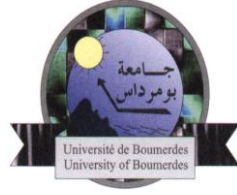


الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'enseignement supérieur  
et de la recherche scientifique

Université de Boumerdes  
Faculté des Sciences  
Economiques, Commerciales et des  
Sciences de Gestion



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم  
التسيير

رقم المذكرة SGGP83

مذكرة التخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

شعبة: علوم التسيير

تخصص: تسيير عمومي

الموضوع

المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة اقتصادية  
دراسة حالة مؤسسة بيبسي - الرويبة -

إشراف الأستاذ:

د/ لطيف عبد الكريم

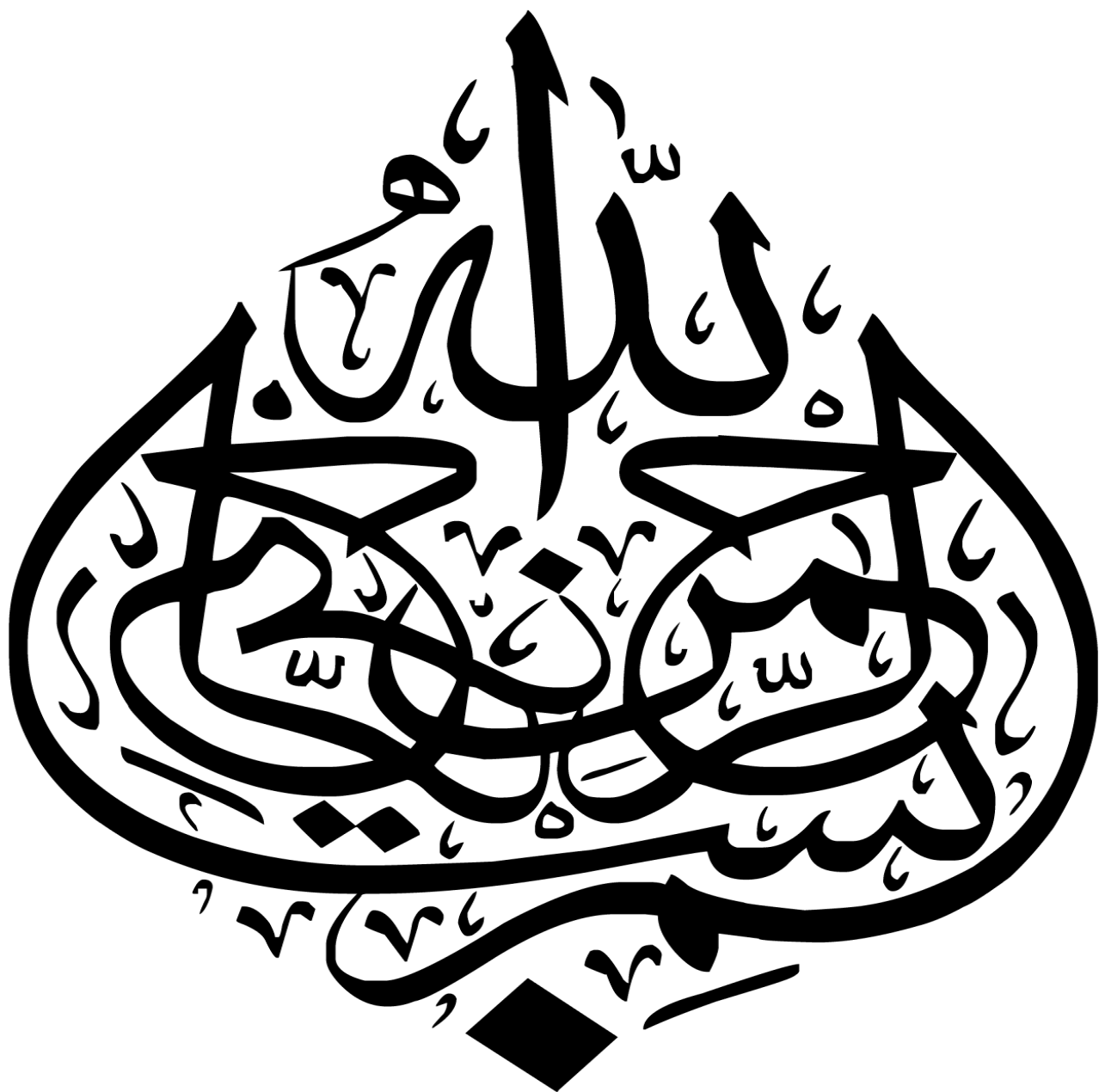
إعداد الطلبة:

1) زوقاري هاجر

2) بلطرش خديجة

دفعة جوان 2022

السنة الجامعية 2022 / 2021





# شكر و عرفان

الحمد لله الذي تتم بفضلہ النعم...

نشكر الله سبحانه و تعالى الذي و فقنا لإتمام هذا العمل...

نتقدم بأسمى عبارات الشكر و التقدير للأستاذ المشرف لطيف عبد الكريم الذي  
انارنا بنصائح القيمة...و جميع أعضاء اللجنة الموقرة...

كما نتقدم بالشكر الجزيل. الى كل الأساتذة الذين اشرفو على تعليمنا من بداية  
مشوارنا الدراسي الى غاية هذه المرحلة. نتوجه بجزيل الشكر والإمتنان الى  
السيد عدلان بولحية (المدير المالي لشركة بيبسي) وإلى الطاقم الخاص بقسم  
المالية والمحاسبة :

السيد حجاج وليد

السيد حوات بلال

السيد بورصاصة عبد الحق

لكم الشكر والإمتنان لتوفير لنا المعلومات اللازمة من أجل إنجاز عمل  
والى كل من ساندنا بكلمة طيبة بإيتسامه.



# الإهداء

الى أمي العزيزة أنا هنا بفضل دعائكي الذي أقرأ فيه كل  
النجاح .....

إلى ابي العزيز تعبك هو نتاج ماوصلت إليه اليوم.....  
يا من تربعتما على عرش قلبي ،لم أدرك حقيقة الامل الا  
منكما بعد الله عزوجل ، النجاح الحقيقي هو تحت  
قدميكما ....

إلى إخوتي الأعزاء ،الكتابة لاتكفي لاصف لكم حبي.....  
إلى كافة الصديقات التي كانوا بمثابة إخوة ولدتهم لى  
الأيام.....

إلى دفعة ماستر تسيير عمومي.....

إلى من حملهم قلبي ولم يذكرهم قلبي.....شكرا

الحمد لله الذي وفقنا في هذا العمل المتواضع الذي  
اهديه مع أسمى عبارات الحب والامتنان.

هاجر

## الملخص

تمكنا في هذا البحث من التعرف على إحدى المؤسسات الرائدة في صنع المشروبات الغازية شركة بيبسي والتي يمكن اعتبارها نموذجا ناجحا في مجال إنتاجها .

حيث تم التطرق إلى الضرائب والرسوم الموجودة في المؤسسة وكيفية معالجتها محاسبيا ،كما تطرقنا إلى مختلف الوثائق المستعملة في هذه المؤسسة ، وقد لاحظنا ان في الكثير من الاحيان تتعرض المحاسب مشكلة كثرة النسب الضريبية وكذلك طريقة تطبيق النظام المالي المحاسبي،بالرغم من المجهودات المبذولة والعلاقة المتشعبة بين المؤسسة ومصلحة الضرائب التي تسعى إلى التحقيق الصارم لنظام المالي المحاسبي .  
ومما نستنتجه أن هذا الضرائب ثقل عاتقها نظرا للنتائج السلبية التي تحققها لذا وجب على الدولة والمصالح المعنية أن تعيد النظر في هذه السياسة الضريبية

الكلمات المفتاحية :

الضرائب والرسوم ،نظام المالي المحاسبي ن المعالجة المحاسبية ، نسب الضريبية

# الفهرس

## الفهرس :

|                                                                                |     |
|--------------------------------------------------------------------------------|-----|
| إهداء .....                                                                    |     |
| شكر وعرفان .....                                                               |     |
| قائمة الأشكال والملاحق .....                                                   |     |
| المقدمة العامة .....                                                           | أ ج |
| الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب والرسوم                                   |     |
| المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب والرسوم .....                            | 02  |
| المطلب الأول : ماهي الضرائب والرسوم .....                                      | 02  |
| المطلب الثاني: قواعد وأهداف الضريبة والرسم والأساس القانوني لفرض الضريبة ..... | 03  |
| المطلب الثالث :التنظيم الفني للضريبة وأنواعها .....                            | 06  |
| المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم .....                                 | 09  |
| المطلب الأول :المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة .....                | 09  |
| المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم .....                                 | 10  |
| المطلب الثالث: أهمية وأهداف النظام المحاسبية .....                             | 11  |
| خلاصة الفصل .....                                                              | 13  |
| الفصل الثاني                                                                   |     |
| المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب .....                                 | 16  |
| المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات .....              | 16  |
| المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي .....            | 28  |
| المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم .....                                 | 37  |
| المطلب الأول :المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة .....                | 37  |
| المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم .....                                 | 45  |
| خلاصة الفصل .....                                                              | 49  |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية للضرائب والرسوم

|          |                                                              |
|----------|--------------------------------------------------------------|
| 51.....  | تمهيد                                                        |
| 52.....  | المبحث الأول : تقديم شركة بيبسي للمشروبات الغازية            |
| 52.....  | المطلب الأول:نبذة تاريخية عن شركة بيبسى                      |
| 54.....  | المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لبيبسى وأهم أقسامها          |
| 60.....  | المبحث الثاني :المعالجة المحاسبية للضرائب من قبل شركة بيبسي  |
| 60.....  | المطلب الأول:المعالجة المحاسبية لضريبة على أرباح الشركات     |
| 66 ..... | المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لضريبة على الدخل الإجمالي |
| 68.....  | المبحث الثالث :المعالجة المحاسبية للرسوم من شركة بيبسي       |
| 68.....  | المطلب الأول :المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة    |
| 72.....  | المطلب الثاني :المعالجة المحاسبية للرسم على الطابع           |
| 74.....  | خلاصة                                                        |
| 76.....  | خاتمة                                                        |
| 80.....  | قائمة المراجع                                                |

قائمة الجداول :

|    |                                                            |     |
|----|------------------------------------------------------------|-----|
| 20 | معدلات الإقتطاع من المصدر الخاص بالضريبة على أرباح الشركات | (1) |
| 30 | الإقتطاعات الخاصة بالضمان الإجتماعي الغير الخاضعة للضريبة  | (2) |
| 35 | السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل                    | (3) |

قائمة الأشكال :

|    |                                        |    |
|----|----------------------------------------|----|
| ص  |                                        |    |
| 41 | كيفية إسترجاع الرسم على القيمة المضافة | 01 |
| 58 | التنظيم الهيكلي للمؤسسة                | 02 |
| 59 | التنظيم الهيكلي للقسم المستقبل         | 03 |

قائمة الملاحق :

|                            |                 |
|----------------------------|-----------------|
| وصل إستلام المواد الأولية  | الملحق الأول 1  |
| فاتورة شراء المواد الأولية | الملحق الثاني 2 |
| فاتورة البيع               | الملحق الثالث 3 |
| وصل التسديد                | الملحق الرابع 4 |

# مقدمة

### المقدمة :

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية في أي نشاط اقتصادي، فقد شغلت حيزا واسعا في الكتابات و أعمال الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية فهي تؤثر بشتى الطرق والعوامل في محيطها وتتأثر به، كما أن اتساع حجم النشاطات المؤسسة استوجب الدقة في استعمال المجالات لمعرفة وضعيتها المالية وهذا ما أدى الى ظهور المحاسبة في شكلها الحديث، أي التسجيل في الدفاتر المحاسبية وعلى هذا الأساس صارت المحاسبة موضوع اهتمام القائمين بالإشراف على الأعمال التجارية؛ فالمؤسسة تقوم خلال دورتها المالية بالعديد من الأنشطة الاقتصادية تختلف عن بعضها في طبيعتها غير أنها تساهم كليا في تحقيق مبيعات معينة و باعتبار أنها مؤسسة تعمل في حقل النشاط الاقتصادي فهي مجبرة على دراسة ومعرفة مواردها المختلفة وكيفية استخدامها وما عليها من ديون وما لها من حقوق بالإضافة الى معرفة النتائج بالتسلسل التدريجي ونتيجة الدورة وبالضبط العمليات المختلفة

التي تطورت كثيرا وأصبحت نظاما متكاملا ووسيلة فعالة يتم الاعتماد عليها لتتبع وتسجل حركة الأموال ومراقبتها.

وتعتبر محاسبة الضرائب والرسوم جانب من الجوانب الأساسية في تطور الذي شهدته المحاسبة، فهي تتطلب متابعة خاصة من قبل المؤسسة خاصة الضخمة منها، وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بمحاسبة الضريبة والرسم تتناول كل العمليات المتعلقة بها وعليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

**كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة وما هو الدور الذي**

**تلعبه؟**

للإجابة على هذه الإشكالية نطرح بعض الأسئلة الفرعية المساعدة على فهم هذا الموضوع بحيث تمكننا من رؤية الصورة بشكل واضح.

1. ما هو الدور تلعبه المحاسبة في المؤسسة ؟
2. ماهي الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة ؟
3. ماهي آليات المحاسبة لتسجيل الضرائب والرسوم؟
4. ما الهدف من تسجيل الضرائب والرسوم في المؤسسة ؟

**فرضيات البحث :** محاولة منا للإجابة عن الأسئلة الفرعية اعتمدنا على الفرضيات التالية.

- تعتبر المحاسبة وسيلة فعالة في تسيير المؤسسة.
- تخضع المؤسسة إلى مجموعة من الضرائب والرسوم :الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي ، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني.

• يتم التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم كل حسب نوعه والشروط الخاصة به والعناصر الخاضعة له.

- الهدف من تسجيل الضريبة والرسم هي تبيان ما على المؤسسة من حقوق وواجبات اتجاه مصلحة الضرائب.

**أهمية البحث :**

- معرفة مختلف الالتزامات الخاصة بالمؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب.
- متابعة المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة البيبسي ومدى تطبيقها للإصلاحات التي شهدتها القطاع الاقتصادي.
- يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة كونه يستوجب منا التحليل والدراسة وكذا الاستفادة من الخيارات والامتيازات التي تقررها التشريعات الجبائية.

**أهداف البحث:**

- تتمثل الأهداف المستنبطة من هذه الدراسة في البحث عن علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي.
- محاولة إنجاز بحث يثري معلومات الطالب حول معالجة الضرائب والرسوم.
- التعرف على الوظيفة الجبائية لمؤسسة بيبسي والعوامل المتحكمة بها.

**حدود الدراسة :**

- ✓ يتناول الموضوع نظريا الجانب القانوني والمحاسبي والضريبي.
- ✓ تناول الموضوع تطبيقيا الجانب التطبيقي في مؤسسة بيبسي وذلك بالتركيز على مؤسسة إنتاجية اقتصادية.

مبررات اختيار الموضوع :لم يكن اختيارنا للموضوع وليد الصدفة بل كان لعدة اعتبارات منها.

- ✓ المعارف المكتسبة والمرتبطة بمجال التخصص.
- ✓ الرغبة الشخصية في تناول مثل هذا الموضوع.
- ✓ معرفة مختلف التزامات المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب.
- ✓ الإطلاع على كل ما هو جديد في مجال القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية.

### المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة و التساؤلات و إثبات أو نفي الفرضيات الموضوعة فإننا اتبعنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يفسر و يحلل الظاهرة في الجزء النظري بالإضافة إلى دراسة الحالة في القسم التطبيقي لدراسة الموضوع.

### صعوبات البحث :

- ✓ ضيق الوقت المحدد لإنجاز مثل هكذا عمل
- ✓ ندرة المراجع وصعوبة الحصول عليها فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.
- ✓ صعوبة ترجمة بعض المصطلحات نظرا لعدم وجود نظام موحد لترجمة الكتب.

# الفصل الأول

### المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب والرسوم.

لقد تطور مفهوم الضريبة بتطور اقتصاد الدولة ، إلا أنها ظلت محتقظة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل خصائص الضريبة ، وكذلك الهدف الذي وجدت من أجله الضريبة ، والمتمثل في تمويل النفقات العامة للدولة<sup>1</sup>.

**المطلب الأول : ماهي الضرائب والرسوم.**

**الفرع الأول : مفهوم الضريبة وخصائصها.**

**أولاً: تعريف الضريبة.**

الضريبة هي عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية الأعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة.

كما عرفها جاسون جبر بأنها أداة نقدية تفرضها السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.

كما أنها مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة الفرد على دفعها بصفة نهائية دون مقابل وذلك لتحقيق منافع عامة.

**ثانياً: خصائص الضريبة**

من خلال التعاريف يمكن تقديم خصائص الضريبة التي تندرج فيما يلي:

#### 1-الضريبة اقتطاع ( فريضة) نقدي :

من بين أهم خصائص الضريبة أنها فريضة نقدية، أي أنها تدفع ف شكل نقود وليس على شكل عین لأنها مادامت النفقات العامة تتم ف صورة نقدية فيجب أن تكون الإيرادات العامة بما فيها الضرائب في صور نقدية.

#### 2-الضريبة فريضة نهائية:

بمعنى لا يستطيع المكلف دافع الضريبة المطالبة باسترجاع المبلغ الضريبي المدفوع مهما كانت الظروف والأحوال<sup>2</sup>.

#### 3-الضريبة فريضة جبرية:

فالدولة هي الجهة الوحيدة المخولة بفرض الضريبة ويتم ذلك بالقانون وبصفة جبرية بمعنى أن المكلف ليس حراً في دفعها من عدمه بل هو ملزم بالدفع وإن امتنع عن ذلك يعتبر متهرب من الضريبة بنص القانون<sup>3</sup>.

#### 4-فرض الضريبة لتغطية الأعباء العامة:

بالإضافة الى الدور الذي تلعبه الضريبة في تمويل الخزينة العمومية، فهي تلعب دوراً جدياً مهم في تشجيع الاستثمار وفي إعادة توزيع الدخل<sup>4</sup>.

#### 5-الضريبة تدفع بدون مقابل:

<sup>1</sup> . -زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، ص118.

<sup>2</sup> مهدي محفوظ ، علم المالية العامة والتشريع الضريبي ، 2005، ص302، 303.

<sup>3</sup> يونس أحمد بطريق ، المالية العامة / دار الجامعة / الإسكندرية، ص11.

أي المكلف بدفع الضريبة لا يحصل المقابل على نفع خاص به. وإنما المنفعة تعود عليه بشكل غير مباشر بصفته عضو في المجتمع.

**الفرع الثاني: مفهوم الرسم وخصائصه**

**أولاً: تعريف الرسم.**

**التعريف الأول:** عرف على انه مورد مال تحصل عليه الدولة ممن يكونون في حاجة الى خدمة وطنية تتفرد بها، الدولة مثل الرسوم القضائية ورسم الانتفاع بالسير بالسيارة في الطريق العام.

**التعريف الثاني:** كما عرف الرسم على انه مبلغ من النقود يدفعه الشخص الى الدولة أو احد مرافقها العامة ، مقابل نفع خاص يحصل عليه من جانب ذلك المرفق.

**ثانياً: خصائص الرسم**

يتميز الرسم بالخصائص التالية:

**1-الصفة النقدية:** فالأصل في الرسم أن يجبي بشكل نقدي وذلك ليلاءم التطور الحديث لمالية الدولة من اتخاذ إراداتها ونفقاتها<sup>1</sup>.

**2-الصفة الجبرية للرسم:** بمجرد طلب الفرد الخدمة من الدولة وحصوله عليه وجب عليه دفع الرسم.

**3-الرسم مقابل خدمة خاصة :** دُفع هذا الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو الهيئات العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه أحد المرافق العمومية لصالح الشخص.

