



جامعة ابن خلدون - تيارت -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية
وعلوم التسيير



قسم: علوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

في شعبة: العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة

التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم و دوره في إبراز الضغط الضريبي على المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نفضال لولاية - تيارت -

الأستاذة المشرفة:

عبد الرحيم ليلي

إعداد الطلبة:

- عماري نبيلة

- عمار خديجة

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	اسم و لقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر " أ "	بالكرشة رابح
مقررا	أستاذ محاضر " أ "	عبد الرحيم ليلي
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	بعلاش عصام
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	شبلاوي ابراهيم

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية 2022/2021



جامعة ابن خلدون - تيارت -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية
وعلوم التسيير



قسم: علوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

في شعبة: العلوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة

التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم و دوره في إبراز الضغط الضريبي على المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نפטال لولاية - تيارت -

الأستاذة المشرفة:

عبد الرحيم ليلي

إعداد الطلبة:

- عماري نبيلة

- عمار خديجة

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	اسم و لقب الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر " أ "	بالكرشة رابح
مقرا		عبد الرحيم ليلي
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	بعلاش عصام
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	شبلاوي ابراهيم

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى روح أمي الطاهرة رحمة الله عليها

إلى التي أحببني بدون مقابل ، وأنارت لي الطريق ، واغدقت علي بالدعوات الصالحات ، وإلى الذي أعطاني الحب, ولا يريد أن يأخذ مني شيئاً. إلى اللذين سعدت بصحبتها وأوصلاني إلى بر الأمان, في دراستي وفي رحلتي في هذه الحياة...

إلى الوالدين الكريمين أمي وأبي.

وإلى قلوب كانت تفرح بفرحتي, وتأسى لما يصيبني...

إلى كل أفراد أسرتي الغالية

ورفيات المشوار اللاتي قاسمني لحظاته رعاهم الله ووفقهم.

حبيبة ، فائزة ، فيروز

نبيلة & خديجة



الشكر والعرفان

لحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على اتمام هذا العمل بعد أن
سافرنا لنضع النقاط على الحروف ونكشف ما وراء ستار العلم والمعرفة فها هي ثمار علمنا قد
أينعت وحن قطافها.

هذه كلماتنا المبعثرة نهمس بها في أذن كل من سيفتح هذه المذكرة لينهل معها ما يشاء ويشتهي وينقد ما
يرفض وابتغي.

كما نتقدم بشكرنا و امتنانا للأستاذة المحترمة "عبد الرحيم ليلي" على جميل صبرها وسعة بالها طيلة
انجاز هذا العمل وعلى حسن اشرافها وتوجيهها لنا دون أن ننسى أعضاء اللجنة المناقشة الذين شرفونا
بقبولهم لمناقشة مذكرتنا، وإلى كل موظفي وعمال مؤسسة نفضال تيارت.

كما لا تفوتنا الفرصة أن نتقدم بالشكر إلى جميع الأساتذة في كل مراحل الدراسة، وإلى كل من ساهم من
قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	الشكر وعرهان
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة الاختصارات
	المقدمة
الفصل الأول: الضغط الضريبي في المؤسسة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: عموميات حول الضغط الضريبي
03	المطلب الأول: الضغط الضريبي وأنواعه
06	المطلب الثاني: المعايير المشابه للضغط الضريبي
11	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الضغط الضريبي
13	المبحث الثاني: قياس الضغط الضريبي وتحديد المعدل الأمثل
13	المطلب الأول: أسس قياس الضغط الضريبي وصعوبات قياسه
15	المطلب الثاني: معدل الضغط الضريبي الأمثل والعوامل المحددة له
21	المطلب الثالث: حدود الضغط الضريبي
الفصل الثاني: الأسس النظرية للضرائب والرسوم	
26	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم
26	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها
27	المطلب الثاني: مفهوم الرسم وخصائصه
29	المطلب الثالث: أنواع الضرائب والرسوم

31	المطلب الرابع: أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة والرسم
33	المبحث الثاني: التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم
33	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة
46	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب الغير المباشرة
52	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسوم
الفصل الثالث: دراسة حالة وحدة نفعال	
60	المبحث الأول: البطاقة الفنية لوحدة نفعال
60	المطلب الأول: تقديم المؤسسة
67	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
73	المطلب الثالث : مهام وأهداف مؤسسة نفعال
74	المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في وحدة نفعال
74	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة
78	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب الغير المباشرة
81	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسوم
84	خلاصة
85	خاتمة
89	قائمة المراجع

قائمة الجداول و الأشكال البيانية

أولا : قائمة الجداول

الصفحات	عنوان الجدول	رقم الجدول
16	تطور معدل الاقتطاعات الضريبية و معدل نمو الانفاق بعض الدول العربية	الجدول رقم (01-01)
16	تطور معدل الاقتطاعات الضريبية و معدل نمو الانفاق العام بالجزائر(1998-2003)	الجدول رقم (02-01)
36	نسبة الضريبة التصاعدية على الدخل	الجدول رقم (01-02)
52	معدلات الرسم على النشاط المهني	الجدول رقم (02-02)
56	معدلات الرسم على المنتوجات البترولية	الجدول رقم (03-02)
65	توزيع قارورات الغاز من نوع B13	الجدول رقم (01-03)

ثانيا : قائمة الأشكال

الصفحات	عنوان الشكل	رقم الشكل
17	منحنى لافر العلاقة بين الايراد الضريبي و سعر الضريبة	الشكل(01-01)
22	يمثل منحنى لافر	الشكل(02-01)
65	مخطط لطريق العملية داخل المركز	الشكل(01-03)
66	الهيكل التنظيمي للوحدات	الشكل(02-03)
67	المنطقة ZONE	الشكل(03-03)
68	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	الهيكل(04-03)

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
	كشف الراتب	الملحق رقم(01)
	جدول التنقيط الضريبية على الدخل الاجمالي	الملحق رقم(02)
	حسابات النتائج	الملحق رقم(03)
	هيكل الميزانية العمومية	الملحق رقم(04)
	الضريبة المدفوعة لشهر مارس 2022	الملحق رقم(05)
	الضريبة المقيدة نقدا على الأرباح الضريبة على النشاط المهني	الملحق رقم(06)
		الملحق رقم(07)
	الرسم على النشاط المهني بدون تخفيض	الملحق رقم(08)
	الرسم على النشاط المهني المخفض ب 30%	الملحق رقم(09)
	التنازل عن السداد للزبون	الملحق رقم(10)
		الملحق رقم(11)

قائمة المختصرات

المختصرات	المعنى	ترجمة المصطلحات الجبائية المستعملة
OCDE	منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي	Organisation de coopération et de développement économiques
R	الدخل	Le revenu
I	الضرائب	L'impôt
PFI	الضغط الضريبي الفردي	Pressions fiscales célibataires
PFGE	الضغط الضريبي الاجمالي	Les pressions fiscales globales
PIB	الناتج الداخلي الخام	produit intérieur brut
IRG	الضريبة على الدخل الاجمالي	Impôt sur le revenu global
IBS	الضريبة على ارباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés
TVA	الرسم على القيمة المضافة	valeur ajoutée Taxe sur La
TAP	الرسم على النشاط المهني	Taxe sur L'activité professionnelle
TPP	الرسم على المنتوجات البترولية	Taxe sur produits pétroliers
ERDP	مؤسسة الوطنية لتكرار وتوزيع المنتجات البترولية	Entrepris Répétition Distribution produits pétroliers
NAFTEC	تكرير المواد البترولية	Raffinage produits pétroliers
NAFTAL	نפטال	NAFT Algérie
GPL	غاز بترول مبيع	General public License

مقدمة

لا شك أن الضريبة تعتبر بمثابة العمود الفقري للإيرادات العامة للدولة، ومصدرا أساسيا لتمويل موازنتها وأداة مهمة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وقد أضحت اليوم جزء مهم من السياسة المالية للدولة تستخدمها في فترات الرواج والانكماش من أجل تحقيق استقرارها المالي والاقتصادي فأحيانا ترفع معدلات الضرائب أو توسع في أوعيتها من أجل تحسين مردودية نظامها الجبائي، ما قد يؤثر سلبا على المقدرة التكلفة للممولين الضريبيين، ويرفع من الاضطهاد الجبائي الذي ينجر عنه في نهاية المطاف ضعف كفاءة الأداء الجبائي، وتدني مستوى النشاط الاقتصادي على المدى الطويل نتيجة ارتفاع مستوى الضغط الجبائي.

وفي هذا الصدد قد أصبح مستوى الضغط الجبائي رغم جدلية قياسه من أهم المؤشرات التي تمكن رسمي السياسات والباحثين المهتمين بمالية الدولة من الحكم على مدى كفاءة وفعالية النظام الجبائي ودرجة المقاومة الجبائية من طرف المكلفين، بالإضافة إلى معرفة مدى قدرة الضريبة على تحقيق أهدافها.

ما يجعل من الضروري إعادة النظر في العلاقة التي تربط بين المحاسبة والجبائية، وهذا قصد تكييفها أكثر مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

1. اشكالية الدراسة:

إن فرض الضرائب ينجم عنها أهداف مسطرة وأحيانا غير مسطرة وذلك تبعا لسير الآليات الاقتصادية، وبناء على هذا سنحاول معالجة تأثير الضغط الضريبي الحاصل للضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة المؤجلة. وعليه يتم طرح الاشكالية التالية:

ما هو الدور الذي يلعبه التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم في إبراز الضغط الضريبي على المؤسسة ؟

2. الأسئلة الفرعية:

- ما المقصود بالضغط الضريبي؟ وما العوامل المؤثرة عليه؟
- ماهي العلاقة التي تربط بين الضغط الضريبي والتسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم؟
- ما الهدف من المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة نفعال؟

3. فرضيات البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة وعلى الأسئلة الفرعية نبرز الفرضيات التالية:

- الضغط الضريبي هو عبارة عن نسبة الاقطاعات الضريبية إلى الدخل القومي ومن أهم العوامل المؤثرة عليه مستوى درجة التقدم الاقتصادي والاجتماعي.
- توجد هناك علاقة عكسية بين الضغط الضريبي والحصيلية الضريبية للضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة المؤجلة.
- الهدف من التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات المتعلقة بالضرائب والرسوم هو بمثابة أداة قانونية عند المراقبة الجبائية التي تقوم بها مصلحة الضرائب.

4. أسباب اختيار الموضوع:

لاشك أن الرغبة في انجاز أي عمل له أسباب معينة, فاختيارنا لهذا الموضوع يعود إلى:

- الميول والرغبة الشخصية للخوض في هذا الموضوع.
- اندراج الموضوع في إطار التخصص محاسبة وجباية.
- المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية.
- القيمة العلمية للموضوع.

5. أهداف البحث:

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تقريب الصورة وتوضيحها أكثر للقارئ, مما يسهل له بفهم الموضوع بطريقة أسهل.

- محاولة توعية المكلف بالضريبة للوفاء بالتزاماته تجاه الادارة الضريبية, من أجل تحقيق النفع العام.

6. أهمية البحث:

تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع في كونه يبحث عن الامكانيات المتاحة للاقتطاعات الضريبية للوصول الى اكبر حصيلة ممكنة دون احداث ضرر في الاقتصاد الوطني تسمح هذه الدراسة بإبراز السلبيات الواجب تفاديها في النظام الجبائي, مما يجعله يتلاءم مع حالة المكلفين بالضريبة.

7. حدود الدراسة:

الإطار المكاني: تمت الدراسة الميدانية في شركة الغاز المميع لولاية تيارت.

الإطار الزمني: من خلال الاتصال بمسؤولي الشركة الجزائرية للغاز المميع لولاية تيارت, تم تمكيننا من الاطلاع على التسجيلات المحاسبية للضرائب والرسوم لسنة 2021-2022.

8. المنهج المتبع:

تم اتباع في هذه الدراسة المنهج الوصفي في الجانب النظري معتمدين على المفاهيم المتعلقة بالضرائب والرسوم, محاولة اعطاء لمحة معتبرة حول ما يتعلق بالضغط الضريبي, أما المنهج التحليلي لمعرفة كيفية التماس الضغط الضريبي معتمدين على تعميق البحث في الموضوع محل الدراسة, وصولا إلى النتائج المرجوة.

9. الدراسات السابقة:

توجد عدة دراسات تم اعتمادها في دراسة هذا الموضوع, على سبيل الحصر يتم ذكر ما يلي:

حداد فريد: آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر, الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر3 سنة 2012, وقد تمحورت اشكالية البحث حول مدى نجاعة السياسة الجبائية الجزائرية في دعم وتفعيل

سياسة التنمية الشاملة, في ظل العولمة الاقتصادية واتفاقيات الشراكة، وتمثلت أهم نتائج البحث فيما يلي:

- لم تتمكن السياسة الجبائية بعد إصلاحات سنة 1992 من تحقيق الأهداف المرجوة منها ، فيما يتعلق ببساطة النظام الجبائي ورفع مردوديته المالية و يعود ذلك إلى عدة عوامل منها ضعف الادارة الجبائية .
- محدودية دور السياسة الجبائية في الجزائر يعود إلى جو الاستثمار الذي لم يرق إلى مستوى دول شمال إفريقيا و الشرق الأوسط و الدول القريبة بصفة عامة ، خاصة من حيث المسؤولية تجاه الاستثمار الأجنبي ، والاستقرار السياسي ، و طبيعة التشريع و قوة القانون وغيرها .
- اصلاح السياسة الجبائية دون توفر العوامل الأخرى ، خاصة إصلاح البنوك و توفير استقرار تشريعي و بناء البنى التحتية و القضاء على القطاع الغير الرسمي، لن يمكن من المساهمة في فك الأزمة الاقتصادية التي يعيشها المجتمع منذ 1986 إلى يومنا هذا.

ولهي بوعلام: الضريبة على الأجور والمرتبات و اشكالية التوظيف دراسة عبارة عن مداخلة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية, جامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2008 وقد تمحورت اشكالية البحث حول مدى يمكن ترشيد الضريبة للأجور والمرتبات للمساهمة في ترقية التشغيل الوطني وقد توصل إلى:

أن الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور و المرتبات تشكل رافد مهم في ميزانية الدولة من جهة, وتشكل ضغطا ضريبيا على أصحاب هذه المداخيل من جهة أخرى, مما يستدعي الترشيد العقلاني المتوازي الذي يحفظ استمرارية موارد الخزينة العمومية و يقلل من حدة الضغط الضريبي وهو ما ينعكس ايجابيا على سوق التشغيل الوطني ويساهم في التقليل من حدة البطالة في الجزائر.

بوزيدة حميد: الضغط الضريبي في الجزائر, مقال منشور في مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا, العدد 04, جامعة شلف 2006, حيث ركز الباحث على قياس الضغط الضريبي والمقدرة التكلفة للفرد الجزائري

وتحليل تباينه مع المعدل الأمثل, كما أشار الى أهم مشاكل قياسه في الجزائر, وقد توصل إلى النتائج التالية:

- صعوبة استعمال الضغط الضريبي نتيجة عدم ظهور الإيرادات الضريبية الموجهة للجماعات المحلية ضمن الإيرادات الضريبية.
- انخفاض في مردودية مستوى الضغط الضريبي خارج المحروقات المعبر عن حقيقة ما يستعمله الاقتصاد الوطني من ضرائب الذي بلغ في متوسط فترة الدراسة (1996-2003) معدل 17.34%.

ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب (دراسة حالة الجزائر), الدراسة هي عبارة عن أطروحة دكتوراه دولة قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير الجزائر سنة 2002, وقد تمحورت إشكالية البحث حول مدى تحقيق الإصلاح الضريبي للأهداف المسطرة له, مع تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي كمؤشر لعدم فعالية هذا النظام, وقد خلص البحث إلى النتائج التالية:

- اعتبار الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر مطلع التسعينات خطوة هامة نحو ترشيد النظام الضريبي, ذلك إن الضرائب التي نتجت عن هذا الإصلاح أكثر تكيفا مع واقع المؤسسة مقارنة بالنظام السابق, مع التأكيد على وجود العديد من النقائص التي تحد من فعالية هذا النظام.
- اعتبار التهرب الضريبي نتيجة من نتائج عدم فاعلية النظام الضريبي, والقضاء على هذه الظاهرة يمر عبر تفعيل النظام الضريبي .

10. صعوبات الدراسة

لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات ومشاكل, و خلال اعدادنا لهذا الموضوع كان العائق الرئيسي هو صعوبة الحصول على معلومات مرتبطة بالدراسة التطبيقية.

11. هيكل البحث:

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع وللإجابة على الاشكالية المطروحة تم تقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول وهي كما يلي:

تم التطرق في الفصل الأول إلى الضغط الضريبي في المؤسسة وقسم إلى مبحثين تناولنا في الأول أساسيات الضغط الضريبي مفهومه وأنواعه والعوامل المؤثرة عليه, أما المبحث الثاني فقد تناولنا قياس الضغط الضريبي وتحديد معدله الأمثل.

أما الفصل الثاني فقد تطرقنا فيه إلى مختلف أنواع الضرائب والرسوم وكيفية معالجتها محاسبيا وقسم إلى مبحثين تناولنا في الأول الإطار النظري للضرائب والرسوم مفهومها, أنواعها, أوجه التشابه والاختلاف بينهما, أما المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى التقييد المحاسبي لهذه الضرائب والرسوم.

وأخيرا الفصل الثالث فقد قمنا بدراسة تطبيقية, من أجل الاطلاع أكثر على الميدان العملي للمؤسسة, وقد تناولنا في المبحث الأول لمحة عامة عن المؤسسة مهامها وأهدافها وكذا الهيكل التنظيمي لها, أما المبحث الثاني فقد قمنا بدراسة الضرائب والرسوم وتسجيلها المحاسبي وطرق تحصيلها.

الفصل الأول

تمهيد :

إن فرض الضريبة بمختلف أنواعها في مجتمع معين يؤدي حتما إلى التأثير على سلوك افراده ومؤسساته من حيث الاستهلاك والانتاج، والادخار والاستثمار فقد نجد تجاوبا إيجابيا بقبول تحمل الضريبة أو تجاوبا سلبيا بعدم قبول الأعباء الضريبية، ومن ثم السعي للتهرب منها وتفاديها. تندرج هذه الفكرة ضمن سياق حدود الضغط الضريبي الذي يولده فرض الضرائب، و يتم من خلال هذا الفصل معالجة أهم المفاهيم المرتبطة بالضغط الضريبي التي يتطلبها الموضوع محل الدراسة، حيث تعتبر الضريبة العنصر الأساسي المعتمد من طرف الدولة لتمويل خزنتها العمومية و من ثم فإن الضغط الضريبي يعكس مدى ضعف البنية الاقتصادية و هياكلها الضريبية التي تعاني من نقص في التآطير و التحصيل.

انطلاقا مما سبق يمكن تحديد الإطار النظري للضغط الضريبي، بالإضافة إلى إبراز العوامل المؤثرة على مستواه و ذلك من خلال التطرق إلى قياس الضغط الضريبي دون إغفال صعوبات قياسه و معدله الأمثل. وذلك قمنا بتقسيم الفصل الى المباحث التالية :

المبحث الأول: عموميات حول الضغط الضريبي

المبحث الثاني: قياس الضغط الضريبي و تحديد المعدل الضريبي الأمثل

المبحث الأول: عموميات حول الضغط الضريبي

يترتب على فرض الضرائب تحقيق الأهداف المسطرة وأحيانا غير مسطرة وذلك تبعا لسير الآليات الاقتصادية، ومن هنا سنحاول تحليل الأبعاد الاقتصادية والاجتماعية للنظام الضريبي الجزائري بالاعتماد على قياس الضغط الضريبي الذي يعكس حقيقة ما يتحمله الاقتصاد الوطني والأشخاص من الضرائب.

المطلب الأول: الضغط الضريبي وأنواعه

يعتبر الضغط الضريبي أهم مؤشر للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية

أولا: مفهوم الضغط الضريبي

يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحده فرض الضرائب المختلفة، و الذي يختلف تبعا لحجم الاقطاعات الضريبية من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى ويعبر الضغط الضريبي على العبء الذي يحدثه الاقطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني.¹

كما يعرف على أنه العلاقة التي تقدم النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و رسوم على الدخل المحققة من طرف الأفراد المكلفين بالضريبة أو من طرف الدولة ذاتها.²

إضافة إلى الكثير من المصطلحات لتعريف وفهم العلاقة الموجودة، بين الإيرادات الضريبية والنتائج الداخلي الإجمالي، فالبعض يطلق عليه الضغط الضريبي، كما هو عند منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OCDE) والبعض مستوى الجباية (المجلس الاقتصادي والاجتماعي بفرنسا)، وعند آخرين معدل الاقطاع الاجباري والعبء الذي يحدثه الاقطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني.³

مهما تعددت التعريفات و اختلفت التسميات، فإن الضغط الضريبي يعتبر مؤشرا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، و يعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية.

¹ ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 133

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 325

³ حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد4، 2006، ص 282

وعموما يعبر مستوى الضغط الضريبي عند نسبة الاقتطاعات الضريبية إلى الدخل القومي كما توضح المعادلة التالية:

$$\text{الضغط الضريبي} = (\text{مجموع الاقتطاع الضريبي} / \text{الدخل القومي}) * 100$$

ثانيا: أنواع الضغط الضريبي

إن للضغط الضريبي ثلاثة أنواع تتمثل في الضغط الضريبي الفردي، الضغط الضريبي الجماعي، الضغط الضريبي النفسي.

1- الضغط الضريبي الفردي:

يملك كل فرد مواد شخصية والتي تستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة وغير مباشرة، وتمثل هذه الأخيرة طبعا مساهمات كما أنها تعتبر تضحية يجب تحملها من قبل كل فرد مادام أنه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله، ويحتسب الضغط الضريبي آخذا بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة و مقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الاجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية، فإذا كان الدخل يرمز له بـ R والضرائب بـ I والضغط الضريبي الفردي بـ PFI و بالتالي صيغة المعادلة $PFI=I/R$.

