

بن باديس مستغانم



جامعة عبد الحميد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي

المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة
(IRG-TVA-IBS-TAP) دراسة حالة ميناء مستغانم

تحت اشراف:

♦ أ. عبد القادر موزاوي

مقدمة من طرف الطالبين:

♦ عبي سمية

♦ عبي نور الهدى

السنة الجامعية: 2020/2019

إِهْدَاء

إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب، إلى من كانت أنامله ليقدّم لنا
لحظة سعادة، إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم، إلى القلب

الكبير "والدي العزيز"

إلى من أرضعتني الحب والحنان، إلى رمز الحب وبلسم الشفاء، إلى القلب

الناصح بالبياض، "والدتي الحبيبة"

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي إخوتي

وخاصة منهم الصغيرة خلود رحمها الله

إلى ابنة عمي الغالية سمية حفظها الله وأخوها هوارى.

الآن تفتح الأشرعة وترفع المرساة لتنطلق السفينة في عرض بحر واسع مظلم هو

بحر الحياة وفي هذه الظلمة لا يضيء إلا قنديل الذكريات الأخوة البعيدة إلى

الذين أحببتهم وأحبوني أصدقائي

نور الهدى

إِهْدَاءً

إلى من تعجز الكلمات عن الوفاء بحقهم إلى من أحمل اسمه بكل افتخار،

إلى من كلفه الله بالهبة والوقار " أبي العزيز سليمان "

إلى معنى الحب والحنان والتفاني إلى بسمه الحياة وسر الوجود،

إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي، إلى أغلى الحبايب

" أمي الحبيبة فضيلة "

إلى من هم أقرب إلى من روحي، إلى من آثروني على أنفسهم، إلى سندي وقوتي وملأذي بعد

الله إخوتي حفظهم الله عبد القادر وأبو داود وخاصة هواري وجمال وياسين وجوهر

وخديجة والصغيرة سمراء

إلى من تذوقت معها أجمل اللحظات نور الهدى.

الفهرس

	إهداء
	فهرس المحتويات
	المقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب.	
1	تمهيد
2	المبحث الأول: مفهوم الضرائب وخصائصها.
2	المطلب الأول: مفهوم الضريبة والرسم.
3	المطلب الثاني: خصائص الضريبة والرسم.
4	المبحث الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة.
4	المطلب الأول: مبادئ الضريبة.
6	المطلب الثاني: أهداف الضريبة.
7	المبحث الثالث: التنظيم الفني للضرائب.
7	المطلب الأول: الوعاء الضريبي وطرق تحديده.
9	المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وتحصيله.
11	المبحث الرابع: جوانب في النظام الضريبي الجزائري.
11	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي الجزائري.
12	المطلب الثاني: أنظمة فرض الضرائب في الجزائر.
13	المطلب الثالث: تصريحات جبائية في النظام الضريبي الجزائري.
21	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة.	
22	تمهيد
23	المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسة والمحاسبة.
23	المطلب الأول: المؤسسة
25	المطلب الثاني: المحاسبة.
28	المبحث الثاني: ماهية المحاسبة الضريبية.
28	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الضرائب.
29	المطلب الثاني: العلاقة بين المحاسبة والضرائب وأهم الاعتبارات محاسبة الضرائب.
32	المبحث الثالث: الالتزامات والمعالجة المحاسبية لأهم الضرائب في المؤسسة

32	المطلب الأول: أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة
44	المطلب الثاني: الالتزامات المحاسبية والضريبة لأهم الضرائب في المؤسسة.
48	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب.
56	خلاصة الفصل الثاني.
الفصل الثالث: دراسة ميدانية للمعالجة المحاسبية للضرائب في مؤسسة ميناء مستغانم	
58	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
58	المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم
62	المطلب الثاني : أهداف وخصائص ميناء مستغانم
65	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم
70	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب في مؤسسة ميناء مستغانم
70	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي
73	خلاصة الفصل الثالث
الخاتمة	
الملخص	
قائمة المراجع	
الملاحق	

مقدمة

تعد الضرائب اللبنة الأساسية لبناء اقتصاديات الدول، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال و الدراسات العلمية و المالية، لما لها من أهمية بالغة فاقت توفير الموارد المالية لخزينة الدولة، لتتعدى إلى تحقيق السياسة المالية و ما يرافقها من تأثيرات اقتصادية، فأصبح من الضروري خلق نظام ضريبي محكم يساعد على تعريف الضرائب الواجبة و أساسها و مجالات تطبيقها وفق ما ينصص عليه التشريع الجبائي .

حيث تخضع الإيرادات الداخلة في الدولة إلى قوانين المحاسبة الضريبية المتبعة من قبل المنشأة و الأشخاص عند إعداد التصريحات الضريبية الخاصة بهم، و تكمن أهمية المحاسبة الضريبية في عرض المعلومات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الضريبي الخاضع للضريبة وفق الأسس المتبناة من طرف التشريع الجبائي الجزائري، الذي يضم مجموعة من الضرائب المباشرة والغير مباشرة، حيث تعد الضرائب المباشرة من أهم الضرائب المعتمد عليها من طرف الدولة لسهولة تحصيلها و التحكم الأفضل بها من الناحية الجبائية فيصعب التهرب من دفعها و ذلك لكون المكلف معني بها بصفة مباشرة فالأ يمكنه نقل عبئها للغير و بالتالي فهي تكتسي أهمية بالغة في تحقيق النفع العام و تغذية خزينة الدولة .

الإشكالية: اعتمادا على ما سبق ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

من خلال الإشكالية المطروحة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما مفهوم الضرائب و الرسوم ؟
2. ماهي مختلف الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة حسب النظام الضريبي الجزائري؟
3. ماهي أهم الالتزامات الضريبية و المحاسبية للمكلف بالضرائب المباشرة؟
4. كيف تعالج الضرائب المباشرة محاسبيا وفق النظام الضريبي الجزائري؟ و فيما تكمن أهمية المحاسبة الضريبية؟
5. كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في ميناء مستغانم؟

الفرضيات:

1. تخضع المؤسسة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على الأرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.
2. الضريبة هي اقتطاع نقدي جبري تدفع دون مقابل أما الرسم فهو اقتطاع نقدي يكون مقابل خدمة.
3. في حالة تصادم القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية يتم تطبيق القواعد المحاسبية في تحديد مبلغ الضرائب.
4. تتم المعالجة المحاسبية للضرائب في ميناء مستغانم حسب ما أقره المشرع الجزائري و النظام المحاسبي المالي .

دو افع اختيار الموضوع:

1. الموضوع حديثا و يدخل ضمن التخصص المدرس.
2. الرغبة الذاتية في دراسة هذا الموضوع لما له من أهمية، نظرا للاعتماد المتزايد للدولة على الضرائب التي تلعب دورا مهما في تحقيق أهداف التنمية .

أهداف البحث :

يهدف البحث إلى:

1. تشخيص أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.
2. التعرف على النظام الضريبي الجزائري.
3. التعرف على أهمية المحاسبة الضريبية.
4. معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية .

أهمية البحث :

يستمد هذا البحث أهميته من أهمية الموضوع الذي يعالجه وذلك بالنظر للمكانة التي تولى للضرائب المباشرة في الاقتصاد الوطني باعتبارها مصدر تمويل للخزينة العامة بالإضافة الى العالقة الوطيدة بين المحاسبة المالية و المحاسبة الضريبية، لذا ارتأينا انه من الضروري تسليط الضوء على مثل هذا الموضوع .

المنهج المستخدم :

تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الأول والثاني عند عرض الإطار النظري للضرائب المباشرة و المحاسبة الضريبية و مميزاتها، بينما تم استعمال المنهج التحليلي في الدراسة التطبيقية .

الدراسات السابقة:

1. بن نابي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجيلالي بو نعامة، خميس مليانة، 2016-2017 .

تناولت هذه الدراسة مفهوم المحاسبة الضريبية و الضرائب و الرسوم المكونة للنظام الضريبي الجزائرية و المحاسبة الضريبية لها.

2. سمية قروش، إيمان شبلي، المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019.

إطار الدراسة:

1. الإطار المكاني: تم اختيار المؤسسة ميناء مستغانم بولاية مستغانم كإطار عملي للدراسة التطبيقية.
2. الإطار الموضوعي: ركزنا في بحثنا هذا على مفاهيم الضريبة و النظام الضريبي كما تطرقنا إلى المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب من خلال تعريف المحاسبة الضرائب وعلاقة بينهما
3. الإطار الزمني: تم تطبيق الدراسة العملية للبحث خلال الفترة 2018-2019 لمؤسسة ميناء مستغانم.

صعوبات الدراسة:

1. ندرة المراجع.
2. صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة المأخوذة كنموذج لدراسة الجانب التطبيقي .
3. صعوبة ضبط الموضوع لتشعبه .

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاث فصول وهي كما يلي:

حيث تطرق في الفصل الأول إلى الإطار مفاهيمي للضريبة وقسم إلى أربع مباحث تطرقنا في الأول إلى مفهوم الضرائب و الرسم، أما المبحث الثاني فقد تناول مبادئ وأهداف الضريبة، والمبحث الثالث فقد شمل التنظيم الفني للضريبة، والمبحث الرابع تطرقنا إلى النظام الضريبي الجزائري.

أما الفصل الثاني فقد تطرقنا إلى المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة وقسم إلى ثلاث مباحث تم التعرف في الأول إلى مفاهيم حول المؤسسة و المحاسبة، وفي المبحث الثاني فقد تناول ماهية المحاسبة الضرائب، أما في المبحث الثالث تطرقنا للالتزامات المحاسبية و المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب في المؤسسة.

أما فيما يخص الفصل الثالث قد قمنا بالدراسة التطبيقية، وذلك من أجل الاطلاع أكثر على ميدان العلمي في المؤسسة، وقد تناولنا في المبحث الأول لمحة عن المؤسسة محل الدراسة و الهيكل التنظيمي، وفي المبحث الثاني تناولنا فيه المعالجة المحاسبية لضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني.

الفصل الأول

تمهيد:

عرفت الضريبة منذ أقدم العصور بمفاهيم متعددة وقد تطورت هذه المفاهيم مع التغيير الحاصل في النظام الاقتصادي، كما أن الضريبة هي مصدر لإيرادات العامة للدولة وازدادت أهميتها حيث أصبحت الدولة تستخدمها في تحقيق أهدافها السياسية و الاقتصادية. من جهة أخرى فإن فرض الضريبة اليوم لم يعد يتسم بالسهولة والبساطة التي كانت تميزها قديما وذلك نتيجة تشعب وتدخل الأنشطة الاقتصادية وكذا تنوع مصادر الحصول على التدخل الموجب لهذه الضريبة، وعلى هذا فالدول اليوم تتفنن في اختيار الطريقة المثلى لتحديد وعاء وطريقة تحصيلها.

وفي هذا الفصل سوف نتناول الإطار المفاهيم للضريبة والنظام الضريبي من خلال المباحث الثلاثة:

-المبحث الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

-المبحث الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة.

-المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة.

-المبحث الرابع: جوانب في النظام الضريبي الجزائري.

المبحث الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

لقد تطور مفهوم وتعريف الضرائب والرسوم بتطور اقتصاديات الدولة، إلا أنها ظلت محتفظة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل الخصائص، سوف يتم من خلال هذا المبحث التطرق إلى مفهوم وخصائص الضرائب والرسم.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة والرسم.

أولاً: مفهوم الضريبة.

لم يكن هناك اتفاق بين الكتاب والمؤلفين حول مفهوم الضريبة، وذلك بالنظر للتطور الحاصل في مفهومها ومن التعارف المقدمة للضريبة نذكر ما يلي:

✓ تعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبراً ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد.¹ ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة.

✓ الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.²

✓ الضريبة فريضة نقدية يدفعها الفرد بصورة إجبارية ونهائية إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة والتعبير عن التضامن الاجتماعي والمواطنة، دون توقع الحصول على منفعة خاصة به.³

✓ الضريبة عبارة عن مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب مقدرتهم التكلفة والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد من طرف السلطة العامة.⁴

✓ من خلال التعاريف السابقة نجد أن الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبراً وبشكل نهائي ودون مقابل مباشر، و عن طريق القانون من طرف أشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين إلى الدولة أو إحدى هيئاتها بغرض تحقيق أهداف عامة.

ثانياً: مفهوم الرسم.

-هناك عدة تعاريف للرسم نذكر منها:

✓ الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له ويترتب عليه نفع خاص.⁵

✓ هو مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء.⁶

¹ محمد أبو النصر، محفوظ المشاعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002، ص 3.

² بن يخلع مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 5.

³ نوزاد عبد الرحمن الهبتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005، ص 22.

⁴ Pierre beltrame ; la fiscalité en France ,(06 éme édition ,Hachette livre ,1998) ,p12

⁵ حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، دون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 8.

⁶ حسين مصطفى حسين، الملكية العامة، دون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 40.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة والرسم.

أولاً: خصائص الضريبة.

من التعاريف المقدمة للضريبة أعلاه نجد أنها تركز كلها عن خصائص معينة والتي يمكن إجمالها فيما يلي:

-الصفة النقدية لضريبة: في العصر الحديث نفرض الضريبة على شكل نقدي خلافا للنظام الضريبة السابقة حيث كانت تحصل في شكل عيني من كل ما ينتجه أو يتعامل به الفرد، وتحصيل الضريبة بشكل نقدي يسهل على الدولة عملية تحصيلها ويخفض من نفقات الاحتفاظ بها.¹

-الضريبة ذات طبيعة إجبارية: نقصد بها أن الضريبة بمجرد إقرارها من طرف السلطات المختصة فإن المكلف بها مجبراً بأدائها، إن صفة الإيجاب في الضريبة هي ذات صبغة قانونية، فالإيجاب قانوني وليس معنوي يجد مصدره في القانون وليس في إدارة الأفراد.²

-الضريبة تحصل بشكل نهائي: ويقصد بذلك أن مبلغ الضريبة المستحق والمحصل من المكلف لا يتم إرجاعه له كما هو الحال بالنسبة للقروض العامة.

-الضريبة تدفع دون مقابل: حيث تدفع الضريبة من طرف المكلف دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة.³

-الضريبة تفرض من جهة عامة: أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة.⁴

-هدف الضريبة في تحقيق النفع العام: أي أن الضريبة يجب أن توجه لتغطية تكاليف الإنفاق العام والذي تهدف الدولة من خلاله إلى تلبية الحاجيات المختلفة لأشخاص المجتمع.⁵

ثانياً: خصائص الرسم.

-ويمثل في ما يلي:

- الرسم مبلغ نقدي: -إن الفرد لا يدفع الرسم إلا بمناسبة حصوله على خدمة معينة من طرف الدولة، الأمر الذي يجعله حر في أن يطلب الخدمة أو لا، ويكون في صورة نقدية.
- الرسم مقابل خدمة: -يستلم الفرد مقابل الرسم تعويضاً لما دفعه، أي يستفيد من خدمة معينة، وتختلف قيمة الرسم المدفوع حسب كل خدمة.

¹ محمد أبو نصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 4.

² فاشي يوسف، واقع النظام الجزائي وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015، ص 4.

³ سوزي عدلي ناشد، المالية العام، منشورات حلي الحقوقية، بيروت، 2003، ص 120.

⁴ خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط 3، 2005، ص 146.

⁵ فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 5.

- الرسم اقتطاع نهائي: إن الدافع للرسم لا ينتظر استرجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل إلى خزينة الدولة بصفة نهائية.¹

المبحث الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة.

هناك عدة مبادئ وقواعد يجب أن يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند فرض الضريبة، وقد أصبح للضريبة أهمية كبيرة في تمويل نشاطات الدولة.

-المطلب الأول: مبادئ الضريبة.

يقصد بالمبادئ الأساسية للضريبة مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشروع الضريبي مراعاتها و إتباعها منذ وضع أسس النظام الضريبي في الدولة، وهي القواعد التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، هذه المبادئ تعد دستور عام يجب احترامها من أجل أن يتم تحقيق الأهداف المبتغاة من فرض الضريبة.

أولاً-المبادئ التقليدية لفرض الضريبة: هذه المبادئ أول من صاغ أساسها النظري هو الاقتصادي آدم سميث في كتابه "بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم" سنة 1776 وتتلخص هذه المبادئ فيما يلي:

1. قاعدة العدالة: أي أن يكون كل الأشخاص الموجودين في الدولة مساهمين في تمويل النفقات العمومية كل حسب قدرته التكلفة، وهذا ما تأخذ به معظم تشريعات الدول ومنها الجزائر، إذ يجب أن يكون مساهمة أعضاء المجتمع في هذه الأعباء متناسبة مع مدخولهم، وقد تطور مفهوم العدالة بين الكتاب والمنظرين ولكن عموماً يمكن التمييز بين نوعين من العدالة، الأولى الأفقية التي تقرران المتساوون في مدخولهم لا بد أن يدفعوا ضرائب متساوية والثانية العدالة الرأسية وهي أن يقوم الممولون الذين لهم اختلاف في مدخولهم بدفع ضرائب مختلفة حسب درجة اختلاف مدخولهم، واقع الأمر أن العدالة الأفقية والرأسية متداخلتان، فالقول أن الأشخاص المتساوون في المقدرة التكلفة يدفعون نفس الضريبة مؤداه المنطقي بمفهوم المخالفة أن الأشخاص متساوون في المقدرة التكلفة يدفعون نفس الضريبة. ما يمكن استنتاجه أن العدالة بمفهومها الضريبي لا تعني المساواة، ولا يمكن تصور أن جميع المكلفين يدفعون نفس مبلغ الضريبة وإنما العدالة الضريبة تعني مشاركة جميع الأشخاص فيهم شروط التكليف الضريبي في تحمل الأعباء المالية.²
2. قاعدة الوضوح واليقين: يجب أن تكون الضريبة محددة و واضحة من حيث معدلها وتاريخ الوفاء بها ومن حيث الحدث المنشئ لها و الأعباء والمصاريف الواجب خصمها والغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة. ولذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدفع الضريبة وللجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام.³

¹ أمينة قيرش، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للأشغال المتعددة بالمسيلة، مذكرة الماستر، منشور، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2014-2015، ص 7.

² فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 9-10.

³ مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2008، ص 28.

