

Université Mohamed KHIDHER -Biskra  
Faculté des Sciences Economiques,  
Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département des Sciences financières et  
comptables



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

# الموضوع

المتابعة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة وفق  
النظام المحاسبي المالي  
- دراسة حالة مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

د/ عزوز ميلود

إعداد الطالب:

عباس حسين

## لجنة المناقشة:

| الرقم | أعضاء اللجنة        | الرتبة           | الصّفة | الجامعة     |
|-------|---------------------|------------------|--------|-------------|
| 1     | أ. سعيدي عبد الحليم | أستاذ محاضر - ب- | رئيسا  | جامعة بسكرة |
| 2     | أ. عزوز ميلود       | أستاذ محاضر - أ- | مشرفا  | جامعة بسكرة |
| 3     | أ. بن تركي وليد     | أستاذ محاضر - أ- | ممتحنا | جامعة بسكرة |

السنة الجامعية: 2021/2020



Université Mohamed KHIDHER -Biskra  
Faculté des Sciences Economiques,  
Commerciales et des Sciences de Gestion  
Département des Sciences financières et  
comptables



جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

# الموضوع

المتابعة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة وفق  
النظام المحاسبي المالي  
- دراسة حالة مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

د/ عزوز ميلود

إعداد الطالب:

عباس حسين

## لجنة المناقشة:

| الرقم | أعضاء اللجنة        | الرتبة           | الصّفة | الجامعة     |
|-------|---------------------|------------------|--------|-------------|
| 1     | أ. سعيدي عبد الحليم | أستاذ محاضر - ب- | رئيسا  | جامعة بسكرة |
| 2     | أ. عزوز ميلود       | أستاذ محاضر - أ- | مشرفا  | جامعة بسكرة |
| 3     | أ. بن تركي وليد     | أستاذ محاضر - أ- | ممتحنا | جامعة بسكرة |

السنة الجامعية: 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

( الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ عَلَّمَ الْإِنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ )

سورة العلق، الآية 5

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

( رَبِّ قَدْ آتَيْتَنِي مِنَ الْمُلْكِ وَعَلَّمْتَنِي مِنْ تَأْوِيلِ الْأَحَادِيثِ ۖ فَاطِرَ السَّمَاوَاتِ وَالْأَرْضِ أَنْتَ وَلِيِّي فِي الدُّنْيَا  
وَالْآخِرَةِ ۖ تَوَفَّنِي مُسْلِمًا وَأَلْحِقْنِي بِالصَّالِحِينَ )

سورة يوسف، الآية 101



# الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من قال فيهما عز وجل

" وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ ۚ وَالَّذِينَ إِحْسَانًا "

إلى النبي طالما رافقتني دعاءها وكانت تفرح كثيرا وأنا أحقق أحلامها، روح قلبي ونور فؤادي

أمي الغالية

إلى من علمني أن الحياة كفاح والعلم سلاح والثقة بالنفس أساس النجاح، فخري واعتزازي وقوتي

أبي العزيز

حفظكم الله وأهدّ في عمركما ومتعكما بالصحة يا رمز العطاء والتضحية وقدّرتني على نيل رضاكما ما حبيت؛

إلى رفقاء البيت ... كبرت فيهم وأسير على الدرب معهم، إلى من قاسمونني مرارة الحياة وحلاوتها وحب

الوالدين وطاعتهما

إلى إخوتي الأعمام، حمزة، بلال

إلى الغاليات الحبيبات أخواتي وأزواجهن، وأولادهن؛

إلى زهرة بيتنا وبهجة حياتنا، إلى حبيبة قلبي خالها " زهرة نورسين "

إلى كل الأهل والأقارب؛

إلى كل الزملاء والأصدقاء؛

إلى كل من حمل لي ذرة ودّ ومحبة في قلبه؛

إلى كل من ساهم في إمدادي بكلمة طيبة بعثت في روح العمل.

حسين

# شكر و عرفان

الحمد لله حمدا يليق بسلطانه وفضله على الناس أجمعين، وأصلي وأسلم على خير الخلق وأشرفهم أجمعين، محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم وعلى آله أجمعين.

في هذا المقام وفي هذا الزمان:

أشكر الله عز وجل على عظيم نعمه التي غمرتني طيلة إعداد هذا البحث الظاهر منها والخفي، التي قد أكون علمتها والتي لم أعلمها، لك الحمد يا رب على إتمام هذا العمل؛

أتوجه بالشكر الأستاذ الدكتور "عزوز ميلود" الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة، ولما قدمه من نصائح وإرشادات وعلى حثه لي طيلة مرحلة الإشراف لمواصلة هذا العمل؛

إلى الأساتذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذه المذكرة، وتعلمهم عناء قراءة وتقويم البحث وتقديم الآراء السديدة لإغنائه؛

كما أشكر كل موظفي مؤسسة مطبنة بن حوجو على دعمهم لي وعلى المعلومات المقدمة من طرفهم، وأخص بالذكر السيد "حوجو بشير"؛

وأخيرا لا يسعني إلا أن أشكر كل من ساهم في هذا العمل من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

المخلص:

## الملخص:

إن المتابعة الجبائية والمحاسبية للضرائب هي حلقة وصل بين المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي والأنظمة والقوانين الجبائية، ورغم أن هذين الأخيرين طرأت عليهما عدة تعديلات حسب الحاجة والمعايير والمتطلبات الجبائية، إلا و أنهما يهدفان للوصول إلى برنامج يسهل عليهما الاتصال بين الحاجات المحاسبية والجبائية.

لذا تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة، حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى عرض يتضمن دراسة نظرية حول النظام المحاسبي المالي والجبائية، أما في الفصل الثاني تطرقنا إلى ماهية الرسم على القيمة المضافة. حيث قمنا بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال متابعة المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة في مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة لسنة 2019.

## الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، المتابعة الجبائية، المعالجة المحاسبية، الضريبة، الرسم على القيمة المضافة.

## Summary :

The tax and accounting follow-up of taxes is a link between the accounting principles of the accounting system and the tax regulations and laws, and although the latter two have undergone several modifications according to the need, standards and tax requirements, they aim to reach a program that facilitates the connection between the accounting and tax needs.

Therefore, this study aims to identify the accounting and tax treatment of the value-added fee. In the first chapter, we dealt with a presentation that includes a theoretical study on the financial accounting system and taxation. In the second chapter, we touched on the nature of the value-added fee.

Where we dropped the theoretical side on the practical side by following up the accounting and tax treatment of the value-added fee at the Ben Houhou Mill Foundation in Biskra for the year 2019.

### key words:

Financial accounting system, fiscal follow-up, accounting treatment, tax, value-added fee.

### key words:

Financial accounting system, fiscal follow-up, accounting treatment, tax, value-added fee.

# فهرس الجدول والأشكال:

# فهرس الجداول:

| الرقم | العنوان                                                  | الصفحة |
|-------|----------------------------------------------------------|--------|
| 01    | عرض حسابات النظام المحاسبي المالي ( مدونة الحسابات )     | 10     |
| 02    | الفرق بين الضريبة والرسم                                 | 20     |
| 03    | ملخص تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة                | 31     |
| 04    | الطاقة الإنتاجية لمؤسسة مطحنة بن حوحو                    | 49     |
| 05    | منتجات مؤسسة مطحنة بن حوحو                               | 50     |
| 06    | رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر أفريل                    | 55     |
| 07    | مبيعات المؤسسة خلال شهر أفريل                            | 56     |
| 08    | مشتريات المؤسسة خلال شهر أفريل                           | 56     |
| 09    | رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر جوان                     | 57     |
| 10    | مبيعات المؤسسة خلال شهر جوان                             | 57     |
| 11    | مشتريات المؤسسة خلال شهر جوان                            | 57     |
| 12    | رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر نوفمبر                   | 58     |
| 13    | مبيعات المؤسسة خلال شهر نوفمبر                           | 58     |
| 14    | مشتريات المؤسسة خلال شهر نوفمبر                          | 58     |
| 15    | الحسابات الفرعية للتسجيل المحاسبي لـ TVA الخاصة بالمؤسسة | 59     |

# فهرس الأشكال:

| الرقم | العنوان                                         | الصفحة |
|-------|-------------------------------------------------|--------|
| 01    | الهيكمل التنظيمي للمؤسسة                        | 51     |
| 02    | مراحل إنتاج السميد والدقيق بمؤسسة مطحنة بن حوحو | 54     |

قائمة الاختصارات

والرموز:



# قائمة الاختصارات والرموز:

| الاختصار | المصطلحات بالفرنسية                            | المصطلحات بالعربية                |
|----------|------------------------------------------------|-----------------------------------|
| SCF      | Système Comptable Financier                    | النظام المحاسبي المالي            |
| PCN      | Plan Comptable National                        | المخطط المحاسبي الوطني            |
| TVA      | Taxe sur la Valeur Ajoutée                     | الرسم على القيمة المضافة          |
| HT       | Hors Taxe                                      | خارج الرسم                        |
| G50      | Déclaration D'impôts                           | التصريح الجبائي                   |
| TUGP     | Taxe Unique Globale sur Production             | الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج |
| TUGPS    | Taxe Unique Globale sur Production et Services | الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات |

مقدمة عامة

## مقدمة:

المتفق عليه في مختلف الأدبيات المحاسبية يجد بأن هذه الأخيرة هي الأداة المترجمة للأحداث الاقتصادية، وأن تطور أدوات عملها يعتبر أساسيا لبلوغ غايتها، إن المتتبع لميدان المحاسبة في الجزائر يلاحظ العمل المستمر الذي تقوم به الدولة والجهات المختصة لتدارك الفروقات في التنظير والممارسة المحاسبية مع الدول الأخرى خاصة الانجلو سكسونية لاعتبارها مصدر المعايير المحاسبية الدولية.

إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد في بداية سنة 2010 والذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال القانون رقم 07-11 والذي يتضمن النظام المحاسبي المالي، وكذلك المرسوم التنفيذي رقم 156-08 الذي يتضمن أحكام القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، والذي يلغي ويعوض المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 وذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية الراهنة، يدرج ضمن أهم هذه التطورات.

إن كل دول العالم تعمل على تنمية اقتصادها والبحث عن مصادر التمويل التي تعتبر العمود الفقري والشرط الأساسي لقيام هذه الدول بمهامها الأساسية والتي تدرج ضمنها المشاريع العامة الهادفة إلى تلبية حاجيات الفرد والمجتمع.

وتعتبر الضرائب والرسوم من أهم مصادر التمويل الداخلية ومن الإيرادات الثابتة التي تعتمد عليها الدولة وهي أيضا من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة للدولة وذلك للأهمية التي تؤديها في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية والنقدية من جهة ولما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من جهة أخرى.

ومن أهم التحديات التي تواجهها الأنظمة الضريبية هو العمل من أجل الحصول على إيرادات كافية من خلال فرض هذه الضرائب من جهة ومن جهة أخرى العمل على إيجاد آليات تسمح بعدم إثقال كاهل الممولين بهذه الضرائب وهو ما تهدف إليه القواعد الضريبية والجوانب التقنية المرتبطة بها.

وبناء على ما سبق نسجل دور الإصلاح الجبائي لسنة 1991 الذي جاء بأهم رسم من الرسوم الواردة في قانون الضرائب والرسوم والذي يفرض على طبيعة النشاط وليس على القائم بالنشاط كما يساهم كثيرا في الاقتصاد في جباية هذه الرسوم ألا وهو الرسم على القيمة المضافة. وعليه نقوم بصياغة الإشكالية التي نحاول من خلال هذا الموضوع الإجابة عليها.

## 1. طرح الإشكالية :

من خلال ما سبق يمكن طرح إشكالية بحثنا في السؤال الجوهرى التالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة وفقا للنظام المحاسبي المالي في مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة ؟

ومن خلال السؤال المحوري تتبلور معالم الإشكالية في أسئلة فرعية يمكن صياغتها كما يلي:



- ماهية الحسابات المخصصة في هذه المؤسسة لمعالجة الرسم على القيمة المضافة وفق إجراءات عملها الداخلية ؟
- هل تحترم مواعيد التصريح بهذا الرسم و ماهية وثيقة التصريح والمعدلات التي تخضع لها ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للرسم في هذه المؤسسة ؟

## 2. صياغة الفرضيات:

للإجابة عن التساؤلات نقوم بتحديد مجموعة من الفرضيات وهي:

### • الفرضية الرئيسية:

- تتم المعالجة المحاسبية و الجبائية للرسم على القيمة المضافة في مؤسسة مطحنة بن حوحو وفق مبادئ النظام المحاسبي المالي وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وإجراءات العمل الداخلية الخاصة بها.

### • الفرضيات الفرعية:

- خصصت المؤسسة بالإضافة إلى مدونة الحسابات الواردة في النظام المحاسبي المالي، حسابات فرعية وفق إجراءاتها الداخلية.
- تحترم المؤسسة المواعيد المحددة قانونا في التصريحات الشهرية، وذلك بالاعتماد على سلسلة G50 كما تخضع للمعدلين العادي والمخفض.
- تتبع مؤسسة مطحنة بن حوحو في التسجيل المحاسبي لهذا الرسم، ماهو منصوص عليه في مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي.

## 3. أهداف الدراسة:

- يهدف هذا البحث إلى الإجابة عن التساؤلات الموجودة في الإشكالية بالإضافة إلى:
- محاولة إسقاط المعلومات النظرية المتحصل عليها أثناء فترة التكوين في الميدان العملي؛
  - العمل على الاحتكاك بالمهنيين في المؤسسات الاقتصادية والاطلاع على ظروف العمل؛
  - محاولة التعرف على المعالجة الجبائية والمحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

## 4. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث فيما يلي:

- الاطلاع على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وتبيين أهمية الرسم على القيمة المضافة؛

- معرفة الوثائق المحاسبية وما يوافقها من تسجيلات محاسبية؛

- ربط الدراسات النظرية بالجانب التطبيقي.

## 5. أسباب اختيار الموضوع:

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع نظرا للأسباب الموضوعية والذاتية التالية:

### • الأسباب الذاتية:

- الرغبة الشخصية لفهم مثل هذه المواضيع المتعلقة بالضرائب والرسوم؛

- السعي لتنمية القدرة المعرفية في هذا الميدان؛

- نظرا لأن الموضوع له علاقة بالتخصص محاسبة وتدقيق.

### • الأسباب الموضوعية:

- المكانة والدور الهام الذي يلعبه الرسم على القيمة المضافة في تمويل الميزانية العامة للدولة؛

- معرفة التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة.

## 6. صعوبات البحث:

لقد واجهتنا بعض الصعوبات خلال الدراسة ومن بينها نذكر:

- ضيق الوقت؛

- عدم الحصول على المعلومات الكافية لإجراء الدراسة الميدانية بسبب تفشي فيروس كورونا؛

- قلة المراجع الالكترونية.

## 7. حدود الدراسة:

- كانت فترة بحثنا خلال سنة 2021؛

- مكان إجراء الدراسة التطبيقية هو مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة.

## 8. المنهج المستخدم:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة والتي تعكس إشكالية الدراسة وإثبات أو نفي الفرضيات الموضوعية المذكورة أعلاه قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى قسمين الأول نظري نعتد في إعدادده على المنهج الوصفي التحليلي، أما القسم الثاني فهو تطبيقي ويعتمد في إعدادده على منهج دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية، أما بالنسبة للأدوات المستعملة فهي:

- الاعتماد على الكتب الالكترونية والورقية والأطروحات في الجانب النظري وبعض التقارير والوثائق الخاصة بالمؤسسة في الجانب التطبيقي.

## 9. الدراسات السابقة:

من أهم الدراسات التي عالجت هذا الموضوع وتم الاعتماد عليها بشكل أو آخر نذكر:

• نابتي رحمة، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2014، تطرق الباحث خلال دراسته إلى إظهار المفاهيم الأساسية حول الضرائب ومختلف أسس ونظريات فرضها، كما تم توضيح أنواع الضرائب والمشاكل الممكن أن يعاني منها أي نظام ضريبي، كما تناولت الدراسة أيضا لمحة عامة حول النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، حيث نجد أن الباحث يهدف إلى دراسة مقارنة بين كل من النظام الضريبي في الفكر المعاصر والنظام الضريبي في الفكر الإسلامي.

• بن واضح فاطمة، النظام الجبائي الجزائري وتماشيه مع النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2015، تطرق الباحث من خلال دراسته إلى تقديم مختلف المفاهيم المتعلقة بالجبائية والنظام المحاسبي المالي، كما بين كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي وإظهار مدى أهمية الدور الذي تلعبه الجبائية لضبط النشاط الاقتصادي وتوجيهه، حيث توصل الباحث إلى أن الضريبة موردا هاما في تمويل خزينة الدولة في حين أنه يرى أن النظام الجبائي الجزائري لا يتماشى تماما مع النظام المحاسبي المالي، لأنه الهدف الأول والأهم للنظام الجبائي هو تعظيم إيرادات خزينة الدولة والتقليل من التهرب الضريبي أما هدف النظام المحاسبي هو إعطاء معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي وتخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين منهم مصلحة الضرائب.