**المطلب الثاني: قواعد وأهداف الضريبة والرسم والأساس القانوني لفرض الضريبة.**

**الفرع الأول: قواعد الضرائب وأهدافها.**

**أولاً : قواعداها.**

هناك عدة قواعد وأسس التي على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي هي قواعد ذات فائدة مزدوجة و تتلخص هذه القواعد في<sup>2</sup>:

**1-قاعدة العدالة :** يقصد ادم سميث بقاعدة العدالة أن يساهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعاً لمقدرتهم النسبية كأساس للضريبة ، إذا أن الفرد يدفع الضريبة وفقاً لقدرته وأن العدالة سوف تتحقق من خلال المساواة في التعامل مع جميع أفراد المجتمع بخصوص سعر الضريبة

**2-مبدأ اليقين :** تقتض هذه القاعدة أن كُون المكلف بدفع الضريبة على علم ودراية كاملة بمعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب، حتى يتمكن من معرفة واجباته وحقوقه، وفي هذا الصدد وجب على الدولة إعلام جميع الخاضعين للضريبة بالمعلومات الكافية وذلك لتجنب الغش والتهرب الضريبي.

<sup>1</sup> خليل أحمد اللوزمي ، المالية العامة ، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان، 2001 ، ص10.

<sup>2</sup> عبد الكريم بركات ، نظام الضريبة، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر ، ص 17.

3-مبدأ الملائمة : يتصف هذا المبدأ بضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءاته ملائمة للمكلف تقاديا للثقل والضغط عليه ، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على الدخل أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضريبة المفروضة عليه.

4-مبدأ الاقتصاد في النفقة : ترمي هذه القاعدة الى ضرورة الاقتصاد في النفقات الجبائية أي ضرورة تنظيم كل ضريبة بحيث لا تكون هذه النفقات أعلى بكثير من المبالغ المحصلة من المكلفين لان ذلك يعني خسارة من الدولة وهو عكس الهدف المالي للضريبة.

### ثانيا: أهداف الضريبة

لقد انحصر دور الضرائب في تمويل نشاطات الدولة المتعلقة بالحفاظ على الأمن الداخل والخارج ، لكن سرعان ما أصبحت أداة من أهم الأدوات السياسية المالية للدولة والتي تستخدمها في توجيه الاقتصاد والتحكم به، ومن هذا المنطق تتجلى أهداف الضرائب المختلفة كما يلي<sup>1</sup>:

#### 1-الأهداف المالية:

وتتمثل في تغطية الأعباء والنفقات العامة للدولة وقدرتها على تحقيق الموازنة بين الإيرادات والنفقات، وهذا ما تجلى في الدول النامية التي مازالت تعتمد في مداخلها بصورة واضحة على ما تجنيه من حصيلة الضرائب، فالجزائر على غرار بعض الدول النامية أولت اهتماما كبيرا للضريبة منذ الاستقلال.

#### 2-الأهداف الاقتصادية:

أصبحت الضرائب أحد أهم أدوات السياسة الاقتصادية التي تهدف لجملة من الأهداف الاقتصادية والتي نذكر منها:

- محاربة التضخم أو الركود ف الاقتصاد فف الحالة الأولى ترفع معدلات الضرائب لامتناس الفائض النقدي اما ف حالة الركود فتعمل السلطات على حفظ العبء الضريبي على المكلفين بما يساعد على الاحتفاظ بمدخولهم؛
- استعمال حصالة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفع لتمويل النفقات الحكومية.
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من اجل توسيع الاستثمار.

#### 3-الأهداف الاجتماعية:

تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية من أهمها:

- تعمل على تمويل نفقات الخدمات والمساهمة في بناء المرافق من المستشفيات والطرق والمدارس وتقدم إعانات للمرضى والمعوقين والمساهمة في المحافظة على الصحة العمومية وذلك عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع والمنتجات المضرة بالصحة مثل المشروبات الكحولية والسجائر، في حين تفرض ضرائب منخفضة على السلع الضرورية
- تحقق العدالة من خلال الحد من الفجوة الموجودة بين الفقراء والأغنياء وذلك بإعادة توازن الدخل والثروة، و يتحقق كل هذا بفرض الضريبة التصاعدية على الثروات الكبيرة والشركات.

<sup>1</sup> سميرة عباس ، مريم بن عيشة ، دور الضريبة في تمويل الميزانية ، الجامعات المحلية، مذكرة ليسانس فرع المحاسبة /المركز الجامع يحي فارس ، المدينة ، 2004، ص08،07.

### 4- الأهداف السياسية:

لقد أصبحت الضريبة مرتبطة وبشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض الرسوم الجمركية المرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة.

سياسة التوازن الجهوي في الجزائر مثل منح الإعفاءات للمستثمرين في مناطق يراد ترقيتها، وتتمثل في إعفاء المستثمرين من الضرائب إما على الأرباح أو على الدخل.

### الفرع الثاني: الأساس القانوني في فرض الضريبة.

إن الأساس القانون لإيجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب المختلفة والحق في جبايتها وإلزام المكلفين باديتها، حيث يستند الفكر الضريبي في هذا المجال إلى نظرتين أساسيتين هما<sup>1</sup>:

#### 1/ نظرة عقد المال والمنفعة:

حيث فسر الكثير من علماء المالية وروادها خلال القرن الثامن عشر أمثال جان جاك روسو وأدم سميث ، أن الأفراد يدفعون الضرائب مقابل المنفعة التي تعود عليهم من خدمات المرافق العامة للدولة، فالأفراد يدفعون الضرائب المختلفة مقابل إشباع رغباتهم العامة، و هي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الأفراد، وعليه فمن مقاصد هذه النظرة أن تأس حق الدولة في الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المكلفين بالضريبة والمتمثلة أساساً في الانتفاع الاجتماعي من خدمات المرافق العامة أي أن درجة الانتفاع من هذا العقد

المال تكون حسب قيمة المبالغ المدفوعة من طرف الفرد، والفرد الذي لا يدفع الضريبة لا يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة.

#### 2/ نظرة التضامن الاجتماعي:

اعتبر أصحاب هذه النظرية، الضريبة عبارة عن تضامن بين الجماعات الاجتماعية الخاضعة لسلطة سياسية واحدة ، وهم لذلك يستمدون فكرتهم من التطور التاريخ للضريبة، حيث كانت الضريبة عبارة عن تضامن شخصي بين الجماعات السياسية كالعشيرة والقبائل، ثم أصبحت هبة مالية يدفعها الأفراد إلى الحاكم لمساعدته على تنفيذ بعض المشاريع كالحروب، ومن ثم من أجل تغطية بعض النفقات العامة، لتصبح ضريبة مشاركة أو مساعدة، وأخيراً أصبحت الضريبة فريضة يدفعها الأفراد كواجب اجتماع تضامن تشمل كل

فئات المجتمع، وهو ما يربط هذه النظرة فكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنوها والمقيمون بها، ولم يعد دورها مقتصر على مجرد توفير الأمن الداخلي ولكن أصبحت تعمل بمختلف أنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي ومعالجة الأزمات الاقتصادية وتحقيق التنمية في المجتمع<sup>2</sup>.

إن ما توصلت إليه هذه النظرية في التكيف القانوني للضريبة يتمثل في النقاط التالية:

-إن الضريبة فكرة سيادية، أي للدولة سلطة تحديدها وسلطة تنظيمها الفني.

<sup>1</sup> أحمد يونس البطريق ، وحامد عبد المجيد ، دراز ، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 2002 ، ص19.

<sup>2</sup> أحمد عبد العزيز الشرقاوي ، السياسة الضريبية و العدالة الاجتماعية ، معهد مصر 1981، ص 8.

-تفرض الضريبة على جميع افراد المجتمع، ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي.  
-أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل مكلف ليس بقدر ما يعود عليه بمنفعة لكن وفقا لقدرته.

### المطلب الثالث :التنظيم الفني للضريبة وأنواعها

الفرع الأول : التسوية الفنية للضريبة.

أولا : مفهوم الوعاء الضريبي:

يقصد بالوعاء الضريبي بوجه عام القيمة الخاضعة للضريبة و التي تحتسب على أساسها الضريبة ويمكن تعريفه على أنه تحديد المادة الخاضعة للضريبة ، وبيان أسلوب الوصول إليها وتقديرها<sup>1</sup>.

ثانيا: طرق تقدير الوعاء الضريبي:

يجب على مصلحة الضرائب أن تقوم بتقدير الوعاء الضريبي للمكلفين بدقة، لأن أي تقصير في هذا التقدير يؤدي الى زيادة العبء على أفراد المجتمع دون مبرر أو عن قدرتهم على دفع الضريبة، ويتمثل تقدير الوعاء الضريبي في طريقتين هما:

1-التقدير المباشر: يكون التقدير المباشر اما بواسطة المكلف حيث يلزم بتقديم إقرار تصريح لإدارة الضرائب عن نتائج أعماله كما هو مثبت ف الدفتر ومستنداته، أو عن طريق التصريح المقدم من الغير، حيث تلزم إدارة الضرائب شخصا آخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصل الخاضع للضريبة.

2-التقدير الغير مباشر:

وتبنى هذه الطريقة على قيام السلطات المختلفة بتقدير الأوعية الضريبية للمكلف بناء على عدة مظاهر خارجية يمكن أن تساعد في تقدير الثروة الحقيقية، منها عدد السيارات التي يملكها وموقعه في المدينة ولعل من مميزاتها الهامة أنها سهلة وغير مكلفة ، وتمتاز بدرجة كبيرة من الدقة والوضوح.

ثانيا: تحصيل الضريبة

يقصد به مجموعة من العمليات التي تهدف الى نقل مبلغ من الضريبة من جيوب المكلف المكلفين الى صندوق الخزينة ، ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق<sup>2</sup>:

1-التوريد المباشر:

حسب هذه الطريقة عندما يتم تحديد دين الضريبة تبلغ إدارة الضرائب المكلف بمقدار الضريبة المستحقة

عليه ، وميعاد الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها بدفع قيمة الضريبة الى الجهة المختصة في الميعاد أو الموعد المذكور .

2- الأقساط المقدمة:

وفقا لهذه الطريقة يمكن للمكلف بالضريبة أن يقدّر الضريبة المستحقة عليه في نهاية العام بطريقة تقديرية ، فيقوم بتوريد المبلغ في شكل أقساط ( شهريا أو كل ثلاثة أشهر ) .

<sup>1</sup> حميد بوزيد ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 1998 ص 95 .

<sup>2</sup> العربي علي ، إدارة المالية العامة ، دار النشر والتوزيع، الجزائر، ص 92.

### 3-الحجز من المنبع:

حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخص معين بتحصيل الضريبة من الممول وتوريدها في الخزينة العامة

ثالثا :معدل الضريبة .

هو معدل أو نسبة الضريبة الواجب دفعها من طرف الممول فيتم تحديده وفق الأساليب التالية<sup>1</sup>:

#### 1-أسلوب الضريبة التوزيعية:

يعتمد هذا الأسلوب على مقدار الحصيلة الضريبية بحيث حدد المشروع مسبقا مبلغا معيناً للضريبة على المستوى الوطني ثم يوزع على الولايات ثم على البلديات ثم يقسم المبلغ على المادة الخاضعة للضريبة على مستوى البلدية قصد التوصل الى تحديد نسبة الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف بها.

#### 2-أسلوب الضريبة النسبية:

تعرف بأنها الضريبة التي يكون سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها، وبعبارة أخرى هي التي يكون سعرها بنسبة ثابتة من الوعاء الضريبي ومهما كانت قيمة هذا الوعاء.

#### 3-الضريبة التصاعدية:

وتعرف أنها الضريبة التي يتغير سعرها بتغير قيمة الوعاء الضريبي أي يزداد سعرها بزيادة القيمة الخاضعة لها، فسعر الضريبة يختلف باختلاف قيمة وعاء الضريبة.

#### الفرع الثاني: أنواع الضرائب.

عرفت المالية العامة القديمة والحديثة أنواعا عديدة من الضرائب، ويقسم الكثير من

الاقتصاديين الضرائب الى نوعين رئيسيين هما الضرائب المباشرة وغير المباشرة، حيث تتخذ التشريعات الضريبة الحديثة من الأموال كالدخل ورأس المال، فتقتطع الضرائب منها بشكل مباشر وغير مباشر<sup>2</sup>.

#### أولاً: الضرائب المباشرة.

تعرف على أنها اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والتي يتم تحصيله

ونقله مباشرة من المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية ، ويمكن تصنيفها الى:

#### أ-الضريبة على الدخل:

نظرا لتعدد مصادر الدخل فقد أصبحت الضريبة عليه ذات أهمية كبيرة في نظر الضريبة الحديثة ، فقد يكون المصدر من العامل

أو من رأس المال أو منهما معا، كما يمكن أن يكون العمل تجاريا أو صناعيا أو مهنة حرة، وتتميز بالميزات التالية:

-تتميز بالبساطة والوضوح فيما يخص فرضها وتحصيلها لأنها تفرض على الأموال المعروفة مسبقا.

-قلة نفقاتها بالنسبة لإدارة الضرائب وذلك لسهولة الحصول على المعلومات عن المكلف بالضريبة .

-تخضع لقاعدة العدالة والملائمة وهي تتميز بالثبات والاستقرار الى حد كبير مما يؤدي الى ثبات حصيلتها الضريبية.

<sup>1</sup> أحمد يونس بطريق، المرجع السابق، 1972، ص 160.

<sup>2</sup> عبد الرزاق غازي نقاش، المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، 1997، ص 160.

ب-الضريبة على رأس المال: هي الضريبة التي تفرض على رأس مال المستخدم في العملية الإنتاجية ، أي رأس المال المنتج ، فنجد أن رأس المال حدد من جهة نظر الضريبة أن كل الأشياء المادية أو المعنوية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة ، والتي يمكن تقديرها بالنقد سواء كانت دخل أو قابل لتدوير دخلا تعتبر رأس مال مادي أما رأس المال المعنوي فيتمثل في حق الملكية للأسهم والسندات.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة.

هي الضرائب التي يدفعها الممول مؤقتا و يستطيع نقل أعبائها الى شخص آخر، فهي تقع في أغلب الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة ، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال خدمات خاصة بالضريبة ، و يمكن تقسيمها الى:

أ-ضرائب على النفقات :

وهي ضرائب تفرض على الدخل بمناسبة إنفاقه، لذلك فهي تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة، حيث تنتقل هذه الضريبة الى المستهلك النهائي كما أنها تراعى مبدأ العدالة في التطبيق ، ذلك أنها تفرض على السلع الأكثر استهلاكاً.

ب-ضرائب التداول :

تفرض هذه الضرائب بمناسبة انتقال الثروة أو العقارات من شخص الى آخر، ومن أمثلها التسجيل التي تفرض عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص لآخر، وقد تحصل عن طريق طوابع، والضرائب التي تفرض على عملية تداول الأموال أو مثل تلك الطوابع التي تلصق على أوراق العقود، و يتميز هذا النوع من الضرائب بغزارة الحصيلة وسهولة الإجراءات وتحصيل وثبات الأسعار.

### المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي:

نظرا لظهور مشاكل محاسبية عديدة عجزت المؤسسات عن حلها، وهذا ينطبق أيضا على المحاسبة في الجزائر وخصوصا المخطط المحاسبي الوطن الذي تم إعادته في ظل مبادئ الاقتصاد الموجه، و بالتالي صار من الضروري توفير أسس وقواعد ومفاهيم محاسبية تتماشى مع التطورات الجديدة ، مما دفع بالسلطات الجزائرية الى إصدار النظام المحاسبي الجديد ، والذي شرع العمل به مطلع سنة 2010.

### المطلب الأول : مفهوم ومجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

#### أولا : مفهوم النظام المحاسبي المالي.

إن النظام المحاسبي المالي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومات المالية و يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة ، وتصنيفها ، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية<sup>1</sup>.

#### ثانيا: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي

لقد حدد النظام المحاسب المالي وفقا للمواد، 05،04،02 من القانون 07-11 المؤرخ في نوفمبر 2227 مجالات تطبيق هذا النظام، ونص الإطار التصوري على أن الكشوفات المالية للنظام المحاسبي المالي تعد على أساس فرضيات وخصائص نوعية يجب أن تتوفر في المعلومات المالية الواردة في تلك الكشوفات. تطبق أحكام نظام المحاسبة المالية على كل شخص طبيعي أو معنوي على وجه الإلزام بموجب نص قانون أو تنظيمي، حيث نصت المادة (4) من القانون 11 27 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 أن الكيانات الآتية ملزمة بمسك المحاسبة المالية<sup>2</sup> :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على العمليات المتكررة.

- كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني تنظيمي.
- يمكن للكيانات الصغيرة والتي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين ، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- وتستند المحاسبة وفق النظام المحاسب المالي على تنظيم تخضع له كل المؤسسات التي تملك المحاسبة كما يلي:
- يتم مسك المحاسبة بالعملة الوطنية المتمثلة في الدينار الجزائري.
- تحرر التسجيلات المحاسبية حسب مبدأ القيد المزدوج.
- يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة محاسبية مؤرخة تبرره.

<sup>1</sup> قورين الحاج قويدر ، نظام المعلومات المحاسبية ودوره في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة الأعمال ، جامعة الشلف، 2007، ص 216.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74، القانون رقم 07-11، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي المادة 02، ص 03.

### المطلب الثاني : خصائص ومبادئ النظام المحاسبي المالي.

#### أولا :خصائص النظام المحاسبي المالي.

يتميز النظام المحاسب المال بعدة خصائص والتي سنذكرها فيما يلي<sup>1</sup> :

-وجود إطار فكري للمحاسبة الذي حُدد بصفة واضحة الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة و يعرف الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء والمنتجات

-وصف محتوى كل واحدة من القوائم المالية التي ينبغي أن تقدمها الكيانات ( المؤسسات ) لحصيلة جدول حسابات النتائج، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة للسنة المالية ، وتقديمها طبقا لتلك المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية.

-إلزامية تقديم حسابات منسقة للمؤسسات الخاضعة لنفس سلطة التقرير .

-التكفل بالمواعيد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة خاصة فيما يتعلق بمسك المحاسبات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي المنتشرة.

-وضع نظام محاسبة قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة وللتجار الصغار والحرفيين.

-كل المؤسسات مدعوة الى تقديم حسابات مهما كان قطاع نشاطها وحجمها.

#### ثانيا: مبادئ النظام المحاسبي المالي.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا ومعايرا محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد الكشوفات المالية على أساس المبادئ المحاسبية المعروفة بها عامة ولا سيما<sup>2</sup>:

#### محاسبة التعهد:

تسجل الصفقات الناتجة عن السلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق ( الحقوق المحققة ) في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقاتها النقدية ، وتظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبط به.

#### 2-استمرارية الاستغلال:

تتشأ المؤسسة من اجل مزاوله نشاطها باستمرار ولمدة أطول و ينبغي عليها التطلع لمستقبل خال من التوقف والتصفية ، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية و القوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل.

#### 3-الدلالة:

يجب أن تكون المعلومات المالية و البيانات المحاسبية مبنية على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها، وذات معلومات متنوعة بدلائل حول العملية.

#### 4-قابلية الفهم:

يقصد بذلك قابلية فهم البيانات من حيث المستخدمين بحيث يفترض توفير مستوى مقبول من المعرفة لديهم.

<sup>1</sup> كتوش عمار ، المحاسبة العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2011، ص62

<sup>2</sup> عبد الرحمان عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسب المالي ، الجزائر، 2009 ص 06.

### 5-المصادقية:

يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة وإن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية و الأدوات الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على المقاييس والأسس المعمول بها.

### 6-التكلفة التاريخية :

تسجل محاسبا عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف و الإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي الاعتماد على تكلفة الحصول عليها.

### 7-أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:

يعتبر هذا المبدأ جديدا في الجزائر، حيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني ، فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.

