من 1440.000	35%

المصدر:المادة 104, قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة, ب, ص:49.

[1]- المادة رقم05،معدلة بموجب المادة رقم 03 من قانون المالية لسنة 1993،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, أ ،ص:18

[2]– المادة رقم06، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, أ ،ص:19.

[3]– المادة 36 , قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2014،الموقع الالكتروني:

http://www.maghrebarabe.org/admin_files/code_impots_algerien.pdf،تاريخ الاطلاع 2015/05/24،ص:12.

[4]–المادة104, قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ب، ص:49.

ج-1- الاقتطاع من المصدر: تخضع بعض المداخيل إلى اقتطاع من المصدر من بينها"[1]":

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 48 ب 15% محررة من الضريبة؛
- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر، المنصوص عليه في المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ب 24%؛
- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص بين نسبتي 01 % و10%؛
- تعتبر الأجور والتعويضات والمكافآت والمنح المذكورة في الفقرتين 04 و 05 من المادة 67 من ق.ض.م وكذا الاستدراكات الخاصة بها، شهرية مستقلة، وتخضع للاقتطاع من المصدر، الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% دون تطبيق التخفيض؛
- تخضع المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة المذكورين في المادتين 20 مكرر و 26 من ق.ض.م لمعدل نسبي قدره 20 % محررة من الضريبة ؛
- تطبق على فائض القيمة التنازل عن الأسهم15 % .

ج-2- أنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

- **نظام الربح الحقيقي:**

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين لا يخضعون للنظام المبسط المنصوص عليه في المادة 20 مكرر، حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا"[2]".

ثانيا:الضريبة على أرباح الشركات

أ- مجال التطبيق:تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر، سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر، ويأخذ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإجبارية وكذلك الاختيارية"[3]".

أما الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات هي شركات الأموال والتي تضم"[4]":

---

[1]-المادة 104,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة, ب, ص:51.

[2]- المادة17،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة,ب، ص:17.

[3]- ناصر مراد,الإصلاح الضريبي في الجزائرفترة (1992-2003),منشورات بغدادي,الرويبة,الجزائر,طبعة,2003,ص.ص:71-72.

[4]- ذكار عمر،المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل والمعيار رقم 12،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر,كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية,قسم العلوم التجارية،تخصص دراسات محاسبية,جامعة قاصدي مرباح،ورقلة،2011،ص:47.

- شركات الأسهم ؛

-الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركات الأسهم؛

-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ب-الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات:

لقد أعفى المشرع الجزائري بعض الشركات من الخضوع لهذه الضريبة على أرباح الشركات ورد ذلك في المادة 138من قانون الضرائب والرسوم المماثلة وهي"[1]":

- يستفيد من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاثة سنوات الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المستفيد من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر الصندوق الوطني للتأمين على البطالة) وتحدد مدة الإعفاء ب 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه لأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها؛

-تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات، وتستفيد من إعفاء دائم كذلك المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها، وكذا الفرق والهيئات التي تمارس نشاطًا مسرحيًا؛

- يستفيد من إعفاء دائم الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبطة بتأمين الأخطار الفلاحية، باستثناء عمليات التأمين ذات الطابع التجاري؛

-كما تستفيد لمدة عشر سنوات المؤسسات المحدثة من قبل المستثمرين الوطنيين أو الأجانب، باستثناء وكالات السياحة والأسفار، وكذا الشركات المختلطة التي تمارس نشاطًا في القطاع السياحي.

– ملاحظة: امتدت فترة إعفاء المستثمرون الدين يمارسون نشاطاتهم في مناطق يجب ترقيتها من 6 إلى 8 سنوات لكن في حالة توظيف 3 عمال على الأقل لفترة غير محددة"[2]".

[1]- المادة 138,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,ب،ص.ص:64-66.

[2]- المادة 138 معدلة بموجب المادة 13 من ق.م لسنة 1995 و12 من ق.م لسنة 1996،و11 و12و13 من ق.م لسنة 1997،و9 من ق.م لسنة 2001،و6 من ق.م لسنة 2008،و7 من ق.م لسنة 2010،و5و10 من ق.م لسنة 2011،و4 من ق.م لسنة 2014,ق.ض.م, أ ،ص:62.

ج1- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي"[1]":

19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية وأنشطة وكالات السياحة والأسفار الناشطة في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية ؛

تخضع الأرباح الناتجة عن الأنشطة التجارية والخدمات بنسبة 25%، وكذا الأنشطة المختلطة التي يكون نسبة النشاط التجاري أو الخدماتي يفوق 50%؛

ج-2- الاقتطاع من المصدر:

يختلف معدل الاقتطاع من المصدر باختلاف المداخيل، تخضع كل من المداخيل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية وكذا مداخيل القيم المنقولة للضريبة على أرباح الشركات إلى نظام الاقتطاع من المصدر"[2]".

الجدول رقم (02): معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات.

الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر		معدل الاقتطاع	شكل الاقتطاع
مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	مداخيل الديون و الودائع و الكفالات	%10	قرض ضريبي
	مداخيل سندات الصناديق الغير الاسمية او لحاملها	%40	محررة من الضريبة
	المبالغ التي تتقاضاه المؤسسات في إطار عقد التسيير	%20	محررة من الضريبة
مداخيل المؤسسات لأجنبية التي ليست لها قامة مهنية دائمة في الجزائر	المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات	24%	محررة من الضريبة
	المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج	24%	محررة من الضريبة
	المبالغ المدفوعة لشركات النقل البحري الأجنبي	%10	محررة من الضريبة

المصدر :ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص:80.

