



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علم التسيير

قسم : العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم المالية و المحاسبية.

تخصص : مالية مؤسسة

بعنوان :

المعالجة المحاسبية لضرائب و الرسوم - دراسة حالة مكتب محاسبة

تحت اشراف الدكتور :

عوادي مصطفى.

إعداد الطلبة :

محمد الشريف اكرم.

يميعي ياسر.

بادة عمار.

السنة الجامعية : 2019/2018

الإهداء

نُهدي هذا العمل إلى عائلتنا أمهاتنا و أباءنا

و إلى أساتذتنا الكرام الذين ساندونا في عملنا

و مشوارنا الدراسي

و إلى زملائنا الطلبة الذين ساندونا في مشوارنا الجامعي

كلمة شكر

أولا نشكر الله عز وجل على توفيقه لنا في هذا العمل

الحمد لله أولاً و آخره

و يسعدنا أن نتقدم بجزيل الشكر إلى المشرف

الدكتور المحترم عوادي مصطفى

الذي شرفنا بقبوله للإشراف علينا في هذا العمل

و ما قدمه لنا من نصائح و توجيهات التي رسمت لنا طريق هذا العمل

و كذلك لكل من ساعدنا من طلبة

خلال هذا العمل

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيين كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم بمختلف أنواعها لدى مكتب المحاسبة، مثل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وكذلك بالنسبة للرسوم كالرسوم على النشاط المهني والرسوم على القيمة المضافة، حيث تعرفنا على الجانب القانوني للضرائب والرسوم كالتعريفات والخصائص ومعدلات الضريبة والرسوم متبعين القوانين والمراسيم الجزائرية لأخر سنة، وكذلك درسنا الضرائب والرسوم من الجانب المحاسبي كالقيود وطرق حساب الوعاء الخاضع للضريبة التي حددها النظام المحاسبي المالي. وأثناء تريضنا وجدنا أن المكتب المحاسبي يعتمد في معالجته للضرائب والرسوم على النظام المحاسبي المالي بناء على القوانين والمراسيم الجزائرية لاسيما القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي، وكذلك القوانين التي تحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، كما تعرفنا برفقة المسؤول الأول في المكتب المحاسبي على طرق المعالجة المحاسبية مع توضيح كل الخطوات اللازمة حتى تتضح لنا الرؤية وتسهل لنا الدراسة مع حرصهم على احترام القوانين والمراسيم.

Le résumé :

L'objectif de notre étude est de montrer les processus de traitement des impôts et des frais chez le bureau de comptabilité comme le traitement de la recette générale ou des activités professionnelles et de TVA. On a essayé de définir et donner les caractéristiques de ces processus en suivant les derniers statistiques d'une côté et d'une autre on a insisté sur comment se passe les opérations de calcul de contenu taxable dictée par le système financier algérien . _ pendant notre Stage (à l'aide de responsable de bureau)on a trouvé que tous ces opérations se déroule en suivant respectivement le système financier algérien N°07-11 De 25 Novembre 2007 et aussi les lois qui définissent les règles d'évaluation et le contenu des états financiers et leurs démarches.

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
	الإهداء
	كلمة شكر
	الملخص
I	فهرس المحتويات
II	فهرس الجداول
II	فهرس الأشكال
أ. ب	المقدمة
19-3	الفصل الأول: الاطار القانوني والمحاسبي للضرائب والرسوم
12-5	المبحث الأول: الاطار القانوني والمحاسبي للضرائب
9-5	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
12-9	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
19-13	المبحث الثاني: الاطار القانوني والمحاسبي للرسوم
16-13	المطلب الأول: الرسم على النشاط المهني TAP
19-16	المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة TVA
20	ملخص الفصل
33-24	الفصل الثاني: دراسة حالة مكتب المحاسبة
27-26	المبحث الأول: نظرة عامة للمكتب المحاسبي
26	المطلب الأول: التعريف بالمكتب المحاسبي
27-26	المطلب الثاني: شروط ممارسة مهنة المحاسب ومهامه
27	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمكتب المحاسب
34-28	المبحث الثاني: حساب وتسجيل الضرائب و الرسوم
31-28	المطلب الأول: حساب وتسجيل الضرائب
34-31	المطلب الثاني: حساب وتسجيل الرسوم
35	ملخص الفصل
38-37	الخاتمة
39	قائمة المراجع

قائمة الفهارس

فهرس الجداول

رقم الجدول	العنوان	رقم الصفحة
1	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي	7

فهرس الأشكال

رقم الشكل	العنوان	رقم الصفحة
1	الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة	27

تعتبر الضرائب والرسوم إيراد مهم لدى الدولة، حيث أنها تركز عليه وتهتم بهم، وكذلك وضعت نظام لتحصيل هذه الضرائب والرسوم، وقد حددت هذا النظام عن طريق قوانين ومواد تضبط كل ما يخص الضرائب والرسوم من الجانب القانوني، وشددت الدولة في تلك القوانين على عدم التلاعب بالتصريحات الضريبية كونها مهمة في الاقتصاد الوطني، وكإجراء مكمل للنظام الضريبي وضعت النظام المحاسبي المالي الذي يساهم في تسجيل كل العمليات التي تحدث الوعاء الضريبي، وكذلك تسجيل التصريحات لدى مصلحة الضرائب، مع إمكانية رجوع مصلحة الضرائب لهذه التسجيلات المحاسبية حتى تتحقق انه لا يوجد أي خطأ أثناء تحديد الضرائب أو ثناء حسابها.

ومنه نطرح الأشكال التالية:

كيف يتم التسجيل المحاسبي لضرائب والرسوم المفروضة على الفرد والمؤسسات؟

1- على ضوء هذه الإشكالية نقوم بطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية:

- ماهي أهم الضرائب والرسوم التي يسجلها المكتب المحاسبي؟
- كيف يتم تحديد الوعاء الخاضع لضريبة؟
- ما الهدف من التسجيل المحاسبي لضرائب والرسوم؟
- ماهي الآليات المتبعة من طرف مكتب المحاسبة لتسجيل المحاسبي؟

2- فرضيات البحث:

- أهم الضرائب والرسوم التي يسجلها المكتب المحاسبي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؛
- يتم تحديد الوعاء الخاضع لضريبة وفق طرق قانونية منها تخفيضات وإعفاءات ... الخ؛
- الهدف من التسجيل المحاسبي لضرائب والرسوم هو إيضاح الحقوق والواجبات اتجاه مصلحة الضرائب؛
- يعتمد المكتب المحاسبي أثناء تسجيل الضرائب والرسوم على مستندات مهمة التي تسهل عملية تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم تسجيلها محاسبيا؛

