

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف

- قطاف نبيل

من إعداد الطالبان:

- مدوري شيماء

- منصور هاجر

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر أ	- بن رحمون سليم
بسكرة	مقرا	أستاذ محاضر ب	- قطاف نبيل
بسكرة	مناقشا	أستاذ مساعد أ	- دبابش محمد نجيب

الموسم الجامعي: 2022-2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة: مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

الأستاذ المشرف

- قطاف نبيل

من إعداد الطالبان:

- مدوري شيماء

- منصور هاجر

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر أ	- بن رحمون سليم
بسكرة	مقرا	أستاذ محاضر ب	- قطاف نبيل
بسكرة	مناقشا	أستاذ مساعد أ	- دبابش محمد نجيب

الموسم الجامعي: 2022-2023

شكر وعرفان

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت، ولك الحمد بعد الرضى والحمد والشكر الأول لله عز وجل الذي يسر لنا طريق العلم ومنحنا القوة والعافية والإرادة طيلة مشوارنا الدراسي ووفقنا في إنجاز هذا العمل فالحمد لله نحمده ونستعينه على فضله وعطاءه ونسأله أن يرزقنا العلم النافع والعمل الصالح.

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان وفائق التقدير الى الأستاذ المشرف "قطاف نبيل" معبرين له عن كل معاني الاحترام على كل توجيهاته ونصائحه القيمة.

كما أشكر الذين لم ييخلوا علينا بالعطاء والبحث ولم يترددوا عن تقديم كل أشكال الدعم والمساعدة الى "مجمع الاخوة عموري للاستيراد

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم صلي وسلم على سيدنا محمد خاتم الأنبياء والمرسلين الى يوم الدين

أهدي ثمرة جهدي الى من كانا سببا في وجودي

الى من قال فيها الله عز وجل: "وقل مربي ارحمهما كما مربياني صغيرا . . ."

صدق الله العظيم

الى من أرتني نور الحياة وعلمتني أول الكلمات، الى نبع العطاء جنتي في الدنيا وشفاعتي في الآخرة، الى التي حملتني وهن على وهن، الى التي سهرت الليالي من أجل راحتي وأضاءت لي الدرب بالدعاء، الى أول اسم تلفظت به شفاهي أمي ثم أمي ثم أمي التي مهما بذلت لن أوافيها حقها، نور عيني أمي الحبيبة أطال الله في عمرها وأمدتها بالصحة والعافية.

الى عالمي ودنياي، ركيزة عمري ومنبع ثقتي وارادتي الى من علمني معنى الحياة، الى من كان سندي ومثالي الأعلى، رمز القوة والمثابرة، الى الذي لم يخل عليّ بشيء طيلة حياتي، الى الذي احمل اسمه بكل فخر، الى فقيد قلبي أبي الغالي تغمده الله برحمته الواسعة وجعل مثواه الجنة ان شاء الله.

الى من عشت معهم وتقاسمنا أحلى الأيام ومرها، الى من هم أثن شيء في الدنيا شموع دربي ونجوم سمائي اخوتي وأخواتي الأعزاء: أحمد، قسوم، مروة، خولة، كوثر حفظهم الله. والأخت التي لم تنجبها أمي ابنة عمتي خضرة دعواتك لي ترافقني أينما ذهبت يا غالية أنت.

الى عمتي حليلة، أمي بنكهة ثانية ورائحة من أبي، الى التي أرتشف من عطرها الحنان وأتمد على كتفها كطفلة صغيرة، فيا رب أسعدها بقدر حبي لها.

الى صديقتي رفيقة دربي وزميلتي في هذا العمل "شياء".

الى رفيقات الروح صديقاتي: سعاد، أسية، مروة، فطوم، سلمى، وئام.

الى كل الأحباب الذي يسعهم القلب ولا تسعهم هذه الصفحة.

هاجر

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى من قال فيها الله سبحانه وتعالى

﴿وَخَفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا﴾

إلى من أحمل في شرياني دمه...إلى من غمرتني بدعواتها...إلى الوالدين الكريمين

إلى أختي وإخوتي الأعزاء حفظهم الله

إلى من تحلوا بالود...وتميزوا بالوفاء والصدق والعطاء...إلى من برفقتهم سعدت...ومن كانوا معي على طريق

النجاح والخير

إلى كل من كان سندي من قريب أو بعيد

شيماء

الملخص:

تناولت هذه الدراسة كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، ولغرض الإحاطة بموضوع الدراسة تطرقنا في الجانب النظري الى مفاهيم الضرائب والرسوم وأهم الخصائص التي تتميزان بهما وأهدافهما وذلك بإتباع المنهج الوصفي التحليلي، ومن أجل تجسيد الموضوع على أرض الواقع قمنا في الجانب التطبيقي بدراسة ميدانية في مجمع الاخوة عموري للاستيراد استنادا بالمعلومات المقدمة من قبلهم.

الكلمات المفتاحية: المعالجة المحاسبية، المحاسبة الضريبية، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني.

Summary:

This study examined the accounting treatment of taxes and fees in an economic institution according to the financial accounting system. To address the study's subject, we delved into the theoretical aspect by discussing the concepts of taxes and fees, their key characteristics and objectives, and utilizing a descriptive-analytical approach. To illustrate the subject in practice, we conducted a field study at the Amouri Brothers Import Complex based on the information provided by them.

Keyword: Accounting Treatment, Tax accounting, gross income tax, corporate profits tax, professional activity fee, value added fee.

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
19	معدل الضريبة على الدخل الإجمالي	01

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
15	مصادر الدخل الأساسية	01
43	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX	02

الدلالة بالعربية	الدلالة بالفرنسية	الاختصار
الضريبة على الدخل الإجمالي	L'impôt sur le revenu global	IRG
الضريبة على الدخل على المرتبات والأجور	L'impôt sur le revenu global des salaires	IRG_s
الضريبة على أرباح الشركات	L'impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
الرسم على القيمة المضافة	La taxe sur la valeur ajoutée	TVA
الرسم على النشاط المهني	La taxe sur l'activité professionnelle	TAP
التصريح الشهري للضرائب والرسم	Série G n°50	G50

الرقم	عنوان الملحق
01	التصريح الشهري للضرائب والرسوم لمؤسسة SOFRAMIMEX
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX

يعتبر نظام الضرائب والرسوم من أهم موارد الدولة في عالمنا المعاصر وحجر أساس في التنمية الاقتصادية، فهي أحد مصادر التمويل الهامة للخزائن العامة وذلك للجوء الدولة إلى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة وتقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات وكما تعتبر الضرائب من أقدم وأهم المصادر المالية نظراً لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة وقد تزايدت أهميتها بالدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف سياسية، مالية، اجتماعية واقتصادية.

تعد المحاسبة الضريبية واجهة مهمة تربط المؤسسات وإدارات الضرائب، حيث توفر جميع العمليات والبيانات والمعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة. يمكننا القول أن النظام الضريبي في الجزائر يعتبر نظاماً قائماً على التصاريح، حيث يتيح للأشخاص الخاضعين للضريبة عمومًا والمؤسسات بشكل خاص تقديم تصاريح لالتزامهم الضريبية. ونظرًا لأن محاسبة الضرائب والرسوم تشكل جزءًا من النظام المحاسبي وتعد جانبًا أساسيًا في تطور المحاسبة، فإنها تساهم في تحسين التخطيط المالي وتعزيز الامتثال الضريبي للمؤسسات.

واعتبار المؤسسات الاقتصادية بمثابة النواة الأساسية لتفعيل النشاط الاقتصادي للمجتمع لأن العملية الإنتاجية تتضمن مجموعة من العناصر البشرية المتعاملة فيما بينها، فبذلك نرى أن التغيرات التي يشهدها العالم اليوم في المجال الاقتصادي تحديداً تجعل المؤسسة تفكر بأخذ احتياطات تضمن لها مستقبل أحسن في ظل نظام السوق وذلك توفير جو عمل أكثر ملائمة والتغلب على مشاكلها باتخاذها القرارات السليمة التي تؤثر إيجاباً عليها.

طرح الإشكالية:

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية؟

من خلال هذه الإشكالية يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالضريبة والرسم؟ والخصائص التي تتميز بها؟
- ما هي أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية؟

الفرضيات:

للإجابة على الأسئلة السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب التي تؤثر على المؤسسات الاقتصادية.
- تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق القوانين الجبائية.
- معرفة الوضعية المالية للمؤسسة بالتسجيل المحاسبي.

- تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في شركة الإخوة عموري من خلال اتباع النظام المحاسبي المالي.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في إمكانية فهم قوانين وتشريعات الضرائب والرسوم مما يساعد في دراسة المعالجة المحاسبية لها على تطبيق هذه التشريعات بطريقة صحيحة وفعالة، لتمكين الشركات والأفراد على توفير تقارير مالية دقيقة وشفافة مما يزيد من مصداقية المؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

- الموضوع يدخل ضمن تخصص المحاسبة؛
- الرغبة في التعمق في الموضوع لاكتشاف أشياء لم نتطرق لها من قبل واستكمال حلقة البحوث والدراسات.

أهداف الدراسة:

- التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم؛
- إثراء معلومات الطالب حول الضرائب والرسوم ومعالجتها المحاسبية؛
- إبراز أهمية الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية؛
- متابعة المعالجة المحاسبية ومدى تطبيق مؤسسة الإخوة عموري للضرائب والرسوم.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها الفرعية واختبار صحة الفرضيات تم تقسيم هذا البحث الى قسمين حيث القسم النظري اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، أما القسم التطبيقي اعتمدنا في اعداده على منهج دراسة حالة.

خطة الدراسة:

للإجابة عن هذه الإشكالية تناول بحثنا في فصلين، حيث يتضمن الفصل الأول الإطار النظري للضرائب والرسوم وكيفية معالجتها، أما الفصل الثاني خصصناه للدراسة التطبيقية في مجمع الاخوة عموري.

الدراسات السابقة:

- عفاف العلوي " المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي"، مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيضر -بسكرة-2014-2015، تطرقت هذه الدراسة الى الضرائب المؤجلة والمعياري المحاسبي الدولي 12 وعلاقة النظام المحاسبي المالي بالنظام الجبائي.

- مالك عمار، ارانتي ادريس " المعالجة المحاسبية للجباية في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة جامعة محمد البشير الابراهيمى -برج بوعرييج-2018-2019، تناولت هذه الدراسة أهم الضرائب والرسوم المفروضة في المؤسسة وتأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي في عملية المعالجة.
- بكري بشينة، عماري وردة " أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة"، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة جامعة محمد بوضياف -المسيلة-2020-2021، هدفت الدراسة الى معرفة اهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية وتسليط الضوء على مدى تأثير الضرائب على الوضعية المالية للمؤسسة.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المراجع وقلة تواعدها في مكتبة الكلية.
- صعوبة الحصول على موافقة المؤسسات الاقتصادية بإجراء التريص.

الفصل الأول: الإطار النظري

للضرائب والرسوم

تمهيد:

تطورت الضرائب عبر التاريخ، حيث بدأت الحكومات القديمة في جمع الضرائب بطرق مختلفة، مثل جمع الزكاة في الإسلام، والضرائب على الممتلكات والأراضي في الفترة الوسطى في أوروبا، وضرائب الاستهلاك في القرن التاسع عشر. ومع التقدم الاقتصادي والتكنولوجي، تغيرت أساليب جمع الضرائب وتحصيلها، وظهرت الضرائب العقارية والضرائب على المبيعات والخدمات والضرائب على الأرباح، وغيرها. ومع تطور النظم الضريبية، تحسنت أيضاً نظم المحاسبة والتحصيل والتحكم في الضرائب، وتم تحديد معايير محددة لتحديد المبالغ المستحقة والأساليب المستخدمة في الجباية، وظهرت العديد من الشركات والمؤسسات المتخصصة في تقديم الخدمات الضريبية والمحاسبية للشركات والأفراد.

وتعتبر الضرائب والرسوم اليوم أحد أهم مصادر الدخل للدول والحكومات، وتستخدم لتمويل الخدمات العامة والمشاريع الحكومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. وتشمل الضرائب والرسوم مجموعة متنوعة من الضرائب مثل ضريبة الدخل والرسوم على القيمة المضافة ورسوم الخدمات الحكومية والجمارك والرسوم الجمركية والرسوم البيئية. ويتم تحصيل الضرائب والرسوم بناءً على النظام الضريبي الخاص بكل دولة ويمكن أن يختلف بين الدول. وتتغير أحياناً معدلات الضرائب والرسوم بناءً على الاحتياجات الحكومية والتغيرات الاقتصادية والسياسية في البلدان.

المبحث الأول: الأسس النظرية للضرائب والرسوم

تلعب الضرائب والرسوم دورًا حيويًا في تمويل الخدمات العامة والمشاريع الحكومية وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، كما أنها تساهم في تحفيز النمو الاقتصادي وتعزيز التوازن في الميزانية العمومية للدولة.

المطلب الأول: تعريف الضرائب والرسوم

تعد الضرائب والرسوم أحد الوسائل الرئيسية التي تستخدمها الحكومات لتمويل الإنفاق العام، وتعتبر جزءًا أساسيًا من النظام المالي لأي دولة.