[1]- المادة 150,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,ب،ص:76.

[2]- ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص:80.

ثالثا:الرسم على النشاط المهني

أ– مجال التطبيق:

- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من قبل المكلفين بالضريبة، الذين يمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في الأرباح الصناعية والتجارية أو لضريبة على أرباح الشركات؛
- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين الذين لهم مؤسسة مهنية دائمة بالجزائر الذين يمارسون نشاط مهني حر والذي تدخل أرباحه في صنف الأرباح غير التجارية؛
- تسوية الحقوق تستحق على مجمل أشغال البناء المنشأة مؤقتا قبل تنفيذها باستثناء الحقوق لدى الإدارات العمومية و الجماعات المحلية؛
- يتشكل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة"[1]".

ب–الإعفاءات الخاصة بالرسم على النشاط المهني:

لاعتبارات اجتماعية واقتصادية، منح القانون الضريبي عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المهني، وهذه الإعفاءات تمس العمليات التالية"[2]":

- مبيعات المنجزة من قبل الشباب المستثمرين المستفيدين من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب لمدة 3 سنوات ويتم رفع المدة إلى 6 سنوات عند ممارسة النشاط في المناطق الواجب ترقيتها؛
- عمليات التصدير؛
- رقم الأعمال المحقق من طرف وكالة الترقية و متابعة الاستثمار لمدة 3 سنوات وترفع إلى 5 سنوات في المناطق الواجب ترقيتها؛
- عمليات البيع بالتجزئة التي تشمل المواد الإستراتيجية عندما لا يتجاوز هامش الربح 10%؛
- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 50.000 دج إذا تعلق الأمر بتقديم خدمات دون اللجوء لمساعدة أطراف أخرى؛
- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج إذا تعلق الأمر ببيع السلع,المواد الغذائية,تجهيزات من اجل الاستهلاك السريع أو الاقتناء.

[1]- المادة 217,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,ب، ص:107.

[2]– المادة 220,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,ب، ص:112.

ج- معدلات الرسم على النشاط المهني:

من خلال قانون المالية التكميلي لسنة2001 تم تخفيض معدل الرسم من 2,55% إلى2 % ويخضع لهذا المعدل المبيعات المحققة خلال السنة، كما توزع حصيلة هذا الرسم لصالح الجماعات المحلية حسب الجدول التالي"[1]":

جدول رقم :(03) توزيع معدل الرسم على النشاط المهني لصالح الجماعات المحلية

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	% 0,59	%1,30	%0,11	%2

المصدر :المادة 222 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة,2013,ص:112.

رابعا:الرسم على القيمة المضافة

أ- مجال التطبيق:

يخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية"[2]":

أ-1 عمليات البيع و الشراء العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الأخرى التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا و يتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم أيا كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة لضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى؛
- شكل او طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص؛

أ-2 عمليات الاستيراد.

ب- العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة:

تمنح الإعفاءات وفق أحكام خاصة لبعض العمليات من دفع الرسم على القيمة المضافة، وهذا بالرغم من وجودها ضمن مجال تطبيق الرسم،وذلك لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية.

[1] - المادة 222 ،قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة,2013,الموقع الالكتروني:
http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/pravo/AlgtaxI2013.pdf، تاريخ الاطلاع 2015/05/24،ص:112.

[2] - المادة 01,قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة,ب، ص:390.

ب– 1 الاعتبارات اقتصادية :كالأشغال والخدمات المتعلقة بأنشطة التنقيب والبحث والاستغلال والتمييع والنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات المنجزة من أو لحساب مؤسسة سوناطراك.

ب –2 الاعتبارات الاجتماعية: تتعلق بالمنتجات واسعة الاستهلاك(الخبز، الحليب، القمح، الأدوية، مطاعم لتقديم وجبات بالمجان دون هدف ربحي).

ب–3 الاعتبارات الثقافية: تتعلق بالتظاهرات الثقافية والفنية وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

ج– معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تحصل الرسوم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته17% أما المعدل المخفض فتحدد نسبته ب 7% ويطبق هذا الأخير على المنتجات والمواد و الأشغال والخدمات.

المبحث الثاني:دراسة مشروع النظام المحاسبي و المالي.

انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية لذا اعتمدت الجزائر إستراتيجية تهدف إلى تبنى هذه المعايير ويظهر دلك من خلال الإصلاح الاقتصادي و الذي تمثل في دخول النظام المحاسبي والمالي .

المطلب الأول:مفهوم النظام المحاسبي و المالي.

إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان و نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

تلزم الكيانات بمسك محاسبة مالية وهي:

1– الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

2– التعاونيات؛

3– الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية والغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبينة على عمليات متكررة"[1]"؛

[1]- المادة رقم 06 ,القانون المالية,الصادر ب 25 نوفمبر2007, رقم 07-11,الصادرة ب 1 جانفي 2010 العدد74, ج ر ج ج،الموقع الالكتروني: http://www.joradp.dz/FTP/jo-arabe/2010/A2010058.pdf، تاريخ الاطلاع 2015/05/24،ص:04.

4- و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لدلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

كما يتضمن النظام الجديد إطار تصوري يتمثل في مدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولاسيما محاسبة التعهد, استمرارية الاستغلال, قابلية الفهم, الدلالة, المصداقية, أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني"[1]".

المطلب الثاني:أسباب الانتقال منPCN إلى SCF.