**المطلب الثالث: أهمية وأهداف النظام المحاسب المالي.**

**أولا :أهمية النظام المحاسب المالي.**

من أجل الدخول في الاقتصاد الدول والاندماج فيه وضمان الحرية التجارية الدولية باتت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر و يمكن إبرازها فيما يلي<sup>1</sup> :

-يسمح بتوفير معلومات مالية دقيقة ومفصلة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة

-النظام المال المحاسب يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية و المعلومات المالية، وبالتالي فهو قريب من الممارسة المحاسبية العالمية والمتكيفة مع الاقتصاد الحديث بإنتاجه معلومات مالية ذات جودة مما يؤدي الى تقريب المحاسبة الجزائرية من المحاسبة العالمية.

-يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحاليين والمستقبلين كما يسمح بمقارنة النظام المحاسب و يكشف أي تغيرات في القانون التجاري ومنع الممارسات غير الشرعية وترسيخ التسيير الشفاف.

-خلق انسجام بين النظام المحاسب الجزائري والأنظمة المحاسبية الدولية .

-يتوافق مع الاستثمار الأجنبي نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب.

-يقدم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل ف جدول سيولة الخزينة وجدول حركة رؤوس الأموال، بالإضافة الى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

**ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي:**

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط المحاسب الوطني الى النظام المحاسب الجديد ، و يمكن تلخيصها في النقاط التالية<sup>2</sup> :

1-ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب و يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

<sup>1</sup> من الموقع الالكتروني [http://www.Djelfa.info/vb/show\\_thread.php?t=421397](http://www.Djelfa.info/vb/show_thread.php?t=421397)

<sup>2</sup> رضوان ، حلوة حنان وآخرون ، أسس المحاسبة المالية ، عمان ، دار ومكتبة حمادة 2004، ص32

- 2-يسهل مختلف العمليات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- 3-العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.
- 4-جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- 5-إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- 6-قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي .
- 7-المساعدة على نمو مردودية المؤسسة من خلال تمكنها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير
- 8-يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
- 9-يساعد في الفهم الحسن لاتخاذ القرارات والتسيير الفعال في السوق.
- 12-إعطاء معلومات صحيحة وكافية موثوق فيها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- 11-يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وتشمل مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصريح الجبائي بموضوعية ومصداقية.

### خلاصة الفصل:

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة من عدة وظائف تتكامل فيما بينها، ولكل وظيفة لها دور خاص بها. ومن بين هذه الوظائف نجد الوظيفة المحاسبية التي تعتبر الجملة العصبية فيها، فهي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والتي تتعلق بالوظائف الأخرى أيضاً، فتعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في المؤسسة، اذ يجب أن تحترم المبادئ والقواعد التي تقوم عليها حتى تكون أكثر مصداقية ودقة، وتعطي صورة صادقة عن الواقع الذي تعيشه المؤسسة، كما يوجد العديد من المهام والأدوار في المؤسسة لا يمكن تدقيقها الا من خلال مسك المحاسبة الدقيقة والمنظمة ، كما هو الحال بالنسبة الى محاسبة

الضرائب والرسوم التي تتطلب عناية ومتابعة مستمرة بالنسبة للمحاسب حول قوانين المالية المتغيرة باستمرار.

# الفصل الثاني

### الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم

#### تمهيد:

تعتبر الضرائب والرسوم بصفة عامة أعباء وتكاليف تفرض على المؤسسة الاقتصادية، باستثناء الضرائب على أرباح الشركات والتي تعتبر حساباتها أحد حسابات النتائج وبهذا الشكل فهي تمثل تكاليف تتحملها المؤسسة خلال السنة المالية وتؤثر بطريقة مباشرة على النتيجة الإجمالية للدورة المحاسبية.

وفي ظل هذا الفصل سوف نقوم بدراسة مفصلة وشاملة لآلية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وذلك خلال مبحثين هما :

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم.

### المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب.

هناك نوعين من الضرائب تدفعهما المؤسسة ، النوع الأول هو الضرائب على أرباح الشركات والتي تمثل في تكاليف تتحملها المؤسسة خلال السنة المالية ، أما النوع الثاني فيتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي ( صنف رواتب الأجور ) التي يتحملها العامل أو الأجير ، وكل هذا يتطلب من المؤسسة معالجة محاسبية لكل من الضريبتين .

#### المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات.

سوف نقوم في هذا المطلب بدراسة مفصلة للضرائب على أرباح الشركات، حيث سنتطرق في هذه الدراسة الى مفاهيم عامة حول الضرائب في الفرع الأول، أما ف الفرع الثاني فسندرس آلية حساب الضريبة وتحصيلها ، وفي الأخير المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة الاقتصادية.

#### الفرع الأول : مفاهيم عامة حول الضريبة على أرباح الشركات.

##### أولا : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات.

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر بموجب القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على مايلي: تؤسس ضريبة مباشرة على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركة وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>

ومن بين الأهداف السياسية التي جاء بها الإصلاح الضريبي من خلال فرضه للضريبة على أرباح الشركات مايلي<sup>2</sup>:

- إعادة التنظيم الضريبة من خلال فصل ضرائب الأشخاص الطبيعيين عن ضرائب الأشخاص المعنويين .
- تخفيض العبء الضريبي الذي كانت تعاني منه الشركات، وتمكينها بذلك من تحقيق النمو الاقتصادي.

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

##### ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات.

يمكن حصر الضريبة على أرباح الشركات في مايلي<sup>4</sup>:

- ضريبة وحيدة**: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة**: تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
- ضريبة سنوية**: يتضمن وعائها الربح السنوي للمؤسسة.
- ضريبة نسبية**: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية**: حيث يقوم المكلف بتقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى إدارة الضرائب، وذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

##### ثالثا : وعاء الضريبة على أرباح الشركات.

يتحدد الوعاء الضريبي من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة، وهو الربح الصافي المحدد حسب

انظر المادتين 135، 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1991.<sup>1</sup>

2- Revue mutation, la chambre de commerce D'Algérie, n° 07, 1994p. 23.

<sup>3</sup> Mohand Cherif Ain ouche: l'essentiel de la fiscalité algérienne, Hiwarcom, Alger, 1993, p209.

ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، الفترة 1996، 2003، منشورات بغداد، الروبية، الطبعة 2003، ص72.<sup>4</sup>

نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت التي تنجزها المؤسسة أو الوحدة المستثمرة التابعة لمؤسسة واحدة، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته<sup>1</sup>.

يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيمة الأصول الصافية لدى اختتام الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة

فيها كقاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات، بذلك يتحدد هذا الربح من خلال العلاقة التالية :

$$\text{الربح الضريبي} = \text{الناتج المحققة} - \text{الأعباء التي تتحملها المؤسسة}$$

تتمثل الناتج المحققة في:

- مبيعات خلال الدورة.

- الناتج الأخرى المختلفة.

- الناتج الاستثنائية كالتنازل عن الاستثمارات.

من أهم الأعباء التي تتحملها المؤسسات والتي يجب خصمها لتحديد الربح الضريبي ما يلي:

- المصاريف المختلفة والمتمثلة في مختلف الإستهلاكات و المؤونات.

- الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة خلال السنة المالية مثل: الرسوم العقارية

المختلفة مثل : المصاريف المتعلقة بالقروض و التأمينات.

- المصاريف العامة مثل : نفقات المستخدمين في الشركة، مصاريف الاحتفالات والاستقبال من الإطعام و الفنادق على ألا تتعدى نسبتها 1% من الربح الصافي للسنة السابقة.

- مختلف الهدايا التي تقدمها المؤسسة باستثناء المتعلقة بالإشهار والكفالة الرياضية بالإضافة الى الإعانات والتبرعات والهبات عدا الممنوحة نقدا أو إعانات ذات طابع إنساني مالم تتعدى مبلغا قدره 20.000 دج سنويا.

**رابعا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات<sup>2</sup>.**

حسب مبدأ إقليم الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات المتمثلة في الأرباح المحققة في الجزائر

سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر، وتترتب على ذلك إلغاء التميز

السابق بين الشركات الأجنبية والشركات الوطنية وكذا بين الشركات العمومية والشركات الخاصة، ويأخذ مجال تطبيق الضريبة

على أرباح الشركات الصبغة الإجبارية وكذا الاختيارية ، و يضح ذلك كما يلي:

**خامسا: الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات:**

تخضع الضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية :

- الشركات ذات الأسهم.

- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

- شركات التوصية بالأسهم.

- المؤسسات والمنونات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

انظر المادة 140 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة.<sup>1</sup>

ناصر مراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992، 2003، مرجع سابق ذكره، ص72، 71.<sup>2</sup>

-الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.

الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات:

بعض أنواع الشركات في الأصل تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ، الا أن المشرع سمح لها الاختيار في الخضوع الى الضريبة على أرباح الشركات ، وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركة تقديم طلب إلى مفتشية الضرائب مع تصريح سنوي، إذ أن هذا الاختيار نهائي لا رجعة فيه طوال حياة الشركة، وهذه الشركات تتمثل فيما يلي:

شركات الأشخاص وهي تكون في شكل الشركات التالية:

-شركات التضامن.

-شركات التوصية البسيطة.

-جمعيات المساهمة.

خامسا : الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>.

لقد وضع المشرع الضرائب بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات بموجب قوانين استثنائية والمتوفرة فيها الشروط التالية:

1. يمكن للمؤسسات المتميزة بالنشاطات ذات أولوية في المخططات التنموية السنوية أو متعددة السنوات أن تستفيد من إعفاء كل من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ تطبيقها و 05 سنوات إذا كان نشاطها في إحدى المناطق المراد تطويرها وتتميتها .

2. المؤسسات النابعة عن الجمعيات الخاصة بالأشخاص المعوقين.

3. الحرفيون التقليديون أو الذين يمارسون نشاطات الفنون التقليدية ، الإعفاء لمدة 10 سنوات.

4. المؤسسات السياحية والمنشأة من قبل مستثمرين جزائريين باستثناء وكالات الأسفار، وكذا المؤسسات الإقتصادية المختلطة بقطاع السياحة، الإعفاء لمدة 10 سنوات.

5. المؤسسات أو الشركات التجارية ذات طابع رياضي، الإعفاء لمدة 05 سنوات.

6. المؤسسات أو الشركات التجارية المنشأة في إطار ترقية الاستثمار، الإعفاء لمدة

02-10 سنوات وفي حالة التصدير بعد فترة الإعفاء المذكورة أعلاه يتم الإعفاء بطريقة نسبية حسب رقم الأعمال الخاص بالتصدير .

<sup>1</sup> عاشور كتوش، المحاسبة العامة، أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسب الوطني ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص55.

الفرع الثاني: آلية حساب الضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>.

عند حساب الضريبة على أرباح الشركات نعتد على توفير شروط تتمثل في المعدلات وطرق مختلفة لتحصيلها والتي سوف نتطرق إليها فيما يلي:

**أولاً: المعدلات.**

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وهناك ثلاث فئات من المعدلات:

- المعدل العادي.

- المعدل المنخفض : يطبق على الأرباح المعاد استثمارها.

- المعدل الخاص : يطبق على بعض المداخل.

- المعدل العادي:

من أهم نتائج الإصلاح الضريبي هو تخفيض المعدل الضريبي المفروض على الشركات، الذي انخفض من 60 % الى 42 % في سنة 1992 أي بمقدار ثمانين (08) نقاط كاملة، وإلى 38 % سنة 1994 ثم انخفض إلى 30 % سنة 1999 وفي سنة 2009 أصبح يوجد معدلين 19 % لنشاطات إنتاج السلع والبناءات والأشغال العمومية والأنشطة السياحية ، ومعدل 25 % للنشاطات التجارية وتقديم الخدمات، أما ابتداء من سنة 2015 فقد أصبح يوجد معدل واحد هو 23 %.

- المعدل المنخفض:

يهدف إيجاد هذا المعدل إلى تشجيع الاستثمار أو بمعنى أدق إعادة استثمار الأرباح، حيث فرض قبل الإصلاح بنسبة 25 % وبعد التخفيض وصل إلى 12.5 % ومن أجل الاستفادة من المعدل المنخفض جعل المشرع شروطاً يجب احترامها:

- إضافة إلى مسك المحاسبة القانونية والمنتظمة يجب القيام بالتمييز عند التصريح بها الأرباح الخاصة بالضريبة والأرباح المعاد استثمارها.

- إعداد قائمة الأملاك والاستثمارات المراد الاستفادة بها من المعدل المنخفض.

كما تستفيد المداخل المتأتية من النشاطات الممارسة من قبل الشركات في ولايات: إليزي، تندوف، أدرار، تمنراست، ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون فيها بصفة دائمة، حيث يقدر التخفيض ب 19% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات وذلك لمدة 05 سنوات ابتداء من أول جانفي 2015، لا يمس هذا

التخفيض مداخل الشركات العامة في قطاع المحروقات والمناجم باستثناء نشاطات التوزيع والتسويق للمنتجات البترولية والغازية.

**ملاحظة:**

يتعين على المكلفين بالضريبة اللذين يستفيدون من الإعفاءات أو التخفيض في الضريبة على أرباح الشركات، ف إطار نظام دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات ف أجل أربع (4) سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية ، التي تخضع نتائجها للنظام التحفيزي.

**المعدلات الخاصة<sup>2</sup> :**

تطبق المعدلات الخاصة على بعض المداخل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات، وذلك على عائدات رؤوس الأموال المنقولة، وكذا على المداخل التي تحققها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر.

<sup>1</sup> Mohamed Abdou Boudet bala/ La réforme fiscale en Algérie/ thèse pour le Doctorat en droit/ Université de paris- Panthéon – Sorbonne/ 2000/ p206.

المادة رقم 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2003.<sup>2</sup>

### الجدول رقم 01

<sup>1</sup> 1: معدلات الاقتطاع من المصدر الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات.

| الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر                                     | معدل الاقتطاع | طبيعة الاقتطاع   |
|---------------------------------------------------------------------|---------------|------------------|
| -مداخل رؤوس الأموال                                                 |               |                  |
| -الأرباح الموزعة على الأشخاص الطبيعية.                              | 15%           | محرة من الضريبة. |
| -مداخل الديون، الودائع و الكفالات.                                  | 10%           | قرض ضريبي.       |
| -المداخل المتأتية من السندات مجهولة الاسم.                          | 50%           | محرة من الضريبة. |
| -المبالغ التي تتقاضاها المؤسسات في إطار عقد التسيير.                | 20%           | محرة من الضريبة. |
| <b>مداخل المؤسسات الأجنبية التي لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر.</b> |               |                  |
| -المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية للأشغال العقارية.               | 8%            | محرة من الضريبة. |
| -المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات.          | 18%           | محرة من الضريبة. |
| -المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج.                       | 18%           | محرة من الضريبة. |
| -المبالغ المدفوعة لشركات النقل البحري الأجنبية.                     | 10%           | محرة من الضريبة. |

من خلال المعدلات السابقة خاصة تلك التي تتعلق بالمؤسسات الأجنبية والتي ليس لها مهنة دائمة بالجزائر نلاحظ أن تلك المعدلات أقل من المعدل العادي، لذلك يسعى المشرع إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر قصد المساهمة في الإنعاش الاقتصادي الوطني<sup>2</sup>

**حساب الضريبة على أرباح الشركات.**

بعد أن تعرفنا على مختلف المعدلات الضريبية سوف نتطرق الى حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات من خلال العلاقة التالية:

ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص80.<sup>1</sup>

ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص80.<sup>2</sup>

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الضريبي} \times \text{معدل الضريبة}$$

الملاحظ أن هذه الضريبة عملت على تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات، وذلك مقارنة مع الضريبة السابقة (Bic) ، من خلال تخفيف المعدل الضريبي بالإضافة الى أن طريقة الدفع عبر أربعة أقساط تعتبر من إحدى العوامل التي خففت الضغط على خزينة المؤسسة.

حيث أن الربح الجبائي يختلف عن الربح المحاسبي في جدول النتائج و يحدد الفارق بين الإيرادات و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، لذلك يمكن القول أن الربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسب مع إجراء بعض التعديلات المبينة في العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

### العنصر الأول : الاستردادات.

هي الأعباء غير القابلة للتخفيض والتي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها تعتبر مصاريف استغلالية ، أو أنها تجاوزت الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب كما قد ترفضها بصفة مؤقتة الى أن يتم تسديدها.

بالنسبة الى التكاليف التي ترفضها مؤقتا تتمثل فيما يلي:

- الأتعاب غير المسددة خلال السنة

- مصاريف التعاون التقني

- المصاريف المالية اتجاه الخارج.

بالنسبة إلى التكاليف التي تفرض بصفة نهائية تتمثل فيما يلي<sup>1</sup> :

- مختلف تكاليف وأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.

- الهدايا المختلفة باستثناء التي لها طابع إشهاري، والإعلانات والتبرعات عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع إنساني.

- مصاريف الاحتفالات بما فيها مصاريف الإطعام و الفنادق والعروض باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونيا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛

- توعية الجمهور وتحسينه بحجم الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي؛

- إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛

- بالإضافة إلى ذلك فإن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاستهلاك المالي القابلة للخصم تتحدد فيما يخص السيارات السياحية.

المادة رقم 169، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي عدلت وتمت من خلال المادة رقم 13 من قانون المالية لسنة

1998.

### العنصر الثاني : التخفيضات.

هي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة، وهذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة بحيث يسمح بما يلي :

- مكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال رفض بعض التكاليف ووضع سقف لتكاليف أخرى:
- معرفة المقدرة التكلفة الحقيقية للمؤسسة.
- تشجيع الاستثمار و توسيعه من خلال تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة نتيجة السماح بخصم خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة إذا لم تكن السنوات قادرة على امتصاص هذه الخسائر.

### ملاحظة:

حسب المادة 19 من قانون المالية لسنة 2003 تم تعديل المادة 147 والتي أصبحت كما يلي:

(لا تحسب في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات المداخل المتأتبة من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة، لا تستفيد من تطبيق هذه الأحكام إلا المداخل المصرح بها بصفة منتظمة. )

### ثالثا :آلية تحصيل الضريبة على أرباح الشركات:

تتمثل كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة أساسية في نظام الدفع التلقائي غير أن هناك حالات استثنائية التي تمثل في الاقتطاع من المصدر وتعالج آلية التحصيل كالآتي:

**المعدل الضريبي × الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية**

### 3.نظام التسديدات التلقائية:

يتم دفع قيمة IBS كتسديدات وفق الجدول التالي:

| التسبيق        | قيمة التسبيق | آجال دفع التسبيق                     |
|----------------|--------------|--------------------------------------|
| التسبيق الأول  | IBS ن-1.30%  | من 20 فيفري إلى 20مارس للسنة "ن"     |
| التسبيق الثاني | IBS ن-30.1%  | من 20 ماي إلى 20 جوان للسنة "ن"      |
| التسبيق الثالث | IBS ن-30.1%  | من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر للسنة "ن" |

تحدد قيمة كل تسبيق من التسبيقات الثلاثة بمعدل 30 % من الضريبة السنة الماضية، أما فيما يخص المؤسسات الجديدة فإن قيمة كل تسبيق تساوي 30% من الضريبة المحسومة على النتائج و 5 % من رأس المال الإجمالي.

وفي الأخير نقوم بدفع التصفية وقيمة هذا الأخير تستخرج من العلاقة التالية:

**رصيد التصفية = ربح السنة " ن" × 26%- مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة**

من خلال العلاقة السابقة توجد ثلاث حالات للتسبيقات وهي :

أ .مجموع التسبيقات يساوي الضريبة المفروضة:

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون منعدم لذلك لا توجد تسوية كما إشعار مصلحة الضرائب يساوي الصفر .

ب .مجموع التسبيقات أصغر من الضريبة المستحقة:

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون موجب لذلك توجد تسوية و يجب دفع ذلك الرصيد كآخر أجل في 20/04/ن+1.

ج .مجموع التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة:

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون سالب لذا توجد تسوية بحيث يسترجع ذلك الرصيد أو يعتبر كتسبيق للسنوات القادمة.