الفرع الأول: تعريف الضرائب

تعددت واختلفت تعريفات الضريبة من شخص إلى آخر ومن أهم التعاريف نذكر منها:

"الضريبة هي اقتطاع الزامي ونهائي من المال، محدد سلفًا، ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والأفراد من أجل تحقيق نفعًا عامًا وتغطية النفقات العامة". (بن اعمارة، 2010، صفحة 17)

وتعرف أيضا بأنها: "عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقا لقدراتهم، بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة". (الحاج، 1999، صفحة 47)

وتعرف كذلك: "هي اقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة". (بوزيدة، 2007، صفحة 8)

يمكن أن نعرفها أيضا أنها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية". (محززي، 2008، صفحة 13)

أما عن أحدث تعريف للضريبة مضمونة هو التالي: "فريضة مالية يدفعها الفرد جبرًا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة". (محززي، 2008، صفحة 14)

والضريبة بنظر البعض اقتطاع مالي من ثروة الأشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعه وذلك بهدف تحقيق غرض عام. وهي بنظر البعض الآخر مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزينة الدولة، اسهامًا منهم بالنفقات العامة التي تحتاجها الدولة، باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية تستهدف الخدمات العامة. (ابو حشيش، 2004، صفحة 14)

وبناء عليه، يمكن تعريف الضريبة على أنها: "اقتطاع مالي مفروض بشكل إلزامي من قبل الدولة دون الحصول على مقابل، وذلك لغرض تحقيق أهداف المجتمع".

الفرع الثاني: تعريف الرسم

اختلفت تعاريف الرسم من شخص لآخر ومن أهم التعاريف التي نذكرها:

"الرسم هو مبلغ مالي الزامي يدفعه المستفيدون الى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة ذات نفع عام أو خاص". (بن اعمارة، الرسم على القيمة المضافة، 2010، صفحة 19)

ويعرف الرسم بأنه مبلغ من المال تحصل عليه الدولة من المنتفع مقابل خدمة يطلبها ويحصل عليها من الدولة فقد تكون الخدمة على شكل عمل قام به موظف الدولة لإنجاز معاملة جواز سفر لمواطن أو حصول المواطن على رخصة سياقة أو قيام المحكمة النظر في المنازعات بين الأفراد... الخ. (الحاج، 1999، صفحة 100)

ويعرف أيضا انه: "مبلغ نقدي يدفعه الفرد الى الدولة أو احدى هيئاتها العامة مقابل نفع خاص يحصل عليه بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل". (تومي، 2006، صفحة 02)

" الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد الى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص". (بوزيدة، 2007، صفحة 17)

فقد اجمع علماء المالية على تعريف الرسم بأنه: "مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبرا من بعض الافراد مقابل ما تقدمه لهم من خدمة أو منفعة خاصة، كما هو الامر بالنسبة إلى رسوم البريد، والرسوم القضائية، ورسوم التعليم وما إليها". (عطوي، 2003، صفحة 121)

من التعاريف السابقة يمكننا تعريف الرسم على أنه: " اقتطاع مالي يدفع من قبل الأفراد إلى الدولة، مقابل الاستفادة من خدمة معينة يتم تقديمها لهم، ويترتب على هذه الخدمة نفع خاص للفرد".

المطلب الثاني: خصائص الضرائب والرسوم

تولي الدولة أهمية كبيرة لجباية الضرائب والرسوم، فهي تُعدُّ مصدراً مهماً لتمويل الإنفاق العام وتوفير الخدمات الأساسية للمواطنين. وتتميز الضرائب والرسوم بالعديد من الخصائص المتنوعة، فهي تساهم في تحفيز النمو الاقتصادي وتشجع على التوزيع العادل للثروة، كما تعد وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية وتحسين التوازن المالي للدولة.

الفرع الأول: خصائص الضرائب

انطلاقاً من مجمل التعاريف المقدمة سابقاً يمكن تحديد خصائص الضريبة كما يلي:

الضريبة اقتطاع مبلغ من المال:

تفرض الضريبة في العصر الحديث بصفة أساسية في صورة نقدية وذلك خلافاً للنظم الجبائية القديمة التي كانت فيه الضريبة تدفع بصفة عينية وعبئها راجع إلى الأسباب التالية:

- تتنافى مع مبدأ العدالة في الضريبة: بحيث يستلزم بموجبها على كل ممول تقديم كمية من المحاصيل الزراعية من جهة، ودون تقدير التكاليف بين ممول واخر من جهة أخرى.

- تكلف الدولة نفقات باهظة: وذلك عن طريق جمع هذه المحاصيل ونقلها وتخزينها.

- عدم تجانس الإيرادات العامة مع النفقات العامة: ذلك لأن الدولة الحديثة تجد نفسها مجبرة لصرف مجموعة من الأموال قصد تسويق وبيع ما حصلته من جبايات بصورة عينية لتولي تقديمها في صورة خدمات متنوعة تبعاً لاحتياجات الافراد والمواطنين. (بن اعمار، 2010، الصفحات 17-18)

الضريبة تدفع جبراً:

ان صفة الإلزام في الضريبة ذات صبغة قانونية بمعنى أن الإلزام هنا إجبار قانوني وليس معنوياً، يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الأفراد أو الدولة وبناء عليه يكون الفرد مجبراً على دفع الضريبة دون أخذ رغبته أو استعداده للدفع في الاعتبار.

ويكون للدولة، في حالة امتناعه عن أدائها، حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة. كما أنها تتمتع في سبيل اقتضاؤها بامتياز على أموال المدين.

وعنصر الإلزام في الضريبة قد يثير العديد من التساؤلات حول مدى انفراد الدولة في تحديد النظام القانوني للضريبة، من حيث وعاء الضريبة وسعرها وكيفية تحصيلها، دون ما اعتبار لإرادة المكلفين بدفعها، ودون ما الخضوع لضوابط قانونية محددة. والمجمع عليه أن سيادة الدولة لا تعنى أنها لا تلتزم بضوابط معينة يجب مراعاتها عند فرض الضريبة وتحصيلها، وإلا اعتبرت الضريبة سيفاً في يد الدولة مسلطاً على رقاب المكلفين بها. (ناشد، 2006، الصفحات 117-118)

الضريبة تدفع بصفة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها. وبذلك تحتلف الضريبة كما قلنا عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه.

رغم هذا فالفرد ينتفع بالخدمات التي تضعها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة، خاصة أن الدولة تستعمل حصيلة الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق. إلا أن الشخص يتمتع بهذه الخدمات، كالدفاع والأمن والقضاء... الخ ليس باعتباره مكلفاً بأداء الضريبة، بل لكونه عنصراً وفرداً من أفراد المجتمع وهذه المنفعة ليست حكراً عليه وحده ولكنها تمس كافة المواطنين داخل المجتمع. (محرز، اقتصاديات المالية العامة، 2005، الصفحات 180-181)

الضريبة تفرض بلا مقابل:

الضريبة تفرض بلا مقابل وهنا لا تلتزم الدولة بأن تقدم لدافع الضريبة خدمة أو أي نفع خاص به، بحيث أن فرضها وتوزيع عيناها بين الأفراد يستند إلى مبادئ أساسين هما:

- مبدأ المنفعة: والذي يعود أثره على جميع أفراد المجتمع من حيث قيام الدولة بالخدمات العامة.

- مبدأ التضامن الاجتماعي: والذي يهدف إلى إشباع الحاجات العامة. للمجتمع، علماً بأن الضريبة لا تدفع بالتساوي بين المكلفين بل لتناسب مع دخله ونشاطه الاقتصادي، إضافة إلى الإعفاءات التي يتمتع بها المكلف ويرى أصحاب نظرية التضامن الاجتماعي أن الأفراد سلموا بوجود الدولة كضرورة سياسية واجتماعية تقوم على أساس تحقيق مصالحهم العليا وإشباع حاجاتهم، وأن نوعاً من التضامن نشأ بين الأفراد يقتضي تحميل كل فرد من الضريبة حسب مقدرته التكليفية تضامناً منه مع بقية أفراد المجتمع. (الفريجات، 2008، صفحة 17)

الفرع الثاني: خصائص الرسم

بناء على جميع التعريفات المقدمة سابقاً، يمكن تحديد خصائص الرسم على النحو التالي:

الصفة النقدية: (بن اعمارة، 2010، صفحة 19)

والمقصود بذلك أن الرسم يتم دفعه في شكل نقدي. (يونس، 1991، صفحة 72) وقد كانت بعض الرسوم تدفع عينا في الماضي، إلا أن تطور الأوضاع الاقتصادية أدى إلى اختفاء هذه الظاهرة مما جعل الطابع النقدي يتغلب على كل عمليات الدولة المالية سواء ما يتعلق منها بتحصيل الإيرادات أو اتفاتها. (شهاب، 2004، صفحة 290)

الصفة الاجبارية: (بن اعمارة، 2010، صفحة 20)

يدفع الرسم جبراً من جانب الأفراد الذين يتقدمون بطلب الخدمة. وقد آثار عنصر الجبر أو الإكراه بالنسبة للرسم جديلاً واسعاً بين الكتاب، على أساس أن هذا العنصر لا يظهر إلا عند طلب الخدمة، ومن ثم فإن الشخص يكون له مطلق الحرية في طلب

الخدمة من عدمه. فإذا طلب الخدمة فهو ملزم على نحو حتمي بدفع قيمة الرسم المقرر عليها. أما إذا امتنع عن طلبها، فبطبيعة الحال لا يجبر على دفع أي رسم على الإطلاق.

وحقيقة الأمر، أن عنصر الجبر المقصود هنا، يرجع إلى كون الدولة ممثلة في هيئاتها العامة تستقل بوضع القواعد القانونية المتعلقة بالرسم، وتلك القواعد لها صفة الإلزام، تجبر الأفراد على دفعه إذا ما تقدم بطلبه لإحدى الهيئات العامة للحصول على الخدمة. إذ أن تحديد قيمة الرسوم يتم بمقتضى القواعد القانونية، معبراً عن إرادة الدولة، ولا سبيل أمام الفرد إلا الخضوع لهذه القواعد، أي لإرادة الدولة. (ناشد، 2006، صفحة 103)

صفة المقابل:

يدفع الفرد الرسم مقابل الخدمة الخاصة التي يتحصل عليها من جانب الدولة، وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه إحدى الهيئات العامة لصالح الفرد كالفصل في المنازعات (الرسوم القضائية) أو امتيازاً خاصاً يمنح للشخص كالحصول على رخصة سياقة أو جواز سفر، أو غير ذلك من الخدمات المقدمة من طرف الدولة والتي يتحقق فيها نفع خاص للفرد طالب الخدمة.

يعني هذا أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في الخدمة المعينة التي تؤديها له الهيئات العامة للدولة. كما أنه بالإضافة إلى هذا النفع الخاص الذي يحصل عليه الفرد هناك نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل أو على الاقتصاد الوطني في مجموعه.

فالرسوم القضائية مثلاً يلزم بدفعها المتقاضون مقابل الحصول على خدمة مصالح القضاء، وهي منفعة خاصة تتمثل في حصول كل منهم على حقه وضمنان عدم منازعة أحد فيه، وفي نفس الوقت يستفيد المجتمع نتيجة لذلك استقرار الحقوق وحيوية الأمن وتوفير العدالة بين الأفراد. (قطاف، 2008، صفحة 31)

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

تفرض الدولة النظام الجبائي بموجب قوانين وذلك من أجل تغطية أعبائها ونفقاتها في جميع الميادين الاقتصادية والاجتماعية، السياسية والمالية ويظهر ذلك من خلال الأهداف التي ترمي إلى تحقيقها.

الهدف المالي:

للهدف المالي دور كبير في تحقيق أهداف الدولة حيث تسيطر على جميع العمليات المالية من خلال الضرائب وذلك لتحقيق توازن الميزانية وتغطية النفقات العمومية كما تسعى إلى القضاء على اختلالات عجز الميزانية.

فالضريبة يجب ان تؤدي دورها الكامل في تغطية النفقات العامة باعتبارها من أفضل وسائل التمويل ومبرر استعمال الضريبة كوسيلة مالية يرجع إلى كونها:

- تساعد في تغطية نفقات الهياكل القاعدية بحيث أنها تسخر الموارد التي تحصلها الضريبة لخدمة وتنمية الهياكل القاعدية الضخمة التي يتجنب الأفراد في الإعلان عن القيام بها لأنها اما عديمة أو ضئيلة الأرباح غير أن الدولة مجبرة تقوم بها لأن في ذلك دعم لسياسة التنمية.

- تساعد في اصلاح ومعالجة الإنتاج، حيث أنه يجب على الدول النامية ان تحقق فائض من الإيرادات الضريبية لضمان تغطية نفقات التجهيز وهذا كله لتضمن للمجتمع توفير كل الوسائل الضرورية.

- معالجة الادخار بما أن تمويل الاستثمارات مرتبط بتكوين رؤوس أموال معتبرة التي لا يمكن تحقيقها الا عن طريق الادخار، وبما أن نسب الادخار منخفض جدا في الدول النامية مقارنة مع الدول المتقدمة لذلك تلجأ سلطات الدول النامية الى تغطية ذلك النقص والعجز بزيادة الإيرادات الضريبية حتى تستطيع تغطية نفقات التجهيز والتسيير.

وبذلك السياسة الضريبية تلعب دور فعال في تشجيع الادخار سعيا منها في دفع معدلات مناسبة من الاستثمارات.

الهدف الاقتصادي:

تسعى الدولة دائما للوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن التضخم أو الانكماش وذلك عن طريق استخدام الضريبة في مواجهة هذه الحالات:

- محاربة التضخم

التضخم هو عدم تغطية الكتلة النقدية المعروضة في السوق بما يساويها من السلع والخدمات وهذا راجع لعجز الجهاز الإنتاجي مما يرفع في الطلب الكلي على هذه السلع والخدمات في الوقت الذي تنخفض فيه القيمة الفعلية للنقود، وللتخفيض من نسب التضخم تلجأ الدولة الى رفع معدلات الضرائب المباشرة بصفة تصاعدية.