3- مبررات اختيار الموضوع:

- ارتباط الموضوع بالتخصص المدروس؛
- الرغبة الشخصية؛

- معرفة قيمة الضرائب والرسوم في المساهمة في الاقتصاد الوطني؛

4- أهمية البحث:

- متابعة المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم؛
- كيفية الاستفادة من القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية؛
- يبسط علينا الصعوبات والتساؤلات التي وجهتنا أثناء الدراسة؛

5- دراسات سابقة:

- عفاف علوي المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيضر بسكرة 2015 , حيث تطرقت هذه الدراسة إلى الضرائب والرسوم في الجزائر وكذلك النظام المحاسبي.
- بويدي مبروك المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي 2017 , حيث تطرق إلى التعريف لضرائب والرسوم وكذلك النظام المحاسبي المالي.

6- الاطار الزماني والمكاني:

في سنة 2019 اليوم الرابع من شهر افريل انطلقنا في عملية البحث عن المراجع حتى يسهل علينا إعداد تقرير التبرص، واعتمدنا على الكلية لتجميع المعلومات وتربصنا عند مكتب المحاسبة.

7- المنهج والأدوات المستخدمة:

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التطبيقي، ومن اهم الأدوات التي استعملناها القيود المحاسبية، كشف الراتب، جدول تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي.

8- صعوبات البحث:

لم نجد الكثير من الصعوبة كل شيء متوفر الأستاذ المشرف قدم لنا كل النصائح والتوجيهات لتجنب أي صعوبة

9- محتوى البحث:

من اجل تحقيق دراسة جيدة من كل الجوانب قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مفاهيم عامة حول الضرائب والرسوم التي اعتمدناها في دراستنا.

أما الفصل الثاني تطرقنا إلى الجانب التطبيقي للبحث حيث قمنا بالتعرف على المكتب المحاسبي وطرق المعالجة المحاسبية لضرائب والرسوم.

الفصل الأول

الإطار القانوني للضرائب والرسوم

تمهيد:

ندرس في الفصل الأول الاطار القانوني والاطار المحاسبي للضرائب والرسوم حيث نتركز على الضرائب والرسوم لأنها الأهم في هذه الدراسة متبعين قوانين التي نص عليها التشريع الجزائري، حيث في المبحث الأول سوف نتطرق إلى الإطار القانوني والمحاسبي للضرائب، كالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات لانهم يعتبروا من اهم الضرائب التي تتركز عليهم الدولة في المساهمة في الاقتصاد الوطني، أما في المبحث الثاني سوف ندرس الإطار القانوني والمحاسبي للرسوم كالرسوم على النشاط المهني والرسوم على القيمة المضافة، وكذلك متبعين القوانين الجزائرية في هذه الدراسة، مع احترامها.

المبحث الأول: الإطار القانوني والمحاسبي للضرائب.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

أولاً: الاطار القانوني للضريبة على الدخل الإجمالي: في هذا الصدد سنستعرض الجانب القانوني للضريبة على الدخل الإجمالي :

1) تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

بعد الاطلاع على قانون الضرائب المباشرة فقد عرفت الضريبة على الدخل الإجمالي في المادة الأولى: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.¹

ومنه نستنتج أن الضريبة على الدخل الإجمالي:²

تطبق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين؛

1. تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية؛

2. تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي و الأعباء المحددة من طرف الدولة؛

3. إنها ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل؛

4. تعد ضريبة متزايدة، بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة و بصورة متصاعدة؛

5. تعد ضريبة التصريح حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها و تغطيتها؛

2) مكونات الدخل الصافي الإجمالي:³

يتكون الدخل الإجمالي من عدة نقاط و بعد الاطلاع على القانون الضرائب المباشرة يمكن انب نوجز هذه النقاط في ما يلي :

تنص المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة على مكونات الدخل الصافي الإجمالي:

1-الأرباح مهنية؛

2-عائدات المستثمرات الفلاحية؛

¹: المادة 1، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وزارة المالية، الجزائر، نشرة 2019، ص10.

²: د. منصور بن أعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هوم، الجزائر، 2011، ص 55.

³: المادة 2، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، مرجع سبق ذكره ، ص10.

3-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية؛

4-عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

5-المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية؛

6-فوائض القيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية؛

3) :مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:¹

1. الأشخاص الخاضعون للضريبة: ليس كل الأشخاص خاضعون لضريبة، فقانون الضرائب المباشرة حددهم في

عدة مواد:

المادة 3: أ) يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر،

ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

ب)ويعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

1. الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له، عندما يكون

الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه أما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة

على الأقل؛

2. الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛

3. الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أو لم يكونوا أجراء؛

ج)يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في

بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم؛

المادة 7: أيضا يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة

تنسبا مع حقوقهم فيها كل من:

1. الشركاء في شركات الأشخاص؛

2. الشركاء في الشركات المدنية المهنية المشكلة من اجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها؛

3. أعضاء في الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي؛

4. أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها؛

¹: مبروك بويدي، المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و علم التسيير، جامعة محمد خضير بسكرة، الجزائر، 2017، ص32.33.

2. المعفيون من الضريبة¹ : الأشخاص الذي نص عليهم القانون على أنهم معفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي :

المادة 5 من قانون الضرائب :

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛
 - السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين و القنصليين الجزائريين؛
- 3. المداخل الخاضعة لضريبة² :**

المادة 9: تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي تحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف خلال سنة نفسها.

المادة 10: 1- يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح و الامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل و الحفاظ عليه؛

2- يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية؛

3- يحدد الربح أو الدخل الصافي لكل صنف من أصناف الإيرادات؛

4): معدل الضريبة على الدخل الإجمالي:

المادة 104: تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي³ :

الجدول رقم 1- معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع لضريبة (د.ج)
0%	تحت 120000
20%	من 120001 – 360000
30%	من 360001 – 1440000
35%	فوق 1440000

المصدر : المادة 104، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

¹ : المادة 5، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص10.

² : المادتين 9-10، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص11.

