

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

قسم: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

رقم:



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

عنوان الموضوع

المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
- دراسة حالة المؤسسات، المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية بالمسيلة EATIT
ومؤسسة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف ببرج بوعريرج - POLYBEN -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

إشراف الدكتورة

اعداد الطلبة

حجار مبروكة

سمية قروش

إيمان شبلي

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. محاضر "أ"	د. فرحات عباس
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. محاضر "أ"	د. حجار مبروكة
مناقشا	جامعة محمد بوضياف المسيلة	أ. مساعد "ب"	أ. شوبار إلياس

السنة الجامعية : 2018-2019 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

قال الله تعالى:

﴿فَاذْكُرُونِي أَذْكُرْكُمْ وَاشْكُرُوا لِي وَلَا تَكْفُرُونَ﴾

فأحمد لله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل

وعملاً بقول رسول الله صلى الله عليه وسلم:

[من لم يشكر الناس لم يشكر الله]

أتوجه بالشكر الجزيل إلى:

الأستاذة المشرفة حجار مبروكة التي لم تدخر جهداً في مساعدتنا ولم تبخل

علينا بنصائحها القيمة، كما أشكر جميع الأساتذة الذين ساهموا ولو

بإرشاداتهم في إنجاز هذا العمل ولا يفوتنا أن نتقدم بالشكر إلى كافة السادة

العمال والموظفين بالمواسسة الوطنية للأنسجة الصناعية والتقنية فرع

المسيلة و بالأخص الاستاذ مراد نخعي و الاستاذ حشوف محمد

و كل من مد لنا يد العون من قريب أو من بعيد .

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي".

صدق الله العظيم،

أهدي ثمرة جهدي إلى :

أحمل هديت وهبني الله إياها أكنونتي التي حفتني بالدعوات ومدتني بالطاقات.... جدتي الغالية حفظها الله ورعاها.

إلى من كنت وسأبقى أرفع به رأسي .. إلى الشمعة التي احترقت لتضيء لي الدروب... إلى من حرم نفسه ليعطينا... إلى الذي رحل دون وراع ولا أمل لي في رجوعه... إلى الذي تمنى رؤيت عملي هذا ولم يكتب له القدر... جدي العزيز رحمت الله عليه.

إلى فلذة كبدي وتوأم روحي... إلى زوجي الغالي... عبد الله حفظه الله.

إلى أخواتي منى .. فطيمة .. آيت .. وإخوتي موسى الكتكوت.. عبد الباسط.. أمي.. أبي.

إلى خالتي العزيزة وشموعها المنيرة شيما.. أحلام.. فارس.. خليل.. إسلام إلى صديقتي وأختي.. سعيدة .

إلى من شاركتني هذا العمل صديقتي إيمان.

إلى صديقتي فطيمة.. عبلت.. وكل من عرفني من بعيد أو قريب.

إلى أستاذتي التي دعمتنا في هذا العمل وكانت سندنا لنا .. مبروكت حجار.

سمية

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت عليّ وعلى والدي".

صدق الله العظيم،

ما أجمل أن تقطف ثمار جهودك و الاجل ان نشاطرها مع من كانوا سببا في رعايتها لتنمو .

فأهدي ثمار جهدي هذا الى :

قرة عيني و وهج روحي حبيبتي الغالية امي

الى صاحب الفضل فيما انا عليه و ما حققت سندي و ساعدي الذي لولاه ما

حققت هذا النجاح ابي

الى امي الثانية ام الخير

الى من كانت اكبر داعم لي و دافعي في كخطات ضعفي اختي الغالية هبت

حفظكم الله

الى اخوتي السعيد .. ساعد .. يوسف خيرى .. الحاج

الى اخواتي وردة .. فاطمة .. فطيمة .. ياسمين

الى صديقاتي الغاليات عفاف .. سميت .. عبلت .. سعيدة .. زينب و زوجها امحمد

الى الأخ العزيز احمد عام رحمه الله الذي كان جرعة امل في كخطات الاحباط

الى كل اساتذتي الافاضل و احص بالذكر الاستاذة حجار مبروكت التي اشرفت

على انجاز هذا العمل

الى كل من شاركني مشواري الدراسي و ساعدني من قريب او من بعيد

الى كل من وسعهم قلبي و لم تسعهم و رقتي

ايمان

الفہرست

الفهرس

الرقم	العنوان
.I	الاهداء
.II	شكر وعرفان
.III	الفهرس
.IV	قائمة الجداول
.V	قائمة الاشكال
.VI	قائمة الاختصارات
أ	مقدمة
6	الفصل الأول: الاطار النظري للضرائب المباشرة والمحاسبة الجبائية
6	تمهيد
7	المبحث الاول: مفاهيم عامة حول الضرائب المباشرة
7	المطلب الأول: الضريبة، مفهومها وانواعها
11	المطلب الثاني: مفهوم الضرائب المباشرة
16	المطلب الثالث: الاهداف الاقتصادية للضرائب المباشرة
18	المبحث الثاني: اهم الضرائب المباشرة المفروضة على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
18	المطلب الأول: الضرائب على ارباح الشركات IBS.
22	المطلب الثاني: الضرائب على الدخل الاجمالي IRG.
26	المطلب الثالث: الرسم على النشاط المهني TAP.
29	المبحث الثالث: ماهية المحاسبة الجبائية.
29	المطلب الاول: مفهوم المحاسبة الجبائية.
31	المطلب الثاني: العلاقة بين المحاسبة والجبائية واهم اعتبارات المحاسبة الجبائية.
35	المطلب الثالث: الالتزامات المحاسبية والجبائية لأهم الضرائب

	المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
40	ملخص الفصل.
	الفصل الثاني: المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT
42	تمهيد
43	المبحث الأول: تقديم مؤسسة EATIT.
43	المطلب الأول: تعريف مؤسسة EATIT.
44	المطلب الثاني: طبيعة نشاط مؤسسة EATIT.
47	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT.
50	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT.
50	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المعالجة على الدخل الاجمالي IRG.
56	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على ارباح الشركات IBS.
66	المطلب الثالث :المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني TAP.
71	ملخص الفصل.
73	الخاتمة
76	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	أوجه الاختلاف و التشابه لمائلات الضريبة	10
02	مزايا و عيوب الضرائب المباشرة	14-13
03	الفرق بين الضرائب المباشرة و الضائب غير المباشرة	15-14
04	التسبيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات	21
05	الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي	25
06	تطور الانتاج في مؤسسة EATIT	44
07	تغير المبيعات في مؤسسة EATIT	45
08	عناصر الاجر للعامل محل الدراسة	54-53
09	جزء من جدول السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي	55
10	حساب النتائج	62-61
11	النتيجة الجبائية	65-64

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الضرائب المباشرة في الجزائر	12
02	تطور الانتاج في مؤسسة EATIT	45
03	تطور المبيعات في مؤسسة EATIT	46
04	عدد العمال في مؤسسة EATIT	46
05	تطور عدد العمال بمختلف EATIT	47
06	EATIT الهيكل التنظيمي لمؤسسة	48

قائمة الاختصارات

CNAS	Caisse National des Assurances Sociales des Travailleurs Salariés.
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés.
IRG	Impôt sur le Revenu Global.
TAP	Taxe sur L'Activité Professionnelle.
EATIT	ENTREPRISE ALGERIENNE DE TEXTILES INDUSTRIELS ET TECHNIQUE

تقرئة

تعد الضرائب اللبنة الأساسية لبناء إقتصاديات الدول، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الاساسي في الاعمال والدراسات العلمية والمالية، لما لها من اهمية بالغة فاقت توفير الموارد المالية لخزينة الدولة، لتتعدى الى تحقيق السياسة المالية وما يرافقها من تأثيرات اقتصادية، فأصبح من الضروري خلق نظام ضريبي محكم يساعد على تعريف الضرائب الواجبة و اساسها ومجالات تطبيقها وفق ماينص عليه التشريع الجبائي. حيث تخضع الايرادات الداخلة في الدولة الى قوانين المحاسبة الجبائية المتبعة من قبل المنشأة والاشخاص عند إعداد التصريحات الجبائية الخاصة بهم، وتكمن أهمية المحاسبة الجبائية في عرض المعلومات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة وفق الأسس المتبناة من طرف التشريع الجبائي الجزائري، الذي يضم مجموعة من الضرائب المباشرة والغير مباشرة، حيث تعد الضرائب المباشرة من أهم الضرائب المعتمد عليها من طرف الدولة لسهولة تحصيلها والتحكم الأفضل بها من الناحية الجبائية فيصعب التهرب من دفعها وذلك لكون المكلف معني بها بصفة مباشرة فلا يمكنه نقل عبئها للغير وبالتالي فهي تكتسي أهمية بالغة في تحقيق النفع العام وتغذية خزينة الدولة.

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

كيف تتم المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية؟

من خلال الإشكالية المطروحة يمكن طرح الاسئلة الفرعية التالية:

1. ما المقصود بالضرائب المباشرة وما الفرق بينها وبين الضرائب غير المباشرة؟
2. ماهي أنواع الضرائب المباشرة المطبقة وفق النظام الجبائي الجزائري؟
3. كيف تعالج الضرائب المباشرة محاسبيا وفق النظام الجبائي الجزائري؟ وفيما تكمن أهمية المحاسبة الجبائية؟
4. ماهي أهم الالتزامات الجبائية والمحاسبية للمكلف بالضرائب المباشرة؟
5. ماهي أهم الصعوبات التي تواجه المحاسبة الجبائية في الجزائر؟
6. كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT؟

الفرضيات:

1. الضرائب المباشرة هي ضريبة يتحملها المكلف ولا يمكن نقل عبئها للغير.
2. تعتبر الضرائب المباشرة اكثر أهمية من الضرائب غير المباشرة.
3. في حالة تصادم القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية يتم تطبيق القواعد المحاسبية في تحديد مبلغ الضرائب .
4. تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT حسب ما اقره المشرع الجزائري و النظام المحاسبي المالي.

دوافع اختيار الموضوع:

1. الموضوع حديث ويدخل ضمن التخصص المدروس.
2. الرغبة الذاتية في دراسة هذا الموضوع لما له من أهمية، نظرا للإعتماد المتزايد للدولة على الضرائب التي تلعب دورا مهما في تحقيق أهداف التنمية.

أهداف البحث:

يهدف البحث الى:

1. محاولة ابراز أهمية الضرائب المباشرة في تحقيق التنمية .
2. معرفة أنواع الضرائب المباشرة والفرق بينها وبين الضرائب غير المباشرة.
3. التعرف على أهمية المحاسبة الجبائية .
4. معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة بالمؤسسة الإقتصادية الجزائرية.

أهمية البحث:

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

المنهج المستخدم:

تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الاول عند عرض الإطار النظري للضرائب المباشرة والمحاسبة الجبائية ومميزاتها، بينما تم استعمال المنهج التحليلي في الدراسة التطبيقية.

الدراسات السابقة:

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

تناولة هذه الدراسة مفهوم المحاسبة الجبائية و الضرائب و الرسوم المكونة للنظام الجبائي الجزائري و المحاسبة الجبائية لها.

2. سعديت بوسبعين، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، تخصص مالية و محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2010.

تضمنت العلاقة بين القواعد المحاسبية و الجبائية و مدى ملائمة النظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية المستمد منها.

إطار الدراسة:

1. الإطار المكاني: تم اختيار المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعة والتقنية بولاية المسيلة كإطار عملي للدراسة التطبيقية ومؤسسة POLYBEN ببرج بوعريج.

2. الإطار الموضوعي: ركزنا في بحثنا هذا على المحاسبة الجبائية من خلال تعريفها خصائصها و أهدافها كما تطرقنا الى أهم الضرائب المباشرة من خلال تعريفها أنواعها و مختلف ما تتضمنها وكيفية تحديدها.

3. الإطار الزمني: تم تطبيق الدراسة العملية للبحث خلال الفترة 2018 بالنسبة لمؤسسة EATIT و 2017 بالنسبة لمؤسسة POLYBEN .

صعوبات الدراسة:

1. ندرة المراجع.

2. صعوبة تناول كافة جوانب الموضوع بالمؤسسة محل الدراسة، و صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة الماخوذة كنموذج لدراسة الجانب التطبيقي.
3. صعوبة ضبط الموضوع لتشعبه.

خطة البحث:

للإجابة على إشكالية البحث ومن ثم إختبار الفرضيات تم تقسيم البحث الى فصلين، يتناول الفصل الاول الإطار النظري للضرائب المباشرة و المحاسبة الجبائية تم التعرف من خلاله إلى ماهية الضرائب المباشرة و الفرق بينها و بين الضرائب غير المباشرة بالإضافة إلى الأهمية الاقتصادية لها، كما تم التطرق في هذا الفصل إلى أهم الضرائب المباشرة المفروضة على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، و خصص المبحث الثالث الى مفهوم المحاسبة الجبائية و العلاقة بينها وبين المحاسبة المالية و أهم اعتباراتها بالإضافة الى الإلتزامات المحاسبية و الجبائية لأهم الضرائب المباشرة، في حين تضمن الفصل الثاني المحاسبة الجبائية للضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT، تم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الاول يضم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة و طبيعة نشاطها و هيكلها التنظيمي بينما المبحث الثاني تطرقنا من خلاله الى المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT و POLYBEN .

الفصل الأول

تمهيد

تعد الضريبة من أقدم وأهم مصادر الإيرادات للدولة حيث تسعى من خلالها الى تحقيق النفع العام و أهداف المجتمع، ما يستوجب تضامن الجميع لتوفير الأموال و بلوغ النفع العام، محققة أهداف اقتصادية و اجتماعية و سياسية لما لها من أثر على توزيع الدخل و الثروات، و تختلف صور هذه الضرائب باختلاف الزمان و المكان و لكل نوع منها مزايا و عيوب، هذه الضرائب و بمختلف أنواعها تحتاج الى نظام ضريبي يتلاءم مع ايدولوجية المجتمع و كافة أوضاعها حيث يسعى هذا الاخير الى تحقيق التوافق بين هذه الضرائب و متطلباتها مع المحاسبة الجبائية.

وبناء على ما سبق سيتم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب المباشرة.

المبحث الثاني: أهم الضرائب المباشرة المفروضة على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

المبحث الثالث: ماهية المحاسبة الجبائية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب المباشرة.

سوف يتم من خلال هذا المبحث التطرق إلى مفهوم الضرائب المباشرة، الفرق بينها وبين الضرائب غير المباشرة، بالإضافة إلى أهميتها الاقتصادية.

المطلب الأول: الضريبة، مفهومها و أنواعها.

أولاً: تعريف الضريبة:

تعرف الضريبة على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية "¹.

كما تعرف الضريبة ايضا على انها "مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجب به من المكلف بصورة جبرية و نهائية، ودون مقابل وذلك من اجل تغطية النفقات العامة".²
أما عن أكثر التعاريف شيوعا هو اعتبارها: "قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منها في التكاليف و الأعباء العامة، دون أن يعود عليها نفع خاص مقابل دفع الضريبة"³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول ان الضريبة ما هي إلا تأدية مالية يدفعها الافراد جبرا الى الدولة او إحدى الهيئات المحلية بصفة نهائية، و دون مقابل نظير تأدية خدمة، و الهدف منها هو خدمة الصالح العام، و تغطية النفقات العامة.

1 – Pierre BELTRAME , La Fiscalité en France, HACHETTE LIVRE, 6^{ème} édition, Paris, 1998, p. 12.

².علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 4، 2011، ص 176.

3 – لطفي شعباني، جباية المؤسسة، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 14.

ثانيا: خصائص الضريبة: إنطلاقا من التعاريف السابقة نستخلص الخصائص التالية:

- 1- الضريبة ذات شكل نقدي: من بين أهم خصائص الضريبة أنها فريضة نقدية، أي أنها تدفع في شكل نقدي و ليس عيني، لأنه ما دامت النفقات العامة تتم في صورة نقدية، فيجب أن تكون الإيرادات العامة، بما فيها الضرائب في صورة نقدية.
 - 2- الطابع الإجباري للضريبة: إن الضريبة شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة و أن الفرد لا يملك الحرية في دفع الضريبة، بل هو مجبر على دفعها للدولة، فهذه الأخيرة هي المسؤولة عن فرضا لضريبة و تحصيلها.
 - 3- الضريبة تدفع بصفة نهائية: أي أن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصفة نهائية، فالدولة غير ملزمة برد قيمتها للمكلفين بها، فنجد أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تصفها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة.
 - 4- تدفع الضريبة لتغطية الأعباء العامة: إضافة إلى الدور الذي تلعبه الضريبة في تمويل الخزانة العمومية، فهي تلعب دورا جد مهم في تشجيع الاستثمار و إعادة توزيع الدخل.¹
- ثالثا: أنواع الضرائب.**

تصنف الضريبة إلى عدة أنواع أهمها:

1- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة.

- الضريبة الوحيدة: يلخص نظام الضريبة الوحيدة في أن يخضع الدخل الكلي للفرد (الذي تتعدد مصادره بتعدد أوجه نشاطه) لضريبة واحدة، فلا تخضع كل أنواع الدخل (التي يتقرر أن تصيبها الضريبة) إلا لهذه الضريبة الواحدة.²

1- Paul – Marie GAUDMET, *Finances Publiques*, Tome1, édition Montchrestien, Paris, 1981, p. 23.

2 - عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، القاهرة، مصر، 1992، ص 178.

- الضرائب المتعددة: و فيه تحصل الدولة على إيراداتها من مصادر مختلفة، أي تخضع الدولة المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب.

2- الضرائب النسبية و الضرائب التصاعدية.

- الضريبة النسبية: تعرف الضريبة النسبية بأنها الضريبة التي يبقى سعرها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها.

- الضريبة التصاعدية: تكون الضريبة تصاعدية إذا كان سعرها الحقيقي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة.¹

3- الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة

يعد هذا التقسيم من أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق

- الضرائب المباشرة: تعرف على أنها اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، و الذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، و التي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، فهي التي لا يمكن انتقال عبئها بصفة كلية، و أن المكلف بها هو الذي يتحملها نهائيا.²

- الضرائب غير المباشرة: هي ضريبة يدفعها المكلف (الممول) مؤقتا و يستطيع نقل عبئها لشخص آخر، فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة.³

¹ عادل أحمد حشيش، مرجع سابق، ص 178.

² - فوزي عبد المنعم، المالية العامة و السياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1972، ص 115.

³ حجار مبروكة، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2015-2016، ص ص 12-14.

الفصل الأولالإطار النظري للضرائب المباشرة والمحاسبة الجبائية

ثالثا: أوجه الاختلاف و التشابه لمماثلات الضريبة: للضريبة عدة مثيلات سنوضحها و نوضح أوجه الاختلاف و التشابه بينها في الجدول التالي:

الجدول رقم(1): أوجه الاختلاف و التشابه لمماثلات الضريبة

العناصر	الضريبة	الرسم	شبه الضريبة	رسم الانتفاع
• أوجه الاختلاف • الموضوع • الارتباط • الإلزامية • القانونية • التكلفة • الخزينة • القيمة • التعقد	• متعلق بالمساهمة • في النفقات العمومية • ويمتاز بالمنفعة العامة • ليس هناك • تناسب مع الخدمة العمومية • اجبارية • امكانية التهرب • تتطلب نفقات التحصيل • تغذي الخزينة دوريا • حسب القدرة التساهمية • اجراءات معقدة	• متعلق بالخدمة العمومية وهو • يمتاز بالمنفعة الخاصة • هناك تناسب مع الخدمة العمومية • اختياري • عدم امكانية التهرب • لا تتطلب نفقات التحصيل • تغذي الخزينة باستمرار • نفقات التحصيل • تغذي الخزينة باستمرار • حسب حجم الخدمة • اجراءات غير معقدة	• هدف اقتصادي يعود بالفائدة على الشخص المعنوي • ليس هناك تناسب مع الخدمة العمومية • اختياري • عدم امكانية التهرب • لا تتطلب نفقات التحصيل • تغذي الخزينة باستمرار • حسب احتياجات الشخص المعنوي • اجراءات غير معقدة	• متعلق بالاستفادة من خدمات الدولة • هناك تناسب مع الخدمة العمومية • اختياري • عدم امكانية التهرب • لا تتطلب نفقات التحصيل • تغذي الخزينة باستمرار • حسب حجم الخدمة • اجراءات غير معقدة
• أوجه التشابه • هيئة الاصدار • نوعية الاقتطاعات	السلطة العمومية اقتطاع مالي			

المصدر: رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2014، ص 77.

المطلب الثاني: مفهوم الضرائب المباشرة

أولاً: تعريف الضرائب المباشرة

- الضريبة المباشرة هي كل اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات و الذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، و التي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية.¹

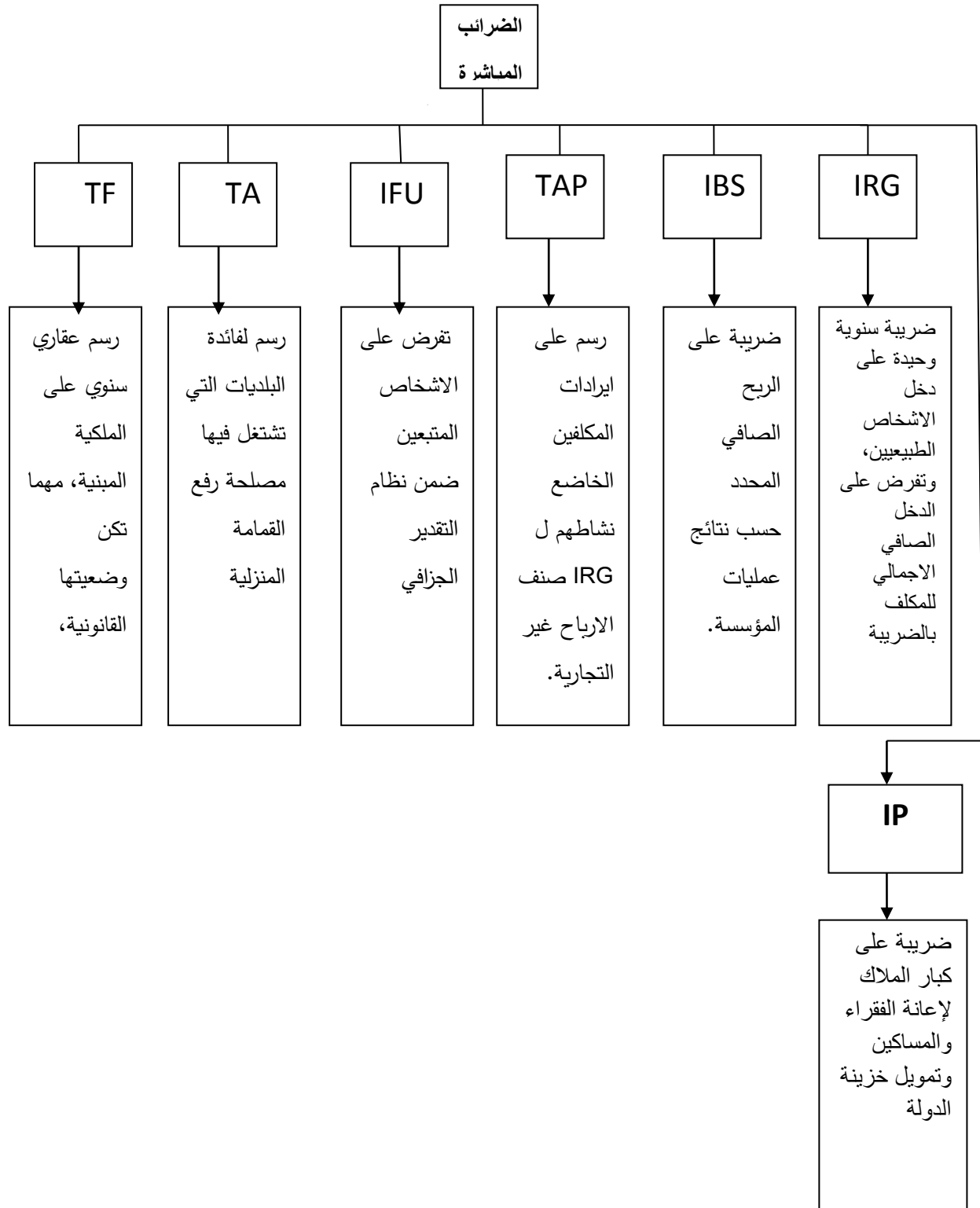
- ويمكن تعريف الضرائب المباشرة على انها الضريبة التي يتحملها المكلف مباشرة و لا يستطيع نقل عبئها الى شخص اخر بأي حال، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الاشخاص كما هو الحال بالنسبة ل IRG، و كذلك الشركات كما هو الحال بالنسبة للضرائب على ارباح الشركات IBS، يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل عبئها إلى غيرهم.²

من التعريفين السابقين نستخلص ان الضرائب المباشرة هي اقتطاع نقدي تلزم الدولة الافراد بأدائه دون مقابل و ذلك لتحقيق منفعة عامة من خلال تغطية النفقات العمومية و تقتطع الضرائب المباشرة مباشرة من رقم الأعمال فلا يمكن للمكلف بها نقل عبئها للغير. و الشكل الموالي يوضح أهم الضرائب في الجزائر:

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 62.

² بوعون المولودة بجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 99.

الشكل رقم (1): أهم الضرائب والرسوم المباشرة في الجزائر



المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

ثانيا: مزايا و عيوب الضرائب المباشرة

للضرائب المباشرة العديد من المزايا التي تميزها عن باقي الضرائب الأخرى، كم لها مجموعة من العيوب التي سنوجزها في الجدول الموالي:

الجدول رقم(2): مزايا و عيوب الضرائب المباشرة.

مزايا الضرائب المباشرة	عيوب الضرائب المباشرة
• حصيلتها ثابتة نسبيا لتوقع ثبات الوعاء الذي تفرض عليه كالملكية العقارية و الاراضي الزراعية، فهي لا تختفي بسرعة ولا تتأثر كثيرا بالأزمات. • انخفاض نفقات تحصيلها، لأنها تعتمد على عناصر مستمرة ومعروفة لدى الادارة الضريبية. • تؤدي الى زيادة احساس الممول بأهمية ما يدفعه من ضرائب كمساهمة في تحمل الابعاء الضريبية للدولة، و هذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة و مراقبة الحكومة. • تراعي المقدرة التكليفية للمكلف، و اكثر تحقيقا للعدالة الضريبية في توزيع الابعاء المالية ولان اغلبها يعتمد على التصاعدية بالشرائح (الضرائب على الدخل) و تأخذ بنظر	• كون الضرائب المباشرة تمتاز بالصراحة، قد تدفع المكلفين غير النزهاء الى محاولة التخلص من عبء الضريبة بالتهرب منها من خلال التلاعب بالتصريحات المقدمة للإدارة الضريبية، مما يترتب عليه نقص في حصيلتها. • عدم مرونتها، بحيث تظل حصيلتها ثابتة لا تتغير بتغير الحالة الاقتصادية، كالضرائب على الثروة والاملاك، بينما نجد الضرائب على الدخل تحتاج عملية تحصيل الضرائب المباشرة وورودها الى الخزينة العمومية وقتا طويلا لأنها تفرض عادة على اساس سنوي. • تشعر الفرد بعبئها و تجعله يقف وجها لوجه امام الخزنة مما تدفعه عند ارتفاع سعرها الى محاولة التهرب منها.

• يكون تحصيلها متأخرا، فالضريبة المستحقة على دخل سنة معينة لا تحصل عليها الدولة الا بعد انتهاء هذه السنة مما قد يقيد حرية الدولة في وضع تنفيذ سياستها المالية. • الكشف عن اسرار المكلف الشخصية و المهنية.	• الاعتبار مقدرة المكلف على الدفع. • تتميز بقلّة نفقات تحصيلها نسبيا لأنها تفرض على عناصر ظاهرة معروفة للإدارة الضريبية. • تشعر الافراد بواجبهم المالي، لأنها تدفع بطريقة محسوسة تزيد من يقظة الافراد لحركة الانفاق العام، و يطالبون الحكومة بإتباع سياسة مالية حكيمة.
--	--

المصدر: رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2014، ص ص 133.135.

ثالثا: الفرق بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير المباشرة هي ضريبة يمكن نقل عبئها للغير و هناك فرق بينها و بين الضريبة المباشرة كما يلخصه الجدول التالي:

الجدول رقم(3): الفرق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

الضرائب غير المباشرة		الضرائب المباشرة	
لا تراعي القدرات التكليفية للمكلفين.	وفرة و غزارة الحصيلة حيث انها تصيب اكبر عدد من المواطنين.	تتطلب ادارة اطرارت جبائية ذات كفاءة و ضخامة.	الحصيلة الجبائية ثابتة.
عدم مرونة حصيلتها في اوقات الانكماش.	مرونة حصيلتها حيث انها تعكس الانتعاش	لا تتمتع حصيلتها بالمرونة.	تتسم بالعدالة لأنها تأخذ بالمقدرة التكلفية.

الفصل الأول الإطار النظري للضرائب المباشرة والمحاسبة الجبائية

الاقتصادي.			
تستلزم عدة اجراءات لتقادي الغش و هو ما يؤدي الى عرقلة الانتاج و تداول الثروة.	قلة نفقات الجباية وعدم حاجتها لجهاز ضريبي ضخم.	تقل حصيلتها بسبب الاعفاءات لاعتبارات اجتماعية او اقتصادية او سياسية.	تأخذ بمبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية.
سهولة دفع المكلف لها مع عدم شعوره بثقل عبئها	ثقلية العبء على المكلف.	تتفق بشكل اكبر مع قاعدة الملاءمة.	
المعيار الاداري.	يقوم على جباية الضريبة.	المعيار الاداري.	يقوم على جباية الضريبة.
يمكن نقل عبء الضريبة من شخص لآخر.	معيار ثقل العبء الضريبي.	يتم تأديتها من طرف الشخص المعني بها و لا يمكن نقلها من شخص لآخر.	معيار ثقل العبء الضريبي.
فيها السعر متغير.	معيار ثبات سعر الضريبة.	يكون فيها السعر ثابت.	معيار ثبات سعر الضريبة.

المصدر: رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2014، ص 141.

المطلب الثالث: الأهداف الاقتصادية للضرائب المباشرة

تسعى الضرائب بصفة عامة و الضرائب المباشرة بصفة خاصة إلى تحقيق جملة من الأهداف المالية و السياسية و الاجتماعية والبيئية بالإضافة إلى الأهداف الاقتصادية، التي نوجزها فيما يلي:

أولاً: تحقيق النمو و الاستقرار الاقتصادي: تتخذ الدولة الضريبة كأداة للمساهمة في تحقيق النمو الاقتصادي و ذلك من خلال عدة آليات في المجال الضريبي أهمها الإعفاء الضريبي و التخفيض الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المتاح لدى الأفراد والمستثمرين.