تدفع الأقساط إلى الخزينة قابضة الضرائب المتنوعة المكلفة بتحصيل الضريبة المفروضة على الشركة، وفي حالة تغير المكان الضريبة بعد انتهاء القسط لأول فإن الأقساط المتبقية تدفع إلى الخزينة قابضة الضرائب المتنوعة المؤهلة للتحصيل أو قسط مسبق، و يجب أن يتم الدفع باستعمال مطبوع التصريح G50 مؤرخ وممضي من طرف جهات الدفع.

### 1. نظام الاقتطاع من المصدر<sup>1</sup>:

تتمثل الإيرادات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات الخاضعة للإقطاع من المصدر في:

-الإيرادات المحققة من طرف الشركات الأجنبية.

-الإيرادات لأموال المنقولة.

### 3.التزامات الشركات:

حسب القانون فإن الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ملزمة على إتباع بعض الإجراءات الجبائية وسوف نتناولها في النقاط التالية:

### أ . الالتزامات الجبائية:

حسب قانون الضرائب فإنه يتعين على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا لمصالح الضرائب ملفا جبائيا وبطلب التصريح.

**الملف الجبائي :** يقوم لأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي ويودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون نشاطهم فيها، و يتضمن هذا الملف مايلي :

-هيكل المؤسسة.

-عقد أو ملكية المحل.

-شهادة إقامة للمسير وشركائه.

-طلب خط للوظيفة الجبائية.

-تقرير المحضر القضائي.

**التصريح السنوي :** يتعين على الأشخاص المعنويين أن يصرحوا بالمبالغ الخاضعة للضريبة الخاصة بالسنة المالية قبل الفاتح أبريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب الموجودة بمكان مقر الشركة أو للإقامة الرئيسية لها، هذا إذا حققت المؤسسة ربحا أما إذا حققت خسارة فتقوم بتصريح بقيمة الخسارة ضمن نفس الشروط علما أن لاستثمار الخاص بالتصريح تقدم من طرف الإدارة الجبائية ذلك ضمن الإشعار السنوي التي ترسله مفتشية الضرائب في شهر جانفي في السنة الموالية للسنة التي تم تحقيق الدخل من طرف المكلف.

<sup>1</sup> الأغواطي دليلة وشركاؤها، آلية تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي وعلى أرباح الشركات ، مذكرة لنيل شهادة ليسانس فرع المحاسبة،المركز الجامعي بالمدية ، دفعة 2005 ص 90،91.

يمكن تمديد أجل التصريح لأسباب موضوعية أو لقوة قاهرة غير أنه لا يمكن أن تتجاوز مدة تقدر بثلاثة أشهر.

يجب على المكلفين أن يذكروا في التصريح مايلي:

-مبلغ رقم الأعمال.

-رقم تسجيل السجل التجاري.

-لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء بمسك محاسباتهم وعناوينهم مع ذكر إن كان هؤلاء تقنيون أو أجراء أم لا.

-تقديم الشركة فيما يخصها كشفا مفصلا للمبالغ المدفوعة بصدد تحديد الضريبة على أرباح الشركات و يتضمن على المصرح بالضريبة أن يقدم كل من الوثائق المحاسبية و الوثائق الخاصة بالإيرادات والنتائج الخاصة بكل سنة مالية لمفتشية الضرائب.

### ب . الالتزامات المحاسبية:

إلا جانب الالتزامات الجبائية فإن المكلفين مطالبون بالالتزامات المحاسبية و يمكن توضيحها فيما يلي:

-مسك المحاسبة الموافقة للقوانين المحاسبية و القوانين المطبقة.

-مسك جدول النتائج والسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

-مستخلصات الحسابات الخاصة بالعمليات المحاسبية كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها.

كشف المدفوعات الخاصة بالرسم عن النشاط المهني.

### ج . الالتزامات الخاصة:

تلتزم المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة محددة في الجزائر:

-إرسال نسخة من العقد في رسالة موصى مع إشعار بالاستلام إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعة لمقر الضريبة على كل

ملحق أو العدد من الملاحق في عقد الرئيس في الأيام العشر لإعداده، و يقوم مفتش الضرائب المباشرة التابع لمقر الضريبة

باطلاع المؤسسات الأجنبية المتعاقدة بالالتزامات الموقع عليها وذلك في الأيام الخمسة عشر (15) الموالية لاستلام هذه الوثائق<sup>1</sup>.

-من التزامات المؤسسة دفتر ترقيم المصلحة صفحاته وتوقيعه و يضمن حسب الترتيب تسلسلي ودون بياض أو شطب مختلف

المشتريات و الإقتناءات و الإيرادات و المرتبات والأجور والعملات والأتعاب والإيجار .

-تلتزم المؤسسة الأجنبية بتقديم تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة لإرساله إلى مفتشية الضرائب المباشرة لفرض الضريبة

قبل الفاتح أفريل من كل سنة، كما يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف محصل للمبالغ تدفعها المؤسسة للغير لقاء أشغال المقولة

من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين ومختلف الأجور والمساعدات التقنية.

### الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات.

تعتبر الضريبة على الأرباح من الناحية المحاسبية تلك القيمة النقدية الواجب اقتطاعها من النتائج النهائية المحققة من قبل

المؤسسة في نهاية كل دورة مالية بشرط أن تحقق المؤسسة أرباح.

و يتضح من خلال الشرط الأخير أن الضرائب على لأرباح لا يمكن اعتبارها إذن بأي حال من الأحوال من التكاليف كمعظم

الضرائب والرسوم الأخرى، فهي تفرض في هذه الحالة نسبيا على مجمل الأرباح الخاضعة لها وفقا لقانون الضرائب المباشرة

وبمعدلات مختلفة كما سبق الإشارة.

### أولا :التسجيل المحاسبي للضرائب على أرباح الشركات.

تعتمد في عملية التسجيل على الحسابات التالية:

ح : 444 /الدولة ( الضرائب على النتائج ) ، يستقبل هذا الحساب في جانب الدائن مبلغ الضريبة المستحقة و يجعل مد ينا عند

تثبيت الضريبة.

<sup>1</sup> المادة 161 قانون الضرائب المباشرة 2003.

ح : 447 / الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة ( تسبيقات على الضرائب والرسوم ) ، يجعل مدينا بمبلغ التسبيقات المدفوعة خلال السنة و يجعل دائنا خلال السنة القادمة، إما بتحويله إلى ح/444 و يجب أن يظهر في نهاية السنة برصيد مدين في مرحلة تصفية الرصيد.

ح: 695/ الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية ، هذا الحساب يجعل مدينا بمبلغ الضريبة المسحوبة على النتيجة لإيجابيه.

### المعالجة المحاسبية للضريبة.

تمر المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات بثلاث مراحل أساسية وتتمثل في:

- دفع التسبيق؛

- إثبات الضريبة الإجمالية؛

- تصفية الرصيد،

### 5- دفع التسبيق:

إن دفع الضريبة على أرباح الشركات ثم على شكل ثلاثة تسبيقات مؤقتة تدفع كل منها قبل 15 فيفري، 15 أكتوبر، وتمثل حقوق المؤسسة على الخزينة العمومية للدولة، حيث يتم التسديد وفق " نظام التسبيقات على الحساب " وذلك على ثلاثة تسبيقات متنوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع.

يقدر كل مبلغ من التسبيق ب 30 % من مبلغ الضريبة المستحقة للدورة الأخيرة، في حالة عدم دفع التسبيق في الأجل القانوني تفرض على الملف غرامة نسبتها 10 % من مبلغ التسبيق ، في الأخير نقوم بدفع رصيد التصفية وقيمة هذا الأخير تستخرج من العلاقة التالية:

$$\text{رصيد التصفية} = \text{ربح السنة} \times \text{المعدل} - \text{مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة.}$$

**ملاحظة :** بالنسبة للشركات الجديدة ( عدم وجود دورة أخيرة ) فإن مبلغ التسبيقات يحسب على أساس 1 % من رأس مال الشركة.

$$\text{مبلغ كل تسبيق} = 30 \% \times 5 \% \times \text{رأس مال الشركة}$$

التسجيل المحاسبي:

| تاريخ التسديد |     |                                     |              |
|---------------|-----|-------------------------------------|--------------|
| 447           | 512 | الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة | مبلغ التسبيق |
|               |     | ح/ البنك                            | مبلغ التسبيق |
|               |     | تسديد الفاتورة                      |              |

### 1- إثبات الضريبة<sup>1</sup>:

في إطار الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في نهاية السنة المالية و الكيفية المحاسبية المتبعة في تحديد النتيجة الإجمالية للسنة المالية مورا بترصيد حسابات التسيير (التكاليف والإرادات) ، بعد تسجيل قيود التجميع بكاملها في حسابات الصنف ستة "6" "الضرائب على الأرباح المقابلة لها وفقا للشروط والمعايير المحاسبية المعروفة .

التسجيل المحاسبي لإثبات الضريبة:

| تاريخ الإثبات |     |                              |              |
|---------------|-----|------------------------------|--------------|
| 695           | 444 | ح/الضرائب على الأرباح        | مبلغ الضريبة |
|               |     | ح/الدولة الضرائب على النتائج | مبلغ الضريبة |
|               |     | تسجيل الإثبات                |              |

<sup>1</sup> عاشور كتوش، مرجع سبق ذكره، ص 137، 138.

بعد الإثبات نجد أنفسنا أمام ثلاث حالات:  
الحالة 1: التسبيقات = ضريبة السنة الحالية.

| تاريخ الإثبات   |                 |                                |     |     |
|-----------------|-----------------|--------------------------------|-----|-----|
| مجموع التسبيقات | مجموع التسبيقات | ح/ الدولة، الضرائب على الإنتاج | 447 | 444 |
|                 |                 | ح/ الضرائب الأخرى والرسوم      |     |     |
|                 |                 | ترصيد التسبيقات                |     |     |

الحالة 02: التسبيقات > من ضريبة السنة الحالية

| إثبات التسوية                   |                  |                                |            |     |
|---------------------------------|------------------|--------------------------------|------------|-----|
| رصيد التسفية<br>مجموع التسبيقات | الضريبة المستحقة | ح/ الدولة، الضرائب على الإنتاج | 512<br>447 | 444 |
|                                 |                  | ح/ البنك                       |            |     |
|                                 |                  | ح/ الضرائب الأخرى والرسوم      |            |     |

الحالة: 03 التسيقات < ضريبة السنة الحالية.

| تاريخ التسديد  |                |                                |     |  |
|----------------|----------------|--------------------------------|-----|--|
| مجموع التسيقات | مجموع التسيقات | ح/الضرائب الأخرى والرسوم       | 447 |  |
|                | رصيد التصفية   | ح/ البنك                       | 512 |  |
| مجموع التسيقات |                | ح/ الدولة، الضرائب على الإنتاج | 444 |  |
|                |                | إثبات التسوية                  |     |  |

**المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي.**

**صنف رواتب ولأجور .**

تعد الرواتب والأجور من أهم الأعباء التي تتحملها المؤسسة والمدفوعة لعمالها نظرا لمجهوداتهم، إضافة إلى الأعباء الملحق بها والت تدفع للهيئات الأخرى مثل الضريبة على الدخل الإجمالي " صنف رواتب الأجور " التي تعتبر اقتطاع من الأجر وتدفع إلى المصلحة الجبائية ، وسوف نحاول التعرف على مفهوم الأجر والرواتب في الفرع لأول، أما في الفرع الثاني فسوف نتطرق إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وأخيرا نتعرف على التسجيل المحاسبي لها.

**الفرع الأول : ماهية عامة حول الرواتب ولأجور.**

**أولا : تعريف الرواتب والأجر.**

**تعريف الأجر :** وهو كل ما يستحقه العامل من صاحب العمل مقابل تنفيذ ما يكلف به، وفقا للاتفاق الذي يتم بينهما وفي إطار ما تقرضه التشريعات المنظمة للعلاقة بين العامل وصاحب العمل<sup>1</sup>.

**تعريف الرواتب :** هو مبلغ مالي يتلقاه الشخص يدعى الموظف وهذا الراتب محدد في جدول منصوص عليه في القانون، حيث نجد الموظف هو عبارة عن الشخص الذي يملك وظيفة عمومية في المؤسسات التابعة للدولة، و يتمثل هذا الموظف العمومي في الوزراء والمدراء والرؤساء التابعون للدولة.

**ثانيا: مكونات الأجر والرواتب.**

**1 . أجر المنصب:** ويتكون من

**الأجر لأساسي :** إن لأجر الأساسي للعامل هو الأجر المقابل لتصنيف المهن في الهيئات المستخدمة أي أنه حاصل القيمة النقدية لمنصب العمل.

<sup>1</sup> بعمورية جميلة والعربي كريمة، المعالجة المحاسبية للأجور، 2004 ص 12.

تعويض الساعات الإضافية: يمكن للمؤسسة المستخدمة أن تطلب من كل عامل القيام بساعات إضافية زائدة عن الحد القانوني دون أن تتعدى 20% من المدة القانونية.

**تعويض الخبرة المهنية:** يهدف تعويض الخبرة المهنية إلى مكافآت الأقدمية في العمل المولد للخبرة المهنية، و يكون مبلغه مرتبطا بطبيعة منصب العمل و بأقدمية العمل في رتبته الأخيرة.

**تعويض الضرر والمخاطر:** لقد أحيل للمؤسسة مهمة تحديد قائمة المناصب التي تشمل على أضرار، مخاطر، الأمراض، وغير ذلك حيث تحدد النسبة لإجمالية أو الجزئية لكل ضرر في حدود 20 % من الأجر الأساسي.

**تعويض عمل المنصب:** يمنح هذا التعويض للعمال الذين يعانون في العمل التابع لمنصب يتطلب العمل في أفواج إذا اقتضته الحاجة، و بالإمكان تقسيم يوم العمل إلى مرحلتين أو عدة مراحل تسمى نوبات.

**علاوة المردودية:** يكون المردود الفردي مقياسا لكمية العمل حيث تمنح لكل عامل يستحقها شهريا أو كل ثلاثة أشهر.

**2/ العناصر المكملة للأجر والخاضعة<sup>1</sup>:** حيث يتكون من:

علاوة المردودية الجماعية: تعد المكافآت الجماعية عن عمل قامت به جماعة من العمال، حيث تحسب هذه المكافأة بالعلاقة التالية.

$$\text{علاوة المردودية الجماعية} = \frac{\text{أيام العمل الفعلية}}{\text{أيام الشهر العملية}} \times \text{الأجر الأساسي} \times \text{نسبة العلاوة}$$

**تعويض السلة:** يمنح هذا التعويض للعمال الذين لا يتناولون وجباتهم الغذائية ، أي في نفس مطعم المؤسسة المستخدمة.

**تعويض النقل:** يمنح هذا للعمال الذين لا يستفيدون من وسائل النقل، إما لقربهم من مركز عملهم أو لعدم توفر وسائل النقل.

**الاستفادة من الأرباح:** وهي حصص العمال من توزيع لأرباح السنوية و يكون ذلك حسب طبيعة المؤسسة.

**3/ العناصر المكملة للأجر والغير خاضعة للضريبة.**

**المنح العائلية:** حيث حدد المرسوم التنفيذي رقم 96-298 ، أنه يمنح 600 دج لكل ولد وذلك في حدود الخمس أولاد لأوائل بشرط ألا يتعدى الأجر الخاضع للضمان لاجتماعي أل 15000 دج في حالة عدم تحقق هذا الشرط تكون المنح العائلية بمقدار 300 دج على كل ولد.

**الأجر الوحيد:** في حالة ما إذا كان أحد الزوجين لا يمارس عمل يقدم له 500 دج، بشرط أن يكون الأجر الإجمالي أقل من 700 دج و يضاف للمرأة الماكثة في البيت 600 دج في الشهر .

**تعويض المنطقة:** وهو التعويض الذي يمنح عندما يكون منصب عمله يقع في منطقة نائية أو صعبة أو بعيدة عن مقر سكنه.

**4/ الاقتطاعات:** و تتكون من:

<sup>1</sup> بن ربعة حنيفة ، الوضع في المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني للمحاسبة ، دار حومة للطباعة والنشر والتوزيع، ص

197، 199 بوزريعة، الجزائر 2006.

### أ/ الاقتطاعات الإجبارية

**الضمان الاجتماعي :** وشمل الاشتراك في الضمان الاجتماعي و يحسب حسب معدل محدد من طرف وزارة المالية و يتمثل في 09% و يحدد من أجرة المنصب أي:

$$\text{الضمان الاجتماعي} = \text{أجرة المنصب} \times 9\%$$

وتدفع قيمة الاشتراك إلى صندوق الضمان الاجتماعي الذي يتكفل بتحويل جزء منها لصندوق التقاعد.  
**الضريبة على الدخل لإجمالي:** وهي ضريبة تقتطع من المنبع أي من الأجر مباشرة وتدفع لمصلحة الضرائب، ويتم حساب مبلغ الضريبة على النحو التالي:

$$\text{الضريبة على الدخل لإجمالي} = \text{المداديل الخاضعة للضريبة} - \text{الاقتطاعات الغير خاضعة للضريبة.}$$

**الجدول رقم 02 الاقتطاعات الخاصة بالضمان الاجتماعي الغير خاضعة للضريبة.**

| نوع الاقتطاع               | نسبة الاقتطاع |
|----------------------------|---------------|
| الضمان الاجتماعي           | 1,5%          |
| التقاعد                    | 6,75%         |
| التقاعد المبكر             | 0,25%         |
| اقتطاع التأمين على البطالة | 0,50%         |
| المجموع                    | 9%            |

### المصدر: من إعداد الطالب

**اقتطاعات إجبارية أخرى :** من الممكن للظروف الاقتصادية الاستثنائية وبمرسوم أو قرار حكم أن يتعرض كل عامل أو فئة معينة لاقتطاعات على سبيل التضامن.

### ب/ الاقتطاعات اختيارية:

تسبقات على الأجور أو الرواتب أو القروض: في حالة تقديم المؤسسة لعمالها سلفا يمكن أن يتم اقتطاعها دفعة واحدة أو في أقساط من أجرته الصافية وذلك حسب ما يتم لاتفاق عليه.

**التعاونيات أو الودائع :** وهي جمعيات تضم الأعضاء المهنية أو منشأة واحدة يؤدون لها اشتراكات، لقاء مساعدتهم عند الظروف الطارئة أو تقديم خدمات لهم.

الاقتطاعات الأخرى: يمكن أن تكون هناك اقتطاعات أخرى مثل: دفع الأقساط في حالة التأمين على الحياة، وكذا التعاونيات السكنية وغيرها.

5/ شكل كشف لأجور:

كشف الأجور ليس له شكل واحد موحد، إذ أنه يختلف من مؤسسة إلى أخرى أو من هيئة إلى أخرى.

الشكل رقم 01 شكل كشف الأجور للمؤسسة ببيبي

| الاسم واللقب:.....العنوان:..... الحالة العائلية:.....رقم التسجيل:.....<br>رقم الضمان الاجتماعي:.....رقم الحساب:<br>البنك:.....<br>المهنة:.....التأهيل:.....<br>التصنيف المهني: ..... تاريخ التوظيف:.....الحجم الساعي للعمل:.....الأساس الشهري:<br>الغيابات:..... |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                |        |       |          |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|--------|-------|----------|
| الرمز                                                                                                                                                                                                                                                            | البيان                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | العدد / الأساس | المعدل | الدفع | الإقتطاع |
|                                                                                                                                                                                                                                                                  | الأجر القاعدي<br>المبيعات الإضافية<br>الغيابات<br>تعويض الخبرة المهنية<br>التعويض التكاملي للدخل<br>تعويض الضرر<br>تعويض الخدمة الدائمة<br>علاوة المردودية الفردية<br>علاوة المردودية الجماعية<br>أجرة المنصب<br>اقتطاع الضمان الاجتماعي<br>تأمينات اجتماعية<br>تقاعد<br>التقاعد المسبق<br>تأمين البطالة<br>تعويض السلة<br>تعويض النقل<br>الأجر الخاضع للضريبة<br>الضريبة على الدخل الإجمالي<br>المنح العائلية<br>الأجر الوحيد<br>تعويض المنطقة الجغرافية<br>تسبيقات على الأجر<br>الاقتطاعات الأخرى | أجرة المنصب    |        |       |          |

المصدر :كشف لأجر في مؤسسة بيبسي.