3. قاعدة الملائمة في الدفع: وتعني هذه القاعدة ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دفعها بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب وتلائم مع رغبة المكلف وظروفه.¹ ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب على الدخل كذا حصول المستثمر على الربح أو الفائدة هو الوقت المناسب لدفع الضريبة.²
 4. قاعدة الاقتصاد في النفقة: وتعني أن يتم تنظيم الضريبة وجبايتها بطريق محكمة و بأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها. ويمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا وذلك بالاقتصاد فيما يتحمله المكلفون بالضريبة من تكاليف للوفاء بها.³
- ثانياً - مبادئ الحديثة لفرض الضريبة: لقد أضاف علماء المالية المحدثون مجموعة من المبادئ التي يرون أنها يجب أن تأخذ بعين الاعتبار جنب إلى جنب مع المبادئ التقليدية عند فرض الضرائب، ومن المبادئ نذكر ما يلي:
1. مبدأ البساطة: حسب هذا المبدأ يجب ان تكون الضرائب المفروضة تتميز بالبساطة لتسهيل أمر فهمها إدراكها من طرف القائمين على إدارتها والمكلفين بدفعها على حد السواء، إذا لا يجب أن تكون التشريعات والإجراءات الضريبية معقدة وذلك من أجل تلافي الاختلاف في تفسيرها وفهمها بين الإدارة الضريبية من جهة والمكلفين من جهة أخرى .
 2. مبدأ التنوع: معني هذا أن يتضمن النظام الضريبي في الدولة أكثر من ضريبة مفروضة من أجل تحقيق إيرادات كبيرة من جهة، وتحقيق عدالة أكبر من جهة أخرى بين فئات المجتمع الضريبي.
 3. مبدأ المرونة: تعني أن تكون ذلك هناك استجابة من طرف الضرائب المفروضة للتغيرات التي تحدث في النشاط الاقتصادي ويتم تناول هذه المرونة من خلال مفهومين:
* مفهوم الأول: هو أن تكون هناك استجابة تلقائية للضرائب المفروضة لتغيرات النشاط الاقتصادي.
* المفهوم الثاني: هو أن تكون هناك الإمكانيات الكافية وبالسرعة اللازمة لمراجعة هيكل الضرائب المفروضة تعديله.⁴
 4. مبدأ الاستقرار: تعني به تمتع الضرائب المفروضة بدرجة عالية من ثبات طبيعتها وإجراءات ومواعيد تحصيلها، أي يجب أن تمتاز هذه الضرائب بقدرة من الثبات لأن التغيرات والتعديلات الكثيرة تعقد من مهمة إدارة الضرائب والمكلفين بالضريبة.
 5. مبدأ التنسيق: ويقصد في مجال الضريبة ذلك الترابط والانسجام الذي يكون بين مختلف الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، هذا التنسيق تبرز أهميته عند زيادة أو تخفيض المعدلات الضريبية القائمة أو من خلال فرض ضرائب جديدة واختيار وعائها أو عند تقدير بعض الإعفاءات من الضريبة، فهذا المبدأ يسعى إلى الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه من خلال مجموعة الضرائب الموجودة في هذا النظام.⁵

¹ عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014، ص 7.

² فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 6.

³ مصطفى الفار، مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁴ فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 7.

⁵ فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 8.

المطلب الثاني: أهداف الضريبة.

هناك عدة أهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء فرض الضريبة وعلى قمة الأهداف نجد:

أولاً:- الهدف المالي: لقد كان الهدف المالي قديماً وما زال للوقت الحاضر يعتبر من الأهداف الرئيسية من وراء فرض الضريبة ، حيث أن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب لتمويل نفقاتها المختلفة ، فمع ازدياد حجم وطبيعة الخدمات التي تقدمها لمواطنيها والقاطنين لديها من تعليم وصحة وأمن وغيرها ، ازدياد حجم نفقات الدولة بشكل متسارع وأدى ذلك إلى زيادة اعتماد معظم الدول على فرض ضرائب جديدة مما أدى إلى تنوع الضرائب التي تفرضها الدولة وازدياد مبالغ المتحصلات منها. وتختلف درجة اعتماد الدول على الضرائب في تمويل نفقاتها فنجدها تشكل نسبة عالية من مصادر التمويل في ميزانيات الدول المتقدمة نظراً لارتفاع مستوى مدخول المواطنين في هذه الدول ولارتفاع مستوى الخدمات المقدمة من قبلها ، وبالمقابل نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في تمويل نفقات الدولة متدنية نسبياً لدى النامية نظراً لانخفاض مستوى الدخل للمواطنين في تلك الدول.¹

ثانياً:- الهدف الاقتصادي: ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي ، غير مشوب بالتضخم أو انكماش وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.²

ويمكن إجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً.

- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميدان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً.

- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك ، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.³

- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

ثالثاً:- الأهداف الاجتماعية: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تحقيق العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة ، وإعفاء بعض الهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية من الضرائب ، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.⁴

رابعاً:- الأهداف السياسية: أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة ، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية ، وقد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها.¹

¹ محمد ابو النصر وآخرون ، مرجع سبق ذكره ، ص 5.

² حميدة بوزيدة ، جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2010 ، ص 12.

³ نفس المرجع ، ص 12.

⁴ عفيف عبد الحميد ، مرجع سبق ذكره ، ص 8.

المبحث الثالث: التنظيم الفني للضريبة.

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب "الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضرائب وتحصيلها، وبالتالي فهو ينصرف الى تحديد العناصر الخاضعة للضريبة والتي تشكل وعاءها، وتقدر قيمة هذه العناصر اي تحديد الوعاء بهدف الوصول الى تحقيق الضريبة وتحصيلها"

المطلب الأول: - الوعاء الضريبي وطرق تحديده.

يقصد بالوعاء الضريبي على أنه المال أو الدخل وبصفة عامة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة ولتحديد الوعاء الضريبي هناك طريقتين يتم الاعتماد عليهما: ولا طريقة التحديد الكيفي للوعاء وثانيا طريقة التحديد الكمي.²

الفرع الأول: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي.

في ظل هذه الطريقة تتم المفاضلة بين الأنواع الكثيرة الموجودة في الضرائب وذلك عن طريق:

1. المفاضلة بين الضرائب المباشرة وغير مباشرة: يتاح أمام السلطات الضريبية عند تحديد الوعاء المفاضلة بين النوعين، إن تقسيم الضرائب إلى هذين النوعين يعد الأكثر شيوعاً وأهمية عند دراسة وتحليل النظرية، فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال³، حيث تصيب المادة الخاضعة بشكل مباشر، وهي ضرائب يتحملها الممول نفسه ولا يستطيع نقل عبئها إلى الغير ويشمل هذا النوع على الضرائب التي تمس الدخل والضرائب التي تمس رأس مال، أما الضرائب غير مباشرة فهي التي تصل إلى الدخل أو المال بطريقة غير مباشرة و يكون ذلك أثناء استعماله أو تداوله حيث يتمكن المكلف من خلال هذا النوع من نقل عبئ الضريبة إلى أشخاص آخرين.⁴
2. المفاضلة بين الضرائب النسبية والتصاعدية: إن الضريبة النسبية هي تلك الضريبة التي لا يتغير معدلها مهما تغيرت المادة الخاصة للضريبة وعليه فما يؤخذ على هذه الضريبة هو أنها غير عادلة، حيث أنه رغم اختلاف المقدرة إلى الدفع بين المكلفين إلا أنهم يدفعون نفس النسبة كما أنها تقلل من حصيلة الضريبة، فلو أن الدولة تفرض ضريبة مختلفة في حال اختلاف المقدرة التكلفة الأفراد لكان هناك زيادة في الحصيلة الضريبية، و على إثر هذه الانتقادات أصبحت الدول تتجه إلى الأخذ بمبدأ تصاعدية الضريبة لكونها يراعى فيها مبدأ العدالة، كما أنها وسيلة لتخفيف التفاوت بين مدخول الأفراد ورفع مستوى الفئات المحرومة، وفي واقع الأمر فإن النظم الضريبية الحديثة أصبحت تمازج ما بين النوعين عند تصميم نظمها الضريبة.

الفرع الثاني: التحديد الكمي للوعاء الضريبي.

حسب هذه الطريقة يتم اختيار الأسلوب الأمثل لتحديد قيمة الوعاء الضريبي وفي هذا المجال عادة ما تتاح أمام الجهات الضريبية الطرق التي يبينها الشكل الموالي لتحديد قيمة الوعاء الضريبي.

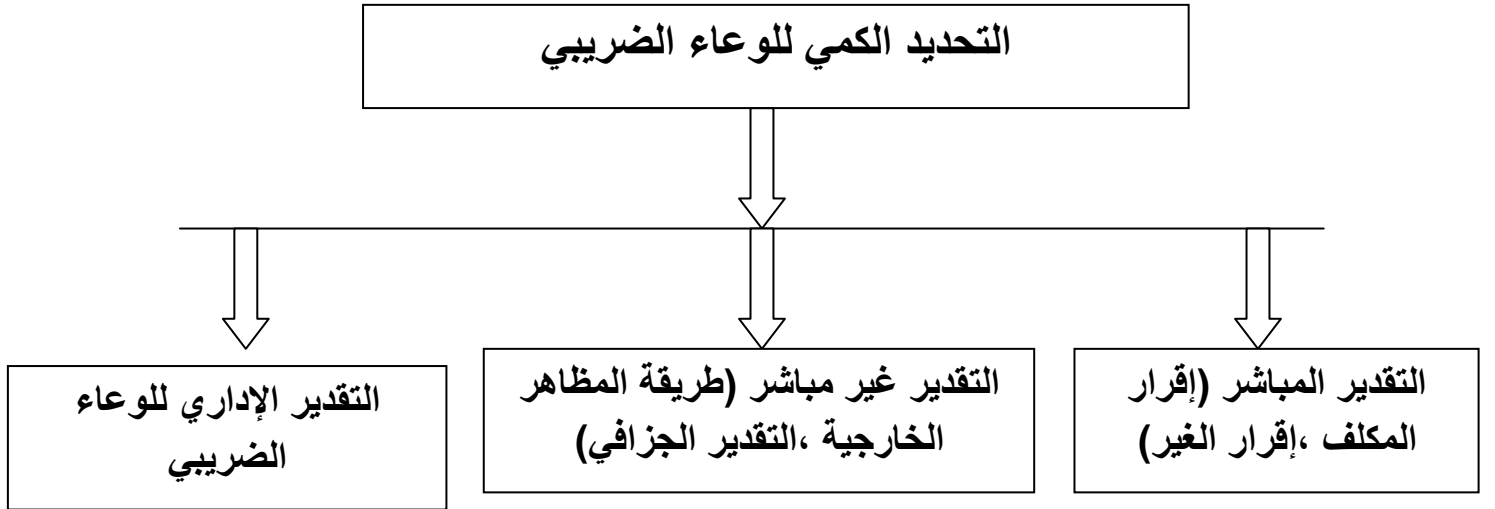
¹ بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 7.

² فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 12.

³ عبد الناصر النور، الضرائب ومحاسبتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2002، ص 88.

⁴ فاشي يوسف، مصدر سبق ذكره، ص 12.

الشكل رقم 1-1: طرق تحديد الكمي للوعاء الضريبي.



المصدر: قاسي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، مرجع سبق ذكره، 2015، ص 15.

أولا التقدير المباشر: أي أن يتم تقدير الوعاء بطريقة مباشرة وبأخذ هذا النوع شكلين :

1. إقرار المكلف : حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) لإدارة الضريبة عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته، وتصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، وبذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، وعليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الجائية للتأكد من صحتها.¹
 2. الإقرار المقدم من الغير: بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب. ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير وتطبيق هذه الطريقة تعد أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار أو التهرب من الضريبة.²
- ثانيا: التقدير غير مباشر: ويكون هذا التقدير تقريبي مبني على دلائل وقرائن لا تمتاز بالدقة التامة وبأخذ إحدى الصور التالية:³

1. التقدير على أساس المظاهر الخارجية للمكلف : حسب هذا الأسلوب فإن تقدير مقدار دخل وبالتالي الضريبة المستحقة عليه تتم بالاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية للمكلف مثل سكنه وما لديه من السيارات ونمط المعيشة ومستوى الرفاهية وما شبه، وعلى الرغم من أن المظاهر الخارجية قد تعتبر أحيانا عن المكلف إلا أنه قد يكون في استخدامها ظلم غما للمكلف أو الخزينة و بالتالي فإن استخدام هذه الطريقة في التقدير قد يكون مرغوب إليه إذا تم استعمالها كطريقة مكتملة ومعززة لطريقة التقدير بالاستناد إلى سجلات المكلف وأقواله.

¹ بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008، ط 4، ص 148-149.

³ محمد أبو نصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 9.

2. التقدير الجزافي: بموجب هذه الطريقة يتم تقدير دخل بعض الفئات من المكلفين بتقدير جزافي وبقيمة ثابتة ومقطوعة وبغض النظر عن الدخل الفعلي للمكلف، وبالتالي قد يلحق ظلم بالمكلف أو بخزينة الدولة حسب كون التقدير أقل أو أكثر من الدخل الفعلي للمكلف.

وحسب هذه الطريقة يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة.¹

المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وتحصيله.

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة تأتي عملية تحديد سعر الضريبة وفي مرحلة أخيرة تحصيل هذه الضريبة.

الفرع الأول: تحديد سعر الضريبة:

بعد أن تتم تحديد وعاء الضريبة فلا بد من القيام بتحديد المقدار الذي سوف يأخذ من هذا الوعاء في شكل ضرائب، وتعني بسعر الضريبة المعدل أو النسبة التي تقتطع من الوعاء في الشكل ضرائب، وبالنظر إلى تطور التاريخي الذي مر به مفهوم سعر الضريبة فإنه يتاح أمام السلطات الضريبية إتباع إحدى الطريقتين التي سوف نتناولها:

1. التحديد التوزيعي (الضريبة التوزيعية): يقصد بالضريبة التوزيعية ذلك الضريبة التي لا يحدد المشروع معدلها في البداية، بل يقوم بتحديد الحصيلة الإجمالية منها، ثم بعد ذلك يقوم بتوزيع عبئها على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، كل حسب مقدرته التكلفة وحين ذلك يمكن معرفة معدل الضريبة، لقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة بكثرة في القديم نظرا لعدة اعتبارات أهمها عدم التوفر على إدارة ضريبية كفأه وفعالة لتقوم بدورها في جباية وتحصيل الضرائب، إلا أنها اليوم فقدت الكثير من أهميتها أمام التزايد المطلق لسريان الضريبة القياسية.²

2. التحديد القياسي (الضريبة القياسية): يقصد بالضريبة القياسية تلك الضريبة التي يحدد المشروع سعرها "معدلها" في البداية دون تحديد الحصيلة الإجمالية منها، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة المنتظرة منها وذلك من خلال حصر المجتمع الضريبي والاعتماد على مؤشرات موضوعية في عملية الحصر، لقد اتجهت أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة للأخذ بهذه الطريقة اعتبارا على أن الضريبة التوزيعية تثير العديد من المشاكل حين التطبيق كما قد تؤدي إلى عدم العدالة بين المكلفين، ويمكن تقسيم الضرائب القياسية على نوعين هما:³

1-2: الضرائب النسبية: تعرف الضريبة نسبية بأنها هي التي يبقى سعرها ثابتا رغم المادة الخاضعة للضريبة، على سبيل المثال الضريبة على أرباح الشركات الذي يفرض بمعدل ثابت على الأرباح المحققة من قبل الشركات في نهاية السنة المالية.⁴ والعديد من المعدلات التناسبية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة الجزافية الوحيدة.

¹ بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 79.

³ فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 21.

⁴ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسية المالية، منشأة المصارف بالإسكندرية القاهرة، بدون سنة النشر، ص 183.

2-2: الضريبة التصاعدية: هي تلك الضريبة التي يزداد سعرها بازدياد المادة الخاضعة للضريبة ومثل ذلك الجدول الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي، ويمكن الضريبة التصاعدية إلى ما يلي:

أ- الضريبة التصاعدية الإجمالية "بالطبقات": يتم تقسيم المكلفين وفق الضريبة التصاعدية الإجمالية إلى طبقات وفقا للمداخل المحصل عليها من قبلهم، ومن ثم يتم تطبيق معدل واحد للضريبة لكل الدخل، وغالبا ما يرتفع معدل الضريبة مع الزيادة في الدخل.¹

ب- الضريبة التصاعدية بالشرائح: يعتمد أسلوب الضريبة التصاعدية بالشرائح بطريقة تقسيم الوعاء الخاضع للضريبة إلى أجزاء أو شرائح، لكل شريحة معدل خاص يرتفع بازدياد قيمة هذا الوعاء.

الفرع الثاني: تحصيل الضريبة.

بعد أن يتم احتساب الضريبة المستحقة على المكلف تأتي مرحلة التحصيل والتي تعتبر آخر المراحل الهامة التي بموجبها يتم توريد مقدار الضريبة لخزينة الدولة وهناك عدة طرق يتم تحصيل الضريبة من المكلفين.²

أولا: التحصيل الودي للضريبة: ولنرى أن هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق للعديد من طرق والتقنيات يمكن حصرها فيما يلي:³

1. التوريد المباشر: بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بتسديد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإرادة الجبائية من واقع الإقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته.
2. التوريد عن طريق الأقساط المقدمة: يدفع المكلف بمقتضاها أقساطا دورية خلال السنة المالية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حساب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة. على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعدة ربطها، بحيث يسرد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة، أو يدفع ما قد يقل عنها، وأن ميزة هذه الطريقة تمكن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة.⁴
3. الحجز عند المنبع: في هذه الحالة يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها، حيث يتم دفع الضريبة من طرف شخص آخر غير المكلف القانوني بها وتطبيق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقة القانونية (دائنة، مديونة) بين المكلف القانوني والممول، مثل أن يتقطع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات وأجور عماله وموظفيه، أو أن تقطع إدارة البنك قيمة الضريبة المستحقة على فوائد أموال زبائنها المودعة في حسابات البنك، إن هذه الطريقة التحصيل تنعدم فيما فرصة التهرب الضريبي طالما أنه لا مصلحة للممول في التهرب من دفعها، كما ان ذات الطريقة تنخفض من نفقات التحصيل والجبائية، إلا أنه ما يؤخذ عليها هو تولي مواطن غير مختص ومن خارج دائرة الإدارة الضريبية حساب قيمة الضريبة واستقطاعها قد يلحق الضرر بالمكلف والخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة.⁵

¹ محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط1، 2007، ص 111-112.

² محمد أبو النصار وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 20.

³ قاسي يوسف وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 19.

⁴ محمد طاقة، مرجع سبق ذكره، ص 113.

⁵ فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 19-20.

ثانيا: التحصيل الجبري (الطريقة غير العادية)

عند استحالة استثناء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى طريقة الثانية وهي طريقة التحصيل الجبري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإدارة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات والأنماط وتختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة ويتم بيعها في المزاد العلني من أجل إستيفاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة، وقد تصل إلى حد الإكراه الحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية ومخلفات خطيرة للقانون كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما تشير على أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا إمتيازيا يجب استفتاء من أموال المدين بها عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركية مثلا).

المبحث الرابع: جوانب في النظام الضريبي الجزائري.

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى مفهوم النظام الضريبي والتصريحات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري وأنظمة فرض الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي.

تعدد تعاريف النظام الضريبي فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق.

1. المفهوم الواسع للنظام الضريبي: النظام الضريبي بالمفهوم الواسع هو هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع والتي يدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب.¹

كما يعرف على أنه مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته متخلفة²

2. المفهوم الضيق للنظام الضريبي: النظام الضريبي بالمفهوم الضيق يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مرحلة المتتالية من التشريع إلى الرابطة إلى التحصيل³، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة حيث تقوم الدولة بالمفاضلة بين أنواع الضرائب الموجودة واختيار ما يمكن اختياره ضمن الهيكل الضريبي، لتأتي مرحلة ربط هذه الضرائب وفي الأخير اختيار الطرق اللائمة والمناسبة لتحصيل جملة الضرائب المفروضة.