• قديري عبد الحكيم وآخرون، دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكل الحلول دراسة حالة ولاية الوادي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2017، تطرق الباحث في دراسته الى ماهية الرسم على القيمة المضافة ومختلف الجوانب المتعلقة به كما يهدف إلى إبراز أهم المشاكل وكيفية معالجتها وإيجاد الحلول لها.

• مداس حمزة، المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، 2012، حيث تطرق الباحث إلى معالجة أهم الضرائب والرسوم المباشرة والغير مباشرة

وتسجيلها محاسبيا في المؤسسة الاقتصادية وذلك بإتباع قيود محاسبية خاصة بطبيعة العملية والتي ينتج عنها إثباتات الضريبة أو الرسم، وكما بين أهمية المحاسبة المالية وتأثيرها على إيجاد الربح الجبائي الخاضع للضريبة والرسم، وهذا بعد تحويل النتيجة المحاسبية إلى نتيجة جبائية. أما ما يميز هذه الدراسة على موضوعنا هو أن في سنة 2012 لم يتم التحكم جيدا في SCF، كذلك التغيرات في الأنظمة الضريبية والمعدلات.

## 10. هيكل وأجزاء البحث:

من أجل دراسة الموضوع والإحاطة باشكالته فقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول الأول والثاني خصصا للدراسة النظرية، أما الفصل الثالث يمثل الجانب التطبيقي.

- الفصل الأول المعنون "دراسة نظرية حول النظام المحاسبي المالي والجبائية" نستعرض فيه الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي، ثم تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للضرائب والرسوم.

- أما الفصل الثاني المعنون "الإطار المفاهيمي والتقني للرسم على القيمة المضافة" نستعرض فيه ماهية الرسم على القيمة المضافة، معدلاته، مجال تطبيقه، الحدث المنشئ، الخاضعين له، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة.

- أما الفصل الثالث خصص للدراسة التطبيقية والمعنون "المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة" نستعرض فيه تقديم المؤسسة محل الدراسة التطبيقية والمعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة في مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة.

وتنتهي الدراسة في الأخير بخاتمة تتضمن أهم النتائج والتوصيات.



الفصل الأول:

دراسة نظرية حول

النظام المحاسبي المالي والجباية



تمهيد :

من بين الأطراف التي يخدمها النظام المحاسبي المالي الجزائري ويقدم لها معلومات تساعد في أداء مهامه نجد النظام الجبائي، بحيث ترتبط العمليات الجبائية بمختلف التطبيقات المحاسبية للكيانات الاقتصادية، وكما شهد النظام المحاسبي المالي تطورا هاما من الجانب المحاسبي سيؤدي بالضرورة إلى رد فعل من الجانب الجبائي في إطار إصلاحات وتعديلات أخرى تمس القوانين والمواد الضريبية المنصوص عليها في القانون الجبائي العالمي . وفي هذا الإطار تم تناول هذا الفصل لإعطاء نظرة على النظام المحاسبي المالي والجباية من خلال تقسيمه إلى ثلاثة مباحث :

❖ المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.

❖ المبحث الثاني: عموميات حول الضرائب.

❖ المبحث الثالث: عموميات حول الرسوم.

## المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

نتيجة للتطورات التي شهدتها القطاع الاقتصادي والمالي بصفة خاصة أصبح من الضروري التوحيد أو التوافق على الأقل على نظام محاسبي واحد يسمح على الأقل بتحقيق أهم المبادئ المحاسبية وهو مبدأ القابلية للمقارنة، وفي الجزائر تم التحول إلى النظام المحاسبي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية كوسيلة للتوحيد والتوافق الدولي.

### المطلب الأول: عرض النصوص التشريعية والقانونية للنظام المحاسبي المالي

تم إصدار مجموعة من التشريعات القانونية التي تجعل النظام المحاسبي المالي في الجزائر قيد التنفيذ ويمكن أن نوردتها حسب تسلسلها الزمني كالآتي:

أولاً: القانون رقم 11-07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007م (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 3، 4، 5)

والذي يتضمن تعاريف النظام المحاسبي المالي، ويبين مجال تطبيق هذا النظام ويحدد الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية وكيفية تنظيم المحاسبة بالإضافة إلى الكشف المالية في عدة حالات.

ثانياً: المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008م (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008، صفحة 11)

يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11-07 المذكور أعلاه، حيث يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد 5، 7، 8، 9، 22، 25، 30، 36، 40 من القانون 11-07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، كما يحدد مفهوم الإطار التصوري ويوضح مكوناته وأهميته، والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية التي يتعين على المؤسسة التقيد بها ومراعاتها بغرض إعداد وعرض قوائمها المالية، بالإضافة إلى مفاهيم عناصر الكشف المالية.

ثالثاً: الأمر رقم 02-08 المؤرخ في 21 رجب عام 1429 الموافق لـ 24 جويلية 2008م (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008، صفحة 3)

والذي يتضمن قانون المالية التكميلي لعام 2008م، حيث عدلت المادة 62 منه أحكام المادة 41 من القانون رقم 11-07، من خلال تأجيل انطلاق تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تاريخ الفاتح من جانفي 2010م .

رابعاً: القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية 2008م (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، صفحة 3)

يحدد هذا القرار قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. وحدد نظام المحاسبة المالية من خلال إدراج قواعد تقييم الأصول و الخصوم والأعباء والمنتجات في الحسابات، وطريقة عرض الكشوف المالية وذكر مدونة الحسابات للنظام، بالإضافة إلى تحديد نظام المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة .

**خامسا: القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية 2008م** (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، صفحة 91)

- يحدد أسقف الأعمال وعدد المستخدمين والنشاطات، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.
- يمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف الآتية خلال سنتين ماليتين متتاليتين مسك محاسبة مالية مبسطة تعتمد على :
  - النشاط التجاري: رقم الأعمال: 10 ملايين دينار، عدد المستخدمين 9 أجزاء يعملون ضمن الوقت الكامل.
  - النشاط الانتاجي والحرفي : رقم الأعمال: 6 ملايين دينار، عدد المستخدمين 9 أجزاء يعملون ضمن الوقت الكامل.
  - نشاط الخدمات ونشاطات أخرى: رقم الأعمال: 3 ملايين دينار، عدد المستخدمين 9 أجزاء يعملون ضمن الوقت الكامل.
  - يشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية و/أو الثانوية.

**سادسا: المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 07 أفريل 2009م** (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، صفحة 4)

والذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، تطبيقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون رقم 11-07.

**سابعا: التعليمية رقم 02 الصادرة في 20 أكتوبر 2009م** (Ministères, 2009, p. 02)

- تتضمن التطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي، حيث تهدف الى تحديد شروط وإجراءات الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF).
- كما يجب الإشارة إلى أنه تم فتح ورشات وطنية تحت إشراف وزارة المالية لتحديث النظام المحاسبي المالي، وتم تنظيم أربعة لقاءات جهوية لسماع انشغالات المهنيين وتوجيهات الأكاديميين.

**المطلب الثاني: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي**

**أولا: تعريف النظام المالي المحاسبي**

- من الناحية الاقتصادية: صدر النظام المحاسبي المالي وفقا للقانون 11-07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، وطبقا لهذا القانون فان: " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها وتسجيلها،

وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية " (بن واضح، 2014/2015، صفحة 49).

- من الناحية القانونية: النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية، التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات القادرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها (كنوش، صفحة 291).

### ثانيا: خصائص النظام المحاسبي المالي

يمكن حصر خصائص النظام المحاسبي المالي في مايلي (بن خليفة، 2017/2018، صفحة 7):

- نظام لتنظيم المعلومة المالية؛
- كشوف تعكس بصدق الوضعية المالية؛
- معلومات يمكن قياسها عدديا (رقميا) تتكون من معطيات عديدة قابلة للقياس النقدي؛
- تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية (وفق المعايير الدولية)؛
- قياس أداء الشركة من خلال جدول حسابات النتائج أو قائمة الدخل؛
- قياس وضعية الخزينة (جدول التدفق النقدي) أو قدرة الشركة على توليد النقدية وما يماثلها؛
- يتم إعدادها (الكشوف المالية) في نهاية السنة (في نهاية الفترة المحاسبية - مبدأ الدورية).