³ : المادة 104، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 24

ثانيا: الاطار المحاسبي لضريبة على الدخل الإجمالي: ندرس في الجزء الاطار المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي (الأجور و المرتبات):

1) التسجيل المحاسبي للأجور والمرتبات:¹

لقد ارتأينا التركيز على الأجور وكيفية تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي على المرتبات و الأجور الجانب المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي المرتبات و الأجور:
تمر عملية التسجيل بمرحلتين:

1- مرحلة تحديد الأجر:

يقصد بها معرفة المؤسسة لديونها اتجاه المستخدمين:

63	ح/ أجور المستخدمين	XXX	
421	ح/ المستخدمون أجور مستحقة	XXX	
431	ح/ الضمان الاجتماعي 9%	XXX	
432	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	XXX	
4421	ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	XXX	
425	ح/ المستخدمون التسيقات على الحساب الممنوحة	XXX	
	أثبتت أجور المستخدمين		

2- أثبات الاشتراكات الاجتماعية خاص بالمؤسسة بنسبة 26%:

6351	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية	XXX	
6358	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى	XXX	
431	ح/ الضمان الاجتماعي 26%	XXX	
432	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	XXX	

3- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة:

تدفع المؤسسة قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي إلى مصلحة الضرائب كما يلي:

441	ح/ ضرائب و رسوم قابلة لتحويل	XXX	
512	ح/ بنك	XXX	

4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

¹: عبد الباسط التباي، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير الدولي رقم 12، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف -مسيلة، الجزائر، 2017، ص 29-30.

XXX	XXX	ح/ الضمان الاجتماعي	512	431
	XXX	ح/ الهيئات الاجتماعية		432
		ح/ البنك		

5- تسديد الضرائب المقتطعة:

XXX	XXX	ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	512	4421
		ح/ البنك		

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS:

أولاً: الاطار القانوني لضريبة على أرباح الشركات:

1): تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات:

بعد الاطلاع على قانون الضرائب المباشرة وجدنا أن المادة 135 تعرف الضريبة على أرباح الشركات : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136. و تسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات"¹ ومنه نستنتج أن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تفرض على الربح السنوي للأشخاص المعنويين. تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن إيجازها في ما يلي:²

1. أنها ضريبة وحيدة : لا نأها لا تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
2. ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
3. ضريبة سنوية : إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.
4. ضريبة نسبية: لان الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد و ليس إلى جدول تصاعدي؛
5. ضريبة تعتمد على التصريح الإجمالي للمركز باستثناء: إرسال ميزانية جباية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ماي من كل سنة لتحقيق أرباح، و تستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر و المتمثلة على الخصوص في:

5.1. الأرباح المحققة في شكل شركات و العائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي؛

¹: المادة 135، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 30.

²: د. منصور بن عمار، الضريبة على أرباح الشركات، ط2، دار هوم، الجزائر، 2011، ص15-16.

5.2. أرباح المؤسسات و أن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس نشاطا من العمليات التجارية؛

2) مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات¹:

تختلف مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات فنجد أن القانون أجازها في عدة مواد:

تنص المادة 136: تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1- الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

1-1) - شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري..، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص، باستثناء المادة 151. ولا رجعة في هذا الخيار مدى حياة الشركة؛

1-2) - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، في هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة؛

1-3) - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوصة في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل؛

1-4) - الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة؛

2- المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري. كما تخضع لهذه الضريبة:

1-2) - الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12؛

2-2) - الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138؛

3) : معدلات الضريبة على أرباح الشركات، طريقة حسابها:

تختلف معدلات الضريبة على أرباح الشركات فينسبها، لذلك حددت في قانون الضرائب المباشرة.

3-1: معدلات الضريبة على أرباح الشركات² : تنص المادة 150 من قانون الجبائي : يحدد معدل الضريبة على

أرباح الشركات كما يلي:

1- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

2- 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية، باستثناء وكالات

الأسفار؛

¹: المادة 136، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 30.

²: المادة 150، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 30

3- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى؛

3-2: طريقة حساب الضريبة على أرباح الشركات¹:

وهي النتيجة الجبائية و هذه الأخيرة تساوي النتيجة المحاسبية + الأعباء غير قابلة للتخفيض - النواتج المعفاة من الضريبة.

4: نظام التسديدات التلقائي للضريبة على أرباح الشركات²:

يجب أن تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه أن تدفع تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب التابعين لهذا المركز، دون اصدرها مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلح الضرائب.

ويتضمن نظام التسديدات التلقائي ما يلي:

1. من جهة دفع ثلاث -3- تسبيقات؛

2. و من جهة أخرى، رصيد تصفية الضرائب؛

5: اجل دفع التسبيقات³:

تحسب التسبيقات من قبل المكلف الذي يدفعها دون سابق انذرا في الآجال المحددة قانونيا لقابض الضرائب المختلفة التابع له إقليميا.

و تدفع التسبيقات على الحساب مبدئيا في الآجال التالية:

1. التسبيق الأول : من 15 فيفري إلى 15 مارس؛

2. التسبيق الثاني : من 15 ماي إلى 15 جوان؛

3. التسبيق الثالث : من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر؛

4. رصيد التصفية : في 15 أفريل من السنة الموالية؛

ثانيا: الاطار المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات: بعد أن تعرفنا على الجانب القانوني للضريبة على أرباح الشركات نتعرف الآن على الجانب المحاسبي:

1: التسجيل المحاسبي لضريبة على أرباح الشركات⁴:

¹: أ. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1 الجزائر، 2011، ص137.

²: د. منصور بن أعمار، الضريبة على أرباح الشركات، مرجع سبق ذكره، ص 20

³: د. منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁴: عبد الباسط التبان، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير الدولي رقم 12، مرجع سبق ذكره، ص 36.

تدفع الضريبة على أرباح الشركات أولاً على شكل تسبيقات، ثم بعد تحديدها أما يستكمل الجزء المتبقي أو يرحل الجزء الفائض و يحسم من السنة المقبلة.

مرحلة دفع التسبيقات:

4442	512	ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ بنك دفع التسبيقات على الضريبة	XXX	XXX
------	-----	--	-----	-----

مرحلة إثبات الضريبة:

695	4441	ح/الضريبة على الأرباح المبينة على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج الضريبة على أرباح السنة	XXX	XXX
-----	------	---	-----	-----

مرحلة تسديد الضريبة المحددة وترصيد التسبيقات:

4441.	4442 512	ح/ الدولة الضرائب على النتائج ح/ تسبيقات على الضريبة على النتائج ح/البنك تسوية الضريبة السنوية	XXX	XXX XXX
-------	-------------	---	-----	------------

المبحث الثاني: الإطار القانوني والمحاسبي للرسوم.