وتتمثل هذه الأسباب في ما يلي"[2]":

- محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية ؛

- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها ؛

-إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.

نقائص المخطط الوطني للمحاسبة والتي تتمثل في ما يلي:

النقائص المفاهيمية : و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

-قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة؛

-المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول و الخصوم و الأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف؛

-إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

[1] - المادة رقم 06 ,مرجع سبق ذكره,ص:04.

[2] - قورين حاج قويدر، مقال بعنوان أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات مجلة الباحث العدد10،2012،ص:272.

النقائص التقنية: و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

-ارتكاز الأصناف 4،3،2 على المنظور النقدي وهذا لا يعتبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الاستغلال و خارج الاستغلال؛

-إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية ، الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

نقائض على مستوى القوائم المالية: وتتمثل أساسا في النقاط التالية"[1]":

- الميزانية يتم إعدادها على أساس السنة الحالية وعدم إظهار نشاط السنة السابقة لغرض المقارنة؛
- جدول حسابات النتائج لا يظهر أيضا نتائج النشاط السابق، والنتيجة التي تظهر في هذا الجدول لا تبين أداء التسيير للمؤسسة لاحتوائها على المصاريف الاستثنائية.

المطلب الثالث: أهداف النظام المحاسبي والمالي

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر بكل فاعلية في السوق؛
- السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجباية بموضوعية ومصداقية"[2]"؛
- الاستجابة لاحتياجات الإعلام المالي لمختلف مستعملي القوائم المالية، مسيرين، مستثمرين حاليين أو محتملين، مقرضين، زبائن، جمهور، مدققين؛
- تقييم ممتلكات المؤسسة على أساس السوق أو ما يعرف بالقيم العادلة؛

[1]-قورين الحاج قويدر،مرجع سبق ذكره، أ، ص:276.

الاحتفاظ بالقيد المزدوج في المحاسبة الخاصة أو التجارية التي يركز على الربط بين حركة حسابين في آن واحد لتسهيل عملية الرقابة وتحقيق التناسق العام"[1]".

لتبني هدا النظام يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات و الإجراءات ونلخصها في النقاط التالية :

1- توضيح معالم هدا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات و الملتقيات؛

2- تحديد مختلف التشريعات و التنظيمات التي تتعلق بهذا القانون و إصلاح مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة الضرائب؛

3- تكوين ورسكلة الإطارات و المختصين والأكاديميين لهدا النظام المحاسبي الجديد والانطلاق في تكوين وتاطير الطلبة و المتربصين حول المعايير الجديدة و حث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية؛

4- يجب على الدولة دعم عمليات البحث و التطوير و تحفيز المؤسسات على تبني مثل هده المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير و تكنولوجيا المعلومات"[2]" .

المبحث الثالث:دراسة مقارنة لمحاسبة الضرائب بين PCN وSCF

تعد محاسبة الضرائب أحد أهم مجالات المحاسبات الحكومية، الهدف منها احتساب النسب المالية المستحقة على الأفراد أو الشركات لسدادها إلى الحكومة، ليتم تحويلها إلى الميزانية العامة للدولة و نظم المحاسبة للأغراض الضريبية تتم حسب التعليمات والقوانين الضريبية للدولة.

المطلب الأول:المدونة العامة لمخطط الحسابات

إن المخطط الوطني للمحاسبة يضم مدونة حسابات صنفت إلى ثمانية أصناف مرقمة من 1إلى 8 وزعت حساباتها إلى ثلاث مجموعات و هي حسابات الميزانية من الصنف (1 إلى الصنف 5) وحسابات التسيير (الصنفين 6 و7) وحسابات النتائج (الصنف 8) "[3]".

اعتمد المخطط الوطني للمحاسبة في تصنيف الحسابات على مبدأ الترتيب العشري حيث يتألف الصنف من رقم

[1] – محمد مراد وبحري سفيان,مداخلة النظام المحاسبي والمالي تحديات وأهداف,ملتقى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي واليات المعايير المحاسبية الدولية,جامعة البليدة الجزائر,2010,ص:25.

[2] – قورين حاج قويدر، نظام المعلومات المحاسبي و دوره في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة الشلف، الموسم الجامعي 2007، ص: 218.

[3] – محمد بوتين, المحاسبة العامة للمؤسسة, ديوان المطبوعات الجزائرية, الجزائر, 1992, ص:40.

واحد و الحسابات الرئيسية من رقميين و الحسابات الجزئية من ثلاثة أرقام و الحسابات الفرعية من أربعة أرقام فما فوق بحسب الحاجة"[1]".

نتيجة عدم التفصيل في الحسابات أعطى المخطط الوطني الحرية في فتح حسابات فرعية دون الرجوع إلى الجهات المسؤولة وينتج عن دلك أحيانا تضارب و ازدواجية في الحسابات المفتوحة و اختلاف تبويبها من مؤسسة إلى أخرى وهدا يصعب من عملية المقارنة بين محاسباتها"[2]".

إن النظام المحاسبي و المالي يضم مدونة حسابات مرقمة من 1 إلى 7 وزعت حساباتها إلى مجموعتين وهي حسابات الميزانية من الصنف (1 إلى 5) و حسابات التسيير الصنفين (6و7) و يتم تجميعها في جدول حسابات النتائج إما حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة,كما أن النظام المالي قد قام بإدخال حسابات ومصطلحات جديدة مقارنة مع المخطط السابق والتي يمكن توضيحها كما يلي"[3]" :

- تفرع حساب واحد من PCN إلى عدة حسابات في SCF؛
- تجميع عدة حسابات من PCN في حساب واحد من SCF؛
- تفريغ حسابات من PCNالتي ليس لها حساب مقابل في SCF إلى حسابات انتقالية في حين يتم معالجتها.