- محاربة الانكماش

تسعى الدولة للقضاء على الانكماش الاقتصادي بتخفيض نسب الضرائب وزيادة الإعفاءات الضريبية مما ينتج ادخارا إضافي وبهذا يكون للضريبة أهمية لعلاج مساوئ الدورة الاقتصادية.

- محاربة الاستهلاك التفاخري

ان التفاوت الكبير في توزيع المداخيل في الدول النامية، سمح بارتفاع خيالي في معدل الاستهلاك والانفاق على حسب الاستثمارات، وهذا راجع لأسباب اجتماعية وسلوكية على الأخص، لذلك عملت هذه الدول على التخفيض من معدل هذا الاستهلاك بفرض ضرائب تمتص القدرة الشرائية الموجهة للاستهلاك وإعادة توجيهها نحو الاستثمار.

- دعم وتوسيع الاستثمارات

ان حجم الاستثمارات متعلق بمعدلات الادخار والعلاقة التي تجمعها هي علاقة طردية والمعلوم بالنسبة للدول النامية هو انخفاض مستوى الاستثمارات الواجب تواجده لتغطية نسبة زيادة السكان.

- في جانب الاستثمارات المالية

تقوم الدولة ببحث الأفراد على الادخار عن طريق الحوافز بمنح إعفاءات للفوائد الادخارية بغية رفع الادخار القومي وتوفير رؤوس أموال مناسبة لتحقيق مستويات كافية من الاستثمار.

أما إذا فشلت الدولة في تحقيق حجم مناسب من الادخار الاختباري فهي تلجأ الى اجبار الأفراد على الادخار عن طريق الادخار الاجباري لتغطية العجز الناجم عن فشل سياستها الضريبية الى حد ما في جلب رؤوس الأموال بواسطة التحفيز. أما بالنسبة لادخار المؤسسات فهذا الأخير يلعب دورا هاما في توسيع الاستثمارات لذلك فان النظام الضريبي يمنح تسهيلات معتبرة للمؤسسات كإمكانية الحفاظ على أرباحها لإعادة استثمارها واستفادتها من ترحيل خسائرها نحو الأمام، وإمكانية اعفاء الأرباح الموجهة نحو الاستثمار.

- في جانب الاستثمارات المادية

ان زيادة الحصيلة الضريبية متعلق بزيادة توسيع الاستثمارات، أي بإيجاد أوعية ضريبة جديدة فالعلاقة بذلك بين الضريبة والاستثمار وطيدة حيث لا وجود لأحدهما دون الأخرى.

- في جانب الاستثمارات الزراعية

ان الزراعة كقطاع اقتصادي هام تزود وتثري خزانة الدولة كمصدر هام لتغطية الحاجات الضرورية. كما أن فائضها يوجه الى قطاع الصناعة لذلك تخضع هذه الاستثمارات الى سياسة الاخضاع الضريبي التي تجبر المزارعين والفلاحين على الإنتاج أكثر لتعويض الجزء المقتطع ضريبيا.

الهدف الاجتماعي:

تسمح الضريبة بإعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالة الاجتماعية وهذا من خلال الضرائب على الدخل المحصلة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والتي لها دورا إيجابيا في تحقيق توزيع أكثر عدالة بين مختلف طبقات وشرائح المجتمع وهو ما يبرز تطبيقها في كل التشريعات الحديثة على حساب الضريبة النسبية التي تزيد من سعة الفارق بين هذه الطبقات ، هذا من جهة ومن جهة أخرى الضرائب على رأس المال حيث هذه الأخيرة لا تقل أهمية عن الأولى وتفرض غالبا بأسعار تصاعديّة تمكن من تحقيق نوعا من المساواة حسب المقدرة التكليفية وتمكن من الحد من تركز الثروات والوصول الى استخدام أمل للثروات والأموال بالإضافة الى فرض رسوم على الإنتاج تكون مرتفعة خاصة على بعض المنتجات المضرة بالصحة كالمشروبات الكحولية والتبغ، حيث يؤدي هذا الى التقليل

من استهلاكها وان تخفيض الرسوم على بعض المنتجات الأخرى أو السلع يؤدي بالضرورة الى الزيادة في استهلاكها، وهكذا تسعى الدولة الى تحقيق العدالة الاجتماعية من خلال إعادة توزيع الضرائب.

الهدف السياسي:

تستطيع الدولة عن طريق الضرائب والرسوم أن توجه السياسة العامة للبلاد وذلك حسب المنهج السياسي، والسياسة العامة للبلاد الاقتصادية والسياسية والمالية التي ترسمها وهكذا فان الضرائب أداة في يد الدولة تستعملها لتوجيه سياستها المعنية فاذا كانت سياسة الدولة اشتراكية تهدف الى التقليل من الفوارق الاجتماعية فتستعمل الضريبة التصاعدية وفرض رسومات جمركية على منتجات الدول الأخرى، فتستطيع القول أن الدولة تستعمل الضرائب بصورة أو بأخرى لتشجيع سياستها الاشتراكية، أما الدول الرأسمالية فهي كذلك تستعمل الضرائب كأداة للدفاع عن سياستها سواء كانت داخلية أو خارجية وحسب القوانين الرأسمالية فهي تتحكم في زيادة أو نقصان نسب الضرائب أو معدلاتها حسب المنهج السياسي أو السياسة الاقتصادية التي ترسمها . (بن اعمار، 2010، الصفحات 22-25)

المطلب الرابع: الفرق بين الضريبة والرسم

تعتبر الضريبة اقتطاعاً ذو صبغة عامة واجبارية والتي لا توجه حصيلتها لتغطية نفقة عامة معينة. أما الرسم فهو اقتطاع يؤدي لخدمة مقدمة، دون أن يكون هناك حتماً تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة المؤداة. ويحصل الرسم على مستعملي الخدمة أو الشيء مثل الرسوم البريدية، ومدام أنه مرتبط بوجود مقابل فهو يختلف عن الضريبة. هذه الأخيرة اجبارية، أما الرسم فلن يكون اجبارياً في حال عدم طلب الخدمة. هذا الأخير، يدفع اجبارياً مقابل خدمات التنظيف المقدمة من طرف الجماعات المحلية ويطالب به من طرف الخزينة العمومية مثله مثل الضريبة.

إضافة الى ما ذكرناه، فان الاختلاف بين الضريبة والرسم ليس ظاهراً بصفة جلية كما هو متصور، وهذا ما نجد في حالة الرسوم على رقم الأعمال التي بالرغم من تسميتها، تعتبر ضرائب حقيقية. حيث تدفع على أسعار مادة أو منتج معين، لكن لا تشكل المقابل الفعلي للخدمة المقدمة، أكثر من هذا ان التفرقة بين الرسم والضريبة تكون في بعض الأحيان غير عملية تماماً بسبب تعقد التقنية الضريبية. (محرزي، 2008، صفحة 72)

المبحث الثاني: المحاسبة الضريبية

تعد المحاسبة الضريبية من المجالات المهمة في عالم المحاسبة، حيث تركز على تطبيق التشريعات الضريبية والتعليمات المحلية المتعلقة بالضرائب على الأنشطة والعمليات الاقتصادية. وتهدف المحاسبة الضريبية إلى تسجيل وتحليل البيانات المالية لتحديد قيمة الضرائب المستحقة، وضمان الالتزام بالتشريعات والتعليمات المحلية.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الضريبية

هي فرع من فروع المحاسبة تقوم على المبادئ المحاسبية العلمية المتعارف عليها، ولكنها تختلف في التزامها بالقوانين والتعليمات الضريبية الموجودة في الدولة، وهذه القوانين هي الأساس في احتساب الربح الضريبي وتحديد الأسعار الضريبية حيث أن المحاسبة الضريبية تعدل الربح المحاسبي ليتناسب مع القوانين الضريبية الموجودة والمعمول بها. (بهاز، بكيري، و شرع، 2021)

تعني المحاسبة الضريبية تطبيق وتنفيذ الأنظمة الضريبية المختلفة ومتابعة التطورات القانونية والتشريعات الضريبية واللوائح الجديدة والمعايير المحاسبية المتعلقة بها. وتتضمن المحاسبة الضريبية أيضاً الاستشارات الضريبية واعداد التقارير والإفصاحات الضريبية وتصحيح الأخطاء والدفاع عن مصالح العملاء امام السلطات الضريبية المختلفة.

وتتطلب المحاسبة الضريبية معرفة دقيقة بالتشريعات الضريبية واللوائح المحلية والدولية، وكذلك فهم عميق للمحاسبة المالية والمالية العامة ومحاسبة التكاليف. وتشمل اهداف المحاسبة الضريبية الحفاظ على الامثال للتشريعات الضريبية المحلية والدولية وتحقيق تخفيضات ضريبية وتحسين تخطيط الضرائب وتوفير الوقت والمال المستخدم في الامتثال للتشريعات الضريبية. (KAGAN, 2021)

المحاسبة الضريبية هي قطاع فرعي محدد من المحاسبة يركز أكثر على إعداد ودفع الضرائب بدلاً من إعداد البيانات المالية. وتخضع لقواعد محددة من قانون والتعليمات الضريبية المعمول بها في الدولة، الذي يحدد القواعد التي يجب على الأفراد والشركات اتباعها عند إعداد إقراراتهم الضريبية.

وتركز المحاسبة الضريبية بشكل أكبر على الدخل والاستهلاك المؤهل للخصم والתרعات والمكاسب والخسائر الاستثمارية للأفراد، بينما تأخذ في الاعتبار أشياء أخرى للشركات مما يجعلها أكثر تعقيداً مقارنة بالمحاسبة الضريبية للأفراد. وتضع المحاسبة الضريبية تحت المجهر كيفية إنفاق الشركات لأموالها وتحديد المعاملات الخاضعة للضريبة وغير الخاضعة للضريبة. وبغض النظر عما إذا كانت للأفراد أو للشركات، فإن المحاسبة الضريبية تركز على كيفية استخدام وتلقي الأفراد أو المؤسسات للأموال. (shields, 2021, p.

المطلب الثاني: خصائص المحاسبة الضريبية (بهاز، بكيري، و شرع، 2021، صفحة 279)

هناك العديد من خصائص نذكر منها:

- المحاسبة الضريبية مرتبطة بقوانين وتشريعات الضريبية.
- تعمل المحاسبة الضريبية على استبعاد الإيرادات المعفاة قانونياً فيما يخص النشاط المؤسسة.
- كما تقوم المحاسبة الضريبية باستبعاد بعض النفقات التي ليس لها علاقة مباشرة بالنشاط.
- المحاسبة الضريبية تخضع لمبادئ المتعارف عليها داخل حدود الدولة.
- المحاسبة الضريبية تهتم بالربح الخاضع داخل إقليم الدولة وليس خارجها.

المطلب الثالث: تصنيفات الضرائب

مع تطور النشاط الاقتصادي وتطور مفهوم الضريبة في ظل المالية العامة، تنوعت وتعددت أنواع الضرائب، وأصبحت النظم الضريبية تشمل مجموعة متنوعة من الضرائب التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المطلوبة، تحقيق نجاح الدولة في اختيار النوع المناسب من الضرائب يستدعي فهماً كاملاً ودراسة دقيقة للتأثيرات الاقتصادية المحتملة لجميع أنواع الضرائب المقترحة للاستخدام في النظام الضريبي الخاص بها.

حسب معيار وعاء الضريبة:

نظام الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة: ان الضريبة الواحدة أو كما يسميها الآخرون الضريبة الفذة هي النظام الذي تعتمد الدولة فيه على ضريبة واحدة فقط أو على ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية. وان الضريبة الواحدة تفرض على جميع أنواع الدخل. بحيث يكون وعاء الضريبة واحد والتحصيل والاعباء واحدة وكذلك الإدارة المختصة بالتحصيل وكل ذلك إذا كانت الضريبة مباشرة. أما في حالة الضريبة غير المباشرة فتكون الضريبة وحيدة على الانفاق.

أما الضرائب المتعددة هي ضرائب تتعدد بتعدد الدخل وتختلف باختلاف الوعاء فتكون بعدد ضرائب متعددة في الضريبة المباشرة إذا كان الدخل متعدد مثل الضريبة على الأجور والمرتبات والضريبة على المهن الحرة والضريبة على القيم المنقولة. فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة الدخل او المال وتكون بصدد ضرائب متعددة في الضريبة غير المباشرة في حالة تعدد الضريبة غير المباشرة على الانفاق فتوجد ضريبة على الإنتاج وضريبة على الاستهلاك وعلى المبيعات. فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة وعائها هو الانفاق على السلع والخدمات. (حمدي، 2015، صفحة 137)

حسب معيار تحمل العبء الضريبي:

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ويعتبر هذا التصنيف من أهم تصنيفات الضرائب، وهناك اجماع بين الكتاب الاقتصاديين على أن الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والانفاق.

الضرائب المباشرة: فالضريبة المباشرة تستقر على المكلف ولا يستطيع نقل عبئها، ويتم تحققها بشكل اسمي بموجب جداول تحقق بالمكلفين وتفرض حين حصول المكلف على الدخل أو رأس المال ومنها: الضريبة على دخل الأرباح، الضريبة على المبيعات العقارية. وهي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة، ولا يستطيع نقل عبئها الى شخص آخر بأي حال، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي. أما على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل العبء الى غيرهم.

يتم تحصيلها من طرف الإدارة الجبائية على الأشخاص المسجلين في سجل الضريبة والاجازة لها القوة القانونية لإجبارهم على أدائها.

الضرائب غير المباشرة: هي عكس الضريبة المباشرة، أي أن المكلف يستطيع نقل عبئها الى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك، التي تكون متضمنة على التكاليف عند تحديد الأسعار، وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك. وبذلك فدافع هذه الضرائب (التاجر) يستطيع نقل عبئها الى المستهلكين. فهي الضريبة واقعة معينة دون امكان تحديد المكلف، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة ومنها: ضريبة الإنتاج، الضرائب الجمركية، ضرائب الاستهلاك.