المطلب الأول: الرسم على النشاط المهني TAP:

أولاً: الاطار القانوني للرسم على النشاط المهني: نتطرق أولاً إلى الجانب القانوني للرسم على النشاط المهني.

1) : مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني¹:

تنص المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة: يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه بالضريبة على الدخل الإجمالي، و في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

و يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه. وغير انه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية حقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية و الجماعات المحلية.

لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضاً بعمليات الترقية العقارية:

1. العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة 83 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

ومنه نستنتج أن الجزء الذي يخضع لضريبة على النشاط المهني هو عمليات البيع فقط و التي تتمثل في بيع السلع أو الخدمات.

2) : أساس فرض الرسم على النشاط المهني²:

إن أساس فرض الضريبة على النشاط المهني هو المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال دون رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالمكلفين الخاضعين لهذا الرسم و المحقق خلال سنة. حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة و المماثلة، يمكن حصر التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني في ما يلي:

¹: المادة 217، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 50.

²: د: عبد القادر شلاي، محاضرات في جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية، وعلم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج لبويرة، الجزائر، 2016، ص 19-20.

تستفيد العمليات من تخفيض 30%. مبلغ عمليات البيع بالتجزئة و المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق الغير مباشرة.

تستفيد العمليات التالية من تخفيض 50% مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من حقوق غير مباشرة. مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط : أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996.

كما تستفيد من تخفيض 75% من مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال. كما يمنح تخفيض بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع لضريبة لتجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش تحرير وطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني أو أرامل الشهداء إلا انه لا يستفيد من هذا التخفيض إلا على السنتين الأوليتين من المشروع في ممارسة النشاط الخاضع للضريبة حسب الربح الحقيقي.

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

3) : الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:¹

تنص المادة 221 مكررا من القانون الضرائب المباشرة: يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

1- بالنسبة للبيوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

و غير انه، و فيما يخص بيع الماء الشروب من طرف الهيئات الموزعة، فإن الحدث المنشئ يتكون من التحصيل الجزئي أو الكلي للثمن.

2- بالنسبة للأشغال العقارية و تأدية الخدمات من القبض الكل أو الجزئي للثمن.

4) : حساب الرسم على النشاط المهني:²

معدل الرسم على النشاط المهني يختلف و ليس ثابت لذلك حدد في قانون الضرائب المباشرة:

تنص المادة 222: يحدد معدلا الرسم على النشاط المهني ب 2%.

يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.

فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض بنسبة 25%.

¹ : المادة 221، الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

² : المادة 222 مكرر، قانون الضرائب و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 52.51.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيعا ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

حصة البلدية : 66%؛

حصة الولاية: 29%؛

حصة صندوق الضمان والتضامن للجامعات المحلية : 5%؛

المادة 222 مكررة: تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائد للبلديات اللاتي يشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة.

تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة، مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية و المسجل في اتفاقية بين الولاية و البلديات.

5) :الأشخاص الخاضعون لضريبة على النشاط المهني¹:

المادة 223: (1) - يؤسس الرسم كما يأتي:

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء؛

- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من حداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها؛

2)- يؤسس الرسم في الشركات، مهما كان شكلها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.

ثانيا: الاطار المحاسبي للرسم على النشاط المهني:

1) : التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني²:

الجانب المحاسبي للرسم على النشاط المهني :

يمر الرسم على النشاط المهني

بمرحلتين :

¹: المادة 223، قانون الضرائب والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 52.

²: فاطمة بن واضح، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، النظام الجبائي الجزائري و تمثيه مع النظام المحاسبي المالي، تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم، الجزائر، 2015، ص 72.

مرحلة الإثبات:

6421	ح/ الضرائب و الرسوم المسترجعة على رقم الأعمال	XXX	XXX
44720	ح/ الضرائب و الرسوم و دفعات متشابهة		XXX

مرحلة التسديد:

44720	ح/ضرائب و رسوم و دفعات متشابهة	XXX	XXX
53/51	ح/ بنك- صندوق		XXX

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة TVA:

أولاً: الجانب القانوني للرسم على القيمة المضافة: ندرس الجانب القانوني للرسم على القيمة المضافة.

1): تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة:¹

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الأنفاق الإجمالي أو الاستهلاك وهو يطبق على كل العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري بصفة اعتيادية أو عرضية. ومنه أن الرسم على القيمة المضافة هي ضريبة تفرض على الأنفاق و الاستهلاك ويطبق على العمليات الصناعية، التجارية و حرفيا.

ومنه نستنتج أن الرسم على القيمة المضافة :²

- 1- ضريبة غير مباشرة؛
- 2- ضريبة حقيقية؛
- 3- ضريبة تحصل حسب آلية دفعات المقسمة؛
- 4- ضريبة نسبية للقيمة؛
- 5- ضريبة تتوقف حسب آلية الخصم؛
- 6- ضريبة حيادية؛

2): مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:³

تنص المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال: تخضع للرسم على القيمة المضافة:

¹ : ١، لعبيدي مهاوات، مطبوعة جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علم التسيير، جامعة حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2016، ص 45.

² : د، صالح حميدانو، مطبوعة بيداغوجية في جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علم التسيير، جامعة حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2018، ص 53.

³ : المادة 1، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2019، ص 4.

1. عمليات البيع و الأعمال العقارية و الخدمات من غير ذلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابع صناعيا أو تجاريا أو حرفيا و يتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم أيا كان:

- الوضعية القانونية للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى؛

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص؛

2. عمليات الاستيراد.

3: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:¹

أي متى يتم تطبيق الرسم عند حدوث عملية البيع أو تقديم خدمة. و وفق قانون الضرائب المباشرة فنجد انه أجازهم في عدة نقاط:

المادة 14: يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

1- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

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

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في اطار الأسواق العمومية و في غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا:

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

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

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

4- بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

¹ : المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 9.