### المطلب الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

يعرف الإطار التصوري:

- مجال التطبيق،
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية،
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيم (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 4).

كما يشكل هذا الإطار للمحاسبة المالية الإطار المرجعي النظري الذي يستعمل كدعامة ودليل لوضع مقاييس المحاسبة وتفسيرها، ويحدد جملة من الأهداف والتصورات والعناصر التي تشكل أساس إعداد البيانات المالية وتعريفها، حيث يسمح بالتوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي. بالإضافة إلى تنظيم مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007، صفحة 5).

### 1- مجال التطبيق:

يتم تطبيق النظام المحاسبي الجديد إجباريا على كل نشاط اقتصادي؛

- كل شخص طبيعي أو معنوي منتج لسلع وخدمات تجارية أو غير تجارية اذا كانا يمارسان نشاطات اقتصادية بصفة متكررة؛
- الشركات الخاضعة للقانون التجاري؛
- كل شخص تابع للقطاع العام أو الخاص، أو القطاع المختلط؛
- كل قطاع يقوم بإنتاج سلع أو خدمات كالتعاونيات؛
- وآخرون؛

ويستثنى من مجال تطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويون الخاضعون لأحكام المحاسبة العمومية. (عریف، 2016/2017، صفحة 51)

## 2- المبادئ والفرضيات المحاسبية:

### أولا: المبادئ المحاسبية

يرتكز النظام المحاسبي المالي على مجموعة من القواعد والمبادئ المحاسبية والتي سنتعرف لأهمها في ما يلي (رزاق لبزة، 2018/2019، صفحة 11):

- مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية: كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات أو الأعباء.
- مبدأ الحيطة والحذر: يقوم هذا المبدأ على أساس تسجيل الخسائر المحتملة، حيث يجب أن لا يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة الى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.
- مبدأ الحفاظ على الطرائق المحاسبية (المداومة): ينبغي المحافظة على استعمال نفس الطرائق للتقييم المحاسبي خلال الدورات المحاسبية، إلا أنه يمكن أن يلجأ الكيان إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشوف المالية.
- مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل العمليات عند حدوثها على أساس قيمتها أو تكلفتها بذلك التاريخ.
- مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية، أو بين عناصر الإيرادات و الأعباء في جدول حسابات النتائج إلا في حالة فرض ذلك أو الترخيص به بموجب النظام المالي المحاسبي.
- مبدأ ثبات وحدة النقد: لا بد من توحيد القياس عند تسجيل الصفقات التي تقوم بها المؤسسة، ولقد فرض النظام المحاسبي المالي ضرورة مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية (دينار جزائري).
- مبدأ الوحدة المحاسبية: تعتبر المؤسسة كوحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، وتقوم المحاسبة المالية عن مبدأ الفصل بين أصول وخصوم وأعباء ونواتج المؤسسة من ناحية، وبين التي تخص المشاركين بالأموال الخاصة أو المساهمين من ناحية أخرى، وعليه فيجب أن لا تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان إلا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها.
- مبدأ ارتباط الميزانية الافتتاحية: وفيه يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة.
- مبدأ الأهمية النسبية: وفيه يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه المؤسسة.

- مبدأ الاستمرارية: يفترض أن تمارس المؤسسة نشاطها بصفة مستمرة ودائمة.
- مبدأ الصورة العادلة: تم اعتماد هذا المبدأ في تقييم بعض عناصر الأصول والخصوم انطلاقاً من القيمة العادلة أو السوقية في ظل المنافسة العادية، وهو جديد النظام المحاسبي المالي الذي من شأنه أن يثري المعلومات المنتقاة من مختلف القوائم المالية المعدة، وبالتالي له انعكاس كبير على عملية التحليل المالي.
- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: إظهار الكشوف المالية لكل الأصول المراقبة من قبل المؤسسة حتى ولم تكن مالكة لها قانوناً.
- قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية: تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع.

### ثانياً: الفرضيات المحاسبية

- يعتمد المرجع الجديد على الفرضيات المبدئية المعتمدة من طرف المرجع الدولي وتتمثل فيما يلي (رزاق لبزة، 2019/2018، صفحة 12):
- محاسبة التعهد (محاسبة الاستحقاق): حيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.
  - استمرارية الاستغلال: يتم إعداد البيانات المحاسبية بافتراض أن المشروع مستمر في المستقبل المنظور على ما يتم الإفصاح في الحالات المغيرة لهذا الافتراض.
  - وفيما يخص الخصائص النوعية التي ينبغي توفيرها في القوائم المالية فهي الصفات التي تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين وتتمثل في (عريف، 2017/2016، صفحة 53) :
  - الملائمة: لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار.
  - المصدقية (الموثوقية): لكي تكون المعلومات مفيدة فانه يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها.
  - القابلية للمقارنة: تعني أن يكون المستعملون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي والأداء، وكذلك مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع غيرها.
  - الوضوح: من الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستعملين.
- 3- مفهوم عناصر القوائم المالية :**

تشمل القوائم المالية العناصر التالية (زين، 2009/2008، الصفحات 129-130-131):

### ❖ الأصول:

فهي الاستخدامات المتحكم فيها من طرف المؤسسة والتي تسعى لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية.

كما أن عناصر الأصول موجهة لخدمة نشاط المؤسسة بشكل دائم سواء كانت متداولة أو ثابتة، وعليه فإن الأصل يمكن أن:

- يكون مستعمل لإنتاج منتج أو أداء خدمة مثلما هو الحال للاستخدامات الثابتة ومخزون المواد الأولية؛
- أن يستبدل بأصل آخر مثل مخزون المنتجات، الحقوق... الخ؛
- أن يستعمل لترصيد خصم معين (نقدية)؛
- أن يوزع للمساهمين (نقدية).

#### ❖ الخصوم:

الخصوم هي كل الالتزامات والمطالب الحالية للمؤسسة، والتي تكون نتيجة أحداث سابقة، حيث أن خروجها من ذمة المؤسسة يؤدي إلى خلق موارد التي تترجم في شكل منافع اقتصادية وعليه يتم ترصيد المطالب بالطرق التالية:

- تسديد نقدي؛
- تحويل إلى أصل؛
- تقديم خدمات؛
- تحويل الالتزام إلى التزام آخر؛
- التطهير المالي الذي يعني تحويل الالتزام إلى حصص من رأس مال المؤسسة.

#### ❖ الأموال الخاصة:

هي الفرق بين الأصول والديون وهي الأموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بشكل دائم.

#### ❖ النواتج:

هي كل زيادة في قيمة أصل معين أو انخفاض في قيمة الخصم، أو زيادة في المنافع الاقتصادية خلال النشاط والعلاقات مع الغير. وبالإضافة إلى المداخل التي تتحصل عليها المؤسسة جراء نشاطها وأيضاً الأرباح المتحصل عليها كالقيمة الزائدة للاستثمارات المتنازل عنها، القيمة الزائدة عند إعادة تقييم الأصول.

#### ❖ التكاليف:

هي انخفاض المنافع الاقتصادية في شكل إخراج أو نقص في قيمة الأصل وزيادة في الأصول، ويستثنى في ذلك المؤونات النظامية والاهتلاكات.

بالإضافة إلى التكاليف الناتجة عن النشاط العادي للمؤسسة مثل تكلفة الإنتاج، تكلفة البيع، وكذا خسائر أخرى مثل التنازل عن استثمار بخسارة، تغير معدلات الصرف... الخ.

## ❖ النتيجة الصافية:

هي الفرق بين مجموع النواتج ومجموع التكاليف المتعلقة بالدورة، ونشير أن النواتج أو التكاليف المتحصل عليها في السنوات السابقة لا يتم إدراجها ضمن النتيجة وعليه يتم حسابها مباشرة ضمن الأموال الخاصة.

## المطلب الرابع: مدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي

### أولا: مبادئ مدونة الحسابات

يعد كل كيان مخطط حسابات واحد على الأقل ملائما لهيكلة ونشاطه واحتياجاته إلى الإعلام الخاص بالتسيير. والحساب هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية. وتجمع الحسابات في فئات متجانسة تدعى طبقة. وتوجد فئتان من طبقة الحسابات:

- طبقات حسابات الوضعية (حسابات الميزانية)،
- طبقات حسابات التسيير (حسابات النتائج).

وكل طبقة تقسم إلى حسابات تعرف بأعداد ذات رقمين أو أكثر في إطار تقنين عشري (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، صفحة 44).