كما تجدر إلى أن الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك لا تؤخذ بعين الاعتبار، لأنه من الصعب بل يستحيل في بعض الحالات أن نقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها الفرد والتي تكون بطبيعة الحال متضمنة في أسعار السلع المشتراة المستهلكة أو المستعملة.¹

¹ محمد عباس المحرزي، مرجع سابق، ص ص 325،326

2- الضغط الضريبي الجماعي:

هي مجمل الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة و الجماعات المحلية، بما في ذلك الاقطاعات الاجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي، بناء على هذا يرمز للضغط الضريبي الإجمالي (PFG)، الإيرادات الضريبية (I) و الدخل الإجمالي (R) والذي عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام (PIB)، نحصل على المعادلة التالية:¹

$$PFG = I / PIB$$

3- الضغط الضريبي النفسي:

و يقصد به شعور أو إحساس المكلفين بالحرمان من الاستهلاك معين، مما يؤدي بالمكلف إلى التخفيض من استهلاك بعض المواد أو التخفيض من إنفاق دخلهم.²

ثالثا: أسباب ارتفاع الضغط الضريبي

إن ارتفاع الضغط الضريبي علاقة أكيدة مع تزايد نسبة النفقات العمومية ضمن بنية الميزانية العامة للدولة، ومادامت الضرائب تعد أهم وسيلة لتمويل الخزينة، فإن ارتفاع ضغط الضريبة يبدو أمرا حتميا، إلا أن هذا لا يفسر وحدة الظاهرة فهناك عدة أسباب، منها على الخصوص:

الازدواجية على المستوى الاقتصادي (يتعايش داخل الاقتصاد الوطني قطاعان الأول تقليدي و الثاني عصري)، تعدد الإعفاءات الضريبية و اقرار تخفيضات و خصوم ضريبية، التهرب الضريبي، تزايد النفقات العمومية.³

رابعا: أهداف الدراسة النظرية العامة للضغط الضريبي:

تحديد التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية التي يحدثها فرض الضرائب أهداف النظرية العامة للضغط الضريبي و تنقسم هذه التغيرات إلى:⁴

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، طبعة 4، دار هومة، الجزائر، 2008 ص 184

² دكتور رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014 ص 430

³ المرجع نفسه ، ص 430

⁴ بطريق يونس أحمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 87

- 1- تغيرات لاإرادية **Involontaires** نتيجة قصور في الكيان الضريبي و عيوب فيه تؤدي إلى إحداث آثار مناقضة لأهداف السياسة الضريبية أو للأسس العلمية والفنية للإخضاع الضريبي.
- 2- تغيرات مقصودة **Délibérées** أي التغيرات التي يهدف النظام الضريبي إلى تحقيقها.
- 3- تغيرات تلقائية **Automatiques** وهي التي تتولد تلقائيا عن غيرها من التغيرات المقصودة و اللاإرادية التي يحدثها فرض الضرائب.

من ثم فإن النظرية العامة للضغط الضريبي تستهدف الكشف عن الصيغ الإخضاع الضريبي التي تتقلص معها آثار التغيرات التي تحيط بمعالم الحياة الاقتصادية و الاجتماعية والسياسية إلى أقصى درجة وراء إطار الوضع الأمثل الذي تحدده ظروف المجتمع وإيديولوجيته.

المطلب الثاني: المعايير المشابهة للضغط الضريبي

أن للضغط الضريبي عدة معايير مشابهة له تتمثل في:

1- الطاقة الضريبية:

أ- مفهومها:

تعرف على أنها الحد الأقصى للأموال التي يمكن للحكومة الحصول عليها من دافعي الضرائب تحت ظروف معينة وبالشكل الذي لا يؤدي إلى آثار ضارة على الاقتصاد القومي أو على نشاط الافراد.¹ يمكن تقسيم الطاقة الضريبية إلى طاقة ضريبية فعلية و طاقة ضريبية كامنة، حيث يقصد بالطاقة الضريبية الفعلية تلك الحصيلة التي يتم تحقيقها في ضوء الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وكذلك الهياكل التنظيمية السائدة في الدول المعنية، أما الطاقة الضريبية الكامنة المحتملة فيقصد بها حصيلة الضرائب التي يتم تحقيقها في ظل علاج الأسباب والمعوقات التي يتمخض عنها انخفاض معدلات الاقتطاع الضريبي، مما يؤدي إلى تحقيق إيرادات ضريبية تفي بمتطلبات التمويل وبرامج الانفاق العام.²

¹ البنا محمد، اقتصاديات المالية العامة، ط3، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص 257

² سمير ابراهيم ايوب، صندوق النقد الدولي وقضية الاصلاح الاقتصادي والمالي، دراسة تحليلية، مركز الإسكندرية للكتاب،

مصر، 2000، ص 107

ب- أهمية دراسة الطاقة الضريبية:

يهدف البحث في موضوع الطاقة الضريبية إلى اتباع أفضل السبل في وضع الأنظمة و المعدلات الضريبية للتوصل إلى أكبر الحصائل بأقل الأضرار الممكنة، أي التوصل إلى الحد الذي لا يمكن بعده زيادة معدلات الضرائب، وإلا أدى ذلك إلى التهرب الضريبي وبالتالي تخفيض حصيلة الضرائب و إلحاق الضرر بالطاقة الإنتاجية عموماً¹

ج- العوامل المؤثرة في تقدير حجم الطاقة الضريبية:

إن الطاقة الضريبية تختلف من بلد إلى آخر، ومن وقت إلى آخر، نظراً لارتباطها بالظروف والعوامل الاقتصادية والمالية المختلفة، وتتفاعل هذه الظروف والعوامل ، مما يجعلها أكثر تطوراً. بصورة عامة أنه كلما أمكن توسيع نطاق الضرائب وزيادة مطارحها، كلما ازدادت طاقتها الإنتاجية ، شرطاً أن تتصف إدارة الضرائب بالكفاءة.

ويمكن تلخيص أهم العوامل المؤثرة في الطاقة الضريبية فيما يلي:²

- حجم الدخل القومي وتوزيعه،
- نظام الضريبي و تركيبه الفني،
- مستوى الانفاق العام،
- النتائج العلمية للادخار الحكومي بواسطة الضرائب في البلدان النامية

2- العبء الضريبي

أ- مفهومه :

هو كافة الآثار التي تنتج على أسعار السلع وعوامل الانتاج سواء نتجت عند نجاح الممول في نقل العبء الضريبي أو نتجت كأثار اقتصادية لاستقرار العبء الفعلي للضريبة.³

¹ حسين عواضة زينب وآخرون، المالية العامة الموازنة العامة الضرائب والرسوم دراسة مقارنة، دار الخلود، مصر، 1991، ص 414.

² المرجع نفسه، ص ص 415 419.

³ دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2003/2002، ص 93.

كما يعرف Musgrave بأنه: "تلك التغيرات الناشئة من فرض الضريبة على توزيع الدخل ، وقد فرق Musgrave بين العبء الضريبي التفاضلي والعبء الضريبي الخاص كما يلي:¹

- العبء التفاضلي :

هو التغيرات الناشئة على توزيع الدخل نتيجة فرض الضريبة (س) بدلا من الضريبة (ص) بشرط أن تكون حصيلة الضريبتين في حجمهما الحقيقي واحدة مع افتراض بقاء الحجم الحقيقي للإنفاق العام ثابت.

- العبء الخاص :

هو التغيرات الناشئة على توزيع الدخل لتعديل ضريبي معين ، ودون النظر بآثار ذلك التعديل الضريبي على جانب الإنفاق العام.

ب- نقل العبء الضريبي :

ويمكن التمييز بين معيارين لنقل العبء الضريبي وهما كالتالي:

- معيار النقل الكلي والنقل الجزئي: وتنقسم الضرائب إلى ثلاثة أنواع:²

* ضرائب لا يمكن نقل عبئها نهائيا :

حيث لا تكون هناك معاملات بين الأفراد تمكنهم من نقل العبء، ويتعلق الأمر بالضرائب على الأشخاص والشركات والضرائب على المداخيل الناجمة عن العمل .

* ضرائب يمكن نقل عبئها جزئيا:

يتعلق الأمر بالضرائب المفروضة على الأشخاص الذين يدخلون في معاملات مع آخرين، ويتمكنون من خلالها تحميل أثمان هذه المنتجات جزء من الضريبة .

¹ دراز حامد عبد المجيد ، النظم الضريبية ، المرجع نفسه، ص ص 94_95

² قدي عبد المجيد ، مدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، 2006، ص 143

* ضرائب يمكن نقل عبئها بالكامل:

هي تلك الضرائب التي يمكن تضمينها كلياً في الأسعار، إلا إن (Masgrave) يعتقد أنه من الصعب نقل كامل العبء لأن ذلك يتعلق بعوامل اقتصادية عديدة .

- معيار النقل الأمامي والنقل الخلفي :

يكون النقل أمامياً عندما تفرض الضريبة في مرحلة معينة من مراحل الانتاج أو التداول ، ويكون الممول قادراً على نقلها إلى مرحلة تالية له، كأن يقوم المنتج بنقل الضريبة التي دفعها إلى المشتري عن طريق إدماجها في سعر البيع. و يكون النقل خلفياً عندما يتمكن دافع الضريبة من نقلها إلى مرحلة سابقة، كأن يقوم المنتج الذي دفع الضريبة بنقلها إلى عوامل الانتاج المستخدمة في إنتاج السلعة عن طريق خفض أسعارها (تخفيض أجور العمال، أسعار المواد الأولية فوائد القروض... الخ) بمقدار الضريبة أو جزء منها .

*النقل المقصود والنقل الغير المقصود:

يكون النقل مقصوداً عندما يكلف المشرع الضريبي أشخاصاً بدفع ضرائب معينة معتقداً قدراتهم على نقلها و ينجحون في نقلها للغير ، أما إذا كلف المشرع أشخاصاً بضرائب معتقداً عدم قدرتهم على نقلها إلى الغير إلا أنهم نجحوا في عملية النقل فيعتبر هذا النقل الغير المقصود.

ج- أهمية قياس العبء الضريبي:

تهدف الدراسات العلمية والفنية للضرائب في الفكر المعاصر إلى التوصل إلى أسس لتصميم السياسة الضريبية المثلى، يقتضي رسم هذه الأخيرة إلى استخدام الضريبة كأداة لتحقيق تلك الآثار الاقتصادية والاجتماعية و السياسية التي تتماشى مع أهداف المجتمع، إلا أن تحقيق هذه الآثار المرغوبة إنما يتوقف بجانب العديد من العوامل الأخرى ، وعلى استقرار عبء الضريبة في ذمة بعض الممولين دون غيرهم، لذلك فإن الخبر الضريبي الناجح يبدأ أولاً بتحديد الآثار المرغوبة ثم التوزيع الفعلي للعبء الضريبي الذي يمكن من تحقيق هذه الآثار يقوم بعد ذلك باختيار وعاء الضريبة و كافة الجوانب تنظيمها الفني بحيث يترتب على

فرض هذه الضريبة إتمام كافة العمليات الطبيعية لنقل عبئها، ثم التوصل ذلك إلى التوزيع الفعلي المرغوب، و من ثم تحقيق أهداف السياسة الضريبية¹

د- أساليب قياس العبء الضريبي

إن للعبء الضريبي معيارين لقياسه:²

- معيار العبء الضريبي المطلق :

ويشمل كمية الأموال التي تحملها الممول الفعلي للضريبة خلال فترة معينة غالباً ما تكون سنة .

- معيار العبء الضريبي النسبي :

هو عبارة عن العبء الضريبي المطلق منسوب إلى المقدرة التكلفة للممول

العبء الضريبي النسبي = (العبء الضريبي المطلق / المقدرة التكلفة للممول) * 100

وهو بذلك يعبر عما تحمله الممول الفعلي من الضرائب كنسبة من قدرته على تحمل هذه الضرائب

- الجهد الضريبي :

يعبر الجهد الضريبي عن نسبة الضرائب الفعلية إلى إجمالي الضرائب الممكنة التحصيل ويقوم على تحديد

الطاقة الضريبية الفعلية والممكنة.

معدل الجهد الضريبي = الضرائب المحققة / الضرائب الممكنة.

إذا كانت هذه النسبة أكبر تماماً من الواحد ، هذا يعني ارتفاع الجهد الضريبي.

¹ دراز حامد عبد المجيد، الضرائب العقارية و التنمية الاقتصادية، الدار الجامعية، مصر، 1986م، ص301.

² دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية ، نفس المرجع السابق، ص 101، 102.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على الضغط الضريبي

يتأثر مستوى الضغط الضريبي بعدة عوامل أهمها:¹

1- مستوى درجة التقدم الاقتصادي و الاجتماعي

إن الظروف الاقتصادية في فترة معينة كثيرا ما يكون لها تأثير على انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ففي فترات الرخاء و ازدهار الاقتصاد بحيث تزداد مداخيل الأفراد قدراتهم الشرائية، الشيء الذي يمكن للمنتجين من نقل عبء الضريبة إلى غيرهم من المستهلكين، و ذلك عن طريق رفع الأسعار لمنتجاتهم مما لا يفسح لهم المجال للتفكير في الإخلال بواجباتهم الضريبية، أي تزداد حساسيتهم لارتفاع الأسعار فيصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة

ويكون ذلك دفاعا لهم للتهرب من أداء الواجب الضريبي باستعمال مختلف الطرق و يتضح لنا مما تقدم مدى تأثير الضغط الضريبي بمستوى التقدم الاقتصادي و الاجتماعي للدول المختلفة ففي الدول المتقدمة نجد أن نسبة الضرائب على الدخل الإجمالي المحلي مرتفعة، بينما تنخفض هذه النسبة في الدول النامية.

2- كفاءة الإدارة الضريبية

تشكل إدارة الضرائب همزة وصل بين التشريع الضريبي والمكلف بالضريبة، وذلك من خلال السير الحسن لوظائفها ويتوقف مستوى إدارة الضرائب على العناصر التالية:

- أ- موظفي الإدارة الضريبية .
- ب- وسائل العمل المتوفر لدى إدارة الضرائب .
- ج- العلاقة الموجودة بين الإدارة الضريبية .
- د- طبيعة القوانين الضريبية وإجراءات تنفيذها .

¹حروشي جلول، الضغط الضريبي في الجزائر 1993-1999، رسالة لنيل شهادة الماجستير تخصص النقود والمالية، جامعة الجزائر، 2000-2001، ص ص 75- 81

هـ - طبيعة المحيط الذي تعمل فيه إدارة الضرائب ومدى علاقتها مع مختلف الإدارات الأخرى إن رفع مستوى الإدارة الضريبية و خاصة في الدول النامية ، يعد من أبرز إهتمامات الدول من أجل وضع سياسة رشيدة تعالج مختلف العناصر السابقة.

3- درجة الوعي الضريبي

يقصد به الحالة التي يقوم فيها المكلف بدفع ما عليه من الضريبة إلى الخزينة الدولة، و تتمثل عناصر الوعي الضريبي فيما يلي :

أ- فهم المقاصد من الضريبة عند فرضها.

ب- الاقتناع بالزامية الضريبة .

ج- المبادرة إلى تسديد الضريبة.

د- عدم السعي إلى التهرب من آدائها.

من المؤكد أن درجة الوعي الضريبي لها تأثير مباشر على مستوى الضغط الضريبي، حيث أنه بتوفر عناصر الوعي الضريبي تزداد الحصيلة الضريبية، و هو ما ينعكس إيجابيا على نتيجة الضغط الضريبي.

4- طبيعة النظام الضريبي

إن النظام الضريبي باعتباره إحدى الظواهر الاجتماعية لا بد أن يعكس جميع التطورات الاقتصادية و السياسية في المجتمع، لذا ينبغي أن يكون على جانب من المرونة بالقدر الذي يسمح باستمراره كعنصر من عناصر النظام الاجتماعي الأكبر، و يرجع عدم اكتمال الهياكل التنظيمية إلى تعقد النظام الضريبي و عدم استقرار التشريع الضريبي .

المبحث الثاني: قياس الضغط الضريبي وتحديد المعدل الضريبي الأمثل

يعتبر الضغط الضريبي مؤشرا كميا للتقدير الكلي على مستوى الاقتصاد الوطني، لذلك يجب تحديد قيمته بكيفية دقيقة، وفي هذا المجال توجد طريقتين لقياس مستوى الضغط الضريبي:

المطلب الأول: أسس قياس الضغط الضريبي وصعوبات قياسه.

أولا: أسس قياس الضغط الضريبي

تنحصر أسس قياس الضغط المتبعة إما على أساس نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي، أو على أساس نسبته إلى مجموع الاقتطاعات العامة التي تمثل موارد الدولة المختلفة .

1- نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي¹

إن معيار الضغط الضريبي القومي يمكنه أن يبين العبء الضريبي، دون الأخذ بعين الاعتبار أوجه إنفاق الإيرادات الضريبية، وبمعنى آخر إعادة توزيع ما اقتطعته الضرائب من الدخل القومي، ويمكن أن يتساوى الضغط الضريبي لبلدين عندما يتشابه الهيكل الاقتصادي و الاجتماعي أو مستوى التقدم الاقتصادي، غير أنه في الواقع يختلفان نتيجة لطبيعة النفقات المنتجة التي تقوم على الاقتطاع الضريبي في كلا البلدين بتمويلها.

2- نسبة الاقتطاع الضريبي الى مجموع الاقتطاعات العامة

تزداد صعوبة قياس الضغط الضريبي وفق هذا المعيار القائم على إيجاد نسبة الاقتطاع الضريبي إلى مجموع موارد الدولة (مجموع الاقتطاعات العامة) المتمثلة في جميع الضرائب المباشرة و غير المباشرة بالإضافة إلى أشباه الضرائب مثل التأمينات الاجتماعية ، حيث يبقى هنا المعيار قليل الدقة نتيجة تعذر قياس بعض الاقتطاعات غير الضريبية في كثير من الأحيان، بالإضافة إلى أنه في الدول النامية تظهر الزيادة المستمرة في حجم الإنفاق، الأمر الذي يظهر العلاقة الوطيدة بين هذا الاقتطاع والمستوى العام للاقتطاعات المختلفة بحيث يزداد العبء الضريبي كلما ازداد حجم الاقتطاعات العامة.

¹ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص ص 87، 90.

إن المقارنات الدولية في مجال الضغط الضريبي يكتنفها الكثير من الصعوبات، فحتى لو افترضنا إتباع أسس موحدة في حساب العبء الضريبي فإن العبئين الضريبيين متساويين في النسبة المئوية إلى الناتج الداخلي الخام، ولكن لا يتساوى أثرهما إذا كانت الدخول متفاوتة فاقتطاع 15% من دخل ضعيف جدا يكون وطأة من اقتطاع 15% من دخل مرتفع بسبب تناقص المنفعة الحدية كلما ارتفع الدخل.

ثانيا: صعوبات قياس الضغط الضريبي

يعاني قياس الضغط الضريبي من عدة صعوبات أهمها:

1- تحديد مجموع المداخل الضريبية

التي تشمل إيرادات ضرائب الدولة و الجماعات المحلية بالإضافة إلى الأعباء شبه الضريبية ، والتي تعتبر اقتطاعات إجبارية تتم لصالح شخص معنوي عام أو خاص غير الدولة ، وذلك بقصد تحقيق هدف اقتصادي أو اجتماعي، ضف إلى ذلك توجد بعض الدول كالجائر تعتبر الجباية البترولية ضمن المداخل الضريبية.¹

2- تحديد المجموع الاقتصادي:

تختلف مجاميع المحاسبة الوطنية حسب النظم المتبعة في تقييمها و حسابها، و التي تخضع للفلسفة الاقتصادية التي تعطيها لمفاهيم القطاعات المنتجة و غير منتجة في تجديد الانتاج الوطني و بذلك تكون النتائج المتوصل اليها مختلفة تبعا لنظام المتبع في التقييم و الحساب ، يعتبر الدخل الوطني المجموع الأساسي المعتمد في حساب معدل الضغط الضريبي حيث يعطي تقييما كميا للاقتصاد الوطني في فترة معينة.²

¹ ناصر مراد ، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق ، مرجع سبق ذكره، ص 137.

² طالب وسيلة، الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية -حالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير ، تخصص نفود مالية و بنوك ، جامعة سعد دحلب بالبلدية، 2004،ص 36 .

3- تفسير النتيجة النهائية:

يفسر ارتفاع الضغط الضريبي في دولة ما، إما ارتفاع الاقتطاعات الضريبية و ضعف القسط من الموارد المتاحة للأفراد الذي يسمح لهم بمزاولة الانتاج، أو ضعف المردودية الضريبية بحيث أن ثقل العبء الضريبي دفع المكلف إلى البحث عن مختلف وسائل التهرب الضريبي ، و الغش الضريبي في بعض الأحيان.

ويتطلب تفسير معدل الضغط الضريبي في وجود علامات مرجعية ومواضيع للمقارنة، أي ضرورة اتخاذ مستويات معينة للضغط الضريبي في مجموعة من الدول التي تتسم بتشابه الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية مع أوضاع الدولة محل الدراسة ، ثم مقارنة الضغط الضريبي المعني بهذه المستويات بهدف معرفة موضعه ضمن هذه المستويات، ولكن الإحصائيات المتوفرة عن الدخول و عمليات المحاسبة الوطنية ليست مهياة بكيفية دقيقة، كما أنها لا تعرض بنفس هذه الطريقة و هذا بسبب اختلاف تركيبة الايرادات الضريبية و تباين المجمع الاقتصادي المتبع سبب نظام المحاسبة الوطنية المنتهج.¹

المطلب الثاني: معدل الضغط الضريبي الأمثل و العوامل المحددة له

يرتبط تحديد المعدل الأمثل للاقتطاع الضريبي من الوجهة الاقتصادية بآثار الضرائب على النتائج أي أنها تؤدي لزيادته فإن ذلك يعد دليلا على سلامتها من الوجهة الاقتصادية.

أولاً: معدل الضغط الضريبي الأمثل

يمكن أن يتغير من 1% إلى 100% من الدخل القومي،² ذلك أن نسبة الاقتطاع الضريبي مرتبطة بشكل مباشر بالإنفاق العام، إذا كلما زاد هذا الإنفاق زاد الاقتطاع الضريبي ، و من ثم يساهم الإنفاق العام في تحديد معدل الاقتطاع الضريبي و هو ما يوضحه الجدولان التاليان:

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب ، أطروحة دكتوراه، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2002/2001، ص 137.

² الديوان الوطني للإحصائيات [2002] الجزائر بالأرقام نتائج 2000.

الجدول رقم(01-01): تطور معدل الاقتطاعات الضريبية و معدل نمو الإنفاق العام لبعض الدول العربية :

معدل الاقتطاعات الضريبية %			نمو الاتفاق العام %			
97	96	95	97	96	95	
31.60	30.60	30.16	8.87	3.77	-7.37	الجزائر
23.33	24.93	24.64	-4.19	-3.92	-5.90	تونس
41.47	9.36 3	41.37	13.32	10.56	66.50	ليبيا
29.01	32.67	25.65	-7.49	0.75	-7.01	موريتانيا

أخذت سنة 1993 كسنة أساس في حساب معدل النمو الانفاق العام

المصدر: التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1999، ص 275

الجدول رقم(1-2): تطور معدل الاقتطاعات الضريبية و معدل الانفاق العام بالجزائر (1998-2003)

2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	البيان
1752.7	1550.6	1321.0	1178.1	961.7	875.7	845.2	الانفاق العام 10دج
13.03	17.38	12.12	22.50	10.17	3.22	—	معدل نمو الانفاق العام %
27.16	32.00	31.98	37.15	26.93	25.70	—	معدل الاقتطاع الضريبي %

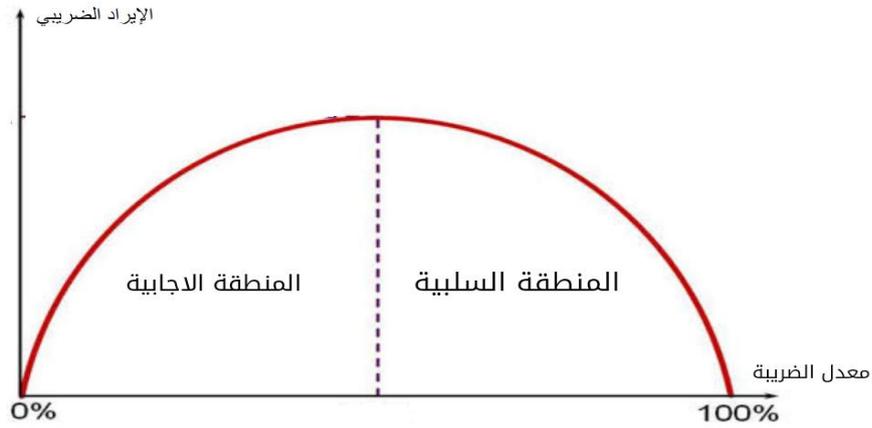
أخذت سنة 1997 كسنة أساس في حساب معدل نمو الإنفاق العام

SOURCE P :01، Ministère des finances (2005):

ورأى علماء المالية المعاصرين أمثال (كالدور Kaldor) زيادة الضغط الضريبي في الدول المتجهة نحو التقدم الاقتصادي على أساس أن مستوى هذا الضغط هو بمثابة معيار لمدى كفاءة سياسة التنمية الاقتصادية في هذه الدول.