5- بالنسبة للصادرات من المنتوجات الخاضعة لضريبة، بمقتضى المادة 13 - ثالثا من تقديمها للجمارك، و المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

6- بالنسبة للخدمات عموما، يقبض الثمن جزائيا أو كليا. و فيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، أن تعذر القبض، من تسليم التذكرة. غير انه يمكن أن يرخص لمقاولي الأشغال و مؤدي الخدمات بتبرئة ذمتهم حسب الخصوم، في هذه الحالة، يتكون الحدث المنشئ للرسم من الخصم ذاته.

4): معدلات الرسم على القيمة المضافة:¹

استخرجنا من قانون الرسم على رقم الأعمال:

1. المادة 21 : يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي : 19%؛

2. المادة 23 : يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9%؛

ثانيا: الاطار المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :

1): التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:²

الجانب المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :

القيود اللازمة لتسجيل الرسم على القيم المضافة :

1- الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على المشتريات من المخزونات و الخدمات :

XXX	XXX	ح / المشتريات من المخزونات	401	38X
	XXX	ح / الخدمات		6X
	XXX	ح / ر. ق. م. قابل للاسترجاع على المشتريات و الخدمات		44563
		ح / موردو الخدمات و المخزونات		

2- الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على مشتريات التثبيات

XXX	XXX	ح / التثبيات	404	2X
	XXX	ح / ر. ق. م. قابل للاسترجاع على التثبيات		44562
		ح / موردو التثبيات		

3- الرسم القابل للتحصيل على عمليات البيع :

¹: المادة 21-23، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص 11.

²: د. أمينة فداوي، مطبوعة المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2017، ص 77.

XXX	XXX	ح / العملاء	441
XXX		ح / مبيعات البضاعة	700
XXX		ح / ر.ق.م مستحق	4457

خلاصة الفصل الأول:

بعد التعرف على الضرائب و الرسوم قمنا بدراستهم من الجانب القانوني و الجانب المحاسبي، حيث قمنا بالاطلاع على القوانين و المراسيم وكذلك بعض الكتب و الدراسات السابقة، تعرفنا عليهم و على خصائصهم و معدلاتهم المطبقة التي نص عليها القانون و أكد عليهم، حيث أن القانون لم يترك أي ثغرة قانونية تخل بالنظام الضرائب و الرسوم، أما من الجانب المحاسبي تطرقنا إلى القيود المحاسبية و طرق معالجة الضرائب و الرسوم، من كل هذا سنتطرق في الفصل الثاني إلى الجانب التطبيقي حيث أننا سوف نطبق ما درسناها في الفصل الأول و إتباع القوانين خطوة خطوة.

فهرس الفصل الأول:

3	الفصل الأول: الاطار القانوني للضرائب والرسوم
5	المبحث الأول: الاطار القانوني والمحاسبي للضرائب
5	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
5	1-1: تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
5	1-2: مكونات الدخل الصافي الإجمالي
6	1-3: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
7	1-4: معدل الضريبة على الدخل الجمالي
8	2-1: التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي
9	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
9	1-1: تعريف وخصائص الضريبة على أرباح الشركات
10	1-2: مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
10	1-3: معدلات الضريبة على أرباح الشركات، طريقة حسابها
11	1-4: نظام التسديدات التلقائي للضريبة على أرباح الشركات
11	1-5: اجل دفع التسيقات
11	2-1: التسجيل المحاسبي لضريبة على أرباح الشركات
13	المبحث الثاني: الاطار القانوني والمحاسبي للرسوم
13	المطلب الأول: الرسم على النشاط المهني TAP
13	1-1: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
13	1-2: أساس فرض الرسم على النشاط المهني
14	1-3: الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني
14	1-4: حساب الرسم على النشاط المهني

- 1-5: الأشخاص الخاضعون لضريبة على النشاط المهني 15
- 2-1: التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني 15
- المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة TVA 16
- 1-1: تعريف وخصائص الرسم على القيمة المضافة 16
- 1-2: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة 16
- 1-3: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة 17
- 1-4: معدلات الرسم على القيمة المضافة 18
- 2-1: التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة 18
- خلاصة الفصل الأول 20

الفصل الثاني

دراسة حالة مكتب المحاسبة

تمهيد:

بعد أن تعرفنا على الضرائب والرسوم في الفصل الأول، سوف ندرس في الفصل الثاني عموميات حول مكتب المحاسبة وهذا في المبحث الأول، كالتعريف المكتب المحاسبي والمهام وشروط ممارسة مهنة المحاسب والهيكل التنظيمي للمكتب، أما في المبحث الثاني نتطرق إلى حساب وتسجيل الضرائب والرسوم التي مررنا عليها في الفصل الأول متبعين القوانين المنصوص عليها.

المبحث الأول: نظرة عامة حول المكتب المحاسبي.

المطلب الأول: التعريف بالمكتب المحاسبي:

حسب صاحب المكتب فقد عرف لنا المكتب المحاسبي على انه يقدم خدمات محاسبية في إطار قانوني ومعتمد من طرف الدولة، حيث تمارس مهنة المحاسب بسم صاحب المكتب وتحت مسؤوليته توكل له مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

وبعد البحث وجدنا أن القانون قد عرف المحاسب المعتمد في المادة 41 على أنه:¹ يعد محاسباً معتمداً في مفهوم هذا القانون، المهني الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته، مهمة مسك وفتح وضبط محاسبات وحسابات التجار والشركات أو الهيئات التي تطلب خدماته.

ومنه نستنتج أن المحاسب المعتمد يجب أن يكون له مكتب يمارس فيه مهنته، حيث يقدم خدمات محاسبية كمسك الحسابات و فتح وضبط الحسابات وكذلك إعداد الموازنات والسجلات المحاسبية و جميع الوثائق المتعلقة بها، ويعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها، والاهم يجب ان يحترم القوانين المنصوص عليها، وان يكتم سر المهنة.

المطلب الثاني: شروط ممارسة مهنة المحاسب ومهامه:

أولاً: شروط ممارسة مهنة المحاسب:

بعد التذاور مع صاحب المكتب اخبرنا أن هناك شروط للممارسة مهنة المحاسب التي أجازها لنا في النقاط الآتية:

1. أن يكون جزائري الجنسية؛
2. أن يكون حائزاً على شهادة جزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة؛
3. أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
4. أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛
5. أن يكون معتمداً من الوزير المكلف بالمالية، ويكون مسجلاً في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛
6. أن يؤدي اليمين " أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد؛"

¹: المادة 41، الجريدة الرسمية، العدد 42، الجزائر، 2010، ص8.