### ثانيا: الإطار المحاسبي لمدونة الحسابات

تشكل خلاصة مخطط حسابات الذي يمثل بالنسبة لكل طبقة قائمة حسابات ذات رقمين اثنين الإطار المحاسبي الواجب تطبيقه على جميع الكيانات أيا كان نشاطها وحجمها إلا إذا كانت هناك أحكام خاصة تعنيها. وداخل هذا الإطار يمكن للكيانات أن تفتح جميع التقسيمات الضرورية التي تستجيب لاحتياجاتها. وتقترح كذلك مدونة حسابات ذات ثلاثة أرقام أو أكثر.

توزع العمليات المتعلقة بالميزانية في خمسة أصناف حسابات توصف بحسابات الميزانية، أما العمليات المتعلقة بحساب النتائج على صنفين من الحسابات الموصوفة بحسابات التسيير (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، صفحة 44).

### ثالثا: عرض مدونة الحسابات

الإطار المحاسبي لحسابات الميزانية وحسابات النتائج هو موضح كالاتي (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2009، الصفحات 44-45):



الجدول رقم 01: عرض حسابات النظام المحاسبي المالي (مدونة الحسابات)

| حسابات التسيير                                                                                          |                                    | حسابات الميزانية                                |                                                 |                                               |                                     |                                                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|-------------------------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------------------|
| الصف07                                                                                                  | الصف06                             | الصف05                                          | الصف04                                          | الصف03                                        | الصف02                              | الصف01                                          |
| حسابات<br>المنتوجات                                                                                     | حسابات الأعباء                     | الحسابات المالية                                | حسابات الغير                                    | حسابات المخزونات<br>والمنتوجات قيد<br>التنفيذ | حسابات<br>التثبيتات                 | حسابات رؤوس<br>الأموال                          |
| ح/70<br>المبيعات من<br>البضائع<br>والمنتجات<br>المصنعة،<br>والخدمات<br>المقدمة<br>والمنتوجات<br>الملحقة | ح/60<br>المشتريات<br>المستهلكة     | ح/50<br>القيم المنقولة<br>للتوظيف               | ح/40<br>الموردون والحسابات<br>الملحقة           | ح/30<br>مخزونات البضائع                       | ح/20<br>التثبيتات المعنوية          | ح/10<br>رأس المال،<br>الاحتياطات وما<br>يماثلها |
|                                                                                                         | ح/61<br>الخدمات الخارجية           | ح/51<br>البنوك والمؤسسات<br>المالية وما يماثلها | ح/41<br>الزبائن والحسابات<br>الملحقة            | ح/31<br>المواد الأولية واللوازم               | ح/21<br>التثبيتات العينية           | ح/11<br>الترحيل من<br>جديد                      |
| ح/72<br>الإنتاج المخزن أو<br>المنتقص من<br>المخزون                                                      | ح/62<br>الخدمات الخارجية<br>الأخرى | ح/52<br>الأدوات المالية<br>المشتقة              | ح/42<br>المستخدمون<br>والحسابات الملحقة         | ح/32<br>التموينات الأخرى                      | ح/22<br>التثبيتات في شكل<br>امتياز  | ح/12<br>نتيجة السنة<br>المالية                  |
| ح/73<br>الإنتاج المثبت                                                                                  | ح/63<br>أعباء المستخدمين           | ح/53<br>الصندوق                                 | ح/43<br>الهيئات الاجتماعية<br>والحسابات الملحقة | ح/33<br>سلع قيد الإنتاج                       | ح/23<br>التثبيتات الجاري<br>انجازها | ح/13<br>المنتوجات<br>والأعباء المؤجلة           |

|                                                     |                                                             |                                        |                                                                               |                                           |                                                    |                                                                             |
|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
|                                                     |                                                             |                                        |                                                                               |                                           |                                                    | خارج دورة<br>الاستغلال                                                      |
| 74/ح<br>إعانات<br>الاستغلال                         | 64/ح<br>الضرائب والرسوم<br>والمدفوعات المماثلة              | 54/ح<br>وكالات التسيقات<br>والاعتمادات | 44/ح<br>الدولة والجماعات<br>العمومية والهيئات<br>الدولية والحسابات<br>الملحقة | 34/ح<br>خدمات قيد الإنتاج                 | 24/ح<br>(متاح)                                     | 14/ح<br>متاح                                                                |
| 75/ح<br>المنتجات<br>العملية<br>الأخرى               | 65/ح<br>الأعباء العملية<br>الأخرى                           | 55/ح<br>(متاح)                         | 45/ح<br>المجمع والشركاء                                                       | 35/ح<br>مخزونات المنتجات                  | 25/ح<br>(متاح)                                     | 15/ح<br>المؤونات<br>للأعباء - الخصوم<br>غير الجارية                         |
| 76/ح<br>المنتجات المالية                            | 66/ح<br>الأعباء المالية                                     | 56/ح<br>(متاح)                         | 46/ح<br>مختلف الدائنين<br>ومختلف المدينين                                     | 36/ح<br>المخزونات المتأتية من<br>التثبيات | 26/ح<br>مساهمات<br>وحسابات دائنة<br>ملحقة بمساهمات | 16/ح<br>الاقتراضات<br>والديون المماثلة                                      |
| 77/ح<br>العناصر غير<br>العادية -<br>المنتجات        | 67/ح<br>العناصر غير<br>العادية - الأعباء                    | 57/ح<br>(متاح)                         | 47/ح<br>الحسابات الانتقالية<br>أو الانتظارية                                  | 37/ح<br>المخزونات في الخارج               | 27/ح<br>تثبيات مالية<br>أخرى                       | 17/ح<br>الديون المرتبطة<br>بالمساهمات                                       |
| 78/ح<br>الاسترجاعات<br>عن خسائر<br>القيمة والمؤونات | 68/ح<br>المخصصات<br>للاهلاكات<br>والمؤونات وخسائر<br>القيمة | 58/ح<br>التحويلات الداخلية             | 48/ح<br>الأعباء أو المنتجات<br>المعينة مسبقا<br>والمؤونات                     | 38/ح<br>المشتريات المخزنة                 | 28/ح<br>اهتلاك التثبيات                            | 18/ح<br>حسابات<br>الارتباط الخاصة<br>بالمؤسسات<br>والشركات في<br>شكل مساهمة |

|                |                                            |                                                   |                                         |                                                                   |                                     |                |
|----------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|----------------|
| 79/ح<br>(متاح) | 69/ح<br>الضرائب على<br>النتائج وما يماثلها | 59/ح<br>خسائر القيمة عن<br>الأصول المالية الجارية | 49/ح<br>خسائر القيمة عن<br>حسابات الغير | 39/ح<br>خسائر القيمة عن<br>المخزونات<br>والمنتوجات قيد<br>التنفيذ | 29/ح<br>خسائر القيمة عن<br>التبثبات | 19/ح<br>(متاح) |
|----------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|----------------|

## المطلب الخامس: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي

### 1- أهداف النظام المحاسبي المالي:

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى (يونس، 2010، صفحة 24) :

- نشر معلومات وافية، صحيحة وموثوق بها وتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين؛
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات؛
- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، وبين عدة مؤسسات تمارس نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومات المالية؛
- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها دوليا؛
- تعريف الإطار المفاهيمي بما فيه مجال التطبيق، مستخدمي البيانات المالية، طبيعة وأهداف القوائم المالية، مبادئ المحاسبة والاتفاقيات القاعدية ... الخ؛
- قواعد التقييم العامة والخاصة حيث يضم مختلف قواعد التقييم المحاسبي وكذا متابعة العمليات العادية والخاصة؛
- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول، الخصوم، حسابات النتائج، حالات تغيير الخزينة، حالات تغيير الأموال الخاصة، الملاحق.

### 2- أهمية النظام المحاسبي المالي:

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي (بن عيشي، 2014، صفحة 89):

- توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب والغش المحاسبي؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما انه يسمح بإجراء المقارنة؛

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛
- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة ؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛
- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة.

#### المبحث الثاني: عموميات حول الضرائب

تدرج الضرائب و الرسوم ضمن إيرادات المالية العامة للدولة التي تستطيع بواسطتها تنفيذ سياساتها الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية.

#### المطلب الأول: تعريف وخصائص الضريبة

##### أولا: تعريف الضريبة

تعددت تعاريف الضريبة، إلا أننا نذكر منها ما يلي:

- أنها استقطاع أو فريضة يدفعها الفرد جبرا، بشكل نهائي، وبدون مقابل، لتغطية الأعباء العامة للمجتمع (نابتي، 2013/2014، صفحة 10) .
- أنها إقتطاع مالي إجباري ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة (بوزيدة، 2007، صفحة 8) .