إن الضريبة المنخفضة يمكنها أن تنعش الاقتصاد و برفع معادلاتها يمكنها أن تحقق مردودية ملائمة، لكن تعدي عتبة معينة للضغط الضريبي يعود سلبا على الموارد المالية و على الاقتصاد. و لقد وضح الاقتصادي الأمريكي آرثر لا فر "Arther laffer" ذلك من خلال المنحنى المنسوب لاسمه "منحنى لا فر" و الذي فجواه أن كثرة الضريبة تقتل الضريبة "Trop d'impôt tue l'impôt" أي تعدي الضغط الضريبي لعتبة معينة، يمكن أن يخفض الموارد المالية .

الشكل رقم (01-01): منحنى لافر leffer العلاقة بين الإيراد الضريبي و سعر الضريبة.



يبين هذا المنحنى أن رفع معدل الضريبة يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية إلى حد قمة المنحنى، و الاستمرار في رفع معدل الضريبة بنزع حافر العمال، والكسب لدى الممولين، مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، ويحدث ذلك في المنطقة السلبية من المنحنى .

ثانيا: العوامل المحددة للضغط الضريبي الأمثل

يعتمد تحديد الضغط الضريبي الأمثل على عاملين أساسيين:¹

العامل الاقتصادي و المتمثل في ثقل العبء الضريبي على الاقتصاد القومي أو الفرد و هو ما يعرف بالمقدرة التكلفة و العامل البيكولوجي و المتمثل في الانطباعات النفسية لهذا الضغط لدى المكلفين و هو ما يعرف بالضغط الضريبي النفسي.

1- المقدرة التكلفة (الطاقة الضريبية):

نقصد بالمقدرة التكلفة للاقتصاد القومي قدرة الاقتصاد على تحمل الأعباء الضريبية دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد أو بالمقدرة الإنتاجية القومية. أما المقدرة التكلفة للفرد فتعني قدرة الفرد على تحمل العبء الضريبي، ويتوقف بمستوى دخل الفرد و كيفية استخدامه، كما تتحد المقدرة التكلفة بعوامل أخرى نلخصها فيما يلي:

أ- العوامل الاقتصادية: وتتمثل في:

طبيعة النشاط السائد في هيكل الاقتصاد الوطني، و نمط توزيع الدخل الوطني، و طبيعة الظاهرة النقدية السائدة و درجة إنتاجية الإنفاق العام.

فإذا كان هيكل الاقتصاد الوطني يغلب عليه النشاط الصناعي. كانت المقدرة التكلفة للدخل الوطني أكبر منها في الحالة التي يغلب فيها النشاط الزراعي، حيث أن سيولة الدخل تكون أكبر كما أن تداولها يكون أسرع في الاقتصاديات الصناعية. كما تؤدي طريقة توزيع الدخل دورا بارزا في تحديد المقدرة التكلفة، وذلك لتأثيرها على تحديد التنظيم الفني للضرائب.

وفي هذا المجال يفضل تطبيق الضرائب النسبية في المجتمعات التي تقل فيها درجة التفاوت بين دخول الأفراد، بينما يفضل تطبيق الضرائب التصاعدية في المجتمعات التي تزداد فيها درجة هذا التفاوت. ولقد أثبت الواقع ازدياد حصيلة الضرائب النسبية عن حصيلة الضرائب التصاعدية، لذلك نستنتج أنه كلما

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص145

انخفضت درجة التفاوت بين الدخل والثروات في مجتمع معين كلما ارتفعت المقدرة التكلفة العامة لهذا المجتمع. أما من ناحية طبيعة الظاهرة النقدية السائدة في الاقتصاد، فإننا نجد أن التضخم يزيد المقدار الرسمي للحصيلة الضريبية، بينما يخفض من القيمة الحقيقية لهذه الحصيلة، وبالتالي فإنه يؤثر سلباً على المقدرة الحقيقية للدخل القومي نظر لانخفاض القوة الشرائية للنقود بينما يؤدي الانكماش إلى ازدياد القيمة الحقيقية لذلك الجانب تستقطعه الضرائب من الدخل رغم عدم زيادة المقدرة التكلفة. وتتوقف أيضاً المقدرة التكلفة على مدى درجة إنتاجية الإنفاق العام، فإذا كانت الحصيلة الضريبية تمول إنفاقاً منتجاً فإن المقدرة التكلفة سترتفع نتيجة زيادة الناتج الاجتماعي، أما إذا أنفقت الحصيلة الضريبية في أوجه غير منتجة فإن الناتج الاجتماعي سوف ينخفض، مما ينعكس سلباً على القدرة التكلفة الوطنية.

ب- العوامل الاجتماعية: والتي تتمثل في:

* الهيكل السكاني:

كلما تزايدت نسبة سكان المجتمع في سن العمل و الإنتاج زادت المقدرة التكلفة للمجتمع.¹

* حجم الاستهلاك الكلي: يؤدي ارتفاع المستوى الاستهلاكي في المجتمع إلى انخفاض المقدرة التكلفة حيث ينخفض المجال للاستقطاع الضريبي²

* الوعي الضريبي لأفراد المجتمع: و هذا يعود إلى أهمية برامج الإنفاق العام التي يتم تمويلها عن طريق الضرائب

* المقدرة التكلفة للفرد: تسمح بمعرفة إمكانية توزيع العبء الضريبي العام على جميع الأشخاص المعنويين و الطبيعيين في المجتمع حسب قدرتهم و تتمثل العوامل المؤثرة في القدرة التكلفة الفردية في :

- استقرار و استمرار الدخل: كلما كان الدخل دائم و مستقر زادت المقدرة التكلفة للفرد

¹ المرسي السيد حجازي، مبادئ في الاقتصاد العام و الموانة العامة، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص 90
² محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي - النظرية العامة في مالية الدولة السياسة المالية في الاقتصاد الرأسمالي، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص 166.

- حجم صافي الثروة الفردية: كلما زادت ثروة الأفراد زادت مقدرتهم التكليفية فالدخل من بين المؤثرات الهامة التي تم الاستعانة بها لتوزيع العبء الضريبي بين مختلف الأفراد
- استخدام الدخل: كلما زاد الفائض بعد الاقتطاع الضريبي زادت المقدرة التكليفية للفرد، حيث يمثل الفائض محفز الفرد على الزيادة في العمل .

2- الضغط الضريبي النفسي:

يتمثل الضغط الضريبي النفسي في ذلك الشعور لدى الأفراد بحرمانهم من الاستفادة من استهلاك معين، و يمكن حصر أهم العوامل المؤثرة في الضغط الضريبي النفسي ما يلي:

- أ - صورة الهيكل الضريبي: شعور المكلف بعبء الضريبة المباشرة أكبر من شعوره بعبء الضريبة الغير المباشرة و المنظمة في الأسعار، و بالتالي حدة الضغط الضريبي النفسي في الأولى أكبر من في الثانية.
- ب - استقرار الهيكل الضريبي: يؤدي الاستقرار الضريبي إلى انخفاض حدة الضغط النفسي وذلك لما يوفره الاستقرار من وضوح في التشريع و بساطة الإجراءات الإدارية ، الأمر الذي يضمن للضريبة ركنا رئيسيا من قواعدها و هو اليقين¹

ج - درجة الوعي الضريبي: اقتناع المكلفين بما للخبزينة العمومية لديهم من حقوق يؤدي إلى انخفاض حدة الضغط الضريبي النفسي في حالة ما إذا، اعتبر التكليف أمرا ضروريا²

إن زيادة الضغط الضريبي النفسي يؤدي إلى دفع المكلفين إلى التملص من الضريبة مما يقلص من حصيلة الضرائب اللازمة لتمويل الإنفاق العام وكذلك الإضرار بالمكلفين الملتزمين بدفع الضريبة وهذا يؤدي إلى الابتعاد عن العدالة الضريبية التي تعتبر القاعدة الأساسية للضريبة في أي نظام.

¹ عبد النعم فوزي، **النظم الضريبية**، دار النهضة، بيروت، 1973، ص 132

² ناصر مراد، **النظام الضريبي و إشكالية التهرب**، أطروحة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، 2002، ص 170

المطلب الثالث: حدود الضغط الضريبي

تتمثل حدود الضغط الضريبي في ثلاثة مستويات وهي:¹

أ- على المستوى الاجتماعي - السياسي:

يظهر أنه من المستحيل وضع مستوى لا يمكن تحمله من الضغط الجبائي بالفعل، فمقاومة الضريبة يمكن أن تجر إلى زعزعة السلم المدني .

من جهة أخرى، لما تطبق دولة معينة ضغطا جبائيا مرتفعا، عندما يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيه مستويات الاقتطاعات منخفضة بشكل جد محسوس . و نفس الشيء بالنسبة للمؤسسة الأجنبية التي ستعرف عن الاستثمار في البلدان أين توجد معدلات ضريبة جد مرتفعة

ب- على المستوى الاقتصادي:

فلدينا أن " الضريبة تقتل الضريبة " التي قام بشرحها الأمريكي لافر، حيث أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض الضرائب و يصبح ذلك العامل معرقل للاقتصاد، باعتبار أنه يمكن استلاب مجمل الدخل و لتفادي وضعية مثل هذه و في حالة أين تكون معدلات الضرائب مرتفعة، سيبحث كل مكلف بالضريبة من التهرب من دفعها أو حتى الغش عند تصريجه بدخله أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الجبائي المفروض .

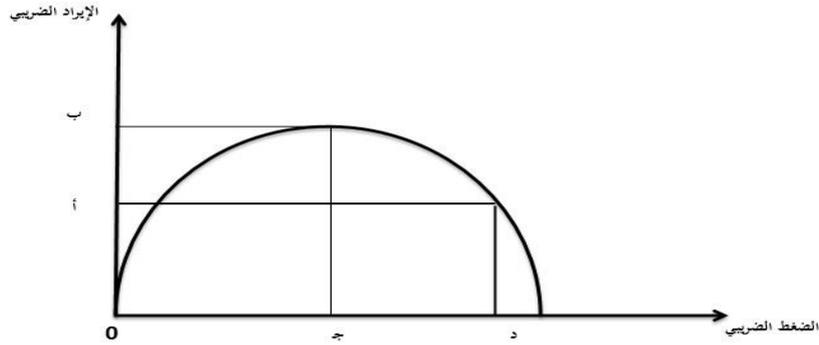
إذن فضغط جبائي جد قوي سيكون له أثر معاكس لما هو منتظر فيما يتعلق بالإيرادات الجبائية ، التي سوف تتقلص شيئا فشيئا بسبب تهرب المكلفين بالضريبة من دفعها مما سيؤدي إلى تباطؤ و تثبيط النشاط الاقتصادي بصفة عامة .

و العكس في حالة ضعف الضغط الجبائي أين يكون فيها مستوى التهرب و الغش الضريبيين ضئيلا من جهة ، و ترجع الثقة للمستثمرين المحليين و الأجانب للمساهمة في النهوض بالاقتصاد من جهة

¹ محمد عباس المحرزي، اقتصاديات الجبائية و الضرائب، مرجع سابق، ص ص 184 - 185

أخرى، مما يسمح بتسجيل إيرادات جبائية غزيرة، في الحقيقة قد يمكن الحل في البحث على توسيع القاعدة الضريبية ، لذا يجب التدخل أفقيا عوض التدخل بشكل عمودي و قيام معدلات الضرائب .
ويمكن توضيح هذه الفكرة بيانيا بما يسمى بـ " منحنى لافر " و الذي يكون كالتالي :

الشكل رقم: (01-02) يمثل منحنى لافر Laff



المصدر: حداد فريد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه غير

منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة الجزائر 03، ص 47

عندما يكون معدل الضريبي عند النقطة (ج) يكون الإيراد الضريبي في حده الأقصى عند النقطة (ب)، في حين أن رفع معدلات الضرائب و منه الضغط الضريبي إلى النقطة (د) يؤدي إلى تراجع الإيرادات الضريبية للدولة إلى النقطة (أ). و منه فإن انخفاض حجم الضرائب و معدلاتها من شأنه رفع الحصيلة الضريبية بفعل تشجيع الأفراد على الإدخار، و الاستهلاك و الاستثمار، و من ثم اتساع المادة الخاضعة للضريبة .

تجدد الإشارة إلى أن المفكر الإسلامي ابن خلدون رأى أن زيادة ثقل الضرائب يؤدي إلى تراجع النشاطات الاقتصادية وهذا ما يغري السلطات برفع المعدلات لتغطية ما نقص من الحصيلة "لاتزال العملة في نقص ومقدار الودائع والوظائف في زيادة لما يعتقدون من جبر الجملة بها إلى أن يتقلص العمران بذهاب الأموال" ¹.

¹ حداد فريد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة الجزائر 03 ص 48

خلاصة الفصل :

كخلاصة لما سبق ذكره في هذا الفصل ، توصلنا إلى أن الضغط الضريبي هو العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و رسوم على الدخل المحققة من طرف الدولة أو الفرد المكلف بالضريبة ، كمل يتم حساب الضغط الجبائي الفردي آخذا بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة من جهة و مقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الاجبارية الاجتماعية الأخرى بالإضافة إلى معدل الضغط الأمثل الذي يرتبط بالآثار التي يرتكبها على الناتج المحلي الخام، و المكلف بالضريبة حيث اتضح لنا أن هناك طريقتين لقياس الضغط الضريبي و التي تتمثل في نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الدخل القومي و نسبة الاقتطاع الضريبي إلى مجموع الاقتطاعات العامة.

وعليه يمكن القول إن كان الضغط الجبائي قوي سوف يؤدي إلى تقلص الإيرادات الجبائية بسبب تحرب المكلفين بالضريبة من دفعها مما يؤدي إلى تباطؤ و تثبيط النشاط الاقتصادي بصفة عامة و قد قام الخبير الاقتصادي " لافر" بتمثيل ذلك من خلال منحنى بياني أعطاه اسمه. و العكس في حالة ضعف الضغط الجبائي، أين يكون فيها مستوى التهرب والغش الضريبيين ضئيلا من جهة ، وترجع الثقة للمستثمرين المحليين و الأجانب للمساهمة في النهوض بالاقتصاد من جهة أخرى.

الفصل الثاني

تمهيد:

تعتبر الضرائب والرسوم من أقدم مصادر إيرادات الدول، وهما جوهر أساسي لكافة التشريعات المالية بكافة دول العالم على اختلاف أنظمتها الاقتصادية بما تمثله من اداة تستخدم لتنظيم المسار المالي للدولة، بجانب دورها في تحقيق جملة من الأهداف ذات الطبيعة الاقتصادية والاجتماعية و السياسية والتي تختلف باختلاف الأنظمة الاقتصادية السائدة. إذ تستعمل الضريبة كوسيلة للتأثير على الواقع الاقتصادي، حيث تعمل جميع الدول على تكييف سياستها الضريبية من أجل تشجيع المستثمرين وتوجيه مشاريعهم، إضافة إلى دورها في زيادة الادخار ونظرا لهذه الأهمية سنتطرق إلى تعريف الضرائب والرسوم واستعراض خصائصهما و أنواعهما إضافة إلى إبراز أوجه التشابه والاختلاف بينهما، كما تطرقنا إلى المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم ولتوضيح ذلك قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين هما :

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم .

المبحث الثاني: التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم

لقد تطورت مفهوم وتعريف الضريبة والرسم بتطور اقتصاديات الدول، الا أنها ظلت مختلفة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل الخصائص وكذا الهدف الذي وجدت من أجله والمتمثلة في تمويل النفقات العامة للدولة .

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها

رغم تعدد التعاريف للضريبة إلا أنها تنفق على مجموعة من الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الاقتطاعات .

أولاً: مفهوم الضريبة

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالضريبة، نذكر منها

تعريف الأول: ويمكن أن تعرف الضريبة على أنها اقتطاع نقدي اجباري لصالح السلطات العمومية، بصفة نهائية ودون مقابل مباشر ومحدد، وذلك بهدف ضمان تمويل الأعباء العامة للدولة، الجماعات المحلية أو الاقليمية والادارات العمومية¹.

تعريف الثاني: فريضة الزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع².

ويمكن القول مما سبق أن الضريبة هي عبارة عن مساهمة نقدية يدفعها الأفراد جبرا إلى الدولة بصفة نهائية ودون مقابل، مساهمة منهم في تغطية الأعباء العامة لدولة .

¹عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير ، الأردن، 2011،ص 22
²حامد عبد المجيد دراز و اخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، ص15

ثانيا: خصائص الضريبة

من التعاريف السابقة تبين أن هناك عدة خصائص للضريبة نوجزها فيما يلي:¹

1- الضريبة ذات شكل نقدي: تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة.

2- الضريبة ذات طابع اجباري: تدفع الضريبة بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل واجراءات المتابعات والمنازعات.

3- الضريبة اقتطاع نهائي: تدفع بصفة نهائية أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو وديعة يستردها صاحبها في ما بعد.

4- الضريبة تفرض من قبل الدولة بدون مقابل: أي أن دافعها لا يعرف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام

5- الضريبة موجهة لتغطية النفقات العامة: تجنى لتحقيق منفعة عامة فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته.

المطلب الثاني: مفهوم الرسم و خصائصه

أولا: مفهوم الرسم

تعريف الأول:

ويمكن تعريف الرسم بأنه فريضة مالية تجي من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع اداري، تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه منها.²

¹ محمد عباس المحرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 3، دار هومه، الجزائر، 2004، ص15

² على زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص225

تعريف الثاني:

اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها لها، يترتب عليها نفع خاص.¹

- من التعاريف السابقة نستنتج أن الرسم مبلغ من النقود تقوم الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات العامة بجبايتها جبرا من بعض المواطنين لقاء منافع أو خدمات أدائها لهم.

ثانيا: خصائص الرسم

بناء على التعاريف السابقة يتضح لنا أن للرسم خصائص عامة يتميز بها وهي:

- 1- **الصفة النقدية:** أصبح من غير مقبول اتخاذ الرسم الصورة العينية أو استغلال لمدة معينة لمصلحة الادارة مقابل الحصول على الخدمة بدلا من دفع الرسم نقدا لكننا يشترط الآن بأن يدفع الرسم نقدا ويشترط الصورة النقدية جاء ليتلاءم مع التطور الحديث لمالية الدولة من حيث اتخاذ ايراداتها ونفقاتها الصورة النقد.²
- 2- **الصفة الجبرية للرسم:** اذ يلتزم الأفراد بدفع الرسم عند طلب خدمة معينة ويأتي عنصر الاجبار من منطلق استقرار الدولة والهيئات العامة الأخرى.³
- 3- **الرسم مقابل خدمة خاصة:** يدفع الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئاتها العامة وقد تكون هذه الخدمة عملا تتولاه أحد المرافق العمومية لصالح الأشخاص.⁴
- 4- **صفة النفع:** وهذا يعني أولا أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في الخدمة المعينة التي يؤديها له المرفق العام، ويعني ثانيا أن هذه الخدمة وتمثل إلى

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية وتطبيقية، طبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص17

² خليل احمد اللوزمي، المالية العامة، دار زهران، الاردن، 2001، ص10

³ خليل احمد اللوزمي، مرجع سبق ذكره، ص10

⁴ جهاد سعيد خصاونة، المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، طبعة 1، دار وائل، الأردن 2010، ص، ص134، 135.

جانب هذا النفع الخاص نفعاً عاماً يعود على المجتمع كوحدة واحدة أو على الاقتصاد القومي في مجموعه.¹

المطلب الثالث: أنواع الضرائب والرسوم

تضم الضرائب والرسوم في الوقت الحاضر أنواعاً عديدة تتفاوت في أهميتها وكذلك في آثارها الاقتصادية والاجتماعية وسنعرض فيما يأتي أهم أنواع الضرائب والرسوم التي تجد تطبيقاً واسعاً في كافة الدول تقريباً.

أولاً: أنواع الضرائب

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب، إذ نجد من صنفتها من حيث نقل عبئها، من حيث المادة الخاضعة لها وكذلك من حيث الواقعة المنشأة لها إضافة إلى معيار سعر ووعاء الضريبة.

1- من حيث نقل العبء الضريبي: حسب هذا المعيار تصنف الضرائب إلى:²

أ- **الضرائب المباشرة:** هي ضرائب تورّد إلى الخزينة من قبل المكلف بها قانونياً، بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها مثلاً الضريبة على الدخل الاجمالي هي ضريبة مباشرة كون أن المكلف بها لا يستطيع تحميل عبئها على أي طرف آخر مهما كانت صفتها.

ب- **الضرائب غير المباشرة:** هي عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونياً إلى المستهلك الأخير وأبرز مثال عن ذلك الرسم على القيمة المضافة.

2- من حيث المادة الخاضعة: حسب هذا المعيار يقسم المتخصصين الضرائب إلى:³

أ- **الضريبة على الأشخاص:** تفرض على الأفراد اعتباراً لوجودهم في الدولة وتحت حمايتها.

¹ زينب حسين عون الله، مبادئ المالية العامة، طبعة 4، دار الجامعية، لبنان، 1998، ص112
² خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الاشخاص الطبيعيين والمعنيين، الجزء الاول، الطبعة 2، دار هومه، 2006، ص18

³ محمد الصغير بعلي، يسرى ابو العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، صص، 65، 66.

ب- الضريبة على الأموال: تفرض على الأشياء والممتلكات التي يجوزها الأشخاص سواء كانت أموالاً عقارية أو منقولة.

3- من حيث معيار سعر أو معدل الضريبة: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:¹

أ- الضريبة النسبية: يقصد بها النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة وتتغير قيمتها وخير مثال عليها الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على إيرادات القيم المنقولة.

ب- الضريبة التصاعدية: فتفرض بأسعار مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة المادة الخاضعة لها والعكس صحيح وقد فضل المليون التقليديون الضريبة النسبية على التصاعدية باعتبار أن الأولى تحقق مساواة في المعاملة المالية بين المكلفين.