ويعد الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة وتم تطبيقها بأكثر من مائة دولة وبأشكال مختلفة. وبالتالي يمكننا القول بأن التوجه الحديث في مجال الضرائب هو: "تخفيض الضرائب على مصادر تمويل الدخل والتركيز على أوجه استخدامات الدخل من خلال الضريبة على القيمة المضافة أو الضريبة على المبيعات" مع مراعات مبدأ العدالة الضريبية ما أمكن من خلال زيادة الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لذوي الدخل المحدود عند فرض ضريبة الدخل، وذلك عن طريق اعفاء السلع الضرورية أو اخضاعها لسعر منخفض خلال تطبيق الضريبة على الاستهلاك. أي هي نوع من الضرائب، تفرض بالخصوص على رقم الأعمال، والمواد الاستهلاكية. (خلاصي، 2014، الصفحات 132-136)

حسب معيار معدل أو سعر الضريبة:

حسب هذا المعيار يمكن تصنيف الضريبة إلى ضريبة نسبية وضريبة تصاعدية.

الضريبة النسبية: هي الضريبة التي تفرض بمعدلات ونسب ثابتة لا تتغير مهما تغير الأساس الخاضع للضريبة، ومثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات التي تفرض بمعدل ثابت، أما الضريبة التصاعدية فتفرض بمعدلات مختلفة تختلف باختلاف الأساس الخاضع للضريبة كالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور.

كما تعد الضريبة النسبية غير عادلة حيث أنها تتجاهل الظروف الشخصية للمكلف بها، حيث أنها تمثل عبئاً تقليدياً على أصحاب الدخل الضعيف، قد لا يشعر به أصحاب الدخل المرتفع كما أن حصيلتها قليلة، ولهذا اتجهت مختلف التشريعات الضريبية الحديثة إلى الأخذ بالطريقة التصاعدية، وحصر الضريبة النسبية في مجال ضيق نسبياً.

الضريبة التصاعدية: وهي التي تفرض بمعدلات متصاعدة كلما زاد الأساس الضريبي، حيث اعتمدت معظم النظم الضريبية المعاصرة على الضريبة التصاعدية نظراً للعديد من المزايا التي تنسجم بها هذه الأخيرة من حيث كونها تراعي مبادئ العدالة والظروف الشخصية للمكلف ضريبياً، كما تعتمد كأداة لتقليل التفاوت بين مداخيل الأفراد.

تستخدم لمعالجة الأزمات الاقتصادية، وخاصة في فترات الانكماش، فالضريبة التصاعدية تعيد توزيع الدخل الوطني لصالح الطبقات ذات الدخل المنخفضة مما يؤدي إلى ارتفاع الاستهلاك الوطني.

تأخذ الضريبة التصاعدية عدة أشكال نذكر منها:

التصاعدية المباشرة: وفيها يتم تقسيم المكلفين بالضريبة إلى طبقات وفقاً لمستوى دخلهم ويطبق على كل طبقة معدل ضريبة واحد.

التصاعدية الجزئية: يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء، بحيث يفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين، بحيث يرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى الأعلى، وكل شريحة تعامل وتعالج بحسب ما يوافقها من معدل. (لعلاوي، 2015/2014،

الصفحات 21-22)

حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة (التصنيف الاقتصادي):

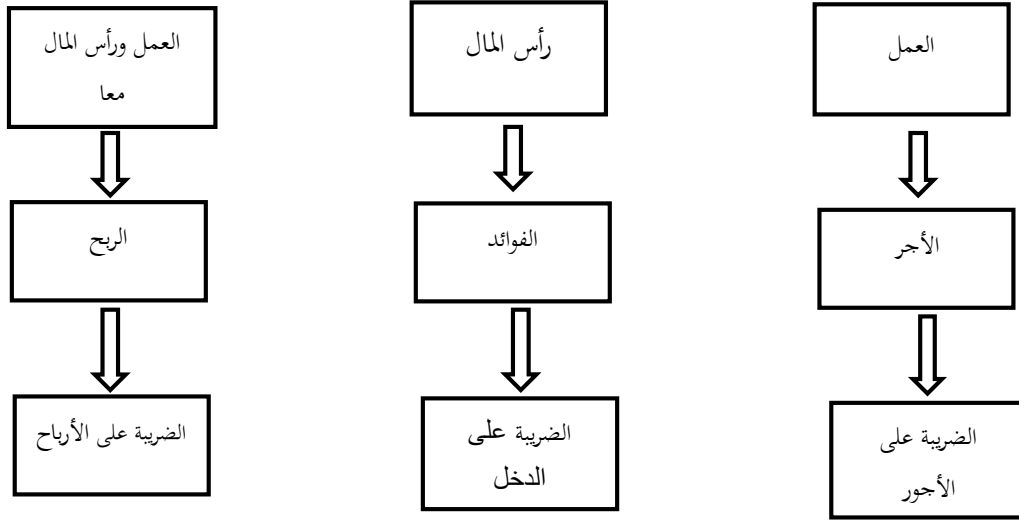
ويقصد بالواقعة المنشئة للضريبة أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توفير تلك الظروف الموضوعية والشخصية والتي تؤدي إلى

ظهور الالتزام بالضريبة وحسب هذا التصنيف نجد ثلاثة أنواع من الضرائب: الضرائب على رأس المال، الضرائب على الدخل، الضرائب على الإنفاق.

الضرائب على رأس المال: وهي الضريبة التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال ويقصد بهذه الأخيرة من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (سندات، أسهم.... إلخ) والعقارات المبنية وغير المبنية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت تدر دخلاً أم لا.

الضرائب على الدخل: والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها وبالتالي تكون مصادر الدخل الأساسية:

الشكل رقم 01: مصادر الدخل الأساسية



المصدر: ليف عبد الحق مطبوعة بيداغوجية بعنوان: المحاضرة الثانية: تصنيفات الضرائب ومدخل للعمليات المصرفية ص 3

الضرائب على الإنفاق: هذه الضريبة هي ناتج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة ويقصد بالضرائب على الاستهلاك تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة وقد تفرض على سلع معينة كالرسم الداخلي على الاستهلاك وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة كالرسم على القيمة المضافة (لتيف، صفحة 3) tva.

المطلب الرابع: أهم الضرائب والرسوم التي تؤثر على المؤسسات الاقتصادية

تؤثر العديد من الضرائب والرسوم على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومن أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة. وتعتبر هذه الضرائب والرسوم هي الأكثر تأثيراً على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وتختلف نسبة الضريبة أو الرسم المفروض على المؤسسات حسب نوع النشاط وحسب قيمة الأرباح والمدفوعات المالية الأخرى.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تم تطبيق ضريبة الدخل الإجمالي في الجزائر لأول مرة في عام 1991، ومنذ ذلك الحين تم تعديل هذه الضريبة بشكل متكرر وذلك لتحسين تأثيرها على الاقتصاد الوطني وتحقيق العدالة الضريبية.

وتم توسيع نطاق ضريبة الدخل الإجمالي في الجزائر، وذلك لتشمل المزيد من الفئات الاجتماعية والاقتصادية في البلاد. وتعد ضريبة الدخل الإجمالي الآن واحدة من أهم الضرائب في الجزائر، وتشكل مصدرًا هامًا للإيرادات الحكومية.

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة يمكن تعريفها وفق المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة كما يلي:

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. (بن اعمار، 2010، صفحة 55)

وتعرف أيضا بأنها ضريبة سنوية وحيدة تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة جبرية ونهائية وبدون مقابل، كما تدرج ضمن الضرائب المحصلة لصالح الدولة وهي من بين الضرائب المباشرة. (عسول و سي، 2019، صفحة 249)

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي (بن اعمار، 2010، صفحة 55)

من خلال التعريف السابق نستنتج ما يلي:

- تطبيق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.
- تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية.
- تعد ضريبة اجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة.
- انها ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل.
- تعد ضريبة متزايدة، بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة.
- تعد ضريبة تصريحية حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها.

ثالثاً: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي: حسب المادة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة: يخضع لضريبة الدخل كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائلاتهم من مصدر جزائري.
- يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة الى:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهن مالكين أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الايجار في هذه الأخيرة قد اتفق عليه وعلى أن لا يقل عن سنة.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان اقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم.
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا.
- الأشخاص التابعين للدولة كأعوان لها والذين يمارسون وظائفهم ويكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل من مصدر جزائري والأشخاص من جنسيات جزائرية أو أجنبية والذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل فانهم تفرض عليهم الضريبة في الجزائر وذلك مقتضى اتفاقية دولية خاصة بعدم ازدواجية فرض الضريبة وفقا للمادة الرابعة من قانون الضرائب المباشرة.
- كما تفرض الضريبة على الشركاء في الشركات التالية:
 - شركة الأشخاص.
 - شركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
 - كما تفرض الضريبة على الأعضاء في الشركات التالية:
 - الشركات المدنية بشرط ألا تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
 - بالنسبة لشركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة بالنسبة للديون.
 - المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، ومسيرو شركات التوصية بالنسبة للمكافآت عن وظائفهم.
 - المساهمون في شركات الأموال بالنسبة لأرباح الأسهم، والأتعاب والنسب المئوية للأرباح وذلك وفقا للمادة السابعة من قانون الضرائب المباشرة. (بن اعمار، 2010، الصفحات 56-57)
- ب- الإعفاءات: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 14)
 - حسب المادة 13 والمادة 13 مكرر: يوجد إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة
 - الإعفاءات الدائمة:
 - تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي:
 - المداخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها؛
 - مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛

- المداخيل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات؛

يحدد الدخل المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

تتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، على تقديم المكلف بالضريبة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

- المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات.

يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحرير الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

يجب الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس (05) سنوات، تحتسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب.

يترتب عن عدم الامتثال لهذا الشرط المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

الإعفاءات المؤقتة:

تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الاستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسيروها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" وذلك لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد هذه الفترة بستين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل، لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد. عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة صندوق "تسيير عمليات الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا" تمديد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- المداخيل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني، لمدة عشر سنوات.

رابعا: الإخضاع الضريبي للدخل الإجمالي:

يخضع الدخل الصافي السنوي، كما هو محدد بموجب أحكام المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الى الضريبة على مستوى موطن التكاليف، تبعا للجدول التصاعدي أدناه:

جدول رقم 01: معدل الضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 240.000 دج
23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
33%	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023

الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تم تطبيق الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر لأول مرة في عام 1991، وذلك ضمن الإجراءات الحكومية الرامية إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتوفير الإيرادات اللازمة لتمويل البرامج الحكومية والتنمية الاقتصادية في البلاد.

وقد شهدت الضريبة على أرباح الشركات العديد من التطورات والتعديلات خلال السنوات الماضية، وذلك تبعا للتغيرات في السياسة الضريبية والاقتصادية للبلاد والتحديات التي تواجه الاقتصاد الوطني.

ويتم فرض الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر على الشركات التي تعمل في القطاع الاقتصادي بنسبة معينة من الأرباح الصافية، وفقاً للنظام الضريبي المعمول به في البلاد. كما يجب على هذه الشركات تقديم تصاريح ضريبية سنوية وإرسالها إلى السلطات الضريبية المحلية.

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

ان احداث الضريبة على أرباح الشركات يستجيب للانشغالات المتعلقة بوضع نظام جبائي خاص بالشركات يكون متميزا عن النظام المتعلق بالأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات جاءت لإلغاء ازدواجية النظام الجبائي الجزائري عن طريق ادماج

المؤسسات الجزائرية والمؤسسات الأجنبية في مجال تطبيقها وهذا شيء إيجابي يزيح الكثير من الغموض والتعقيد وفيه احترام وتكريم لمبدأ شمولية القواعد الجبائية.

وتعتبر هذه الضريبة النوع الثاني من الضرائب المباشرة التي جاء بها التشريع الجبائي لسنة 1992.

حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة على أنه:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات". (بن اعمارة، الضريبة على ارباح الشركات، 2010، صفحة 15)

ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات (بن اعمارة، الضريبة على ارباح الشركات، 2010، الصفحات 15-16)

تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن ايجازها فيما يلي:

ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرضها على الأشخاص المعنويين.

ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.

ضريبة نسبية: لان الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس الى جدول تصاعدي.

ضريبة تعتمد على التصريح الاجباري للمكلف من خلال ارسال ميزانية جبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ماي من كل سنة لتحقيق أرباح، وتستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر والمتمثلة على الخصوص في:

- الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي.

- أرباح المؤسسات وأن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين الا أنها تمارس نشاطا من العمليات التجارية. (بن اعمارة، الضريبة على ارباح الشركات، 2010، الصفحات 15-16)

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة على أنه تخضع للضريبة على أرباح الشركات كل من: (بن اعمارة، الضريبة على ارباح الشركات، 2010، صفحة 16)

-الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 47)

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري الا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات في هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات أسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- هيئات توظيف جماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهذا العمل.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري يخضعون بدورهم الى هاته الضريبة:

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.
- الشركات التعاونية والاتحاديات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 .

رابعاً: الأشخاص الخاضعون للضريبة: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 58)

تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية.

يجب على كل شخص معنوي ليست له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنه يسكن بالجزائر، ومؤهلا قانونا لأن يلتزم بالقيام بالإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.

وإذا تعذر ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الاقتضاء، يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة بالجزائر.