خلاصة ذلك أن مفهوم الضيق للنظام الضريبي يرتكز على النمط الفني الذي من خلاله يتم اختيار الضرائب التي تفرض معدلاتها وكذا إجراءات هذا القرض وآليات وطرق التحصيل.⁴

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماوي، النظم الضريبية مدخل تحليلي وتطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون سنة النشر، ص 13.

² بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، les pages bleues internationales، الجزائر، ص 75.

³ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 19.

⁴ قاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 22.

المطلب الثاني: أنظمة فرض الضرائب في الجزائر

أولا: النظام الحقيقي :

يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.¹

لتحديد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي بطريقة النظام الحقيقي بالنسبة للأشخاص الذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دج سنويا ويترتب عليه مسك محاسبة كاملة طبقا للقوانين المعمول بها واستظهارها عند الحاجة أو عند الطلب من طرف إدارة الضرائب.²

وفي هذا النظام يجب على المكلفين أن يكتبوا على أكثر يوم 30 أبريل من كل سنة تصريحها خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة المالية السابقة، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانوني، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى يوم الأول المفتوح الموالي.³

كما يخضع الأشخاص المعنيون المشار إليهم في المادة 136 وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.⁴

المادة 282 المكرر 2 تم تعديلها بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2019.

المادة 282 المكرر 2: أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزائرية الوحيدة، عند اختتام السنة الموالية التي يتم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي.⁵

ثانيا: الضريبة الوحيدة:

وهي ضريبة جديدة أحدثها قانون المالية لسنة 2007 في الجريدة الرسمية العدد 85 سنة 2006، حيث جاءت لتخلف النظام الجزافي والذي كان يشمل ثلاث ضرائب، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والرسم النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة (TVA).

"يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنيون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج)".

"كما يخضع للضريبة الجزائرية الوحيدة، المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعك "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة".¹

¹ مادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2015.

² بن أعمار منصور، إجراءات الرقابة للمحاسبة و الجبائية، دار هومة، بدون طبعة، الجزائر، 2011، ص 32.

³ المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2015.

⁴ المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2015.

⁵ الجريدة الرسمية العدد 81، الصادر بتاريخ 30-12-2019، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، المادة 8، ص 7.

يتعين على الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة مسك سجلات (النفقات الإيرادات) مؤشر من طرف المفتشية المختصة إقليميا، تتضمن تفاصيل مشتريات والنسبة للذين يقدمون خدمات يلتزمون بمسك دفتر إيراداتهم ونفقاتهم المهنية ترسل الإدارة الجبائية للخاضع تبليغا تبين فيه رقم الأعمال الخاضع للضريبة من جهة والعناصر المعتمدة لتحديد رقم أعمالهم من جهة أخرى.²

تقوم مفتشية الضرائب (المركز جوارى CPI) أولا بفرض هذه الضريبة حسب المعلومات التحصل عليها من طرف مصلحة التدخلات لديها من خلال تحرير محاضر في عين المكان وكذا تصريح المكلف إضافة إلى المعلومات المتوفرة داخل ملفه الجبائي، "ترسل الإدارة الجبائية تبليغا إلى المستغل الخاضع لنظام الجزائرية الوحيدة بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام تبين فيه بالنسبة لكل سنة من فترة السنتين العناصر المعتمدة لتحديد رقم الأعمال، للمعني بالأمر أجل مدته ثلاثون (30) يوما، اعتبارا من تاريخ استلام التبليغ، لا بداء إما موافقة أو لتقديم ملاحظاته مع تبيان أرقام الأعمال التي يمكن قبولها، وفي حالة الموافقة أو عدم الرد في الآجال المحددة يعتمد التقدير الذي تم تبليغه كأساس لفرض الضريبة.³

المادة 282 مكرر 1 تم تعديلها بموجب المادة 8 من قانون المالية لسنة 2020.

المادة 282 مكرر 1 يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشر مليون دينار (15.000.000)، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.⁴

المطلب الثالث: تصريحات جبائية في النظام الضريبي الجزائري.

أ. التصريح بالوجود:

أ/ من الذي يقوم باكتتاب هذا التصريح؟

إذا كنتم من المكلفين الجدد بالضريبة، خاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة وللضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات، يتعين عليكم اكتتاب تصريح بالوجود نموذج يسلم منه من طرف الإدارة الجبائية.

ب/ ما هو أجل التصريح؟

يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما ابتداء من بدء النشاط.

ج/ ما هو مكان التصريح؟

يتم التصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة نشاطكم: يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:

¹ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2015.

² بن أعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، نفس المرجع السابق، ص 32.

³ المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة 2015.

⁴ الجريدة الرسمية، العدد 81، الصادرة بتاريخ 30-12-2019، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، المادة 8، ص 66.

-الاسم واللقب

-العنوان بالجزائر وخارج الجزائر إذا كنتم مكلفين بالضريبة ومن جنسية أجنبية.¹

ملاحظة:

لا تخضع لالتزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بالمداخيل المؤسسات التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر والتي تقوم، انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقتطاع من المصدر وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام، والمرتبطة تدخلها بتواجد خبراءها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 شهرا.²

II. التصريح الشهري:

هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر (الرسم على النشاط المهني-التسبيقات على الحساب/ الضريبة على أرباح الشركات على الدخل الإجمالي -الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور -الضريبة على الدخل الإجمالي مداخيل الأموال المنقولة-الرسم الداخلي على الاستهلاك-الرسم على القيمة المضافة.

أ/من يقوم باكتتاب هذا التصريح؟

- يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 50 -لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة.
- يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج 150-لون بني) من طرف الإدارات العمومية.

ب/ ما هو أجل التصريح؟

يجب إيداع التصريح في العشرين (20) يوما الأولى من الشهر.

ج/ ما هم مكان إيداع التصريح؟

يجب إيداع التصريح لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسستك.

III. التصريح السنوي بالمداخيل والحواصل :

أ-بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي:

1)التصريح الإجمالي بالمداخيل :

1.1 من يقوم باكتتاب هذا التصريح؟

يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل (سلسلة ج-1) من طرف :

¹الدليل التطبيق للمكلف بالضرائب، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2020، ص76.

²الدليل التطبيق للمكلف بالضرائب، مرجع سبق ذكره، ص76.

- الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحيا.
- الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من تأجير عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية.
- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.¹
- الأجراء الذين يحصلون على مداخيل أجره أو غير أجره ،زيادة على أجرتهم الرئيسية باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة على نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية.

2-1 ما هو أجل إيداع التصريح؟

يجب اکتتاب التصريح الإجمالي وجوبا ،ويرسل على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة. عندما ينتهي إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ،يمدد أجل الاستحقاق إلى يوم مفتوح يليه.

3-1 ما هو مكان إيداع التصريح؟

يتعين عليكم إرسال تصريحكم الإجمالي إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد موطنكم الجبائي.

4-1 ما هي العناصر الواجب إدراجها في تصريحكم؟

يتعين عليكم:

- تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص حالتكم وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية.
- ذكر مختلف العناصر الضرورية لتحديد دخلكم الخاضع للضريبة

5-1 ما هي الوثائق الواجب إرفاقها بتصريحكم؟

يتعين عليكم إرفاق تصريحكم الإجمالي ب:

- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالتكم.
- جدول الأعباء الواجب خصمها من دخلكم الإجمالي.

يجب أن يبين هذا الجدول:

- بالنسبة للديون المترتبة والربوع المدفوعة بصفة إلزامية.
- اسم ومكان إقامة الدائن.²

¹ نفس المرجع ،ص77.

²الدليل التطبيق للمكلف بالضرائب ،مرجع سبق ذكره ،78.

- طبيعة وتاريخ السند المتعلق بالدين.
- مبلغ الفوائد أو المؤخرات السنوية.
- الجهة القضائية التي أصدرت الحكم.

-بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة القابلة للخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- طبيعة كل ضريبة.¹
- مكان فرض الضريبة.
- مادة جدول الضريبة ومبلغ المساهمات.

-الجدول المتعلق بعناصر نمط المعيشة، بين فيه العناصر التالية:

-مبلغ الإيجار أو قيمة الإيجار وكذا عنوان:

- السكن الرئيسي.
- الإقامة الثانوية: في الجزائر أو خارج الجزائر.

-السيارات السياحية، سكنات مقطورة، اليخوت، أو سفن الزهفة، الطائرات السياحية.

خدم مربون، مربيات، قيمات.

مبرر الاقتطاعات من المصدر التي تمنح الحق في القرض الضريبي.

2/التصريحات المهنية الخاصة:²

إضافة إلى التصريح الإجمالي بالمداخيل، ينبغي عليكم اكتتاب التصريحات الخاصة التالية:

¹ نفس المرجع، ص79.

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضرائب، مرجع سبق ذكره، ص79.

الجدول رقم(11-):التصريحات الخاصة

مكان إيداع التصريحات	آخر أجل لإيداع التصريحات	المطبوعة	نظام فرض الضريبة	فئة المداخل
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط. وفي حالة تعدد الإستغلالات المفتشية التي يتبع لها مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسي.	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة	سلسلة ج 11	النظام الحقيقي	أرباح مهنية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان الاشتغال	على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة	سلسلة ج 15	-	مداخل فلاحية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها الموطن الجبائي للمستفيد	على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة		-	مداخل رؤوس الأموال
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مسكن رب العمل أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي قام بعملية الدفع -مديرية المؤسسات الكبرى بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لها مهما كان محل دفع المداخل الخاضعة للضريبة	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة (تصريح يكتب من طرف المستخدم أو المدين)	سلسلة ج 29	-	رواتب وأجور

المصدر: الدليل التطبيقي للمكلف بالضرائب، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2020، ص80.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريحات يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.

ب-بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة:

التصريح برقم الأعمال التقديري:

لزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب وإرسال تصريح خاص تحدد نموذج الإدارة الجبائية، إلى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد، وذلك قبل 30 جوان من كل سنة.

علاوة على ذلك يتعين عليهم مسك وتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية:

- دفتر مرقم وموقع من طرف المصالح الجبائية - يتضمن بالنسبة كل سنة تفاصيل مشترياتهم مدعمة بفواتير وبكل الوثائق التبريرية.¹

- دفتر مرقم وموقع يتضمن تفاصيل مبيعاته.

التصريح النهائي:

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتتبوا بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن+1، تصريحاً نهائياً يتضمن رقم الأعمال المحقق فعلياً.

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.²

عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة خمسة وعشرة (15.000.000 دج) مليون دج، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

يتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي يتم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى النظام الربح الحقيقي.

يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولين إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة.³

التصريح الشهري للاقتطاعات على الأجور:

يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

¹ الدليل التطبيقى للمكلف بالضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 80.

² نفس المرجع، ص 81.

³ الدليل التطبيقى للمكلف بالضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 81.

5- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

1- ما هي آجال ومكان التصريح؟

يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات، اكتتاب تصريح يتضمن مبلغ أرباح المؤسسة، الخاضعة للضريبة والمتعلقة بالسنة المالية السابقة.

يجب إيداع التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسية في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.

يودع التصريح لدى مفتشية الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها.

2- ما هي الوثائق الواجب إرفاقها بالتصريح؟¹

يتعين عليكم إرفاق تصريحكم بالميزانية الجبائية:

- كشف الدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات.²
- وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها. بمفهوم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات عندما تكون متحالفة.
- يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير كامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 50.000 دج إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح و تعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحلة بطريقة غير مباشرة، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ملاحظة:

يمكن المؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تبت بشأن الحسابات اكتتاب تصريح تصحيحي على الأكثر خلال الواحد والعشرين (21) يوما التي تلي انقضاء الأجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري لانعقاد هذه الجمعية ويجب أن ترفق تحت طائلة عدم قبول التصريح ضمن الأجل الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لاسيما محضر الجمعية وتقدير محافظ الحسابات (المادة 14 ق.م 2009) الالتزامات الخاصة بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطا مؤقتا بالجزائر والتي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة:

¹ نفس المرجع، ص 82.

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 82.

تلتزم المؤسسات الأجنبية باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة. يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن وإشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين، ومختلف أجور الكراء والمساعدات التقنية. عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.¹

IV. التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى:

الجدول رقم (1-2): التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى.

نوع الضرائب والرسوم	أقصى أجل لإيداع التصريح	مكان لإيداع التصريح
- الرسم على النشاط المهني - الضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح المهنية - الضريبة على أرباح الشركات.	على الأكثر يوم 30 افريل	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة
الرسم العقاري	في أجل شهرين (2) من الإنجاز النهائي للبناءات الجديدة وكذا التغيرات أو التحولات التي أدخلت على شكل أو تخصيص الملكية المبنية أو غير المبنية	مفتشية الضرائب التي يتبع لها تواجد الملكية.

المصدر: الدليل التطبيقي للمكلف بالضرائب، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2020، ص84.

¹ نفس المرجع، ص83.

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بالضريبة حيث تعتبر هذه الأخيرة فريضة نقدية تحصل عليه الدولة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بغرض تغطية أعبائها العامة، لكي تتمكن الضريبة من تحقيق أهدافها المالية والاجتماعية والاقتصادية لابد أن تتوقف على فعالية مجموعة المبادئ بالإضافة إلى وجود تنظيم في جيد للضريبة.

والنظام الضريبي يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى إدارة الضرائب وهذا حسب النظام الدب يخضع له.

الفصل الثاني

تمهيد:

تعتبر الضرائب والرسوم بصفة عامة المحاسبة العامة كتكاليف تفرض على المؤسسة الاقتصادية، باستثناء الضرائب على أرباح الشركات فهي تمثل تكاليف تتحملها المؤسسة خلال السنة المالية وتؤثر بطريقة مباشرة على النتيجة الإجمالية للدورة المحاسبية.

وفي هذا الفصل سنقوم بدراسة مفصلة لآلية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وذلك من خلال ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم حول المؤسسة والمحاسبة

المبحث الثاني: ماهية محاسبة الضرائب

المبحث الثالث: الالتزامات والمعالجة المحاسبية لأهم الضرائب في المؤسسة الاقتصادية

المبحث الأول: مفاهيم حول الحاسبة والمؤسسة

تمهيد: المحاسبة هي أداة التي تستخدم لوصف طبيعة النشاطات الاقتصادية من خلال العمل بتحليلها، ودراستها، وتدقيقها باستخدام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: عموميات حول المحاسبة

أولاً: تعريف المحاسبة

المحاسبة بالإنجليزية (Accounting) هي مجموعة من الطرق التي تهتم بتسجيل العمليات المالية وتدقيقها وتحليلها وتوصيلها للإدارة؛ بهدف تقديم المساعدة في صناعة القرارات حول القضايا المتعلقة بالضرائب، كما تُساهم المحاسبة في التعرف على معدلات الخسائر والأرباح أثناء مُدة زمنية معينة، وحجم الأصول والالتزامات الخاصة بالمنشآت، وتُعرف المحاسبة أيضاً بأنها النشاطات التي تحفظ السجلات المالية الخاصة بالأفراد أو المنشآت.

ثانياً: أهمية المحاسبة

تكمن الأهمية الخاصة بالمحاسبة في دورها الأساسي بتحقيق الآتي:¹

- المساهمة في تقديم تحليل واضح لجميع العمليات المالية، ومن ثم تسجيلها في مستندات محاسبية قانونية
- تصنيف وترتيب العمليات المالية؛ بهدف تلخيصها لمساعدة المشروعات والمنشآت على معرفة قيمة الإيرادات الخاصة بها، والتكاليف المترتبة للحصول عليها.
- معرفة نتائج الأعمال الخاصة بالمنشأة من حيث الخسائر أو الأرباح، والحرص على توضيح طبيعة المركز المالي أثناء مُدة زمنية مُحددة
- تُعد لغة خاصة بالأعمال؛ لأنها تساعد الإدارة على جمع البيانات والمعلومات المحاسبية عند الحاجة لها ووفقاً لأوقات المناسبة، مما يساهم في دعم صناعة القرار.

¹ أحمد لعماري (أنظمة الإعلام المالي والمحاسبي، الجزائر)، 2013-2014، جامعة الحاج لخضر باتنة، ص6

ثالثاً: أهداف المحاسبة

تهتم المحاسبة بالوصول إلى أهدافٍ ضرورية للمؤسسة أو الشركة ومن أهمها: السعي إلى إعداد وكتابة القوائم المالية؛ مما يساهم في حساب الدخل. تحديد موارد والتزامات وحقوق العمل أو المشروع. تُعتبر أداة لتقديم خدمات لأصحاب العمل أو المشروعات. تُعدّ أداة لمساعدة الإدارة على إعداد الحسابات المالية الأساسية والضرورية، وينتج عن ذلك ظهور فروع وأنواع لعلم المحاسبة، مثل محاسبة التكاليف، والمحاسبة الإدارية

رابعاً: أنواع المحاسبة

- تأثرت المحاسبة مع مرور الوقت بتطوراتٍ فكرية وعلمية أدت إلى تخصصها في عدّة مجالاتٍ مالية وإدارية، ونتج عن ذلك ظهور مجموعةٍ من القطاعات أو الأنواع الخاصة بها، ومن الأمثلة عليها المحاسبة الإدارية بالإنجليزية: (Management Accountant): هي المحاسبة التي تُساهم في دعم عملية اتخاذ القرارات؛ بهدف التعرف على الحالة المالية للمنشأة، فيرتب على قسم المحاسبة الإدارية مهمة توفير المعلومات المناسبة للإدارة، كما يُنفذ هذا القسم مهاماً أخرى، مثل تحليل الأرباح، وإدارة المخاطرة، وإعداد التقارير المحاسبية، والتخطيط، وامتلاك مهارات تقنية محاسبية، والقدرة على تنظيم وترتيب المعلومات وتوفيرها بأسلوب سهل وبسيط.
- محاسبة التكاليف بالإنجليزية: (Cost Accountant): هي المحاسبة التي تُساعد المنشآت على تطوير العمليات الخاصة بتوفير أموالها؛ من خلال فحص ومتابعة كافة المصروفات الناتجة عن توريدات المنشأة، ويساعد ذلك على إعداد الميزانية المالية وتحليل الأرباح، كما تُساهم هذه المحاسبة في معرفة التكاليف الخاصة بالإدارة، والإنتاج، والنقل، والعمل، وتُجمع النتائج التي تم الحصول عليها بهدف تزويدها للإدارة؛ من أجل المساعدة على معرفة الأساليب التي تُساهم في تطوير الكفاءة المالية.
- المحاسبة الحكومية بالإنجليزية: (Government Accountant): هي المحاسبة المتخصصة بمختلف أنواع الأنظمة الحكومية؛ حيث تهتم المحاسبة الحكومية في متابعة الحالة المالية للحكومات؛ من خلال تحديد المصروفات الخاصة بالضرائب، وتقديم المساعدة للمنشآت الحكومية أثناء تطبيق عملية التخطيط للنشاطات المالية، كما يمتلك المحاسبون الحكوميون مسؤولية مراجعة وتدقيق الأعمال التجارية¹.