الفرع الثاني: مفاهيم عامة حول الضريبة على الدخل الإجمالي.

أولا : مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي.

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 ، وتنص المادة "03" من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي :

تأسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل بحيث تفرض على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة شريطة أن لا يقل الدخل السنوي عن 180,000 دج.

-الأشخاص الخاضعون للضريبة : تنص المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة، الأشخاص الخاضعون للضريبة هم:

-الأشخاص الطبيعيين.

-أعضاء شركات الأشخاص.

-أعضاء شركة المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.

-الأشخاص سواء كانوا من جنسية جزائرية أو أجنبية و يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية ثم عقدها مع بلدان أخرى.

-أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

**1-مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي<sup>1</sup>:** تصنف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي إلى الأنواع التالية:

-الأرباح الصناعية والتجارية و الحرفية.

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية.

-المرتبات والأجور والمعاشات و الربوع التي تقوم الشركة بتجميعها وتحصيل ضرائبها عن طريق الاقتطاع من المصدر.

-أرباح المهن الغير تجارية.

-فوائض القيمة المترتبة عن التنازل عن العقارات المبنية و الغير مبنية.

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

عناصر الأجر الخاضعة على الدخل الإجمالي :

تخضع الضريبة على الدخل الإجمالي لاقتطاعات من المصدر :

-المكافآت الملحقة ( الإكراميات ، الزيادة في السعر مقابل خدمات ) .

-المكافآت الرئيسية (مرتبات، أجور، منح ) .

-المداخيل الممثلة للأجور مثل :الامتيازات العينية ( التغذية ، السكن، الألبسة ) ....

-المكافآت الممنوحة للعمال ذات طابع غير اجتماعي.

التعويضات مثل:

-تعويضات الخدمات الدائمة، الضرر، الخدمات المنصية ، تكميلات الدخل.

-علاوات المردودية ، التبعية ، الخطر، الصندوق.

-المكافآت والعمولات الممنوحة في إطار آخر.

-المنح و الربوع العمرية.

<sup>1</sup> المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 1991.

ثالثا :عناصر الأجر الغير خاضعة للضريبة على الدخل لإجمالي<sup>1</sup>:

يعفى من الضريبة على الدخل:

-الأشخاص من جنسية أجنبية اللذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدات بدون مقابل منصوص عليها في الاتفاق الدولي.  
-الأشخاص من جنسية أجنبية اللذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك.

-الأجور والمكافآت لأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا لشروط المحددة عن طريق التنظيم.

-العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا اللذين يقل أجرهم أو معاشهم عن 18000 دج .

-التعويضات المؤقتة والمنح الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو ذوي الحقوق.

-منح البطالة و التعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسم الخاضعة، المساعدات والتأمين؛

-معاشات المجاهدين و الأرامل من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

-المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.

-التعويضات المرصودة لمصاريف النقل أو المهنة.

-يعفى من الضريبة السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقنصليين وأعاونهم ذوي الجنسية الأجنبية إذا منحت الدولة التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

رابعا : تحديد الدخل الخاضع للضريبة IRG/S وطريقة تحصيلها.

تحدد الدخل الخاضع للضريبة<sup>2</sup>:

يحسب الاقتطاع بناء على تحديد المبلغ الإجمالي للمداخيل الصافية باستثناء تلك المداخيل التي يفرض عليها IRG اقتطاعا من المصدر منقوص منه تلك لأعباء القابلة للخصم مثل فوائد القروض المهنية واشترك التأمين على الشيخوخة زيادة على التأمينات الاجتماعية ومعاشات التغذية ، ولكن بالمقابل يستفيد الشخص من تخفيضات خاصة و يتعلق الأمر بمعدل تخفيض قدره 10 % عندما يكون التصريح مشترك بين الزوج والزوجة، كما ينال الفرد الذي يكتسب عقد التأمين الفردي أو الجماعي لمدة أدناه 08 سنوات من تخفيض

قدره 02 % من قيمة المنحة دون أن يتعدى التخفيض مبلغ 20.000 دج.

**طريقة تحصيل الضريبة :** تحصل الضريبة عن طريق الاقتطاع من كل مبلغ مدفوع، ثم اقتطاع ضريبة الدخل من المصدر وفق الجدول التصاعدي التالي :

<sup>1</sup> وزارة المالية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الطبعة الرسمية، نشرة 2017الجزائر، ص 21.

<sup>2</sup> المواد :69، 69،96،72، 69، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نشرة 1999

الجدول رقم 03 : السلم التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل.

| نسبة الضريبة (%) | قسط الدخل الخاضع للضريبة |
|------------------|--------------------------|
| 0%               | أقل من 18000             |
| 20%              | من 18000 الى 36000       |
| 30%              | من 36000 الى 144000      |
| 35%              | أكثر من 144000           |

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

أما فيما يخص دفع الاقتطاع فيكون:

1/ دفع شهري : يجب أن تدفع لاقطاعات المستحقة عن شهر معين من خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر التالي إلى صندوق قبض الضرائب المختلفة.

2/ دفع ثلاثي : يمكن أن تدفع المبالغ لمستحقة خلال العشرين يوما كل ثلاثي معين بالنسبة للثلاثي المنصوص عليه من قبل المستخدمين و المدينين بالرواتب الذين لا تتجاوز المبالغ الإجمالية للدفع الخاص بالمرتبات و الأجور التي دفعوها مبلغ 10000 دج لكل ثلاثي.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي.

صنف رواتب ولأجور : الضريبة على الدخل لإجمالي " IRG " هي الضريبة التي تدفع كل عام مساهمة في إيرادات الدولة، وتمنح من قبل المؤسسة إلى مصلحة الضرائب و يتمثل وعاءها في مايلي:

الوعاء الخاضع للضريبة ل " IRG " = الأجر الخاضع للضريبة- الضمان الاجتماعي

الأجر الخاضع للضريبة هو : أجر لإجمالي.

الضمان الاجتماعي هو: أجرة المنصب  $\times 09\%$ .

أولا : الحسابات المستخدمة في المعالجة.

وتتمثل مصاريف المستخدمين في مكافآت العاملين تحت كافة أشكالها، والتي تدفعها المؤسسة إلى العاملين يمكن تقسيم مكافآت العاملين إلى:

-ح/630 أعباء المستخدمين: و يقسم هذا الحساب الفرعي إلى الحسابات التالية وذلك بحسب مكونات مكافآت المستخدمين.

-ح/6300 رواتب وأجور : يسجل في هذا الحساب الأجر القاعدي الموافق للمستخدمين وذلك لفترة نشاط العادي.

-ح/6301 ساعات إضافية: تشكل الساعات الإضافية الزمن الذي يشغله المستخدم زيادة عن المطلوب منه قانونيا و يسجل في هذا الحساب المبلغ الموافق لعدد ساعات الإضافية الذي اشتغلها المستخدم.

-ح/6302 علاوات : يسجل في هذا الحساب العلاوات التي تمثل حوافز لتحفيز العمال مثل علاوات المردودية والمسؤولية...

-ح/6303 عطل مدفوعة : يسجل في هذا الحساب قيمة الساعات المدفوعة للمستخدم خلال عطلة القانونية.

- **ح 631/ أجور المستخدمين:** عندما يكون أحد أو مجموعة من الشركاء مسيرين في نفس الوقت فإنه تم تمييز مكافأتهم (أجورهم) عن باقي الأجور وذلك بتسجيلها في هذا الحساب.
  - **ح 632/ تعويضات وإدعاءات مختلفة:** يستعمل هذا الحساب عند استقادة المستخدمين من مزايا مالية.
- مرتبطة بالأجور و ينقسم إلى حسابين:
- ح 6320 تعويضات: مثل تعويضات الأكل، النقل؛ السكن.
  - ح 6322/ أداءات مباشرة: مثل المنح العائلية.
- ديون المؤسسة اتجاه الغير: وتشكل اشتراكات الضمان الاجتماع المحجوزة.
- ح 534/ : الضرائب المحجوزة على الأجر والرواتب وتسجل في جانب المدين.
  - ح/ الاشتراكات الاجتماعية المحجوزة وتسجل في جانب الدائن.
  - ح/ العاملون.
- ثانيا: المعالجة المحاسبية ل IRG .**
- و يمكن تقسيمها إلى مرحلتين أساسيتين<sup>1</sup> :
- 1/ مرحلة إعداد مذكرة الأجور:** والغرض منها معرفة المؤسسة لديونها تجاه مستخدميها وتجاه مؤسسات الضرائب والضمان الاجتماعي . و يكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

| تاريخ الإعداد |                                   |        |     |
|---------------|-----------------------------------|--------|-----|
| 631           | ح /أجور المستخدمين                | xxxxxx |     |
|               | ح/الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل | xxxxxx | 442 |
|               | ح/الأجور المستحقة                 | xxxxxx | 421 |
|               | إعداد كشف الأجور                  |        |     |

**مرحلة التسديد أو الدفع :** تدفع المؤسسة قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي إلى مصلحة الضرائب و يكون التسديد بأحد الحسابات النقدية، و يكون التسجيل كالآتي.

## المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم (TVA) .

يعتبر الرسم على القيمة المضافة صورة من صور الضرائب النوعية على الإنفاق، تطبق في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، ويمكن من تحقيق عدة امتيازات لإدارة الضرائب، منها إمكانية التخفيض من التهرب الضريبي كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبة لعصرنة الاقتصاد الوطني<sup>1</sup>.

**الفرع لأول : ماهية الرسم على القيمة المضافة.**

**أولا :مفهومها وخصائصها.**

تعريف الرسم على القيمة المضافة TVA<sup>2</sup>

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرف أو الحر، وعليه تقصى من مجال التطبيق للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة الغير تجارية، كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك النهائي .

ويتمس الرسم على القيمة المضافة بخصوصية متفردة من حيث المعالجة المحاسبية ، بحكم الخطوات المتواجدة لآلية تحمله أثناء عملية الشراء ثم استرداده أثناء عملية البيع و يمكننا التطرق إلى بعض المصطلحات التالية:

الرسم على القيمة المضافة المجمعة: COLLECTEE يمثل مجموع الديون المترتبة على المؤسسات تجاه مصلحة الضرائب ( الدولة )

الرسم على القيمة المضافة المستحقة: EXIGIBLE يصبح الرسم على القيمة المضافة المجمع مستحقا عند توفير الشروط الضرورية لتمكين مصلحة الضرائب من المطالبة بالدفع؛

الرسم على القيمة المضافة للدفع : ويتمثل الرسم المستحق للدفع لصالح مصلحة الضرائب جراء الفارق بين الرسم المستحق والرسم المنزل. DUDUCTIBLE.

## 2 خصائص الرسم على القيمة المضافة<sup>3</sup>:

يعد الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطني واسع التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو النامية وذلك لما يتمتع به من خصائص هي :

ضريبة حقيقية: لأنه يشمل كل مستعمل للدخل أى النفقات والاستهلاك النهائى للسلع والخدمات.

<sup>1</sup> Jean- loc Mathieu: La politique fiscal, Paris, económico. 1999.p 74

<sup>2</sup> الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر 2005، ص 47

<sup>3</sup> بن أعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية الجزء الثاني، دار هومة، الجزائر، 2009، ص 108

**ضريبة غير مباشرة :** حيث تدفع للزينة بصفة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني التي تضم الإنتاج و التوزيع للسلع والخدمات.

**ضريبة تقدم حسب آلية المدفوعات المقسمة :** في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتج بحيث أنه في نهاية الحلقة التي تتبعها المنتج فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة البيع للمستهلك

**ضريبة نسبية للقيمة :** وهي ضريبة حسب قيمة السلع، حيث تدفع حسب قيمة المنتجات وليس حسب الكمية الطبيعية للمنتج من ناحية الكم والكيف.

**ضريبة تتوقف على آلية الخصم :** ضريبة تتركز على آلية الحسم وبهذا الصدد يجب على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية أن يقوم بمايلي:

- حساب الرسم الواجب على المبيعات والخدمات.
- طرح أو حسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لسعر التكلفة.
- الدفع للزينة الفرق بين الرسم الواجب للدفع والرسم القابل للحسم.

أو يرحل للشهر القادم و يسمى رسم مرحل.

**ضريبة حيادية:** فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدينين المشرعين لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائية.

**ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.**

**1/العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة :** تكتسي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة الطابع الإجباري والطابع الاختياري.

**2/العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة :** تشمل كل العمليات ذات طابع الصناعي والتجاري والحرفي وتتمثل أساسا في<sup>1</sup>:

- المبيعات والاستعلامات التي يقوم بها المنتجون.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات والاستعلامات على حالها الأصلي ، من منتجات والمبيعات الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- بيع العقارية والمحلات التجارية وعمليات الوساطة المتعلقة بها.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهن الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين والشركات باستثناء العمليات ذات طابع الطبي والبيطري.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات لأشغال والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- العمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين.

<sup>1</sup> عبد القادر بوعزة، التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكرة ماجستير، الجزائر، ص 166، 167

**3/ العمليات الواقعة اختياريًا للرسم على القيمة المضافة:** حسب المادة الثالثة من قانون الرسم على رقم الأعمال يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذي يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختار الخضوع لهذا الرسم، بناءً على طلب منهم، بشرط أن تكون العمليات التي يقوم بها موجهة إلى<sup>1</sup>:

- للتصدير.

- للشركات البترولية.

- للخاضعين الآخرين بدفع هذا الرسم.

- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

**4/ المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة:**

يتمثل المجال الإقليمي للرسم على القيمة المضافة في إنجاز العمليات الخاضعة في الجزائر، وف هذا الصدد يجب التمييز بين شكلين هما:

- **بالنسبة للمبيعات:** فإن المعيار الذي يؤخذ في هذا الرسم هو مكان التسليم بالجزائر

- **بالنسبة لتأدية الخدمات:** فإن المعيار الذي يؤخذ فيه الرسم هو مكان استعمال أو استغلال الخدمة.

**ثالثا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة.**

يمكن عرض العمليات المعفاة فيما يلي<sup>2</sup>:

**العمليات المعفاة والتي تتم داخل في الجزائر:** شملت المادة 08 من قانون الرسم على رقم الأعمال على عدة إعفاءات بالنسبة للعمليات التي تتم داخل نذكر منها.

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 30.000.000 دج أو يساويه.

- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات ومسالخ الذبح، التي تخضع للرسم على الذبح ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.

- العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة.

- كما تعفى أيضا جميع منتجات المواد الغذائية، والأعمال والخدمات والرسم على القيمة المضافة والمحددة في المادة 09 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

**العمليات المعفاة عند الاستيراد:** هناك جملة من الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة والتي تخص عمليات الاستيراد نذكر منها.

- المنتجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم على القيمة المضافة.

- البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموافقة للحقوق الجمركية التالية: العبور، القبول المؤقت، الإيداع.

- الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية.

- البضائع المستوردة في إطار المقايضة.

**العمليات المعفاة عند التصدير:** باستثناء عمليات التصدير والتي تتعلق بالتحف الفنية، الأحجار الكريمة.

المعادن النفيسة، فإن جميع عمليات البيع والصنع المتعلقة بالبضائع المصدرة معفاة من الرسم على القيمة المضافة إذا توفرت فيها الشروط التالية:

<sup>1</sup> وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، الجزائر، 2002، ص 11

<sup>2</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال 2017، المادة 08،

- أن يقيد البائع أو الصانع الإرساليات في المحاسبة وبصفة منتظمة، جميع المعلومات علامة البضائع، تاريخ تسجيلها ، قيمتها ووجهتها.

- تقيد علامات البضائع وأرقامها في الوثائق ( تذكرة النقل، ورقة البيع بالجملة ) ...

- ألا يكون التصدير مخالف للتنظيمات والقوانين .

نظام الشراء بالإعفاء : وهو تقنية تعطي الحق للمؤسسة في الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص كل المعدات، المواد الأولية، السلع والخدمات، المخصصة إما للتصدير أو الإنتاج المواد معفاة قانونيا وبصفة قطعية، وللاستفادة من هذا النظام يجب توفر الشروط التالية<sup>1</sup>:

- أن تكون المؤسسة خاضعة للنظام الحقيقي

- مسك المؤسسة المستفيدة للدفاتر المحاسبية بشكل قانوني

- تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل ضريبة والرسم المستحقة أو حالات الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية، عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد

- إيداع في نهاية السنة المالية وفي 15 جانفي على الأكثر، لدى مفتشية الضرائب التابعة لها كشفا مفصلا بين نوع وقيمة المخزون المشتريات بالإعفاء من الرسم.

رابعا : أساس فرض الرسم على القيمة المضافة.

### 1. الأساس الخاضع لـ TVA :

يعتبر أساس فرض الضريبة كل ما يشكل المقابل المحصول عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات من طرف الشخص الذي تقدم له الخدمة أو السلعة.

عندما يتعلق الأمر باسترداد السلع، يتشكل أساس الفرض الضريبي من ثمن المدفوع أو لدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين.

### 2. معدلات الرسم على القيمة المضافة:

تتم إعادة هيكلة معدلات الرسم على القيمة المضافة، حيث أصبح يشمل معدلين فقط هما:

**المعدل المنخفض:** 0,9% يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة

**المعدل العادي:** 19% يطبق على باقي المنتجات والخدمات.

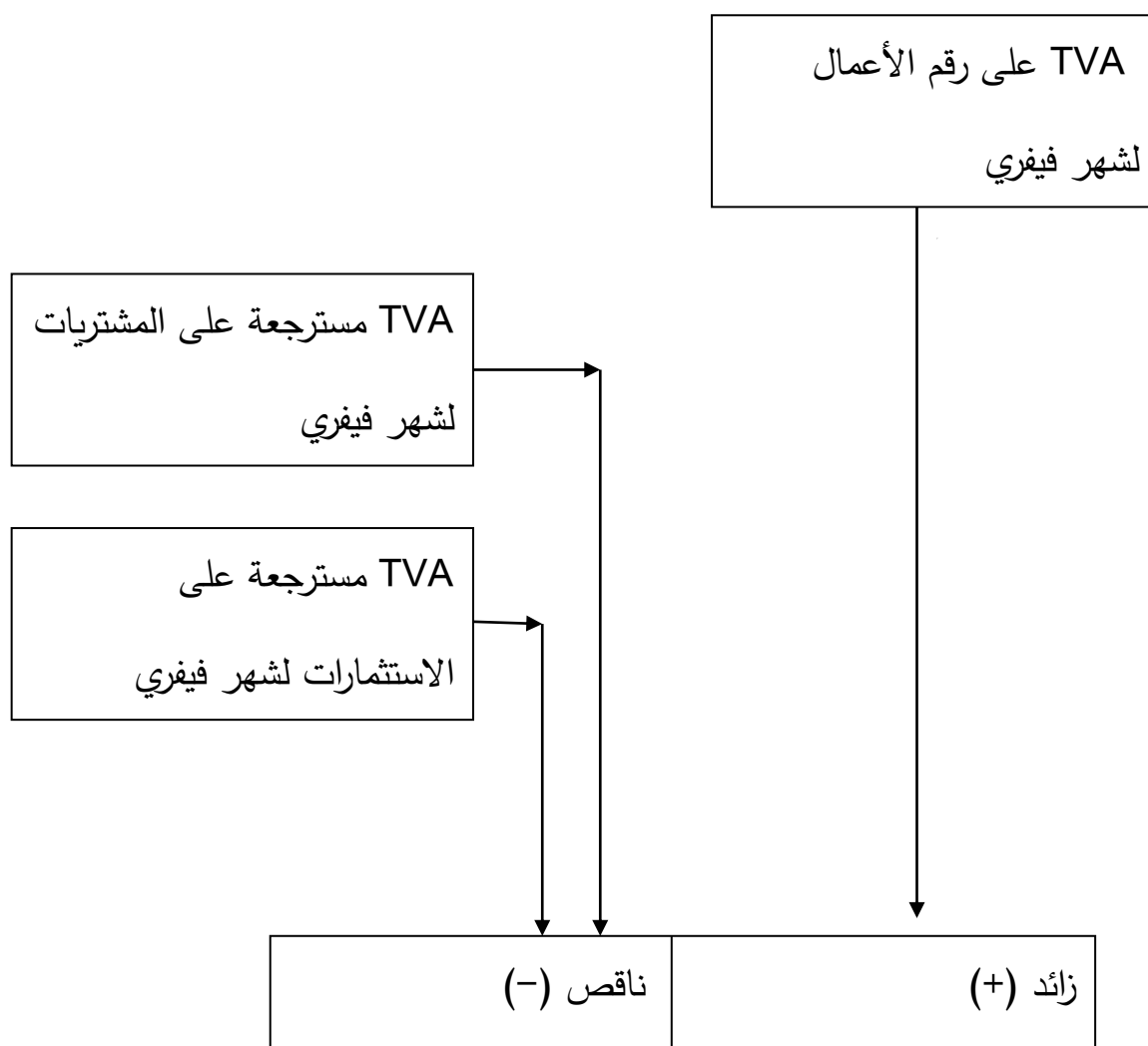
و يندرج هذا التعديل في اتجاه زيادة تبسيط الرسم على القيمة المضافة وتخفيض تكلفة الاستثمارات وبالتالي زيادة فعالية الرسم على القيمة المضافة.