4- من حيث معيار وعاء الضريبة: حسب هذا المعيار تقسم إلى:

أ- الضريبة الوحيدة: وهي الضريبة التي تغطي الإيرادات التي يحصل عليها المكلف في وعاء واحد ويحدد لها سعر واحد تقتطع على أساسه الضريبة المستحقة، وهي ناجحة أكثر في الدول المتقدمة وتتميز بالاعتدال في النفقات الجبائية وتحقق العدالة الضريبية ويمكن من معرفة الضريبة المستحقة بسهولة.²

ب- الضريبة المتعددة: وهي التي تأخذ بتعدد الضرائب مع عدم المبالغة فيها كتطبيق ضرائب المباشرة وغير المباشرة وهذا يؤدي إلى تخفيض عبئ كل منهما واتساع نطاق هذه الضرائب واختلاف مواعيد استحقاقها الأمر الذي يزيد من حصيلتها ويقلل شعور المكلفين بعبئها وبالتالي يحد من انتشار ظاهرة التهرب.³

5- من حيث الواقعة المنشأة للضريبة: حسب هذا المعيار يمكن التمييز بين:⁴

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة - نفقات العامة الإيرادات العامة، الميزانية العامة، دار الجامعية الجديدة، مصر، 2000، ص، ص، 201، 202

² عبد الغفور ابراهيم احمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران، الاردن، 2009، ص، 241

³ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب ومحاسبتها، طبعة 1، دار المسيرة، الاردن، 2003، ص، 27

⁴ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، طبعة 1، دار حامد، الاردن، 2007، ص، ص، 130، 135

أ- **الضرائب على الدخل:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها، أي أن المادة الخاضعة للضريبة هي الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي.

ب- **الضرائب على الإنفاق:** هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات، وتتعدد صورة هذه الضرائب ومن أهم الصور الضرائب الجمركية.

ج- **الضرائب على الرأس المال:** وهي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها، ويقصد برأس المال أو الثروة ما بجوزة المكلف من قيم استعمالية في لحظة زمنية معينة.

- ثانياً: أنواع الرسوم

الرسوم كثيرة ومتنوعة وتختلف باختلاف التكوين الاقتصادي و الاجتماعي للدولة، ولكن يمكن تقسيم الرسوم على النحو التالي:

1) **الرسوم الادارية:** وهي الرسوم المفروضة مقابل الخدمات الادارية التي تقدمها بعض الهيئات والمرافق العامة كالرسوم البلدية ورسوم الصحة ورسوم البريد وغيرها.¹

2) **الرسوم القضائية والتوثيق:** هي الرسوم التي يدفعها الأفراد في حال النزاعات بينهم والتي يقوم القضاء بالنظر فيها.²

3) **الرسوم الاقتصادية:** وهي أيضا أصعب من أن تحصر ومن أكثرها شيوعا رسوم البريد ورسوم الهواتف وماء ورسوم الأسواق أو كل ماله علاقة بالنشاط الاقتصادي.³

4) **الرسوم الإمتيازية:** وهي الرسوم التي يدفعها الأفراد عند الانتفاع بالخدمات معينة تمنحهم ميزة عن غيرهم كرسوم رخصة حمل السلاح.⁴

المطلب الرابع: أوجه التشابه والاختلاف بين الضريبة و الرسم

¹ اعداد حمودة القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي ، طبعة8، دار الثقافة، الاردن، ، 2011، ص67

² محمد ابراهيم عبد اللاوي، المالية العامة ، الاردن، 2017، ص87

³ خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية ، اسس المالية العامة، طبعة2، دار وائل، الاردن، ، 2005، ص233

⁴ اعداد حمودة القيسي، مرجع سبق ذكره، ص66

يتطلب التمييز بين هاتين الفرضيتين بعض الصعوبات ذلك لأن الخطوط المشتركة بين هاتين الفرضيتين كثيرة وما يعد في نظام مالي رسماً قد يعد في نظام مالي آخر ضريبة. ويساعد المشرع الضريبي كثيراً على هذا الخلط إذ يضيف تسميات غير دقيقة على أي منهما فتسمى الضريبة رسماً ويسمى الرسم ضريبة دون الاعتماد على معيار علمي واضح ودقيق لتلك التسميات.

أولاً: أوجه التشابه

يتشابه الرسم والضريبة في الخصائص التالية:¹

- 1- كلاهما عبارة عن اقتطاع نقدي يدفع بصفة نهائية من طرف الأفراد أو الشركات لتمويل خزينة الدولة.
- 2- الاثنان مفروضان من طرف السلطات بموجب قانون معد لذلك.
- 3- كلاهما يحددان دون مشورة من يدفعها فلا المستفيد ولا المكلف يناقش في مقدار أو طريقة الأداء.

ثانياً: أوجه الاختلاف

تختلف الضريبة والرسم في بعض الخصائص التالية:

- 1- يدفع الرسم مقابل خدمة معينة تقدمها الجهات العامة للفرد. أما الضريبة فهي تدفع دون مقابل مباشر، أي أن دافعها لا يحصل على خدمة تساوي قيمة ما دفعة، بل هو يقوم بدفعها مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة.
- 2- يتم تحديد قيمة الرسم العام في ضوء تكاليف الخدمة التي يحصل عليها الفرد أما قيمة الضريبة فهي تحدد وفق للقدرة المالية لدافع الضريبة دون النظر لما يحصل عليه من خدمات عامة.
- 3- إن الغرض الأساسي من قيمة الرسم العام هو تنظيم الانتفاع من الخدمات العامة وتغذية خزينة الدولة بينما تستهدف الضرائب أغراض مختلفة مالية واقتصادية واجتماعية.

¹ بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، طبعة 2، دار هومه، الجزائر، 2011، ص21

المبحث الثاني: التقييد المحاسبي للضرائب والرسوم

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة من عدة وظائف تتكامل في ما بينهما ومن هذه الوظائف الوظيفة المحاسبية التي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة الخاصة بالمؤسسة والمعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم، وأيضا تسجيل عمليات تتعلق بالوظائف الأخرى، وفي هذا المبحث سنتطرق لمختلف التسجيلات المحاسبية الخاصة بالضرائب والرسوم.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة

سنتطرق في هذا المطلب إلى الضرائب المباشرة المتمثلة في الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على الارباح الشركات والضرائب المؤجلة.

أولاً: الضريبة على الدخل الجمالي IRG

تعد الضريبة على الدخل الاجمالي ضريبة تفرض على دخول المكلفين بالضريبة ولها عدة خصائص.

1- تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

تنص المادة 1991 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:¹

تؤسس ضريبة سنوية وحييدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الاجمالي. وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة.

- كما تعرف بأنها ضريبة تفرض على دخل المكلف الناتج من مختلف المصادر حيث يقوم المكلف بتقديم اقرار بكل أنواع دخله الذي حصل عليه خلال العام ويخصم من هذا الدخل الاجمالي التكاليف التي يسمح بها القانون الضريبي بعد ذلك إلى الدخل الصافي التي تأخذ منه الضريبة.²

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021 ، ص9

² ابراهيم محمد خريس، الضرائب في النظام المالي الاسلامي، دار الايام، الاردن، 2013، ص 150

2- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: تتميز بالخصائص التالية¹:

- أ- تفرض على الأشخاص الطبيعيين.
- ب- تفرض على الصافي الإجمالي للمكلفين بها.
- ج- هي ضريبة سنوية أي أنها تفرض كل سنة على أرباح المداخيل التي يحققها المكلف .
- د- أنها ضريبة وحيدة أي تفرض على صافي مجموع المداخيل مرة واحدة.

3- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي: يخضع IRG كل من:

أ- الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي:

حسب المواد (03)،(04)،(07) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن²:

- كل شخص يوجد موطن تكليفه في الجزائر وكذلك الأشخاص الذين مصدر مداخيلهم الجزائر،
- الأشخاص من جنسية أجنبية أو جزائرية الذين يتحصلون على مداخيل وتلزمهم اتفاقية جبائية بدفع ضريبة على الدخل في الجزائر.

ب- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الاجمالي: تصنف المداخيل الخاضعة إلى ستة أصناف

هي:³

- الأرباح الصناعية والتجارية أو الحرفية.
- أرباح المهن الغير التجارية.
- الايرادات المحققة من ايجار الملكيات المبنية والغير المبنية.

¹ ولهي بوعلام ، الضريبة على الأجور، و المرتبات ،مداخلة مقدمة ضمن ملتقى دولي حول إشكالية التوظيف، جامعة محمد بوضياف مسيلة، يوم 10 ديسمبر سنة 2008، ص 3

²الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،2021،ص9

³ بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل الاجمالي، الطبعة 2، دار هومه، الجزائر، 2011،ص57

- مداخيل ربوع رؤوس الأموال المنقولة.

- المرتبات والأجور المعاشات .

- فوائض قيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

4- الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الاجمالي: يعفى من الضريبة على الدخل الاجمالي

كل من:

أ- الأشخاص الذين يقل دخلهم الاجمالي عن الحد الأدنى للإخضاع والمقدر بـ 240000 دج

ب- السفراء والأعوان الدبلوماسيون من جنسية أجنبية اذا كانت دولتهم تمنح نفس الامتياز للسفراء الجزائريين.

5- حساب الضريبة على الدخل الاجمالي وكيفية تسجيلها:

أ- حساب **IRG**: تحسب الضريبة IRG وفق جدول سنوي تصاعدي من أجل العدالة

الضريبة بين مختلف الممولين ويظهر الجدول كما يلي:¹

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 31، العدد 100، 2021، ص 12

جدول رقم(1-2): نسبة ضريبة IRG التصاعدية على الدخل:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
%0	- لا يتجاوز 240000 دج
%23	- من 240001 الى 480000 دج
%27	- من 480001 الى 960000 دج
%30	- من 960001 الى 1920000 دج
%33	- من 1920001 الى 3840000 دج
%35	- اكثر من 3840000 دج

المصدر : الجريدة الرسمية الجزائرية المؤرخة في 2021، العدد100، ص12

- الأساس الخاضع للضريبة: تفرض IRG على الدخل الاجمالي الصافي السنوي والذي

يمثل مجموع المداخل أو مجموع الايرادات يطرح منها مجموع المصاريف القابلة

للخصم.

ب- التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي: ويكون كالاتي:

- التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي عند المؤسسة:

XXX	ح/ضرائب ورسوم اخرى	645
XXX	ح/ضرائب و رسوم وتسديدات مماثلة	447
XXX	ح/ضرائب اخرى والرسوم وتسديدات مماثلة	447
XXX	ح/ الحسابات البنكية	5x

- التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالأجور:

يحدد مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي الخاص بالأجور الخاصة على أساس جدول تحده ادارة الضرائب يتكون من مبلغ الأجر الخاص بالأجور ويكون التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالأجور كما يلي:¹

- حساب المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالأجور:

المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي = أجره المنصب - الاشتراك في الضمان الاجتماعي.

حيث:

أجره المنصب = الأجر القاعدي + الساعات الاضافية + مختلف التعويضات والمكافئات.

- الضمان الاجتماعي = أجره المنصب X 09%.

بعد حساب المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي بطرح مبلغ الضمان الاجتماعي من أجره المنصب وبعد ذلك يتم احتساب الضريبة على الدخل الاجمالي باعتماد جدول التصاعدية بالشرائح واستخراج مبلغ الدخل الاجمالي مقابل للمبلغ الخاضع. ويتم التسجيل المحاسبي للضريبة على النحو التالي:

xxx	xxx	ح/ ضرائب ورسوم ومدفوعات على الاجور	442	641
		ح/ ضرائب ورسوم قابلة للتحويل من اطراف اخرى		
xxx	xxx	ح/ ضرائب ورسوم قابلة للتحويل من اطراف اخرى	5x	442
		ح/ الحسابات المالية		
		تسديد الرسم		

¹ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبابة ، دار باج بليس، الجزائر، 2011، ص69

الاستنتاج:

إن أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة هي الضريبة على الدخل الاجمالي التي تقتطعها من المكلفين بالضريبة من أجل تحقيق مصلحة عامة بحيث أن المكلف بالضريبة هو الذي يشعر بحساسية هذه الأخيرة مما يشكل له ضغطا جبائيا جد مرتفع، الأمر الذي يؤدي به إلى التهرب من دفع الضريبة، مما يسبب انخفاض في الخزينة العمومية. ولتفادي كل هذا يتوجب على الإدارة الضريبية توفير كل وسائل والكفاءات سواء في المجال المحاسبي أو القانوني، حيث يجب أن تملك في هذا الجانب مهارات عالية تمكنها من اكتشاف التلاعبات في الوقت المناسب.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة تفرض على الأشخاص المعنويين وتتميز بعدة خصائص.

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹ تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136.

وتسمى هذه الضريبة 'ضريبة على أرباح الشركات'¹.

2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات: من خلال التعريف السابق يمكن استنتاج الخصائص

التالية:

أ- ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

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

¹ المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021 ص 29

ج- ضريبة سنوية: إذ أن وعائها يتضمن ربح سنة واحدة مغلقة.

د- ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس لجدول تصاعدي.

3- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات: تطبق الضريبة على أرباح الشركات على الأشخاص

المعنويين، حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتم الخضوع لهذه الضريبة الشركات التالية:

أ- تخضع اجباريا الشركات ذات الأسهم¹:

- مؤسسات ذات الشخصية الوحيدة وذات المسؤولية المحدودة.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري.

ب- تخضع اختياريا شركات التضامن²:

- شركة التوصية البسيطة .

- جمعيات المساهمة التي لا تندرج ضمن شكل الشركات ذات الأسهم.

4- الاعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات: في إطار تشجيع الاستثمار خاصة في

المناطق المهنية وكذا نقص معدلات البطالة قدم المشرع الضريبي مجموعة من الاعفاءات المؤقتة والدائمة

وهي:

أ- الاعفاءات الدائمة: تستفيد من إعفاء دائم من IBS الشركات الموالية³:

- الشركات التابعة لجمعية أشخاص المعوقين.

¹ مراس محمد، الاثر المباشر والغير المباشر للجباية البترولية والجباية العادية على النمو الاقتصادي في الجزائر على المدى القصير والمتوسط والطويل، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا- العدد 10- جامعة تلمسان، الجزائر، ص150.

² بن ربيع حنيفة و اخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الاول، الطبعة1، منشورات كليلك، الجزائر، 2013، ص297.

³ مفتاح فطيمة، الضريبة على الدخل الاجمالي، محاضرة في جباية المؤسسة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2019- 2020

- افعاءات لمدة 10 سنوات للمؤسسات السياحية ما عدا وكالة الأسفار والسياحة.

- تستفيد من افعاء دائم العمليات المدرة بالعملة الصعبة.

ب- الاعفاءات المؤقتة: تستفيد من افعاء مؤقت من IBS كل من:¹

- تستفيد الأنشطة التي تمارس من قبل الشباب المستثمر المستفيد من اعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من افعاء كلي للضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ انطلاق الاستغلال.

- اذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها يتم تمديد هذه الفترة إلى 6 سنوات ابتداء من تاريخ انطلاق الاستغلال وتمدد لسنتين بتعهد المستثمرين بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

5- معدلات الضريبة على أرباح الشركات: وفي هذا المجال حددت المادة 150 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة المدلات التالية:²

أ- 19% بالنسبة لأنشطة انتاج السلع.

ب- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية باستثناء وكالات الاسفار.

ج- 26% بالنسبة للأنشطة الاخرى (تجارية وصناعية و خدماتية).

6- كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها.

¹المادة 138: معدلة بموجب المواد 13 من قانون الضرائب لسنة 1996 و11 و12 و13 ، من ق الضرائب لسنة 1997 و9 من ق الضرائب لسنة 2001 و6 من ق الضرائب لسنة 2008 و5 من ق الضرائب لسنة 2011 و4 من ق الضرائب لسنة 2014 ص30.

² المادة 15 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص35

أ- كيفية حساب: يتم حساب الضريبة وفق العلاقة التالية:¹

نسبة الضريبة على أرباح الشركات \times مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الاجمالية

- وفق قاعدة التسبيقات. IBS: يتم دفع الضريبة IBS تسديد الضريبة

* التسبيق الأول: يكون من 02/20 الى 03/20.n

* التسبيق الثاني: يكون من 05/20 الى 06/20.n

* التسبيق الثالث: يكون من 010/20 الى 11/20.n

بحيث يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من IBS السنة الماضية.

- رصيد التسوية (التصفية): يمثل الفرق بين الضريبة المستحقة فعلا ومجموع التسبيقات التي دفعتها

المؤسسة ويتم دفعه في تاريخ أقصاه 20 افريل من سنة n+1.

ب- التسجيل المحاسبي للضريبة:

عند نهاية الدورة وفي أجل أقصاه 30/4 من الدورة القادمة يتم تحديد النتيجة الجبائية

الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي تكون بنسب مختلفة باختلاف طبيعة النشاط

(19% و 23% و 26%)، وحساب مبلغ الضريبة الذي يظهر كعبء في حساب 695 الضرائب

على أرباح الشركات وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

695	ح/ الضريبة على الارباح المبنية على نتائج الانشطة العادية	Xxx
4442	ح/ الضريبة على ارباح الشركات المستحقة	Xxx

7-رصيد التسوية: تتم تسوية الضريبة قبل أجل أقصاه 04/30 من السنة الموالية لسنة تحقيق هذه

الأرباح، وهنا ثلاثة حالات أساسية وهي:

¹محمد الامين عسول، محمد لخضرسى، مجلة العلوم الانسانية، جامعة ام البواقي، المجلد6، العدد1، جوان2019،ص،

أ- التسبيقات أقل من المبلغ الحقيقي للضريبة:

	Xxx	ح/ ضريبة IBS الواجبة الدفع	4442
xxx		ح/ التسبيقات	4441
xxx		ح/ البنك	512

ب- التسبيقات مساوية لمبلغ الضريبة:

	Xxx	ح/ ضريبة IBS الواجبة الدفع	4442
Xxx		ح/ التسبيقات على IBS	4441

ج- التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة:

	xxx	ح/ ضريبة IBS الواجبة الدفع	4442
	xxx	ح/ ضريبة قبل IBS	4443
Xxx		ح/ التسبيقات على IBS	4441

ثالثا: الضرائب المؤجلة

إن فرض الضريبة على أرباح الشركات تشكل عبئا مهما من الأعباء التي تتحملها الشركات ومنه يمكن تعريف الضرائب المؤجلة:

1- تعريف الضريبة المؤجلة: للضريبة المؤجلة عدة تعاريف منها:

تعريف الأول: الضريبة المؤجلة هي تقنية محاسبية تتمثل في ادراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.¹

¹Tafighoult(2015)«le système comptable financier :la comptabilité financière selon les normes comptables algériennes (vol, première édition).tizi auzau Algérie :EURL Aurès emballages Algérie,2015,p :117

تعريف الثاني: وعرف النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة على انها: "عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة اصول) خلال سنوات مالية مستقبلية".¹

تعريف الثالث: الضرائب المؤجلة هي ضرائب متوقع دفعا أو استردادها نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة بين قيمة الموجودات أو المطلوبات في البيانات المالية والقيمة التي يتم احتساب الربح الضريبي على أساسها.²

2- الفروقات بين الربح الجبائي والربح المحاسبي : تنقسم إلى قسمين

أ- الفروقات الدائمة: وهي عبارة عن فروق تنشأ نتيجة معالجة لبعض العمليات لأغراض الضريبة بطريقة مختلفة عن معاملاتها لأغراض محاسبية، كأن يتم استبعاد إيرادات معينة من الخصوم للضريبة أو نعتي حسم عبء معين من الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حدوث فروق دائمة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي.

ب- الفروقات المؤقتة: وهي عبارة عن الفروق الناتجة بين قيمة الأصول أو الخصوم الواردة في الميزانية وقيمتها لأغراض ضريبية مستقبلية، وتختلف هذه الفروقات بأن تأثيرها يمتد للدورات اللاحقة، أي ينتج عن هذه الفروق ضرائب مؤجلة في المستقبل، وبدورها تنقسم إلى:

- الفروقات المؤقتة الخاضعة: وهي الفروق المؤقتة التي ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، وذلك عند القيام باسترداد أو القيمة المدرجة للأصول والخصوم.

¹ عبد الرحمان عطية، محاسبة معمقة وفق نظام المحاسبي المالي (مخطط المحاسبي الجديد)، طبعة 1، دار جيطالي، الجزائر، 2009، ص 139
² مرجع سبق ذكره، ص، ص 140، 130

- الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع: وهي الفروق الزمنية التي ينتج عنها مبالغ قابلة للاستقطاب عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، وذلك عند القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة في الأصول والخصوم.¹

3- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة: لقد قسم النظام المالي المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وادراجها في الحساب 133 وضرائب مؤجلة خصوم حساب 134 وسوف نتعرف على المعالجة المحاسبية لكل منهما:

أ- التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول:

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الاقفال، حيث تسجل وفق:²

- الفروق التي تبين النواتج أو المصاريف في المحاسبة وأخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية خسائر الضريبية أو ديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية أو الضريبة المستقبلية الممكنة عند الاقضاءات أو التسويات المنجزة في اطار اعداد الكشوفات المالية المجمعة.

ملاحظة: أن الحساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.

ح/133 ضرائب المؤجلة أصول: ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن أصول الضريبة المؤجلة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة.

ح/692 فرض الضريبة المؤجلة أصول: يأتي هذا الحساب لتقييد عملية استرداد مبلغ الضريبة المؤجلة الواقعة على عاتق المؤسسة.

- أن يكون الحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول مدين لحساب دائن 692 فرض ضريبة مؤجلة أصول.

¹ بن ربيعة حنيفة واخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سبق ذكره، ص289
² نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية، الجزائر، 2009، ص24

- حالة تسجيل اصل ضريبي مؤجل:

- عند التسبيق الضريبي: يتم تسجيل القيد التالي:¹

133	ح/ ضرائب مؤجلة اصول	xxx	xxx
512/53	ح/ البنك او الصندوق		xxx

- في حالة التسوية الضريبية:

692	ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	Xxx	
133	ح/مؤجلة اصول		xxx

ب- التسجيل المحاسبي لضرائب مؤجلة خصوم:

ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن الخصوم الضريبية المؤجلة الواجب تسديدها في الفترات اللاحقة.²

ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم: يأتي الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة الواقعة على عاتق المؤسسة. أن يكون الحساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائن لحساب مدين 693 فرض ضريبة. ويكون القيد المحاسبي لضرائب مؤجلة عند ترتيب دين ضريبي لسنة مالم يدفع خلالها كما يلي:

693	ح/ ضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم	Xxx	
134	ح/ضرائب مؤجلة خصوم		Xxx

- في حالة التسوية للضريبة وتسديد المستحقات:

134	ح/الضرائب المؤجلة خصوم	Xxx	
512/53	ح/ الصندوق او البنك		Xxx

ملاحظة: مع أنه في السنة يتم تقييم الضرائب المؤجلة كأصول أو خصوم.