المطلب الثاني:التسجيل المحاسبي للضرائب

لقد طرأت عدة تغيرات على القيد المحاسبي سواء من ناحية ترقيم الحسابات أو من ناحية تغير المصطلحات بمصطلحات أخرى لها نفس المعنى أو تختلف عنها كليا وفيما يلي سنقوم بتوضيح أهم العمليات التي طرأت على مختلف الضرائب و الرسوم.

[1] – مرحوم محمد الحبيب ,إستراتيجية تبني النظام المحاسبي و المالي لأول مرة و أثره على الكيانات المالية ,مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير, جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف, 2012,ص:08.

[2] – نوي الحاج,النظام المحاسبي و المالي,مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم المالية,جامعة الجزائر,2006,ص :11.

[3] – مرحوم محمد الحبيب,مرجع سبق ذكره,ص: 109.

الجدول رقم (04): القيد المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

المعالجة المحاسبية للضرائب وفق PCN				المعالجة المحاسبية للضرائب وفق SCF			
الرسم على القيمة المضافة"[1]"							
TVA على المبيعات							
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن		الدائن	البيان	المدين	الدائن
470		الزبائن	Xxx		411		الزبائن	xxx	
	70	المبيعات		xxx		700	مبيعات بضائع		xxx
	547	رسوم مستحقة على المبيعات		xxx		4457	رسوم على رقم الأعمال		Xxx
TVA على المشتريات									
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
380		مشتريات بضاعة	Xxx		380		مشتريات بضاعة	xxx	
457		رسوم قابلة للاسترجاع واقتطاعات		xxx	4456		الرسوم على رقم الأعمال		xxx
	530	الموردون		xxx		401	موردو المخزونات والخدمات		xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

[1]- هي رسوم على رقم الأعمال ويقصد بها الرسم على القيمة المضافة:بوعون يحياوي نصيرة,جباية المؤسسة الجزائرية,Page Bleues الجزائر,2011,ص:113.

الجدول رقم (05): القيد المحاسبي لتسديد الرسم والضريبة على الدخل الإجمالي

تسديد الرسم على القيمة المضافة"[1]"								
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
547		رسوم مستحقة على المبيعات	Xxx		445		رسوم على رقم الأعمال	xxx	
	48	النقديات		xxx		53/51	البنك أو الصندوق		xxx
الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بفئة الأجور"[2]"									
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
543		الضريبة على الدخل الإجمالي	Xxx		4423		ضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة عن الأجور	Xxx	
	48	النقديات		xxx		48	الدولة ضرائب مستحقة		xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

[1]- في حالة السداد يجب القيام بعملية الفرق بين ضريبة المبيعات والمشتريات في حالة ما اذا كان الفرق موجب يعني TVA المبيعات اكبر من TVA المشتريات يتم التسديد وفق القيد المذكور أما في الحالة العكسية تصبح ضريبة مسترجعة.

[2]- يسجل ضمن هدا الحساب الضرائب والرسوم التي تفرض على أجور العاملين ويتحملها الكيان:بوعون يحياوي نصيرة,نفس المرجع السابق,ص:114.

الجدول رقم (06): القيد المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني

الضريبة على أرباح الشركات "[1]"								
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
889		ضرائب على أرباح الشركات	xxx		695		الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية	xxx	
	564	ضرائب الاستغلال واجبة الأداء		xxx		444	الدولة الضرائب على النتائج		xxx
سداد الدين الضريبي									
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
564		ضرائب الاستغلال واجبة الاداء	Xxx		444		الضرائب على النتائج	Xxx	
	48	النقديات		Xxx		53/51	البنك أو الصندوق		xxx
الرسم على النشاط المهني									
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
641		الرسم على النشاط المهني	xxx		642		الضرائب والرسوم الغير المسترجعة عن رقم الأعمال	xxx	
	564	ضرائب الاستغلال واجبة الأداء		xxx		447	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

[1]–وهي الضرائب المستحقة على الأرباح المحققة خلال السنة المالية:بوعون يحياوي نصيرة,نفس المرجع السابق,ص:112.

الجدول رقم (07): القيد المحاسبي لتسديد الرسم على النشاط المهني

سداد الدين الضريبي							
الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
564	ضرائب الاستغلال واجبة الأداء	Xxx		447	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		Xxx
48	النقديات		Xxx		البنك أو الصندوق	53/51	Xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على مراجع

المطلب الثالث:الضرائب المؤجلة

الجدول رقم (08): القيد المحاسبي للضرائب المؤجلة على الأصول

الضرائب المؤجلة
133.الضرائب المؤجلة على الأصول. 134.الضرائب المؤجلة على الخصوم. ويتم تسجيل هدا النوع من الضرائب كما يلي: 133.الضرائب المؤجلة على الأصول.

في حالة التسبيق الضريبي					في حالة تسوية الضريبة				
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
133		الضرائب المؤجلة اصول	xxx		692		ضرائب مفروضة مؤجلة كاصول	Xxx	
	53/51	البنك او الصندوق		Xxx		133	الضرائب المؤجلة أصول		xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على مراجع

الجدول رقم (09):القيد المحاسبي للضرائب المؤجلة على الخصوم

134.الضرائب المؤجلة على الخصوم.