و يمكن توضيح كيفية الاسترجاع بالمخطط التالي:

<sup>1</sup> يحي لخضر ، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية مذكرة ماجستير، جامعة

محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2007 ص97

شكل رقم 01: كيفية استرجاع الرسم على القيمة المضافة. TVA



(+) الفرق موجب يصرح به قبل 19 مارس.

## الفصل الثاني

## ألية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم

الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

أولاً :التسجيل المحاسبي.

حالة الشراء :

| تاريخ الفاتورة |                                              |                    |   |
|----------------|----------------------------------------------|--------------------|---|
| 381            | ح/مشتريات من البضائع                         | تكلفة الشراء       |   |
| 4456           | ح/الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع | رسم قابل للاسترجاع | ١ |
| 401            | ح/موردو المخزونات                            | المبلغ الإجمالي    |   |
|                | إثبات الفاتورة رقم (.)                       |                    |   |

حالة البيع :

|      |                                                  |                 |  |
|------|--------------------------------------------------|-----------------|--|
| 411  | ح/ الزبائن                                       | المبلغ الإجمالي |  |
| 701  | ح/ المبيعات من المنتجات                          | سعر البيع       |  |
| 4457 | ح/الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للاسترجاع | الرسم المحصل    |  |
|      | إثبات الفاتورة رقم (.)                           |                 |  |

قاعدة الخصم في تسديد الرسم على القيمة المضافة:

إن مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب سداده من قبل المكلف القانون هو حاصل الفرق بين الرسم على القيمة المضافة على رقم الأعمال ( المبيعات ) وعلى مبلغ المشتريات والخدمات ولاستثمارات المشتريات في فترة معينة.

$T.V.A \text{ المستحقة الدفع} = TVA \text{ على المبيعات (المحصلة)} - TVA \text{ على المشتريات (المدفوعة)}$

إذا كان الفرق معدوما يسجل القيد التالي:

| تاريخ الإثبات |                                               |       |  |
|---------------|-----------------------------------------------|-------|--|
| مبلغ الرسم    | ح/الرسم على القيمة المضافة المقتطعة من المصدر | 44571 |  |
| مبلغ الرسم    | ح/الرسم على القيمة القابلة للاسترجاع          | 4456  |  |
|               | إثبات الرسم                                   |       |  |

إذا كان الفرق موجبا يسجل القيد التالي :

| تاريخ الإثبات |                                                |       |  |
|---------------|------------------------------------------------|-------|--|
| رسم محصل      | ح /الرسم على القيمة المضافة المقتطعة من المصدر | 44571 |  |
| رسم مستحق     | ح/ الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع       | 44551 |  |
| رسم مدفوع     | ح/الرسم على القيمة المضافة القابلة للاسترجاع   | 4456  |  |

## الفصل الثاني

## آلية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم

طلب التسديد :

|            |            |                                                                                                                         |     |       |
|------------|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|
| مبلغ الدين | مبلغ الدين | <div>تاريخ الإثبات</div> <div>ح/ الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع</div> <div>ح/ البنك</div> <div>تسديد الرسم</div> | 512 | 44551 |
|------------|------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|

طلب التحصيل :

|  |  |                                                                                                                                                         |       |      |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|------|
|  |  | <div>تاريخ الطلب</div> <div>ح/ رسم على القيمة المضافة التسوية</div> <div>ح/ رسم على</div> <div>القيمة المضافة التسوية</div> <div>إثبات حق التسوية</div> | 44567 | 4458 |
|--|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|------|

|  |  |                                                                                                                   |      |     |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|
|  |  | <div>تاريخ الإثبات</div> <div>ح/ البنك</div> <div>ح/ الرسم على القيمة المضافة للتسوية</div> <div>تحصيل الحق</div> | 4458 | 512 |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|

:

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني TAP

الفرع الأول : تعريف الرسم على النشاط المهني ومجالات تطبيقه.

أولا : تعريف الرسم على النشاط المهني.

أنشئ TVA بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط التجاري والصناعي TAIC والرسم على النشاط الغير التجاري TANC ، وبذلك تم توحيد المعاملات الضريبية بين النشاطات المهنية الحرة والنشاطات الصناعية والتجارية لخضوعها لرسم وحيد على النشاط المهني ويستحق هذا الرسم بصدد

الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الغير تجارية معدا مداخل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن الاستغلال للأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم.

–رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل لإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات، وتستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم.

ثانيا : مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

بموجب المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يؤسس هذا الرسم:

باسم كل المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للرسم، حسب مكان ممارسة المهنة أو بسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء، وبسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال الذي تحققه كل مؤسسة من المؤسسات الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من البلديات مكان وجودها.

ثالثا : الأساس الخاضع للرسم ومعدل الخضوع.

• الأساس الخاضع للرسم:

إن أساس فرض الضريبة على النشاط المهني هو المبلغ الإجمالي للمداخل الإجمالية، أو رقم الأعمال دون رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمكلفين الخاضعين لهذا الرسم والمحقق خلال السنة<sup>1</sup>.

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

–تستفيد العمليات من تخفيض قدره 30 % من مبلغ عمليات البيع، مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بالمواد يشتمل سعر بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق الغير مباشرة.

–تستفيد العمليات التالية من تخفيض قدره 50 % من مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها من الحقوق الغير مباشرة، مبلغ عن عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط:

أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي رقم 96-31

31جانفي 1996

–كما يستفيد من تخفيض قدره 30 % من مبالغ عمليات البيع بالتجزئة للبزنين الممتاز والعادي و الغاز .

–كما يمنح التخفيض بنسبة 30 % من رقم الأعمال الخاضع للضريبة لتجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة الوطنية لجبهة التحرير الوطني ولأرامل الشهداء إلا أنه لا يستفيد من هذا التخفيض إلا على السنتين الأوليتين من الشروع في ممارسة النشاط الخاضع للضريبة حسب الربح الحقيقي.

<sup>1</sup>النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصالات، الجزائر 2005، ص30

علما بان هذه النسب المذكورة أعلاه قد عرفت تخفيضات مقارنة بما كان عليه الحال قبل التعديل الذي جرى في القانون رقم 98-12 الصادر في 31 ديسمبر 1998 المتضمن لقانون المالية لسنة 1999 حيث كانت تقدر بالمعدلات التالية على الترتيب 40 % بدلا من 30 و 60 % بدلا من 50% و 80 % ، بدلا من 75 % ، وأخيرا 30 % بدلا من 25 %

### معدل الخضوع وطريقة توزيع العوائد:

يحدد معدل الرسم 1 % و يرفع إلى 3 % بالنسبة للأنشطة نقل المحروقات بواسطة أنابيب، بحيث توزع العوائد بالكيفية التالية:

- البلدية: 0,65 %
- الولاية: 0,295 %
- صندوق الجماعات المحلية: 0,055 %

من خلال هذه النسبة نجد أن هناك نسبة كبيرة حوالي 60 % تعود للبلديات وحوالي 20,5 % تعود للولاية، أما الباقي 5,5 % للصندوق المشترك للجماعات المحلية.

### الفرع الثاني : تحديد وعاء الرسم TAP وأهم الإعفاءات منه.

#### أولا: تحديد وعاء الرسم على النشاط المهني.

حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يؤسس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام أو رقم الأعمال المحققة خلال السنة، خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم، وعلى الأعمال المتضمن الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بغير الخاضعين لهذا الرسم<sup>1</sup>.

#### ثانيا: الإعفاء من دفع هذا الرسم.

-تعفى من هذا الرسم لمدة 6 سنوات الأنشطة الممارسة في إطار الصندوق الوطن لدعم الشباب والصندوق الوطني لدعم القرض المصغر بالإضافة للصندوق الوطني للتأمين على البطالة، بحيث تمتد الفترة إلى 06 سنوات إذا مكان النشاط منطقة يجب ترقيةها.

كما تضاف سنتين للحساب عندما يتعلق الأمر بخلق مناصب عمل ثلاثة فما فوق زياد على ذلك تقدم التخفيضات في الرسم 50%، 70%، 25% خلال الثلاثة السنوات الأولى للخضوع.

-تستفيد الشركات ما بين البنوك لتسيير الأصول وشركات تحصيل الديون من الإعفاءات لمدة 03 سنوات، ولا يدرج ضمن أساس الخضوع عتبة رقم الأعمال التي لا تتجاوز 1300000 دج للأنشطة التجارية والصناعية و 100000 دج لقطاع الخدمات.

-يمنح القانون تخفيضات في رقم الأعمال حددت 75%، 50%، 30%، لبعض النشاطات مثل تجارة الجملة، البيع بالتجزئة للمواد الاستهلاكية ، الوقود والبنزين.

-لا تدرج ضمن الأساس الخاضع إلى TAP على المبيعات المواد المدعمة وكذا عمليات التصدير بما فيها المواد البترولية ، ناهيك عن السلع الاستراتيجية ذات هامش ربح اقل عن 10 %.

-وأخيرا كل العمليات التي من شأنها تسديد القروض في إطار عقد الاعتماد الإجاري المالي والعمليات المنجزة ما بين الشركات لنفس الفرع بالإضافة إلى النشاطات السياحية و الفندقية.

#### ثالثا: تقييم الرسم على النشاط المهن على المؤسسة.

إن الرسم على النشاط المهن عبارة عن ضريبة تتحملها المؤسسة وهو يدفع شهريا أو فصليا، ورغم ضآلة معدله 1 % إلا أنه يعتبر عبء ثقيل على المؤسسة، ويتم دفع هذا الرسم إما عن طريق الدفع الحقيقي أو نظام التسبيقات .

<sup>1</sup> ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 106



دفعه:

|            |            |                                                                                              |     |     |
|------------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-----|
| مبلغ الرسم | مبلغ الرسم | تاريخ الإثبات<br>ح/ الضريبة والرسم والتسديدات المماثلة<br><br>ح / البنك<br><br>تسجيل الإثبات | 512 | 447 |
|------------|------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-----|

في نهاية السنة نجد في جانب الخصوم للميزانية وبالضريبة في جانب الديون الاستغلال احتمال الرسم على النشاط المهني " ديسمبر" أو الثلاث الأخير الذي من المفروض أن يدفع قبل 20 جانفي من السنة المقبلة.

### خلاصة الفصل:

لقد أصبحت للمحاسبة الدور الأساسي في خدمة المنشأة الإقتصادية وتقديم المعلومات الأزمة لاتخاذ القرارات بصفة موضوعية و خاصة مع زيادة مهمة المحاسبة وتطور الفكر وما وصلت إليه من المعرفة المحاسبية.

بعد أن تناولنا في الفصل الأول من المبحث مفاهيم عامة حول المؤسسة والضرائب والنظام المحاسبية وقمنا في هذا الفصل بالربط بين هذه المفاهيم وذلك من خلال المعالجة مفاهيم الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسة، أي تحديد الضرائب والرسوم الخاضعة لها ثم تطبيق عليها أساس النظام المحاسبي من خلال معالجتها محاسبيا.



## الفصل الثالث

### تمهيد:

في هذا الفصل الأخير سنحول الجانب النظري إلى جانب تطبيقي على أرض الواقع عن طريق شركة بيبسي للمشروبات الغازية حيث أتيت لنا الفرصة عن طريق دراسة حالة ورؤية التطبيق الفعلي لهذه الضرائب والرسوم لكن كبداية سنتطرق إلى تقديم لمحة شاملة عن المؤسسة المستضيفة ،مراحل ظهورها في الجزائر وأهدافها .

حيث يتضمن هذا الفصل ثلاثة مباحث:

المبحث الأول : تقديم شركة بيبسي للمشروبات الغازية

المبحث الثاني:دراسة الضرائب في قسم المحاسبة والمالية

المبحث الثالث:المعالجة المحاسبية للرسوم في قسم المحاسبة والمالية

### المبحث الأول: تقديم المؤسسة الخاصة لإنتاج وبيع المشروبات الغازية PEPSI

لقد تم تخصيص هذا المبحث للتعريف العام بالشركة التي تتمركز بالمنطقة الصناعية روبية، ذكر مهامها ومختلف نشاطاتها.

#### المطلب الأول :لمحة تاريخية عن مؤسسة المشروبات الغازية بيبسي:

PEPSI هي شركة ذات أسهم (SPA). تأسست في الجزائر في عام 1995 بعد ذلك تم توقيع عقد امتياز حصري مع شركة PEPSI cola international لتعبئة وتسويق جميع منتجات علامة بيبسي التجارية في جميع أنحاء الجزائر، باستثمارات إجمالية تزيد عن 50 مليون دولار، تعتبر إحدى الشركات الرائدة في إنتاج المشروبات الغازية في الجزائر تتمتع مشروباتها بسمعة عالمية بفضل جودة منتجاتها وهذا راجع إلى مجموعة معايير تنتهجها، حيث تندرج هذه المعايير في مبادئها الأساسية للتنمية المستدامة وجودة المنتج وسلامة المستهلك والبيئة.

وتتمثل أهدافها كمايلي :

- احترام المعايير الخاصة بالجودة والنظافة ،والعمل على تطويرها
- الحفاظ على بيئة صحية من خلال اعتماد سياسة تقليل النفايات وتعظيم إعادة التدوير
- اعتماد سياسة التصنيع الجيد والجودة.

للتوضيح فقط :

SPA : شركة ذات أسهم

SARL : شركة لشخص واحد فقط

SNC: شركة ذات أخوة

URL: ذات مسؤولية محدودة

### الفرع الأول:مراحل الابتكار الأولى للمشروب

لقد مرت الشركة بثلاث مراحل أساسية بدء من الابتكار الأول إلى غاية بداية أول شراكة جزائرية :

#### المرحلة الأولى الابتكار الأولى للمشروب 1983 :

كان عن طريق خلط الكرام يل والسكر ومستخلصات نباتية عطرية مختلفة حصل الصيدلاني كاليب براهام من مواليد عام 1867 في ولاية كارولينا الشمالية ( الولايات المتحدة الأمريكية)على المياه الغازية تحت اختراع "مشروب براد"، الذي يمكن أن يعالج أمراض المعدة لتتم إعادة تسميته بعد 5سنوات" بيبسي كولا".

#### الفرع الثاني : بداية ظهور مشروب بيبسي كولا

#### المرحلة الأولى:من 1964إلى غاية 1975:

بداية ظهور مشروب بيبسي كولا:

1964 : أطلقت شركة بيبسي أول كولا خفيفة في التاريخ،" دايت بيبسي"

1975 :أطلقت شركة بيبسي أول تحدي تذوق الكولا وفازت بنحو 58,8 من الأصوات

1975: أطلقت شركة بيبسي أول زجاجة بلاستيكية في التاريخ

#### المرحلة الثانية: من 1995 إلى 2001

1995: وقعت شركة PEPSI Cola العالمية شراكة في الجزائر مع مجموعة Mehri تتضمن إنشاء مصنع

جديد في الجزائر تحت إسم Atles Botiting corporation ABC Pepsi .

1996: بدء مشروع الإنجاز

1997:الإنهاء من الهندسة المدنية

1998: تشطيب وتشغيل الماكينات في 25 مايو من نفس العام الأول ،الزجاجة التي ولدت في السوق

الجزائري بعد أربعة أشهر ، افتتح مركز توزيع في الواد ، ثم في ديسمبر آخر في وهران

2000:افتتاح مركز توزيع بسطيف

2001:استحوذت ABC Pepsi على مصنع منافس في سطيف وقد تم تحويله إلى منتجات Pepsi

تحت اسم ABC Pepsi ثم SPA في مارس تم إنتاج أول علبة بيبسي ، أعتبر عام حافلا بشركة ABC

Pepsi منذ أن حصلت على لقب أفضل شركة تعبئة في العام من قبل شركة بيبسي العالمية .

المطلب الثاني :الهيكل التنظيمي لشركة بيبسي وأهم أقسامها :

الفرع الأول : الهيكل التنظيمي لشركة بيبسي :

مديرية التوريد:

يتم في هذه المديرية الوظائف التالية :

- تحديد وإضفاء الطابع الرسمي والحصول على الموافقة على سياسة مشتريات الشركة.
- يحدد ويضمن تطبيق إجراءات عمل الشراء .
- يشرف على إبرام العقود أو اتفاقيات التوريد مع الموردين المختارين ، مما يضمن أفضل شروط المواعيد النهائية والجودة لصالح الشركة.
- وضع تقارير النشاط الدورية والعرضية لهيكلها .

- يضمن رقابة دائمة للسوق ويطلق التنبيهات الأزمة ويتخذ الإجراءات الوقائية اللازمة لتجنب الشركة الوقوع في الضرر .

### قسم المالية والمحاسبة :

- تحديد السياسة المالية والمحاسبية للشركة و إضفاء الطابع الرسمي عليها والموافقة عليها .
- يحرص قسم المحاسبة والمالية على أعمال الإقفال المحاسبي وتثبيط الهياكل لتوصيل المستندات المحاسبية ضمن الحدود الزمنية .
- يضمن اكتمال وتوازن الميزانية العمومية للشركة .
- ضرورة الانقياد لأحكام الضرائب القانونية والتنظيمية ويضمن تحديث الإعلانات لإدارة الصارمة للنقد المركزي للشركة ويضمن الامتثال للإجراءات ذات الصلة .

### القسم التجاري:

- يحدد ويضفي الطابع الرسمي ،ويملك الإستراتيجية والشبكة التجارية للمعتمدة للشركة.
- يحرص على التشغيل الأساسي لأنشطة الفوترة والتحصيل .
- يضمن إنشاء الإحصاءات وتحليلات المبيعات ويبدأ الإجراءات التصحيحية والتقدمية.
- وضع تقارير النشاط الدورية والعرضية لهيكلها .

### قسم الموارد البشرية :

- يحدد ويضفي الطابع الرسمي ويوافق على سياسة الموارد البشرية ونظام القيم المشتركة للشركة .
- يحدد ويحصل على الموافقة ويضمن تنفيذ تنظيم الشركة

يحرص على تنشيط العلاقات الاجتماعية مع الشركاء الاجتماعيين للتأكد من تنشيط وتنسيق الوسائل العامة .

### قسم إدارة اللوجستيات :

يرسم معالم سياسة الشركة ويضيف الطابع الرسمي ويوافق عليها فيما يتعلق بالخدمات اللوجيستية (التخزين ،GDS، المناولة ، موارد النقل والصيانة).

يقوم برسم برتوكول لاهم الإجراءات العمل الملازمة للنشاط اللوجيستي ويضمن تطبيقها بصرامة.