¹ د إبراهيم السيد، (المحاسبة الدولية وعلاقتها بالتجارة الالكترونية)، 2014، الطبعة الأولى، المملكة الأردنية الهاشمية، دار غيداء لنشر و التوزيع، ص24.

المطلب الثاني: ماهية المؤسسة

تمهيد: تعتبر المؤسسة الخلية الأساسية في أي قطاع أو نشاط اقتصادي وهي أيضا العصب الحيوي والرئيس الاقتصادي بلد ما، فهي محط أنظاره واهتمام الاقتصاديين والمسيرين حيث تركزن البحوث والدراسات على إيجاد الأدوات والمنهج التسييرية التي تسمح برفع فاعلية المؤسسة لبلوغ الأداء المقبول .

أولاً: تعريف المؤسسة.

يمكن القول بأن تعريف المؤسسة عرف تطور منذ ما يقارب ثلاثة قرون بعد ما كانت المؤسسات تتميز بعمليات السوق إذ عرفت كمؤسسة تسويقية لإنتاج السلع والخدمات وكانت المؤسسات الأولى تعرف كمنظمات فلاحية صغيرة حيث تتميز بصغر حجمها وبقدرة تكنولوجية بسيطة وبالعلاقات مباشرة وشخصية بين صاحب المؤسسة والعمال¹.

من خلال ما سبق يمكن سرد بعض التعاريف المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية.

• المؤسسة هي مجموعة من الأشخاص مهيكليين على شكل وهمي، بهدف إنتاج السلع والخدمات القابلة للمتاجرة بهدف تحقيق أقصى ربح .

• يعرف M.truchy المؤسسة على أنها الوحدة التي تجمع فيها و تنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادية².

• ويعرف أيضا المؤسسة «هي منظمة تجمع أشخاصا ذوي كفاءات متنوعة تستعمل رؤوس الأموال وقدرات من أجل إنتاج سلعة ما والتي يمكن أن تباع سعر أعلى من تكلفة

ومن هذه التعاريف يمكن استخلاص التعريف التالي للمؤسسة :

المؤسسة هي وحدة اقتصادية مستقلة تقوم بمزج عناصره للإنتاج المختلفة من عمل ورأس مال واستهلاكات وسيطية لهدف إنتاج وبيع السلع والخدمات.

¹ غول فرحات، دار الخلدونية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص7-8.

² ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، دار المؤسسة، دار المحمدية، طبعة 2، الجزائر، ص09

ثانيا: خصائص المؤسسة الاقتصادية

من التعاريف السابقة للمؤسسة يمكن استخلاص الصفات أو الخصائص التالية التي تتصف بها المؤسسة الاقتصادية:

- 1 للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من من حيث واجباتها ومسؤوليتها
- 2. القدرة على الإنتاج وأداء الوظيفة التي وجدت من أجلها
- 3 . أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية وقدرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.
- 4 التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها: أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين.
- 5 ضمان الموارد المالية لكي تستمد عملياتها ويكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات وإما عن طريق الإيرادات الكلية أو عن القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها.
- 6 لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف، أما إذا كانت ظروف معاكسة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها.
- 7 المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في اجتماع الاقتصادي فبالإضافة إلى مساهمتها في الإنتاج ونمو الدخل الوطني، فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد¹.

¹إسماعيل عراجي، اقتصاد المؤسسة، بدون ذكر دار النشر، طبعة 2، ص115

ثالثاً: أنواع المؤسسة الاقتصادية

1/ أنواع المؤسسات تبعاً للشكل القانوني .

❖ مؤسسات فردية: وهي المؤسسات التي يملكها شخص واحد ولهذا الشكل مزايا منها :

-سهولة في الإنشاء والتنظيم

صاحب المؤسسة هو المسئول عن نتائج أعمال المؤسسة وهو الذي يقوم بإدارة وتنظيم وتسيير المؤسسة .

❖ الشركات: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر يلتزم منهم بتقديم حصة من مال أو من

عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذه المؤسسة من أرباح أو خسارة وتنقسم إلى قسمين هما :

-شركات الأشخاص: كـشركات التضامن وشركات ذات مسؤولية محدودة .

-شركات الأموال: شركات التوصية بالأسهم وشركات المساهمة

2/ أنواع المؤسسات تبعاً لطبيعة الملكية .

❖ المؤسسات الخاصة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للفرد أو مجموعة من الأفراد شركات أشخاص ،

شركات أموال .

❖ المؤسسات المختلطة: وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والقطاع الخاص

❖ المؤسسات العامة (العمومية): وهي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة فلا يحق للمسئولين عنها

التصرف بها كيفما شاءوا ولا يحق لهم بيعها أو إغلاقها إلا إذا وافقت الدولة على ذلك و..... المؤسسات

العمومية من خلال نشاطها الاقتصادي إلى تحقيق مصلحة اجتماع والأشخاص الذين ينوبون عن الحكومة في

تسيير وإدارة المؤسسات العامة مسئولون عن أعمالهم هذه اتجاه الدولة وفقاً للقوانين العامة للدولة، هذا ويتم

إنشاء المؤسسات العامة بموجب قانون أو مرسوم معين يعطيها حق مزاولة نشاطات اقتصادية محددة.

النظري للضرائب

المبحث الثاني: ماهية المحاسبة الضريبية .

تعد المحاسبة الضريبية أمر هام و ضروري لكل محاسب أو صاحب شركة ، حيث أنها تعمل على تعديل الربح المحاسبي ليتناسب مع القوانين الضريبية الموجودة والمعمول بها .

لذا سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مفهوم المحاسبة الضريبية، مميزاتها العلاقة بين المحاسبة و الضرائب.

المطلب الأول : مفهوم المحاسبة الضرائب.

أولا : تعريف المحاسبة الضرائب.

1. المحاسبة الضرائب" هي المحاسبة التي تتحدد من خلال ضرائب المؤسسات و التي تقوم على أساس علاقة اتصال المحاسبة و الجباية , فهي فرع المحاسبة المالية ، إذ أن المحاسبة الضرائب لا تخرج عن إطار فرضيات و مبادئ و قواعد المحاسبة المالية إلا بحدود ما يقضي به التشريع الجبائي ، فالتشريع الجبائي يؤثر في المحاسبة المالية و قواعدها المتعارف عليها حيث يلزم المكلفين بمسك دفاتر و سجلات معينة ، وتقدير التصريحات الجبائية المختلفة التي تعكس الالتزام الجبائي لكل مكلف وتقديمها الى مصلحة الضرائب ، وتحديد الإيرادات و التكاليف واجبة الخصم¹.

2. المحاسبة الضرائب تتم في اتجاهين أولهما من طرف الممول بإعداد الإقرارات الجبائية التي تتضمن وعاء الضريبة و ذلك من واقع مستندات و دفاتر الممول ، و ثانيهما طرف الإدارة الضرائب و بمعرفة خبراءها الذين يقومون بفحص إقرارات ممولين و مستنداتهم و دفاترهم و أنظمة الرقابة و الضبط الداخلي الخاصة بهم².

من خلال التعريفين السابقين نستخلص ان المحاسبة الضرائب هي فرع من فروع المحاسبة ، لكن تختلف عنها في التزامها بالقوانين الجبائية المعمول بها في الدولة و التي تسمح بحساب الربح الضريبي .

ثانيا : خصائص المحاسبة الضرائب .

بناء على التعاريف السابقة ، نلاحظ أن المحاسبة الضرائب تتميز بمجموعة من الخصائص أهمها :

1. المحاسبة الضرائب خاضعة للنظام المحاسبي المطبق .
2. تخضع للقوانين الجبائية المفروضة لكل دولة ، ففي الجزائر مثلا تخضع لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، قانون الرسم على رقم الأعمال ، قانون الضرائب غير المباشرة ، قانون التسجيل ، قانون الطابع .

¹ بن نابي حسين ، طيبي احمد عبد الجبار ، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي ، منكرة مقلعة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، جامعة خميس مليانة ، الجزائر ، 2016-2017 ، ص 6 .

² وفاء يحي احمد حجازي ، المحاسبة الضريبية ، جامعة بنها ، مصر ، ص 23 .

3. إن المحاسبة الضرائب تهدف إلى توفير معلومات تتعلق بتحديد الوعاء الضريبي .
4. المحاسبة الضرائب مرتبطة بقوانين المالية .
5. المحاسبة الضرائب تأخذ جميع الإيرادات التي تخص النشاط .
6. المحاسبة الضرائب تأخذ جميع النفقات التي صرفت من اجل مشروع ما .

المطلب الثاني : العلاقة بين المحاسبة و الضرائب وأهم اعتبارات المحاسبة الضريبية .

أولاً : العلاقة بين المحاسبة و الضرائب .

تتميز العلاقة بين المحاسبة و الضرائب بأنها علاقة وطيدة و لا يمكن تجاهلها ، حيث تؤثر الضرائب عن طريق تحديد مقدار الضرائب و أنواعها ، و هنالك فائدة كبرى تتحقق إذا كان الدخل الضريبي قريباً بقدر الإمكان من الدخل المحاسبي المحسوب وفقاً للمبادئ المحاسبية و من ناحية أخرى فان الضرائب تؤثر في المحاسبة و أنظمتها .

1. التأثير المتبادل بين القواعد المحاسبية و الضريبية :

- القواعد المحاسبية تأثر على الجباية : من الواضح أن الوعاء الضريبي للربح او النتيجة الضريبية تعتمد على الربح الصافي ، فالمعالجة المحاسبية تؤثر على حساب الضريبة و بالتالي الإيرادات الضريبية و هذا ما جعل القوانين تجبر المؤسسات على الالتزامات بالقواعد المنصوص عليها الخاصة بالقواعد المحاسبية .
- القواعد الضرائب تأثر على المحاسبة : المؤسسة لها إمكانية استعمال بعض الخيارات الجبائية التي تؤثر على نتائج الحسابات الثانوية حيث يمكنها مثلاً الاستفادة من اهلاكات خاصة تتعلق ببعض الممتلكات .

2. العوامل التي تعيق العلاقة بين المحاسبة و الضرائب :

- قد تكون القواعد الضرائب في بعض الأحيان بعيدة عن الواقع .
- تعقيد القواعد الضرائب و المعالجات المحاسبية لها يؤدي إلى مشاكل تنظيمية .
- القواعد الضرائب دائماً تتغير و تفرض يقظة جبائية متواصلة .
- تعدد الإجراءات و الخيارات الضريبية أنشأ مشاكل تقتضي تدخل الخبراء .
- التوافق المحاسبي يعيق هذه العلاقة خاصة في البلدان الفرانكفونية و جرمانيا التي يوجد بها اتصال كبير بين القواعد المحاسبية و الضريبية .
- وثائق محاسبية ملوثة بتسجيلات محاسبية سابقة ناتجة عن اعتبارات جبائية¹ .

¹ محدة بدر الدين ، اثر تحول النظام المحاسبي المالي الجديد على الوظيفة الجبائية بالمؤسسة " ، مذكرة لاستكمال متطلبات ماستر أكاديمي ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة ، الجزائر ، 2014-2015 ، ص 22-23 .

3. الاختلاف بين المحاسبة المالية والضرائب .

مع أن للمحاسبة و الجباية علاقة وطيدة خاصة فيما يتعلق بتحديد الوعاء الضريبي الذي يعتمد على النتيجة المحاسبية ، لكن التشريع المحاسبي و الجبائي مستقلين ما ينشأ عنه عدة اختلافات خاصة على مستوى الأهداف والنتيجة .

○ الاختلاف على مستوى الأهداف :

- المحاسبة هدفها إعطاء معلومات دقيقة و صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة للمستخدمين المعلومات المالية في وقت معين (الوضعية المالية ، الأداء و تدفقات الخزينة) .
- القواعد الضريبية تستعمل لتحديد الربح الخاضع للضريبة هدفها ضبط مبلغ الضريبة على أرباح الشركات ، قواعد فرض الضريبة على المؤسسات ، تنشأ عموماً على احترام الحيادية الاقتصادية حتى لا تكون القرارات سياسية متأثرة بالإجراءات الجبائية .

○ الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و الجبائية :

- اختلاف التشريع المحاسبي عن التشريع الجبائي فلكل تشريع أهدافه و خصائصه و يستجيب إلى معايير تعتمد على معايير مختلفة و هذا ما ينجر عنه اختلافات كبيرة على مستوى النتيجة فليس كل ما هو مقبول محاسبياً هو مقبول جبائياً .
- ممارسات التحكمية من طرف المسؤولين الذين ينتهجون تسييراً مفرطاً للنتائج من اجل تضخيم أو تصغير النتيجة المحاسبية حسب أهدافهم أو الهروب من العبء الجبائي ، فقد لوحظ عن طريق المقارنة بين التصريحات الجبائية و القوائم المالية أن المؤسسات التي تقوم بتسيير النتيجة لديها فروقات أكبر بين النتيجة من المؤسسات الأخرى .
- الخيارات الجبائية الممنوحة تبعاً للسياسات المنتهجة من طرف دولة ما تدفع بالمؤسسات إلى الاستثمار في بعض المجالات ، ما ينشأ عنه فروقات في النتيجة (فروقات إيجابية) .
- فروقات التحكمية قد تنتج من الإفراط في استعمال التسيير الجبائي أو عندما تكون المؤسسة في وضعية مالية صعبة و ذلك لتجنب الخسارة .
- انتهاج سياسات محاسبية من طرف المسيرين التي تسمح لهم بتعظيم ثروتهم و تخفيض من العبء الضريبي¹ .

¹معدة بدر الدين ، مرجع سابق ، ص 24

○ الاختلاف في التقييم المحاسبي والجبائي .

• ينتج عن الاختلافات سابقة الذكر اختلافات في قواعد التقييم و طرق الحساب بين المؤسسة و الإدارة الجبائية حسب أهدافهم و من أهم الاختلافات :

• الاهتلاكات: في المحاسبة رأس المال التجاري يهتك في مدة معينة (5 سنوات مثلا) فأقساط الاهتلاك يتم تسجيلها ضمن أعباء النشاط و يتم إنقاصها فيما بعد من النتيجة المحاسبية ، التشريع الجبائي يتوقع الاهتلاك و نقص القيمة فيعتبر أن هذه الأعباء المقتطعة من الربح الخاضع للضريبة من وجهة النظر الجبائية فعدم اقتطاع أعباء الاهتلاك يؤدي إلى اختلاف سلبي بين النتيجة الجبائية و المحاسبية .

• نقص القيمة للتثبيات: في المحاسبة تسجيل نقص القيمة للتثبيات إجباري حسب المعايير المحاسبية المعمول بها في البلد أو (القوانين) في حين أنه لا يقبل إلا نقص القيمة المسجل و المقبول جبائيا ما يؤدي إلى فروقات دائمة بين النتيجة المحاسبية و الجبائية .

• ارتفاع رقم الأعمال: إن ارتفاع رقم الأعمال قد يؤدي إلى حقوق كبيرة غير مغطاة هذه الأخيرة يتم تسجيلها كخسائر على مستوى النتيجة المحاسبية أما على مستوى الجبائية فهذه الحقوق لا يمكن اقتطاعها من النتيجة إلا بشروط في بعض الحالات حسب التشريعات الجبائية لكل بلد فهذه الاختلافات في المعالجة تؤدي إلى فروقات سلبية أو إيجابية¹.

ثانيا : أهم اعتبارات المحاسبة الضرائب .

يجب أن تراعي المحاسبة الجبائية الاعتبارات التالية عند تحديد القواعد المتعلقة بالضريبة :

• يتعين تخفيض النسب و توسيع وعاء الضريبة قدر الإمكان من خلال الحد من الإعفاءات) .

• يتعين تحديد وعاء الضريبة بحيث يكون اقرب إلى الأرباح الفعلية للشركة ، و ذلك من خلال تقليص الفوارق قدر الإمكان بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي .

• ينبغي الحد قدر الإمكان من تأثير الضريبة على اخذ القرارات المتعلقة بممارسة النشاط ، وكمثال على ذلك يمكن الإشارة إلى القرار المتعلق بتمويل النشاط ، فإذا مول المكلف نشاطه عن طريق قرض كان بإمكانه خصم الفوائد التي يدفعها عن هذا القرض ، في حين لو انه مول نشاطه عن طريق أموال ذاتية فإن حصص الأرباح التي تدفع للمساهمين لن تكون قابلة للخصم و هو ما قد يشجع المكلف على الإفراط في الاقتراض .

لذلك محافظة على مبدأ الحياد ، يفترض أن يسمح للمكلف الذي يعتمد على أمواله الذاتية في تمويل نشاطه ، أن يخصم الفائدة التي كان سيدفعها لو أنه اقترض الأموال اللازمة لنشاطه².

¹ نفس المرجع، ص 25- 33 24

² رضا خلاصي، شدرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 207-208.

المبحث الثالث: الالتزامات والمعالجة المحاسبية لأهم الضرائب في المؤسسة.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ذكر أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسات الاقتصادية، وكذا الالتزامات المحاسبية والضريبية لهذه الضرائب وكيفية معالجتها.

المطلب الأول: أهم الضرائب المباشرة المفروضة على المؤسسة الاقتصادية الجزائية.

نشأ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بمقتضى المادة 38 من القانون 90_36 المؤرخ في 31/12/1990 و المتضمن قانون المالية لسنة 1990 و يحتوي هذا القانون على مجموعة من الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة أهمها: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، الضريبة على أرباح الشركات IBS، الرسم على النشاط المهني TAP الدفع الجزائي VF، الرسم على القمامة المنزلية TA، الرسم على العقار TF، الضريبة على الأملاك IP و الضريبة الجزافية الوحيدة IFU لكن سيتم التركيز في هذا المطلب على كل من الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة.

أولا: الضرائب على أرباح الشركات IBS.

❖ تعريف الضريبة على أرباح الشركات.

1. تعريف الضرائب على أرباح الشركات: تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 تسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.¹

2. و تعرف الضرائب على أرباح الشركات أيضا بأنها ضريبة تستحق سنويا على أرباح الشركات الصناعية، التجارية، الحرفية و كذلك المنجمية، دفع هذه الضريبة لمصلحة الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادا عموميا، و هي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة.²

3. من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، هذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق.³

من التعاريف السابقة نستنتج أن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة سنوية تؤسس على مجموع الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية والمنجمية والدخول التي يحققها الأشخاص المعنويين و الشركات، و تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

¹ لطفى شعباني، جباية المؤسسة، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 144.

² المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 36.

³ - Mohand cherifainouche: *L'essentiel de la fiscalité algérienne*, Hiwarcom, Alger, 1993, p 209.

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع .
 - 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية و الري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامية ، باستثناء وكالة الأسفار .
 - 26% بالنسبة لأنشطة الأخرى .
 - عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26 %¹.
- ❖ خصائص الضريبة على أرباح الشركات .