ثانيا: مهام المحاسب:

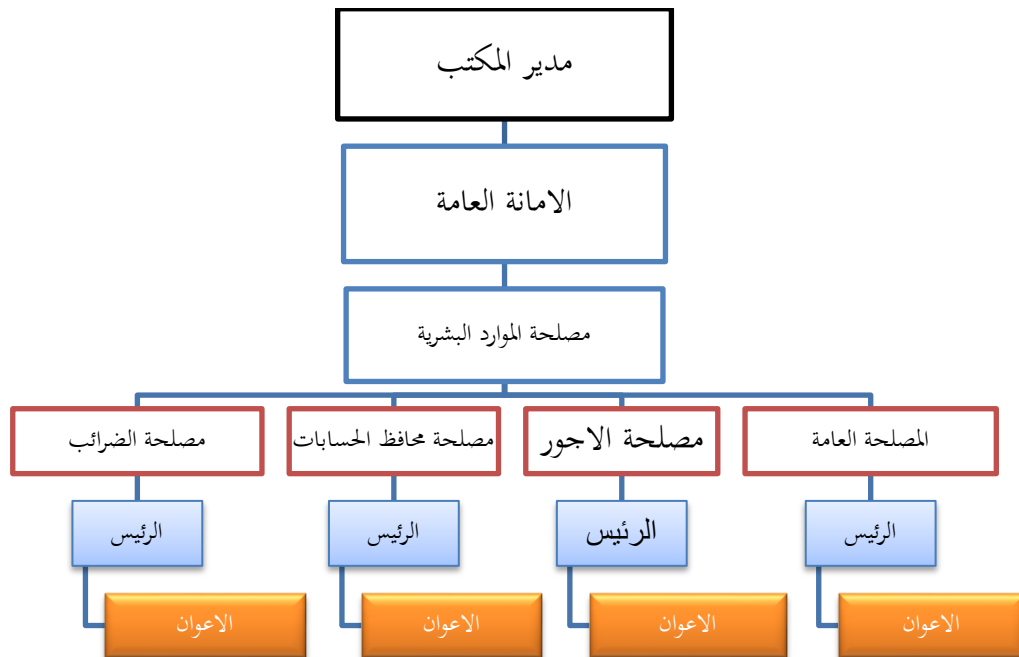
تتعد مهام المحاسب التي حددها القانون، وذكرها لنا أصحاب المكتب:

1. مسك وفتح وضبط محاسبات، وحسابات التجار والشركات؛
2. يتحمل مسؤولية الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه؛
3. جمع الحسابات والموازنات والسجلات المحاسبية وجميع الوثائق التي يتكلف بها المحاسب؛
4. يعد المحاسب جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية التي يتكلف بها؛
5. المساعدة في إعداد الجداول المالية؛
6. يسجل المشتريات والمبيعات حسب الفواتير الرسمية؛
7. يعد ميزان المراجعة بشكل شهري؛
8. يدقق ماليا، ويفحص ويجرد السجلات و الصناديق والقيود المالية بشكل دوري؛
9. ينظم وينسق المستندات المعدة للصرف؛
10. يستخرج جميع البيانات والمعلومات المطلوبة لإعداد الحساب الختامي؛

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة:

قدم لنا مدير المكتب الهيكل التنظيمي الموضح في الشكل التالي:

الشكل 1: الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة



المبحث الثاني: حساب وتسجيل الضرائب والرسوم:

المطلب الأول: حساب و تسجيل الضرائب:

أولاً: حساب وتسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي:

تتنوع المعدلات الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات كل اجر وقيمة الضريبة المفروضة عليه، حيث أنها محسورة 120000 دج و 1440000 دج، أما النسب اذا كان المبلغ يساوي 120000 دج أو اقل من ذلك فمعدل الضريبة على الأجر يكون معدوماً، عندما يكون محصور بين 120001 دج و 360000 دج تحسب نسبة 20 % من الفارق بين القيمتين، وعندما يكون بين 360001 دج و 1440000 دج تطبق نسبة 30 %، أما عندما يكون الأجر الخاضع لضريبة يساوي 1440000 دج أو أكثر تطبق النسبة 35 % . وسوف نتطرق في النقاط التالية إلى طريقة حساب الضريبة على الأجور وتسجيلها محاسبياً.

1) حساب الضريبة على الأجور:

تم دراسة الأجور والمرتبات وتحصلنا على المعلومات التالية:

الأجر الخاضع لضريبة بالنسبة لعامل واحد في شهر نوفمبر هو 452210.5 دج.

يتناسب هذا الأجر مع معدل 30% الذي يقع في السطر الثالث:

الأجر الخاضع	نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع لضريبة (د.ج)
0	0%	تحت 120000
دج 47999.8	20%	من 120001 – 360000
دج 27662.85	30%	من 360001 – 1440000
-	35%	فوق 1440000
دج 75662.65		المجموع

حساب السطر الثالث: 4252210.5 دج - 360001 دج = 92209.5 دج

$$92209.5 \times 30\% = 27662.85 \text{ دج}$$

حساب السطر الثاني : 360000 دج - 120001 دج = 239999 دج

$$239999 \times 20\% = 47999.8 \text{ دج}$$

يستفيد المداخل من تخفيض بنسبة 40 % :

$$75662.65 \text{ دج} \times 40\% = 30265.06 \text{ دج}$$

ومنه نأخذ القيمة 1500 دج

$$75662.65 \text{ دج} - 1500 \text{ دج} = 74162.65 \text{ دج}$$

(2) التسجيل المحاسبي للضريبة على الأجر:

(3) وتمر بمرحلتين

- مرحلة إثبات الأجر :

74262.65		-----2018/11/31-----	63	
74262.65		ح/ أجور المستخدمين	4421	
74262.65		ح/ اقتطاعات الضريبة على الأجر	4421	
74262.65		إثبات الضريبة لشهر نوفمبر	4421	

- مرحلة التسديد:

74262.65		-----2018/12/1-----	4421	
74262.65		ح/ اقتطاعات الضريبة على الأجر	512	
74262.65		ح/ بنك	512	
74262.65		تسديد الضريبة على الأجر	512	

ثانيا: حساب وتسجيل الضريبة على أرباح الشركات:

تعرفنا في الفصل الأول على معدلات الضريبة على أرباح الشركات وذلك التخفيضات والإعفاءات التي حددها القانون، ومن الجانب المحاسبي تعرفنا على القيود المحاسبية اللازمة لمعالجة هذه الضريبة، ونحن الآن بصدد تطبيقها رفقت صاحب المكتب.