و يتحقق الاستقرار الاقتصادي باستقرار كل من مستوى الأسعار و معدل النمو الاقتصادي و أيضا الاستقرار في التوظيف، و تتوقف فعالية السياسة الضريبية في تحقيق الاستقرار الاقتصادي على ما يلي:

* توفر عناصر نوعية ضمن النظام الضريبي تمكن الدولة الزيادة في معدلات الضريبة و توسيع الوعاء الضريبي بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع.

* مدى حساسية و مرونة النظام الضريبي، حيث يقصد بحساسية الضريبة مدى استجابة حصيلتها للتغيرات الاقتصادية، أما مرونة الضريبة فتعني مدى استجابة الحصيلة الضريبية للتغير في معدل الضريبة أو في التنظيم الفني للضريبة.

ثانياً: تكوين رأس المال و تحقيق الاندماج الاقتصادي: يعتبر تكوين رأس المال من أهم محددات النمو الاقتصادي، و للسياسة الضريبية دور فعال في زيادة معدله، و ذلك من خلال التأثير على كل من المدخرات و حجم الإستثمار، و ذلك من خلال منح إعفاءات أو تخفيضات ضريبية، التي تؤدي إلى زيادة الدخل لدى الأفراد والمستثمرين، وبالتالي¹

¹ - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، دار هومة للطبع، الجزائر، 2003، ص ص 44 ، 47.

إمكانية زيادة الاستثمارات. فتتسق الأنظمة الضريبية بين الدول يستدعي تنسيق المعدلات الإعفاءات و التخفيضات الممنوحة، أنماط الاهتلاك المعتمدة، بالإضافة إلى تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب، فنجد دولا كالاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل لأنه من غير هذا التوحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي.¹

ثالثا: توجيه قرارات أرباب العمل و زيادة تنافسية المؤسسة: فيما يتعلق بالكميات التي يرغبون في إنتاجها، ذلك أن الضرائب يمكن استخدامها للتأثير على حجم ساعات ونوعية العمل، حجم المدخرات، و يمكن استخدامها لتغيير الهيكل الوظيفي في المجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة.

كما تؤثر الضرائب على تنافسية المؤسسات من خلال التأثير على عوامل الإنتاج.²

أي على رأس المال و اليد العاملة و المواد المستعملة، حيث نلاحظ أن ارتفاع الضرائب المباشرة تؤدي إلى تقليص أرباح المؤسسات، وهذا ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج و العكس صحيح، كما أن ارتفاع الضرائب على أجور العمال و على سلع الاستهلاك الضرورية تعمل على تخفيض الميل للعمل، ويتضح ذلك جليا في قلة الساعات الإضافية.³

¹ ناصر مراد، مرجع سابق، ص 47.

² - عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 171.

³ - حجار مبروكة، مرجع سابق، ص 25-26.

المبحث الثاني: أهم الضرائب المباشرة المفروضة على المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

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

المطلب الاول: الضرائب على ارباح الشركات IBS.

اولا: تعريف الضريبة على ارباح الشركات.

1. تعريف الضرائب على ارباح الشركات: تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على انه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الارباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 و تسمى هذه الضريبة بالضريبة على ارباح الشركات.¹
2. و تعرف الضرائب على ارباح الشركات ايضا بأنها ضريبة تستحق سنويا على ارباح الشركات الصناعية، التجارية، الحرفية و كذلك المنجمية، دفع هذه الضريبة لمصلحة الميزانية العامة للدولة و تمثل ايرادا عموميا، و هي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة.²

¹ لطفي شعياني، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 144.

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

3. من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون، هذه الأخيرة تخضع إجبارياً للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار حجم رقم الأعمال المحقق¹.

من التعاريف السابقة نستنتج أن الضريبة على الدخل الاجمالي هي ضريبة سنوية تؤسس على مجموع الارباح الصناعية و التجارية و الحرفية و المنجمية و الدخول التي يحققها الاشخاص المعنويين و الشركات، و تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تحدد معدل الضريبة على ارباح الشركات كما يلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة انتاج السلع.
 - 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الاشغال العمومية و الري، و كذا الانشطة السياحية و الحمامية، باستثناء وكالة الاصفار.
 - 26 % بالنسبة للأنشطة الاخرى.
 - عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي الى تطبيق منهجي لمعدل 26%².
- ثانيا: خصائص الضريبة على ارباح الشركات.**

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

1. ضريبة و حيدة تفرض و تتعلق بالأشخاص المعنويين.
2. ضريبة عامة: تفرض على جميع الارباح دون تمييز لطبيعتها.
3. ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد ليس إلى جدول تصاعدي³.
4. ضريبة سنوية: لأنه و حسب مبدأ الدورات، وعائها يتضمن ربح سنة واحدة.
5. ضريبة تصريحه لكون المكلفين بها ملزمين بالتصريح على الربح السنوي⁴.

¹ - Mohand cherif ainouche: L'essentiel de la fiscalité algérienne, Hiwarcom, Alger, 1993, p 209.

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

³ بن اعمار منصور، اعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2009، ط2، ص 99.

⁴ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للنشر و الطباعة و التوزيع، عين مليلة الجزائر، 2018، ط 1، ص 54.

ثالثا: مجال تطبيق الضرائب على ارباح الشركات و اساس فرضها.

1. مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات.

تطبق هذه الضريبة على ارباح الشركات التي تحققت ارباحها في الجزائر خلال السنة المالية او السنة المحاسبية، و تكون هذه الضريبة مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الاعباء القابلة للخصم او التكاليف التي تتبع النشاط او المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ما عدا ذلك فإن كل الاعباء الاخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية.¹

تخضع للضريبة على ارباح الشركات:

المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12

الشركات التعاونية و الاتحادية التابعة لها باستثناء الشركات المشار اليها في المادة 138.²

2. اساس فرض الضريبة على ارباح الشركات.

تخضع كل الارباح المحققة بالجزائر لهذه الضريبة.

- الارباح المحققة في شكل شركات، و العائدة عن الممارسة العادية لنشاط ذي طابع

صناعي او تجاري او فلاحي عند عدم وجود اقامة ثابتة.

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

المؤسسات.

- ارباح المؤسسات التي وان كانت لا تملك اقامة او ممثلين معينين، إلا انها تمارس

بصفة مباشرة او غير مباشرة نشاط يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات

التجارية.³

¹ .بن اعمار منصور، مرجع سابق، ص 145.

² المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019، ص 30.

³ لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 145.

- اذا كانت مؤسسة تمارس في ان واحد نشاطها بالجزائر خارج التراب الوطني فان الربح الذي تحققه عن عمليات الانتاج او عن الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر المحققة فيها، إلا في حالة اثبات العكس.

رابعا: الية دفع الضريبة على ارباح الشركات.

يتم دفع الضريبة على ارباح الشركات وفق طريقتين هما:

1. نظام الدفع التلقائي (تسبيقات مؤقتة): تعتبر هذه الطريقة من اهم الطرق لتسديد الضريبة، حيث يتم حساب الضريبة من المكلف نفسه، و تسدد تلقائيا لخزينة الضرائب دون انذار مسبق من ادارة الضرائب.

2. نظام الاقتطاع من المصدر: يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على ارباح الشركات، مثل ما تم التعرض له سابقا في المعدلات الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات.¹

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

والجدول التالي يوضح تواريخ تسديد التسبيقات المؤقتة:

الجدول رقم(4): التسبيقات المؤقتة للضريبة على ارباح الشركات.

التسبيقات	تاريخ التسديد
التسبيق الاول	من 20 فيفري الى 20 مارس
التسبيق الثاني	من 20 ماي الى 20 جوان
التسبيق الثالث	من 20 اكتوبر الى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	30 افريل من السنة التالية كآخر اجل

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

¹ لطفي شعباني، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 145.

يتم حساب قيمة التسبيقات على اساس 30% من الربح الجبائي المصرح به للسنة المالية الماضية، مع العلم ان التسبيق الاول يحسب على اساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تقدير الربح الجبائي للسنة المالية الماضية، و يتم تعديله عند التسبيق الثاني.¹

المطلب الثاني: الضرائب على الدخل الإجمالي IRG:

اولا: تعريف الضرائب على الدخل الإجمالي:

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

1. "تأسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين هي الضريبة على الدخل الإجمالي، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف"²

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

من التعريفين السابقين يمكن القول ان الضريبة على الدخل الاجمالي هي ضريبة وحيدة سنوية تفرض على الدخل الصافي الاجمالي للأشخاص الطبيعيين و هي من الضرائب التي تجبى لصالح الخزينة.

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الاجمالي:

- تطبق على دخل الاشخاص الطبيعيين.
- ضريبة سنوية: تستحق الضريبة كل سنة على اساس الارباح او الدخول التي حققها المكلف بالضريبة او التي تحصل عليها خلال السنة.
- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الاجمالي الصافي، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الاجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونا.
- ضريبة أحادية: أي يضم ويشمل كل فئات الدخل. 4

¹ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 149.

² لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 76.

³ بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص 108.

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 97.

- ضريبة تصاعدية: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم الى شرائح من الدخل، الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك، بشكل يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة، اكثر أهمية كلما زاد الدخل.

- ضريبة تصريحية: مادام انه يوضع و يحصل عن طريق جدول او قائمة اسمية على اساس تصريحات بالدخول المكتتبه عن طريق المكلفين بالضريبة.¹

ثالثا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي و اساس فرضها.

1. مجال تطبيق الضريبة الإجمالي: يخضع الاشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر

لضريبة على الدخل الاجمالي بالنسبة لمجمل المداخل المحصلة من قبلهم، كما يخضع الاشخاص الذين ليس موطن تكليفهم في الجزائر لهذه الضريبة بالنسبة للمداخل ذات المصدر الجزائري.

يخضع كذلك للضريبة على الدخل الاجمالي الاشخاص من الجنسية الجزائرية او الاجنبية سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر او لا ويحصلون على ارباح او مداخل يحول فرض الضريبة عليها الى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان اخرى.

■ كما تكتسي طابع الارباح الصناعية و التجارية في تطبيق ضريبة الدخل، المداخل التي يحققها الاشخاص الطبيعيون الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة لأجل شراء عقارات و سجلات تجارية او بيعها او يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع يتعلق بعقار، و يقومون بالسعي منهم اثناء بيع هذا العقار بالتجزئة او التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع الى شاري كل جزء او

قسم.²

¹ محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص 97.

² لطفي شعباني، مرجع سابق، ص 77.

- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية
- يحققون مكاسب صافية من الراس مال بمناسبة عملية التنازل عن القيم المنقولة او الحقوق الاجتماعية لقاء عوض.¹

2. اساس فرض الضريبة على الدخل الاجمالي.

تشمل الالية الاساسية لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي العمليات التالية:

- العملية الاولى: الدخل الخام الاجمالي مشكل من اجمالي الارادات الصافية الفئوية.
- العملية الثانية: الدخل الصافي الاجمالي يحصل عليه عن طريق خصم الاعباء المحددة قانونا من الدخل الخام الاجمالي.
- العملية الثالثة: الدخل الاجمالي الخاضع للضريبة يحصل عليه عن طريق خصم التخفيض الخاص المقدّر ب 10%، الممنوح في اطار تصريح ضريبة مشتركة من الدخل الصافي الاجمالي.
- العملية الرابعة: مبلغ الضريبة الاجمالي يحصل عليه بتطبيق الجدول لحساب الضريبة على الدخل الصافي الخاضع للضريبة.
- العملية الخامسة: الضريبة الصافية يحصل عليها بخصم كل من:
 - القرض الضريبي المتعلق بمداخل الاموال المنقولة.
 - التخفيضات ان وجدت الخاصة بالنشاطات المتمركزة في ولايات الجنوب (تندوف، ايليبي، تمنراست، وادرار) 50% من الربح لمدة 5 سنوات وبصفة انتقالية مع توفر شرطان اساسيان هما:

✓ الإقامة في احدى هذه الولايات المذكورة سابقا .

✓ تحقيق مداخل متأتية من نشاط ممارس في هذه الولايات.²

¹ .ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 25.

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

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

جدول(5):الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي.

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

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

رابعاً: الية دفع الضريبة على الدخل الاجمالي.

1. الاقتطاع من المداخل المنصوص عليها في المادة 33

المادة 108 يلزم المدين الذي يقوم بدفع المبلغ المشار اليه في المادة 33 الى اشخاص لهم اقامة جبائية في الجزائر بإجراء اقتطاع من المصدر عند دفعه لهذه المبالغ.

يحسب الاقتطاع من المصدر بتطبيق المعدل المنصوص عليه في المادة 104 على المبالغ الإجمالية، غير انه يتم تطبيق تخفيض يقدر ب 60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الاجارات بموجب عقد الاعتماد الدولي، غير المقيمين بالجزائر.¹

يطبق على استعمال البرمجيات المعلوماتية تخفيض بنسبية 80% من مبلغ الاتاوى.

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

3. الاقتطاع الذي تخضع له ريع رؤوس الاموال المنقولة الموزعة

يتعين على المدينين الذين يوزعون ريع القيم المنقولة، ان يقوموا حين دفعها بإجراء اقتطاع من المصدر المنصوص عليه في المادة 54.²

¹المادة 108، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 25.

² المادة 121، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص26.

المطلب الثالث: الرسم على النشاط المهني TAP.

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني:

هو ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة و هو يدفع شهريا او فصليا و هي ضريبة لا تمنح حق الخصم على خلاف الرسم على القيمة المضافة، وهو عبارة عن تكلفة اضافية تتحملها المؤسسة اضافة عن تحملها الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات (IBS،IRG)

انشئ هذا الرسم في جانفي 1996، معوضا بذلك النظام السابق الذي كان يحتوي او يتضمن الرسم على النشاط الصناعي و التجاري، و الرسم على النشاط غير تجاري و نظامه في قانون الضرائب المباشرة لكنه احد انواع الرسوم على رقم الاعمال.¹

■ و قد تم تصنيف الرسم على النشاط المهني نظريا ضمن الضرائب المباشرة، نظرا لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد، اضافة الى تحمل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعها دون امكانية تحميلها لشخص اخر.

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

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

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 50.

² لطفي شعباني، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 192.

ثانيا: خصائص الرسم على النشاط المهني:

من اهم ما يتميز به هذا الرسم ما يلي:

1. ضريبة مباشرة تتحملها المؤسسة، و تحسب على رقم الاعمال دون اخذ المبيعات الاجلة بعين الاعتبار.
2. رغم ان معدلها ضئيل إلا انه يعتبر عبء ثقيل على المؤسسة.
3. تعتبر ضريبة تدخل في سعر تكلفة المنتج.
4. لا يراعي نتيجة المؤسسة، سواء حققت ربح او خسارة هي مطالبة بدفع هذا الرسم.
5. يعتبر تكلفة نهائية تتحملها المؤسسة، اي انه لا يمنح حق الخصم.
6. الدفع الشهري او الفصلي لهذا الرسم يشكل عبء على خزينة المؤسسة و درجة سيولتها.¹

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني و اساس فرضه.

1. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني: يستحق الرسم على النشاط المهني على:
 - الايرادات الاجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر و يمارسون نشاط تخضع ارباحه للضريبة على الدخل الاجمالي / فئة الارباح غير التجارية باستثناء المسيرين ذوي الاغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة
 - رقم الاعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع ارباحه للضريبة على الدخل الاجمالي / فئة الأرباح الصناعية و التجارية او الضريبية على ارباح الشركات.²

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

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

2. اساس فرض الرسم على النشاط المهني:

يؤسس الرسم على المبالغ الاجمالية للمداخل المهنية الإجمالية، او رقم الاعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بالخاضعين لهذا المحقق خلال السنة.¹

حساب الرسم: معدلات الرسم وتوزيعه كما يلي:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2%

يخفض معدل الرسم الى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة للأنشطة الانتاجية.

فيما يخص أنشطة البناء و الاشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض بنسبة 25%

غير ان معدل الرسم على النشاط المهني يرفع الى 3% فيما يخص رقم الاعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الانابيب

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

حصة البلدية 66%

حصة الولاية 29%

حصيلة صندوق الضمان و التضامن الاجتماعي 5%.²

تدفع نسبة 50% من حصيلة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر الى هذا الاخير. تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلدية المتبقية التابعة لولاية الجزائر الى هذه الاخيرة، مقابل خدمات غير مأجورة للبلدية المعنية والمسجلة في الاتفاقية بين البلديات والولايات.³

¹ المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 50.

² المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 51-52.

³ المادة 222 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 52.

المبحث الثالث: ماهية المحاسبة الجبائية.

تعد المحاسبة الجبائية أمر هام و ضروري لكل محاسب أو صاحب شركة، حيث أنها تعمل على تعديل الربح المحاسبي ليتناسب مع القوانين الضريبية الموجودة والمعمول بها. لذا سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مفهوم المحاسبة الجبائية، مميزاتها العلاقة بين المحاسبة و الجبائية، بالإضافة إلى التعرف على أهم الالتزامات الجبائية و المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الجبائية.

اولا: تعريف المحاسبة الجبائية.

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

2. المحاسبة الجبائية تتم في اتجاهين اولهما من طرف الممول بإعداد الاقرارات الجبائية التي تتضمن وعاء الضريبة و ذلك من واقع مستندات و دفاتر الممول، و ثانيهما طرف الادارة الجبائية و بمعرفة خبراءها الذين يقومون بفحص اقرارات ممولين و مستنداتهم و دفاترهم و انظمة الرقابة و الضبط الداخلي الخاصة بهم.²

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

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

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

ثانيا: خصائص المحاسبة الجبائية.

بناءا على التعاريف السابقة، نلاحظ ان المحاسبة الجبائية تتميز بمجموعة من الخصائص أهمها:

1. المحاسبة الجبائية خاضعة للنظام المحاسبي المطبق.
2. تخضع للقوانين الجبائية المفروضة لكل دولة، ففي الجزائر مثلا تخضع لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل، قانون الطابع.
3. ان المحاسبة الجبائية تهدف الى توفير معلومات تتعلق بتحديد الوعاء الضريبي.
4. المحاسبة الجبائية مرتبطة بقوانين المالية.
5. المحاسبة الجبائية تأخذ جميع الإيرادات التي تخص النشاط
6. المحاسبة الجبائية تأخذ جميع النفقات التي صرفت من اجل مشروع ما.

المطلب الثاني: العلاقة بين المحاسبة و الجبائية و أهم اعتبارات المحاسبة الجبائية.
اولا: العلاقة بين المحاسبة و الجبائية.

تتميز العلاقة بين المحاسبة و الجبائية بأنها علاقة وطيدة و لا يمكن تجاهلها، حيث تؤثر المحاسبة في الضرائب عن طريق تحديد مقدار الضرائب و انواعها، و هنالك فائدة كبرى تتحقق اذا كان الدخل الضريبي قريبا بقدر الامكان من الدخل المحاسبي المحسوب وفقا للمبادئ المحاسبية و من ناحية اخرى فان الضرائب تؤثر في المحاسبة و انظمتها.

1. التأثير المتبادل بين القواعد المحاسبية و الجبائية:

- القواعد المحاسبية تأثر على الجبائية: من الواضح ان الوعاء الضريبي للربح او النتيجة الجبائية تعتمد على الربح الصافي، فالمعالجة المحاسبية تؤثر على حساب الضريبة و بالتالي الايرادات الضريبية و هذا ما جعل القوانين تجبر المؤسسات على الالتزامات بالقواعد المنصوص عليها الخاصة بالقواعد المحاسبية.

- القواعد الجبائية تأثر على المحاسبة: المؤسسة لها امكانية استعمال بعض الخيارات الجبائية التي تؤثر على نتائج الحسابات الثانوية حيث يمكنها مثلا الاستفادة من اهلاكات خاصة تتعلق ببعض الممتلكات.

2. العوامل التي تعيق العلاقة بين المحاسبة و الجبائية:

- قد تكون القواعد الجبائية في بعض الاحيان بعيدة عن الواقع.
- تعقيد القواعد الجبائية و المعالجات المحاسبية لها يؤدي الى مشاكل تنظيمية.
- القواعد الجبائية دائما تتغير و تفرض يقظة جبائية متواصلة.
- تعدد الاجراءات و الخيارات الجبائية أنشأ مشاكل تقتضي تدخل الخبراء.
- التوافق المحاسبي يعيق هذه العلاقة خاصة في البلدان الفرانكفونية و جرمانيا التي يوجد بها اتصال كبير بين القواعد المحاسبية و الجبائية.
- وثائق محاسبية ملوثة بتسجيلات محاسبية سابقة ناتجة عن اعتبارات جبائية.¹

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

3. الاختلاف بين المحاسبة المالية و الجبائية.

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

○ الاختلاف على مستوى الاهداف:

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

○ الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و الجبائية:

- اختلاف التشريع المحاسبي عن التشريع الجبائي فكل تشريع اهدافه و خصائصه و يستجيب الى معايير تعتمد على معايير مختلفة و هذا ما ينجر عنه اختلافات كبيرة على مستوى النتيجتين فليس كل ما هو مقبول محاسبيا هو مقبول جبائيا.
- ممارسات التحكمية من طرف المسؤولين الذين ينتهجون تسييرا مفرطا للنتائج من اجل تضخيم او تصغير النتيجة المحاسبية حسب اهدافهم او الهروب من العبء الجبائي، فقد لوحظ عن طريق المقارنة بين التصريحات الجبائية و القوائم المالية ان المؤسسات التي تقوم بتسيير النتيجة لديها فروقات اكبر بين النتيجتين من المؤسسات الاخرى.
- الخيارات الجبائية الممنوحة تبعا للسياسات المنتهجة من طرف دولة ما تدفع بالمؤسسات الى الاستثمار في بعض المجالات، ما ينشأ عنه فروقات في النتيجتين (فروقات ايجابية).
- فروقات التحكيمية قد تنتج من الافراط في استعمال التسيير الجبائي او عندما تكون المؤسسة في وضعية مالية صعبة و ذلك لتجنب الخسارة
- انتهاج سياسات محاسبية من طرف المسيرين التي تسمح لهم بتعظيم ثروتهم و تخفيض العبء الضريبي.¹

¹ محددة بدر الدين، مرجع نفسه، ص 24.

- الاختلاف في التقييم المحاسبي و الجبائي.
- ينتج عن الاختلافات سابقة الذكر اختلافات في قواعد التقييم و طرق الحساب بين المؤسسة و الإدارة الجبائية حسب اهدافهم و من أهم الاختلافات:
- الاهتلاكات: في المحاسبة راس المال التجاري يهتك في مدة معينة (5 سنوات مثلا) فأقساط الاهتلاك يتم تسجيلها ضمن اعباء النشاط و يتم انقاصها فيما بعد من النتيجة المحاسبية، التشريع الجبائي يتوقع الاهتلاك و نقص القيمة فيعتبر ان هذه الابعاء المقطوعة من الربح الخاضع للضريبة من وجهة النظر الجبائية فعدم اقتطاع اعباء الاهتلاك يؤدي الى اختلاف سلبي بين النتيجة الجبائية و المحاسبية.
- نقص القيمة للتثبيات: في المحاسبة تسجيل نقص القيمة للتثبيات اجباري حسب المعايير المحاسبية المعمول بها في البلد او (القوانين) في حين انه لا يقبل إلا نقص القيمة المسجل و المقبول جبائيا ما يؤدي الى فروقات دائمة بين النتيجة المحاسبية و الجبائية.
- ارتفاع رقم الاعمال: ان ارتفاع رقم الاعمال قد يؤدي الى حقوق كبيرة غير مغطات هذه الاخيرة يتم تسجيلها كخسائر على مستوى النتيجة المحاسبية اما على مستوى الجبائية فهذه الحقوق لا يمكن اقتطاعها من النتيجة إلا بشروط في بعض الحالات حسب التشريعات الجبائية لكل بلد فهذه الاختلافات في المعالجة تؤدي الى فروقات سلبية او إيجابية.¹

¹ محددة بدر الدين، مرجع نفسه، ص 24-25.

ثانيا: اهم اعتبارات المحاسبة الجبائية.

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

- يتعين تخفيض النسب و توسيع وعاء الضريبة قدر الإمكان (من خلال الحد من الاعفاءات).
- يتعين تحديد وعاء الضريبة بحيث يكون اقرب الى الارباح الفعلية للشركة، و ذلك من خلال تقليص الفوارق قدر الامكان بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي.
- ينبغي الحد قدر الامكان من تأثير الضريبة على اخذ القرارات المتعلقة بممارسة النشاط، و كمثال على ذلك يمكن الاشارة الى القرار المتعلق بتمويل النشاط، فإذا مول المكلف نشاطه عن طريق قرض كان بإمكانه خصم الفوائد التي يدفعها عن هذا القرض، في حين لو انه مول نشاطه عن طريق اموال ذاتية فإن حصص الارباح التي تدفع للمساهمين لن تكون قابلة للخصم و هو ما قد يشجع المكلف على الافراط في الاقتراض.

لذلك و محافظة على مبدأ الحياد، يفترض ان يسمح للمكلف الذي يعتمد على امواله الذاتية في تمويل نشاطه، ان يخصم الفائدة التي كان سيدفعها لو انه اقتترض الاموال اللازمة لنشاطه.¹

¹ رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 207-208.

المطلب الثالث: الالتزامات المحاسبية و الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

حفاظا على الحقوق و الضمانات المنصوص عليها في القانون، يجب على المكلفين ان يستوفوا بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع المحاسبي و الجبائي، وبالأخص ما تعلق منها بإككتاب التصريحات الجبائية

أولا: الالتزامات المحاسبية و الجبائية لضريبة على الدخل الاجمالي.

1.الالتزامات المحاسبية على IRG .

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

- سجل اليومية (الماد 09 من القانون التجاري).

- سجل الجرد(المادة 10 من القانون التجاري).

2. الالتزامات الجبائية على IRG.

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

التصريح الشهري او الفصلي بالضريبة او الرسم: الزم القانون المكلفين بأن يكتتبون تصريحا شهريا او فصليا صنف (G50) او صنف (G50.A) بمجمل الضرائب و الرسوم المدفوعة نقدا او عن طريق اقتطاعها من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم 20 المالية للشهر او الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الادارة.¹

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

التصريح السنوي: الزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي/صنف ارباح صناعية و تجارية ايداع قبل 1 افريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الارباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة او المكلف و المتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة او التي يقع في مجالها الاقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة و النموذج يقدم مجانا من الادارة الجبائية، و نفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية، حرفية، فلاحية، او المهن غير التجارية كذلك هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في اطار مداخلهم الصنفية.

اما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI) مطالبون بالتصريح و تسديد مبلغ فرض الضريبة مؤقت بمعدل 10% من الضريبة على الدخل الاجمالي لدى قباضة مركز الضرائب عند ايداع التصريح بالأرباح.

التصريح بالتنازل او التوقف عن النشاط او الوفاة:

في حالة التنازل او التوقف (الكلي او الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه ان يكتتب في اجل 10 ايام ما يلي:

- تصريح اجمالي بالمداخل التي لم تفرض عليها ضريبة.

- تصريح خاص بالمداخلة الصنفية.

و هاته التصريحات يجب ان تودع في اجل 10 ايام ابتداء من تاريخ التنازل او التوقف عن النشاط، و في حالة وفاة مستغل خاضع لنظام الحقيقي فان المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال 6 اشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.¹

¹ ناصر دادى عدون، يوسف مامش، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ط1، ص 230-231.

ثانيا: الالتزامات المحاسبية و الجبائية للضريبة على ارباح الشركات.

1. الالتزامات المحاسبية.

يلزم التشريع الجبائي المؤسسة الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات بمسك محاسبة مطابقة لنصوص القانون التجاري والمخطط الوطني للمحاسبة. و تتمثل ابرز هذه الالتزامات فيما يلي:

- مسك دفتر اليومية و دفتر الجرد اللذين يجب ان يكونا مرقمين و خاضعين للتوقيع القضائي، و ممسوكين وفق تسلسل زمني دون وجود فراغات او شطب من أي نوع كان، بالإضافة الى الدفاتر الاخرى الخاصة كدفتر الجرد.
- القيام بعمليات الجرد على الاقل مرة كل سنة.
- يجب ان تقدم لرجل الادارة الجبائية الذين بحوزتهم على الاقل رتبة مراقب كل المستندات المحاسبية، و تلك الخاصة بالجرد، صورة طبق الاصل للإيصالات و كل الوثائق الخاصة بالإيرادات و النفقات، في كل مرة يطلبونها، و هذا لإثبات صحة النتائج المقيدة في التصريح.
- يجب الاحتفاظ بكل الدفتر و المستندات و البطاقات لمدة 10 سنوات، هذا الاجل يبدأ في السريان ابتداء من تاريخ اقفال الدورة المحاسبية، مما يسمح للإدارة الجبائية بالقيام بحق المراقبة و الإطلاع الذي تتمتع به.
- في حالة مسك محاسبة بلغة اجنبية مترجمة معتمدة، و ذلك في كل مرة يطلبها مفتش الضرائب.

2. الالتزامات الجبائية.

يمكن ايجازها على النحو التالي: ¹

¹ ناصر دادوي وعدي يوسف مامش، مرجع سابق، ص 230-231.

- يجب على المكلف الخاضع للضريبة على ارباح الشركات ان يقدم لمفتشية الضرائب التابع لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الادارة الجبائية، و هذا خلال الثلاثين يوماً الاولى من بداية النشاط.
- و حينما يملك المكلف وحدة او عدة وحدات بجانب مقره الرئيسي، فيجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة الى مفتشية الضرائب المختصة.
- يجب على المؤسسة ان تقدم كل سنة تصريحاً بنتائجها السنوية بغض النظر عن اشارة نتيجتها لدى مفتشية الضرائب المختصة و الكائنة بمكان مقر الشركة او الاقامة الرئيسية لها، و هذا قبل الفاتح افريل من كل سنة، و في حالة قوة قاهرة او اسباب موضوعية، يمكن تمديد اجل تقديم التصريح وفقاً لقرار من المديرية العامة للضرائب، غير انه لا يمكن ان يتجاوز هذا الاجل ثلاثة اشهر، و يتضمن هذا التصريح:

1. رقم تسجيل السجل التجاري.
2. نسخة من الميزانية المحاسبية، جدول حسابات النتائج و مبلغ رقم الاعمال و كل الجداول الملحقة.
3. هوية المحاسب او الخبير المحاسب المكلف بمسك المحاسبة او تحديد او مراقبة نتائج المؤسسة.
4. كشف للتسبيقات المدفوعة و الخاصة بالضريبة على ارباح الشركات.
5. الجداول الخاصة بكل الاعباء و الايرادات و كذا تلك الخاصة بالإجراءات و الزبائن بالإضافة الى بعض الوثائق و الجداول المتعلقة بحالات خاصة مثل: تقديم الالتزام بالغادة الاستثمار.¹

¹ ناصر دادي عدوي، يوسف مامش، مرجع سابق، ص 231.