##### ثانيا: خصائص الضريبة

- الضريبة ذات شكل نقدي: ويقصد بذلك إن المكلف بالضريبة يقوم بدفعها لمصالح الدولة في صورة نقدية، وليست عينية كما كانت في السابق، وذلك نظرا لتطور المفاهيم والأنظمة المالية الحديثة، والتي تم الكشف فيها عن عيوب السداد العيني للضريبة (سمر عبد الرحمان، 2004، صفحة 11).

- الضريبة فريضة إلزامية: أي أنه الضريبة لا تدفع مقابل منفعة خاصة فهي تفرض على جميع الأفراد المقيمين في الدولة من مواطنين وأجانب باعتبارهم يتمتعون بجميع الخدمات التي تقدمها مرافق الدولة المختلفة، حيث ليس للفرد الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية دفعها، وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى (محزري، 2010، صفحة 51).
- الضريبة تدفع بصفة نهائية: أي أن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصفة نهائية، فالدولة غير ملزمة برد قيمتها للمكلفين بها، فنجد أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تصفها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة، خاصة أن الدولة تستعمل حصيلة الضرائب و إيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق (محزري، اقتصاديات الجباية والضرائب، 2004، الصفحات 17-18).
- تدفع الضريبة لتغطية الأعباء العامة: بالإضافة إلى الدور الذي تلعبه الضريبة في تمويل الخزينة العمومية فهي تلعب دورا جد مهم في تشجيع الاستثمار في إعادة توزيع الدخل (محزري، اقتصاديات الجباية والضرائب، 2004، صفحة 19).

## المطلب الثاني: أنواع الضرائب

يتم تصنيف الضرائب حسب عدد معاييرها أهمها:

- التصنيف حسب معيار تحمل العبء الضريبي (ض م، ض غ م)؛
- التصنيف حسب معيار وعاء الضريبة (ض وحيدة، ض متعددة)؛
- التصنيف حسب معيار معدل أو سعر الضريبة (ض نسبية، ض تصاعدية)؛
- التصنيف حسب معيار الواقعة المنشأة (ض على رأس المال، ض على الدخل، ض على الإستهلاك).

### 1. الضرائب حسب معيار تحمل العبء الضريبي:

تنقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى (بلوفي، 2012/2011، صفحة 34) :

- ضرائب مباشرة: تقتضي ضرورة اقتطاع مباشر يمس دخل الأفراد أو المؤسسات التي كانت بحوزتهم، حيث يتحملها المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبئها إلى غيره.
- ضرائب غير مباشرة: عكس الضرائب المباشرة تكون عند وجود إنتاج سلعي خدمي أو انتقال السلع أو تداول الثروات بين الأشخاص وتمكن نقل عبئها إلى شخص آخر.

### 2. الضرائب حسب معيار وعاء الضريبة:

تنقسم حسب هذا المعيار إلى:

■ الضريبة الوحيدة: هي أن تعتمد الدولة ضريبة واحدة فقط، أو أن تفرض ضريبة رئيسية إلى جوارها بعض الضرائب الأخرى (عيساوي و بلعوسي، 2016/2015، صفحة 29).

■ الضريبة المتعددة: تتمثل في فرض ضرائب مختلفة على المكلفين على كل نوع من أنواع الإيرادات على أساس مصدرها (بريشي، 2014/2013، صفحة 92).

### 3. الضرائب حسب معدل أو سعر الضريبة:

تصنف إلى:

■ الضريبة النسبية: يقصد بها النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على المادة الخاضعة للضريبة و لا يتغير بتغير قيمتها، أي أن قيمتها تبقى ثابتة حتى في حالة ارتفاع أو انخفاض الوعاء الضريبي (بريشي، 2014/2013، صفحة 94).

■ الضريبة التصاعدية: هي نسب مئوية تختلف باختلاف مبلغ المادة التي ترسى عليها الضريبة، وتزيد هذه النسبة مع زيادة مبلغ المادة، وتكون عادة على شكل أجزاء وكل جزء يخضع لسنة معينة، وتتصاعد النسبة كلما كانت القيمة الضريبية أكبر، وتصبح نسبة ثابتة عند مستوى معين (بلوي، 2012/2011، صفحة 36).

### 4. الضرائب حسب معيار الواقعة المنشأة:

تنقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى:

■ الضرائب على الدخل: هي ضريبة تمس كل المداخل التي يحققها المكلف مثل الضريبة على الدخل الإجمالي وتتميز بالثبات والاستمرارية (بلوي، 2012/2011، صفحة 36).

■ الضرائب على الاستهلاك (الإنفاق): هي ضرائب تفرض على الأشخاص بمجرد شرائهم للسلع والخدمات أي أن الواقعة المنشأة للضريبة هي الاستهلاك، ومثال على ذلك الرسم على القيمة المضافة TVA (بلوي، 2012/2011، صفحة 36).

■ الضرائب على رأس المال: هي الضرائب التي تفرض على رأس المال المنتج، أي المستخدم في العملية الإنتاجية، ورأس المال يعبر عن مجموع الأموال المستثمرة في تلك العملية شريطة أن تكون لها قيمة نقدية ويمتلكها الشخص المعني بالضريبة (بلوي، 2012/2011، صفحة 37).

### المطلب الثالث: المبادئ الأساسية للضريبة

تتلخص هذه المبادئ فيما يلي:

1. العدالة: لقد وضعت هذه القاعدة قيد العمل للقضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة أين كانت بعض الطبقات الخاصة معفاة من دفع الضرائب، ويقصد بالعدالة ذلك النظام الذي يوزع الأعباء المالية للضرائب بعدالة بين أفراد المجتمع، كل حسب قدرته، ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتقدير الإعفاءات المناسبة (حسين مصطفى، 2001، صفحة 44).

2. مبدأ اليقين: ويعني هذا المبدأ أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محدودة على سبيل اليقين ودون غموض أو اجتهاد شخصي، بحيث يكون ميعاد دفع الضريبة وطريقة الدفع و المبلغ الواجب دفعه واضحا ومعلوما للمكلف، ويتطلب هذا المبدأ وضع تشريعات قانونية تتميز بالاستقرار النسبي و الوضوح في النصوص التشريعية (خصاونة، 2014، الصفحات 90-91).
3. مبدأ الملائمة: تقضي هذه القاعدة بأن يكون موعد دفع الضريبة مناسباً للظروف المالية والمعيشية للمكلف والتخفيف قدر المستطاع من وقع ثقلها (عواضة و قطيش، 1995، صفحة 350).
- ويتعلق هذا المبدأ بميعاد التحصيل وطريقة إجراءات أي أن التحصيل يكون مع ميعاد تحقيق الإيراد الفعلي.
4. مبدأ الاقتصاد: يتعين على الإدارة الجبائية أن تسعى إلى تقليص تكاليف الجباية وضبط النفقات الإدارية وذلك بالتقليل من نفقات التحصيل وإتباع الطرق البسيطة غير المكلفة وتحاشي الضرائب التي تتطلب النفقات الكبيرة، حتى لا يتحمل الممول تضيعة في غير موضعها ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل إلى الخزينة العمومية (رجاشته، 2019/2018، صفحة 59).

#### المطلب الرابع: أهداف الضريبة

هناك عدة أهداف سعت الدولة إلى تحقيقها من وراء فرض الضريبة و على قمة هذه الأهداف نجد:

1. الهدف المالي: تهدف الضريبة إلى تعزيز إيرادات الموازنة من أجل تغطية النفقات العامة للدولة، حيث تعد الأهداف المالية من الأهداف التقليدية للضرائب، ومنه فالهدف من فرض الضريبة هو توفير الموارد المالية بشكل يضمن الوفاء بالتزامات اتجاه الأفراد، وهذا بواسطة تمويل الاستثمارات الحكومية وتمويل الخدمات العامة، فأساس فرض الضريبة والمحدد لها هو قيام الدولة بالإتفاق من أجل تحقيق المنفعة العامة (دردوري و لقلطي، 2018، صفحة 105).
2. الهدف الاقتصادي: يقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، فأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي (بوزيدة، 2007، صفحة 12).
3. الهدف الاجتماعي: ويتمثل هذا الهدف في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل وإعفاؤهم من دفع الضريبة وتخفيف الأعباء على العائلات الكبيرة، وإعفاء بعض المؤسسات و الجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب أو تقوم بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار ضخمة على الصحة العامة وعلى المجتمع ككل مثل المشروبات الكحولية و التبغ (قطاف، 2008/2007، صفحة 14).
4. الهدف السياسي: أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة ، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان و الولايات المتحدة الأمريكية) (بوزيدة، 2007، صفحة 13).