¹ نوح لبوز، مرجع سبق ذكره، ص،ص25،24

² بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص،ص294،293

استنتاج:

من التعاريف السابقة نستنتج أن الهدف من حساب الضريبة المؤجلة في نهاية السنة هو تحميل الإيرادات والأعباء الخاصة بما فقط لتفادي الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ولا يمكن اعتبار كل عبئ مسجل محاسبيا مقبول جبائي وكذلك لا يمكن اعتبار كل إيراد مسجل محاسبيا هو خاضع للضريبة بالإضافة إلى ذلك أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبة بحد ذاتها، تنشأ من الضريبة على أرباح الشركات. والتي تخضع بدورها إلى مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية، وفي الأخير توصلنا إلى أن هذه الضرائب في مجملها تخدم مصلحة الدولة وبالمقابل منهكة للأشخاص أو المؤسسات الخاضعة لها خاصة أن كان تحميل هذه الضرائب بصفة كلية مما يؤدي بالمؤسسات إلى التهرب الضريبي وعدم الإفصاح والتصريح بالالتزامات الضريبية المستقبلية والحقوق الضريبية.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب غير المباشرة

إن أهم الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر في مطلب تسعينيات استحدث الرسم على القيمة المضافة حيث يمس هذا الأخير مجالات واسعة، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية.

أولا: الرسم على القيمة المضافة TVA:

1- تعريف القيمة المضافة: هي الفرق بين قيمة السلعة المنتجة وقيمة المواد التي دخلت في إنتاجها وهو ما يعرف بالاستهلاك الوسيط في عملية الانتاج وهي تعبر عن الثروة أو القيمة التي يضيفها المنتج أو المؤسسة لسلعة ما أو خدمة وبالتالي.¹

الانتاج = القيمة المضافة + الاستهلاك الوسيط.

¹عاشور كتوش، المحاسبة المعقدة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص118

القيمة المضافة = الانتاج - الاستهلاك الوسيط.

2- تعريف الرسم على القيمة المضافة TVA: هي ضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي وتطبق اجباريا على جميع العمليات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والحرفية، ويسري على جميع مراحل الانتاج إلا أنه لا يصيب إلا القيمة المضافة.¹

3- معدلات الرسم على القيمة المضافة: حدد حاليا معدلين على القيمة المضافة هما:

أ- المعدل العادي 19%: يطبق هذا المعدل على المنتوجات والبضائع والخدمات والعمليات التي لا تخضع بصراحة إلى معدل المخفض 9%.

ب- المعدل المخفض 9%: والذي يطبق على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات التي نصت عليها المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.²

4- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: هناك نوعين من العمليات التي تخضع لهذا النوع من الرسم هما:

أ- العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة: من خلال المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من:

- عمليات البيع والأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

- عمليات خاصة بالنسبة للأموال المنقولة.

- عمليات الاسترداد.

¹ بوشاشي بوعلام، الرسم على القيم المضافة (المعالجة المحاسبية)، دار هوم، الجزائر، 2004، ص 10
² المادة 94 تعدل احكام المادة 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال، 2021، ص، ص 37، 38

- الأملاك الأخرى غير المنقولة وهذا عند عدم مساهمتها في انجاز العمليات الخاضعة لـ TVA أو المعفاة.

- العمليات الخاضعة المتعلقة بالأملاك العقارية.

ب- العمليات الخاضعة اختياريا للرسم على القيمة المضافة: طبقا للمادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والتي تبين ما يلي¹:

- عمليات الموجهة للتصدير.

- العمليات المحققة لفائدة الشركات البترولية والمؤسسات التي لا تتمتع بنظام الشراء بإعفاء.

5- الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة: تعفى من الرسم على القيمة المضافة كل من:²

أ- منتجات اللحوم ومسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم ماعدا اللحوم الحمراء المجمدة.

ب- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم السنوي 30000000 مليون دج.

ج- عمليات بيع الخبز والحليب.

د- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل شراء أو بناء مساكن.

ر- عمليات البيع الخاصة بمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

و- مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان.

6- حساب الرسم على القيمة المضافة وكيفية تسجيلها:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 89 تعدل احكام المادة 02 من قانون رسم على رقم الاعمال، 2021، ص35
² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 13، 11، 09 من قانون رسم على رقم الاعمال سنة 2022، ص36

1- حسابها: إن مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب تسديده من طرف المكلف الخاضع لإدارة الضرائب هو الفرق بين الرسم على القيمة المضافة على المبيعات والرسم على القيمة المضافة على المشتريات وكل الخدمات المشتراة في نفس الفترة.

TVA المدفوعة = TVA المبيعات - TVA المشتريات

الحالة الأولى: قيمة الرسم المستحق تساوي قيمة الرسم القابل للخصم في هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ.¹

	xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الاعمال	4457
		ح/ الرسم على القيمة المضافة على	44562
xxx		الثبتيات	44566
xxx		ح/ الرسم على السلع الاخرى	
		والخدمات	
		تسجيل التصريح الضريبي للشهر	

الحالة الثانية: قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم في هذه الحالة الحق اتجاه ادارة الضرائب، لذلك فهي لا تدفع أي مبلغ ويتم تسوية ذلك الحق عن طريق المتابعة للرسم المستحق على المبيعات للشهر القادم.

	xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الاعمال	4457
		ح/قرض الرسم على القيمة المضافة	44567
xxx	xxx	ح/الرسم على القيمة المضافة على الثبتيات	44562
Xxx		ح/ الرسم على السلع الاخرى والخدمات	44566
		تسجيل التصريح الضريبي للشهر	

¹ بن ربيعة حنيفة واخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سبق ذكره، ص195

الحالة الثالثة: قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة يجب على المؤسسة أن تدفع الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الموالي.

	xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة المجمع من رقم الاعمال	4457
		ح/ الرسم على القيمة المضافة المقطوع من المصدر	44567
xxx	xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة الواجب للدفع	4451
xxx		ح/ الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات	44562
xxx		ح/ الرسم على السلع الاخرى والخدمات	44566
xxx		تسجيل التصريح الضريبي للشهر	

- في هذه الحالة يجب تسديد الرسم الواجب الدفع قبل 20 يوم من الشهر الموالي كأخر أجل، ويتم تسجيل القيد التالي:

	Xxx	ح/ الرسم على القيمة المضافة المجمع	4457
Xxx		ح/ البنك	512
		تسجيل التصريح الضريبي للشهر	

ب- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة للمخزونات:

* مرحلة الشراء: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:¹

	HT	ح/ المشتريات بضاعة	380
	TVA	ح/ الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4456
TTC		ح/ موردو المخزونات	401
		فاتورة شراء رقم...	

¹ عبد الرحمان عطية، محاسبة معمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص63

- عند استلام المخزون تسجل المؤسسة القيد التالي:

30	ح/بضاعة	HT	HT
380	ح/مشتريات البضاعة دخول مخزونات بوصول رقم...		

* مرحلة البيع: بمجرد أن تقوم المؤسسة بإعداد الفاتورة و إرسالها الى الزبون يجب تسجيل ما يلي:

411	ح/ الزبائن	TTC	HT
700	ح/ المبيعات من البضائع		
4457	ح/الرسم على القيمة المضافة المحصل فاتورة رقم...		TVA

- عند تسليم الزبون البضاعة نسجل القيد التالي:

600	ح/ مشتريات البضائع	تكلفة شرائها	تكلفة شرائها
30	ح/ البضاعة		
	خروج البضاعة		

- التسجيل المحاسبي للرسن على القيمة النافذة للتثبيتات:

2xx	ح/ التثبيتات	xxx	Xxx
44562	ح/ الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات	xxx	
404	ح/موردو التثبيتات		
	فاتورة شراء رقم...		

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسوم

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة أو أي وحدة من وحداتها في كل بلدية تابع لمقر اقامته.

أولاً: الرسم على النشاط المهني TAP:

1- تعريف الرسم على النشاط المهني TAP: حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة، يستحق الرسم سنويا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل ضمن فئة المداخل الصناعية والتجارية، وكذا الضريبة على أرباح الشركات.¹

2- معدلات الرسم على النشاط المهني: يأخذ 2% من رقم الأعمال المحقق الخاضع للضريبة، كما يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:²

جدول رقم (2-2): معدلات الرسم على النشاط المهني.

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	حصة البلدية	حصة الولاية	الرسم على النشاط المهني
2%	0.1%	1.30%	0.59%	المعدل العام

المصدر: بوعون يحيياوي نصيرة، جباية المؤسسة، الجزائر، 2011، ص 105

3- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني: بموجب المادة 217 من (ق ض م ر م) سنة 2021 في مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني يستحق الرسم بصدد.³

رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الأرباح المهنية أو المعنوية على الأرباح.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 217 من ق ض م 2020، ص 50

² بوعون يحيياوي نصيرة، جباية المؤسسة، الاوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 105

³ المادة 217 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 50

غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الرسم، المداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الشركات التي تخضع للرسم بموجب المادة.

أ- ويقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، وغيره انه استثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم وما شابهها المذكور في المادة.

ب- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الاعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإيرادات العمومية والجماعات المحلية.

ج - العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شابهها المذكورة في المادة 83 مكررة من قانون الرسم على رقم الاعمال.

4- التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني: تتم المعالجة المحاسبية لهذا الرسم على ثلاثة مراحل هي:¹

أ- تحديد مبلغ الرسم:

$$\text{مبلغ الرسم على النشاط المهني} = \text{رقم الاعمال} \times \text{معدل الرسم}$$

ب- تحويل العبء الى دين ضريبي:

642	ح/ ضرائب ورسوم غير مسترجعة عن رقم الاعمال	Xxx	
447	ح/ الضرائب الاخرى والتسديدات المماثلة		xxx

¹ بوعون يحيواوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص104

ج- دفع الرسم على النشاط المهني:

447	ح/ ضرائب الاخرى والتسديدات المماثلة	Xxx	Xxx
512	ح/ البنك		Xxx

ثانيا: الرسم التطهيري:

يعتبر الرسم التطهيري من بين الايرادات التي تدخل خزينة الدولة.¹

1- تعريف الرسم التطهيري: المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 "

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك كل من الملكيات المبنية".

2- مجال تطبيق الرسم على التطهير: يتحمل المستأجر هذا الرسم كما يمكن أن يدفعه مع المالك

بصفة تضامنية وتفرض على الملكيات التي تستفيد من خدمة رفع القمامة المنزلية.

3- معدلات المطبقة: تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي وهي

حسب المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

أ- ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.

ب- ما بين 4000 دج و 14000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما

شابه.

ج- ما بين 10000 دج و 25000 دج على كل أرض مهياة للتخميم أو المقطورات.

د- ما بين 22000 دج و 132000 دج على كل ذي استعمال صناعي، او تجاري، أو حرفي أو ما

شبه ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

¹ المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص، ص 60، 59

4- الاعفاءات: وفق المادة 255 (من ق ض م ر م) تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.¹

5- التسجيل المحاسبي: ويكون التسجيل المحاسبي للرسم التطهيري كما يلي:

	Xxx	ح/ الرسم التطهيري	64500
xxx		ح/ الرسوم - رسم تطهير	44700
	xxx	ح/ الرسوم- رسم تطهير-	44700
Xxx		ح/ حسابات الرسمية	5x

TVA المستحقة تساوي TVA القابلة للاسترجاع:

	Xxx	ح/ TVA المستلمة	44571
xxx		ح/ TVA القابلة للاسترجاع على السلع والخدمات	44562
Xxx		ح/ TVA القابلة للاسترجاع على التثبيات	44566
		تسجيل TVA	

ثالثا: الرسم على المنتوجات البترولية: يعتبر الرسم على المنتوجات البترولية من بين الايرادات التي تدخل خزينة الدولة.²

1- مفهومه: تنص المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ما يلي: "يؤسس لصالح ميزانية الدولة الرسم على المنتوجات البترولية والمماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية.

2- مجال تطبيق الرسم على المنتوجات البترولية: يطبق الرسم على المنتجات الموضحة في الجدول أدناه.

¹ المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص 60
² المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2022، ص ص 21، 20

3- المادة الخاضعة: تتمثل المادة الخاضعة في قيمة المنتوجات الخاضعة للرسم والموجهة للاستهلاك.

4- المعدلات المطبقة: يطبق الرسم على المنتوجات البترولية وفق التعريفات الموضحة في الجدول الآتي.

الجدول رقم (02-03): معدلات الرسم على المنتوجات البترولية.

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج/هكتلتر)
م27.10	البنزين الممتاز...	160000
م27.10	البنزين العادي...	170000
م27.10	البنزين الخالي من الرصاص	170000
م27.10	غازاويل...	90000
م27.11	غاز البترول المميع/الوقود	100

المصدر: المادة 28 من قانون الرسم على رقم الاعمال مرجع سبق ذكره ص21

5- التسجيل المحاسبي للرسم على المنتوجات البترولية: ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

6070	ح/TAP الرسم على المنتوجات البترولية	xxx	xxx
5471	ح/ الرسوم- المنتوجات البترولية-	xxx	xxx
5471	ح/ الرسوم- المنتوجات البترولية-	xxx	xxx
5 X	ح/ الحسابات البنكية Tpp تسديد	xxx	xxx

خلاصة الفصل:

للضرائب والرسوم أهمية كبيرة، فالضريبة تعتبر كإيراد مهم تسخر له الدولة جهاز إداري ضخم من أجل ربطها وتحصيلها بالأساليب القانونية، وحسابها وتسجيلها بالأساليب المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار أن المشرع خصص قوانين جبائية يتم تحديثها بشكل دوري عن طريق قوانين المالية التي تضبط حجم ووقت دفع الضريبة بالنسبة للمكلفين حتى تتجنب الإدارة الضريبية مشكل التهرب الضريبي.

وفي الأخير توصلنا إلى أن كل من الضرائب المؤجلة والضرائب على الدخل الإجمالي لهما دور كبير في إبراز الضغط الجبائي على المؤسسة، ويعتبران وسيلة للإفصاح عن الالتزامات والحقوق الضريبية.

الفصل الثالث

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المتعلقة بالضغط الضريبي والمعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم، تدعيما للدراسة في الفصلين السابقين ارتائنا أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على المعرفة التطبيقية وكنموذج تم اختيار وحدة نفعال لولاية تيارت.

سنتطرق أولا إلى تقديم عام للميدان التي تمت فيه الدراسة وبعدها نستعرض دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية لبعض الضرائب و الرسوم.

وقد تم تقسيم هذا الفصل من الدراسة إلى:

المبحث الأول: البطاقة الفنية لوحدة نفعال تيارت

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب ورسوم في وحدة نفعال

المبحث الأول : نظرة شاملة عن مؤسسة " نפטال "

من خلال هذا المبحث سنتعرض إلى تقديم المؤسسة . نפטال . ، بالتعرض إلى نشأتها و كل مراحل تطورها، ثم التعرف إلى مهام هيكلها التنظيمي بالإضافة الى تنظيمها¹.

المطلب الأول : تقديم مؤسسة نפטال

أولا : نشأة و تطور المؤسسة :

تم إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير و توزيع المنتجات البترولية ERDP « ♦ » بموجب المرسوم رقم 101 /80 المؤرخ ب 06 أفريل 1981 ، لتخفيض الضغط المتزايد على شركة سوناطراك ، التي كانت قبل ذلك تقوم بكل المهام الاقتصادية من بحث و استكشاف ، تنقيب ، إنتاج ، استغلال ، تكرير و التوزيع للداخل و الخارج للمنتجات البترولية ، فضلا عن البحث العلمي، خاصة في البتر و كيمياء . وقد دخلت ميدان النشاط في 01 جانفي 1982 ، لتكون مسؤولة عن صناعة تكرير و توزيع المواد البترولية . و في عام 1987 ، تم فصل نشاط التكرير عن نشاط التوزيع و ذلك بموجب المرسوم رقم 87 / 189 الذي تشكلت بموجبه مؤسستان هما :

مؤسسة NAFTE C : أوكلت لها مهمة تكرير المواد البترولية .

مؤسسة NAFTAL : أوكلت لها مهمة توزيع و تسويق المنتجات البترولية و مشتقاتها، ضمن تزويد السوق الوطني باحتياجاته منها .

مع العلم أن أصل رمز المؤسسة NAFTAL يرجع الى :

* نفط : NAFT

* الجزائر : AL

ليحمل الرمز في طياته معنى " نفط الجزائر " .

¹ وثائق من مؤسسة نافتال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

وقد عرفت المؤسسة منذ ذلك الحين الى يومنا هذا مجموعة من التطورات ، نذكرها فيما يلي¹ :

1989 : تم إلغاء مركزية أشغال شركة نפטال الاجتماعية و الثقافية.

1990 : تم إلغاء مركزية النشاط بالنسبة (للمخزونات ، المبيعات و الزبائن)، وتعزز بنظام المعلومات .

1992 : تم الربط بين بعض وحدات التوزيع للمؤسسة ، وهذا تبعا للدراسات الخاصة ب (تدفق المنتج)

1996 : • ألغيت مركزية النشاط (للتكاليف و الأسعار).

• تم حل مديرية التجارة الخارجية .

• إنشاء مديرية حماية الأملاك.

• إنشاء هيكل الأمن الداخلي على مستوى الوحدات

• حل وحدات المؤسسة للموانئ .

• إنشاء خلية الأمن الصناعي.

• إنشاء مديرية مراقبة ومراجعة الحسابات و تنظيمها.

• إنشاء وحدة المطبعة .

• فك مديرية الوقود ، زيوت التشحيم ، المطاط و الزيت و مديرية غاز البترول المميع ومديرية

الطيران و الملاحة البحرية .

1999 : • إنشاء مركز ميثاق المديرية المكلف بالاتصال .

• إنشاء و تنظيم هيكل دار المحفوظات المركزية .

• حل ثلاث مديريات جهوية لمراقبة ومراجعة الحسابات .

¹ لقاء مع مسؤول المالية لمؤسسة نافتال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

• حل مشروع وحدة نפטال لغاز البترول المميع للجزائر العاصمة .

2000 : • حل وحدة الإعلام الآلي وإنشاء مركز المعالجة الإعلامية .

• إعداد المخطط التنظيمي العام لقسم غاز البترول المميع و لقسم الوقود ، زيوت التشحيم و المطاط .

• إعداد تنظيم مديرية الشؤون الاجتماعية و الثقافية .

• إنشاء قسم الزيت وإعداد المخطط التنظيمي الخاص به .

• إعداد المخطط التنظيمي العام لقسم الطيران و الملاحه

2001 : • إنشاء منصب مساعد مسؤول عن الاتصال .

• التنظيم المفصل لقطاع CLP و GPL و الزيت .

• تعديل تنظيم المقر لقطاع CLP و GPL .

• تعديل الهيكل التنظيمي لوحدة المطبعة .

• مشروع مركزي لنظام تسيير تدفقات الخزينة .

• تنظيم مفصل لمديرية الصيانة و الانجاز .

• إعادة تنظيم مركز التكوين بالشرق .

• إنشاء مديرية التكوين .

2002 : • إعادة تنظيم مديرية الإدارة و المالية لفرع الزيت .

• إعادة تنظيم مقر فرع GPL .

• تنظيم النشاط الجبائي على مستوى فرع و مديرية المقر .

- إعادة تنظيم الهيكل الكلي لمؤسسة نפטال .
- إنشاء مخبر لمراقبة الجودة على مستوى مناطق CLP .
- تنظيم عام لفرع الطيران و البحرية .
- تسمية مناطق GPL و CLP بالوحدات "district" .

ثانيا : تعريف مؤسسة نפטال (وحدة تيارت):

تفرعت وحدة تيارت من ENCC

(Entreprise Nationale de charpente et chaudronnerie : **ENCC**)

بتاريخ 1983/06/05 وبدأت أشغالها في 1984/10/15 وبما أن الولاية تتميز بشتاء بارد تنخفض درجات ابتداء من شهر أكتوبر إلى شهر أبريل تقريبا وصيف حار وجاف فإن رقم أعمالها يختلف اختلافا كبيرا بالنسبة للفصلين في فصل الشتاء و ينخفض في فصل الصيف.

1- موقعها الجغرافي:

تقع وحدة نפטال في المنطقة الصناعية زعرورة جنوب شرق ولاية تيارت على بعد 05 كلم إذ تقدر مساحتها ب 08 هكتار 4000 م منها مبنية وهي مساحة شاسعة تتلاءم مع كبر المؤسسة وتنوع نشاطها ويعتبر هذا الموقع استراتيجيا نظرا لطبيعة المنتوجات الخطرة على السكان والبيئة وعدد عمالها 160 عامل والتي تحتوي على مركزين: الأول متعدد المنتوجات والثاني مركز الملاءم ومستودع عين مناد (BR) بالسوق و الشلالة وكذا شركة التوزيع أي المحطات الخدمائية ونقاط البيع.

أ- مركز متعدد المنتوجات CM :

هذا المركز يهتم بكل أنواع الزيوت التي يحتاجها الزبائن، ولهذا المركز يهتم بإفراغ الشاحنات المحملة بأنواع الزيوت SUPER-PETROL-GAZOIL-ESSENCE القادمة من وحدة الإنتاج

ارزبو في خزانات كبيرة قدرها حوالي 35 م³ عددها أربعة عشر صهريج (خزان) ويحتوي هذا المركز على مخزينين:

- **المخزن الأول:** يتم فيه تخزين الزيوت التي تنتجها وحدة تيارت وتبلغ مساحة هذا المخزن حوالي 7000 طن شهريا.

- **المخزن الثاني:** مخصص لتخزين العجلات المطاطية والتي يتم استلامها من وحدة وهران بالحفظ وكلها مستوردة 100 %.

ب- مركز الملء : "Centre Enfetter CE":

في هذا المركز تتم عملية ملء (تعبئة) قارورات الغاز بكل أحجامها مع العلم أن "B" هو البوتان و "P" هو البروبان.

يتم إفراغ الشاحنات القادمة من وحدة أرزبو في خزانات، غاز البوتان يفرغ في خزانات دائرية الشكل سعتها حوالي 2 م³.

غاز البروبان يفرغ في خزائين أسطوانية الشكل أفقيين ثم يتم ضخه عن طريق الأنابيب إلى مركز الملء حيث يتم تعبئته في قارورات.

وهذين المركزين يتبعان أسلوب أمني حريص جدا لتفادي وقوع حوادث الحريق، كما يوجد أيضا مركز متعدد المنتوجات بدائرة فرنده مخصص بإنتاج الزيوت الاصطناعية يحتوي أيضا على مستودع مناوب لتخزين توزيع مادة "MAZOUTE" مازوت حيث تقدر استيعاب هذا المستودع لهذه المادة حوالي 1000 م²

- وتقدر قدرة إنتاج هذا المركز من 12000 إلى 16000 قارورة من نوع B13 يوميا

ج- شبكات التوزيع:

- بالنسبة للوقود: يوجد 42 محطة خدمية مستغلة عبر الولاية بقدرات إستعاب مختلفة منها 24 محطة ذات قدرة إستعاب كبيرة 08 محطات ذات قدرة إستعاب صغير وتوجد 03 فقط تتضمن توزيع مادة السير غاز Sirgaz، كما توجد 12 محطة خدمية على قيد التنفيذ.

- بالنسبة لغاز بتزول المميع GPL: حتى يلي مركز الملء كل الاحتياطات ويغطي كل تراب الولاية تم تشكيل 03 مستودعات مناوبة لتوزيع قارورات الغاز من نوع B13. وهي مبينة كآلاتي في الجدول مع قدرة استيعابها¹.