يتعين على الشركات التي لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر تحقق فوائض للقيمة عن التنازل المشار إليها في المادة 77 مكرر أن يحسبوا وأن يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة، خلال مدة ثلاثين (30) يوما، ابتداء من تاريخ عملية التنازل.

يمكن للشركة تعيين وكيل مؤهل قانونا للقيام بإجراءات التصريح والدفع. ويتم الدفع لدى صندوق قابض الضرائب حيث يتواجد المقر الاجتماعي للشركة التي كانت سنداتها محل التنازل عن طريق مطبوعة تقدمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها عبر الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية.

خامسا: الإعفاءات: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الصفحات 48-50)

حسب المادة 138: تعفى من الضريبة على أرباح الشركات:

أ- بصفة دائمة:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.

- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحقة مع المستعملين غير الشركاء.

- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات الآتية:

○ المبيعات المحقة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛

○ عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو المنتجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة.

○ العمليات المحقة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو ألزمت بقبولها.

ويطبق هذا الإعفاء على العمليات المحقة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب. ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحقة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

- المداخل المحقة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.

- عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت

والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

يحدد الريج المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر، وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

- تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات، واتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالصيد البحري وتربية المائيات والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

ب- الاعفاءات المؤقتة:

الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة"، لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.

ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد فترة الإعفاء هذه بستين (2)، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة. ويترب على عدم احترام التعهد المتعلق بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما يمارس هؤلاء الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة بصفة متزامنة، داخل وخارج منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، فإن الريج المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة بالجنوب، و تستفيد من مساعدة "صندوق تسيير" عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزانية التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة عشر (10) سنوات.

- وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

يحدد الريج المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

- أرباح الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية، لمدة خمس (5) سنوات، ابتداء من أول جانفي 2023.

الفرع الثالث: الرسم على النشاط المهني (TAP)

تم فرض الرسم على النشاط المهني في الجزائر في إطار سياسة الإصلاح الاقتصادي التي بدأت في الثمانينات من القرن الماضي. وقد تم إصدار القانون رقم 91-11 المؤرخ في 26 يناير 1991 المتعلق بالرسوم والضرائب المحلية والذي قدم الإطار القانوني لفرض الرسم على النشاط المهني في الجزائر.

أولاً: مفهوم الرسم على النشاط المهني:

هو رسم يفرض على رقم الاعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي، او تجاري او غير تجاري (مهني)، بغض النظر عن نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات، والولايات والصندوق المشترك للجمعات المحلية، بحسب نسب معينة تحدد في قوانين المالية السنوية. (سوادني، 2017، صفحة 75)

يفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري، يستحق هذا الرسم سنويا من الإيرادات الإجمالية المحققة من قبل الخاضعين للضريبة الذين يمارسون نشاطاتهم الدائمة في الجزائر. (رحماني و جيدور، 2022)

ثانياً: التخفيضات (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الصفحات 83-85)

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

تستفيد من تخفيض قدره 25 %

مبالغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والري.

يستفيد من تخفيض قدره 30 %

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من تخفيض قدره 50 %

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالأدوية مع استيفاء الشرطين الآتيين:

أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية وفقا لتشريع والتنظيم الساري المفعول، وأن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10% و30%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز، والعاذي والخالى من الرصاص، والغاز أويل ووقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المضغوط

- رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.

إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه أعلاه غير تراكمي.

-ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الريج الحقيقي. بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الريج، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق المحسوب بدون، رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء.

لا تدرج في سعر الشراء، كما أنها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي التكاليف والأعباء الملتمزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من أجل إعادة التأهيل أثناء اقتناء المواد المستعملة.

لا يمكن لتجار السلع المستعملة الخاضعين وفق نظام هامش الريج، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

لا تمنح التخفيضات المشار إليها في المادة 219 أعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا. وبغض النظر عن كل الأحكام المخالفة، يترتب على إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المحاملة إعادة تسديد مبالغ الرسم المستحقة الدفع والتي توافق التخفيض الممنوح.

يحدد تعريف إجراء إعداد الفواتير المزورة أو فواتير المحاملة وكذا كفاءات تطبيق العقوبات المقررة عليها بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية

يستثنى من القاعدة الخاضعة لهذا الرسم

- مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين.

- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة المواد الاستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.
- مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية".
- وفيما يخص المؤسسات الخاضعة لمؤسسات موجودة خارج الجزائر أو المراقبة لها، تراعى التغييرات المدرجة، عند الاقتضاء، على أرقام أعمالها العادية لتصحيح أرقام الأعمال التي سجلتها محاسبتها. ويعتمد نفس الإجراء، بالنسبة لمؤسسات خاضعة لمؤسسة أو مجموعة مؤسسات تراقب بدورها مؤسسات أخرى توجد خارج الجزائر. وفي غياب عناصر دقيقة لإجراء التصحيحات المذكورة في الفقرة السابقة، تحدد أرقام الأعمال الخاضعة للضريبة بمقارنتها مع أرقام أعمال المؤسسات المماثلة المستغلة استغلالا عاديا.
- ثالثا: الحدث المنشئ (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 86)
- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛ غير أن بيع الماء الصالح للشرب، عن طريق هيئات توزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.
- يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية. وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد أجل سنة (01) ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة أداء الخدمات والأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا. غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحق عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عن كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام القانوني للمنشأة المنجزة. بالنسبة لعمليات البيع في إطار الترقية العقارية، يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للعقار. فيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.
- غير أنه يمكن أن يخصص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتسديد الرسم على النشاط المهني حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.
- رابعا: حساب الرسم (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 86)
- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 1.5%.
- 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 يأتي:
- حصة البلدية 66%.

- حصة الولاية 29 %
- حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية 5%.
- حسب المادة 222: تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة.
- حسب المادة 222: تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة، مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية والمسجلة في اتفاقية بين الولاية والبلديات "
- خامسا: الأشخاص الخاضعون للرسم ومكان فرضها (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، صفحة 87)
- يؤسس الرسم كما يأتي:
 - باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء.
 - باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.
- يؤسس الرسم في الشركات، مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.
- سادسا: التصريحات (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، الصفحات 87-88)
- حسب المادة 224: يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم أن يكتتب سنويا لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان فرض الضريبة، بتصريحا بمبلغ رقم الأعمال المحقق، للفترة الخاضعة للضريبة، وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات المشار إليها في المادتين 18 و 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- يجب أن يبرز التصريح بوضوح، جزء رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض عند تطبيق أحكام المادة 219 وفيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة كما هو محدد أدناه، يجب دعم التصريح بجدول بما في ذلك على متن وسيط الكتروني أو عن طريق التصريح عن بعد، يتضمن المعلومات الآتية عن كل زبون:
 - الاسم واللقب أو تسمية الشركة رقم التعريف الجبائي.
 - رقم التسجيل في السجل التجاري.
 - رقم المادة الخاضعة للضريبة.
 - العنوان الصحيح للزبون.
 - مبلغ خارج الرسم لعمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية.
 - مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.
 - تعتبر يبيعا بالجملة:
- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها؛
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أُنجزت بالجملة أو بالتجزئة
- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكميات المسلمة.

يترتب عن عدم تقديم الجدول المنصوص عليه في هذه الفقرة، تطبيق الغرامة المذكورة في المادة 194-6 من هذا القانون. يتعين على المكلفين بالضريبة تقديم تصريح عن كل مؤسسة فرعية أو وحدة يتولون استغلالها في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها.

يتعين على المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية لتدقيق التصريح عند كل طلب من الإدارة الجبائية. يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعون للرسم على النشاط المهني أو المعفون منه تحت طائلة تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المادة 194-4 من هذا القانون.

- بإجراء، قبل إتمام عمليات بيع المواد والسلع وفق شروط البيع بالجملة، المصادقة على أرقام السجلات التجارية لشركاتهم الزبائن عبر موقع الإنترنت للمركز الوطني للسجل التجاري، وكذا أرقام تعريفهم الجبائي عبر موقع التقييم الجبائي للمديرية العامة للضرائب. بتقديم عند كل طلب من الإدارة الجبائية مجمل المستندات والوثائق التي ينبغي إدراجها في ملفات زبائنهم طبقا للتشريع المعمول به إضافة إلى ذلك، ينبغي أيضا تقديم الوثائق التبريرية المتعلقة بكيفيات الدفع المستعملة وكذا صفحات كل السجلات المحاسبية التي قيدت فيها هذه العمليات.

يمكن المؤسسات الخاضعة لإلزامية تقديم كشف قائمة زبائنها وفقا لأحكام هذه العادة، في حالة وجود أخطاء واضحة مرتكبة عند إعداد هذا الكشف المقدم على هامش التصريحات المنصوص عليها في المواد 11 و18 و151 من نفس هذا القانون، تقديم كشف الزبائن التصحيحي في حدود الأجل المنصوص عليه في المادة 1-151 المنظم لكيفيات اكتتاب التصريح الجبائي التصحيحي يجب أن يتم تقديم كشف الزبون التصحيحي في نفس الشروط التي تم فيها تقديم الكشف الأولي وكذا تحت شكله غير المادي من جهة، ومن جهة أخرى، مدعم بمبررات تفيد في عملية التحقيق في التعديلات المدرجة

يخضع أيضا المكلفون المعفون من الرسم على النشاط المهني للالتزامات المنصوص عليها في الفقرات 1 و2 و3 و4 من هذه المادة.

الفرع الرابع: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تم إدخال الرسم على القيمة المضافة في الجزائر في عام 1992 كجزء من سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية التي تم إجراؤها في البلاد في ذلك الوقت. وقد تم تطبيق النظام الجديد للضريبة على القيمة المضافة بعد سنوات من الاستقرار النسبي للاقتصاد الجزائري، وتمت الموافقة على القانون الخاص بتطبيقه في عام 1991.

أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

يمكن تعريف الرسم على القيمة المضافة على انه:

ضريبة تظهر في شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة، يفرض على سبيل الالتزام على المنتجين والمقاولين والتجار وغيرهم كوسطاء لأن عبؤه يتحمله المستهلك النهائي. (تومي، 2006، صفحة 10)

ثانيا: مميزات الرسم على القيمة المضافة (تومي، 2006، الصفحات 10-12)

ينفرد الرسم على القيمة المضافة بمجموعة من الخصائص المميزة نجملها في:

- رسم قيمي: أي يفرض بمعدلات معينة وهذا ما يعطيه ميزتين هما:

○ المرونة: إذ تتأثر حصيلته بتغيرات قيم السلع والخدمات.

○ العدالة والمساواة: إذ يعطي مجال واسع للدولة لتدعيم الأسر ذات الدخل الضعيف من خلال فرض رسوم (معدلات) بسيطة أو منخفضة أو حتى الاعفاء إذا ما تعلق الأمر بالمواد ذات الاستهلاك الواسع مثلا، كما يمكنها بالمقابل أن تفرض معدلات كبيرة على المواد الكمالية وأعمال الترفيه، وهذا ما يحقق مبدأ مساهمة كل المواطنين في إيرادات خزينة الدولة بحسب مقدرتهم النسبية.

- رسم يقع على عاتق المستهلك: أي أن الرسم على القيمة المضافة يمس التعامل المرتبط بالبضائع والخدمات، ويقع كليا على عاتق المستهلك باعتباره المكلف الحقيقي، ولا يقع على عاتق المؤسسة، أو التاجر، إذ يعتبر دورهما مقتصر فقط كوسطاء بين الدولة والمستهلك النهائي في عملية التحصيل، أي باعتبار أنهما المكلف القانوني من قبل الدولة فيقوموا بتحصيل مبلغ الرسم من المستهلك النهائي ثم تسديده الى مصلحة الضرائب في الأوقات المحددة قانونا بدون تأخير.

- الحياد والشفافية: أي أن الرسم على القيمة المضافة يمتاز بالشفافية والحياد في التعامل، إذ يمس كل من اقتصاديات اليد العاملة والاقتصاديات ذات الرأسمال العالي والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

- ضمان إيرادات الدولة ومضاعفتها: ان خصائص الرسم على القيمة المضافة وطرق تحصيله تمكن من مضاعفة إيرادات خزينة الدولة، وضمان عملية التحصيل، ويتجلى ذلك أساسا في القضاء أو على الأقل التخفيف وبشكل كبير من الرسوم المتأخرة والتهرب الضريبي، باعتبار أن المكلف الحقيقي هو المستهلك النهائي وليس التاجر أو المنتج الذي قد يحاول التهرب.

ثالثا: أهداف الرسم على القيمة المضافة (بن اعمارة، الرسم على القيمة المضافة، 2010، صفحة 48)

- تسهيل وتشجيع الاستثمارات عن طريق الاسترجاعات الممنوحة.

- تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية والممولين.

- صعوبة تهرب الممولين وتشجيع مسك محاسبة منتظمة.

- سهولة تمويل الميزانية وتنفيذ المخططات المالية للدولة.

- تبسيط عملية التسيير الجبائي للمؤسسات.

- تحقيق التوازن في الأسواق الخاصة بالسلع والخدمات.

- تشجيع التصدير حيث يعتبر مورد هام للعملة الصعبة.

رابعاً: مجال التطبيق:

أ- العمليات الخاضعة للضريبة: (قانون الرسم على رقم الأعمال، 2023، الصفحات 5-7)

العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً:

- تخضع وجوباً للرسم على القيمة المضافة:
- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون كما جاء تعريفهم في المادة 4.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقاً لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5.
- التسليمات لأنفسهم:
- لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.
- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لاجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقاً للمادة 9.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقاً للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- عمليات بيع العقارات ذات الاستعمال السكني أو الموجهة لإيواء النشاط المهني أو التجاري، المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع الساري المفعول، وكذا تلك المتعلقة بعمليات بيع المحلات ذات الاستعمال الصناعي.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01 - 71 و 02 - 71، من التعريفات الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و 07 - 99 من التعريفات الجمركية.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة
- الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.

- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.
- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا
- يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:
- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم، الآخرين.
- لمؤسسات تتمتع 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 مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتسب فيه الاختيار.
- يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزءا 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 بدأ فيها سريان الاختيار
- ويحدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر، قبل انقضاء كل فترة.
- ب- إقليمية الضريبة (قانون الرسم على رقم الأعمال، 2023، صفحة 7)
- تعتبر العملية قد تمت بالجزائر:
- عندما تنجز وفقا لشروط تسليم البضاعة في الجزائر، فيما يخص البيع؛

- عندما تكون الخدمة المؤداة أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر أو الدراسات المنجزة قد استعملت أو استغلت بالجزائر، إذا تعلق الأمر بالعمليات الأخرى.

خامسا: الحدث المنشئ للرسم ومعدلاته:

أ- الحدث المنشئ للرسم: (قانون الرسم على رقم الأعمال، 2023، صفحة 13)

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدد، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة. بالنسبة لعمليات بيع العقارات ذات الاستعمال السكني أو التجاري أو المهني المنجزة من طرف المقيمين العقاريين في إطار نشاطهم أو تلك ذات الاستعمال الصناعي، يتكون الحدث المنشئ بالتسليم القانوني أو المادي للملكية إلى المستفيد.

- بالنسبة للأشغال العقارية من قبض الثمن كليا أو جزئيا.

غير أنه، فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

- بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك.

- بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة، بمقتضى المادة 13 ثالثا من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو

المصريح لدى الجمارك.

- بالنسبة للخدمات عموما بقبض الثمن جزئيا أو كليا. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب التسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة. غير أنه، يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال ومؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم، وفي هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

ب- معدلات الرسم (قانون الرسم على رقم الأعمال، 2023، صفحة 16)

- يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19%.

- يحدد المعدل المنخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9%.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية

تعتبر المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم أداة ضرورية للشركات لضمان دقة بياناتها المالية وحدثها، والتأكد من أن بياناتها المالية تعكس وضعها المالي بدقة.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي

تعتبر الأجور أداة من الأدوات الفعالة المؤثرة على أداء الفرد، ومن الناحية المحاسبية عبء وتكلفة على صاحب العمل أو المؤسسة فهو يشكل ف أغلب الاحيان جزء هام من التكاليف العامة للمؤسسة.

تمثل معالجة الأجور مرحلة ضرورية في اعداد الكشوف المحاسبية إذ أنها تعبر عن مجموعة من الخطوات والإجراءات المتبعة الهادفة إلى تحديد الأجر.

المعالجة المحاسبية لبطاقة الاجر:

XXX	من ح/ أجور المستخدمين	631/ح
XXX	الى ح/ المستخدمين: الأجور المستحقة	421/ح
XXX	الى ح/ المستخدمين: التسيقات والمدفوعات تحت الحساب	425/ح
XXX	الى ح/ المستخدمين: الاعتراضات على الأجور	427/ح
XXX	الى ح/ صندوق الضمان الاجتماعي "CNAS"	431/ح
XXX	الى ح/ الدولة: الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442/ح
	بطاقة الاجر	

تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

XXX	XXX	من ح/ الدولة: الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442/ح
XXX		إلى ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
XXX		إلى ح/ الصندوق	53/ح
		تسديد الضريبة على الدخل الاجمالي	

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

يترتب على الشركات الخاضعة على أرباح الشركات دفع 03 تسبيقات يتم تسديدها خلال نفس السنة المالية، ورصيد التصفية يسدد بعد قفل السنة المالية.

يقدر مبلغ كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة المستحقة للسنة السابقة، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس النتيجة للسنة قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي من السنة المالية الماضية ويتم تعديله في التسيقين الثاني والثالث، ويتم حساب التسبيقات على النحو التالي: (حاي، 2020، صفحة 18)

التسبيق = الربح الجبائي لآخر سنة محتتمة * معدل الضريبة * 30%

رصيد التصفية = (الربح الجبائي للسنة * معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات الثلاثة مدفوعة

تتم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات كالاتي:

التسبيق الأول: من N/02/20 الى N/03/20

XXX	XXX	من ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442/ح
XXX		إلى ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
XXX		إلى ح/ الصندوق	53/ح
		تسديد التسبيق الاول	

التسبيق الثاني: من N/05/20 الى N/06/20

	XXX	من ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442/ح
XXX		إلى ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
XXX		إلى ح/ الصندوق	53/ح
		تسديد التسبيق الثاني	

التسبيق الثالث: من N/10/20 الى N/11/20

	XXX	من ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	4442/ح
XXX		إلى ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
XXX		إلى ح/ الصندوق	53/ح
		تسديد التسبيق الثالث	

في نهاية الدورة

	XXX	من ح/ الضرائب المفروضة عن الأرباح المبنية عن نتائج الأنشطة العادية	695 /ح
XXX		إلى ح/ الدولة: الضريبة على النتيجة	444/ح

وفي هذه المرحلة نجد حالتين:

1- مجموع التسيقات اقل من مبلغ الضريبة:

	XXX	من /ح/ الدولة: الضريبة على النتيجة	444/ح
XXX		الى /ح/ تسيقات الضرائب على النتائج	4442/ح
XXX		/ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح

2- مجموع التسيقات أكبر من مبلغ الضريبة:

	XXX	من /ح/ الدولة: الضريبة على النتيجة	444/ح
	XXX	/ح/ قرض الضرائب على النتائج	4444/ح
XXX		الى /ح/ تسيقات الضرائب على النتائج	4442/ح

المطلب الثالث: الرسم على النشاط المهني

	XXX	من /ح/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الاعمال	642/ح
XXX		الى /ح/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	447/ح

عند التسديد يرصد /ح/ 447 كما يلي:

	XXX	من /ح/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	447/ح
XXX		إلى /ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
XXX		/ح/ الصندوق	أو/ح/ 53
		فاتورة بيع	

المطلب الرابع: الرسم على القيمة المضافة

أولاً: حالة شراء

1- سلع وخدمات:

	XXX	من /ح/ المشتريات المخزنة	38/ح
	XXX	حقابلة للاسترجاع على السلع والخدمات	44561/ح
XXX		الى /ح/ موردي المخزونات والخدمات	401/ح
		تسجيل فاتورة شراء سلع وخدمات	

2- تشيئات:

	XXX	من /ح/ التشيئات العينية	21/ح
	XXX	/ح/ الرسم على القيمة المضافة مسترجعة على التشيئات	44562/ح
XXX		الى /ح/ موردي التشيئات	404/ح
		تسجيل فاتورة شراء تشيئات	

ثانيا: حالة البيع

	XXX	من ح/ الزبائن	411/ح
XXX		الى ح/ المبيعات	70/ح
XXX		ح/ tva محصلة	4457/ح
		تسجيل فاتورة بيع	

التصريح بالقيمة المضافة:

في حالة الفرق سالب: (tva محصلة < tva مسترجعة)

	XXX	من ح/ الرسم على القيمة المضافة محصلة	4457/ح
XXX		الى ح/ الرسوم على رقم الاعمال الواجب استرجاعها	4456/ح
XXX		ح/ الرسوم على رقم الاعمال الواجب دفعها	4455/ح
		فرق سالب	

في حالة الفرق موجب: (tva محصلة > tva مسترجعة)

	XXX	من ح/ الرسم على القيمة المضافة محصلة	4457/ح
	XXX	ح/ الرسم على القيمة المضافة المؤجل دفعها	44566/ح
XXX		الى ح/ الرسوم على رقم الاعمال الواجب استرجاعها	4456/ح
		فرق موجب	

بعد حساب الفرق يتم اعداد التصريح بالفرق الموجب لتسديده الى مصلحة الضرائب قبل 20 من الشهر الموالي كما يلي:

XXX	XXX	من ح/ الرسوم على رقم الاعمال الواجب دفعها	4455/ح
XXX		إلى ح/ بنوك: الحسابات الجارية	512/ح
		التسديد بتصريح G50	

خلاصة:

من خلال ما تعرفنا اليه في هذا الفصل من مفاهيم للضرائب والرسوم والخصائص التي تتضمنها وأهدافها والمتعلق أيضا بالتسجيل المحاسبي لها استنتجنا أن الضرائب والرسوم تعتبر جزءا هاما من النظام المالي لأي دولة، حيث تشكل مصدرا أساسيا للحكومات لتمويل النفقات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية. اذ انما تختلف حسب كل دولة وتشمل العديد من الأنواع المختلفة.

فالضرائب هي التي يتم فرضها على الأفراد والشركات من قبل الحكومة وتهدف الى تمويل الخدمات العامة وتحفيز النمو الاقتصادي، بينما الرسوم هي الأموال التي يتم فرضها على الافراد من قبل الحكومة عن خدمات او فوائد محددة يتم تقديمها. وتناول الفصل أيضا لمحة عن المحاسبة الضريبية التي تعتبر فرع من فروع المحاسبة وتركز على عملية تطبيق الضرائب والإجراءات المحاسبية المستخدمة في انشاء الأصول والخصوم وتتضمن الخصائص الأساسية لها.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية في مؤسسة

الاخوة عموري للاستيراد

SOFRAMIMEX

تمهيد:

تهدف كل مؤسسة سواء اقتصادية، صناعية أو تجارية الى تحقيق الربح وذلك من اجل الحفاظ على بقائها واستمراريتها، فتدعيما للجانب النظري التي تطرقنا اليه في الفصل الأول سنجري في هذا الفصل دراسة ميدانية نحاول من خلالها الربط ما بين الجانب النظري والجانب التطبيقي وذلك باختيارنا لمجمع الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX بحيث قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين تناولنا مبحث خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ونأتي فيما بعد بمبحث خاص بالمعالجة المحاسبية.

المبحث الأول: تقدم عام حول مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقديم حول موضوع الدراسة لمؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX من خلال تعريف المؤسسة مع إظهار هيكلها التنظيمي وأهم أهدافها.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسةالفرع الأول: تعريف المؤسسة

تعد شركة ذات مسؤولية محدودة تعمل في مجال التجارة حيث تقوم باستيراد معدات الأشغال العمومية والبناء بما في ذلك قطع الغيار واللواحق، ماكينات رفع الأثقال والتفريغ ثم بيعها داخل الوطن، كما أنها تتميز بانتشارها الواسع في السوق المحلي، وتتفرع عبر 25 نقطة بيع موزعة على مختلف مناطق الوطن، وتتضمن عدة فروع من بينها الوحدة الام التي تتمركز في بسكرة.

الفرع الثاني: نشأة المؤسسة

انطلقت مؤسسة في 2010/10/01 وتقع هذه الوحدة في المنطقة الصناعية ببسكرة. رأس مالها يقدر ب: 50.000.000,00 دج.

تقدر المساحة الاجمالية لها ب: 960 م² منها المغطات 600 م².

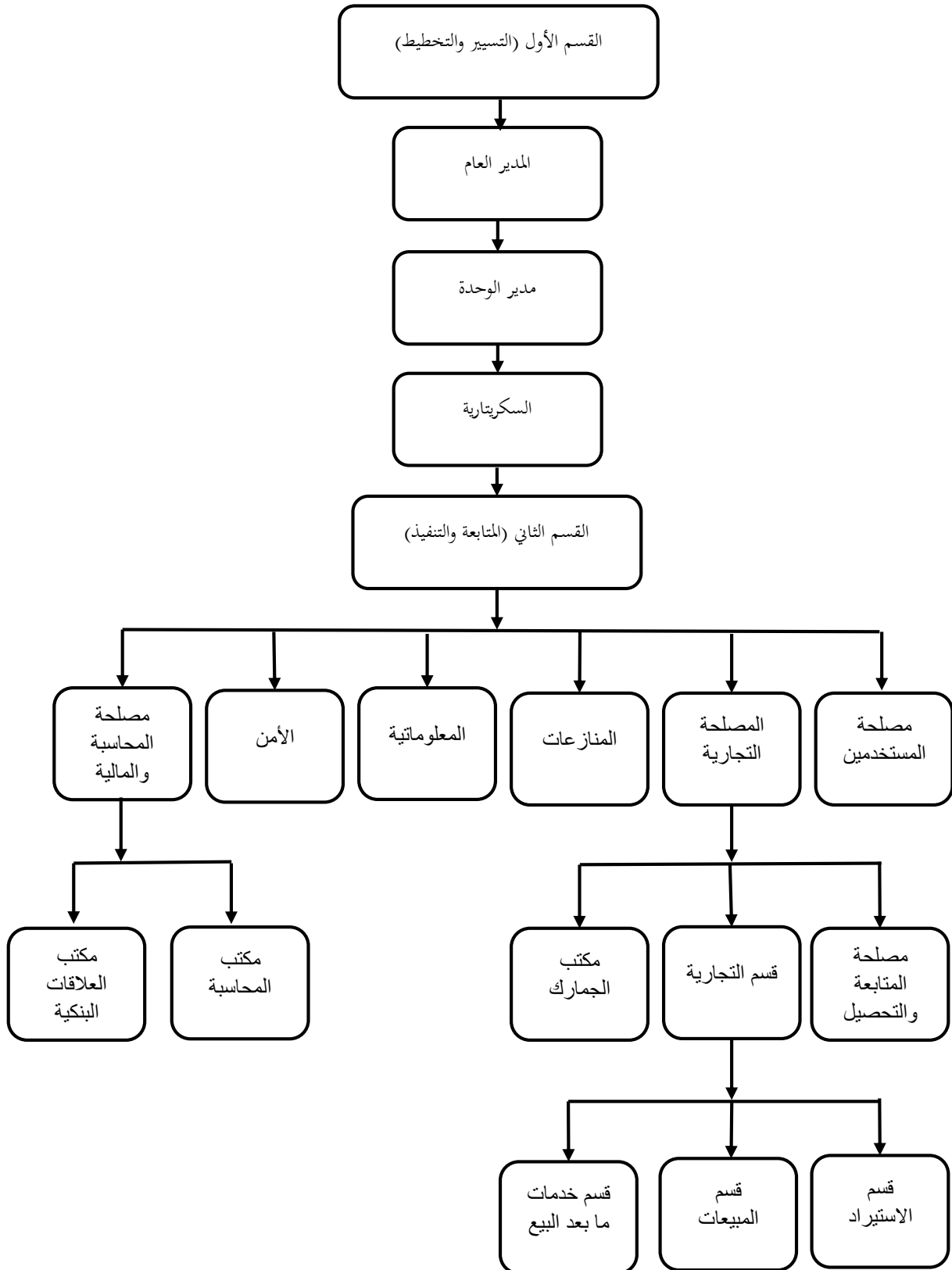
أما بالنسبة للموظفين فقط كانت المؤسسة تشغل 30 موظف.