(1) حساب الضريبة على أرباح الشركات:

- قدم لنا ربح محاسبي للمؤسسة أشغال عمومية قدره 8000000 دج لسنة 2017

- فوائض الثبنيات المتنازل عنها تم حيازتها منذ أكثر من 3 سنوات غير متعهد بإعادة استثمارها 1200000 دج؛

- مخصصات اهتلاك سنوية كاملة ل 4 سيارات سياحية 1400000 دج ومعدل الإهلاك المطبق هو 20 %؛
- خسارة الدورة (N-1) 500000 دج؛

1. حساب النتيجة الجبائية:

من اجل حساب النتيجة نحدد مبلغ كل من الاستردادات والتخفيضات:

أ- الاستردادات :

- مخصصات اهتلاك سنوي ل 4 سيارات سياحية : 1400000 دج
- مخصص الإهلاك المسموح به جبائيا = 1000000 دج $\times$ 20 % = 200000 دج
- مخصص الإهلاك المسموح به جبائيا ل 4 سيارات = 200000 دج $\times$ 4 = 800000 دج
- ومنه قيمة الاسترداد = 1400000 دج - 800000 دج = 600000 دج

ب- التخفيضات:

فوائد التثبيتات المتنازل عنها تمت حيازتها منذ اكثر من ثلاث سنوات غير متعهد بإعادة استثمارها تعفى من

الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 65 %

ومنه قيمة إعفاء الفوائد = 1200000 دج $\times$ 65 % = 780000 دج

خسارة الدورة (N-1) 500000 دج

ومنه النتيجة الجبائية = 8000000 دج - 600000 دج - (500000 دج + 780000 دج) = 7320000 دج

الضريبة الجبائية = 7320000 دج $\times$ 23 % = 1683600 دج

2) التسجيل المحاسبي لضريبة على أرباح الشركات:

تمر بمرحلتين مرحلة الأثبات و مرحلة التسديد

مرحلة الأثبات:

695	4441	-----2017/12/31----- ح/الضريبة على الأرباح المبينة على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج إثبات الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2017	1683600	1683600
-----	------	---	---------	---------

مرحلة التسديد:

1683600	1683600	-----2018/4/30 ----- ح/ الدولة الضرائب على النتائج ح/البنك تسوية الضريبة السنوية	512	4441
---------	---------	---	-----	------

المطلب الثاني: حساب و تسجيل الرسوم:

أولاً: حساب و تسجيل الرسم على النشاط المهني:

يفرض الرسم على النشاط المهني خصيصاً على المبيعات أو الخدمات المقدمة للغير أي انه لا يطبق على المشتريات أو الخدمات المتحصل عليها، وفي معظم الأحيان تكون نسبة المطبقة لحساب الرسم على النشاط المهني 2% ألا في بعض الحالات تكون 1 % ، مع وجود تخفيضات في بعض الحالات، لذلك سوف نتطرق لبعض الحالات النقاط التالية:

1) حساب الرسم على النشاط المهني:

تحصلنا على معلومات خاصة بمؤسسة لشهر فيفري من سنة 2017 :

مبيعات بالجملة: 150000 دج.

مبيعات بالتجزئة: 250000 دج.

مردودات بالجملة: 20000 دج.

حساب قيمة الرسم للمبيعات بالجملة 150000 دج :

قيمة الرسم = 150000 دج $\times$ 2 % $\times$ 70 % = 2100 دج

حساب قيمة الرسم للمبيعات بالتجزئة 250000 دج :

قيمة الرسم = 250000 دج $\times$ 2 % = 5000 دج

حساب قيمة الرسم للمردودات بالجملة 20000 دج:

قيمة الرسم = 20000 دج $\times$ 2 % $\times$ 70 % = 280 دج

ومنه قيمة الرسم على النشاط المهني لشهر فيفري = 2100 دج + 5000 دج - 280 دج = 6820 دج

2) التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني:

مرحلة الأثبات:

6820	6820	-----2017/02/28----- ح/ الضرائب و الرسوم المسترجعة على رقم الأعمال ح/ الضرائب و الرسوم و دفعات متشابهة إثبات الرسم على النشاط المهني لشهر فيفري	6421 44720
------	------	--	-------------------

مرحلة التسديد:

6820	6820	-----2017/03/20----- ح/ضرائب و رسوم و دفعات متشابهة ح/ بنك- صندوق تسديد قيمة الرسم على النشاط المهني لشهر فيفري	44720 512
------	------	--	------------------

ثانيا: حساب وتسجيل الرسم على القيمة المضافة:

لرسم على القيمة المضافة معدلين معدل مخفض 9 % ومعدل اصلي 19 % حيث أن الرسم على القيمة المضافة يفرض على كل الأنشطة داخل المؤسسة من عمليات بيع أو شراء أو تقديم خدمات أو الحصول على خدمات، عكس الرسم على النشاط المهني الذي يفرض على المبيعات فقط.

1) حساب الرسم على القيمة المضافة:

لدينا معلومات المؤسسة تجارية حول عمليات بيع و شراء لشهر ماي:

- 5/4 مبيعات بضاعة 50000 دج خارج الرسم؛

- 5/11 مبيعات بضاعة بالجملة 680000 دج خارج الرسم؛

- 5/14 مشتريات مواد أولية 200000 دج خارج الرسم؛

نقوم بحساب قيمة الرسم على القيمة المضافة :

مبيعات من البضاعة = 50000 دج $\times$ 19 % = 9500 دج

مبيعات بضاعة بالجملة = 680000 دج $\times$ 19 % = 129200 دج

مشتريات مواد أولية = 200000 دج $\times$ 19 % = 38000 دج

TTC مبيعات بضاعة = 50000 دج + 9500 دج = 59500 دج

TTC مبيعات بضاعة بالجملة = 680000 دج + 129200 دج = 809200 دج

TTC مشتريات مواد أولية = 200000 دج + 38000 دج = 238000 دج

2) التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

العملية الأولى:

50000 9500	59500	-----2018/5/4----- ح/ عملاء ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA على المبيعات فاتورة رقم 5-12	700 4457	411
-----------------------	--------------	---	---------------------	------------

العملية الثانية:

680000 129200	809200	-----2018/5/11----- ح/ عملاء ح/ مبيعات بضاعة ح/ TVA على المبيعات فاتورة رقم 5-13	700 4457	411
--------------------------	---------------	--	---------------------	------------