يكون القيد كمايلي:

دين ضريبي للسنة الماضية					**تسوية الضريبة وتسديد المستحقات**				
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
693		ضرائب مؤجلة كخصوم	xxx		134		ضرائب مؤجلة خصوم	Xxx	
	134	ضرائب مؤجلة خصوم		Xxx		53/51	البنك أو الصندوق		xxx
دين ضريبي للسنة المقبلة					**تسوية الضريبة المفروضة المؤجلة كاصول**				
المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن	المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
693		ضرائب مؤجلة كخصوم	xxx		692		ضرائب مؤجلة خصوم	Xxx	
	134	ضرائب مؤجلة خصوم		Xxx		133	البنك أو الصندوق		xxx

المصدر:من إعداد الطالبة بالاعتماد على مراجع

خاتمة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا لهدا الفصل ما يلي:

– هناك مجموعة من المبادئ والقواعد يجب أن يأخذها المشرع في عين الاعتبار عند فرضه للضرائب حتى يصبح النظام الضريبي نظاما سليما وصالحا.

– ليس كل من يمارس نشاط معين تفرض عليه الضريبة فهناك عدة نشاطات قد تم إعفائها من جميع الضرائب وهدا قصد تشجيعهم على تنمية الاقتصاد وزيادة الدخل الوطني.

– لقد تم تعديل عدة قوانين حسب قانون المالية لسنة 2015 ومن أهم هده التعديلات إلغاء النظام الجزافي.

– التغيير في رقمنة الحسابات ومصطلحات محاسبية ومالية.

– جعل النظام المحاسبي أكثر وضوح وشفافية.

الفهرس

قائمة الجداول و الأشكال I

قائمة المختصرات III

المقدمة العامة 1

الفصل الأول: عموميات حول المحاسبة والضريبة

مقدمة الفصل الأول: 4

المبحث الأول: مدخل لعلم المحاسبة 5

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن تطور المحاسبة 5

المطلب الثاني: أنواع المحاسبة..... 9

المطلب الثالث:مبادئ المحاسبة 10

المبحث الثاني: الإطار النظري للضريبة..... 11

المطلب الأول:تطور الضريبة محليا 11

المطلب الثاني:مبادئ الضريبة ووظائفها 14

المطلب الثالث: الآثار الاقتصادية للضرائب 15

المبحث الثالث: تصنيف الضرائب 17

المطلب الأول: الضرائب المباشرة 17

المطلب الثاني: الضرائب الغير المباشرة 18

المطلب الثالث: الاقتطاعات الإجبارية الغير الضريبية 19

خاتمة الفصل الأول: 21

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق نظامSCF

مقدمة الفصل الثاني: 22
المبحث الأول: الأشخاص الخاضعون للنظام الضريبي الجزائري 23
المطلب الأول: المكلفون بالضريبة 23
المطلب الثاني: أنواع الأشخاص المكلفون بالضريبة 25
المطلب الثالث: الضرائب المفوضة على المكلف بالضريبة 26
المبحث الثاني: دراسة مشروع SCF 33
المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي والمالي 33
المطلب الثاني: أسباب الانتقال من PCN إلى SCF 34
المطلب الثالث: أهداف SCF 35
المبحث الثالث: دراسة مقارنة لمحاسبة الضرائب 36
المطلب الأول: المدونة العامة لمخطط الحسابات 36
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب 37
المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة 41
خاتمة الفصل الثاني:..... 43

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات

مقدمة الفصل الثالث: 44
المبحث الأول: مفاهيم عامة حول محافظة الحسابات 45
المطلب الأول: ماهية محافظة الحسابات 45
المطلب الثاني: مسؤولية محافظ الحسابات 46

المطلب الثالث: التصريحات الجبائية التي يقوم بها المحافظ 48
المبحث الثاني: تقديم المكتب محل الدراسة الميدانية..... 50
المطلب الأول: أنواع النظام المحاسبي 50
المطلب الثاني: التعريف بالمكتب 52
المطلب الثالث: معالجة الوثائق المحاسبية 53
المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية للضرائب وفق نظام SCF..... 55
المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي 55
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة 57
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي 60
خاتمة الفصل الثالث: 62
الخاتمة العامة 63
قائمة المراجع 65

مقدمة عامة:

تلعب الدولة دورا هاما في تنظيم الحياة السياسية والاقتصادية والاجتماعية للمواطنين لذا يتوجب عليها إنتاج سلع وخدمات عامة و ذلك لإشباع حاجاتهم و رغباتهم دون أن تحصل على مقابل مباشر منهم، مما يكلفها تحمل مصاريف إضافية، ويدفعها إلى البحث عن موارد جديدة لتغطية هذه المصاريف وتعتبر الضرائب المحصلة من قبل الدولة من أهم الموارد التي تشكل ميزانيتها في وقتنا هذا، وأصبحت معظم الدول في العالم تولي لها أهمية بالغة ومنهم الجزائر حيث أن الاختلالات التي عرفها الاقتصاد بسبب تراجع أسعار البترول سنة 1986 م، وكدا معدلات النمو وارتفاع حجم المديونية الخارجية أدى بالسلطات الجزائرية إلى التفكير في إعادة النظر في هيكلة النظام الضريبي، حيث وجب إدخال تعديلات عميقة عليه بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني وزيادة إيرادات الدولة من خلال إنعاش المؤسسة، و كذلك للتكيف مع التحولات الاقتصادية التي عرفها العالم .