الفرع الثالث: أهداف المؤسسة

- الزيادة في حجم المبيعات؛
- التحكم في منافذ التوزيع ومراقبتها؛
- إدارة النشاط المالي والمحاسبي للمؤسسة؛
- ضمان الامتثال للوائح الضريبية؛
- تحقيق هامش الربح الذي بدوره يعمل على رفع رأس المال وتطوير هذه المؤسسة؛
- الاستعمال الأمثل لعوامل الإنتاج؛
- توفير المنتجات ذات الجودة العالية لجذب المزيد من العملاء؛
- التميز في السوق وتلبية احتياجات العملاء؛
- تسعى الى توسيع نطاق العمل وزيادة حصتها السوقية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

تحليل الهيكل التنظيمي

القسم الأول (التسيير والتخطيط): يتضمن كل من:

المدير العام: هو المسؤول الأول عن تسيير المؤسسة يتميز بالأسبعية في تمثيلها والاشراف عليها وتتلخص مهامه فيما يلي:

- اصدار التعليمات؛
- إقامة اجتماعات وندوات؛
- ابرام العقود والصفقات بين مختلف المتعاملين الاقتصاديين والماليين الذين لهم صلة مباشرة بالمؤسسة.

مدير الوحدة: بمثابة نائب المدير العام فهو يعتبر المسؤول المباشر في حالة غياب المدير العام والذي يشرف على العمليات المحددة داخل المؤسسة ومعرفته لكل الأقسام.

السكرتارية: تمثل حلقة وصل في المؤسسة بحيث تقوم بمتابعة داخلية وخارجية على مختلف الوحدات وتختص في:

- استقبال وتوجيه الزبائن؛
- استقبال البريد والمكالمات الهاتفية وتحويلها للمصالح المعنية.

القسم الثاني (المتابعة والتنفيذ): تندرج ضمنها المصالح التالية:

مصلحة المستخدمين: تهتم بكل ما يتعلق بالموظفين وتسعى الى توفير بيئة عمل ملائمة لهم.

المصلحة التجارية: هي مصلحة تتم فيها العمليات التجارية، الاعلانية والتسويقية بغرض عرض المنتجات التي تقدمها المؤسسة وشرح كيفية استخدامها وطريقة التسديد وتنفرج الى:

مصلحة المتابعة والتحصيل: تهتم بإدارة الحسابات المستحقة للدفع من العملاء.

قسم التجارية: وينقسم الى 03 أقسام:

قسم الاستيراد: يقوم بالتفاوض مع الموردين الأجانب وإعداد العقود والاتفاقيات التجارية والحصول على التصاريح والموافقات اللازمة من الجهات المعنية.

قسم المبيعات: يقوم بتسويق المنتجات التي تقدمها المؤسسة وبيعها للعملاء عبر نقاط البيع في مختلف مناطق الوطن.

قسم خدمات ما بعد البيع: هي مجموعة الخدمات التي تقدمها المؤسسة لعملائها بعد بيعهم المنتجات حيث تهدف الى ضمان الصيانة واصلاح المنتج في حالة وجود عطل او عيب.

مكتب الجمارك (وسيط العبور): هو المختص في تسهيل عمليات العبور بتنظيم ومراقبة حركة البضائع التي تدخل للبلد عن طريق الميناء.

مصلحة المنازعات: مسؤولة عن حل الخلافات في حالة وقوع أي مشكل.

مصلحة المعلوماتية: تعمل على تركيب وتشغيل وصيانة الأجهزة والبرمجيات المستخدمة في المؤسسة كما تسعى لإيجاد حلول تقنية تساعد في تقليل التكاليف.

مصلحة الأمن: تهدف الى توفير بيئة آمنة ومحفوظة بالأمان للمؤسسة وموظفيها، كما تهتم بتوجيه العملاء الى المصالح. وتتولى ضمان توفير الأجهزة والمعدات الأمنية اللازمة لتنظيم الحركة داخل الشركة وفقا للإجراءات الأمنية والصحية.

مصلحة المحاسبة والمالية: تهتم بإدارة الأموال المالية والمحاسبية للمؤسسة ويندرج ضمنها مكتبين:

مكتب المحاسبة: يهتم بإعداد التسجيل المحاسبي ويقوم بمسك وإعداد الدفاتر المحاسبية ويعمل على مراجعة الحسابات والسجلات المالية.

مكتب العلاقات البنكية: يهتم بالتواصل والتعامل مع المؤسسات المالية والبنوك.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم لمؤسسة SOFRAMIMEX

في محاولة منا إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي اعتمدنا في دراستنا على مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX، موضحين من خلالها كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في شهر سبتمبر لسنة 2020 بناء على الوثائق والمعطيات المقدمة لنا من طرف المؤسسة المستقبلية.

حيث سنقوم من خلال هذا المبحث بشرح لمختلف العناصر المكونة لوثيقة G50 من الضرائب والرسوم:

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

في هذا المطلب سوف نتعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات في مجمع الاخوة عموري لسنة 2020.

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والرواتب

159.027	159.027	ح/ الدولة: الضرائب والرسوم المماثلة القابلة للتحويل من أطراف أخرى	ح/442
		ح/ البنك	ح/512
		تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/s	

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات

يترتب عن الضريبة عن أرباح الشركات دفع تسبيقات خلال السنة، وبما أن وثيقة G50 الممنوحة من طرف مؤسسة تخص شهر سبتمبر 2020، فالمؤسسة ستقوم بدفع القسط الثالث من IBS

44.872	44.872	ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج ح/ البنك تسديد التسبيق الثالث	ح/ 512	ح/ 4442
--------	--------	--	--------	---------

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة

في هذا المطلب سوف نتطرق الى كيفية المعالجة المحاسبية للنشاط على الرسم المهني والرسم على القيمة المضافة في مجمع الاخوة عموري لسنة 2020.

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

يطبق الرسم على النشاط المهني في مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX 2% من رقم الأعمال، بما أن المؤسسة لا تستفيد من تخفيضات فيتم حساب الرسم على النشاط المهني كما يلي:
رقم الأعمال لشهر سبتمبر 2020 قدر ب: 305.000 دج

$$TAP = 305.000 * 0,02$$

$$TAP = 6.100$$

والتسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

6.100	6.100	2020/09/30 ح/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال ح/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة تسجيل التصريح لشهر سبتمبر	ح/ 447	ح/ 642
-------	-------	---	--------	--------

ويتم التسديد قبل 20 أكتوبر 2020 نسجل القيد التالي:

6.100	6.100	قبل 2020/10/20 ح/ الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة ح/ البنك تسجيل التصريح لشهر سبتمبر	ح/ 512	ح/ 447
-------	-------	--	--------	--------

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

حالة شراء:

ويكون التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة كما يلي:

$$TVA = 67.135,18 * 0,19$$

$$TVA = 12.755,68$$

		2020/08/19		
	67.135,18	/ح/ التثبيات المخزنة		38/ح
	12.755,68	/ح/ الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات	401/ح	4456/ح
79.890,86		/ح/ موردو المخزونات والخدمات فاتورة شراء سلع وخدمات		

حالة بيع:

مبيعات لشهر سبتمبر 2020 قدر ب: 305.000 دج

$$TVA = 305.000 * 0,19$$

$$TVA = 57.950$$

		تاريخ العملية		
	362.950	/ح/ الزبائن		411/ح
305.000		/ح/ المبيعات	700/ح	
57.950		/ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصلة فاتورة بيع	4457/ح	

التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

45.194,32	57.950	ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصلة	4457/ح
	12.755,68	ح/ الرسم على القيمة المضافة قابلة للاسترجاع	4456/ح
		على السلع والخدمات	4455/ح
		ح/ الرسوم على رقم الأعمال الواجب دفعها الفرق سالب	

التصريح ب: G50

6.960,68	6.960,68	قبل من 2020/09/20	4455/ح
		ح/ الرسوم على رقم الأعمال الواجب دفعها ح/ البنك تسديد التصريح بG50	

خلاصة:

لقد حاولنا في هذا الفصل من خلال دراستنا الميدانية لمؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX التعريف بما وإظهار كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وذلك بناء على الوثائق المحاسبية والتصريحات الجبائية للمؤسسة، نستنتج أن المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسات الاقتصادية تتم بطريقة خاصة بما تحددها وتنظمها قوانين وتشريعات. حيث تتم المعالجة المحاسبية بحساب وتقييم الضرائب وتسجيلها في السجلات المحاسبية اليومية، ثم تسويتها وتسديدها بالإضافة الى ذلك، يتعين على المؤسسات تقديم تصريحات الجبائية، تليها دفع المستحقات المالية لمصلحة الضرائب ويتعين القيام بذلك في الآجال القانونية.

للمؤسسة علاقة بالمحاسبة، حيث تهتم بتسجيل جميع العمليات التي تقوم بها لمعرفة الذي تحققه في نهاية كل دورة مالية، فالمحاسبة تعد أداة أساسية لإدارة الاعمال واتخاذ القرارات المالية الصحيحة، كما تلعب دورا مهما في ضمان الشفافية والمساءلة المالية للمؤسسات والحفاظ على التزامها للقوانين والتشريعات المالية والضريبية.

بناء على دراستنا النظرية لمفهوم الضرائب والرسوم وكيفية معالجتها محاسبيا لاحظنا من خلال تسليط الضوء على الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات تمثل مرآة عاكسة لحالة المؤسسة، ولهذا تعتمد المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم على التعاون بين المكلفين ومصصلحة الضرائب التي تقوم بتنفيذ كل الإجراءات كالتحقيق والتدقيق وتقدير الضريبة المستحقة.

أما الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX واطلاعنا على الوثائق التي أفادتنا بها محاسبة المؤسسة والعمل على كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم توصلنا إلى نتائج تمثل إجابة عن الإشكالية المطروحة والفرضيات المقترحة

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: توصلنا الى أن الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب التي تؤثر على المؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الثانية: تم تأكيد على هذه الفرضية بأن المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم تتم وفق قوانين وتشريعات جبائية بالإضافة إلى التنظيمات والتعليمات للنظام المحاسبي المالي.

نتائج الدراسة:

لقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج نذكرها كما يلي:

- مطابقة الجانب النظري بالجانب التطبيقي للمعالجة المحاسبية؛
- تعتبر الضريبة مبلغ مالي يدفعه الأفراد جبرا للدولة بلا مقابل، أما الرسم فيعتبر مبلغ من المال يدفعه الفرد الى الدولة لقاء خدمة معينة تقدمها له الدولة؛
- تساعد المعالجة المحاسبية على معرفة الوضعية المالية للمؤسسة ومدى التزامها اتجاه مصلحة الضرائب؛
- يعد أحد أهم أسباب فرض الضرائب هو توفير عائد جيد لتمويل الأنشطة والأغراض الحكومية.

التوصيات:

- تنظيم دورات تدريبية لصالح موظفي المؤسسة وموظفي مصلحة الضرائب بهدف مساعدتهم على فهم شامل للقوانين الضريبية والمحاسبية؛
- السعي للتوسع في الأسواق المحلية لتجنب نقص المواد الأولية وتعطيل عملية الإنتاج في المؤسسة؛
- على المؤسسة الاقتصادية الالتزام بمواعيد تسديد ديونها في الآجال المحددة لمصلحة الضرائب؛

- نظرا لتغيير القوانين المالية، يجب على محاسب المؤسسة القيام بالمتابعة المستمرة لها؛
- توسيع نطاق التعاون بين الجامعات والمؤسسات الاقتصادية لتسهيل التطبيق العملي للجوانب النظرية في الأبحاث العلمية.

آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع تبين لنا أن هناك جوانب عديدة يمكن ان تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية من بينها:

- المعايير المحاسبية الدولية وتأثيرها على المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم
- العلاقة بين المحاسبة والحماية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية.
- كيف يمكن التعامل مع التغيرات في النظام الضريبي والتشريعات الضريبية وضمان التوافق المستمر للمؤسسة الاقتصادية معها؟

رقم الصفحة	المحتويات
	شكر وعرافان
	الإهداء
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة الاختصارات
	قائمة الملاحق
	الملخص
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب والرسوم	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأسس النظرية للضرائب والرسوم
04-03	المطلب الأول: تعريف الضرائب والرسوم
07-04	المطلب الثاني: خصائص الضرائب والرسوم
10-07	المطلب الثالث: أهداف الضرائب
10	المطلب الرابع: الفرق بين الضرائب والرسوم
11	المبحث الثاني: المحاسبة الضريبية
11	المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الضريبية
12	المطلب الثاني: خصائص المحاسبة الضريبية
15-12	المطلب الثالث: تصنيفات الضرائب
33-15	المطلب الرابع: أهم الضرائب والرسوم التي تؤثر على المؤسسات الاقتصادية
33	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية
34-33	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
36-34	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
37-36	المطلب الثالث: الرسم على النشاط المهني TAP
39-37	المطلب الرابع: الرسم على القيمة المضافة TVA
40	خلاصة الفصل

<p>الفصل الثاني: دراسة ميدانية في مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX</p>	
42	تمهيد
43	المبحث الأول: تقدم عام حول مؤسسة الاخوة عموري للاستيراد SOFRAMIMEX
43	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
46-44	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
46	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم لمؤسسة SOFRAMIMEX
47-46	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات
49-47	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم على النشاط المهني والرسوم على القيمة المضافة
50	خلاصة الفصل
52-51	الخاتمة
54-53	فهرس المحتويات
56-55	قائمة المراجع
60-57	الملاحق

مراجع باللغة العربية

1. المقالات:

- بجاز جيلالي ، بكيري جمال الدين ، و شرع يوسف. (31 ديسمبر, 2021). المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مؤسسة علاج). مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، صفحة 278.
- رحمانى سعاد ، و جيدور بشير حاج. (18 ماي, 2022). واقع توزيع الجباية المحلية على الجماعات المحلية في الجزائر الرسم على النشاط المهني-نموذجاً-. مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، صفحة 146.
- عسول محمد الأمين ، و سي محمد لخضر. (جوان, 2019). المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية. مجلة العلوم الانسانية لجامعة ام البواقي، صفحة 429.
- سوادني نادية. (01 مارس, 2017). الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء او الزوال واثر ذلك على حصيلة الجباية المحلية. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، صفحة 75.

2. الكتب:

- أبو حشيش خليل عواد. (2004). دراسات متقدمة في المحاسبة الضريبية. عمان-الاردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- الحاج طارق. (1999). المالية العامة. عمان-الاردن: دار صفاء للنشر والتوزيع.
- الفريجات ياسر صالح. (2008). المحاسبة في علم الضرائب. عمان-الاردن: دار المنهج للنشر والتوزيع.
- بن اعمارة منصور. (2010). الرسم على القيمة المضافة. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- بن اعمارة منصور. (2010). الضرائب على الدخل الاجمالي. الجزائر: دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع.
- بن اعمارة منصور. (2010). الضريبة على ارباح الشركات. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- بوزيدة حميد. (2007). جباية المؤسسات. بن عكنون - الجزائر-: ديوان المطبوعات الجامعية.
- تومي ميلود. (2006). محاسبة الرسم على القيمة المضافة. بسكرة: دار القدس للطباعة بسكرة.
- حمدي سمير صلاح الدين. (2015). المالية العامة. بيروت-لبنان: منشورات زين الحقوقية والأدبية.
- خلاصي رضا. (2014). شذرات النظرية الجبائية. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- شهاب مجدي. (2004). أصول الاقتصاد العام. دار الجامعة الجديدة.
- عطوي فوزي. (2003). المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة. بيروت- لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- محرزى محمد عباس . (2005). اقتصاديات المالية العامة. بن عكنون-الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

- محرزى محمد عباس. (2008). *اقتصاديات الجباية والضرائب*. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.
- ناشد سوزى عدلي. (2006). *المالية العامة*. بيروت- لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- يونس منصور ميلاد. (1991). *مبادئ المالية العامة*. طرابلس: منشورات الجامعة المفتوحة.

3. المحاضرات:

- حابي عبد اللطيف. (20 مارس, 2020). مطبوعة بيداغوجية موجهة للطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية المؤسسة بعنوان الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات (I.B.S). تلمسان، الجزائر: جامعة أبو بكر بلقايد.
- لفيف عبد الحق. (بلا تاريخ). مطبوعة بيداغوجية بعنوان: المحاضرة الثانية: تصنيفات الضرائب ومدخل للعمليات المصرفية. الجزائر: المركز الجامعي عبد الحفيظ بوصوف ميلة.

4. المذكرات والأطروحات:

- قطاف نبيل. (2008). دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات (مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- لعلاوي محمد. (2015/2014). دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر(أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.

5. القوانين:

- قانون الرسم على رقم الأعمال. (2023). الجزائر : وزارة المالية.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023). الجزائر.

مراجع باللغة الأجنبية

1. الكتب:

- shields, G. (2021). *tax accounting*. bravex pulications.

2. المواقع الالكترونية:

- KAGAN, J. (2021, march 30). *Tax Accounting: Definition, Types, Vs. Financial Accounting*. Retrieved march 10, 2023, from investopedia: <https://www.investopedia.com/terms/t/tax-accounting.asp>

الملحق 01

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts
 Wilaya de : BISKRA
 Inspection des impôts
 de : EL ALIA
 Recette des impôts
 de : EL ALIA
 Commune : BISKRA

Année: 2020
 Mois : SEPTEMBRE
 Trimestre : -

A rappeler
 obligatoirement

Identifiant fiscal / N.I.S
 Article d'imposition

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M. _____
 Activité: _____
 Adresse: _____

Serie G. N°50 (2004)

La présente
 déclaration doit être
 déposée à la recette
 des impôts dans les
 VINGT PREMIERS
 JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)
			Brut	Imposable		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	2%	-
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	2%	-
	C1A13	Affaires sans réfaction	-	-	2%	-
	C1A14	Affaires exonérées	-	-	0%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	-	-	2%	-
1		TOTAL	-	-	-	1
AP / IBS	E1M10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation			A payer (D.A)
	E1M20	* Acompte provisionnel Solde de liquidation				
2						2
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		2%	-	
3		TOTAL	-	-	3	
IRG/Salaires Autres retenues IRG Retenues IBS	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80 E1M30 E1M40	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
		IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	159 027	Barème		
		IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	-	
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		10%	-	
		IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		30%	-	
		IRG / Autres retenues à la source		15%	-	
		IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	-	
4		TOTAL	159 027	-	4	

ETAT RECAPITULATIF DE LA TVA SUR ACHAT MATIERES - SERVICES ET AUTRES

G.50 du Mois : SEPTEMBRE

Recapitulation de la TVA à récupérer

N°	Date	Pieces	Désignation	Adresse	ART	Numéro Fiscal	N° RC	Montant H.T	TVA	TVA	TTC
1	19/08/2020	822007A00225	SONELGAZ BISKRA	BD MOHAMED BOUDIAF BISKRA	07014118115	096916010012742	01/805455B06	67 135,18	19%	12 755,68	79 890,86
TOTAL								67 135,18	19%	12 755,68	79 890,86

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325 626 DA = 325 620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

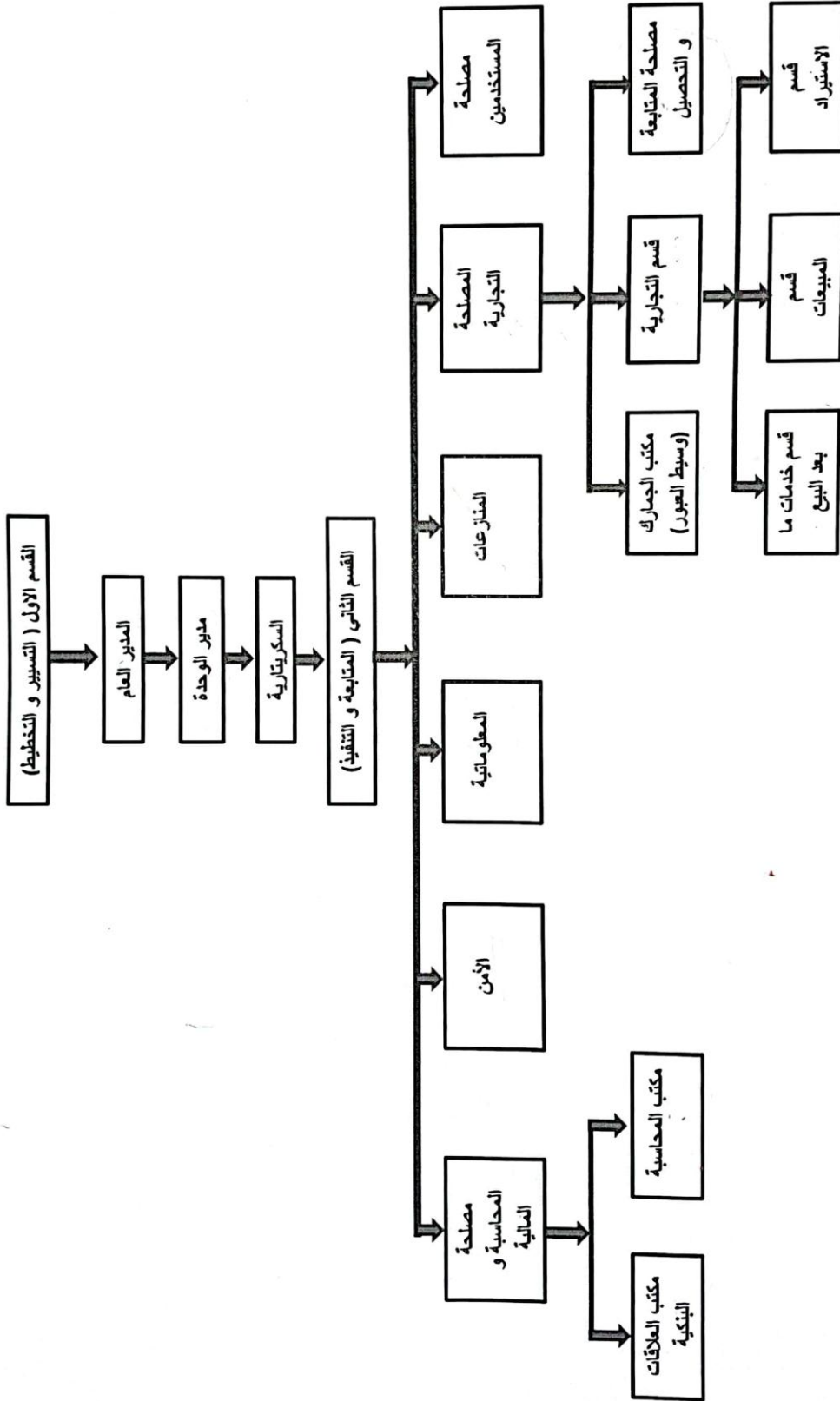
A/ Chiffres d'affaires Imposables

070 18 16 57 81
MOIS SEPTEMBRE
ANNE 2020

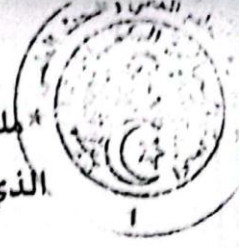
Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et dérivés (art. 23 du CTVA)				7%	
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)				"	
E3B13	Opérations Immobilières (art. 23 du CTVA)				"	
E3B14	Actes Médicaux				"	
E3B15	Commissionnaire & courtiers				"	
E3B16	Fourniture d'énergie				"	
E3B21	Production : biens, produits, denrées				19%	
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées				"	
E3B23	Travaux Immobiliers autres que ceux de 7%				"	
E3B24	Professions Libérales				"	
E3B25	Opérations de banques et assurances				"	
E3B26	Prestations de téléphonie et téléx				"	
E3B28	Autres prestations de services				"	
E3B31	Débits de boissons				"	
E3B32	Production biens et dérivés (art. 21 CTVA)				"	
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	305 000		305 000	"	57 950
E3B34	Tabacs et allumettes				"	
E3B35	Spéculades jeux diversifs autres				"	
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)				"	
E3B37	Consommations sur place				"	
TOTAL GENERAL DES C.A		305 000		305 000		57 950
B/ Déductions à opérer						
NATURE DES DEDUCTIONS		MONTANT				
E3B91	Précompte antérieur					57 950
E3B92	TVA / achats de matériels et services (art.23 CTVA)	12 756				
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.23 CTVA)					
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)					57 950
E3B95	TVA / factures annulées ou Imp (art.18 CTCA)					12 756
E3B96	Autres déductions (novation de personnes, etc.)					45 194
Total des déductions à opérer(B)		12 756				
C/ TVA à Payer						
C		B				
E3B97	- Total des droits dus					57 950
	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)					
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)					
TOTAL A RAPPELER (C)						57 950
B		A				
E3B90	- Total des déductions					12 756
	A PAYER au titre du mois (C-B)					45 194
E3B99		A PAYER au titre du mois (C-B) PRECOMPTE à reporter(B-C)				
						-

الملحق 02

الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX



ملحق بالقرار رقم 1082/... المؤرخ في 27 شهر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

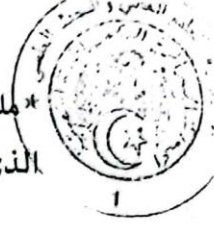
أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): بشيماء بن عبد وادي الصفة: طالب، باحث، أستاذ، م.أ.د.
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 20679577 والصادرة بتاريخ: 2021/06/20
المسجل(ة) بكلية العلوم الاقتصادية قسم العلوم الاقتصادية والحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه،
عنوانها: المعالجة الحاسوبية للخرائط والرسوم في الجغرافية الحاسوبية
الطرق الحديثة

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/06/08

توقيع المعني (ة)



ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 شهر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،
السيد(ة): هنوري هاجر الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالبة
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 201045725 والصادرة بتاريخ 2017/02/06
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية قسم العلوم المالية والمحاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023.../06/08

توقيع المعني (ة)

Haj