ثالثا: الالتزامات المحاسبية و الجبائية للرسم على النشاط المهني TAP.

1. الالتزامات المحاسبية:

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

- مسك الدفاتر القانونية اللازمة (دفتر اليومية العامة، دفتر الجرد) للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي.
- الاحتفاظ الوثائق (الدفاتر والفواتير) لمدة 10 سنوات.
- وضع في متناول الادارة الضريبية ملف الزبائن (استمارة رقم 104) لكن فترة في السنة.

2. الالتزامات الجبائية

الالتزامات الجبائية عديدة وهي:

- ايداع وثيقة التصريح بالوجود (استمارة G08) في اجل 30 يوم من تاريخ بداية النشاط.
- ايداع التصريحات الدورية (وثيقة G50 او G50.A) و اقصى اجل لها 20 يوم من الشهر التالي او الثلاثي المنقضي و ذلك على مستوى قطاع البلدية اين تم تحقيق رقم الاعمال.
- التصريح و الدفع الشهري للشركات و الاشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم اعمال اكبر من 3000000 دج
- التصريح والدفع الثلاثي للحالة العسكرية (رقم الاعمال اصغر من 30000000 دج)
- التصريح السنوي (الميزانية) و يتم ايداعها قبل 01 من السنة الموالية.
- ايداع تصريح انتهاء النشاط في اجل 10 ايام، و تمتد الى 6 اشهر ان وفاة لمعني.¹

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

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى الضرائب و أنواعها و الدور الذي تلعبه في تنمية الاقتصاد الوطني، و قد توصلنا إلى أن لها دور هام في تمويل النفقات العامة، خاصة منها الضرائب المباشرة بأنواعها المختلفة نظرا لسهولة تحصيلها و صعوبة التهرب من دفعها و قد سعت من خلالها الدولة الى تحقيق الاستقرار الاقتصادي حيث تستعمل حصيلتها لتمويل النفقات الحكومية، تحقيقا للتشغيل الكامل، و قد تناولنا ايضا المحاسبة الجبائية و الفرق بينها و بين المحاسبة المالية و أهم الالتزامات الجبائية و استخلصنا انها تتم وفقا لما يتطلبه النظام الجبائي الجزائري لمعالجة المعلومات المحاسبية، و تخضع المحاسبة الجبائية للقوانين الجبائية المفروضة في الجزائر المتمثلة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،قانون الرسم على رقم الاعمال، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل قانون الطابع، كما استخلصنا ان هنالك علاقة وطيدة بين المحاسبة المالية و الجبائية و ايضا خلصنا الى انه على المكلف الالتزام بجملة من الالتزامات المحاسبية و الجبائية الواجب التقيد بها عند اعداد محاسبته الجبائية و التصريح بقيمة الضريبة المفروضة عليه.

الفصل الثاني

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

تمهيد:

تعرفنا في الفصل الأول على أهم المفاهيم المتعلقة بالضرائب المباشرة و المحاسبة الجبائية، بالإضافة إلى شرح للعلاقة الرابطة بين المحاسبة و الجبائية، سنحاول من خلال هذا الفصل التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية EATIT بالمسيلة، و نظرا لصعوبة معالجة الضريبة على أرباح الشركات في هذه المؤسسة أخذنا نموذج لمؤسسة POLYBEN ببرج بوعريريج، و قد تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين وفق الخطة التالية:

المبحث الاول: التعريف بالمؤسسة

المطلب الاول: تعريف مؤسسة EATIT.

المطلب الثاني: طبيعة نشاط المؤسسة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

المبحث الثاني: المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT.

المطلب الاول: المحاسبة الجبائية للضريبة على الدخل الاجمالي IRG.

المطلب الثاني: المحاسبة الجبائية للضريبة على ارباح الشركات IBS بمؤسسة

POLYBEN.

المطلب الثالث: المحاسبة الجبائية على الرسم على النشاط المهني TAP.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة EATIT.

ان فكرة انشاء مؤسسة الاقمشة الصناعية جاء نتيجة استراتيجية متبعة من طرف الحكومة قصد انعاش الاقتصاد الوطني و ذلك بعد سنوات عديدة من الاستقلال بسبب الوضع الاقتصادي التي عاشتها البلاد.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة EATIT.

عرفت الجزائر في بداية السبعينيات انشاء عدة مؤسسات إقتصادية، خدمية و صناعية في مختلف القطاعات، و من المؤسسات التي انشئت في هذه الفترة مؤسسة EATIT حيث تم انشاء هذه المؤسسة سنة 1970 بأمر من وزير الصناعة و الطاقة و لقد تم تسجيلها في برنامج خاص بالنسبة لولاية سطيف في 1971، و لكن بعد التقسيم الإداري الجديد 1975/1974 الذي نتج عنه ميلاد ولاية المسيلة، حيث تم انشاء هذا المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في 1975/11/13، و تبلغ مساحته الكلية حوالي 329800 متر مربع منها 65561 متر مربع مغطاة، و قد بدأت الاشغال بتاريخ 1977/04/11 و انتهت سنة 1979 و في 1980/12/01 تم الدخول الفعلي في الانتاج براس مال يقدر ب 5000000000.00 دج و قدرة انتاجية تبلغ 235 طن سنويا اي ما تعادل (15500500) متر طولي من القماش منها 5 ملايين متر طولي موجهة الى قسم التفصيل.

بعد اجراء اعادة الهيكلة انبثق ما يسمى EATIT، اثرى الخسائر التي كانت تعانيها المؤسسة و قد تخلصت من هاته الضائقة المالية من خلال عملية مسح ديونها من قبل الدولة و قامت بإدخال شريك جديد هو القطاع العسكري كونه صاحب الحصة الاكبر من منتجاتها باستحواذة على 80% منها و تقدر مساهمته في المؤسسة 60% و المجمع بنسبة 40% و تقع مؤسسة EATIT في المنطقة الصناعية لولاية المسيلة في الجهة الجنوبية للولاية يحدها شمالا المؤسسة الوطنية للبناء و من الجهة الشرقية سوناطراك و من الجهة الجنوبية المؤسسة الوطنية للحديد و الاسمنت و من الجهة الغربية حي 160 مسكن.¹

¹ معلومات مقدمة من طرف المؤسسة EATIT

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

المطلب الثاني: طبيعة نشاط المؤسسة.

تتمثل المهمة الرئيسية لمؤسسة EATIT في انتاج الاقمشة الصناعية فهي تنتمي للصناعات الخفيفة ذات الهدف الإقتصادي، هذا الاخير يترجم تطبيق برنامج انتاجي محقق كل سنة باستعمال الوسائل المادية و المالية و البشرية، حيث تقوم بإنتاج و سائل التخييم و الاصطياف، الخيم بجميع انواعها و احجامها و الألبسة البلاستيكية فيتم انتاج الخيوط في قسم الغزل من خلال مراحل مختلفة انطلاقا من الخلط حتى التدوير هذه الخيوط يتم استخدامها في نسيج الاقمشة المختلفة في قسم النسيج عن طريق التسدية، التنشئة، الفحص، هذه الاقمشة بدورها تتم صباغتها في قسم التكملة بالاعتماد على عدة آلات للصباغة، ليتم الحصول في المرحلة الاخيرة على منتج تام المتمثل في الاقمشة التي تستعمل في صنع الخيم بجميع أنواعها، المضلات سترة الخيم، اغطية الشاحنات...الخ و تقوم ببيع فضلات كل من القطن و الخيط الى مصنع سيدي عيش في مدينة بجاية لإعادة تصنيعها و ادخالها في منتجاتهم ذلك اما بمقابل مادي او باقتناء مواد من عندهم مثل حبل الجلود... الخ اما فيما يخص التصدير فإن المؤسسة لم تقم بهذه العملية إلا مرتين ضمن تسوية الديون تجاه روسيا وبلغاريا ¹.

و قد كان تطور الانتاج في المؤسسة خلال السنوات الخمس الاخيرة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (6) : تطور الانتاج في مؤسسة EATIT خلال 5 سنوات الاخيرة.

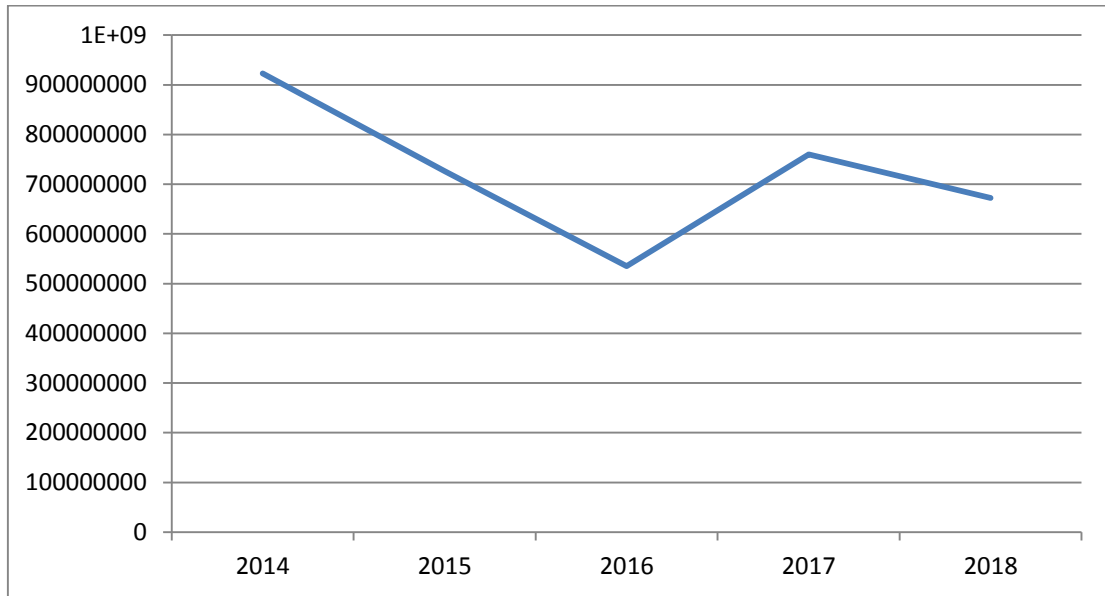
السنة	2014	2015	2016	2017	2018
الانتاج	923027824.2	726501724.05	535322398.93	760312066.87	672659351.19

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على جدول حساب النتائج انظر الملحق رقم 01.

¹ من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلة مع رئيس مصلحة الانتاج يوم 25 مارس 2019، على الساعة 09:30.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الشكل رقم (2) : تطور الإنتاج في مؤسسة EATIT خلال 5 سنوات الاخيرة.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 06.

من خلال الشكل اعلاه نلاحظ ان انتاج المؤسسة خلال السنوات (2014-2015-2016) كان في تناقص ملحوظ، بينما شهد ارتفاعا في سنة 2017، و في سنة 2018 عاد للانخفاض من جديد، هذا التذبذب في الإنتاج يعود أساسا الى نقص التوريد بالمواد الأولية .

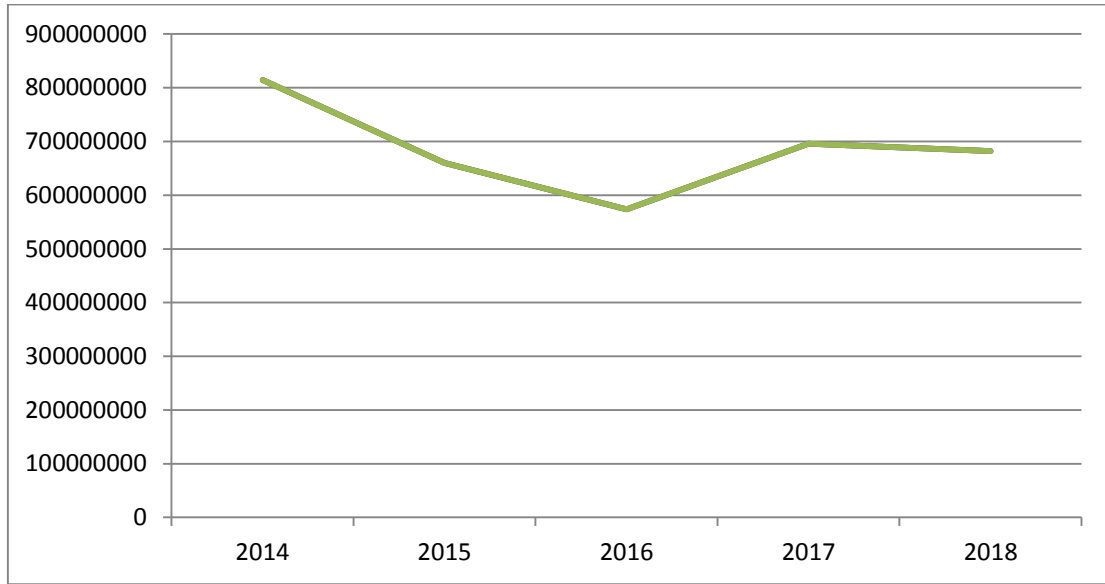
في حين ان مبيعات المؤسسة في السنوات 5 الاخيرة كان كما يلي:
الجدول رقم (7):تطور المبيعات خلال 5 سنوات الاخيرة.

السنوات	2014	2015	2016	2017	2018
المبيعات	814467887.50	660135045.37	573663265.77	696082341.49	682343949.85

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد جدول حساب النتائج انظر الملحق رقم 01.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الشكل رقم(3): تطور المبيعات في المؤسسة خلال 5 سنوات الاخيرة.

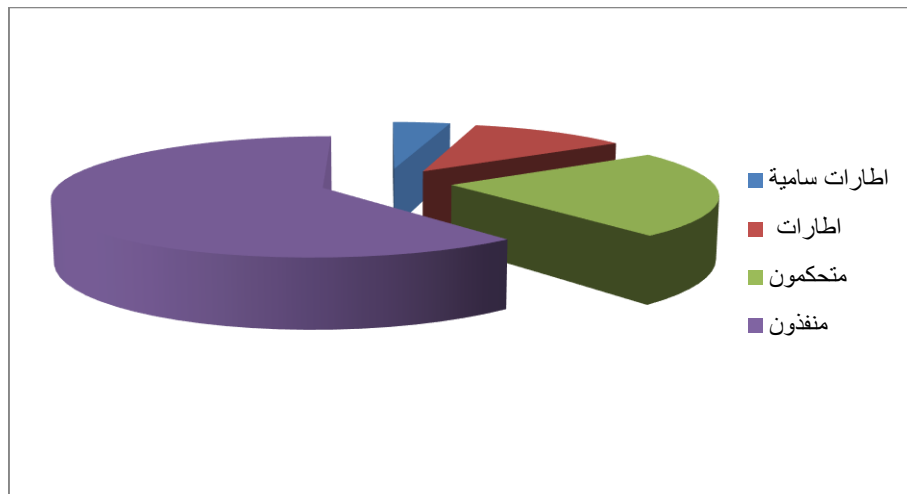


المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 07.