وعليه فقد قامت الجزائر بإدخال إصلاحات عميقة على النظام الضريبي سنة 1992 ، كما تبعت هذا الإصلاح عدة تعديلات كانت تصدر كل مرة في القوانين المالية ، قصد مواكبة الإصلاحات الاقتصادية التي تبنتها الدولة في الثمانينات وقد كان من أهداف هذا الإصلاح هو جعل ميزانية الدولة تعتمد في إيراداتها على الجباية العادية بدل الجباية البترولية، ونظرا لتبني الجزائر لاقتصاد السوق فقد أصبحت المؤسسة الاقتصادية الأساس الذي يبنى عليه الاقتصاد الوطني.

كما تعتبر المؤسسة هي الأكثر تحملا للعبء الضريبي نظرا إلى مجموع الضرائب المفروضة عليها سواء المتعلقة بالنتائج والأرباح مثل الضرائب على أرباح الشركات، والمتعلقة بالنشاط مثل الرسم على النشاط المهني، وكذلك المتعلقة بالمبيعات و المشتريات أي الرسم على القيمة المضافة، و كذلك ما يفرض على الأجور والرواتب ورسوم أخرى لذلك أصبح من الواجب على المؤسسة التكيف مع أي متغيرات جديدة التي يمكن أن تطرأ على القانون الجبائي. بهدف تسهيل الاتصال بين الحاجيات المحاسبية والجبائية .

ومن أهم الإصلاحات و الدراسات التي قامت بها الجزائر هوا لانتقال من نظام محاسبي ذو توجه اشتراكي يخدم مرحلة اقتصادية انتهت، إلى نظام اقتصاد السوق،وهده ليست بالعملية السهلة، إنما تتطلب الجرأة والإرادة القوية،خاصة أن العملية تشمل الاقتصاد الوطني ككل، ولا بد من إجراء الإصلاحات مهما كلف الثمن.

فمع بداية التسعينات على غرار العديد من الدول شرعت الجزائر في عملية إصلاح نظامها المحاسبي بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية ودلك من خلال تبني معايير محاسبية جديدة تتماشى مع أعمال التوافق المحاسبي الدولية كليا أو تتكيف مع خصوصيتها فباشرت في العديد من القوانين المتعلقة بهدا المجال من ضمنها القانون المحاسبي والمالي , وبالإضافة إلى دلك أصدرت مدونة حسابات التي شرع في تطبيقها ابتداء من سنة 2010 مما يحتم على المعنيين بالمحاسبة في الجزائر مواكبة هده التغيرات و فهمها خاصة الجوانب التقنية وما تحمله من أبعاد.

وبعد دخول النظام حيز التطبيق وما جاء به من تغيرات على المستوى المحاسبي والمالي يجعل من الضروري إعادة النضر في العلاقة التي تربط بين المحاسبة والضريبة، وهذا قصد تكيفها أكثر مع متطلبات المعايير المحاسبة الدولية.

وعلى هذا الأساس يبرز ضرورة وجود نظام ربط بين النظام الجبائي (القوانين الضريبية) وتسيير النظام الاقتصادي (المحاسبة) وهو ما يعرف بالمحاسبة الضريبية والتي مع مرور الزمن أصبحت تعتبر أحد فروع المحاسبة والتي تهتم بفحص الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية والتأكد من صحتها ، وتتميز عن غيرها من الفروع بأن تطبيقها يختلف من بلد لآخر في ضوء قوانين الضريبة لكل بلد، ونتيجة لذلك فإنه من الصعب إيجاد معايير عامة على مستوى دول العالم يحكم هذا النوع من أنواع المحاسبة، حيث أن قوانين الضرائب في البلدان المختلفة يتم إقرارها في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة والمرتبطة بمصلحة الحكومات الجبائية.

وعلى ضوء ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن معالجة الضرائب محاسبيا وفق النظام المحاسبي والمالي ؟

قصد الإجابة على التساؤل المطروح ارتأينا طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التي من شانها توضيح هدا الموضوع وهي:

- ماهي المعايير المعتمد عليها لتطبيق نظام المحاسبة المالية.
- ماهي التغيرات التي طرأت على المعالجة المحاسبية للضرائب بعد تطبيق نظام SCF.
- ماهو حال الخبراء ومحافظي الحسابات لموضوع SCF كقاعدة جديدة في القيد المحاسبي.

للإجابة على هده التساؤلات يمكن وضع الفرضيات التالية:

- إن المعايير المعتمد عليها لتطبيق نظام المحاسبة المالية هي معايير المحاسبة الدولية IASB .

– هناك تغير جزئي في شكل ومضمون القيد المحاسبي في ظل SCF من وجهة ضريبية.

– لقد قام الخبراء والمحاسبين بدراسات وتكوين وبحوث من اجل الفهم والتطبيق المحكم لنظام SCF.

أهمية البحث وأهدافه:

– الدور الذي تلعبه الجباية كأداة لضبط النشاط الاقتصادي وتوجيهه.

– ربط الضريبة وانعكاساتها على الوضعية المالية.

– التعريف بالنظام المحاسبي المالي وتوضيح القيود المحاسبية للضرائب المغايرة للأولى في ظل المخطط الوطني المحاسبي.

مبررات اختيار الموضوع:

– محاولة الاطلاع على الواقع الميداني للخبراء ومحافظي الحسابات وكيفية معالجتهم للوثائق المحاسبية.

– تكوين وبناء ثقافة قانونية ومالية لفهم تقنيات المحاسبة الضريبة بصفة عامة.