تتميز هذه الضريبة من خلال المفاهيم السابقة بعدة خصائص يمكن إيجازها في ما يلي :

1. ضريبة وحيدة تفرض و تتعلق بالأشخاص المعنويين .
2. ضريبة عامة : تفرض على جميع الأرباح دون تمييز لطبيعتها .
3. ضريبة نسبية : لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد ليس إلى جدول تصاعدي².
4. ضريبة سنوية : لأنه و حسب مبدأ الدورات ، وعاؤها يتضمن ربح سنة واحدة .
5. ضريبة تصريحيه لكون المكلفين بها ملزمين بالتصريح على الربح السنوي³.

❖ مجال تطبيق الضرائب على أرباح الشركات و أساس فرضها .

1. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات :

تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي تحققت أرباحها في الجزائر خلال السنة المالية أو السنة المحاسبية ، و تكون هذه الضريبة مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الأعباء القابلة للخصم أو التكاليف التي تتبع النشاط أو المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ما عدا ذلك فإن كل الأعباء الأخرى غير قابلة للخصم تحديد النتيجة النهائية⁴.

تخضع للضريبة على أرباح الشركات :

- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .
- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12.
- الشركات التعاونية و الاتحادية التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138⁵.

¹المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 36 .

² بن أعمار منصور ، أعمال موحية في تقنيات الجباية ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر 2009 ، ط 2 ، ص 99 .

³ ولبي بوعلام ، جباية المؤسسة ، دار الهدى للنشر و الطباعة و التوزيع ، عين مليلة الجزائر ، 2018 ، ط 1 ، ص 54 .

⁴ بن أعمار منصور ، مرجع سابق ، ص 145 .

⁵المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، ص 30 .

2. أساس فرض الضريبة على أرباح الشركات :

تخضع كل الأرباح المحققة بالجزائر لهذه الضريبة :

- الأرباح المحققة في شكل شركات ، و العائدة عن الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة .

- أرباح المؤسسات التي في الجزائر بممثلين ليس لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

- أرباح المؤسسات التي وان كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين ، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاط يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.¹

- إذا كانت مؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر خارج التراب الوطني فان الربح الذي تحققه عن عمليات الإنتاج أو عن الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر المحققة فيها ، إلا في حالة إثبات العكس .

❖ آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات .

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات وفق طريقتين هما :

1. نظام الدفع التلقائي (تسبيقات مؤقتة) : تعتبر هذه الطريقة من أهم الطرق لتسديد الضريبة ، حيث يتم حساب الضريبة من المكلف نفسه ، و تسدد تلقائيا لحزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب .

2. نظام الاقتطاع من المصدر : يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات ، مثل ما تم التعرض له سابقا في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.²

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاث تسبيقات مؤقتة ، تسدد خلال السنة المالية نفسها ، رصيد تسوية يسدد بعد قفل السنة المالية .

والجدول التالي يوضح تواريخ دين التسبيقات المؤقتة :

الجدول رقم (-111) : التسبيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات .

التسبيقات	تاريخ التسديد
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	30 أبريل من السنة التالية كأخر أجل

المصدر : لطفي شعباني ، جباية المؤسسة ، الصفحة الزرقاء ، الجزائر ، 2017 ، ص 151 .

¹ لطفي شعباني ، مرجع سابق ، ص 145 .

² نفس المرجع ، ص 145 .

يتم حساب قيمة التسبيقات على أساس 30% من الربح الجبائي المصرح به للسنة المالية الماضية ، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تقدير الربح الجبائي للسنة المالية الماضية ، و يتم تعديله عند التسبيق الثاني¹.

ثانيا : الضرائب على الدخل الإجمالي IRG :

❖ تعريف الضرائب على الدخل الإجمالي :

لقد تم تأسيس ضريبة على الدخل الإجمالي سنة 1991 ، حيث جاء تعريفها كما يلي :

1.تأسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين هي الضريبة على الدخل الإجمالي ، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف².

2.كما تعرف أيضا بأنها " ضريبة وحيدة سنوية تؤسس على الدخل الصافي و هي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة"³.

من التعريفين السابقين يمكن القول أن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة وحيدة سنوية تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للأشخاص الطبيعيين و هي من الضرائب التي تجبي لصالح الخزينة .

❖ خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي :

- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- ضريبة سنوية : تستحق الضريبة كل سنة على أساس الأرباح أو الدخول التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة .
- ضريبة إجمالية : تقع على الدخل الإجمالي الصافي ، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا .
- ضريبة أحادية : أي يضم ويشمل كل فئات الدخل⁴ .
- ضريبة تصاعدية : يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم الى شرائح من الدخول ، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك ، بشكل يكون فيه العبء الملقى على عاتق المكلف بالضريبة ، أكثر أهمية كلما زاد الدخل .
- ضريبة تصريحية : مادام انه يوضع و يحصل عن طريق جدول أو قائمة اسمية على أساس تصريحات بالدخول المكتتبه عن طريق المكلفين بالضريبة⁵ .

¹ بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص 149 .

² لطفي شعباني ، مرجع سابق ، ص 76 .

³ بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص 108 .

⁴ محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 97 .

⁵ نفس المرجع، 97 .

❖ مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي وأساس فرضها .

1. مجال تطبيق الضريبة الإجمالي :

يخضع الأشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لمجمل المداخيل المحصلة من قبلهم ، كما يخضع الأشخاص الذين ليس موطن تكليفهم في الجزائر لهذه الضريبة بالنسبة للمداخيل ذات المصدر الجزائري .

يخضع كذلك للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص من الجنسية الجزائرية أو الأجنبية سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أو لا ويحصلون على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى .

• كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية في تطبيق ضريبة الدخل ، المداخيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :

• يقومون بعمليات الوساطة لأجل شراء عقارات و سجلات تجارية أو بيعها أو يشترون بأسهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها .

• يستفيدون من وعد بالبيع يتعلق بعقار ، و يقومون بالسعي منهم أثناء هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم ، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم¹ .

• يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية • يحققون مكاسب صافية من الرأس مال بمناسبة عملية التنازل عن القيم المنقولة أو الحقوق الاجتماعية لقاء عوض² .

2. أساس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي .

تشمل الآلية الأساسية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي العمليات التالية :

- العملية الأولى : الدخل الخام الإجمالي مشكل من إجمالي الإيرادات الصافية الفئوية .
- العملية الثانية : الدخل الصافي الإجمالي يحصل عليه عن طريق خصم الأعباء المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي .
- العملية الثالثة : الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة يحصل عليه عن طريق خصم التخفيض الخاص المقدر ب 10 % ، الممنوح في إطار تصريح ضريبة مشتركة من الدخل الصافي الإجمالي .

¹ لطفى شعباني ، مرجع سابق ، ص 77 .

² ولهي بوعلام ، جباية المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 25 .

• العملية الرابعة : مبلغ الضريبة الإجمالي يحصل عليه بتطبيق الجدول الحساب الضريبة على الدخل الصافي الخاضع للضريبة .

• العملية الخامسة : الضريبة الصافية يحصل عليها بخصم كل من :

- القرض الضريبي المتعلق بمدخيل الأموال المنقولة .
- التخفيضات ان وجدت الخاصة بالنشاطات المتمركزة في ولايات الجنوب (تندوف ، ايليزي ، تمنراست ، وادرار) 50 % من الريح لمدة 5 سنوات وبصفة انتقالية مع توفر شرطان أساسيان هما :
 - ✓ الإقامة في إحدى هذه الولايات المذكورة سابقا .
 - ✓ تحقيق مداخيل متأتية من نشاط ممارس في هذه الولايات¹ .

ويتم احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الجدول التصاعدي كما يلي :

الجدول (2-11) : الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي .

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	يفوق 1440000

المصدر : المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019 ، ص 2 .

❖ آلية دفع الضريبة على الدخل الإجمالي .

1.1.1. الاقتطاع من المداخيل المنصوص عليها في المادة 33

المادة 108 يلزم المدين الذي يقوم بدفع المبلغ المشار إليه في المادة 33 إلى أشخاص لهم إقامة جبائية في الجزائر بإجراء اقتطاع من المصدر عند دفعه لهذه المبالغ .

يحسب الاقتطاع من المصدر بتطبيق المعدل المنصوص عليه في المادة 104 على المبالغ الإجمالية ، غير انه يتم تطبيق تخفيض يقدر ب 60 % على المبالغ المدفوعة بعنوان الإجراءات بموجب عقد الاعتماد الدولي ، غير المقيمين بالجزائر² .

يطبق على استعمال البرمجيات المعلوماتية تخفيض بنسبة 80 % من مبلغ الأتاوى .

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 24 .

² المادة 108 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 25 .

2. الاقتطاع الذي تخضع له الأتعاب المدفوعة لأشخاص يمارسون نشاط يتعلق بالمهن الحرة ، من قبل الدولة ، والجماعات المحلية ، و الهيئات المحلية و المؤسسات .

3. الاقتطاع الذي تخضع له ربوع رؤوس الأموال المنقولة الموزعة.

يتعين على المدينين الذين يوزعون ربوع القيم المنقولة ، أن يقوموا حين دفعها بإجراء اقتطاع من المصدر المنصوص عليه في المادة 54.¹

ثالثا : الرسم على النشاط المهني TAP .

❖ تعريف الرسم على النشاط المهني :

هو ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة و هو يدفع شهريا أو فصليا و هي ضريبة لا تمنح حق الخصم على خلاف الرسم على القيمة المضافة ، وهو عبارة عن تكلفة إضافية تتحملها المؤسسة إضافة عن تحملها الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات (IRG ، IBS)

أنشئ هذا الرسم في جانفي 1996 ، معوضا بذلك النظام السابق الذي كان يحتوي أو يتضمن الرسم على النشاط الصناعي و التجاري ، و الرسم على النشاط غير تجاري و نظامه قانون الضرائب المباشرة لكنه أحد أنواع الرسوم على رقم الأعمال.²

● وقد تم تصنيف الرسم على النشاط المهني نظريا ضمن الضرائب المباشرة ، نظرا لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد ، إضافة إلى تحمل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعها دون إمكانية تحميلها لشخص آخر .

● وقد كانت النشاطات الصناعية والتجارية قبل سنة 1996 تخضع للرسم على النشاط الصناعي و التجاري بمعدل 2.5 % ، و النشاطات الغير تجارية كالمهن الحرة إلى الرسم على النشاط التجاري بمعدل 6.05 % غير انه تم تعديل تطبيق هذين الرسمين كما يلي :

- أصبح يطبق عموما 2 % في 2001 ، باستثناء نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب الذي معدله 3 % ، بينما نشاطات الإنتاج ، فيطبق عليها معدل 1 % دون الحق في الاستفادة من التخفيضات التي ستذكر لاحقا بخصوص الرسم على النشاط المهني.³

¹ المادة 121 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 26 .

² المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 50 .

³ لطفي شعباني ، جباية المؤسسة ، مرجع سبق ذكره ، ص 192 .

❖ خصائص الرسم على النشاط المهني :

من أهم ما يتميز به هذا الرسم ما يلي :

1. ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة ، و تحسب على رقم الأعمال دون اخذ المبيعات الآجلة بعين الاعتبار .
2. رغم أن معدلها ضئيل إلا أنه يعتبر عبء ثقيل على المؤسسة .
3. تعتبر ضريبة تدخل في سعر تكلفة المنتج .
4. لا يراعي نتيجة المؤسسة ، سواء حققت ربح أو خسارة هي مطالبة بدفع هذا الرسم .
5. يعتبر تكلفة نهائية تتحملها المؤسسة ، أي أنه لا يمنح حق الخصم .
6. الدفع الشهري أو الفصلي لهذا الرسم يشكل عبء على خزينة المؤسسة سيولتها¹ .

❖ مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني وأساس فرضه .

1. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم على النشاط المهني على :

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر و يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي / فئة الأرباح غير جارية باستثناء المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي / فئة الأرباح الصناعية و التجارية او الضريبية على أرباح الشركات² .

2. أساس فرض الرسم على النشاط المهني :

يؤسس الرسم على المبالغ الإجمالية للمداخيل المهنية الإجمالية ، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا المحقق خلال السنة³ .

حساب الرسم : معدلات الرسم وتوزيعه كما يلي :

¹ حجار مبروكة ، محاضرات في القانون الجنائي ، موجهة لطلبة سنة أولى ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة الجزائر ، 2017-2018 ، ص 44 .

² ولهي بوعلام ، جباية المؤسسة مرجع سبق ذكره ، ص 121 .

³ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 50 .

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2 %.
- يخفض معدل الرسم إلى 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة للأنشطة الإنتاجية .
- فيما يخص أنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري ، تحدد نسبة الرسم ب 2 % كما يلي : مع تخفيض بنسبة 25 % .
- غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب .

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي :

- حصة البلدية 66 % .
 - حصة الولاية 29 % .
 - حصة صندوق الضمان و التضامن الاجتماعي 5 %¹ .
- تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذا الأخير . تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلدية المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة ، مقابل خدمات غير مأجورة للبلدية المعنية والمسجلة في الاتفاقية بين البلديات والولايات² .

رابعا: الرسم على القيمة المضافة الرسم على القيمة المضافة .

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

❖ مفهوم الرسم على القيمة المضافة

هي الضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، وتطبق إجباريا على جميع العمليات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والحرفية، ويسري على جميع مراحل الإنتاج إلا إنه لا يصيب إلا القيمة المضافة³.

❖ خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية⁴ :

- ضريبة حقيقية: حيث تخص استعمال المداخل أي المصاريف و الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

¹ المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 51-52.

² المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 52 .

³ بوشاشي بوعلام، الرسم على القيمة المضافة (المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة)، دار مومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2004 ، ص10.

⁴ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره. المادة 2.

- ضريبة غير مباشرة: أي تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي بمثابة المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- ضريبة نسبية القيمة: حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية العادية للمنتوج.
- ضريبة تسدد حسب آلية الدفعات المجزئة: حيث تخص الرسم على القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج فقط، بحيث أن في نهاية الحلقة التي يتبعها المنتوج فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب، بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم: أي تطبق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن للعناصر المشكلة لسعر التكلفة، ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحمل والرسم المخصوم.

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

❖ مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة¹ :

1. عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية .
- ويطبق هذا الرسم أي كان:

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جمع الضرائب الأخرى.
- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.
- عمليات الاستيراد.

أ-العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

لقد حددت هذه العمليات وذكرت على سبيل الحصر وليس المثال في قانون الرسوم على رقم الأعمال وتمثل هذه العمليات فيما يلي² :

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون والأشغال العقارية.
- المبيعات والتسليمات على طبيعتها و أصلها لمختلف المنتجات أو البضائع المستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من طرف التجار المستوردين.

¹الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2017، ص 8.

²فاشي يوسف، " واقع النظام الضريبي وسبل تفعيله"، مرجع سبق ذكره، ص 85_86

- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- التسليمات للنفس والتي تشمل على عمليات تثبت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم وكذا الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم تلبية لحاجياتهم الخاصة أو حاجات مستثمراتهم ومشاريعهم لكن بشرط أن لا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة منها، عمليات الإيجار و أداء الخدمات و أشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- بيع العقارات والمحلات التجارية الممارسة من طرف الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم الخاص سواء تمت العملية بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها، وكذا العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع العقارات والمحلات التجارية وعمليات تجزئة الأراضي من أجل البناء وبيعها والتي يقوم بها ملاك الأراضي، كما يشتمل كذلك عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لنشاط مهني أو صناعي أو تجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين والذهب والفضة أو من الأحجار الكريمة الطبيعية أو الأشياء المقيدة تحت رقمي 01_02، 71_71 من التعريفات الجمركية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت رقمي 06_99، 07_99 من التعريفات الجمركية.
- الطبيعويون والشركات ما عدا تلك المتعلقة بالنشاط الطبي وشبه الطبي والبيطري .
- الحفلات الفنية و ألعاب التسلية بمختلف أنواعها المنظمة من طرف الأشخاص الطبيعويون والشركات ما عدا تلك المتعلقة بالنشاط الطبي والشبه الطبي والبيطري .
- الحفلات الفنية و ألعاب التسلية بمختلف أنواعها المنظمة من طرف الأشخاص حتى ولو كانت منظمة تحت غطاء الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل .
- الخدمات المتعلقة بالهاتف و التيلكس المؤداة من طرف إدارة البريد والمواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي .
- العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين.

ب- العمليات الخاضعة اختياريًا:¹

يجوز للأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا "بناء تصريح منهم: لا كتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة"، على أن يزودوا بسلع أو خدمات .

- التصدير.

¹ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 3.

- المكلفين بالرسم، الآخرين.
- الشركات البترولية.
- المؤسسات تنتفع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم المفتشية الرسوم على رقم الأعمال الذي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار.

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها.

ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدا فيها سريان الاختيار.

ويجدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.

❖ الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من المنتجون، تجار الجملة والشركات وفروعها ويقصد بلفظ المنتج في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة¹:

1. الأشخاص والشركات والذين يقومون باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدونها بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صناعيين أو مقاولين قصد إعطائها الشكل النهائي الذي تقدم فيه إلى المستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدام مواد أخرى أم لا.
2. الأشخاص والشركات الذين يحملون فعلا معنى الصانع للقيام في مصانعهم أو خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توظيفها التجاري بصفة نهائية وسواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقوم ونهده العمليات أو بغير أسمائهم .
3. الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير القيام بالعمليات المذكورة أعلاه .

ويعتبر بيعا بالجملة²

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستعمالها.

¹ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 4.

² نفس المرجع، المادة 5.

المطلب الثاني: الالتزامات المحاسبية والضريبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائية.

حفاظا على الحقوق والضمانات المنصوص عليها في القانون ، يجب على المكلفين إن يستوفوا بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع المحاسبي و الجبائي ، وبالأخص ما تعلق منها باكتتاب التصريحات الجبائية .

أولا : الالتزامات المحاسبية والضريبية لضريبة على الدخل الإجمالي .

1. الالتزامات المحاسبية على IRG .

يلزم التشريع الجبائي الأفراد والمؤسسات الخاضعة للضريبة على الدخل بمسك محاسبة منظمة و كاملة و متسلسلة و صحيحة ، و مقنعة ومؤسسة حسب الطريقة التي نص عليها المخطط الوطني للمحاسبة ، إضافة إلى ذلك فقد الزم القانون التجاري بمسك السجلات المحاسبية التالية :

- سجل اليومية (المادة 09 من القانون التجاري) .

- سجل الجرد (المادة 10 من القانون التجاري) .

2. الالتزامات الضريبية على IRG .

التصريح بالوجود: ان المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في اجل 30 يوم ، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة ، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي .

التصريح الشهري أو الفصلي بالضريبة أو الرسم: ألزم القانون المكلفين بأن يكتبون تصريحا شهريا أو فصليا صنف (650) أو صنف (G50.A) بمجمل الضرائب و الرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاعها من المصدر لدي قبضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم 20 الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة¹.

التصريح السنوي: ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية و تجارية إيداع قبل 1 افريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف و المتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة أو التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة و النموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ، و نفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية ، صناعية ، حرفية ، فلاحية ، أو المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون للمؤسسة و النموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية ، و نفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية ، صناعية ، حرفية ، فلاحية ، أو المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية .

¹ أعوادى مصطفى ، زين يونس ، الرقابة الجبائية ، مكتبة بني موسى السعيد ، شارع القدس ، الوادي الجزائر ، 2010 ، ط 2 ، ص 22-23

أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI) مطالبون بالتصريح و تسديد مبلغ فرض الضريبة مؤقت بمعدل 10% من الضريبة على الدخل الإجمالي لدي قباضة مركز الضرائب عند إيداع التصريح بالأرباح .

التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة :

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي (عن النشاط المكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في اجل 10 أيام ما يلي :

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة .
- تصريح خاص بالمداخلة الصنفية .

و هاته التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن في حالة وفاة مستغل خاضع لنظام الحقيقي فان المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال 6 أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة¹.

ثانيا : الالتزامات المحاسبية والضريبة للضريبة على أرباح الشركات .

1. الالتزامات المحاسبية .

يلزم التشريع الجبائي المؤسسة الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات بمسك محاسبة مطابقة لنصوص القانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة .

و تتمثل أبرز هذه الالتزامات فيما يلي :

- مسك دفتر اليومية و دفتر الجرد اللذين يجب أن يكونا مرقمين و خاضعين للتوقيع القضائي ، و ممسوكين وفق تسلسل زمني دون وجود فراغات أو شطب من أي نوع كان ، بالإضافة إلى الدفاتر الأخرى الخاصة كدفتر الجرد .

- القيام بعمليات الجرد على الأقل مرة كل سنة .

- يجب أن تقدم الرجل الإدارة الجبائية الذين بحوزتهم على الأقل رتبة مراقب كل المستندات المحاسبية ، و تألق الخاصة بالجرد ، صورة طبق الأصل للاتصالات و لكل وثائق الخاصة بالإيرادات و النفقات ، في كل مرة يطلبونها ، وهذا الإثبات صحة النتائج المقيدة في التصريح .

- يجب الاحتفاظ بكل الدفاتر و المستندات و البطاقات لمدة 10 سنوات ، هذا الأجل يبدأ في السريان ابتداء من تاريخ إقفال الدورة المحاسبية ، مما يسمح للإدارة الجبائية بالقيام بحق المراقبة و الاطلاع الذي تتمتع به .

ناصر دادي عدون ، يوسف مامش ، اثر التشريع الجاني على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي ، دار المحمدية العامة ، الجزائر ، 2008 ، ط 1 ، دل 230-231¹.

في حالة مسك محاسبة بلغة أجنبية مترجمة معتمدة ، و ذلك في كل مرة يطلبها مفتش الضرائب .

2. الالتزامات الضريبية .

يمكن إيجازها على النحو التالي¹:

- يجب على المكلف الخاضع للضريبة على أرباح الشركات أن يقدم لمفتشية الضرائب التابع لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية ، و هذا خلال الثلاثين يوماً الأولى من بداية النشاط.

و حينما يملك المكلف وحدة أو عدة وحدات بجانب مقره الرئيسي ، فيجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المختصة .

- يجب على المؤسسة أن تقدم كل سنة تصريحاً بنتائجها السنوية بغض النظر عن إشارة نتائجها لدى مفتشية الضرائب المختصة و الكائنة بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها ، و هذا قبل الفاتح أفريل من كل سنة ، و في حالة قوة قاهرة أو أسباب موضوعية ، يمكن تمديد أجل تقديم التصريح وفقاً لقرار من المديرية العامة للضرائب ، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا الأجل ثلاثة أشهر ، و يتضمن هذا التصريح:

1. رقم تسجيل السجل التجاري .

2. نسخة من الميزانية المحاسبية ، جدول حسابات النتائج و مبلغ رقم الأعمال و كل الجداول الملحقه .

3. هوية المحاسب أو الخبير المحاسب المكلف بمسك المحاسبة أو تحديد أو مراقبة نتائج المؤسسة .

4. كشف للتسبيقات المدفوعة و الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات .

5. الجداول الخاصة بكل الأعباء و الإيرادات و كذا تلك الخاصة بالإجراءات و الزبائن بالإضافة إلى بعض الوثائق و الجداول المتعلقة بحالات خاصة مثل : تقديم الالتزام بالغادة الاستثمار².

ثالثاً: الالتزامات المحاسبية و الضريبية للرسم على النشاط الممي TAP.

1. الالتزامات المحاسبية :

وفقاً للنظام المالي و القواعد الضريبية يجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بما يلي :

- مسك الدفاتر القانونية الأئمة (دفتر اليومية العامة ، دفتر الجرد) للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي .

- الاحتفاظ الوثائق الدفاتر والفواتير (لمدة 10 سنوات .

¹ ناصر دادي وعدوي يوسف مامش ، مرجع سابق ، ص 230-231

² ناصر دادي عدوي ، يوسف مامش ، مرجع أعلاه ، ص 231

- وضع في متناول الإدارة الضريبية ملف الزبائن (استمارة رقم 104) لكن فترة في السنة .

2. الالتزامات الضريبية :

الالتزامات الجبائية عديدة وهي :

- إيداع وثيقة التصريح بالوجود (استمارة G08) في اجل 30 يوم من تاريخ بداية النشاط .
- إيداع التصريحات الدورية (وثيقة G50 أو G50.A) و أقصي اجل لها 20 يوم من الشهر التالي أو الثلاثي المنقضي و ذلك على مستوى قطاع البلدية أين تم تحقيق رقم الأعمال .
- التصريح و الدفع الشهري للشركات و الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال أكبر من 3000000 .
- التصريح والدفع الثلاثي للحالة العسكرية (رقم الأعمال اصغر من 300000000 دج) التصريح السنوي (الميزانية) و يتم إيداعها قبل 01 من السنة الموالية .
- إيداع تصريح إنهاء النشاط في اجل 10 أيام ، و تمدد إلى 6 أشهر أن وفاة لمعني¹ .

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية

مدونة الحسابات والضرائب المباشرة²

من خلال مدونة الحسابات الواردة في النظام المحاسبي نستخرج الحسابات التالية المخصصة لمعالجة الضرائب المباشرة سواء تلك التي تقع على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين .

الجدول رقم (3-11):مدونة الحسابات والضرائب المباشرة

المجموعة	رقم الحساب	اسم الحساب	الضريبة المباشرة المعالجة
الأولى	13	المنتوجات والأعباء المؤجلة خارج دورة الاستغلال	الضريبة على أرباح الشركات
الرابعة	44	الدولة الجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة	الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي
السادسة	69	الضرائب على النتائج وما يماثلها	الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي

د.محمد الأمين عسول،(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)،مجلة العلوم الإنسانية،المجلد6،العدد1،أم البواقي،جوان2019،ص422.

¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة . 2019 ، ص 40-41 .

² د.محمد الأمين عسول،(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)،مجلة العلوم الإنسانية،المجلد6،العدد1،أم البواقي،جوان2019،ص422.

أولاً: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS:¹

1.التسبيقات على الحساب:

من أجل تخفيف العبء الضريبي على الممول في نهاية الدورة أين تصبح الضريبة مستحقة تم اعتماد

ثلاثة أقساط تسدد في شكل تسبيقات إلى مديرية الضرائب على أن تخصص من المبلغ الإجمالي للضريبة الحقيقية في نهاية الدورة، وتكون هذه التسبيقات وفق النسب والمواعيد التالية(قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المديرية العامة للضرائب ، سنة 2017، ص 39).

التسبيق الأول: يسدد في المدة بين 02/20 و03/20 من الدورة .

التسبيق الثاني: يسدد في المدة بين 05/20 و06/20 من الدورة .

التسبيق الثالث: يسدد في المدة بين 10/20 و11/20 من الدورة.

ومن أجل المتابعة المحاسبية لتلك خصص النظام المحاسبي المالي حساب (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 19 ، الصادرة في 25/03/19) 2 ، ص ، 49) 444 الدولة- الضرائب على النتائج ، كما يمكن اقتراح ثلاثة حسابات فرعية تختلف باختلاف إجراءات العمل الداخلية لكل مؤسسة ، وهي كما يلي (عطية ، 2014 ، ص ص 138-139) :

4441:التسبيقات على IBS.

4442:ضريبة IBS الواجبة الدفع.

4443:ضريبة IBS كتسبيق للدورة القادمة Précompte.

وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي عند كل تسبيق البيان:

م د	م م	البيان	رح د	رح م
	++	التسبيقات على IBS		4441
++		الحساب البنكي أو النقديات	512	

بحيث يمثل كل قسط 30 % من الضريبة الحقيقية للسنة الماضية والتي تعتبر سنة مرجعية ، أما في حالة المؤسسات المنشأة حديثاً فإن قاعدة حساب 30 % تكون من 5 % من رأس المال الاجتماعي .

¹ نفس المرجع، ص 423.

2. التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات:

عند نهاية الدورة وفي أجل أقصاه 4/30 من الدورة القادمة يتم تحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي تكون بنسب مختلفة باختلاف طبيعة النشاط (19% و 26% و 23%) ، وحساب مبلغ الضريبة الذي يظهر كعبء في حساب 695 الضرائب على أرباح الشركات وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

	++	الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية		695
++		الضريبة على أرباح الشركة المستحقة	4442	

3. تسوية الضريبة على أرباح الشركات :¹

يتم تسوية الضريبة قبل أجل أقصاه 04/30/ من السنة الموالية لسنة تحقيق هذه الأرباح ، وهنا نجد ثلاثة حالات أساسية وهي :

1.3. التسبيقات أقل من المبلغ الحقيقي للضريبة :

	+++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
++		التسبيقات على IBS	4441	
+		الحساب البنكي	512	

2.3. التسبيقات مساوية لمبلغ الضريبة :

	++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
++		التسبيقات على IBS	4441	

3.3. التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة :

	++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
	+	ضريبة IBS précompte		4443
+++		التسبيقات على IBS	4441	

¹(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره، ص424

ثانيا: المعالجة الضريبية على الدخل الإجمالي

1.2. المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور¹IRG

خصص النظام المحاسبي المالي حساب 442 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى لمعالجة الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأجور، وذلك وفق الخطوات التالية (Langlois ، Friederich.p90) :

1.1.2. المعالجة المحاسبية لبطاقة الأجر

م م	م م	البيان	رح د	رح م
	+++	أجور المستخدمين		631
+		الضمان الاجتماعي	431	
+		الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	442	
+		المستخدمون التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة	425	
+		المستخدمون الاعتراضات على الأجور	427	
+		المستخدمون الأجور المستحقة	421	
		بطاقة الأجر		

2.1.2. تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم التصريح بهذه الضريبة وتسديدها شهريا ضمن نموذج G 50 وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

م م	م م	البيان	رح د	رح م
		الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى		442
+	+	البنك / حسابات الخزينة/الصندوق	53/51	
		IRG تسديد		

ثالثا: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني (TAP)²

خصص النظام المحاسبي المالي حساب رئيسي واحد ضمن حسابات الأعباء المعالجة مجموعة من الضرائب والرسوم المماثلة وأعطى للشركات ومختلف المؤسسات الحرية في اختيار الحسابات الفرعية بعد ثلاثة أرقام

¹ (المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره، ص.430.

² (المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره، ص.431.

حسب احتياجاتها المختلفة والمتنوعة ، على أن يتم ذلك وفق إجراءات عمل تصادق عليها الإدارة المختصة ، كما خصص حساب واحد كذلك ضمن حسابات الدائنين لنفس الغرض ، وتمثل هذه الحسابات فيما يلي (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2017 ، ص : 38).

حساب 642 : الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال
حساب 445 : الدولة الرسم على رقم الأعمال (بدرج ضمنه الرسم على النشاط المهني)
وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي :

1. تسجيل الضرائب والرسوم المسترجعة على رقم الأعمال خلال الدورة

ح	ح	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
...	...	الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال	++++	++++
		الرسم على النشاط المهني		
		المجموع		

2. التسجيل في نهاية الدورة للأعباء الواجب تسديدها على الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال

ح	ح	البيان	مبلغ مدين	مبلغ دائن
...	..	الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال	++++	
		الدولة- الأعباء الواجبة التسديد والإرادات الواجبة التحصيل		++++
		المجموع		

3. في بداية الدورة القادمة يسجل القيد بالنظر إلى وثيقة الإخضاع (لا يعكس القيد)¹

ح	ح	البيان	م.م	م.د
...	...	الدولة- الأعباء الواجبة التسديد والإرادات الواجبة التحصيل	++++	++++
		الرسم على النشاط المهني		
		المجموع		

4. حالة رفع العبء: يرفع العبء إذا كانت الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال المسجلة في الدورة السابقة أقل من مبلغ الضريبة الحقيقية للدورة القادمة، وتسجل هذه التسوية محاسبيا كما يلي:

¹(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره ص.432.

ح	ح	البيان	م.م	د.م
..448	..445	الدولة – الأعباء الواجبة الدفع	++	++++
..642		الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال	++	
		الرسم على النشاط المهني		
		المجموع		

5. حالة تخفيض العبء: برفع العبء إذا كانت الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال المسجلة في الدورة السابقة أقل من سلع الضريبة الحقيقية الدورة القائمة ، وتسجل هذه التسوية محاسبيا كما يلي :

ح	ح	البيان	م.م	د.م
..448	..642	الدولة – الأعباء الواجبة الدفع	++++	++
	..445	الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال		++
		الرسم على النشاط المهني		
		المجموع		

6. تسديد الرسم على النشاط المهني :

ح	ح	البيان	م.م	د.م
..445	512	الرسم على النشاط المهني	++	++
		الحساب البنكي / أو أية وسيلة سداد أخرى		
		المجموع		

رابعاً: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA.

حساب 445 الدولة - الرسوم على رقم الأعمال ، يسجل فيه كل من:

- من جهة مبالغ الرسوم المحصلة لصالح الدولة:

- من جهة أخرى مبالغ الرسوم المسترجعة.

وتكون المعالجة المحاسبية في كل الحالات كما يلي :

1. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والخدمات¹

د.م	م.م	البيان	ح	ح
++++	+	المشتريات.....	401	..38
	+	الخدمات.....		...6
	+	الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والخدمات موردي المخزونات والخدمات		4456
		المجموع		

2. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات

د.م	م.م	البيان	ح	ح
	+	التثبيتات.....		2...
++	+	الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات موردي التثبيتات	404	.4556
		المجموع		

3. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على المبيعات وتقديم الخدمات

د.م	م.م	البيان	ح	ح
++	+	الزبائن	..70	..411
	+	المبيعات من البضائع و المنتجات وتقديم الخدمات الرسم على القيمة المضافة على المبيعات وتقديم الخدمات	4457	
		المجموع		

4. تسجيل التصريح الجبائي (حالة الرسومات المستحقة أكبر من المسترجعة)

د.م	م.م	البيان	ح	ح
+	++	الرسم على القيمة المضافة المستحقة	4456	4457
+		الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	44577	
		الرسم على القيمة المضافة الواجبة التسديد		
		المجموع		

¹(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره ص.433.

5- تسجيل التصريح الجبالي (حالة الرسومات المستحقة أقل من المسترجعة)

م.م	م.م	البيان	رح	رح
	+	الرسم على القيمة المضافة المستحقة		4457
	+	تسبيقات على الرسم على القيمة المضافة	4456	44566
+		الرسم على القيمة المضافة المسترجعة		
		المجموع		

6. تسجيل الرسم على القيمة المضافة في نهاية الدورة على فواتير قيد الاستلام¹

م د	م م	البيان	رح	رح
	+	الخدمات		6..
	+	المشتريات.....		38..
+	+	الرسم على القيمة المضافة المسترجعة للتسوية الموردون - فواتير قيد الاستلام	408..	4456.
		المجموع		

7. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على إشعارات الإضافة في نهاية الدورة

م د	م م	البيان	رح	رح
	+++	RRR المتحصل عليها		409..
+		الأعباء.....	6..	
+		المخزون.....	أو 3..	
+		الرسم على القيمة المضافة المسترجع للتسوية	4456.	
		المجموع		

8. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على الفواتير قيد التحرير في نهاية الدورة

م د	م م	البيان	رح	رح
	++	العملاء - فواتير قيد التحرير		418
+		مبيعات البضائع والمنتجات وتقديم الخدمات	7..	
+		الرسم على القيمة المضافة المستحق للتسوية	4456.	
		المجموع		

¹(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره ص.434.

9. تسجيل الرسم على القيمة المضافة على فواتير الإشعار بالإضافة للتحرير¹

م د	م م	البيان	رح	رح
	+	مبيعات البضائع والمنتجات وتقديم الخدمات		7..
++	+	الرسم على القيمة المضافة المسترجع للتسوية RRR الممنوحة	419.	4456.
		المجموع		

¹(المعالجة المحاسبية للضرائب والرسم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مرجع سبق ذكره ص.434.

خلاصة :

تطرقنا في هذا الفصل إلمفاهيم حول المؤسسة والمحاسبة واهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وقد توصلنا إلى أن الضرائب إحدى أهم المصادر المالية نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة ، وقد تناولنا أيضا المحاسبة الضرائب و الفرق بينها وبين المحاسبة المالية و أهم الالتزامات الضريبية و استخلصنا أنها تتم وفقا لما يتطلبه النظام الضريبي الجزائري لمعالجة المعلومات المحاسبية ، و تخضع المحاسبة الضريبية للقوانين الجبائية المفروضة في الجزائر المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، قانون الرسم على رقم الأعمال ، قانون الضرائب غير المباشرة ، قانون التسجيل قانون الطابع ، كما استخلصنا أن هنالك علاقة وطيدة بين المحاسبة المالية و الضرائب و أيضا خلصنا إلى أنه على المكلف الالتزام بجملة من الالتزامات المحاسبية و الضريبية الواجب التقيد بها عند إعداد محاسبته الجبائية و التصريح بقيمة الضريبة المفروضة عليه .

الفصل الثالث

المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

يعتبر ميناء المبحث مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري.

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم

يتم تطوير ميناء مستغانم بما يتماشى مع متطلبات المنطقة، حيث أصبح يشكل اليوم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة، إذ أنه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات المقربة من المسلمين النهائيين عبر أروقة نقل متعددة الأنماط .

1-نشأة الميناء :

كان ميناء مستغانم خليجا صخريا حادا يمتد بين الرأس البحري لصلامندر والرأس البحري لخروبة استخدمه القراصنة لاقتسام الغنائم، سمي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 ب "مرسى الغنائم"، ومن هنا سميت المدينة "مستغانم".

في سنة 1848، أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداده إلى 325 متر بحلول سنة 1881، حيث انطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة، ثلث ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 انتهت بميلاد أول حوض للميناء، بعد بناء كاسرة الأمواج الجنوبية الغربية للميناء سنة 1941، تم إنشاء الحوض الثاني برصيف طوله 430 متر فيما بين نهاية 1955 وبداية 1959

2 - نشأة مؤسسة ميناء مستغانم :

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات : الخدمات التجارية و خدمات الصيد البحري ، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية شركة ذات أسهم Spa / EPM / EPE أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-87 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982. في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية شركة ذات أسهم رأس مالها 25.000.000 تحت الحيازة الكاملة الشركة، تسيير مساهمات الدولة " الموائى"، تحمل للسجل التجاري رقم B.88.01 وتخضع للقانون التجاري والمدني طبقاً لأحكام القوانين

88-01 و 03-88 و 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات .

وطبقا للمرسوم 101-88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 والمرسوم 119-88 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 177-88 الصادر بتاريخ سبتمبر 1988.

3- مهام المؤسسة :

- استثمار وتطوير ميناء مستغانم
- استغلال الآلات والإنشاءات المينائية.
- إنجاز أعمال الصيانة و التهيئة وتحديث للبنية المينائية الفوقية.
- إعداد برامج بناء وصيانة وهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين.
- مباشرة عمليات الشحن والتفريغ المينائية.
- مزاولة عمليات القطر، القيادة، الإرساء وغيرها.
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

4- الموقع الجغرافي :

يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين خطي عرض 35% و 36° شمالا و خطي طول 00° و 05° شرقا .

5- قدرات الاستقبال ومعالجة البواخر:

كاسرة الأمواج: بطول 1830م.

المدخل البحري للميناء: شمالي غربي بعرض 100 م وعمق 12 م

الأحواض:

• الحوض الأول: مساحة مائية تقدر ب 14 هكتار و عمق يتراوح بين 6,77م و 8,17 م (يحتوي على 06 محطات رسو)

• الحوض الثاني: مساحة مائية تقدر ب 16 هكتار وعمق يتراوح بين 6,95 م و 8,22م (يحتوي على 04 محطات رسو).

الأرصفة: تحوي 10 محطات رسو بطول كلي يصل إلى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي:

الرصيف الشمالي الشرقي: 117 متر خطي (المحطة 0).

رصيف المغرب: 412 متر خطي (المحطة 1، 2 و 3).

الرصيف الجديد: 217 متر خطي (المحطة الجديدة 2,1). رصيف الاستقلال: 270 متر خطي (المحطة 4 و 5).

الرصيف الجنوبي الغربي: 280 متر خطي (المحطة 6, 7).

6- المنشآت المتخصصة:

- وحدات استقبال وعبور الرفت:

❖ NAFTAL: مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة إجمالية تقدر ب 4 200 طن.

❖ Sarl Bitumes Ouest: مجهزة بوعائين (حوضين) ذات سعة إجمالية تقدر ب 5000 طن

❖ C.E. Sarl HA: مجهزة بوعائين (حوضين) ذات سعة إجمالية تقدر ب 5000 طن.

- وحدات استقبال وعبور الحبوب:

❖ UCA O.A.I.C: سعتها 30 000 طن، وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب/ساعة

لكل منهما.

❖ Spa Comptoir du Maghreb: مجهزة بثلاثة صوامع ذات سعة إجمالية تقدر ب 18000 طن

وحدات استقبال وعبور السكر الأحمر

❖ SORASUCRE (Groupe Ouest Import): سعة استقبال تقدر ب 16 000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور تصل إلى 150 000 طن سنويا.

7- التسهيلات المينائية :

إرشاد السفن: تؤمنه ل 24 سا / 24 سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة و زورقي إرساء.

قطر السفن: قطر السفن التجارية ليلا و نهارا باستخدام قاطرة 2 ISSER ذات قوة 1700 حصان.

8- صومعة السكر:

أنشأت سنة 1971م على مساحة 5697م من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي SOGEDIA (أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر SORASUCRE)، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16 000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150 000 طن سنويا .

9- المشاريع المستقبلية :

مشروع إنشاء الحوض الثالث: من أجل مواجهة معوقات الميناء من جهة ونظرا لنمو المشاريع للتبادل على مستوى الميناء من جهة أخرى، أصبحت تنمية الميناء وتطويره بإنشاء الحوض الثالث واقعا حتميا من أجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية في المستقبل القريب .

مشروع المحطة البحرية: أصبح إنشاء محطة بحرية للمسافرين من أهم انشغالات الميناء وكذا السلطات المحلية والمركزية، حيث أجريت عدة لقاءات ودراسات تناولت هذا الموضوع، حيث أن عدة شركات نقل بحري للمسافرين أبدت اهتمامها بفتح خطوط بحرية بين ميناء مستغانم وجنوب إسبانيا أو جنوب فرنسا.

مشروع مرأب الحريق: هو مركز لعبور المواد الخطيرة يسمح بمعالجة عدة مواد منها المواد السائلة والصلبة القابلة للاحتراق والمواد المحترقة، المواد السامة، المواد المذيبة.

المراقبة عن بعد: هو وضع نظام متكامل لمراقبة وتأمين الحركة البحرية كما يساعد على تبادل المعلومات المرقمة وحماية مداخل الميناء والمنشآت والمناطق الحساسة عن طريق مراقبتها عن بعد.

الميناء الجاف: نظرا لتزايد المبادلات التجارية بشكل كبير ومن أجل منع تكديس الميناء تقدمت مؤسسة ميناء مستغانم بطلب من السلطات المحلية بغية الحصول على قطعة أرض تصلح كبنية أساسية لإنشاء ميناء جاف، يشار إلى أن الميناء الجاف هو عبارة عن محطة تخزين البضائع متصلة مباشرة مع الطرق أو السكة الحديدية الواصلة إلى الميناء الجاف .

المطلب الثاني: أهداف وخصائص ميناء مستغانم .

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في ظل الخصائص تميزها، مع العلم أن هناك عدة عراقيل التي تواجهها المؤسسة .

• **أهداف ميناء مستغانم**

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم إلى تحقيق الأهداف التالية :

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر .
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور و معالجة و تخزين ذات كفاءة عالية).
- تسيير أملاك الدولة .
- تسيير الاستثمار وتطوير ميناء مستغانم .
- استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية .
- تنفيذ أشغال الصيانة والتهيئة وتحديد البنيات الفوقية للميناء .
- إصدار برنامج أشغال الصيانة و التهيئة و خلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين.

- : تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية.
- تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسوم
- تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، العقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الاجتماعي .

• **امتيازات وخصائص الميناء :**

يوجد ميناء مستغانم في منطقة فلاحية بين وهران، أرزيو والجزائر العاصمة، فهو يعتبر من جهة منفذا طبيعيا لعدة ولايات: مستغانم، شلف، غليزان، معسكر، تيارت، تيسمسيلت، سعيدة،، ومن جهة أخرى يعتبر ملتقى لأهم الطرق المادية إلى الجنوب الجزائري (الأغواط، غرداية، بشار، عين الصفراء،).

كذلك فإن ميناء مستغانم يقع في محور تتقاطع فيه أهم شبكات المواصلات (طرق معبدة وسكك حديدية) من وإلى مختلف مناطق الوطن والتي تعتبر شريانا حيويا لتنمية المشاريع الصناعية والتجارية فهو موصول بشبكة السكك الحديدية عن طريق السكة الحديدية مستغانم - المحمدية (محطة الفرز) كما أنه يوفر إمكانية الوصل بالشبكة الحديدية مع ولاية تيارت دون المرور بالمحمدية بما يضعه في اتصال مباشر مع منطقتيه الخلفية (الجنوب والجنوب الغربي للجزائر إلى غاية تمنراست) وهذا من أجل نقل مختلف السلع والتجهيزات الموجهة إلى الشركات الوطنية والأجنبية المتخصصة في التنقيب عن البترول التي تنشط في الجنوب الجزائري.

ومن الامتيازات الأخرى التي تميز ميناء مستغانم هي وجود شبكة طريق بطول 4 885 متر خطي داخل الميناء تربطه مباشرة بالطرق الوطنية لشرق وغرب و جنوب الجزائر وهذا دون المرور بوسط مدينة مستغانم. الموقع الجيوستراتيجي لميناء مستغانم والشبكة الطرقية التي تربطه مع منطقتيه الخلفية المتكونة من 12 ولاية يعدان من أهم ما يقدمه الميناء للمتعاملين الاقتصاديين من امتيازات كما أنه يوفر لمستعمليه أحسن الخدمات بأقل تكلفة. الأداء الجيد والمتواصل للخدمات المينائية من حيث الإنتاجية، المردودية، معدلات الشحن والتفريغ، قصر مدة المكوث في الميناء والمحافظة الجيدة للبضائع يفسر اختيار ميناء مستغانم من قبل عدد كبير من المتعاملين الاقتصاديين ومجهزي السفن من مختلف الجنسيات.

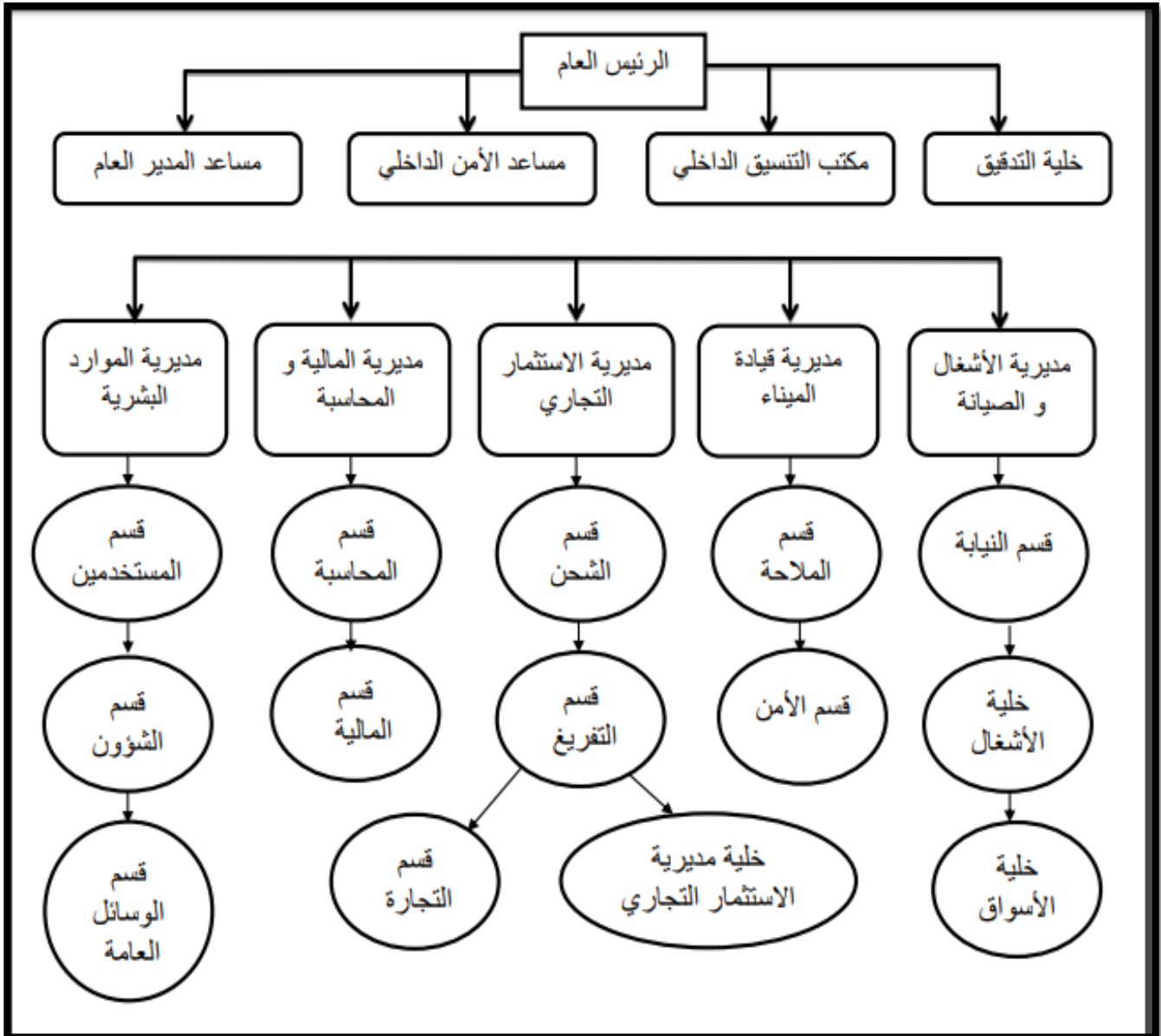
• معيقات الميناء

- محدودية عمق الأرصفة ب 8,22 م.
- عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين.
- مشكل التزاوج بين النشاط التجاري والصيد البحري.

الانعكاسات السلبية:

- طول المكوث المؤدي أحيانا إلى مهل إضافية للشحن والتفريغ.
- تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي إلى تعريفات شحن (Surcotts) إضافية.
- صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل.
- اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية وأنشطة الصيد البحري.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم



المصدر: وثيقة مقدمة من طرف مؤسسة ميناء مستغانم

شرح الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم

تتكون مؤسسة ميناء مستغانم من خمسة مديريات و هما: المديرية العامة، و مديرية الموارد البشرية، و مديرية المالية و المحاسبة، و مديرية الاستثمار البشري، و مديرية قيادة الميناء حيث تم تقديم الشرح التالي :

أولاً: المديرية العامة

تتمثل وظيفتها في التسيير، المراقبة، التنظيم و السهر على ترتيب و تراقب جميع مديريات المؤسسة و تفرض سلطاتها عليهم و تتكون من :

1-رئيس مدير عام : هو الممثل الوحيد للمؤسسة و المسئول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة، و كذلك يشرف على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المنفذين

2-مساعد المدير العام :ويعتبر المستشار القانوني للمدير العام، يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة

3-مساعد الأمن الداخلي :و هو الشخص المحول قانونياً بحفظ الأمن و الملاحاة داخل الهرم المؤسساتي و معاونة الذين يشرفون على الحفظ من الأخطار المادية و البشرية .

4-مكتب التنسيق الداخلي: و هو الشخص الذي يتولى جميع الأعمال التي يصدرها المدير العام ، و المتمثلة في تبليغ المراسلات الداخلية مع جميع المديريات و الحفاظ على التسيير الحسن و السكينة للمديرية و منع دخول الأجانب

5-خلية التدقيق تعتمد هذه الخلية العلاقة المباشرة بالإدارة العامة، و تتمثل مهامها في التأكد من احترام إجراءات التسيير، و كذلك تدقيق و فحص العمليات و الأنشطة المختلفة للمؤسسة

ثانياً: مديرية الموارد البشرية تهتم هذه المديرية بتنسيق و تنظيم و مراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين و التكوين و الوسائل العامة للمؤسسة و تتكون هذه المديرية من الفروع التالية و هي :

1-قسم المستخدمين والتكوين حيث يقوم هذه القسم بالإشراف و مراقبة تطبيق سياسة المؤسسة في إطار تسيير المستخدمين، كما يقوم بإعداد برامج التكوين و الحرص على تطبيقها، بالإضافة إلى مشاركته في إعداد الميزانية و تتكون من المصالح التالية:

أ-مصلحة المستخدمين والتكوين

تهتم هذه بإعداد القرار المتعلق بتسيير المستخدمين، وكذلك تسهر على تطبيق إجراءات التوظيف و تصنيف المستخدمين.

ب- مصلحة الأجور والتكاليف

و هي المصلحة التي تشرف على دفع أجور المستخدمين و تكاليف العمل من منح و مكافئات نظير العمل الذي يقوم به العامل خلال الشهر الواحد و طوال مدة تواجده في المؤسسة، و الاستفادة من باقي الأرباح التي تحققها المؤسسة.

ج- المصلحة الاجتماعية: تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل و التوقف عن العمل
2- قسم الوسائل العامة: يهتم هذه القسم بتسيير الوسائل العامة و يتكون من مصلحتين وهما على النحو التالي:
أ- مصلحة الوسائل العامة :

حيث أن هذه المصلحة تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد و الآلات المساعدة على تنفيذ العمل، كما تشرف مباشرة على جميع المهام التي تقوم بها الأعوان في المؤسسة أثناء تنفيذ أعمالهم في المهام الخاصة بداخل أو خارج الوطن .ب-مصلحة تسيير المخزون تقوم هذه المؤسسة بتسيير المخزون و تقوم بعملية الجرد لهذه المخزونات.

3- قسم الشؤون العامة: يهتم هذه القسم بتسيير الأنشطة الاجتماعية و الثقافية في المؤسسة و يتكون من مصلحتين:

أ- مصلحة الخدمات الاجتماعية: هي المصلحة التي تشرف و تعالج الجانب الاجتماعي للعمل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الاجتماعي المتمثلة في حوادث العمل، أو أمراض مهنية و استفادته من منح و تعويضات أثناء مدة العجز أو المرض أو من جميع التأمينات الاجتماعية التي تتمثل في المنح المدرسية، و مدة الأمومة بالنسبة إلى النساء (ثلاثة أشهر)..... الخ

ب- مصلحة النشاط الثقافي والاجتماعي : و هي المصلحة التي تقوم بجمع الأنشطة الرياضية و الترفيهية التي تتم طوال السنة الواحدة لصالح أبناء العمال .ثالثا: مديرية المالية والمحاسبة وهي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة عن طريق وضع مميزات محددة لكل سنة و إحصاء كل الخدمات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، و إمساك الدفاتر التجارية المبنية للنشاط التجاري و تتكون من:

1- قسم المحاسبة : يشرف قسم المحاسبة على جميع العمليات الحسابية وفق النظام المحاسبي المالي، و يتكون من مصلحتين وهما على النحو التالي :

أ- مصلحة المحاسبة العامة:

تسمح هذه المصلحة بمتابعة العمليات اليومية التي تقوم بها المؤسسة و كذلك وضع الملاحظات اللازمة و الخاصة بنشاطها عن طريق تنفيذ اليومي للحسابات من أجل وضع الميزانية و جدول حساب النتائج .

ب- مصلحة المحاسبة التحليلية:

و هي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف.

2-قسم المالية: يشرف قسم المالية على التسيير المالي للمؤسسة من أجل إعداد و متابعة الميزانية و يتكون من مصطلحتين و هما على النحو التالي:

أ- المصلحة المالية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على متابعة الأوضاع المالية للمؤسسة

ب- مصلحة التحصيل أو مصلحة تغطية الديون:

و هذه المصلحة تقوم بتحليل جميع الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين الاقتصاديين، و تتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية في حالة تأخير الوفاء بالدين أو الالتزامات اتجاه المؤسسة .

رابعاً: مديرية الاستثمار التجاري:

وتقوم هذه المديرية بتسيير جميع العمليات المرتبطة بعبور البضائع خلال عملية الشحن، و التفريغ، و التخزين، إضافة إلى ذلك تسيير أملاك الدولة و تتفرع هذه المديرية إلى الأقسام التالية

1- قسم الشحن والتفريغ:

تقتصر مهامها على عملية الشحن، و التفريغ، و التخزين رغم أنه يتكون من ثلاثة مصالح و هي كالتالي :

أ-مصلحة الشحن والتفريغ: و في المصلحة المتخصصة و المشرفة على جميع بيان عمليات الشحن والتفريغ للسفن الراسية بمرفأ الميناء أو التي تنتظر دورها للرسوم

ب - مصلحة التخزين: تأخذ هذه المصلحة البضائع المفرغة من البواخر، و كذلك تلك البضائع المعدة للتسليم و تسهر على الاستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين.