#### المبحث الثالث: عموميات حول الرسوم

##### المطلب الأول: تعريف الرسم و خصائصه

### أولاً: تعريف الرسم

- يعرف الرسم على أنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إلى إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليه الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل (محزري، اقتصاديات المالية العامة، 2012، صفحة 132).
- وقد عرفه بعض علماء المالية بأنه مبلغ تتقاضاه الدولة جبراً من بعض الأفراد مقابل ما تقدمه لهم من خدمات أو منفعة خاصة، كما هو الأمر بالنسبة إلى الرسوم البريدية والرسوم القضائية إلى غير ذلك من أنواع الرسوم الأخرى (عطوي، 2003، صفحة 121).

### ثانياً: خصائص الرسم

- ويتضح لنا من التعريفين السابقين أن الرسم يتميز بخصائص معينة نذكر منها ما يلي (حشيش، 1992، الصفحات 136-137) :
- صفة النقدية: أي أنها مبلغ نقدي يدفعه الفرد مقابل الحصول على خدمة خاصة من نشاط إحدى إدارات أو مرافق الدولة.
  - صفة الإجبار: فصفة الإجبار في الضريبة تختلف عن التي في الرسم حيث أن هذه الصفة في الرسم تتحقق عندما يتقدم الأفراد لإحدى الهيئات للحصول على خدمة.
  - صفة المقابل للرسم: يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو إحدى هيئاتها، وقد تكون هذه الخدمة عملاً تتولاه أحد المرافق العامة لصالح الأفراد، كالفصل في المنازعات (رسوم قضائية) أو إشباع حاجاته كاستعمال الموانئ و المطارات (رسوم الموانئ)، و بعض الطرق العامة البرية والنهرية (رسوم الطرق).
  - صفة النفع: تمثل هذه الصفة في الرسم أهمية خاصة نظراً لكونها تميزه عن أهم مصادر الإيرادات العامة و الخاصة للضرائب؛ فطالب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر و إن كان هناك نفع عام يعود على المجتمع و على الاقتصاد الوطني ككل.

### المطلب الثاني: أنواع الرسوم

تختلف أنواع الرسوم في تشريع مالي لدولة ما عنه في دولة أخرى. ويظهر هذا الاختلاف في الرسوم بحسب طبيعة الخدمة، وبذلك تكون أمام عدة أنواع من الرسوم (مسعودي، 2019/2018، صفحة 36):

- الرسوم القضائية والتوثيقية: تدفع من المستفيدين من مرفق القضاء، مثل رسوم الدعاوي القضائية أو توثيق العقود، إما تكون مبلغ مقطوع يدفع لمرة واحدة أو تدفع لنسبة مئوية من الرسم المطالب به أو نسبة مئوية من قيمة الأرض المراد تسجيلها في سجلات الشهر العقاري.
- الرسوم الإمتيازية: هي تلك الرسوم التي يدفعها من يقرر الانتفاع بها بشكل خاص، ويمتازون بها دون غيرهم كرسوم ترخيص حمل السلاح أو رخصة الصيد.
- الرسوم الإدارية: هي التي تدفع مقابل الانتفاع بالخدمات العامة كرسوم التعليم، خدمات البريد.



### المطلب الثالث: قواعد تقدير الرسم وكيفية فرضه

#### أولاً: قواعد الرسم

هناك قاعدة أصلية تحكم تقدير الدولة للرسوم التي تحصلها من الأفراد، ومقتضاها وجوب توزيع تكلفة الخدمة المحصل عنها الرسم بين الفرد و المجتمع على قدر استفادة كل منهما من منافعتها، فالرسم يحقق نفعاً خاصاً لطالب الخدمة يقتزن بنفع عام يعود على المجتمع، ومن المنطقي تبعاً لذلك أن توزع تكلفة الخدمة بين مجموع طالبيها و المجتمع على نحو يراعي قيمة ما حصل عليه كل منهم من نفع.

غير أن الدولة كثيراً ما تخرج عن هذه القاعدة نظراً لأن وضعها موضع التطبيق يصطدم أحياناً بعدد من العقبات لعل أهمها صعوبة تقدير النفع العام الذي يعود على المجتمع من أداء الخدمة وتحديد قيمته بالمقارنة بالنفع الخاص الذي يعود على طالبي الخدمة (شهاب، 2004، الصفحات 294-295).

بالإضافة لذلك فإن هناك قواعد معينة تأخذها الدولة بعين الاعتبار عند تقدير الرسم والتي تتمثل فيما يلي (محززي، اقتصاديات المالية العامة، 2012، الصفحات 136-137) :

أ- القاعدة الأولى: مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها، وتستند هذه القاعدة أساساً إلى أن الهدف الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات اللازمة للأشخاص وليس تحقيق الربح. أي أن الهدف منها ليس هدفاً مالياً بحتاً، ومن ثم فلا يوجد ما يستوجب أن يكون مقابل الخدمة الممثل في الرسم أكبر من نفقة الخدمة. وتبرير هذه القاعدة، أنه لا يترتب على أداء هذه المرافق لنشاطاتها أن تزيد إيراداتها على نفقاتها.

ب- القاعدة الثانية: أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له، وهذه القاعدة ليست مطلقة بل تتعلق ببعض الخدمات الضرورية مثل التعليم والخدمات الصحية تمثل بالإضافة إلى النفع الخاص، منفعة عامة تعود على المجتمع ككل مثل تشجيع التعليم ونشر المعرفة ومحاربة الأمراض ورفع مستوى المعيشة، وهذا كله يعود بالمنفعة على المجتمع ويزيد في درجة رقيه وتقدمه، وقد تقدم هذه الخدمات في بعض الأحيان بأسعار رمزية وقد تكون مجانية في أحيان أخرى مثل تطعيم الأطفال.

ت- القاعدة الثالثة: أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له، ويتعلق الأمر ببعض أنواع الخدمات ويكون الهدف منها إما هو تحقيق إيراد مالي للخزينة العمومية، وإما التقليل من طلب الأشخاص على الخدمة موضوع الرسم.

وقد أثارت الزيادة في قيمة الرسم نقاش كبير بين مفكري المالية العامة حيث أن البعض اعتبرها ضريبة خفية. إلا أن هذا قد يخالف الحقيقة، فإن زيادة قيمة الرسم يمكن تفسيرها في إطار السياسة المالية التي تحكم تقدير قيمته والهدف منه أو الأهداف السياسية أو الاجتماعية.

ورغم تعدد هذه القواعد، فإن ذلك لا يلغي أن الهدف من تأسيس الرسم هو غرض مالي من أجل الحصول على إيرادات للخزينة العمومية، إلى جانب تنظيم عمل استعمال المرافق العامة من طرف المواطنين.

## ثانيا: فرض الرسوم

فرض الرسوم لا يتم بالإرادة المنفردة للسلطة التنفيذية بل يستلزم رقابة السلطة التشريعية عليها، ومن ثم فلا بد من موافقة السلطة التشريعية على فرض الرسوم، فان كان فرضها لا يستلزم إصدار قانون بل يكفي فيه أن يتم بناء على قانون.

ويقصد من ذلك أن يصدر قانون يخول للوزير أو الإدارة فرض الرسوم المناسبة للخدمات التي تقدمها المرافق العامة، والهدف من ذلك هو تعدد أنواع الرسوم وتنوع القواعد المتبعة في تقديرها، ولذا فان السلطة التنفيذية تكون لديها قدرة أكبر من سلطات الدولة على إجراء هذا التقرير، ومن ثم تكفي القرارات الإدارية وفرض الرسوم يجب أن تستند هذه القرارات إلى قوانين ترخص بفرضها في حدود هذه الرخصة وإلا كانت هذه القرارات باطلة لعدم شرعيتها (محري، اقتصاديات المالية العامة، 2012، صفحة 138).

## المطلب الرابع: أهمية الرسوم

إن تطوير دور الدولة وضرورة تدخلها لتحقيق المصلحة العامة قد فرض عليها مسؤولية إشباع الحاجات العامة في جميع المجالات، من دون أن يصاحب ذلك الفرض رسوم على خدمات الدولة. وسخرت الدولة مرافقها لتقديم الخدمات العامة. ويتم تمويلها بالاعتمادات المخصصة لكل مرفق في الموازنة العامة. ولذلك فقد تضاءلت أهمية الرسوم في مالية الدولة الحديثة. فاتجهت معظم الدول لتحديد أو إلغائها أو فرض ضرائب عملها من خلال رفع سعرها. ويعزى ذلك أساسا إلى انتشار فكرة مجانية الخدمات التي تؤديها الدولة مما فرض الاستعانة بالضرائب لتغطية تكاليفها، كما أن فرض الرسوم قد تطلب موافقة نواب الشعب مما سلبه سهولة اللجوء إليه دون الضريبة. كذلك فإن الرسوم قد تقلصت إيراداتها في الوقت الذي ازدادت فيه نفقات الدولة وحاجتها للتمويل وأخيرا فان طبيعة التنظيم الفني للرسوم لا تسمح بمراعاة الظروف الخاصة بالأفراد من حيث القدرة التكليفية. وبالتالي يصعب مراعاة اعتبارات العدالة الاجتماعية (الجنابي، الصفحات 61-62).