المنهج البحث:

لمعالجة الإشكال المطروح ومن اجل اختبار صحة الفرضيات استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة كما تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي حيث قسم البحث إلى ثلاث فصول كالتالي:

الفصل الأول تحت عنوان عموميات حول المحاسبة والضريبة تضمن ثلاث مباحث كان فحوى الأول مدخل لعلم المحاسبة أما المبحث الثاني فارتكز على الإطار النظري للضريبة أما المبحث الثالث فعالج تصنيفات الضرائب أما الفصل الثاني فتم تخصيصه للمعالجة المحاسبية للضرائب وفق نظام SCF ففي المبحث الأول تم التطرق للأشخاص الخاضعين للنظام الضريبي الجزائري أما المبحث الثاني تم دراسة مشروع النظام المحاسبي والمالي وفي آخر هدا الفصل قمنا بدراسة مقارنة لمحاسبة الضرائب بين PCN و SCF أما الفصل الثالث ارتأينا أن يكون عبارة عن دراسة تطبيقية في مكتب محافظ الحسابات حيث تناولنا في المبحث الأول مفاهيم عامة حول محافظة الحسابات أما الثاني أعطينا فكرة أو لمحة حول المكتب وفي الأخير تمت المعالجة المحاسبية للضرائب وهدا بناءا على الدراسة التطبيقية.

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى الذين قال فيهم الله عز وجل وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا والدايا حفظهما الله اللذان طالما سهرا على تربيتي وتمنيا أن يريا ثمرة جهدهما.

إلى الأستاذ بن زيدان الحاج لقبوله الإشراف على هذا العمل وتوجيهاته القيمة وتساؤله المستمر على هذا البحث.

إلى محافظ الحسابات مرحوم محمد علاء الدين ومساعده منصور على المساعدات والتوجيهات.

وإلى كل الأقارب، والأصدقاء والزملاء والأساتذة والعمال بكلية العلوم الاقتصادية خاصة عمال المكتبة لكل هؤلاء منا التقدير والعرفان.

بتول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	التصاعدية بالشرائح	27
02	معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات	30
03	معدل الرسم على النشاط المهني لصالح الجماعات المحلية	32
04	القيد المحاسبي للرسم على القيمة المضافة	38
05	القيد المحاسبي لتسديد الرسم والضريبة على الدخل الإجمالي	39
06	القيد المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني	40
07	القيد المحاسبي لتسديد الرسم على النشاط المهني	41
08	القيد المحاسبي للضرائب المؤجلة على الأصول	41
09	القيد المحاسبي للضرائب المؤجلة على الخصوم	42
10	التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى	49

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مسؤوليات محافظ الحسابات	47
02	مخطط مكتب محافظ الحسابات	52
03	العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب	53
04	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور	55

قائمة المختصرات

1 – باللغة العربيـــة:

رقم الاختصار	الاختصار	اسم الاختصار
01	د.ج	الدينار الجزائري
02	ص	الصفحة
03	ج.ر.ج.ج	الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية

2 – باللغة الفرنسيـــة:

رقم الاختصار	الاختصار	اسم الاختصار
01	IBS	Impôt sur Bénéfices des Sociétés
02	IRG	Impôt sur le Revenu Global
03	IFU	Impôt Forfaitaire Unique
04	IAS	International Accunting Standars
05	IASB	International Accunting Standars Boards
06	TVA	Taxe sur la Valeur Ajouté
07	TAP	Taxe sur L'activité Professionnelle
08	SCF	Système Comptable Financiers
09	PCN	Plan Comptable National
10	IRG BIC	Impôt sur le Revenu Global Bénéfice Industriel Commercial
09	P	Page

قائمة المراجع:

أولا: باللغــة العربيـــة

1- الكتـب والمؤلفات:

1-1 إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1991 .

2-1 بو يعقوب عبد الكريم ، أصول المحاسبة العامة ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999.

3-1 جفال محمد، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب للطباعة والنشر ،1987 .

4-1 حسين القاضي، سوسن حليوني، مبادئ المحاسبة، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن،1997.

5-1 حمزة بشير أبوعاصي، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، عمان،1999.

6-1 عاشور كتوش،المحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2003.

7-1 عبد الحكيم بلوفي، أثر الضرائب على النشاط التجاري، إشراك للطباعة و النشر، الطبعة الأولى، 2009 القاهرة.

8-1 حسين فريحة، الإجراءات الإدارية و القضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، منشورات دحلب ديوان الطبعة,الجزائر، 1994.

9-1 حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية،2001 .

10-1 خالص صافي صالح، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،الطبعة الثانية 2003.

11-1 رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، جزء الأول، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى الأردن،2000 .

12-1 رابح رتيب، الممول و إدارة الضريبة، دار النهضة العربية،د.ط،القاهرة،1999.

13-1 سعدان شبايكي ، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر 2002.

14-1 سوزي عدلي ناشد،الوجيز في المالية العامة،دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية ، 2000.

15-1 طارق محمد محمد حسن، الدفعات المقدمة و الاستقرار الضريبي، مطابع المؤسسة الأهلية للأجهزة العلمية ومهمات المكاتب، د.ط،2009 .

16-1 طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية،2000 .

1–17 عمر حنين، تطور الفكر المحاسبي، دار الجامعات المصرية،مصر، 1999.

1–18 فاطمة السويسي غانم،المالية العامة موازنة, ضرائب المؤسسة الحديثة للكتاب طربلس، لبنان،2005.

1–19 محمد حاتم عبد الكريم، الوجيز في علم المالية العامة، دار النهضة العربية،1989 .