ج- مصلحة الحاويات: و هي المصلحة المحققة على الإشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء، و تكون معرفة من محتوياتها و فرزها.

2- قسم التجارة :

ينظم هذه القسم مهام مصلحة القوانين، و الأملاك، و الإنشاءات المتخصصة و ينقسم هذا القسم إلى مصطلحتين و هما على النحو التالي :

أ-مصلحة الفاتورة وأملاك الدولة

و هي تلك الأموال والإنشاءات المتخصصة والمكلفة بمتابعة دخول السفن و إنشاء الفواتير و مراقبة المسندات التي تساهم في إعدادها.

ب- مصلحة الإحصائيات : تقوم هذه المصلحة بإعداد الدوري للإحصائيات-3. خلايا مديرية الاستثمار التجاري

تهتم مديرية الاستثمار التجاري بالخلايا التالية :

- خلية الدراسات والتخطيط : و هي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية و سنوية توضح فيها نسبة النشاط التجاري لكل شهر مع إعطاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد و تحديد نوعية حمولة كل سفينة .

- خلية التسويق: و هي الخلية التي يتمحور دورها الأول في تعريف الميناء و دوره الجيوستراتيجي بمنطقة الغرب الجزائري، بكونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري و منطقة الوسط والجنوب الجزائري
ج - خلية المنازعات: و هي الخلية المتخصصة في المنازعات التي قد تنشأ في تنفيذ العمل، و قد تكون منازعات ناتجة عن أحد المتعاملين مع المؤسسة

خامسا: مديرية قيادة الميناء

وتقوم هذه المديرية بتأمين حركة الملاحة التي تتمثل في دخول و خروج السفن وتحويلها من رسوا إلى آخر، و كذلك التأمين على الحدود المينائية و تتكون من قسمين وهما على النحو التالي:

1-قسم الملاحة: وهذا القسم يشرف مباشرة على جمع البواخر النائبين لها و الملزمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئول هم المباشرين، و يلزم على هؤلاء الباخرة أن تكون متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة و بدون هذه الشهادة لا يمكن لهؤلاء البحار أن يتولى مهامهم في المؤسسة خلال المحطات التالية .

أ- محطة القطار: وهي المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرتها له لتنفيذ المهام .
ب- محطة الإرشاد: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف السفن و الإرشادات المخصصة أثناء كل مهمة سواء كانت عند إدخال السفن أو إخراجها من الميناء باعتباره المسئول الأول على إدخال وإخراج السفن و بدونه لا يمكن تنفيذ العملية.

2-قسم الأمن :

حيث يختص هذا القسم في حفظ أخطار التي من شأنها تشكل تهديدا مباشرا على حياة، وحفظ المحيط المخصص للعمال و تفادي كل الأمراض التي يصاب بها العامل أثناء العمل و يتفرع هذا القسم إلى :

أ- قسم ضباط الميناء: يشرف هذا القسم مباشرة على العملية التي تساهم في دخول الباخرة المحملة بالبضائع للميناء عن طريق الإبحار بريان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة (حجم السفينة وطولها) من حيث نوعية المواد المحملة من أجل تحديد الرصيف الخاص بالتوقف .

ب- قسم حراس الميناء: وتتمثل مهامه في حراسة الميناء

سادسا: مديرية الأشغال والصيانة:

وهي المديرية المتخصصة بالأشغال و الصيانة، ويقصد بالأشغال كل الأعمال التي من شأنها توفير الإنارة، و تحديد الطرق، و بناء الهيكل، و إزالة الأخطار التي تهدد سلامة العمال. أما الصيانة يقصد بها أن المؤسسة التي تملك عتاد و آلات تساعد على تنفيذ العمل بصفة منتظمة و سريعة، و تتكون هذه المديرية من ما يلي :

1- قسم النيابة: يقوم قسم النيابة بتنسيق و تصميم و مراقبة جميع الأنشطة الصيانة وإصلاح المعدات بالإضافة إلى استبدال المعدات و قطع التيار و يتكون من مصلحتين وهما على النحو التالي :

- أ- **مصلحة الصيانة:** و هي المسؤولة عن صيانة وإصلاح المعدات رفع و مناولة البضائع، و موقف السيارات و المعدات الميكانيكية
- ب- **مصلحة العتاد:** وهنا تهتم مصلحة العتاد بتنظيم عمل مشغلي الآلات من أجل توفير و مراقبة معدات المناولة.

2- قسم الأشغال: يهتم هذا القسم بمراقبة المشاريع من أجل تطوير وتهيئة الميناء و يتكون من مصلحة الأشغال و الصيانة و هي على النحو التالي:

- أ- **مصلحة الأشغال والصيانة:** حيث تتميز هذه المصلحة على تنفيذ أعمال الصيانة و أموال المؤسسة

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب في مؤسسة مستغانم

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي- صنف الأجور

يتم اقتطاع مبلغ من المال كل شهر من اجر العامل كضريبة بعد احتساب وعاء الأجر الخاضع لها، و يتم عرض ذلك في كشف الأجر الذي يلخص إجمالي حقوق العامل

أولاً: العناصر المكونة للأجر في مؤسسة ميناء مستغانم يتكون الأجر في المؤسسة محل الدراسة من :

- **الأجر الأساسي:** و يكون محدد في سلم الأجور حيث لكل صنف درجة خاصة به.
- **تعويض الخبرة المهنية:** يكون مرتبط بطبيعة المنصب الذي يشغله العامل وفق الاتفاقيات الجماعية .
- **تعويض الضرر:** هي منحة للعمال الذين يشغلون منصب يكونون فيه عرضة للخطر او يتميز بأنه جهد شاق .
- **منحة الاستخلاف:** و تمنح للعامل الذي يغطي غياب احد العمال.
- **منحة المسؤولية:** هي منحة تكون على أساس المنصب الذي يشغله العامل فهذه المنحة تزداد كلما ارتقى العامل في السلم الوظيفي 5 .
- **منحة السلة:** هي منحة تغطي مصاريف الغذاء للعامل و مبلغها 151 دج لكل يوم عمل أي ما يعادل 00 يوم في الشهر 9 .
- **منحة النقل:** تكون حسب بعد مكان العمل عن مقر السكن للعامل في حالة عدم توفير النقل للعمال و مبلغه في المؤسسة محل الدراسة 300 دج لكل يوم عمل .

- منحة التمدريس: تمنحها المؤسسة بموجب الاتفاقيات التي أبرمتها و تدفع الأبناء العمال المتمدربين لمرة واحدة.
- منحة تكميلية للمنحة العائلية: و تمنح للعمال المتزوج منحة تقدر ب 300 دج لكل طفل يكفله العامل (الأبناء الذين لا يتعدى سنهم 09 سنة .)
- علاوة الأجر الوحيد: تمنح للعمال المتزوج الذي لا تمارس زوجته أي نشاط.
- خصم التسبيق على الأجر: و يكون نتيجة لحصول العامل على دفعة مسبقة على الأجر
- علاوة دعم الأجر: و هي تمنح للعمال الذين يكون دخلهم ضعيف و تقدر في المؤسسة محل الدراسة ب 5000 دج .
- علاوة المنطقة: و هي منحة تكون على أساس القرب من المناطق الواجب ترقيةها

ثانيا: حساب الأجر الخاضع للضريبة ولاشتراكات الاجتماعية من خلال كشف الراتب

سنقوم بدراسة كشف راتب ل احد العمال بالمؤسسة محل الدراسة حيث نلخص مختلف العناصر المكونة للأجر كما يلي:

الجدول(III-1):عناصر الأجر للعمال محل الدراسة

رقم الحساب	عناصر الأجر	مبلغ المستفاد	اقتطاعات
100	الأجر القاعدي	36210,24	
202	التعويض عن الضرر 10	3621,02	
218	التعويض عن الضرر الإضافي	3688,86	
	الأجر الخام الخاضع للضمان الاجتماعي	44847,82	
401	اقتطاع الضمان الاجتماعي		4036,3
301	منحة النقل	1980	
302	منحة السلة	10350	
	الأجر الخام	57177,82	
	الأجر الخاضع للضريبة	53141,52	
501	الضريبة على الدخل الإجمالي		9441,5
	المبلغ الصافي للدفع	43700,02	

المصدر: كشف راتب احد عمال بمؤسسة ميناء مستغانم انظر الملحق رقم1.

طريقة الحساب :

تعويض عن الضرر = الأجر القاعدي (0.01)

$$0.01 * 36210.24 = 3621.02$$

الأجر الخام الخاضع للضمان الاجتماعي = الأجر القاعدي + تعويض عن الضرر + تعويض عن الضرر الإضافي

$$3688.86 + 3621.02 + 36210.24 = 44847.82$$

اقتطاع الضمان الاجتماعي = الأجر الخام الخاضع للضمان الاجتماعي (0.09)

$$0.09 * 44847.82 = 4036.30$$

الأجر الخام = الأجر الخام الخاضع للضمان الاجتماعي + منحة النقل + منحة السلة

$$10350.00 + 1980.00 + 448.47.82 = 57177.82$$

الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الخام - اقتطاع الضمان الاجتماعي

$$4036.30 - 57177.82 = 53141.52$$

المبلغ الصافي للدفع = الضريبة على الدخل الإجمالي - اقتطاع الضمان الاجتماعي - الأجر الخام

$$57177.82 - 4036.30 - 9441.5 = 43700.02$$

خلاصة:

من خلال ما سبق يمكن القول إن مؤسسة ميناء مستغانم تتم بها المعالجة المحاسبية للضرائب وفق ما ينص عليه التشريعات الجبائية المعمول بها و التي حددت كيفية حسابها والتصريح بها ثم تسديدها وتسديد هذه الضرائب يتم وفق الآجال المحددة فيتم محاسبيا احتساب قيمة الضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة في حالة وجودها ثم تسجيلها محاسبيا في يومية المؤسسة ومن الناحية الجبائية ثم التصريح بها لدى مديرية الضرائب التي تتبع لها المؤسسة من خلال وثيقة G50، ثم تقوم بتسديد قيمة الضرائب وفق الآجال المحددة قانونيا.

نظرا للظروف التي تمر بها البلاد (COVID-19) لم يتسنى لنا الوقت في تقييم دراستنا الميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم بالطريقة الملائمة.

خاتمة

خاتمة :

من خلال الدراسة التي قمنا بها حاولنا إبراز أهمية الضرائب خاصة منها الضرائب المباشرة والمحاسبة الضرائب لها كون هذه الأخيرة من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل خزنتها ولذلك سعت لتنظيمها وتسهيل تحصيلها من خلال التشريعات و القوانين الجبائية خاصة منها تلك المتعلقة بالجانب المحاسبي وذلك لتحقيق التوافق بين المحاسبة المالية و الضريبية وتقلص فجوة بينهما وسعينا أيضا لتوضيح كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية لأهم الضرائب المباشرة.

وقد تبين لنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع أن المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة ميناء مستغانم الجزائرية تتم وفق لما يتطلبه النظام الجبائي الجزائري في الجانبين المحاسبي والجبائي، فمحاسبيا يتم احتساب وتقييم الضريبة ثم إثباتها وتسجيلها محاسبيا وإثباتها في اليومية ثم تسويتها وتسديدها، ومن الناحية الجبائية يتم التصريح بها لدى الجهات التي يتبع لها المكلف بالضريبة ثم يقوم بتسديد المستحقات لمصلحة الضرائب بذلك وفق الآجال المحددة.

نتائج اختبار الفرضيات:

لقد توصلنا من خلال دراستنا إلى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- تواجه المحاسبة الضريبية في الجزائر صعوبات وذلك لاختلاف الأهداف بينها وبين المحاسبة المالية والتصادم المستمر في التشريعات المنظمة لكليهما.
- المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في مؤسسة ميناء مستغانم تتم وفق ما نص عليه التشريع الجبائي الجزائري.
- هناك علاقة وطيدة بين المحاسبة الضريبية و المالية حيث أن المحاسبة الضريبية تعتمد على مخرجات المحاسبة المالية وتؤطرهما نفس القواعد.

التوصيات والاقتراحات:

وكمساهمة منا في الجانب نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن الطريق المناشير الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعليم المكلفين بالضريبة بواجباتهم وحقوقهم.

- باعتبار أن الفواتير أهم وسيلة لإثباتيه فنرى ضرورة تقنين الفواتير مثلما هو الحال بالنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب.
- على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه إدارة الضرائب.
- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الاقتصادية لقوانين المالية كونها تتغير من وقت إلى آخر.

آفاق الدراسة:

رغم المجهود الذي بذل من اجل إبراز الإضافة التي قدمها النظام المحاسبي في المعالجة المحاسبية، إلا انه من الطبيعي أن يكون به بعض النقائص وذلك راجع إلى كون موضوع المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم واسع ومتشعب وكثير التغيير في القوانين المالية، وهذا ما يتطلب الاطلاع الدائم.

ونرجو أن نكون قد ساهمنا ببحثنا هذا في إثراء المكتبة الجامعية علي أمل أن يجد القارئ أو الباحث تميزا خاصا من حيث الفكرة ومن حيث المنهجية، وان تشكل لبنة إضافية وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.

الملخص:

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى إظهار كيفية المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الجزائرية لمؤسسة ميناء مستغانم بولاية مستغانم و مطابقتها لما هو معمول به من القواعد وأسس التي نص عليها التشريع الجبائي الجزائري ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بدراسة الممارسات المحاسبية و الجبائية الخاصة بأهم الضرائب المباشرة بالمؤسسة، وعلى ضوء ذلك تم التوصل إلى عدد من النتائج أهمها: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في المؤسسة محل الدراسة تجري وفق ما نص عليه النظام الجبائي الجزائري، فيتم أولاً المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب بحساب و تقييم الضريبة ثم إثباتها في يومية المؤسسة بعد ذلك تتم تسويتها و تسديد حصيلتها، من الناحية الجبائية يتم التصريح بها ثم تسديدها لمصلحة الضرائب في أجلها المحددة قانونياً.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة الجبائية، الضرائب المباشرة، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني.

Abstract.

In this study, we sought to show how accounting is handled for most important direct taxes in the Algerian Mostaganem Port In Mostaganem Wilaya and its conformity with the applicable rules and foundations stipulated in the Algerian penal legislation. The study examined the accounting and tax practices of the most important direct taxes of institution, In light of this a number of results are the accounting treatment of direct taxes in the institution understudy, Are first the accounting treatment of these taxes are calculated and then evaluate the tax provable daily in the Institution after the piece will be settled and the payment of the proceeds from the tax is declared and then paid to the in the specific legal maturities.

Key words: Tax Accounting, Direct Taxes, Total Income Tax, Corporate Profits Tax, Professional Activity Tax.

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

- لطفي شعباني، حماية المؤسسة، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2017،
- بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ط2،
- ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى لنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، 2018، ط2،
- محمد عباس محرز، اقتصادية الجباية و الضرائب، دار الهومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004،
- بن نابي حسين، طيبي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكاديمي، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2007، 2006،
- وفاء يعي احمد حجازي، المحاسبة الضريبة، جامعية، مصر
- محمد بدر الدين، اثر تحويل النظام المحاسبي المالي الجديد على الوظيفية الجبائية بالمؤسسة، مذكرة لاستكمال معطيات ماستر اكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائرية، 2014،
- اعوادي مصطفى، زينيونس، الرقابة الجبائية، مكتبة بنى موسى السعيد، شارع القدس، الوادي، الجزائر، 2010، ط2،
- ناصر دادى عدون، يوسفهامش، اثر التشريع الجبائي على المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ط2،
- خالد شحاة الخطاب، أسس المالية العامة، دار النشر والتوزيع، عمان، ط2،
- أمينة قدرش، المعالجة المحاسبية المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة ماستر، منشور، قسم العلوم التجارية وعلم التسيير، جامعية محمد بوضياف، المسيلة، 2008، 2014،
- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة لنشر والتوزيع، عمان، ط2، 2008،
- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية علوم التجارية و التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014،

- محمد أبو ناصر، محفوظ المشعلة، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية وتطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002.
- بن يخلف مسعودة، اثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
- نوزدة عبد الرحمان الهيتي، منجد عبد اللطيف الخاشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، دوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- حسين مصطفى حسين، الملكية العامة، دوان المطبوعات، الجامعية، الجزائر، 1992.
- قاشي يوسف، واقع النظام الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2005.
- سوزي عدلي ناشر، المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
- خالد الشحاة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وئام لنشر والتوزيع، عمان، ط3، 2005.
- أمينة قبرش، المعالجة المحاسبية المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، كلية محمود بوضياف، المسيلة، 2014-2015.
- مصطفى الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة لنشر والتوزيع، عمان، ط2008، 1.
- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسية الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية علوم تجارية اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014-2015.
- عبد ناصر النور، الضرائب ومحاسبة، دار الميسرة لنشر وتوزيع، عمان، ط2002، 1.
- محمد عباس محرز، اقتصادية الجباية والضريبة، دار الهومة لنشر، الجزائر، ط2008، 4.
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسية المالية منشأة المصاريف، الإسكندرية، القاهرة.
- محمد طاقة، اقتصادية المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط2007، 1.
- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماوي، النظم الضريبية مدخل تحليل وتطبيقي، مكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية.
- يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2001.

❖ القوانين والرسوم

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2015
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2019
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية 2020
- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2019.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2020.

❖ مجالات

- د. محمد الأمين عسول، (المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضرائب)، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 6، العدد 1، أم البواقي، جوان 2019.

المراجع بالفرنسية :

- MOHAMED CHERIF AINOUCHE :Lessentiel de la fiscalite algerienne.hiwarcom.alger.1993
- Pierre beltrame QSDFWXCVCBN ;lafiscalite(06 émeedition .hachette livre.1998.

الملاحق

ENTREPRISE PORTUAIRE DE MOSTAGANEM ROUTE PRICIPALE SALAMANDRE BP 131 MOSTAGANEM N° Employeur :			BULLETIN DE PAIE Mois : SEPTEMBRE Année : 2019			Matricule : Nom : Prénom : Fonction : Date Entrée :			
Struct	Affect	S.Fam	Cat/Sec.	N° Mutuelle	N° Compte		N° S.S		
DEPT DES FINANCES		C							
Code	Libelle de la Rubrique			Nb ou Base	Taux	Gains	Retenues		
100	SALAIRE DE BASE					36 210.24			
100	SALAIRE DE BASE RAPPEL DU: 07/2019 AU: 07/2019					1 207.00			
202	NUISANCE			36 210.24	10,00	3 621.02			
202	NUISANCE RAPPEL DU: 07/2019 AU: 07/2019					120.70			
218	IND.NUIS.ADDITIVE					3 688.86			
301	TRANSPORT					1 980.00			
302	PANIER			22.00		3 900.00			
302	PANIER RAPPEL DU: 07/2019 AU: 07/2019			1.00		450.00			
401	<i>sécurité social</i>			44 847.82	9,00		4 036.30		
501	<i>IRG</i>			53 141.52			9 441.50		
Sal. Poste		Brut Impos.		Net Impos		TOTAL		57 177.82	13 477.80
44 847.82		57 177.82		53 141.52		NET A PAYER		43 700.02	
Mode de paiement : Banque CFA MOSTAGANEM									

الكلية رقم 01