العملية الثالثة

238000	200000 38000	-----2018/5/14----- ح/ مشتريات مواد أولية. ح/ TVA على المشتريات. ح/ موردو المخزونات فاتورة رقم 4-20	401	381 4456
---------------	-------------------------	---	------------	---------------------

إغلاق TVA :

38000 100700	138700	-----2018/05/31----- ح / TVA على المبيعات ح / TVA على المشتريات ح / TVA لدفع اغلقا TVA وفق تصريح G50 مع وجوب الدفع	4456 4451	4457
-------------------------	---------------	---	----------------------	-------------

تسديد TVA:

100700	100700	-----2018/06/20----- ح / TVA لدفع ح/بنك تسديد TVA لشهر ماي	512	4451
---------------	---------------	---	------------	-------------

خلاصة الفصل الثاني:

بعدما تعرفنا على الضرائب والرسوم في الفصل الأول، قمنا في الفصل الثاني بالتعرف على مكتب المحاسبة ومهامه وشروط المهنة، وكذلك بدراسة تطبيقية لما تم درسته من ضرائب ورسوم، حيث عرفنا كيفية تحديد الوعاء الخاضع لضريبة وحساب الضريبة، وبعدها تحويل العمليات الحسابية إلى التسجيل المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي.

فهرس الفصل الثاني:

24	الفصل الثاني دراسة حالة مكتب المحاسبة
26	المبحث الأول: نظرة عامة حول المكتب المحاسبي
26	المطلب الأول: التعريف بالمكتب المحاسبي
26	المطلب الثاني: شروط ممارسة مهنة المحاسب ومهامه
26	أولاً: شروط ممارسة مهنة المحاسب
27	ثانياً: مهام المحاسب
27	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمكتب المحاسبة
28	المبحث الثاني: حساب وتسجيل الضرائب والرسوم
28	المطلب الأول: حساب و تسجيل الضرائب
31	المطلب الثاني: حساب و تسجيل الرسوم
35	خلاصة الفصل الثاني

التذكير بالمشكلة:

كيف يتم التسجيل المحاسبي لضرائب والرسوم المفروضة على الفرد والمؤسسات؟
وجدنا أن المكتب المحاسبي يتبع النظام المحاسبي المالي في تسجيله للقيود، أما تحديد الوعاء الخاضع يتم عن طريق القوانين والمراسيم التي أقرها التشريع الجزائري.

اختبار الفرضيات:

- أهم الضرائب والرسوم التي يسجلها المكتب المحاسبي هي الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني؛
- نعم يتم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفق طرق قانونية حددها القانون كالتخفيضات والقوانين والالتزام بالمعدلات؛
- نعم الهدف من التسجيل المحاسبي هو إيضاح الحقوق والواجبات اتجاه مصالح الضرائب لا أنها شرط من شروط سير المؤسسة؛
- يعتمد المكتب المحاسبي أثناء تسجيله الضرائب والرسوم على الأوراق المالية كالقوائم وكشوف الراتب حتى تسهل عملية تحديد الوعاء الخاضع للضريبة والتسجيل المحاسبي؛

النتائج:

من الجانب النظري توصلنا في هذه الدراسة إلى المعرفة التامة بأهم القوانين كقانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة وكذلك قانون الرسوم على رقم الأعمال لنشرة 2019 التي توضح كل ما يخص الضرائب والرسم من معدلات وإعفاءات وتخفيضات، وطرق تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن ثم تعرفنا على القيود اللازمة للتسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم و أرقام الحسابات التي حددها النظام المحاسبي المالي.

أما من الجانب التطبيقي قد تعرفنا على المكتب المحاسبي وأهم مهامه وهياكله الداخلية حيث إنها كانت إضافة رائعة لزيادة أفكارنا وتعرفنا بمهنة المحاسب، وفي الأخير طبقنا من تطرقنا له في الجانب النظري كتحديد الوعاء الخاضع للضريبة التي تم استخراجها من الكشف المالية، وبعده حساب الضريبة متبعين المعدلات الضريبية التي حددها القانون، و من ثم التسجيل المحاسبي.

التوصيات:

- تشجيع البحث العلمي وتشجيع الباحثين بإعطائهم المعلومات والبيانات المالية المتوفرة؛
- إزالة الغموض على بعض المفاهيم ذات صلة بالضرائب؛
- المتابعة المستمرة من طرف المحاسبين للقوانين المالية كونها تتغير من وقت لآخر؛
- ضرورة استقرار معدلات الضرائب والرسوم؛

أفاق الدراسة:

- وفي النهاية نحد أن البحث مزال مفتوحا بكل الجوانب، لذلك تبقى دراسة هذه الحالة مستمرة، ونختتم دراستنا ببعض الأبحاث التي نأمل أن نراها في المستقبل :
- طرق تحديد الربح المحاسبي والربح الضريبي طبق للقوانين الجزائرية؛
 - كيف يتم تمويل الجماعات المحلية عن طريق الضرائب؛
 - هل النظام الضريبي الجزائري مستقل أو مطابق لأحد الأنظمة الأخرى؛

(1) الكتب:

1. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، الجزائر، 2011؛
2. د. منصور بن أعمار، الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومه، الجزائر، 2011؛
3. د. منصور بن عمار، الضريبة على أرباح الشركات، ط2، دار هومه، الجزائر، 2011؛

(2) الرسائل والأطروحات الجامعية:

1. عبد الباسط التبان، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير الدولي رقم 12، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف -مسيلة، الجزائر، 2017؛
2. فاطمة بن واضح، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، النظام الجبائي الجزائري و تمثليه مع النظام المحاسبي المالي، تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم، الجزائر، 2015؛
3. مبروك بويدي، المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و علم التسيير، جامعة محمد خضير بسكرة، الجزائر، 2017؛

(3) القوانين والمراسيم:

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، الجزائر، نشرة 2019؛
2. قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2019؛

(4) مطبوعات والمحاضرات:

1. د. فداوي أمينة، مطبوعة المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، الجزائر، 2017؛
2. د. حميداتو صالح، مطبوعة بيداغوجية في جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و علم التسيير، جامعة حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2018؛
3. د. عبد القادر شلال، محاضرات في جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية، و علم التسيير، جامعة آكلي امحمد أولحاج لبويرة، الجزائر، 2016؛
4. د. لعبيدي مهاوات، مطبوعة جباية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية و علم التسيير، جامعة حمه لخضر الوادي، الجزائر، 2016؛