يوضح الشكل السابق تطور المبيعات في مؤسسة EATIT. حيث نلاحظ ان حجم المبيعات في تذبذب مستمر خلال السنوات 5 الفارطة و ذلك راجع الى اعادة هيكلة المؤسسة خلال هذه الفترة و اجراء صيانة و ترميم للأقسام و السبب الرئيسي ايضا يكمن في الصعوبات التي تواجه المؤسسة في الحصول على المواد الاولية و تأخر وصولها و ذلك نتيجة لكونها تستوردها من الخارج و بالعملة الصعبة .

العمال في المؤسسة 599 عامل يتم تصنيفهم حسب الفئات الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (4): عدد العمال في مؤسسة EATIT.

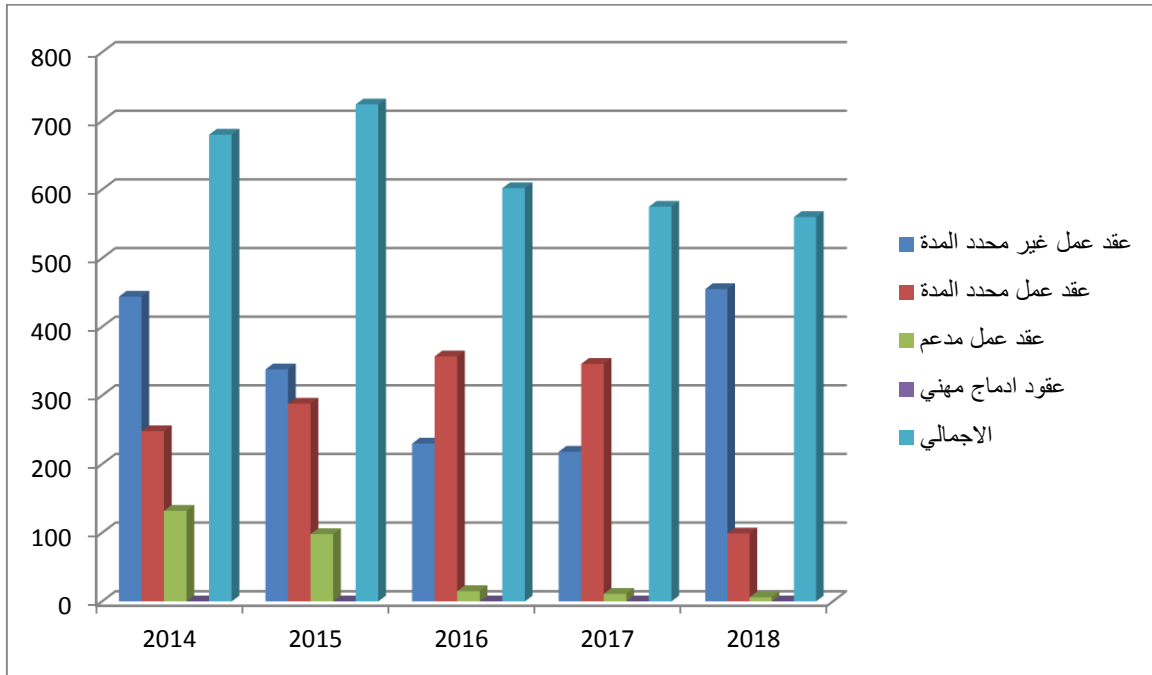


المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف المؤسسة انظر الملحق رقم 02.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

و قد كان تطور عدد العمال في المؤسسة خلال 5 سنوات مع مختلف شرائحهم كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (5): تطور عدد العمال بمختلف الشرائح في المؤسسة خلال 5 سنوات الاخيرة.



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة انظر الملحق رقم 03.

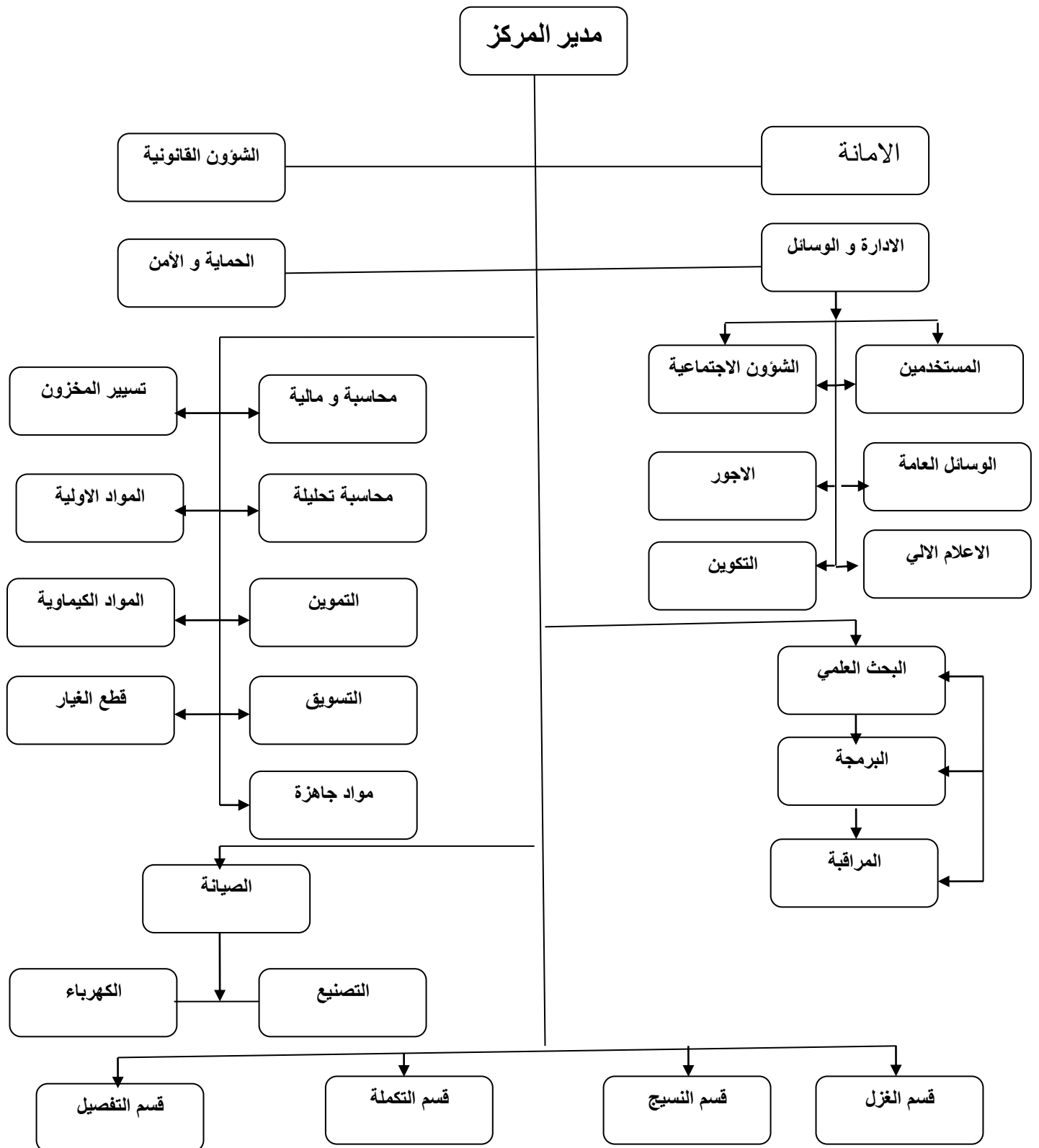
من الشكل اعلاه نلاحظ ان عدد العمال بالمؤسسة في تناقص مستمر نظرا للتحديثات التي طرأت على المؤسسة وتجديد الكوادر والسعي الى التشبيب و احالة اغلب العمال السابقين بالمؤسسة على التقاعد.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT.

و كان التقسيم الاداري للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية فرع المسيلة كما يوضحه الشكل التالي:

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الشكل (6): الهيكل التنظيمي لمؤسسة EATIT



المصدر: وثيقة مقدمة من طرف مؤسسة EATIT.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية من قسمين:

قسم اداري و قسم انتاجي يعتلي سلم الهيكل التنظيمي مدير المركب و يتدرج بعده الأمانة و الشؤون القانونية، ثم الادارة و الوسائل، الحماية و الأمن، يليهم قسم اداري يهدف الى الرقابة و الازدهار في المؤسسة و اهم المصالح الادارية به نجد :

_ دائرة المستخدمين و التكوين المهمة بالشؤون العمال من الناحية الادارية

_ دائرة الشؤون الاجتماعية تشرف على البرامج الثقافية و الرياضية و الاجتماعية للعمال

- مديرية المحاسبة و المالية تهتم بمراقبة المركز المالي للمؤسسة و مراقبة ميزانيتها

- دائرة التموين و التسويق تهتم بتسويق المنتج.

ثم يأتي القسم الانتاجي الذي ينقسم الى:

1. قسم الغزل الذي يتم فيه العمل على عدة مراحل (مرحلة الخلط، التسريح، السحب و

البرم، الغزل النهائي، التجميع، التدوير) .

2. قسم النسيج يختص بنسج الاقمشة المختلفة من خلال التسدية، التنشئة، الفحص

بالاعتماد على الخيوط التي تم صنعها في قسم الغزل.

3. قسم التكملة فيه تصبغ الاقمشة عبر عدة مراحل تتمثل في التثبيت و الأكسدة بالنسبة

لأنواع معينة من الأصبغة.

4. الغسل.

اما الصبغة المستعملة تتمثل في (الصبغة المباشرة، الصبغة الكبريتية)

و بعد عملية التبييض و الصبغة تأتي عملية التجهيز النهائي التي ترمي الى تحسين

مظهر الاقمشة.

5. قسم التفصيل: يختص هذا القسم في صنع الخيم بجميع انواع المضلات و الأحواض

المائية و اغطية الشاحنات...الخ، و ينقسم الى رسم، تقطيع، التلحيم، الخياطة.¹

¹ من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الهيكل التنظيمي للمؤسسة والملاحظة لكيفية العمل بقسم الانتاج بالمؤسسة

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT.

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق الى المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة محل الدراسة .

المطالب الاول : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الاجمالي - صنف الاجور.

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

اولا: العناصر المكونة للأجر في مؤسسة EATIT.

يتكون الاجر في المؤسسة محل الدراسة من:

1. الاجر الاساسي: و يكون محدد في سلم الاجور حيث لكل صنف درجة خاصة به .
2. تعويض الخبرة المهنية: يكون مرتبط بطبيعة المنصب الذي يشغله العامل وفق الاتفاقيات الجماعية.
3. تعويض الضرر: هي منحة للعمال الذين يشغلون منصب يكونون فيه عرضة للخطر او يتميز بأنه جهد شاق.
4. منحة الاستخلاف: و تمنح للعامل الذي يغطي غياب احد العمال .
5. منحة المسؤولية: هي منحة تكون على اساس المنصب الذي يشغله العامل فهذه المنحة تزداد كلما ارتقى العامل في السلم الوظيفي.
6. منحة السلة: هي منحة تغطي مصاريف الغذاء للعامل ومبلغها 360 دج لكل يوم عمل اي ما يعادل 22 يوم في الشهر.
7. منحة النقل: تكون حسب بعد مكان العمل عن مقر السكن للعامل في حالة عدم توفير النقل للعمال و مبلغه في المؤسسة محل الدراسة 300 دج لكل يوم عمل .
8. منحة التمدريس: تمنحها المؤسسة بموجب الاتفاقيات التي ابرمتها و تدفع لأبناء العمال المتدربين لمرة واحدة.¹

1. مقابلة مع السيد: مراد بختي، موظف بقسم المالية بمؤسسة EATIT، يوم: 22 مارس 2019، على الساعة: 10:30.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

- منحة تكميلية للمنحة العائلية: و تمنح للعامل المتزوج منحة تقدر ب 300 دج لكل طفل يكفله العامل (الابناء الذين لا يتعدى سنهم 18 سنة).
 - علاوة الاجر الوحيد: تمنح للعامل المتزوج الذي لا تمارس زوجته اي نشاط يدر دخل.
 - خصم التسبيق على الاجر: و يكون نتيجة لحصول العامل على دفعة مسبقة على الاجر(سلفية)
 - علاوة دعم الاجر: و هي تمنح للعمال الذين يكون دخلهم ضعيف وتقدر في المؤسسة محل الدراسة ب 5000 دج.
 - علاوة المنطقة: و هي منحة تكون على اساس القرب من المناطق الواجب ترقيتها.¹
- و قبل حساب الاجر الخاضع يجب الاخذ بعين الاعتبار التخفيضات و الاعفاءات على الضريبة على الدخل الاجمالي.

ثانيا: التخفيضات على الضريبة على الدخل الاجمالي.

تستفيد المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الاجمالية، يساوي، نسبة 40% غير انه لا يمكن ان يقل هذا التخفيض عن 12000 دج/ سنويا او يزيد عن 18000 دج/ سنويا، (اي بين 1000 دج و 1500 دج/ شهريا).

و فضلا عن ذلك تزيد مداخل العمال المعوقين حركيا او عقليا او المكفوفين او الصم البكم و كذا العمال المتعاقدين التابعين للنظام العام، من تخفيض اضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي، في حدود 1000 دج شهريا، ما يعادل:

- 80% بالنسبة للدخل اكثر من 20000 دج او يساويه و اقل من 25000 دج.
- 60% بالنسبة للدخل اكثر من 25000 دج او يساويه و اقل من 30000 دج.²

¹ مقابلة مع السيد: مراد بختي، موظف بقسم المالية بمؤسسة EATIT، يوم: 22 مارس 2019، على الساعة: 10:30.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 24

- 30% بالنسبة للدخل اكثر من 30000 دج او يساويه واقل من 35000 دج.
- 10 % بالنسبة للدخل اكثر من 35000 دج او يساويه واقل من 40000 دج.
- و فضلا عن ذلك، يطبق تخفيض قدره 20% عن المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة او التكوين غير انه تخضع المداخل المنصوص عليها في المواد 1-33 و 2-33 و 54 و 60 و 66 الاقطاع من المصدر تحدد كيفيات دفع بموجب المواد من 108 الى 110 و 121 الى 130 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
- تحدد نسبة الاقطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد 46 الى 48 ب 15% محررة من الضريبة.
- يحدد هذا المعدل على الحواصل المقبوضة من طرف اشخاص اخرين غير اولائك المشار اليهم في المقطع 2 من المادة 54 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و الحواصل المذكورة في المادة 45 من نفس القانون.¹

ثالثا: الاعفاءات من الضريبة على الدخل الاجمالي.

- حسب المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة هناك اشخاص و مداخل تستفيد من اعفاء دائم تذكر منها:
- الاشخاص من جنسية اجنبية الذين يعملون في الجزائر في اطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي، بالإضافة للأشخاص الاجانب العاملين في المخازن المركزية للتموين
- الاجور والمكافآت الاخرى المدفوعة في اطار البرامج الرامية الى تشغيل الشباب.
- التعويضات المرصودة لمصاريف النقل او المهمة و التعويضات عن المنطقة الجغرافية و تعويض التسريح.
- التعويضات المؤقتة و المنح و الربوع العمرية لضحايا حوادث العمل او لذوي حقوقهم.²

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 24

² محمد بدر الدين، اثر تحول النظام المحاسبي المالي الجديد على الوظيفة الجبائية بالمؤسسة، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014-2015، ص 14-15.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد، المنح العائلية، منحة الأمومة.