تطوير التحليلات المتعلقة بالنشاط اللوجيستي وإعداد التقارير الأنشطة ذات الصلة .

### إدارة التسويق:

يتولى قسم التسويق مهمة الموافقة على إستراتيجية التسويق والاتصال لصور العلامة التجارية للشركة.

ضمان التواجد الأمثل والدائم للعلامة التجارية على مستوى الشبكة التجارية ( الهايبر ماركت والتجزئة).

يعطي الموافقة الرسمية على إستراتيجية التسويق والاتصال لصورة العلامة للشركة

يشرف على الدراسات التحليلية للسوق ويضمن الإست باقى التنافسي.

يقوم بإعداد التقرير الدوري لهيكلها .

### قسم الإدارة الصناعية :

تحديد وإضافة الطابع الرسمي والحصول على الموافقة على معايير وقواعد الشركة المصنعة.

ضمان توافر مرافق الإنتاج والمعدات في ظل الظروف المثلى للكفاءة بحيث تتوافق مع الإستراتيجية الصناعية للشركة .

ضمان التنسيق الدائم مع الهياكل الداعمة لتحقيق أهداف تتبع الإنتاج والعمل تحسبا لوجود أعطال .

يضمن التطبيق الصارم لقواعد النظافة والسلامة الصحية والبيئة في مصنع الإنتاج .

### قسم نظام المعلومات :

يساهم قسم المعلوماتية في :

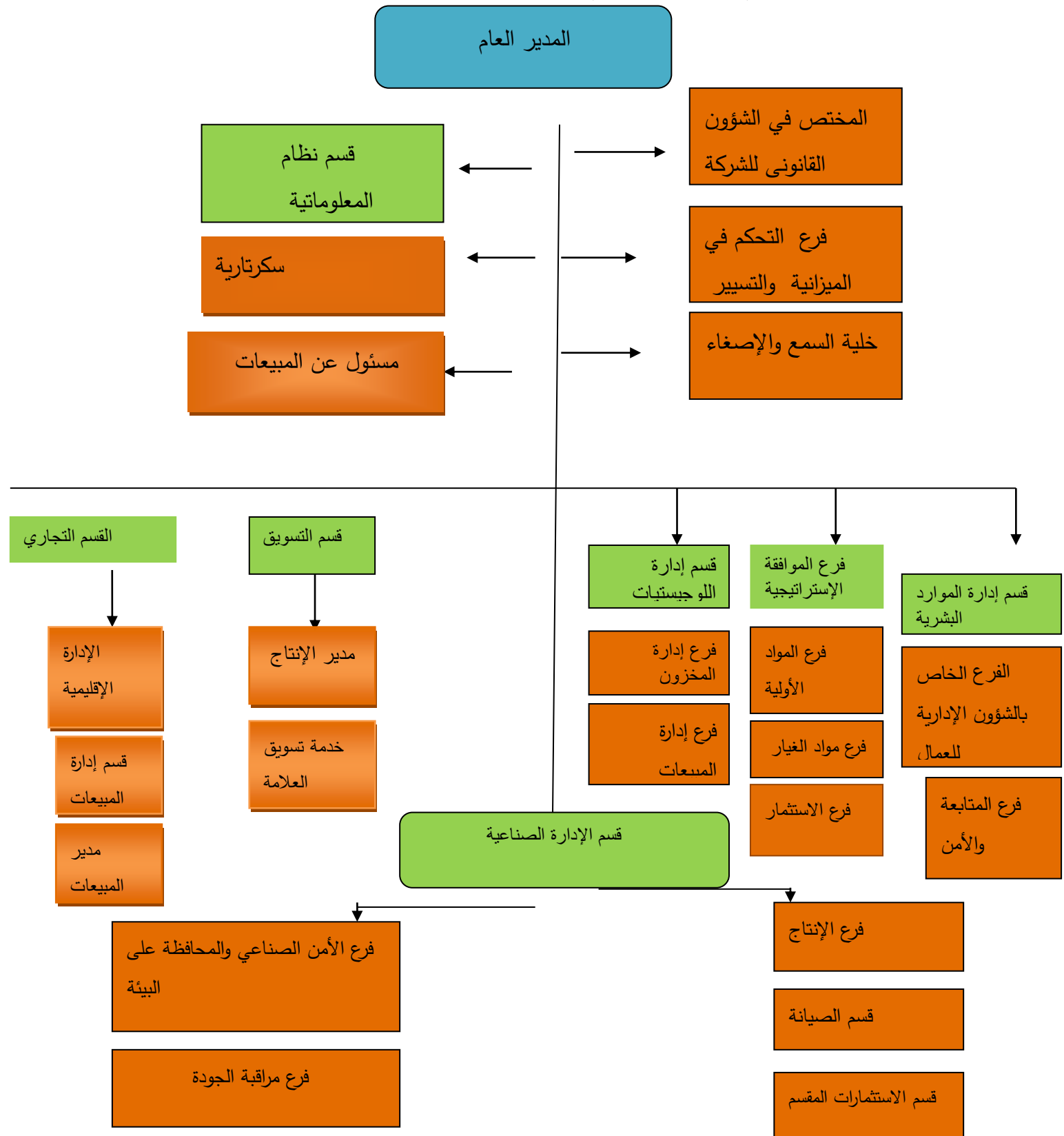
رسم السياسة التكنولوجية للمعلومات الخاصة بالشركة وتتم الموافقة عليها من طرف التسلسل الهرمي المعتمد

للإشراف على تركيب وإدارة شبكة التكنولوجيا والمعلومات .

الإشراف على خدمات التكتيك وحل المشكلات المتعلقة بتقنيات المعلومات المستخدمة من طرف الهياكل.

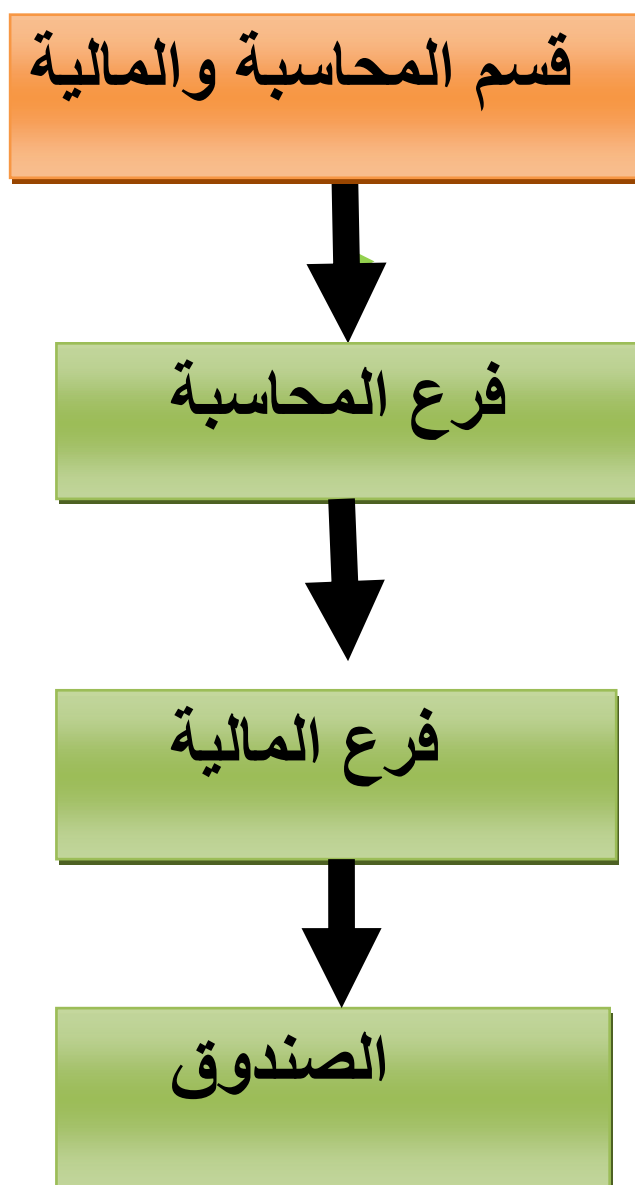
يحدد حجم وتصنيف أجهزة الكمبيوتر المخصصة للهياكل كل حسب طبيعة نشاطه.

شكل (02) الهيكل التنظيمي العام لشركة بيبسي



المصدر : وثائق شركة بيبسي

الشكل ( 03 ) الهيكل التنظيمي للقسم المستضيف



المصدر: وثائق شركة بيبسي

مبحث الثاني: دراسة الضرائب في قسم المالية والمحاسبة لشركة Pepsi :

تطرقنا في هذا المبحث إلى الدراسة التطبيقية للضرائب (ضريبة على أرباح الشركات وضريبة على الدخل الإجمالي)

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لضريبة على أرباح الشركات عن طريق تحليل

جدول حسابات النتائج لسنة 2017-2018

| العناوين                                 |                 | سنة 2018   |                | سنة 2017  |              |
|------------------------------------------|-----------------|------------|----------------|-----------|--------------|
|                                          |                 | Débit      | Crédit         | Débit     | Crédit       |
| بيع البضائع                              |                 |            |                |           |              |
| المنتجات<br>المباعة                      | منتجات<br>مصنعة |            | 721493447      |           | 8265027550   |
|                                          | خدمات           |            | 1429609        |           | 2033187      |
|                                          | بيع الأعمال     | /          | /              | /         | /            |
|                                          | منتجات ذات صلة  | /          | /              | /         | /            |
| الحسومات الممنوحة<br>والخصومات           |                 | 284553899  |                | 367040496 |              |
| رقم الأعمال الخاص<br>بالحسومات والخصومات |                 |            | 6.934.369 .158 |           | 7 .900020242 |
| إنتاج مخزن أو خالي<br>من المخزون         |                 | 76 479 641 |                |           | 51 .122 120  |
| إنتاج مجمد                               |                 |            | 108 .364 706   |           |              |
| منحة تشغيلية                             |                 | /          | /              | /         | /            |

|                                             |              |             |             |               |
|---------------------------------------------|--------------|-------------|-------------|---------------|
| الإنتاج المجمع                              | 6.966254233  |             |             | 7.951.142.361 |
| مشتريات البضائع<br>المباعة                  | /            | /           | /           | /             |
| مواد أولية                                  | 4.433215.543 |             | 4.959103922 |               |
| لوازم أخرى                                  | 362.152.862  |             | 343.222.084 |               |
| تغيرات المخزون                              | /            | /           | /           | /             |
| مشتريات الدراسات<br>وتقديم الخدمات          | 136.666.875  |             | 168.030.598 |               |
| إستهلاكات أخرى                              | 176.284.645  |             | 123.814.274 |               |
| الحسومات والخصومات<br>المقدمة على المشتريات |              | 122.419.001 |             | 131.425.984   |
|                                             |              |             |             |               |
| الإيجارات                                   | 31.302.974   |             | 39.569.961  |               |
| تكاليف الصيانة<br>والإصلاح                  | 64.545.296   |             | 55.263.063  |               |
| أقساط التأمين                               | 24.890.079   |             | 23.977.9821 |               |
| موظفين من<br>خارج المؤسسة                   | /            | /           | /           | /             |
| أجور الوسائط<br>وأتعابهم                    | 17.688.859   |             | 30.943.821  |               |
| الإشهار                                     | 198.710.304  |             | 485.528.041 |               |

|                                |                  |                  |                  |               |
|--------------------------------|------------------|------------------|------------------|---------------|
| تكاليف السفر<br>والاستقبال     | 55 537 824       |                  | 42 675 329       |               |
| خدمات أخرى                     | 226 025 906      |                  | 290 093          |               |
| خصومات على<br>الخدمات الخارجية | /                | /                | /                | /             |
| الاستهلاك الكامل               | 5 604 602<br>141 |                  | 6 430 796<br>926 |               |
| القيمة التشغيلية<br>المضافة    |                  | 1 361 652<br>082 |                  | 1 520 345 435 |

|                            |                |             |              |             |
|----------------------------|----------------|-------------|--------------|-------------|
| تكاليف الموظفين            | 804 982<br>253 |             | 855 837 931  |             |
| الضرائب والرسوم والتسبيقات | 122 806<br>986 |             | 130 401 946  |             |
| فائض التشغيل الإجمالي      |                | 433 862 843 |              | 534 105 557 |
| الدخل التشغيلي الآخر       |                | 348 868 116 |              | 413 321 781 |
| مصاريف تشغيلية أخرى        | 73 270 716     |             | 30 622 641   |             |
| الاستهلاك والإطفاء         | 705 258<br>752 |             | 753 941 322, |             |
| تقديم                      | 5 192 944      |             |              |             |
| ضعف                        | 368 013852     |             |              |             |

|                                   |                    |            |                    |                    |
|-----------------------------------|--------------------|------------|--------------------|--------------------|
| عكس خسائر انخفاض القيمة والمخصصات |                    | 265052 246 |                    | 12 117 260         |
| نتيجة التشغيل                     | <b>103 953 060</b> |            |                    | <b>174 980 994</b> |
| المنتجات المالية                  |                    | 12 805 681 |                    | 35 271 565         |
| مصاريف مالية                      | 225 419 873        |            | 117 856 230        |                    |
| النتيجة المالية                   | <b>212 614 192</b> |            | <b>142 584 665</b> |                    |
| النتيجة العادية                   | 316 567 252        |            |                    | 32 396 329         |
|                                   |                    |            |                    |                    |
| عناصر غير عادية (منتجات)          | /                  | /          | /                  | /                  |
| عناصر غير عادية                   | /                  | /          | /                  | /                  |
| النتيجة غير العادية               | /                  | /          | /                  | /                  |
| الضرائب على النتيجة               |                    |            | 3584551            |                    |
| الضرائب على النتيجة العادية       |                    | 63 956 296 |                    | 17 796 713         |
| النتيجة الصافية                   | <b>252 610 956</b> |            |                    | <b>46 608 491</b>  |

المصدر : من وثائق المؤسسة المقدمة

حسب جدول حسابات النتائج وتحليله نلاحظ أن، المؤسسة حققت خلال سنة 2017 فائض

وخلال 2018 عجز و بالتالي فإن التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات يختلف

حسب الوضعية المحققة.

أولاً: حالة الفائض

يتبين لنا من خلال جدول حسابات النتائج أنه في عام 2017 حققت المؤسسة صافي سنة مالية موجب قدر ب: 46608,491 أنظر إلى الملحق أعلاه، لذا تلتزم مصلحة (المحاسبة والمالية بدفع مقيمه 3751219900 كضريبة على أرباح الشركات ويكو التسجيل المحاسبي كمايلي :

التسجيل المحاسبي للإثبات :

|           |           |                                  |        |     |
|-----------|-----------|----------------------------------|--------|-----|
|           |           | 31.12.2017                       |        |     |
|           | 358723800 |                                  |        | 695 |
| 358723800 |           | ضرائب مبنية على<br>أنشطة العادية | 444100 | 010 |
|           |           | دولة ضرائب على<br>النتائج        |        |     |

التسجيل المحاسبي للتسديد :

|            |            |                        |        |        |
|------------|------------|------------------------|--------|--------|
|            |            | 31.12.2017             |        |        |
|            | 3751219900 | بنوك الحسابات الجارية  |        | 512210 |
| 3751219900 |            | دولة ضرائب على النتائج | 444100 |        |

ثانيا: حالة العجز

يتبين لنا من خلال جدول حسابات النتائج لسنة 2018 أن المؤسسة سجلت عجزا، و حسب ماأوجبه القانون تقوم بدفع 10000دج حيث ليس لديها أي التزام ، حسب ماأفادنا به قسم المالية والمحاسبة أن المؤسسة طيلة الأربع سنوات الأخيرة حققت عجز وهذا راجع إلى تراجع الكبير في نسبة المبيعات.

التسجيل المحاسبي للإثبات :

|       |       |                                              |        |        |
|-------|-------|----------------------------------------------|--------|--------|
|       |       | 31.12.2018                                   |        |        |
|       | 10000 | ضرائب على ارباح مبنية على<br>النتائج العادية |        | 695010 |
| 10000 |       | الدولة ضرائب على النتائج                     | 444100 |        |

|       |       |                            |        |        |
|-------|-------|----------------------------|--------|--------|
|       |       | 31.12.2018                 |        |        |
|       | 10000 | الدولة الضرائب على النتائج |        | 444100 |
| 10000 |       | بنوك حسابات جارية          | 512210 |        |

المطلب الثاني: دراسة حالة وكيفية حساب والتسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي

أولاً: طريقة الحساب

سننتظر في هذا المبحث إلى طريقة حساب الراتب بصفة عامة بدون التفاصيل، وذلك لتعذرنا على الحصول وثيقه كشف الراتب من طرف المؤسسة المستقبلة لخصوصيتها.

- الأجر القاعدي = عدد ساعات العمل × قيمة الساعة الواحدة
  - الخبرة المهنية = الأجر القاعدي × نسبة العلاوة
  - المردودة الفردية = الأجر القاعدي × نسبة العلاوة
  - المردودة الجماعية = الأجر القاعدي × نسبة العلاوة
  - مرد ودية التقني = الأجر القاعدي × نسبة العلاوة
  - أجرة المنصب = الأجر القاعدي + الخبرة المهنية
  - تعويض السلة = عدد الأيام × نسبة العلاوة
  - حساب الأجر الخام = الأجر المنصب + السلة + النقل
  - حساب الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب × 09%
  - حساب الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الخام \_ الضمان الاجتماعي
  - حساب الدفع الصافي = الأجر الخاضع للضريبة \_ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
- وتبقي طريقة الحساب نفسها، يكمن الاختلاف في الأجر القاعدي وذلك حسب تصنيف الموظف في السلم الوظيفي.