جدول رقم (03-01) توزيع قارورات الغاز من نوع B13

المستودع المناوب	قدرة الإستعاب بالقارورة B13
فرنندة	25000
السوقر	20000
آفلو	25000

المصدر: مصلحة المحاسبة العامة

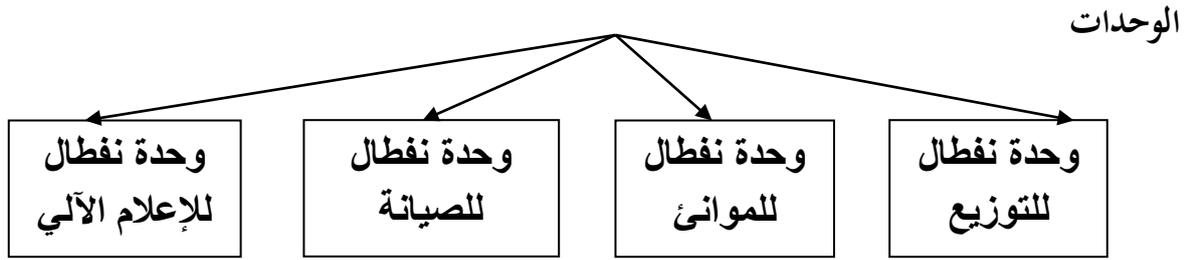
الشكل (1.3) : مخطط لطريق العملية داخل المركز:



المصدر: مصلحة المستخدمين

¹ وثائق من مؤسسة نافتال تيارت قسم المحاسبة فرع الجبايات .

الشكل (3 . 2) : الهيكل التنظيمي للوحدات النفطية:



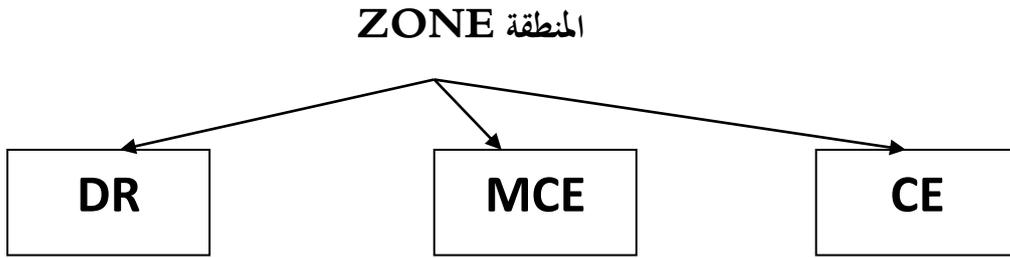
المصدر: رئيس مصلحة المحاسبة العامة

- أ- وحدات نפטال للتوزيع: وهي وحدات مكلفة بتنفيذ ووضع سياسة المبيعات التموينات وتوزيع المواد البترولية وهي متواجدة بكل ولايات القطر الجزائري.
- ب- وحدات نפטال للموائى: وهي وحدات جهوية للخدمات مكلفة بكل عمليات العبور بالنسبة للمواد التي تستوردها من الخارج والمتواجدة ب: وهران، الجزائر، سكيكدة، وعنابة.
- ج- وحدات نפטال للصيانة: وهي وحدات جهوية للخدمات كذلك مكلفة بعمليات الصيانة وتحديد هياكل المؤسسة ومتواجدة ب: وهران، الجزائر، بشار، قسنطينة.
- د- وحدة نפטال للإعلام الآلي: وهي وحدة مكلفة بتنفيذ ووضع سياسة معلوماتية بالمؤسسة ومتواجدة بالعاصمة.

2- منتوجات مؤسسة نפטال: تتمثل منتوجات نפטال في:

- أ- الفحم والزيوت الموجهة للطيران والبحرية.
- ب- غاز البترول المميع (Gaz de pétrole liquéfié) (بوتان و بروبان).
- ج- الزفت Bitumes
- د- العجلات المطاطية
- هـ- سير غاز GPL CARBURANT
- و) غاز طبيعي فحمي GAZ Na tural Carburant

الشكل (3.3) : المنطقة ZONE



المصدر: مصلحة المستخدمين

أ- **CENTRE ENFUTEUR**: مركز التعمير 141 لتعمير المواد البترولية والتخزين والتوزيع.

ب- **MINI CENTRE ENFUTEUR MCE**: ملحق مركز تعميم المواد البترولية والتخزين والتوزيع.

ج- **DEPÔTREILIER DR**: مستودع للتخزين والتوزيع المواد البترولية

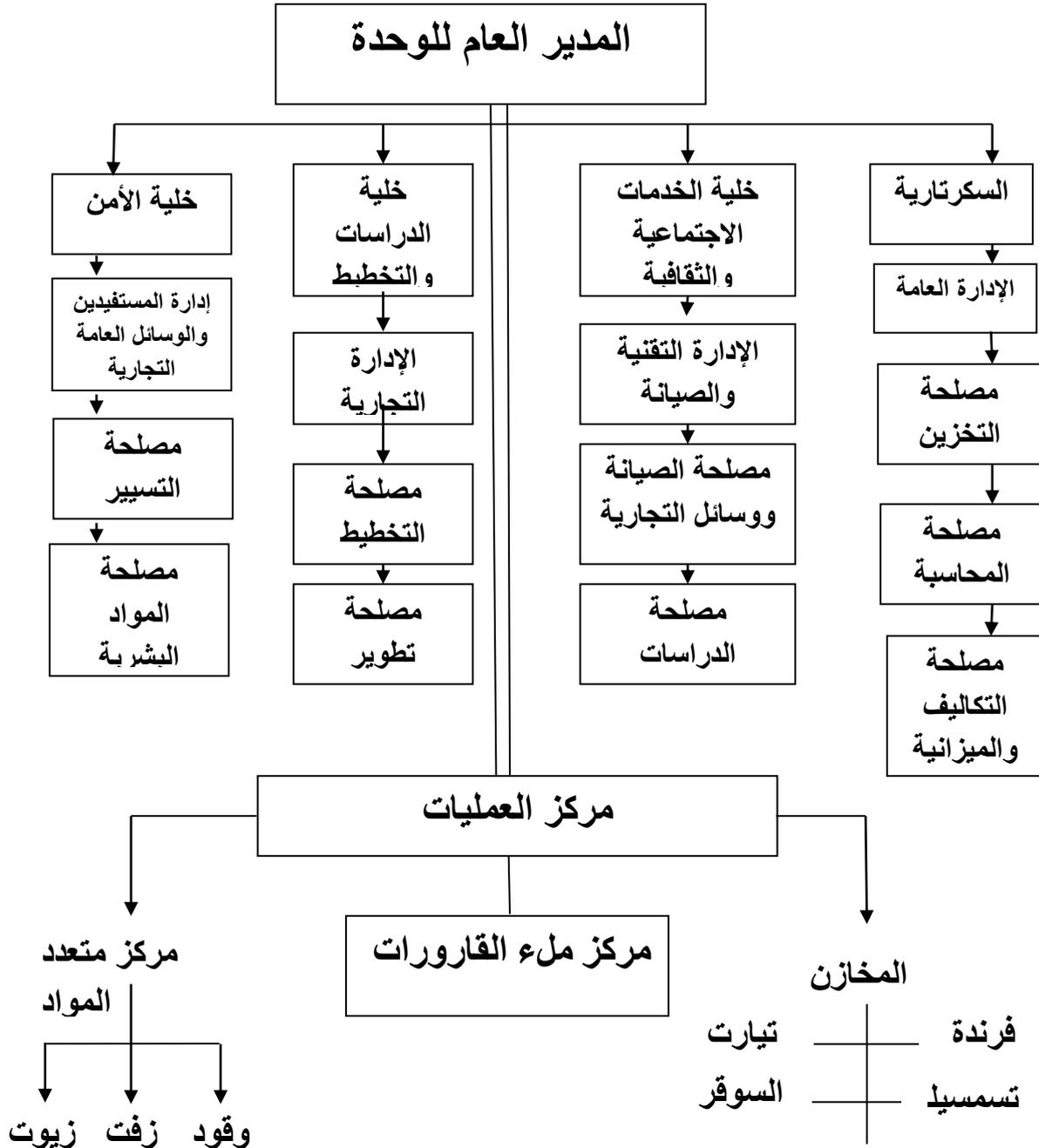
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة و مهامه

أولاً : الهيكل التنظيمي :

إن المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن تنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط ولكون

المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب أن تكون وحداتها أو مصالحها منظمة ومرتبطة حسب الوظائف.

الشكل (4 . 3) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من وثائق المؤسسة¹

¹ لقاء مع مسؤول المالية لمؤسسة ناפטال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

ثانيا: شرح وتفصيل الهيكل التنظيمي لوحدة نפטال تيارت

1- مجموعة الدعم:

المدير العام ← السكرتارية ← خلية الأمن ← خلية EPIC ← م خ الاج

وهناك مديريات .

أ- مديرية الموارد البشرية : مكلفة ببلورة ومتابعة سياسة المؤسسة الداخلية وتنظيم كل ما يتعلق بالمستخدمين وتوفير كل متطلباتهم .

ب- المديرية التجارية : مكلفة بسياسة التطوير والترويج التجاري لمنتجات المؤسسة وكذا صيانة واستثمار مراكز وشبكات البيع .

ج- المديرية التقنية والصيانة: مكلفة بعمليات الصيانة لكل معدات المؤسسة وتسيير واستغلال العتاد والتجهيزات الموفرة للمؤسسة.

2- مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات

أ- مركز الملء.

ب- مراكز متعددة المواد.

ويتشكل أيضا من 3 أقسام مساعدة علي السير الحسن لنشاطها والتي تتمثل في :

- مصلحة المحاسبة : ومن مهام هذه المصلحة نذكر إجراء عمليات المحاسبية اليومية لمراكز التخزين وللمراكز المتعددة المنتجات بتيارات فرندة وكذا مراكز الملأ بوحدة تيارت ومستودعات المناوبة بالسوقر وقصر الشلالة .

* محاسبة سندات الخزينة لمراكز التخزين .

* محاسبة المحطات العمومية Gérance directe المتواجدة في كل من تيارت سوقر -عين الذهب -قصر الشلالة - حمادية وادي ليلي - مديرية عين الحديد .

* تقديم الضرائب والرسوم الواجبة مع العلم أنه أضيف رسم جديد على الموارد البترولية

* متابعة معالجة لسلسلة الوثائق المتسلسلة .

* محاسبة المشتريات - المقبوضان المبيعات - إفراغ المخازن وحساب الهامش

* حساب مصاريف النقل - التعبئة .

- مصلحة الخزينة : ومن مهامها :

* وضع الفواتير للمنتوجات المباعة على مستوى المستودعات والمحطات مع احترامها الأسلوب الدفع

اليومي respectement du règlement de la journée

* مراقبة التساوي بين blf و قسيمة تسليم الفاتورات

مع العلم أن المداخل تستعمل لتغطية مصاريف مؤسسة نפטال كدفع أجور العمال وشراء المواد الممونة الاحتياجات مثل الأوراق السجلات

- مصلحة التكاليف والميزانيات: وهي معالجة كل التكاليف أو المصاريف التي تحققت خلال العمليات

التي قامت بها المؤسسة وكل الميزانيات التي سجلت في عمليات التحليل المالي

3- قسم المستخدمين ووسائل العمل: تتكون من ثلاث مصالح¹.

أ- مصلحة التسيير

ب- مصلحة الموارد البشرية و التكوين

¹ وثائق من مؤسسة نافتال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

ج- مصلحة الوسائل العامة

مهامه:

* استقبال الملفات الإدارية للمستخدمين .

* مراجعة وتنظيم الملفات.

* الإشراف على تسليم العمال للرواتب

* إجراء تكوينات خبرة العمال

* الإشراف على أجور العمال

وهذا القسم مسؤول عن متابعة تسيير المستخدمين الدائمين والمتقاعدين

1- مصلحة الدراسات والمناهج

2- مصلحة الصيانة

3- مصلحة وسائل النقل

مهامه:

- صيانة العتاد و الآلات

- الإشراف على تموين الوحدة بقطع الغيار

- تجديد الأجهزة والآلات

- وتقوم أيضا بدراسة والمتابعة والمراقبة لوسائلها

4- سكرتارية:

ومن مهامها :

أ- تنظيم مواعيد المدير - الرد على الهاتف وضبط المواعيد

ب- استعمال الفاكس للإرسال المراسلات ومختلف الوثائق

- ج- تسجيل الرسائل عند وصولها وكذلك عند البحث بواسطة السجل الصادر والوارد للإثبات أن الوثيقة وصلت وأرسلت ترتيب وتنظيم الوثائق.
- د- استعمال منهجية مناسبة للحفاظ والفهرسة، استعمال الحاسوب لكتابة رسائلها حفظ أسرار المدير والعمل بصفة عامة ومن صفات أمينة المديرية اللباقة والبساطة في العمل واستعمال المجاملات مع العمال.

5- قسم التجارة : يتكون من ثلاثة مصالح :

أ- مصلحة : البرجة - التمويل - التوزيع

ب- مصلحة المبيعات

ج- مصلحة شبكة التوزيع: مهامها

- برجة ويعني بها التنبؤ بالكميات التي يحتاج إليها الزبائن
- إبرام العقود مع الخواص
- التوقيع على طلبات الزبائن بعد الموافقة
- إعداد شبة ال توزيع
- الاتصال مع المديرية العامة بالجزائر لتلقي التعليمات فيما يخص النشاطات التالية التخزين - التمويل - التوزيع.

المطلب الثالث : مهام وأهداف مؤسسة نפטال.

من بين أهداف ومهام المؤسسة نذكر¹ :

- 1- تنظيم وتسيير النشاطات التجارية وتوزيع المواد البترولية.
- 2- تخزين ونقل كل مادة بترولية عبر الولاية.
- 3- السهر على شروع في تطبيق الأعمال التي تهدف للاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- 4- تطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية أفضل لحاجات السوق.
- 5- تطبيق القرارات الحكومية قصد التطوير لتخزين الإستراتيجية.
- 6- ضمان صيانة التجهيزات والمنشآت ومعدات النقل التابعة لممتلكاتها.
- 7- الترقية والمشاركة والسهر على تطبيق الضوابط والمعايير. وكذا مراقبة نوعية المواد المسوقة من طرفها.
- 8- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياجات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تموين السوق.
- 9- القيام بكل الدراسات المتعلقة بالسوق فيما يخص استعمال واستهلاك المواد البترولية المشاركة والشروع في العمليات التي تساعد على تدعيم الإدماج الاقتصادي.
- 10- التطوير والشروع في العمليات التي تساعد على عمليات المفروض العقلاني للهيكل والوسائل.
- 11- السهر على الشروع في الإجراءات الخاصة بالوقاية والحماية البيئية بالاتصال مع الهيئات المعنية.
- 12- تغطية غايات المستهلكين.
- 14- تطوير العلاقات التجارية بين الوحدات.
- 15- زيادة رأس المال.
- 16- تحقيق هامش الربح.
- 17- استغلال أكبر قدر من العلاقات البشرية.

¹ وثائق من مؤسسة نافتال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم :

سنتناول في هذا المبحث دراسة حالة مؤسسة الجزائرية نفضال تيارت بعد محاولتنا إسقاط الجانب النظري على التطبيقي موضحين من خلالها كيف تتم معالجة الضرائب و الرسوم بناء على الوثائق و المعطيات المقدمة لسنة 2022/2021

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المباشرة

سنقوم من خلال هذه الدراسة تقييد مختلف الضرائب المباشرة التي تخضع لها المؤسسة¹

أولاً: ضريبة على الدخل الاجمالي:

سوف نتطرق إلى دراسة تطبيقية.

1- دراسة أجرة عامل في مؤسسة نفضال:

أ- الأجر القاعدي: الأجر الأساسي هو أجر محدد في سلم الأجور من طرف الدولة حيث تأخذ فيه بعين الاعتبار نوعية تحديد رتبة كل عامل في سلم

ب- تعويض الخبرة المهنية: وهو تقييم للخبرة المهنية الناتجة عن الأقدمية المكتسبة في المؤسسة أو خارج المؤسسة و تحسب على أساس الأجر الأساسي و بنسبة مئوية وذلك حسب النظام المطبق داخل المؤسسة.

ج- تعويض السلة: وهو تعويض قيمة الوجبة التي يتناولها في مطعم المؤسسة وتقدر ب350 دج

تعويض السلة = قيمة الوجبة * عدد الأيام

¹ لقاء مع مسؤول المالية بمؤسسة نفضال تيارت قسم المحاسبة فرع الجباية.

د- تعويض المنطقة الجغرافية: يترتب الحق في تعويض المنطقة الجغرافية على مناصب العمل الواقعة في قطاعات معينة أو مشاريع التنمية التي لها أولوية في مخططات التنمية أو بالنسبة لمناطق العمل في الأماكن المعزولة

2- دراسة حالة عامل في مؤسسة في نفضال: هو عامل بمصلحة المحاسبة العامة ، يقدر أجره القاعدي ب38040.99 دج وحسب النظام المطبق في المؤسسة فإن:

(الملحق رقم 01)

أ- تعويض الخبرة المهنية 5686.04 دج.

ب- تعويض السلة 2450 دج.

ج- تعويض المنطقة الجغرافية 224 دج .

د- تعويض النقل 960 دج.

هـ- تعويض إعادة تقييم الراتب 9826.92 دج.

و- الاشتراك في الضمان الاجتماعي 9%.

ز- الغيابات 959.85 دج.

م- نظام العام 1075.56 دج.

ر- خصومات كاملة 1075.56 دج .

ي- خصم القرض الاجتماعي 5000 دج .

_ حساب الأجر الخاضع للضريبة

يحسب الأجر الخاضع للضريبة بناء على العلاقة التالية:

* أجره المنصب: الأجر الأساسي + تعويض الخبرة المهنية + تعويض المنطقة الجغرافية + تعويض إعادة تقييم الراتب.

$$\text{أجره المنصب} = 9826.92 + 224 + 5686.04 + 38040.99$$

$$\text{أجره المنصب} = 53777.95$$

* الاشتراك في الضمان الاجتماعي: أجره المنصب ضرب 9%

$$\text{الاشتراك في الضمان الاجتماعي} = 53777.95 * 9\%$$

$$\text{الاشتراك في الضمان الاجتماعي} = 4840.02$$

* الدخل الخاضع للضريبة: الأجر الاجمالية - الضمان الاجتماعي - الغياب - النظام العام - التعاضدية للمتقاعدين

$$\text{الدخل الخاضع للضريبة} = 57187.95 - 4840.02 - 959.85 - 1075.56 - 1075.56$$

$$\text{الدخل الخاضع للضريبة} = 49236.96$$

* تحديد الضريبة على الدخل الاجمالي:

المبلغ هو 49236.81 دج بالرجوع إلى الجدول في الملحق رقم (02) نجد قيمة الضريبة 8373.52 دج

* الأجره الصافية: الأجره الاجمالية - مجموع الاقتطاعات

$$\text{الأجره الصافية} = 57187.95 - 20364.66$$

$$\text{الأجره الصافية} = 36823.29$$

_ التسجيل المحاسبي: ويتم بمرحلتين

* مرحلة إعداد كشف الأجر: ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

	38040.99	الأجر القاعدي		63100
	19146.96	تعويضات		63103
8373.52		الضريبة على الدخل الاجمالي	4420	
4840.02		الاشترك في الضمان الاجتماعي	43101	
5000		قرض الاجتماعي	4252	
1075.56		التعاضدية للمتقاعدين		
959.85		الغيابات		
1075.56		نظام العام		
36823.29		الأجرة الصافية	421	

* مرحلة تسديد الضريبة: ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	8373.52	الضريبة على الدخل الاجمالي		4420
	4840.02	الضمان الاجتماعي		431
	36823.29	الأجرة الصافية		421
50036.83		البنك	512	

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر مؤسسة نפטال تيارت أحد فروع مؤسسة ENCC وهذه الأخيرة لا تقوم بدفع التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات وإنما تقوم بحساب و تسديد مبلغ الضريبة بعد إيداع الميزانية الجبائية لدى إدارة الضرائب حيث يتم حساب الضريبة على الأرباح الشركات كما يلي:

1- حساب الضريبة على أرباح الشركات

يتم حساب مبلغ الضريبة المستحقة على أرباح الشركات لسنة 2021م وفق الطريقة التالية:¹

¹ وثائق من مؤسسة نפטال تيارت قسم المحاسبة فرع الجبائية .

النتيجة العادية قبل الضرائب = (157545329.85) دج، أنظر الملحق رقم (03)

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات.

النتيجة الجبائية = (157545329.85) + 9625633.97 - (144509230.25)

النتيجة الجبائية = -3410465.63

ومنه النتيجة الجبائية = -3410465.63 * 26% = 886721.0638 دج

إذا بمأن النتيجة الجبائية سالبة لا تسجل فإنها غير ملزمة بتسديد الضرائب لمصلحة الضرائب .

ملاحظة: لم نصادف خلال دراستنا لهذه المؤسسة أي تسجيل محاسبي للضرائب المؤجلة أنظر الملحق رقم (04)

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب الغير المباشرة.

إن مؤسسة نفضال تخضع خلال نشاطها لعدة التزامات ضريبية منها الرسم على القيمة المضافة وستتطرق في المؤسسة إلى تسجيلها المحاسبي.

أولاً: الرسم على القيمة المضافة و التسجيل المحاسبي لها:

إن المؤسسة بطابعها التجاري خاضعة لهذا الرسم وفق القانون فهي تقوم بالتسجيل المحاسبي.¹

1- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

أ- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا:

يندرج هذا النوع من العمليات كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال نشاطها العادي من عمليات البيع مع مؤسسات العمومية وعمليات الشراء بصفة عادية

¹ لقاء مع مسؤول المالية لمؤسسة نافتال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجبائية .

ب- العمليات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة :

إن المؤسسة تستفيد من نظام الإعفاء بالنسبة لبعض العمليات التي تقوم بها و المتضمنة عملية البيع خاصة التي تقوم بها وذلك بالنسبة لبعض المؤسسات العمومية .

2- معدلات المطبقة في مؤسسة نفضال :

مؤسسة نفضال تيارت هي مؤسسة عمومية واقتصادية و بالتالي هي مؤسسة تطبق القوانين الجزائرية بصفة عامة و القوانين الخاصة بالجباية و المحاسبة بصفة خاصة حيث أنها تطبق معدل 19 بالمئة معدل العادي و المعدل المخفض 9 بالمئة¹.

3-التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة :

أ- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المسترجع:

يكون الرسم على القيمة المضافة المسترجع في حالة الشراء كما يلي:

قامت المؤسسة في 2022/02/06 بشراء مواد أولية بمبلغ قدره 23500 دج من المورد مبلغ الضريبة قدره 4124 دج .

¹ وثائق من مؤسسة نفضال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجباية .

- التسجيل المحاسبي :

	23500	مشتريات مواد أولية		381
	4124	TVA قابلة للاسترجاع		4456
27624		موردو المخزونات	401	
		فاتورة رقم 01		
	23500	مواد أولية		31
23500		مشتريات مواد أولية	381	
		قيد الاستلام		

ب- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المستحق:

يكون الرسم على القيمة المضافة المستحق خلال عملية البيع كما يلي:

باعت مؤسسة نפטال للزبون كرباش 800 قارورة غاز B13 بمبلغ قدره 648405.960 دج نقدا بتخفيض ضريبة قدرها 45463.26 دج

	22.693869	الزبون		411
96.648405		مبيعات B13	700	
26,45463		TVA على المبيعات	4457	
		قيد الفاتورة 02		
	960.648405	مشتريات البضائع		600
960.648405		البضاعة	30	
		خروج البضاعة		

ج- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة للخدمات

قامت مؤسسة نفضال بمراقبة أحد شاحناتها في شهر جانفي دفعت مبلغ قدره 7842456.99 دج و الضريبة على الخدمة مقدرة ب15429.42 دج

	7857886.41	الخدمات الخارجية الاخرى	62
7842456.99		موردو المخزونات	401
15429.42		الرسم القابل للاسترجاع على السلع الاخرى و الخدمات قيد الفاتورة رقم 03	4456
	7857886.41	موردو المخزونات والخدمات	401
7857886.41		الخدمات الخارجية الاخرى	62

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للرسوم

تقوم مؤسسة نفضال بدفع بعض الرسوم المفروضة عليها

أولاً: الرسم على النشاط المهني TAP

تقوم المؤسسة نفضال بدفع الرسم على النشاط المهني شهريا و بطريقة الدفع الحقيقي و بتطبيق معدل 2% على رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني المحقق شهريا.¹

¹ لقاء مع مسؤول المالية لمؤسسة نفضال تيارت ، قسم المحاسبة فرع الجبابة .

حساب و تسجيل الرسم على النشاط المهني:

إن الرسم على النشاط المهني يحسب على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسة كما يتم خصم نسبة 30% من هذا المبلغ أي من رقم الاعمال و ذلك لخصوصية ممنوحة لها من طرف المشرع وذلك باعتمادها بالبيع بالجملة لنشاط الغاز وبعد هذا كله يتم تطبيق معدل 2% واستخراج مبلغ الرسم على النشاط المهني وفق مرحلتين.

مثال:

قدر رقم الأعمال لمؤسسة نפטال لوحدة تيارت 8495672.84 ومعدل 2% وسدد عن طريق

البنك

الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال في معدل 2%

الرسم على النشاط المهني = 8495672.84 * 2%

الرسم على النشاط المهني = 169913.4568

أ- مرحلة تحويل العبء إلى دين ضريبي

169913.4568	ضرائب والرسوم غير مسترجعة من رقم الاعمال	6420
169913.4568	ضرائب اخرى و رسوم مماثلة	4470

ب-مرحلة دفع الرسم على النشاط المهني

ويكون التسديد قبل 20 من الشهر الذي يليه أو الثلاثي الذي تم فيه التحصيل

169913.4568	ضرائب اخرى و الرسوم التسديدات المماثلة	4470
169913.4568	البنك	512

ثانيا: الرسم على المنتوجات البترولية

1- التسجيل المحاسبي للرسم على المنتوجات البترولية

سنتطرق إلى تقديم طلبية أحد الزبائن حيث يتم التسجيل المحاسبي للرسم على المنتوجات البترولية

	30000	الزبائن	411
20000		مبيعات البضائع	700
10000		TPP	70701
		فاتورة رقم 04	
	20000	بضاعة مستهلكة	600
20000		بضاعة	30
		خروج المواد من المخازن	

ملاحظة: إن المؤسسة نפטال غير معنية بالرسم التطهيري

التصريح ودفع الضريبة والرسم:

بعد تسجيل المؤسسة في الدفاتر اليومية لكافة العمليات التي قامت بها خلال الشهر يجب عليها الالتزام بالتصريح الشهري لمختلف الضرائب والرسوم في وثيقة G50 وذلك في حدود التي يتوجب عليها وذلك قبل 20 من كل شهر ويتم دفعها إلى إدارة الضرائب على مستوى المديرية العامة لولاية تيارت والتسديد يكون على مستوى المديرية العامة بالشرافة الجزائر العاصمة.

خلاصة الفصل

تم في هذا الفصل دراسة تطبيقية لمؤسسة نفضال لولاية تيارت حيث استنتجنا أن هذه الاخيرة تتحمل مختلف الضرائب و الرسوم، كالضريبة على الدخل الاجمالي التي خصصنا بالذكر صنف الاجور والرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات فإن الشركة الأم هي التي تقوم بدفعها و مختلف الرسوم التي تدفعها المؤسسة كالرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على المنتوجات البترولية ومن خلال هذه الدراسة قمنا بتوضيح مختلف مراحل المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة كما توصلنا إلى أن الضريبة على الدخل الاجمالي تشكل ضغطا ضريبيا على أصحاب هذه المداخل.

خاتمة

باعتبار المؤسسة النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي في المجتمع، إذ أنها شغلت مجالاً معتبراً من كتابات و أعمال الاقتصاديين، وبما أنها تسعى إلى تحقيق التنمية الاقتصادية وضمان السير الحسن لخططها و إنتاجها فعلياً بالاعتماد على التنظيم الجديد وفقاً لسلسلة من الوظائف، ويتحقق هذا التنظيم بالتسيير ذو كفاءة عالية و باعتبار الكثير من القرارات الهامة في المؤسسة تعتمد على معلومات محاسبية حول الضرائب ، إذ تمثل الضرائب مصدراً من مصادر تمويل الخزينة العمومية مما أدى إلى اهتمام الدولة بها ، وذلك من خلال ما تفرضه الدولة من تشريعات ضريبية ملزمة على عاتق المكلفين بالضريبة .

بغرض الاحاطة بموضوع الدراسة الذي يتمثل في التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم ودوره في إبراز الضغط الضريبي على المؤسسة ومعالجته بالإشكالية المطروحة والمتمثلة في: ما هو الدور الذي يلعبه التسجيل المحاسبي للضرائب و الرسوم في إبراز الضغط الضريبي على المؤسسة ؟ والتي حاولنا من خلالها التعمق قدر المستطاع في كيفية المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب و الرسوم المفروضة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين باعتبارها تستند على تحديد الوعاء الضريبي وذلك بالقيام بالتصريحات اللازمة.

اختبار الفرضيات:

* **قبول الفرضية الأولى :** أن الضغط الضريبي هو العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب و رسوم على الدخول المحققة من طرف الدولة الو المكلف بالضريبة كما يمكن أن يعرف على أنه العلاقة الموجودة بين الإيرادات الضريبية والنتائج الداخلي الاجمالي، وهو بدوره يعتبر مؤشراً للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، ويعد من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم النظم الضريبية .

* **قبول الفرضية الثانية:** توجد علاقة عكسية بين الضغط الضريبي و الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة المؤجلة فنجد أنه كلما تم فرض ضرائب مرتفعة، أي أن المكلف غير قادر على تحملها فإنه يشكل له ضغطاً قوياً، مما يؤدي به إلى التهرب أو استعمال أدوات الغش للتخلص من دفع هذه الضريبة ، الأمر الذي يؤدي به إلى التقليل من الإيرادات الضريبية.

* **قبول الفرضية الثالثة:** ان الهدف من التسجيل العمليات المتعلقة بالضرائب والرسوم هي وسيلة قانونية تتيح للمؤسسة معرفة ما لها من حقوق وما عليها من واجبات اتجاه مصلحة الضرائب.

النتائج:

من خلال دراستنا توصلنا للنتائج التالية:

- توجد علاقة عكسية بين معدل الضغط الضريبي و الحصيلة الضريبية للضريبة على الدخل الاجمالي و الضرائب المؤجلة فكلما تم فرض ضريبة مرتفعة على دخل المكلف كلما أحس هذا الاخير بضغط ضريبي مرتفع وهذا ما يثبتته منحى لافر.
- لتحسين مستوى الضغط الضريبي لابد أن يقترب من مستوى الضغط الضريبي الأمثل بنسبة 25% دون أن يحدث ضرر في الاقتصاد.
- تسجيل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في توارينجها و التصريح بها عند مصلحة الضرائب.
- تساعد المعالجة المحاسبية لمختلف الضرائب و الرسوم المؤسسة على معرفة مالها و ما عليها من التزامات و حقوق اتجاه الدولة.
- يوجد تطابق بين الجانب التطبيقي والنظري للمعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم.
- من خلال دراستنا الميدانية لوحظنا أن في بعض الأحيان أن الضرائب و الرسوم تشكل عبء ثقيلًا على مؤسسة نفطال بصفة خاصة و على المؤسسات الجزائرية بصفة عامة و كما تؤثر على استمرارية نشاطها .

التوصيات:

من خلال دراستنا يمكن اقتراح جملة من التوصيات و هي كالآتي:

- العمل على إنعاش الجهاز الإنتاجي، وتوفير مناخ أكثر ملاءمة للاستثمار بإزالة القيود الإدارية ، والبنكية ، و في ذلك إحداث للدخل و الحد من البطالة و فرض للضرائب
- التخفيض من قيمة المبالغ الضريبية المفروضة على الاستثمارات

- البحث المتواصل عن الأسباب المؤدية إلى التهرب الضريبي وعلاجها
- يجب على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه إدارة الضرائب
- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين عن طريق المناشير الاعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر و تعلم المكلفين بالضريبة بحقوقهم وواجباتهم، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم.

آفاق البحث:

- إن موضوع الضغط الضريبي موضوع معقد و له أبعاد متعددة، إذ لم نتطرق إلى كافة جوانبه في الجانب التطبيقي ، لذا نرى التوسع في هذا الموضوع خاصة لأصحاب الدراسات العليا كالدكتوراه.
- وفي الأخير نأمل من خلال الدراسة أن تكون منطلق بحوث أخرى تجعل من الموضوع أكثر وضوحا و دقة، يعتمده الباحث لإثراء موضوعه ، و عليه نقترح المواضيع الآتية:
- تأثير الضغط الضريبي على الحصيلة الضريبية للرسم على القيمة المضافة.
- تأثير الضرائب والرسوم على المؤسسات الاقتصادية.
- القياس و الافصاح المحاسبي على الضرائب والرسوم في المؤسسات الخاصة.

المراجع

قائمة المراجع:

(I) المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1- ابراهيم محمد خريس، الضرائب في النظام المالي الاسلامي، دار الايام، الأردن، 2013.
- 2- اعادة حمودة القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي ، طبعة8، دار الثقافة، الأردن، 2011.
- 3- بطريق يونس احمد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2003 .
- 4- بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، الطبعة1، منشورات كليك، الجزائر، 2009.
- 5- بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، طبعة2، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 6- بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل الاجمالي، طبعة2، دار هومة، الجزائر، 2011.
- 7- البنا محمد، اقتصاديات المالية العامة، ط3، الدار الجامعية، مصر، 2009.
- 8- بوشاشي بوعلام، الرسم على القيمة المضافة(المعالجة المحاسبية)، دار هومة، الجزائر، 2004.
- 9- بوعون يحيىوي نصيرة، جباية المؤسسة ،الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011.
- 10- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية، ب ط ، دار باج بليس، الجزائر، 2011 .
- 11- جهاد سعيد خصاونة، المالية العامة و التشريع الضريبي بين النظرية و التطبيق العملي ، دار وائل، الأردن، طبعة 1، 2010.
- 12- حامد عبد المجيد ، دراز و آخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2003.
- 13- حسين عواضة زينب وآخرون، المالية العامة الموازنة العامة الضرائب و الرسوم دراسة مقارنة، دار خلود، 1991.
- 14- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة على الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية و تطبيقية، طبعة2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

- 15- خالدة شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، طبعة 2، دار وائل، الأردن، 2005.
- 16- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، الجزء الأول، دار هومة، طبعة 2، 2006.
- 17- خليل أحمد اللوزمي، المالية العامة، دار زهران، الأردن، 2001.
- 18- دراز حامد عبد المجيد، الضرائب العقارية والتنمية الاقتصادية، الدار الجامعية، مصر، 1986.
- 19- دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر 2002/2003.
- 20- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2014.
- 21- زينب حسين عون الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعية، لبنان، طبعة 04 ، 1998 .
- 22- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة- نفقات العامة الايرادات العامة، الميزانية العامة، دار الجامعية الجديدة، مصر، 2000.
- 23- عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، طبعة 1، دار حامد، الأردن، 2007.
- 24- عاشور كنتوش، المحاسبة المعمقة وفق المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003.
- 25- عبد الرحمن عطية، محاسبة معمقة وفق نظام المحاسبي المالي (مخطط المحاسبي الجديد)، طبعة 1، دار جيطالي، الجزائر، 2009.
- 26- عبد الغفور ابراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد و المالية العامة، دار زهران، الأردن، 2009.
- 27- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة 1، دار جرير للنشر و التوزيع، الاردن، 2011.
- 28- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، الضرائب و محاسبتها، دار المسيرة، الأردن، 2009.
- 29- عبد النعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، بيروت، 1973.
- 30- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

- 31- قدي عبد المجيد، مدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 32- مُجّد ابراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، الأردن، 2017.
- 33- مُجّد الصغير يعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.
- 34- مُجّد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي النظرية العامة في مالية الدولة السياسة المالية في الاقتصاد الرأسمالي، الدار الجامعية، مصر، 1997.
- 35- مُجّد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية و الضرائب، طبعة 4، دار هومه، الجزائر، 2008.
- 36- مُجّد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 37- المرسي السيد حجازي، مبادئ في الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2000.
- 38- مير ابراهيم ايوب، صندوق النقد الدولي وقضية الاصلاح الاقتصادي والمالي، دراسة تحليلية، مصر، 2000.
- 39- ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 6، 2011.
- 40- نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية، الجزائر، 2009.
- 41- يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 2016.

ثانيا: الأطروحات و المذكرات

- 1- حداد فريد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة الجزائر03.
- 2- حروشي جلول، الضغط الضريبي في الجزائر 1993-1999، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص النقود و المالية، جامعة الجزائر، 2001.
- 3- طالب وسيلة، الضغط الضريبي و الفعالية الضريبية- حالة الجزائر- رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص نقود مالية و بنوك ،جامعة سعد دحلب بالبليدة، 2004.
- 4- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه، معهد العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر، 2001./2002.

ثالثا: المقالات و المجلات

- 1- حميد بوزيدة، الضغط الضريبي في الجزائر، مجلة شمال إفريقيا العدد4.
- 2- مُجَّد الأمين عسول، مُجَّد لخضر سي، مجلة العلوم الانسانية، جامعة أم البواقي، المجلد6، العدد1، جوان 2019.
- 3- مراس مُجَّد، الأثر المباشر والغير المباشر للجباية البترولية و الجباية العادية على النمو الاقتصادي في الجزائر على المدى القصير و المتوسط و الطويل، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 1، جامعة تلمسان، الجزائر.

رابعا: القوانين و المراسيم

- 1- المادة(01)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.
- 2- المادة (07) (04) (03)، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021 .
- 3- المادة (09) (11) (13)، من قانون رسم على رقم الاعمال، سنة2022.
- 4- المادة (15)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2021.

- 5- المادة (28)، من قانون الرسوم على رقم الاعمال 2022.
- 6- المادة (31)، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، 2021.
- 7- المادة (89)، تعدل احكام المادة 02 من قانون رسم على رقم الاعمال، 2021.
- 8- المادة (94)، تعدل احكام المادة 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال، 2021.
- 9- المادة (135)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021 .
- 10- المادة (138)، معدلة من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.
- 11- المادة (217)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2020.
- 12- المادة (263)، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.
- 13- المادة (265)، من قانون ضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2021.

خامسا: المؤتمرات و الملتقيات

- 1- افتتاح فطيمة، الضريبة على الدخل الاجمالي، محاضرة في جباية المؤسسة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2020/2019 .
- 2- وهي بوعلام، الضريبة على الاجور و المرتبات و اشكالية التوظيف، ملتقى دولي، جامعة محمد بوضياف مسيلة، يوم 10 ديسمبر 2008 .

سادسا: مواقع انترنت

الديوان الوطني للإحصائيات(2002)الجزائر بأرقام نتائج 2000.

Tafighoult. R.(2015) .Le systèm comptable financier : La comptabilité financière selon Les normes comptables algériennes (vol, première édition).Tiziauzau Algérie : Eurl Aurès emballages Algérie, 2015

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تناول جانبين أساسيين في مجال الجباية هما الضرائب و الرسوم والضغط الضريبي، حيث يعتبران من أهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة بشكل أكبر في تمويل خزيرتها العمومية، أما الضغط الضريبي فيتمثل في العلاقة الموجودة بين الاقتطاعات الضريبية و الناتج الداخلي الخام، لذا فهما جانبان متكاملان مع بعضهما البعض حيث أنه في حالة فرض الضريبة على المكلف ولم يتم هذا الأخير بدفعها، فإنه يمكن القول أنه قد تحمل ضغطا جبائيا، مما يؤدي به إلى التهرب أو الغش، أما فيما يخص الحالة التطبيقية فهي تهدف إلى محاولة فهم الضريبة بصفة عامة، و ذلك بغرض تحقيق العدالة الضريبية بصفة خاصة.

الكلمات المفتاحية: الضغط الضريبي، الضرائب والرسوم.

Abstract :

This study focuses on two major components of collection, namely taxes, fees, and tax pressure, because they are considered to be among the most important sources of revenue for the state's public purse. Two characteristics are complementary to each other, for example, if a tax is imposed on a taxpayer and he does not pay it, he may be under tax pressure, leading to evasion or fraud. In terms of the applied situation, it attempts to better understand taxation in general in order to achieve tax justice in particular.

Keywords : Tax pressure, taxes, and fees..

الملاحق

BULLETIN DE PAIE

Mois : Septembre 2021

LARBI FATIHA

Rubriques	Nombre / base	Taux	Gains	Retenues
100 SALAIRE DE BASE	37 843,00		38 040,99	
133 INDEMNITE DE NOURRITURE	7,00	350	2 450,00	
136 INDEMNITE DE TRANSPORT			960,00	
140 INDEMNITE EXPERIENCE PROF		15,29	5 686,04	
182 INDEMNITE REEVALUATION DES SALAIRES			9 826,92	
221 IFRI ZONE GEOGRAPHIQUE D	7,00	32	224,00	
300 SECURITE SOCIALE	53 777,95	9		4 840,02
313 RET. ABSENCES AUTO.	3,00	2		959,85
330 MIP REGIME GENERAL	53 777,95	2		1 075,56
332 RCR/MIP RETR COMPL	53 777,95	2		1 075,56
400 I.R.G	49 236,81	1		8 373,52
410 RETENUE PRET SOCIALE				5 000,00

Total gains

57 187,95

Total retenues

20 364,66

NET A PAYER

36 823,29



الملاحق رقم (02)

DETACHEMENT I.R.G. ANNÉE 2000

mis	I.R.G	Mt. Soumis	I.R.G	Mt. Soumis	I.R.G
48000.00	7903.00	48560.00	8068.00	49110.00	8233.00
48010.00	7906.00	48570.00	8071.00	49120.00	8236.00
48020.00	7909.00	48580.00	8074.00	49130.00	8239.00
48030.00	7912.00	48590.00	8077.00	49140.00	8242.00
48040.00	7915.00	48600.00	8080.00	49150.00	8245.00
48050.00	7918.00	48610.00	8083.00	49160.00	8248.00
48060.00	7921.00	48620.00	8086.00	49170.00	8251.00
48070.00	7924.00	48630.00	8089.00	49180.00	8254.00
48080.00	7927.00	48640.00	8092.00	49190.00	8257.00
48090.00	7930.00	48650.00	8095.00	49200.00	8260.00
48100.00	7933.00	48660.00	8098.00	49210.00	8263.00
48110.00	7936.00	48670.00	8101.00	49220.00	8266.00
48120.00	7939.00	48680.00	8104.00	49230.00	8269.00
48130.00	7942.00	48690.00	8107.00	49240.00	8272.00
48140.00	7945.00	48700.00	8110.00	49250.00	8275.00
48150.00	7948.00	48710.00	8113.00	49260.00	8278.00
48160.00	7951.00	48720.00	8116.00	49270.00	8281.00
48170.00	7954.00	48730.00	8119.00	49280.00	8284.00
48180.00	7957.00	48740.00	8122.00	49290.00	8287.00
48190.00	7960.00	48750.00	8125.00	49300.00	8290.00
48200.00	7963.00	48760.00	8128.00	49310.00	8293.00
48210.00	7966.00	48770.00	8131.00	49320.00	8296.00
48220.00	7969.00	48780.00	8134.00	49330.00	8299.00
48230.00	7972.00	48790.00	8137.00	49340.00	8302.00
48240.00	7975.00	48800.00	8140.00	49350.00	8305.00
48250.00	7978.00	48810.00	8143.00	49360.00	8308.00
48260.00	7981.00	48820.00	8146.00	49370.00	8311.00
48270.00	7984.00	48830.00	8149.00	49380.00	8314.00
48280.00	7987.00	48840.00	8152.00	49390.00	8317.00
48290.00	7990.00	48850.00	8155.00	49400.00	8320.00
48300.00	7993.00	48860.00	8158.00	49410.00	8323.00
48310.00	7996.00	48870.00	8161.00	49420.00	8326.00
48320.00	7999.00	48880.00	8164.00	49430.00	8329.00
48330.00	8002.00	48890.00	8167.00	49440.00	8332.00
48340.00	8005.00	48900.00	8170.00	49450.00	8335.00
48350.00	8008.00	48910.00	8173.00	49460.00	8338.00
48360.00	8011.00	48920.00	8176.00	49470.00	8341.00
48370.00	8014.00	48930.00	8179.00	49480.00	8344.00
48380.00	8017.00	48940.00	8182.00	49490.00	8347.00
48390.00	8020.00	48950.00	8185.00	49500.00	8350.00
48400.00	8023.00	48960.00	8188.00	49510.00	8353.00
48410.00	8026.00	48970.00	8191.00	49520.00	8356.00
48420.00	8029.00	48980.00	8194.00	49530.00	8359.00
48430.00	8032.00	48990.00	8197.00	49540.00	8362.00
48440.00	8035.00	49000.00	8200.00	49550.00	8365.00
48450.00	8038.00	49010.00	8203.00	49560.00	8368.00
48460.00	8041.00	49020.00	8206.00	49570.00	8371.00
48470.00	8044.00	49030.00	8209.00	49580.00	8374.00
48480.00	8047.00	49040.00	8212.00	49590.00	8377.00
48490.00	8050.00	49050.00	8215.00	49600.00	8380.00
48500.00	8053.00	49060.00	8218.00	49610.00	8383.00
48510.00	8056.00	49070.00	8221.00	49620.00	8386.00
48520.00	8059.00	49080.00	8224.00	49630.00	8389.00
48530.00	8062.00	49090.00	8227.00	49640.00	8392.00
48540.00	8065.00	49100.00	8230.00	49650.00	8395.00

الملحق رقم (05)