العمال المعوقين حركيا او عقليا او بصريا او سمعيا الذين تقل معاشاتهم عن 20000 دج شهريا و كذلك العمال المتقاعدين الذين تقل معاشات تقاعدهم في النظام العام عن هذا المبلغ.¹

رابعاً: حساب الاجر الخاضع للضريبة و الاشتراكات الاجتماعية من خلال كشف الراتب:

سنقوم بدراسة كشف راتب لأحد العمال بالمؤسسة محل الدراسة حيث نلخص مختلف العناصر المكونة لأجره كما يلي:

الجدول رقم(8): عناصر الاجر للعامل محل الدراسة.

عناصر الاجر	الاساس	المعدل	المبلغ المستفاد	الاقتطاعات
الاجر القاعدي	173.33	137.02	23750.00	
تعويض الخبرة المهنية	23750.00	59.00	14012.50	
تعويض الضرر	23750.00	10.00	2375.00	
منحة الاستخلاف	15150.00		15150.00	
منحة المسؤولية	23750.00	20.00	4750.00	
علاوة دعم الاجر	500.00		500.00	
اقتطاع الضمان الاجتماعي 9%	60537.50	9.00		5448.38
منحة السلة	22.00	350.00	7700.00	
منحة النقل	22.00	300.00	6600.00	
خصم IRG	69389.13	1.000		14314.00
منحة التمدد	0.00	2000.00	2000.00	
منحة تكميلية للمنحة العائلية	1.00	300.00	300.00	
علاوة المنطقة	16.00		352.00	
منحة الاجر الوحيد			1700.00	
خصم التسبيق على				5000.00

¹ محمد بدر الدين، مرجع سابق، ص 15.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الاجر				
المجموع		79189.50	24762.38	
الاجر الصافي			54427.12	

المصدر: كشف الراتب لأحد العمال بمؤسسة EATIT انظر الملحق رقم 4.

1. حساب الاجر الخاضع للضمان الاجتماعي(اجرة المنصب)= الاجر القاعدي +
تعويض الخبرة المهنية + تعويض الضرر + منحة الاستخلاف + منحة المسؤولية +
علاوة دعم الاجر.

$$\text{الاجر الخاضع للضمان الاجتماعي(اجرة المنصب)} = 14012.50 + 23750.00 + 60537.5 = 500.00 + 4750.00 + 15150.00 + 2375.00$$

2. حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي = اجرة المنصب x اشتراك الضمان الاجتماعي.
اقتطاع الضمان الاجتماعي = $0.09 \times 60537.5 = 5448.38$

3. حساب اعباء صاحب العمل = اجرة المنصب x 0.26.

$$\text{اعباء صاحب العمل} = 0.26 \times 60537.5 = 15739.75$$

4. حساب الاجر الخاضع ل IRG = اجرة المنصب + منحة السلة + منحة النقل -
اقتطاع الضمان الاجتماعي.

$$69389.12 = 5448.38 - 6600.00 + 7700.00 + 60537.5 =$$

و حسب سلم الضريبة على الدخل الاجمالي - صنف الاجور يكون اقتطاع IRG المقابل
للأجر الخاضع لها يساوي 14314 كما يوضحه الجدول التالي:

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الجدول رقم(9): جزء من جدول السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي.

المبلغ الخاضع ل IRG	اقتطاع IRG
69360.00	14308.00
69370.00	14311.00
69380.00	14314.00
69390.00	14317.00
69400.00	14320.00

المصدر: السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي انظر الملحق رقم 5 .

5. حساب الاجر الصافي = الاجر الخام - مجموع الاقتطاعات.

$$54427.27 = 24762.38 - 79189.50 =$$

خامسا: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي.

المبلغ		2018 - 12 - 31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	23750.00	اعباء المستخدمين		630
	55439.5	اجور المستخدمين		631
5448.38		الضمان الاجتماعي	431	
14314.00		الضريبة على الدخل الاجمالي-الاجور	4423	
54427.12		المستخدمون-اجور مستحقة الدفع	421	
5000.00		المستخدمون- تسبيقات مدفوعات على الحساب	425	
		تسجيل بطاقة الاجر		
	15739.75	اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية		635
15739.75		الضمان الاجتماعي	431	
		اعباء صاحب العمل		
	1210.75	اعباء اجتماعية اخرى		637
1210.75		اموال(صناديق) الخدمات الاجتماعية	422	
		اعباء اجتماعية لصاحب العمل		
	14314.00	الضريبة على الدخل الاجمالي - الاجور		4423
14314.00		البنوك والحسابات الجارية	512	
		التصريح بقيمة IRG شيك رقم 0010090		

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على ارباح الشركات بمؤسسة POLYBAN.

وفق القوانين و التشريعات الجبائية يجب على المؤسسة احترام جملة من القواعد المحاسبية و الجبائية بغرض تحديد الربح الخاضع للضريبة.

و لأن المؤسسة محل الدراسة في خسارة دائمة فهي لا تدفع الضريبة على ارباح الشركات و بالتالي ارتأينا ان نأخذ نموذج من مؤسسة اخرى فقمنا بدراسة هذا الجانب في مؤسسة POLYBEN ببرج بوعريريج.

اولا: التعريف بمؤسسة POLYBEN :

تم إنشاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة "POLYBEN" في إطار الوكالة الوطنية لترقية ودعم الاستثمار (APSI)، و هي مؤسسة خاصة تنشط وفق أحكام القانون التجاري.

انطلقت أشغال إنجازها في مارس 1998 بمبلغ قدره 63825345890 دج بمنطقة النشاط الصناعي طريق المسيلة، ولاية برج بوعريريج على مساحة قدرها 4847م² منها المغطاة 2477م² و قد دامت الأشغال قرابة 37 شهرا، أين باشرت المؤسسة أول عملية إنتاجية لها في شهر ماي 2001 بطاقة إنتاجية تقدر بـ: 24.000.000 كيس سنويا.

يقدر رأس مالها بـ: 40.000.000 دج، و يتمثل نشاطها أساسا في صناعة أكياس التغليف كما تعتبر إحدى الشركات المكونة لمجموعة بن حمادي، التي تحتوي على أربع وحدات أخرى بالإضافة إلى مؤسسة صناعة أكياس التغليف.¹

وقبل حساب الضريبة على ارباح الشركات يجب الاخذ بعين الاعتبار الاعفاءات و التخفيضات عليها.

¹ حجار مبروكة، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014، رسالة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، الجزائر، 2015-2016، ص ص 12-14.

ثانيا: الاعفاءات:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" او "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" او "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من اعفاء كلي من الضريبة على ارباح الشركات لمدة (3) سنوات ابتداءً من الشروع في الاستغلال.

ترفع مدة الاعفاء الى مدة (6) سنوات، اذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، و ذلك ابتداءً من تاريخ الشروع في الإستغلال، و تمتد فترة الإعفاء هذه لسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 عمال على الاقل لمدة غير محددة . و يترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد و المطالبة بالحقوق و الرسوم المستحق التسديد.

عندما يمارس هذا الشاب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها و التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم و خارج هذه المنطقة، فان الربح المعفى من الضريبة ينتج من النسب بين رقم الاعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الاعمال الاجمالي اذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" او "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" او "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من اعانة "الصندوق الخاص لتطوير منطقة الجنوب"، تمتد مدة الاعفاء الى (10) سنوات ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال .

_ تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على ارباح الشركات كما تستفيد من اعفاء دائم في مجال الضريبة على ارباح الشركات .¹

¹ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ص 30-31.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

- المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
 - مبلغ الايرادات المحققة من قبل الفرق و الاجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
 - صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التامين المحققة من شركاتها فقط.
 - التعاونية الفلاحية للتموين و الشراء و كذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح التابعة لوزارة الفلاحة و المسيرة طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
 - الشركات التعاونية الإنتاجية، تحويل، حفظ و بيع المنتجات الفلاحية و كذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها اعلاه و المسيرة طبقا للأحكام القانونية او التنظيمية التي تسيروها،
1. تستفيد من اعفاء لمدة (10) سنوات المؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين وطنيين او أجانب، باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار و كذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.
 2. تستفيد من الاعفاء لمدة (3) سنوات ابتداءً من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة و الاسفار و المؤسسات الفندقية حسب رقم اعمالها المحقق بالعملة الصعبة.
 3. تستفيد من اعفاء دائم، عملية تصدير السلع و تلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة و يمنح الاعفاء المذكور في البندين 4 و 5 من هذه المادة حسب رقم الاعمال المحقق بالعملة الصعبة.¹

¹ المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ص 31.

ثالثا: التخفيضات المطبقة على IBS.

تستفيد المداخل المتأتية من الانشطة الممارسة من قبل شركات في ولاية ايليزي تندوف، ادرار، تمنرست التي لها موطن جبائي في هذه الولايات، و تقيم فيها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50% من مبلغ الضريبة على ارباح الشركات بصفة انتقالية لمدة 5 سنوات ابتداء من اول جانفي 2015، ولا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العامة في قطاع المحروقات، باستثناء نشاطات توزيع و تسويق المنتجات البترولية و الغازية.¹

رابعا: تحديد النتيجة المالية.

1. حساب انتاج السنة المالية = رقم الاعمال الصافي من التزييلات والحسومات + الانتاج المخزن او المنتقص من المخزن.

$$251878.00 + 890568519.50 =$$

$$890820397.50 =$$

2. حساب استهلاك السنة المالية = مواد اولية - تغيرات المخزونات + استهلاكات اخرى + صيانة وتصليلات ورعاية + ايجارات + اقساط التامين + اجور الوسطاء والالتعاب + اشهار + التتقلات والمهمات والاستقبالات + الخدمات الخارجية الاخرى.

$$+ 17435808.71 + 6768204.86 - 517599599.33 =$$

$$+ 607110.23 + 373750.00 + 726228.50 + 1544180.04$$

$$.3247454.02 + 63800.00$$

$$537440104.54 =$$

3. حساب القيمة المضافة للاستغلال = انتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية.

$$537440104.5 + 890820397.50 =$$

$$353380292.96 =$$

4. حساب الفائض الاجمالي للاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - (اعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة).

¹ ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للنشر والطباعة والتوزيع، عين مليلة الجزائر، 2018، ط 1، ص 54.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

$$(8905681.00 + 94587862.23) - 353380292.96 = \\ 249886749.73 =$$

5. حساب النتيجة العملياتية = اجمالي فائض الاستغلال + المنتجات العملياتية الاخرى - (الاعباء العملياتية الاخرى + مخصصات الاهتلاك)

$$+ 360400.58) - 9957146.91 + 249886749.73 = \\ (50475472.42$$

$$209008023.60 =$$

6. حساب النتيجة المالية = المنتجات المالية - الاعباء المالية

$$1454256.06 - 546758.80 =$$

$$907497.26 =$$

7. حساب النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

$$907497.26 + 209008023.60 =$$

$$208100526.34 =$$

8. حساب النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضريبة الواجبة الدفع عنها

$$0 - 208100526.34 =$$

$$208100526.34 =$$

9. حساب النتيجة غير العادية = عناصر غير عادية (منتجات) - عناصر غير عادية (اعباء)

$$0 - 39746200.00 =$$

$$39746200.00 =$$

10. حساب صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية - النتيجة غير العادية

$$168354326.34 = 39746200.00 - 208100526.34 =$$

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

الجدول رقم(10): جدول حساب النتائج.

البيانات	دائن	مدين
المبيعات من البضائع		
المبيعات من المنتجات	890568519.50	
المبيعات من المنتجات التامة		
الصنع		
تقديم الخدمات		
مبيعات الاشغال		
منتجات الانشطة الملحقة		
التخفيضات و التتزيلات و الحسومات الممنوحة		
رقم الاعمال الصافي من التخفيضات و التتزيلات و الحسومات	890568519.50	
الانتاج المخزن او المنتقص من المخزن	251878.00	
الانتاج المثبت		
اعانات الاستغلال		
1. انتاج السنة المالية	890820397.50	
مشتريات البضائع من المبيعات		
المواد الاولى		517599559.33
التموينات الاخرى		
تغيرات المخزونات	6768204.86	
مشتريات الدراسات والخدمات المؤدات		
استهلاكات اخرى		17475808.71
التخفيضات و التتزيلات و المحسومات المتحصل عليها من المشتريات		
الخدمات الخارجية		
التقاو العام		
الايجارات		1544180.04
الصيانة والتصلحات والرعاية		726228.50
اقساط التامينات		2610418.57
العاملون الخارجيون عن المؤسسة		
اجور الوسطاء و الاتعاب		373750.00
الاشهار		607110.23
التنقلات والمهمات والاستقبالات		63800.00
الخدمات الخارجية الاخرى		3247454.02
التتزيلات و الحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية		
2. استهلاك السنة المالية		537440104.54

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

	353380292.96	3. القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
94587862.23		اعباء المستخدمين
8905681.00		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	249886749.73	4. اجمالي فائض الاستغلال
	9957146.91	المنتجات العملياتية الاخرى
360400.58		الاعباء العملياتية الاخرى
50475472.46		مخصصات الاهتلاك
		المؤونات
		خسائر القيمة
		استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	209008023.60	5. النتيجة العملياتية
	546758.80	المنتجات المالية
1454256.06		الاعباء المالية
907497.26		6. النتيجة المالية
	208100526.34	7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5-6)
		عناصر غير عادية (منتجات)
		عناصر غير عادية (اعباء)
		8. النتيجة غير العادية
39746200.00		الضرائب الواجب دفعها على النتائج
		الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
	168354326.34	9. صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: جدول حساب النتائج لمؤسسة POLYBEN انظر الملحق رقم 06.

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ ان المؤسسة استطاعت تغطية اعبائها اعتمادا على ايراداتها الداخلية، اذ ان انتاج السنة المالية غطى استهلاكها، و حصلت على قيمة مضافة قدرت ب 353380292.96 دج مكنتها ايضا من تغطية اعباء المستخدمين و الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة، و بقي في حوزتها اجمالي فائض استغلال قدر ب 249886749.73 دج، حيث يمكن القول ان النتيجة المالية للمؤسسة جيدة (موجبة) قدرت ب 168354326.34 دج.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

خامسا: تحديد النتيجة الجبائية:

بعد تحديد النتيجة المالية يتم حساب النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة الصافية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المالية + مجموع الاعباء المرفوضة - التخفيضات - العجز

النتيجة المالية كانت ربح قدر ب 168354326 كما اظهره حساب النتائج .

الاعباء المرفوضة (الاستردادات) تتكون من قيمة الضريبة على ارباح الشركات حيث تم استرداد قيمة الضريبة الواجب دفعها و الذي كان مبلغها 39746200 دج و الاهتلاكات الغير قابلة للخصم بمبلغ 1090000 دج و بهذا يكون مجموع الاستردادات 40836200 دج.

التخفيضات لم تحصل على اي تخفيضات .

العجز لم تحقق المؤسسة اي عجز خلال السنوات الاخيرة

النتيجة الجبائية = 168354326 + 40836200

= 209190526

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

و الجدول التالي يوضح النتيجة الجبائية للمؤسسة

الجدول رقم(10): جدول النتيجة الجبائية.