1–20 محمدعباسمحرزي,اقتصاديات الجباية والضرائب,دارهومةللطباعة والنشر والتوزيع,الطبعة الرابعة،الجزائر،2008.

1–21 محمدعلوم محمد علي المحمود،الطبيعة القانونية و المالية لدين الضريبة وتطبيقاتها في التشريعات الضريبية المقارنة منشورات الحلبي الحقوقية، ط 01 ، بيروت،2010 .

1–22 محمد سمير الصبان،علي عبد الوهاب،المراجعة الخارجية،الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2002.

1–23 محمد السيد سرايا،أصول قواعد المراجعة والتدقيق،دار المعرفة,الإسكندرية،مصر،2004.

1–24 محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر،1992.

1–25 منصور بن عمارة,الضريبة على الدخل الإجمالي,دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع،الجزائر،2010.

1–26 ناصر مراد,الإصلاح الضريبي في الجزائرفترة (1992-2003),منشورات بغدادي,الرويبة,الجزائر,طبعة,2003.

1–27 هوام جمعة,تقنيات المحاسبة المعمقة,الجزء الأول,بن عكنون,الجزائر,2002.

1–28 يوسف محمد جربوع،مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق،مؤسسة الوراق،عمان،الأردن,2000.

1–29 يونس أحمد البطريق ،المالية العامة الضرائب والنفقات العامة ، دار الجامعية بالإسكندرية ،2002.

2- المداخلات:

2–1 عبد العالي محمدي،مداخلة دور محافظ الحسابات في تفعيل آليات حوكمة البنوك للحد من الفساد المالي والإداري، الملتقى الوطني لمحافظ الحسابات وتكييفه مع النظام المحاسبي والمالي، جامعة محمد خيضر بسكرة،2012.

2–2 قورين حاج قويدر، مقال أثر تطبيق النظام المحاسبي والمالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات مجلة الباحث العدد،10،2012.

2–3 قدي عبد الحميد،محاضرة النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة،الملتقى الوطني الأول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة،كلية العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية،جامعة سعد دحلب البليدة،2002.

2–4 محمد مراد وبحري سفيان,مداخلة النظام المحاسبي والمالي تحديات وأهداف،ملتقى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي و المالي واليات المعايير المحاسبية الدولية,جامعة البليدة الجزائر،2010.

3- الأطروحات والرسائل و المذكرات:

3-1 بلوفي عبد الكريم، ترشيد نظام الجباية العقارية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، 2012.

3-2 بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي ,أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر،2006

3-3 زعزرعة فاطمة،الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة،أطرحة دكتواراه في القانون العام,كلية الحقوق،جامعة أبي بكر بلقايد،تلمسان،2013.

3-4 مدني بن بالغيث ,أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ,أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2004.

3-5 بن عياد صورية،الجباية و التنمية الاقتصادية،ماجستير في علوم التسيير,معهد العلوم الاقتصادية والتجارية،المركز الجامعي زيان عاشور الجلفة،2005.

3-6 خير الدين قريشي،فعالية النظام الجبائي في تمويل التنمية المحلية،ماجستير في المحاسبة والمالية،كلية العلوم والعلوم التجارية،جامعة قصدي مرباح ورقلة، الاقتصادية و التسيير،2010.

3-7 خلاصي رضا، المراجعة الجبائية تقيمها ومنهجيتها، رسالة الماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسير جامعة الجزائر،2000 .

3-8 سليمان عتير,دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية,مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير,كلية العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية,قسم علوم التسيير,تخصص محاسبة,2012.

3-9 قورين حاج قويدر، نظام المعلومات المحاسبي و دوره في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة الشلف، الموسم الجامعي, 2007.

3-10 مرحوم محمد الحبيب، إستراتيجية تبني النظام المحاسبي و المالي لأول مرة وأثره على الكيانات المالية، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، 2012.

3-11 محمد حمر العين,ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية,مذكرة ماجستير في العلوم التجارية,كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الحاج لخضر باتنة،2011.

3-12 نعاس عبد القادر،الإصلاح الضريبي في ظل التغيرات الاقتصادية في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة وهران معهد العلوم التجارية،2000.

3-13 نوي الحاجّ،النظام المحاسبي و المالي,مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم المالية,جامعة الجزائر,2006.

14-3 هاني محمد حسن شبيطة،حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المكلفين، أطروحة الماجستير، كلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية،نابلس، فلسطين،2006 .

15-3 ذكار عمر،المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل والمعيار رقم 12،مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر،كلية العلوم الاقتصادية،قسم العلوم التجارية،تخصص دراسات محاسبية،جامعة قاصدي مرباح ورقلة،2011.

4- القوانين والأوامر واللوائح:

1-4 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2015.

2-4 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،2014.

3-4 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2013.

5-4 قانون رقم 21/01،المتضمن قانون الإجراءات الجبائية،الصادرب2001/22/12، ج.ر.ج.ج،العدد79،الصادر ب 2002.

6-4 قانون رقم06،قانون المالية،الصادرب2007/11/25،ج.ر.ج.ج،العدد74،الصادرب2010.

7-4 قانون رقم63،مرسوم تنفيذي،الصادرب2011/01/27،ج.ر.ج.ج، العدد07 ،الصادرب2011.

5 - www.elbassair.net

ثانيا:المراجع باللغة الفرنسية

1- Comptaples internationales IAS / IFRS, Editio,Paris, 2006.

2-Pierre Beltrame Fiscalité en France Edition Hachette, Livre Paris,2011.