DECLARATION FISCALE MOIS DE MARS 2022

DISTRICT UNITE
GPL TLARET
181714

CDS	DT	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE, TAP*				TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE, TVA				TVA A RECUPERER SUR			C	G	50	TAXE SUR LES PRODUITS PETROLIERS						
		Taux Réfact	CA Hors TPP (01)	TPP	CA Réfract	TAP	TVA SUR VENTES		TVA	ACH/ SER	INV	Total				VENTES		CONSOMMATIONS				
							Taux	CA Hors TPP (02)								TPP	QUANTITE	TPP	QUANTITE	TPP		
14 P	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							SIRCHAZ	0.00	0.00			
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								GAZ OIL		0.00			0.00
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								TOTAL TPP					0.00
035	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							AUTRES TAXES A PAYER AU NIVEAU DE LA DGE					
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								Droit d'Enregistrement sur ventes de produits réformés, "DE"		0.00			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								Autres :					
141	0.00	Ref de 30 %	48 100 479.64	70 333.76	11 079 148.71	556 052.23	Prod 0%	72 198 604.07	106 034.57	7 257 244.25							SYNTHESES					
		Sans réfact	3 350 579.33	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								Chiffre d'affaires hors TPP (états TAP)		71 785 881.93			
		CA Hors GD	20 334 822.96	33 700.81			Acce 19%	3 946 456.68	0.00								Chiffre d'affaires hors TPP (états TVA)		76 145 060.75			
143	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							Ecart		-4 359 178.82			
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								TPP sur ventes (états TPP) "01"		0.00			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								TPP sur ventes (états TVA) "02"		106 034.57			
145	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							Ecart "01" - "02"		-106 834.57			
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								TPP sur ventes (états TAP) "03"		106 034.57			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								Ecart "01" - "03"		-106 834.57			
381	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							CHIFFRE D'AFFAIRES ET TVA SUR CDS					
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								Chiffre d'Affaires hors TVA à 09 %		72 304 638.64			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								TVA à 09 %		6 507 417.48			
514	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							Chiffre d'Affaires hors TVA à 19 %		3 946 456.68			
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								dont le Chiffre d'Affaires Prestations à 19 %		0.00			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								TVA à 19 %		749 826.77			
142	0.00	Ref de 30 %	0.00	0.00	0.00	0.00	Prod 0%	0.00	0.00	0.00							Total chiffre d'affaires déclaré		76 251 095.32			
		Sans réfact	0.00	0.00			Prod 19%	0.00	0.00								Total TVA sur ventes déclarée		7 257 244.25			
		CA Hors GD	0.00	0.00			Acce 19%	0.00	0.00								TAXES A PAYER SUR CDS, DGE					
							CA H TVA	0.00									Taxe sur valeur ajoutée, TVA		7 257 244.25			
							Prod 0%	0.00	0.00								Taxe sur produits pétroliers, TPP		0.00			
							Prod 19%	0.00	0.00								Droits de timbres, DT		0.00			
							Acce 19%	0.00	0.00								Droits d'enregistrements		0.00			
							Prod 19%	0.00	0.00								Taxe sur activité professionnelle, TAP		556 052.23			
							Acce 19%	0.00	0.00								10% - Droit D'origine		0.00			
							Prod 19%	0.00	0.00								IRMA - Base 10 %		0.00			
							CA H TVA	0.00											0.00			
P.T. DU MOIS		0.00	14 P		454 097.24		TVA A PAYER (TPP COMPTÉ)		7 257 244.25		TPP DU MOIS	0.00	TVA SUR VENTES	7 257 244.25		TPP VENTES	0.00					
Régul. AVALER & EXONERATION A 0%																						
Régul. AVALER & EXONERATION A 19%																						
D.T.A PAYER		0.00	TAP A PAYER		556 052.23		TVA A PAYER (PRECOMPTÉ)		7 257 244.25		TPP A PAYER	0.00	D'ART	7 257 244.25		D'ART	0.00					



**DECLARATION FISCALE MOIS DE MARS 2022
RECAP**

District : GPL TIARET

1. Bordereau Inter Unités. BIU

Comptes	Libelle	714F01	
		Numéro Débit	Crédit
44502	TVA Collectée sur Ventes	7 257 244.25	
44530	Taxe sur Produits Pétroliers	0.00	
44540	Droits de Timbre sur état	0.00	
44230	IRG sur Salaires	0.00	
44541	Droits d'Enregistrement sur Vente Produits Réformés	0.00	
44702	Taxe sur Activité Professionnelle	556 052.23	
44510	TVA à Récupérer sur Achats et Services		0.00
44512	TVA à Récupérer sur Acquisition d'Investissements		0.00
181700	DFC. Direction Finances et Comptabilité GPL		7 813 296.48

2. SYNTHESE

2. A. CHIFFRE D'AFFAIRES HORS TAXES

Chiffre d'affaires hors taxes. Etats de synthèse TAP :	71 785 881.93
Chiffre d'affaires hors taxes. Etats de synthèse TVA :	76 145 060.75
ECART	-4 359 178.82

Justification :

2. B. TAXE SUR LES PRODUITS PETROLIERS. TPP

Taxe sur Produits Pétroliers. TPP. Etats de synthèse TPP. (01)	0.00
Taxe sur Produits Pétroliers. TPP. Etats de synthèse TVA. (02)	106 034.57
Taxe sur Produits Pétroliers. TPP. Etats de synthèse TAP. (03)	106 034.57
Ecart entre les états de synthèse TPP et les état TVA. (01-02)	-106 034.57
Ecart entre les états de synthèse TPP et les état TAP. (01-03)	-106 034.57

Justification :

LE FISCALISTE

LE CHEF DE SERVICE

LE CHEF DE DEPARTEMENT
FINANCES



الملحق رقم (07)

SOCIETE NATIONALE DE COMMERCIALISATION ET DE DISTRIBUTION DE PRODUITS PETROLIERS
Route de Dunes - Chéraga Alger RC 99 B 9691

Etat TAP Chiffres d'Affaires GD

Edité le 11/04/2022 13:10

CDS		3141 CENTRE EMPLISSEUR TIARET				Journée du 01/03/2022		au 31/03/2022			
Client	Id Fiscal	Article Impos	N° RC	Raison Sociale	Adresse	Mnt Produit	TPP	MNT Brut	TVA	TTC	Mnt TAP
CDS	3141										
K1741		81B/362		S/S GD R0321 AFLOU I	RTE DE TIARET	1 382 686,02	2 727,03	1 385 413,05	124 687,12	1 510 100,17	0,00
K2440	03843801900932	38030110411		S/S GD R3821 THENIET EL	THENIET EL	1 664 052,18	3 281,96	1 667 334,14	150 060,09	1 817 394,23	0,00
K2441	09804228000882	14060061331		S/S GD R1421 AIN DEHEB	AIN DEHEB	1 391 295,39	2 744,01	1 394 039,40	125 463,53	1 519 502,93	0,00
K2442	09804228900442	38010059212		S/S GD R3820 TISSEMSILT	TISSEMSILT	880 016,48	1 735,63	881 752,11	79 357,69	961 109,80	0,00
K2443	00980422800882	14161521214		S/S GD R1423 SOUGUEUR	SOUGUEUR	1 641 372,69	3 237,23	1 644 609,92	148 014,69	1 792 624,61	0,00
K2444	09803802900092	38030980111		S/S GD R3823 BORDJ BOU	BORDJ BOU	1 452 022,38	2 863,78	1 454 886,16	130 939,76	1 585 825,92	0,00
K2445	00980422800882	14701013034		S/S GD R1425 TIARET	TIARET	3 143 112,07	5 007,60	3 148 119,67	283 330,77	3 431 450,44	0,00
K2446	09804228900222	14350125036		S/S GD R1426 HAMADIA	HAMADIA	1 931 545,70	1 684,24	1 933 229,94	191 230,44	2 124 460,38	0,00
K2447	09804228000882	38110060711		S/S GD R3822 KHEMISTI	KHEMISTI	1 831 919,67	3 613,04	1 835 532,71	165 197,96	2 000 730,67	0,00
K2448	09804228900181	14180172511		S/S GD R1428 AIN EL HADID	AIN EL HADID	940 292,21	1 854,51	942 146,72	84 793,21	1 026 939,93	0,00
K2449	09804228900191	14080812411		S/S GD R1429 MEDRISSA	MEDRISSA	1 261 784,72	2 488,58	1 264 273,30	113 784,58	1 378 057,88	0,00
K2450	0980422800088	14333630501		S/S GD R1430 OUED LILLI	OUED LILLI	1 480 818,78	1 832,38	1 482 651,16	142 058,50	1 624 709,66	0,00
K2451	09931429005043	14319011130		S/S GD R1431 KSAR	KSAR	1 333 904,67	2 630,82	1 336 535,49	120 288,19	1 456 823,68	0,00
TOTAL : 3141						20 334 822,96	35 700,81	20 370 523,77	1 859 206,73	22 229 730,50	0,00
						20 334 822,96	35 700,81	20 370 523,77	1 859 206,73	22 229 730,50	0,00

CDS

3141 CENTRE EMPLISSEUR TIARET

الملحق رقم (09)
Journée du 01/03/2022

au 31/03/2022

Client	Id Fiscal	Article Impos	N° RC	Raison Sociale	Adresse	Mnt Produit	TPP	MNT Brut	TVA	TTC	Mnt TAP
Z1898				BOUKHATEM KHEIRA	VILLAGE	2 987,92	0.00	2 987,92	268,91	3 256,83	44,82
Z4704				KHALDI DJELLOUL	DOUAR OULED	10 052,20	0.00	10 052,20	904,70	10 956,90	150,78
Z4705				EAC SI EL HACHEMI N°01	FERME SI EL	7 984,42	0.00	7 984,42	718,60	8 703,02	119,77
Z4706				CHETEANE LAAM	ZONE RURALE	7 526,75	0.00	7 526,75	677,41	8 204,16	112,90
Z4724				HADIDI GHLAMALLAH	DOUAR HADIDI	2 987,92	0.00	2 987,92	268,92	3 256,84	44,82
Z4730				BELKHAMSA CHERGUI	ZONE	12 325,17	0.00	12 325,17	1 109,26	13 434,43	184,88
Z4731				TAIF MILOUD	DOUAR KAF EL	3 361,41	0.00	3 361,41	302,53	3 663,94	50,42
Z4732				HADJ RABAH	LOCALITE	2 240,94	0.00	2 240,94	201,68	2 442,62	33,61
Z4736				GAFOUR ABDELHAMID	FERME	4 481,88	0.00	4 481,88	403,37	4 885,25	67,23
Z4737				BENAMARA DJELLOUL	COOPERATIVE	5 651,95	0.00	5 651,95	508,68	6 160,63	84,78
Z4742				MOKHTAR BENAÏSSA	ZONE TAMNTIT	2 240,94	0.00	2 240,94	201,68	2 442,62	33,61
Z4753				KHALDI HAMID	CNE MELLAKOU	3 644,67	0.00	3 644,67	328,02	3 972,69	54,67
Z4754				ZIADI CHEIKH	CNE TOUSNIA	14 954,24	0.00	14 954,24	1 345,88	16 300,12	224,31
Z4758				SAIB BELKHEIRA	DOUAR	6 087,57	0.00	6 087,57	547,88	6 635,45	91,31
Z4759				ZERROUK MOKHTAR	DOUAR	5 199,80	0.00	5 199,80	467,98	5 667,78	78,00
Z4764				ALI BEY HADJ KADDOUR	DOUAR EL	20 187,12	0.00	20 187,12	1 816,64	22 003,96	302,81
Z4766				DRIDECHÉ ABDELKADER	LOCALITE DE	7 095,86	0.00	7 095,86	638,62	7 734,48	106,44
Z4767				AZOUZ AHMED	DOUAR AIN	10 647,73	0.00	10 647,73	958,30	11 606,03	159,72
Z4769				MEBROUK NACEUR	FERME	1 493,96	0.00	1 493,96	134,46	1 628,42	22,41
Z4771				TEKLI DJAMAL	ZONE REDJEL	31 441,40	0.00	31 441,40	2 829,72	34 271,12	471,62
Z4774				FEGHOULI LARBI	DOUAR OULED	2 614,43	0.00	2 614,43	235,30	2 849,73	39,22
Z4780				GHARBI MOHAMED	ROUTE DE AIN	17 518,30	0.00	17 518,30	1 576,65	19 094,95	262,77
Z4781				GUERMIT SAAD	DOUAR	4 609,79	0.00	4 609,79	414,88	5 024,67	69,15
Z4783				DERDER CHAYADI	FERME SI	20 048,47	0.00	20 048,47	1 804,35	21 852,82	300,73
Z4786				HACHEMI MOHAMED	DOUAR OULED	1 493,96	0.00	1 493,96	134,46	1 628,42	22,41
Z4790				BOUCIF TAYEB	ZONE RECHA	10 587,07	0.00	10 587,07	952,83	11 539,90	158,8
Z4794				ACHOUR ABDELKADER	ZONE AIN	5 028,86	0.00	5 028,86	452,60	5 481,46	75,4
Z4795				AZOUZ ABDELKADER	ZONE EL	5 359,71	0.00	5 359,71	482,37	5 842,08	80,
Z4800				ASSOCIATION RELIGIEUSE	ZONE EL	10 377,53	0.00	10 377,53	933,98	11 311,51	155
TOTAL : 3141						3 650 579,33	0.00	3 650 579,33	345 552,03	4 197 131,36	57 750

12/13

Etat TAP Sans Réfaction - Vesion Rep: 1.2- App: 1.4.4 R2

المخفف رقم: 08

CDS

3141 CENTRE EMPLEUSEUR TIARET

Journée du 01/03/2022

au 31/03/2022

Client	Id Fiscal	Article Impos	N° RC	Raison Sociale	Adresse	Mnt Produit	TPP	MNT Brut	TVA	TTC	Mnt TAP
P9494	29431416015504	14017505328	00A2121047	TOUAG NEE HASNAOUI	21 RUE CHAIB	186 543,36	0,00	186 543,36	16 788,91	203 332,27	1 958 71
S1302	19621414002115	14140197001	04 A 2129447	BENDAOUZ BENAOUDA	RUE MAAMERI	1 188 890,06	0,00	1 188 890,06	107 000,20	1 295 890,26	12 483,35
S1325	19701434005053	14340814004	05 A 2131504	ABDI SLIMANE	CITE 20 AOUT	243 704,65	0,00	243 704,65	21 933,44	265 638,09	2 558,90
S1327	19841413004163	14130062701	12 A 2149879	ROMANE MOHAMED	CITE	2 562 376,95	0,00	2 562 376,95	230 613,67	2 792 990,62	26 904,96
S1371	19651413020094	14030090602	98/A/2116025	BELALTA OTHMANE	AIN MERIEM	771 558,96	1 446,99	773 005,95	69 570,53	842 576,48	8 116,56
U1913	19561401010355	14014340810	99A2116595	KERDJOU RACHID	ROUTE DE	3 356 660,29	6 620,24	3 363 280,53	302 695,26	3 665 975,79	35 314,45
U1972	19711427007123	14270394711	02A2126383	SEBAA KAMEL EDDINE	N°15 CITE EMIR	5 614,92	0,00	5 614,92	505,34	6 120,26	58,96
U4837	19641413017024	14030020211	99A21110083	CHELLIG MOHAMED	AIN BOUCHEKIF	6 722,82	0,00	6 722,82	605,06	7 327,88	70,59
U4859	29613807001624	14015901311	96 A 2907145	DJELLOUL KHEIRA	135 CITE	145 089,28	0,00	145 089,28	13 058,04	158 147,32	1 523,44
U6928	29683101105623	14016301061	97A2110173	BOUCHENNA HOUARIA	54 CITE DES	190 753,54	0,00	190 753,54	17 167,81	207 921,35	2 002,91
U6962	19501415001135	14150901038	97A2110307	DHAIF DJELLOUL	80 CITE	385 069,54	0,00	385 069,54	34 656,25	419 725,79	4 043,23
U6966	19723807003862	14120050341	98A2111498	BENALI RABAH	ROUTE DE	615 010,14	0,00	615 010,14	55 350,92	670 361,06	6 457,61
U8112	29531415002334	14150765000	99 A 2116711	ZERAKNI MESSAOUDA	RTE DE	404 177,28	0,00	404 177,28	36 375,97	440 553,25	4 243,86
U8129	7963142000834	14028315144	99 A 2118024	BOUREBAI AHMED	79 CITE LALLA	192 372,84	0,00	192 372,84	17 313,57	209 686,41	2 019,91
U8166	19401413007693	14030123511	99 A 2118639	DJILLALI AISSA O/AEK	CENTRE VILLE	506 609,92	564,19	507 174,11	45 645,67	552 819,78	5 325,33
U8379	19601416504683	14200016191	00A2122725	CHAKOUR NOUREDDINE	RTE DE AIN	677 158,84	1 335,54	678 494,38	61 064,50	739 558,88	7 124,19
U8383	00011404224238	14015012163	01B0422423	SARL RELAIS LADJDAR	ZONE IND RTE	1 179 657,48	2 059,43	1 181 716,91	106 354,53	1 288 071,44	12 408,03
W5526	19721402001915	14020055011	01 A 2124770	SAFA MOHAMED	ROUTE	120 475,92	0,00	120 475,92	10 842,83	131 318,75	1 265,00
W5536	19633819002453	3819034024	01 A 3514504	BAGHDAD AISSA	STATION	736 212,63	1 452,01	737 664,64	66 389,82	804 054,46	7 745,4
W5548	19621411001384	14000020461	99 A 2117470	ATTAR HADJ	CNE DE SEBT	101 853,97	0,00	101 853,97	9 166,86	111 020,83	1 069,4
W5568	19711404001824	14040112011	02A2126455	SAADI MOHAMED	CITE 20 LOGT	445 307,50	0,00	445 307,50	40 077,72	485 385,22	4 675,7
W5580	19651404000915	14040653044	98 A 2111984	TRIKI DJILLALI	SIDI ALI MELLAL	123 714,52	0,00	123 714,52	11 134,30	134 848,82	1 299,
W5586	19631404001405	14330119081	99A2116239	BENAISSA TAYEB	TORRICH OUED	500 039,84	0,00	500 039,84	45 003,62	545 043,46	5 250,
W9353	19631428000334	14280120211	02A2126968	MEHDI BENALI	CNE AIN	941 580,07	1 857,05	943 437,12	84 909,33	1 028 346,45	9 906,
W9418	19701438000734	14380010211	02A2125850	ATHMANE NACEUR	CNE SIDI	645 221,02	1 272,55	646 493,57	58 184,42	704 677,99	6 788,
W9459	19721435001424	38010080161	99/A/3512513	PVA HELLA AISSA	01B FRACTION	1 616 810,91	3 157,26	1 619 968,17	145 797,13	1 765 765,30	17 009,
W9734	19701417001853	14250102003	04A 2131197	BELAHCENE SAID	ROUTE	969 735,43	1 912,58	971 648,01	87 448,35	1 059 096,36	10 20,
Z1887	19831417900181	14170023121	02A2126884	BEKKOUCHE DJELLOUL	CNE DE SI	280 717,16	553,65	281 270,81	25 314,37	306 585,18	2 95,
Z4702	19751416002724	14161050931	00A2123031	ABDELLAOUI ABDELKADER	ROUTE D'AIN	580 858,63	1 145,61	582 004,24	52 380,38	634 384,62	6 1,
TOTAL : 3141						48 100 479,64	70 333,76	48 170 813,40	4 335 372,95	52 506 186,35	565 7

الملحق رقم: (10)
 16

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE
 (Paiement mensuel ou trimestriel)

TIARET

RELEVÉ DES VERSEMENTS
 EFFECTUES EN 2009

Matricule Fiscal / / / / / / 0 / 9 / 9 / 9 / 1 / 6 / 0 / 0 / 0 / 9 / 6 / 9 / 1 / 6 / 4 /

Souscrit par: M **NAFTAL DISTRICT GPL DE TIARET**

(Nom et prénom ou raison sociale)

Souscrit par: M... **CDS 141 TIARET**

(Nom et prénom ou motif social)

Lieu de l'exercice de la
 profession ou du principal
 établissement)

**CENTRE ENFUTEUR-ZONE INDUSTRIELLE -ZAAROURA
 TIARET**

(Adresse complète)

Au titre de l'année 2010.... (résultats de l'année 2009..... Ou de l'exercice clos en 2009.....)

ARTICLE: **14016102131**

Imp Officiale Algo

QUITTANCES DELIVREES par la Recette des Contributions diverses " Perception "		DESIGNATION de la Recette ou ont été effectués ces versements	MONTANT DES VERSEMENTS EFFECTUES						OBSERVATION
Numéro	Date		TAXE SUR L'ACTIVITE Industrielle et Commerciale				Taxe sur l'activité des professions non commerciales		
			Régime général		Régime des acomptes provisionnels				
1	2	3	4		5		6		7
10900211	15/02/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	DA	C	DA	C	DA	C	
10900341	15/03/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	373969	0'0					
10900478	13/04/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	277709	0'0					
10900637	12/05/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	276604	0'0					
10900775	14/06/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	286001	0'0					
10900928	15/07/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	244348	0'0					
10901036	12/08/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	212871	0'0					
10901036	12/08/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	211431	0'0					
10901145	14/09/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	240775	0'0					
10901248	13/10/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	250468	0'0					
10901427	17/11/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	261858	0'0					
10901506	14/12/2009	TIARET "ALI - MAACHI"	297935	0'0					
11000047	17/01/2010	TIARET "ALI - MAACHI"	519992	0'0					
TOTAL			3453961	0'0					

Voir au Verso

المالية رقم 1

ADMINISTRATION DES IMPOTS

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série E- N°8(15)

Matricule Fiscal

099946010196016

N° d'article

140 16101213

WILAYA d. TIARET

COMMUNE d. TIARET

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (Activité Industrielle et Commerciale)

Inscrivez ci-dessus le du registre de commer

ANNEE 19

2010

(chiffre d'affaires de l'année 19

ou

de l'exercice clos en 19

Timbre à date de l'inspecteur



MARS 2010

Déclaration à faire parvenir avant le 1er Avril à l'inspecteur du lieu d'exercice de la profession ou du principal établissement. Le pli doit être affranchi s'il est adressé par poste

Nom et prénoms du déclarant ou raison sociale de l'entreprise: MAFTAL BOUTALICHAL TIAR

Nature de l'industrie, du commerce ou de la profession: Commerce utilisation produits pétroliers

Siège de la Direction de l'entreprise ou lieu du principal établissement en Algérie:

- au 1er Janvier 19 -

- au 1er Janvier 19 -

(en cas de changement d'adresse en cours d'année)

En cas de pluralité d'établissement:

- Lieu de l'établissement principal: Centre d'importation zone industrielle

- Lieu de chacun des autres établissements: ZAROUA TIARET

Lieu de l'établissement où est tenue la comptabilité: Siège District MAAROUF AMMED

TIARET

NOTICE A L'USAGE DU DECLARANT

La présente déclaration doit être souscrite :

1°/ Par les entreprises qui exercent leur activité dans une ou plusieurs communes autres que celles du siège de leur direction ou de leur établissement principal.

En ce qui concerne les autres entreprises, les renseignements relatifs à la taxe sur l'activité professionnelle seront portés sur leur déclaration de bénéfices modèles série G N°11 (IRG-catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux régime du réel) ou série E- n° 6 (impôts sur les bénéfices des sociétés).

2°/ Par les établissements publics, les entreprises de batiments et de travaux publics, les banques et les établissements financiers agréés, les entreprises de location d'engins et les entreprises de travaux d'études qui n'ont pas été autorisés par l'administration fiscale à centraliser leur déclaration au niveau de leur siège ou de leur principal établissement.

NOTA. -joindre : - Pour les ventes effectuées dans les conditions de gros, un état détaillé des clients(avec adresse, numéro du registre de commerce et montant des achats annuels pour chacun d'eux). - Un relevé détaillé des versements effectués mensuellement ou trimestriellement, au titre de la T.A.I.C.