168354326	ربح	النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)
	خسارة	
		الاستردادات (الاعباء المرفوضة)
		اعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال
		حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم
		حصص الاشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم
		مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم
		الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم
		الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم
		مؤونات غير قابلة للخصم
1090000		الاهتلاكات غير قابلة للخصم
		مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
		الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود الايجار(ملك المستاجر المادة 27 ق. م. ت. 2010)
39746200	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	الضريبة على ارباح الشركات
	الضرائب المؤجلة	
		خسائر القيمة غير القابلة للخصم
		الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
		استردادات اخرى
40836200		مجموع الاستردادات (الاعباء المرفوضة)
		التخفيضات
		فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الاصول المعاد استثمارها (المادة 173 من ق. ض. م. و. ر. م)
		حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الاسهم والاوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الاسهم او حصص OPCVM هيئات توظيف الاموال الجماعية والقيم المنقولة المسعرة في البورصة.
		المداخل المتأتية من توزيع الارباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات او تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق. ض. م. و. ر. م)
		الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الاجاري (المقرض المؤجر، المادة 27 من ق. م. و. ر. م)

الفصل الثاني....المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

		ت . 2010)
		الاجازات خارج النتيجة المالية (ملك المستاجر، المادة 27 من ق . ض . م . و . ر . م . 2010.)
		تكملة الاهتلاكات
		خصومات اخرى
		مجموع التخفيضات
		العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق . ض . م . و . ر . م .)
		عجز سنة 2011
		عجز سنة 2012
		عجز سنة 2013
		عجز سنة 2014
		المجموع القابل للاسترداد
209190526	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر: الميزانية الجبائية لمؤسسة POLYBAN انظر الملحق رقم 07.

سادسا: حساب الضريبة على ارباح الشركات.

مؤسسة POLYBEN انتاجية فمعدل الضريبة على الارباح يقدر ب 19 % من النتيجة الجبائية و المؤسسة لا تستفيد من اي اعفاءات او اي تخفيضات و بالتالي يتم حساب مبلغها كما يلي:

الضريبة على ارباح الشركات = النتيجة الجبائية x معدل الضريبة

$$0.19 \times 209190526 =$$

$$39746199.94=$$

سابعا: التسجيل المحاسبي للضريبة على ارباح الشركات.

يتم تسديد مبلغ الضريبة المستحقة للدورة السابقة بعد ايداع الميزانية الجبائية لدى ادارة الضرائب فهي لا تعتمد نظام التسبيقات، حيث كان التسجيل المحاسبي كما يلي:

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

المبلغ		رقم الحساب	رقم الحساب		
دائن	مدين			دائن	مدين
2017 - 12 - 31					
39746199.94	39746199.94	الضرائب المبنية على نتائج الأنشطة العادية الدولة، ضرائب على النتائج. تحديد الضريبة على ارباح الشركات	444	695	
39746199.94	39746199.94	الدولة، ضرائب على النتائج بنوك وحسابات جارية شيك رقم 354200	512	444	

المطلب الثالث: المحاسبة الجبائية للرسم على النشاط المهني TAP.

تخضع مؤسسة EATIT للنظام الحقيقي اذا هي ملزمة بدفع الرسم على النشاط المهني على رقم الاعمال الذي تحققه مهما كانت نتيجتها.

قبل حساب الرسم على النشاط المهني يجب الاخذ بعين الاعتبار الاعفاءات و التخفيضات الممنوحة التالية:

أولاً: التخفيضات المطبقة على الرسم على النشاط المهني.

يستفيد من تخفيض قدره 30%

مبلغ عمليات البيع بالجملة.

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، و المتعلقة بمواد يشمل سعر البيع بالتجزئة على ما يزيد على

50% من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من تخفيض قدره 50%¹.

¹ المادة 109 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 50.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمنها سعر بيع بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.

مبلغ عملية البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط :

1. ان تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليه المرسوم التنفيذي 90 - 31 المؤرخ في 15 يناير 1996.

2. و ان يكون معدل الربح للبيع يتراوح بين 10% و 30%.
يستفيد من تخفيض قدره 75%

مبلغ عملية البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغاز

ان امتياز التخفيضات المنصوص عليها اعلاه غير تراكمية.

و يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضوا في جبهة التحرير الوطني او المنطقة المدنية لجبهة التحرير الوطني و ارامل الشهداء، تخفيض بنسبة 30% من رقم الاعمال الخاضع للضريبة.

غير انه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الوليتين من المشروع في مباشرة النشاط، الخاضعون للضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على الرسم على النشاط المهني من الفرق، المحسوب بدون رسم وسعر الشراء.

لا تدرج في سعر الشراء، كما انها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، التكاليف و الاعباء الملزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من اجل اعادة التأهيل اثناء اقتناء المواد الاستهلاكية.¹

¹ المادة 109 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 50-51

الفصل الثاني... المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

لا يمكن للتجار الخاضعين وفق نظام هامش الربح، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات لا تمنح التخفيضات المشار اليها في المادة 109 اعلاه إلا بالنسبة لرقم الاعمال غير المحقق نقدا.

و بغض النظر عن كل الاحكام المخالفة، يترتب على اعداد الفواتير المزورة او فواتير المجاملة اعادة تسديد مبلغ الرسم المستحق الدفع و الموافق للتخفيضات الممنوحة. يحدد اعداد الفواتير المزورة او فواتير المجاملة و كذا كيفية تطبيق العقوبات المؤقتة عليها بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.¹

ثانيا: لإعفاءات من الرسم على النشاط المهني:

لا يدخل ضمن رقم الاعمال الخاضع للرسم:

1. رقم الاعمال الذي لا يتجاوز ثمانون الف دينار جزائري 80000 دج اذا تعلق الامر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد و اللوازم، و السلع المأخوذة او الاستهلاكية في عين المكان، و خمسون الف 50000 دج اذا تعلق الامر بالمكلفون بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات،
2. مبلغ عملية البيع، الخاص بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة او التي تستفيد من التعويض.
3. مبلغ عمليات البيع او النقل او السمسرة المتعلقة بالمواد او السلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد انتاج المواد البترولية الموجهة للتصدير.
4. مبلغ عملية البيع بالتجزئة و الخاصة بالمواد الاستراتيجية و المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفية تحديد.²

¹ المادة 109 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 51.

² المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 51.

الفصل الثاني...المحاسبة الجبائية لأهم الضرائب المباشرة في مؤسسة EATIT

اسعار بعض المواد و الخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة 10 %

5. الجزء المتعلق بتسديد القرض في اطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي.

6. العمليات المنجزة بين الشركات الاعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة

138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المبلغ المحقق بالعملة

الصعبة في النشاطات السياحية و الفنادق والحمامات والاطعام المصنف و الاسفار.¹

ثالثا: حساب الرسم على النشاط المهني.

المؤسسة لا تستفيد من تخفيضات لأنها انتاجية، حيث تطبق معدل 1 % من رقم الاعمال خارج الرسم بعد التحقق من هذا الاخير من خلال المقارنة بينه و بين رقم الاعمال المسجل محاسبيا.

الرسم على النشاط المهني = رقم الاعمال x 1%

$$= 0.01 \times 682353949.85 = 6823539.4985 \text{ دج}$$

رابعا: التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني.

رقم الحساب		2017 - 12 - 31	المبلغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
6421	447	الرسم على النشاط المهني. ضرائب ورسوم اخرى و تسديدات مماثلة تحديد الضريبة على ارباح الشركات	6823539.4985	6823539.4985
447	512	ضرائب ورسوم اخرى وتسديدات مماثلة بنوك وحسابات جارية شيك رقم 354200	6823539.4985	6823539.4985

¹ المادة 220 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 51.

التصريح بقيم الضرائب في وثيقة G50.

المؤسسة ملزمة من الناحية الجبائية بالتصريح بقيمة الضريبة على الدخل الاجمالي و الضريبة على ارباح الشركات و الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة شهريا من خلال و وثيقة G 50 لدى مفتشية الضرائب التابعة لها، و سنأخذ مثال على ذلك التصريح الشهري بالضريبة على الدخل الاجمالي و الرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر 2018 بالنسبة للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية والتصريح الشهري بالضريبة على ارباح الشركات لمؤسسة بن حمادي لصناعة اكياس التغليف لشهر ديسمبر 2017 كما توضحه الوثيقتين انظر الملحق رقم 09.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق يمكن القول ان مؤسسة EATIT و مؤسسة POLYBAN تتم بهما المعالجة المحاسبية للضرائب وفق ما تنص عليه التشريعات الجبائية المعمول بها و التي حددت كيفية حسابها التصريح بها ثم تسديدها و تسديد هذه الضرائب يتم وفق الاجال المحددة فيتم محاسبيا احتساب قيمة الضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة في حالة وجودها مع العلم ان المؤسستين لم تستفيدا من اي اعفاءات او تخفيضات ومن ثم تسجيلها محاسبيا في يومية المؤسسة و من الناحية الجبائية و ثم التصريح بها لدى مديرية الضرائب التي تتبع لها المؤسسة من خلال وثيقة G 50، ثم تقوم بتسديد قيمة الضريبة وفق الاجال المحددة قانونيا.

خاتمة

من خلال الدراسة التي قمنا بها حاولنا ابراز أهمية الضريبة خاصة منها الضرائب المباشرة و المحاسبة الجبائية لها كون هذه الاخيرة من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل خزينتها ولذلك سعت لتنظيمها وتسهيل تحصيلها من خلال التشريعات و القوانين الجبائية خاصة منها تلك المتعلقة بالجانب المحاسبي و ذلك لتحقيق التوافق بين المحاسبة المالية و الجبائية و تقليص الفجوة بينهما و سعينا ايضا لتوضيح كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية لأهم الضرائب المباشرة.

و قد تبين لنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع أن المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة الجزائرية تتم وفقا لما يتطلبه النظام الجبائي الجزائري في الجانبين المحاسبي و الجبائي فمحاسبيا يتم احتساب و تقييم الضريبة ثم اثباتها و تسجيلها محاسبيا و اثباتها في اليومية ثم تسويتها و تسديدها، و من الناحية الجبائية يتم التصريح بها لدى الجهات التي يتبع لها المكلف بالضريبة ثم يقوم بتسديد المستحقات لمصلحة الضرائب وذلك وفق الاجال المحددة.

نتائج إختبار الفرضيات:

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

- تواجه المحاسبة الجبائية في الجزائر صعوبات و ذلك لاختلاف الاهداف بينها وبين المحاسبة المالية و التصادم المستمر في التشريعات المنظمة لكليهما.
- المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في المؤسسة الجزائرية للانسجة الصناعية و التقنية و كذا مؤسسة بن حمادي لصناعة اكياس التغليف تتم وفق ما نص عليه التشريع الجبائي الجزائري.
- هنالك علاقة وطيدة بين المحاسبة الجبائية و المالية حيث ان المحاسبة الجبائية تحتمد على مخرجات المحاسبة المالية و تؤثرهما نفس القواعد.

الاقتراحات:

- الاهتمام بترقية النظام الجبائي كونه من اهم عناصر البيئة الخارجية للمؤسسة
- السعي للانفتاح اكثر على الاسواق المحلية لتفادي العجز في التموين بالمواد الاولية ما يسبب عرقلة سير الانتاج بالمؤسسة.
- مواكبة التشريعات الجبائية للمتغيرات الاقتصادية
- التكوين و التاطير في مجال المحاسبة بصفة عامة و المحاسبة الجبائية بصفة خاصة لمسايرة التغير في النظام المالي.

آفاق الدراسة:

- من خلال التحليل النظري و الميداني الذي تم التركيز عليه في هذه الدراسة، ظهرت العديد من المواضيع الجديرة بمواصلة البحث فيها لأهميتها النظرية والميدانية منها:
- المحاسبة الجبائية للرسم على القيمة المضافة.
 - دور النظام المحاسبي المالي في تسهيل مهام إدارة الضرائب.
 - اثر تطبيق قوانين المحاسبة على الجباية.

المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

1. فوزي عبد المنعم، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1972.
2. اعوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية، مكتبة بنى موسى السعيد، شارع القدس، الوادي، الجزائر، 2010.
3. بن اعمار منصور، اعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2009 .
4. بوعون المولودة يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية و الدولية، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2010.
5. رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2014.
6. عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة، مصر، 1992.
7. عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية (دراسة تحليلية تقييمية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
8. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
9. لطفي شعباني، جباية المؤسسة، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2017.
10. محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2004.
11. ناصر دادي عدون، يوسف مامش، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.

12. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للطبع و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003.

13. وفاء يحي احمد حجازي، المحاسبة الضريبة، جامعة بنها.مصر.

14. ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للنشر والطباعة و التوزيع، عين مليلة الجزائر، 2018.

ج- المجالات والتقارير:

1. حجار مبروكة، محاضرات في القانون الجبائي، جامعة محمد بوضياف، موجهة لطلبة

سنة اولى ماستر محاسبة و تدقيق المسيلة، الجزائر، 2017-2018.

2. مداخلات الملتقى الوطني الاول للتهرب الضريبي، اثر التهرب الضريبي على التنمية

المحلية في الجزائر، مركز جامعي الحاج موسى، تمنراست، يومي 29_30 جانفي

2013.

د- الرسائل والأطروحات:

1. حجار مبروكة، تقييم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال

الفترة 1999-2014، رسالة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة سطيف، الجزائر، 2015-2016.

2. بن نابي حسين، طيبي احمد عبد الجبار، "المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي

المالي"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكايمي، جامعة خميس

مليانة، الجزائر، 2016-2017.

3. محدة بدر الدين، "اثر التحول النظام المحاسبي المالي الجديد على الوظيفة الجبائية

بالمؤسسة"، مذكرة لاستكمال متطلبات ماستر اكايمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة

الجزائر، 2014-2015.

4. القوانين:

5. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019.

المراجع باللغة الأجنبية

1. Mohand cherif ainouche: L'essentiel de la fiscalité algérienne, Hiwarcom, Alger, 1993.
2. Paul – Marie GAUDMET, Finances Publiques, Tome1, édition Montchrestien, Paris, 1981.
3. Pierre BELTRAME , La Fiscalité en France, HACHETTE LIVRE, 6^{ème} édition, Paris,1998.

المخلص:

سعيانا من خلال هذه الدراسة إلى إظهار كيفية المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب المباشرة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية بولاية المسيلة و مؤسسة بن حمادي لصناعة اكياس التغليف ببرج بو عريريج و مطابقتها لما هو معمول به من القواعد و الأسس التي نص عليها التشريع الجبائي الجزائري ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بدراسة الممارسات المحاسبية و الجبائية الخاصة بأهم الضرائب المباشرة بالمؤسستين، وعلى ضوء ذلك تم التوصل إلى عدد من النتائج أهمها: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة في المؤسستين محل الدراسة تجري وفق ما نص عليه النظام الجبائي الجزائري، فيتم أولا المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب بحساب و تقييم الضريبة ثم اثباتها في يومية المؤسسة بعد ذلك تتم تسويتها و تسديد حصيلتها، من الناحية الجبائية يتم التصريح بها ثم تسديدها لمصلحة الضرائب في اجلها المحددة قانونيا.

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

Abstract:

In this study, we sought to show how accounting is handled for most important direct taxes in the Algerian Organization for industrial and technical fabrics in the wilaya of Mesila and Ben Hamadi for the packing bags factory in borj Bou Arreij and its conformity with the applicable rules and foundations stipulated in the Algerian penal legislation. The study examined the accounting and tax practices of the most important direct taxes of two institutions, In light of this a number of results are the accounting treatment of direct taxes in the two institutions under study, Are first the accounting treatment of these taxes are calculated and then evaluate the tax provable daily in the Institution after the piece will be settled and the payment of the proceeds from the tax is declared and then paid to the in the specific legal maturities.

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