ثانيا: المعالجة المحاسبية لكشف راتب خاضع لضريبة على الدخل الإجمالي

|          |           |                              |        |        |
|----------|-----------|------------------------------|--------|--------|
|          |           | 28.02.2021                   |        |        |
|          | 50237267  | ح/الأجر القاعدي              |        | 631010 |
|          | 7090783   | ح/العلاوات والبدلات          |        | 6310   |
|          | 30742266  | ح/الأجر القاعدي              |        | 631010 |
|          | 18650329  | ح/العلاوات والبدلات          |        | 6310   |
|          | 4403747   | ح/الأجر القاعدي              |        | 631010 |
|          | 63560508  | ح/العلاوات والبدلات          |        | 6310   |
|          | 14700000  | ح/الأجر القاعدي              |        | 631010 |
|          | 122108865 | ح/العلاوات والبدلات          |        | 6310   |
| 2079869  |           | ح/ضمان اجتماعي               | 431110 |        |
| 330797   |           | ح/ضمان اجتماعي               | 431110 |        |
|          |           | ح/ضمان اجتماعي               | 431110 |        |
|          |           | ح/الضمان الاجتماعي           | 431110 |        |
| 2520653  |           | ح/الضريبة على الدخل          | 442010 |        |
| 473783   |           | الإجمالي IRG                 | 442010 |        |
| 24480189 |           | ح/الضريبة على الدخل          | 442010 |        |
|          |           | الإجمالي IRG                 | 442010 |        |
| 7250433  |           | ح/الضريبة على الدخل          | 442010 |        |
|          |           | الإجمالي IRG                 | 442010 |        |
| 996827   |           | ح/الضريبة على الدخل الإجمالي |        |        |
|          |           | IRG                          |        |        |

### لمبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم من قبل الشركة

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة الرسوم التي يتم التعامل بها في مؤسسة بيبسي للمشروبات الغازية وهي الرسم على القيمة المضافة TVA 19% والرسم على النشاط المهني TAP، تم إطلاعنا فيما بعد أنه تم إعفاء المؤسسة منه لذا لجئنا إلى دراسة نوع آخر، وهو لرسم على الطابع كأحد الرسوم التي تدفعها المؤسسة

**المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA**

**أولاً: حالة الشراء**

ترسل فاتورة الشراء الخاصة بالإنتاج من مصلحة الشراء إلى مصلحة المحاسبة وذلك من أجل معالجتها محاسبياً وفي هذه الحالة تكون TVA مسترجعة على هذه المشتريات

**ثانياً: المعالجة المحاسبية:**

قامت مؤسسة بيبسي بتاريخ 2022/1/02 بشراء مواد أولية "عوازل" بأبعاد 1200 و 1000 بقيمة 818400 دح، خارج الرسم على القيمة المضافة 19% حيث تم فوترتها بتاريخ 03/04/22 تحت رقم فاتورة 000059 وتم تسجيلها كمايلي:

#### 1\_ استلام المواد الأولية: أنظر إلى الملحق (1)

|    |                                  |           |        |  |
|----|----------------------------------|-----------|--------|--|
| 32 | تموينات اخرى                     | 6.02.2022 | 818400 |  |
| 38 | مشتريات مخزنة                    |           | 818400 |  |
|    | استلام مواد أولي وإدخالها المخزن |           |        |  |

#### 1\_ فوترة المواد الأولية: أنظر إلى الملحق رقم (2)

|         |                                   |          |        |  |
|---------|-----------------------------------|----------|--------|--|
| 38      | مشتريات مخزنة                     | 6.2.2022 | 818400 |  |
| 4456200 | TVA قابلة للاسترجاع على المشتريات |          | 155496 |  |
| 401     | موردو المحزونات والخدمات          |          | 973896 |  |
|         | فوتره المواد الأولية              |          |        |  |

2\_ خروج المواد الأولية من المخزن بغرض التصنيع :

|        |        |                                                                                          |    |     |
|--------|--------|------------------------------------------------------------------------------------------|----|-----|
| 818400 | 818400 | 06.02.2022<br>تموينات أخرى<br>تموينات أخرى<br>خروج المواد الأولية من المخزن بغرض التصنيع | 32 | 602 |
|--------|--------|------------------------------------------------------------------------------------------|----|-----|

3\_ تسديد المورد

|          |          |                                                             |     |     |
|----------|----------|-------------------------------------------------------------|-----|-----|
| 97389600 | 97389600 | 06.02.2022<br>موردو المحزونات والخدمات<br>بنوك حسابات جارية | 512 | 401 |
|----------|----------|-------------------------------------------------------------|-----|-----|

ثانيا: حالة البيع

في هذه الحالة تكون TVA محصلة على المبيعات

قامت مؤسسة ABC SPA Pepsi في تاريخ 2021/12/30 ب بيع منتجات مشروبات غازية (منتجات تامة الصنع ) إلى مجمع أرديس بمبلغ 41518.24 دح خارج الرسم، مع العلم أن الرسم على القيمة المضافة 19% وتم فوترتها برقم 502106993

1\_ خروج المنتج من المخزن بسعر الإنتاج ( المصنع )

|         |         |                          |    |     |
|---------|---------|--------------------------|----|-----|
|         |         | 31,12.2021               |    |     |
|         | 2660620 | تغير المخزون من المنتجات |    | 724 |
| 2660620 |         | المحزونات من المنتجات    | 35 |     |

2\_ فوتزه المنتج تام الصنع (فاتورة البيع) انظر إلى الملحق رقم(3)

|          |          |                   |      |     |
|----------|----------|-------------------|------|-----|
|          |          | 31.12.2021        |      |     |
|          | 41518,24 | زيائن             |      | 411 |
| 34889,28 |          | منتجات تامة الصنع | 701  |     |
| 6628,96  |          | TVA غير مسترجعة   | 4457 |     |

3\_ عملية التسديد: أنظر إلى الملحق (4)

|          |          |                   |     |     |
|----------|----------|-------------------|-----|-----|
|          |          | 31.12.2021        |     |     |
|          | 41518,24 | بنوك حسابات جارية |     | 512 |
| 41518,24 |          | زيائن             | 411 |     |

ملاحظة : لاتوجد حالة تقديم خدمة لان الشركة لإنتاج وبيع المشروبات الغازية

قاعدة: الخصم في الرسم على القيمة المضافة:

تعتبر قاعدة الخصم ثابتة في جميع المؤسسات، وهي عبارة عن حاصل فرق بين الرسم على القيمة المضافة على المبيعات (المحصلة) والرسم على القيمة المضافة على المشتريات (مسترجعة) الناتج وهو المبلغ الواجب دفعه ويتبين لنا هذا من خلال الوثائق التي زودتنا بها المؤسسة لسنة 2021 وهي كالتالي:

المبلغ الواجب دفعه = TVA المحصلة (المبيعات) - TVA المسترجعة (المشتريات)

$$49360506.32 - 47274494.53 = 13219011.7$$

نلاحظ من خلال الوثائق المقدمة من طرف الشركة أن الضريبة على القيمة المضافة المحصلة من المبيعات أن وهذا ليس له علاقة بالوضع الاقتصادية للمؤسسة تمام، بل يدل على كبر حجم رقم أعمال الشركة

|            |            |                                             |        |        |
|------------|------------|---------------------------------------------|--------|--------|
|            |            | 2021.07.31                                  |        |        |
|            | 6038127685 | الدولة TVA المحصلة على المبيعات             |        | 445021 |
|            | 11222946   | الدولة TVA المحصلة على المبيعات             |        | 445021 |
|            | 16721787   | الدولة TVA المراد استردادها                 |        | 44505  |
| 123983112  |            | الدولة TVA على أصول ثابتة                   | 445011 |        |
| 4727449453 |            | الدولة TVA القابلة للخصم على السلع والخدمات | 445012 |        |

|           |  |                         |         |  |
|-----------|--|-------------------------|---------|--|
| 95784746  |  | الدولة خصم TVA مكمل     |         |  |
| 484520953 |  | الدولة TVA الدفع المسبق | 445052' |  |
| 634334154 |  | الدولة TVA مستحقة الدفع | 4450530 |  |
|           |  |                         | 4450540 |  |

. التصريح الضريبي للرسم على القيمة المضافة TVA من قبل المؤسسة : لشهر جويلية 202 .

التسجيل المحاسبي للتسديد TVA:

|            |            |                      |        |        |
|------------|------------|----------------------|--------|--------|
|            | 2119565400 | 2021.07.31           |        |        |
|            |            | بنوك حسابات جارية    |        | 512210 |
| 2119565400 |            | الدولة TVA_ المدفوعة | 445040 |        |

أولاً: التسجيل المحاسبي للإثبات للرسم على الطابع

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية الرسم على الطابع

يتم خصم الرسم على الطابع في حالة بيع سلعة ويكون الدفع نقد و 1٪ من ثمن الفاتورة :

التسجيل المحاسبي للرسم على الطابع :أنظر الملحق أعلاه :

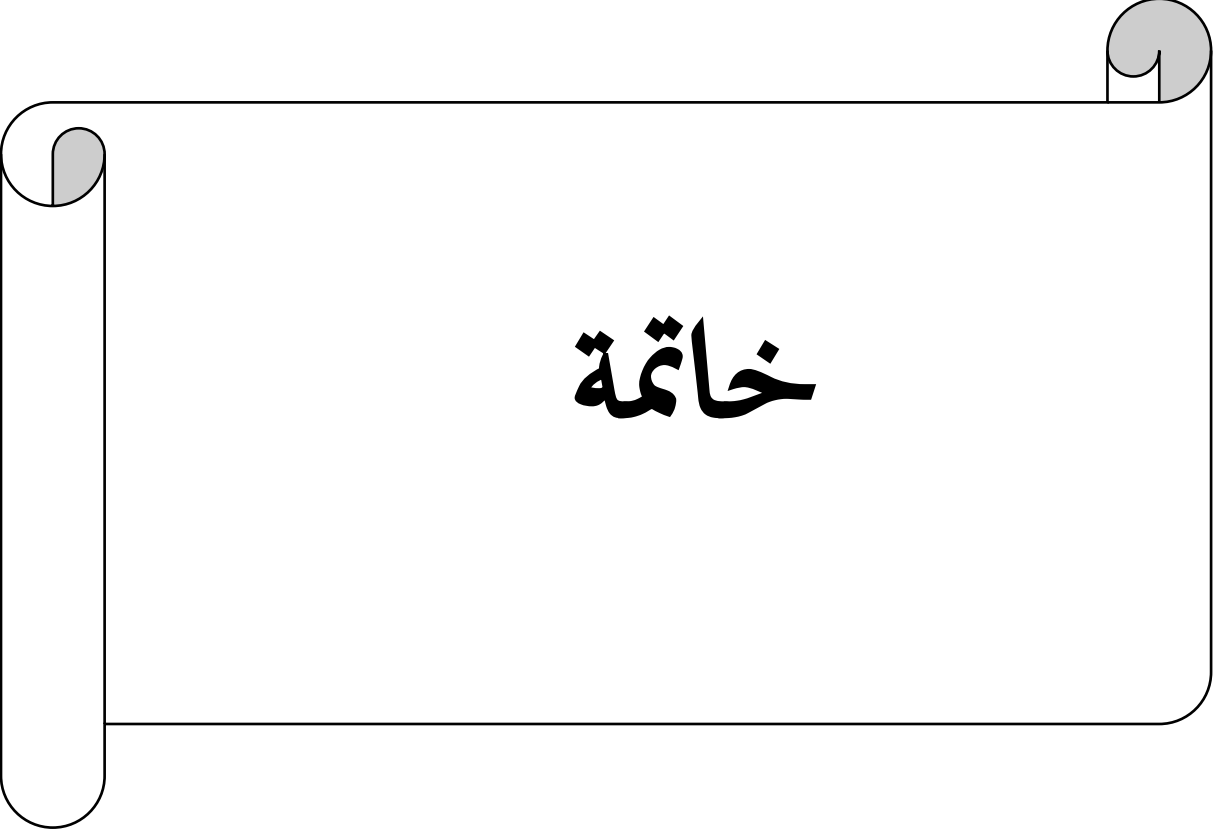
|        |        |                                                            |        |        |
|--------|--------|------------------------------------------------------------|--------|--------|
|        |        | 2021.02.25                                                 |        |        |
|        | 279800 |                                                            |        | 447030 |
| 279800 |        | الضرائب الأخرى والتسديدات<br>المماثلة<br>بنوك حسابات جارية | 512210 |        |

ثانيا :لتسجيل المحاسبي للتسديد الرسم على الطابع

|        |        |                                       |        |         |
|--------|--------|---------------------------------------|--------|---------|
|        |        | 2021.02.25                            |        |         |
|        | 279800 | عائدات الأصول المالية                 |        | CL00762 |
| 279800 |        | الضرائب الأخرى والتسديدات<br>المماثلة | 447030 |         |

### خلاصة الفصل :

في هذا الفصل تم التعرف على إحدى الشركات التي تتمتع بالريادية في صنع المشروبات الغازية كونها ذات سمعة عالمية معروفة ، تم التعرف على أهم الضرائب والرسوم الموجودة في المؤسسة وكيفية معالجتها محاسبيا وهذا من خلال الوثائق التي تم تزويدنا بتا في قسم المالية والمحاسبة بشركة بيبسي للمشروبات الغازية ، وما استنتجناه كما سبق وذكرنا إن الشركة طيلة أربع سنوات الأخير عرفت تراجع كبير في نسبة المبيعات وإضافة إلى ذلك تعترضها مشكلة كثرة النسب الضريبية، حيث يتميز النظام الضريبي في الجزائر بالدقة والصرامة في المواعيد الجبائية التي تضع الكثير من المؤسسات الوطنية في أزمة حقيقة وما شركة بيبسي إلا مثال وبناء على ذلك نرى انه يجب على الدولة والمصالح المختصة إعادة النظر في سياستها الضريبية خاصة مع المؤسسات الوطنية التي تلتزم بمواعيدها الضريبية يجب التساهل معها في التسديد الضريبي مثلا تمديد الفترة الزمنية خاصة وأن الكثير من هذه المؤسسات تساهم في نسبة كبيرة من الأرباح الإجمالية للدولة .



خاتمة

### الخاتمة:

إن الضرائب والرسوم من أهم المواضيع التي عالجها النظام المحاسبي المالي في ظل التغيرات التي طرأت على المحاسبة في الجزائر وتبلورت هذه التغيرات في النظام المحاسبي المالي لما له من فوائد على الاقتصاد حيث أن التسجيلات المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية أداة رئيسية لمعرفة ما يجري داخلها، فهي تهدف إلى ضمان المعالجة المحاسبية لمنع وقوع أخطاء و اكتشاف التصحيحات من جهة أخرى، وبالتالي تزويد الهيئات المسؤولة عن المؤسسة بالمعلومات و البيانات الدقيقة والصحيحة لاتخاذ قرارات سليمة، باعتبار الكثير من القرارات الهامة في المؤسسة تعتمد على معلومات محاسبية حول الضرائب.

### اختبار صحة الفرضيات:

**الفرضية الأولى :** تعتبر المحاسبة وسيلة فعالة يتم الاعتماد عليها من طرف المؤسسات الاقتصادية لمعرفة مالها من حقوق وما عليها من واجبات اتجاه إدارة الضرائب، حيث تم إثبات صحة هذه الفرضية في الفصل الثاني.

**الفرضية الثانية :** تخضع المؤسسة الاقتصادية إلى مجموعة من الضرائب والرسوم: الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، حيث تم إثبات صحة هذه الفرضية حسب ما جاء في الفصل الثاني.

**الفرضية الثالثة:** يتم التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم كل حسب نوعه والشروط الخاصة به والعناصر الخاضعة له حسب النظام المحاسبي المالي، حيث تم إثبات صحة هذه الفرضية في الفصل الثاني.

**الفرضية الرابعة:** الهدف من تسجيل الضرائب والرسوم هي تبيان ما على المؤسسة من حقوق وواجبات اتجاه مصلحة الضرائب، حيث تم إثبات صحة هذه الفرضية في الفصل الثالث.

**نتائج الدراسة:** من خلال دراستنا توصلنا للنتائج التالية وقد قمنا بتقسيمها على النحو التالي

### الجانب النظري:

المحاسبة أداة هامة تساعد على متابعة تطور الوضعية المالية للمؤسسة. إتباع نظام محاسبي دقيق وخاصة في مجال الضرائب التي تعتبر عبء على المؤسسة وذلك من خلال.

تسجيل كل العمليات التي تقوم بها في تواريخها والتصريح بها لدى مصلحة الضرائب. الضرائب والرسوم تتميز بمرونتها وفقا لتجديد التشريعات الضريبية جراء تعديلات القوانين المالية.

### الجانب التطبيقي:

لقد أثبتت الدراسة التطبيقية أن هناك تطابق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي في المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.

للنظام المحاسبي المالي دور فعال في إرشاد المؤسسات الاقتصادية للطرق السليمة في المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم.

تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم على معرفة ما على المؤسسة من التزامات وحقوق اتجاه الدولة.

وأثناء قيامنا بدراسة الحالة حول محاسبة الضرائب والرسوم لا حظنا وجود مشاكل تعاني منها الوحدة وتتمثل فيما يلي:

- تدهور نتائج المؤسسة وتراجع مبيعاتها.
- عدم تحقيق نتائج إيجابية خلال السنوات السابقة خلال الأربع سنوات الأخيرة.
- تعدد المعدلات المطبقة إضافة إلى كونها جد مرتفعة وهذا ما قد يحث على التهرب الجبائي.
- يعتبر النظام الجبائي متناقضا، حيث أن المنتجات المعفية من الرسم تخضع له عن طريق إخضاع مختلف العناصر المكونة له.
- ردع الاستثمار حيث أن هذا الأخير لا يستفيد من الخصومات الحالية.

### توصيات والاقتراحات:

- ✓ على المؤسسة الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه مصلحة الضرائب.
- إدراج العامل الضريبي في استراتيجية وأهداف المؤسسة.

- ✓ على المؤسسة متابعة كل التشريعات الجبائية وقوانين الاستثمار بصفة مستمرة ودورية وتحليلها وذلك من أجل الاستفادة من الاختيارات والامتيازات الضريبية الممنوحة.
- ✓ تهيئة الاقتصاد الوطني للانفتاح أكثر مع معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضريبة والرسم.
- ✓ المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الاقتصادية لقوانين المالية كونها تتغير من وقت لآخر.

A decorative scroll frame with a light gray background and a dark gray border. The frame has a vertical strip on the left side and a horizontal strip at the top, both with rounded ends. The text is centered within the frame.

# المراجع والمصادر

أولا المراجع باللغة العربية :

الكتب :

- إبراهيم لأعش ، أساس المحاسبة العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1999
- بصورية جميلة والعربي كريمة ، المعالجة المحاسبية للأجور، 2004،
- بن ربيعة حنيفة ، الوضع في المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي ، دار حومة للطباعة للنشر والتوزيع ، بوزريعة الجزائر ، 2006
- حميد بزيده، جباية المؤسسات ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998
- خليل أحمد عبد العزيز الشرقاوي ، السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية ، معهد مصر
- رضوان وحلوة ، حنان وآخرون ، أساس المحاسبة المالية ، عمان ، دار ومكتبة حمادة ، 2004
- زينب حسين ، عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، جامعة الإسكندرية
- شباكي سعدان ، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006
- عاشور كلوش ، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر ، 200
- عبد الرحمان عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، دار النشر جيلطي ، الجزائر ، 2009
- عبدالرزاق غازي نقاش ، المالية العامة ، دار وائل للنشر ، عمان ، 1997
- العربي على ، إدارة المالية العامة ، دار النشر والتوزيع ، الجزائر
- غازي عنابة ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار البيان ، عمان ، 1998
- كاتوش عمار ، المحاسبة العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011
- مهدي محفوظ ، علم المالية والتشريع الضريبي ، لبنان ، 2005
- ناصرمراد ، الإصلاح الضريبي في الجزائر ، الفترة 1992.2003 ، منشورات بغدادي ، روية ، طبعة ، 2003
- يونس أحمد بطريق ، المالية العامة ، دار الإسكندرية

### مذكرات التخرج :

- سمير بن عباس ،مريم بن عيشة ،دور الضريبة في تمويل الميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ليسانس ،فرع المحاسبة ،المركز الجامعي بالمدينة ،دفعة2004.
- عبد القادر بوعزة ،التأثير الجبائي على إختيار مصادر التمويل المؤسسية ، مذكرة ماجيستر ،الجزائر.
- قورين الحاج قويدر ،نظام المعلومات المحاسبي ودوره في مراقبة التسيير ،مذكرة ماجيستر ،إدارة أعمال ،جامعة الشلف ،2007.
- لأغواطي دليلة وشركاؤها ،ألية تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي وعلى أرباح الشركات ،مذكرة ليسانس ،فرع محاسبة ،المركز الجامعي بالمدينة ،دفعة 2005.
- يحي لخضر ،دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ،مذكرة ماجيستر ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر .

### وثائق أخرى:

- أنظر المادة 142 من قانون والرسوم المماثلة ، 2003 .
- أنظر المادة رقم 140 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة.
- أنظر المادتين 135، 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 1991.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2017، المادة 08، ص 6.
- الدليل التطبيقي للرسم على القيم المضافة، وزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص47.
- المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 1991
- المادة 161من قانون الضرائب المباشرة 2003.

- المادة رقم 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي عدلت وتتمت من خلال المادة رقم 13 من قانون المالية لسنة 1998 .
- المرتبات والأجور المنح والربوع العمرية ،ن وزارة المالية ، ضريبة الدخل الإجمالي ،2004 ،مديرية الضرائب .
- المواد 69\_71\_72\_96 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، نشر في سنة 1999.
- النظام الجنائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مدير العلاقات العمومية والاتصالات، الجزائر، 2015، ص30.
- وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ،قانون الرسم على القيمة المضافة ،منشورات الساحل ،2002، ص11
- وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الطبعة الرسمية ،نشرت 2017، الجزائر ،ص21.

### ثانيا:المراجع بالغ الأجنبية

- Revue mutation/la chambre de commerce D ,Algérie/n07.1994p/23
- Mohand cherif Ain ouch ;l ;essentiel de la fiscalité  
algerienne/HIWARCOM.alger.1993.p209
- Jean \_ico Mathieu /la poulitiquefiscal en  
algerie ;paris ;economic.1999.p47
- من الموقع الإلكتروني تم الإطلاع عليه يوم 22 على الساعة 12:00  
info /vb/showthread/php/ T=421397:Ahttp//www,DJELFA

الملاحق