## المطلب الخامس: الفرق بين الضرائب و الرسوم

يمكن توضيح الفرق بين الضريبة والرسم فيما يلي (قطاف، 2008/2007، صفحة 33) :

عموما يتشابه الرسم والضريبة في عنصر الإجبار فكلاهما يفرض بشكل جبري، فالضريبة ملزمة للمكلف بالدفع كذلك الرسم ملزم بالدفع لمن يطلب الخدمة، كما أن كل منهما يدفع للدولة بصفة نهائية.

أما أوجه الاختلاف تتمثل في مايلي:

- أن الضرائب تفرض بدون مقابل بينما الرسم يفرض بمقابل خدمة معينة يطلبها الشخص ويحصل عليها.
- تحديد مقدار الضريبة يتم على أساس المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، بينما قيمة الرسم تحدد على أساس قيمة الخدمة التي يحصل عليها الفرد.

- الضريبة تدفع بشكل نهائي فلا يجوز للمكلف المطالبة باسترجاعها، بينما الرسم يمكن استرجاعه أو جزء منه عند العدول عن طلب الخدمة.

- الضريبة لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية، أما الرسم يفرض بناء على قانون في صورة قرارات إدارية.

كما يمكن توضيح الفرق بين الرسم والضريبة بشكل مختصر من خلال الجدول الموالي (نايتي، 2013/2014، صفحة 16):

الجدول رقم 02: الفرق بين الضريبة والرسم

| الخصائص             | الضريبة                      | الرسم                     |
|---------------------|------------------------------|---------------------------|
| الإلزام " الإلزام " | ملزمة                        | اختياري                   |
| المقابل             | دون مقابل خاص ومباشر         | له مقابل خاص ومباشر       |
| تحديد القيمة        | بقانون " المقدرة التكليفية " | بقانون " حسب نوع الخدمة " |

### خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا يمكن القول أن المحاسبة عبارة عن أداة لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة وتحديد نشاطها من خلال الدورات المالية وإظهار مكونات حساباتها إثر هذه النتائج.

فالمحاسبة هي الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية للمؤسسة، لذا يجب أن تحترم المبادئ والقواعد التي تقوم عليها حتى تكون أكثر مصداقية ودقة وأكثر تعبيرا عن الواقع الذي تعيشه المؤسسة، كما أن هناك العديد من المهام والأدوار الموجودة في المؤسسة لا يمكن تحقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة منتظمة قائمة على النظام المحاسبي المالي، كما هو الحال بالنسبة إلى الضرائب والرسوم التي تتطلب متابعة مستمرة بالنسبة للمحاسب حول القوانين المالية الجبائية المتغيرة باستمرار.

## الفصل الثاني:

الاطار المفاهيمي والتقني  
للرسم على القيمة المضافة

تمهيد :

منذ تاريخ إنشاء نظام الرسم على القيمة المضافة من طرف الفرنسي لوري في سنة 1954 وعدد الدول المندمجة في هذا النظام في تزايد مستمر لكونها ضريبة عصرية لها مميزات وأهداف تخدم فائدة ومصلحة الدول وكذا المكلفين بالضريبة معا؛ وفي سياق العولمة الاقتصادية فإن كل الدول الأوروبية تقريبا وكذا أغلبية بلدان أمريكا اللاتينية وآسيا اتبعوا هذا النظام وطبقوها . ونظرا لفاعلية ومردودية، هذا النظام طبقته دول المغرب العربي، وكانت الدولة التونسية السباقة في تطبيقه وذلك في سنة 1986 ثم تلتها المغرب في سنة 1988 وبعدها الجزائر اثر الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها في نهاية الثمانينات وبداية التسعينات حيث طبقت هذا النظام في الفاتح من شهر أفريل 1992.

وبغرض التعرف أكثر على الرسم على القيمة المضافة قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي:

- ❖ المبحث الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة.
- ❖ المبحث الثاني: حق الخصم، الشراء بالإعفاء، الاسترجاع.
- ❖ المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.

### المبحث الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة يعد ضريبة تمثل رسم على الاستهلاك ويطبق هذا الرسم على العمليات التي لها طابع صناعي، تجاري، حرفي، أو خاص باستثناء تجارة التجزئة والمساحات الكبرى ويمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين، تجار الجملة أو فروع الشركات تخفيض مبلغ الرسم الوارد على فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود على فواتير المبيعات.

### المطلب الأول: مفهوم و خصائص الرسم على القيمة المضافة و أهدافها

#### أولاً: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

- الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الحرفي أو الحر، وعليه تقضى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، العمليات ذات الطابع الفلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية، كما يعتبر أيضاً أنه ضريبة يتحملها المستهلك النهائي، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم (وزارة المالية ، 2021، صفحة 01).

- ضريبة القيمة المضافة بكل بساطة عبارة عن ضريبة المبيعات في مراحل مختلفة والتي تستثني مشتريات السلع والخدمات الوسيطة من القاعدة الضريبية (قديري، غزال، و مدلل، 2016/2017، صفحة 4).

#### ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية: (وزارة المالية ، 2021، الصفحات 1-2)

- ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ضريبة غير مباشرة: تدفع للخبزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- ضريبة نسبية القيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج (الحجم، الكمية).
- ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: بالفعل في كل مرحلة توزيع، فإن الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث أن في نهاية الحلقة التي تتبعها المنتوج، فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق السعر المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم: في هذا الصدد، والمراحل المختلفة للمحيط الاقتصادي، يجب على المدين أن:

- يحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات؛

- يخصم من هذه الضريبة، الرسم المثلث للعناصر المشكلة لسعر التكلفة؛

- يدفع للخبزينة الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم.

- ضريبة محايدة: بالفعل الرسم على القيمة المضافة محايدة بالنسبة للمدينين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

### ثالثا: أهداف الرسم على القيمة المضافة

وتتمثل فيما يلي (بن اعمارة، 2010، صفحة 48) :

- تسهيل و تشجيع الاستثمارات عن طريق الاسترجاعات الممنوحة؛
- تحسين العلاقة بين المصالح الجبائية و الممولين؛
- صعوبة هرب الممولين و تشجيع مسك محاسبة منتظمة؛
- سهولة تمويل الميزانية وتنفيذ المخططات المالية للدولة؛
- تبسيط عملية التسيير الجبائي للمؤسسات؛
- تحقيق التوازن في الأسواق الخاصة بالسلع و الخدمات؛
- تشجيع التصدير حيث يعتبر مورد هام للعملة الصعبة.

### المطلب الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

#### أولا: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

إن للرسم على القيمة المضافة عمليات خاضعة وجوبا و أخرى اختياريا.

#### **1. العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:**

إن الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوبا على (وزارة المالية ، 2021، الصفحات 3-4) :

- عمليات البيع و الأشغال العقارية و كذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي و التجاري أو الحرفي التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية؛
- عمليات الاستيراد.

كما يطبق هذا الرسم مهما كان على :

- الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى؛
- الشكل أو الطبيعة القانونية لتدخل هؤلاء الأشخاص.

كما تدرج العمليات و الخدمات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة لزوما في (المادة 02) من قانون الرسوم على رقم الأعمال و التي تضم:



### 1.1. العمليات الخاصة بالمنقولات:

- المبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردين؛
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- المتاجرة في الأشياء المستعملة في غير الأدوات و المكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية و كذا التحف الفنية الأصلية و الأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات؛
- عمليات البيع بالتجزئة؛
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى و كذا نشاطات التجارة المتعددة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي .

\* يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط التالية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛
- يجب أن يكون الحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية؛
- عمليات البيع الخاصة بالكحول و الخمور و المشروبات الأخرى المشابهة.

### 2.1. العمليات الخاصة بالعقارات:

- الأشغال العقارية؛
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء و بيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية؛
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها؛
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية؛
- عمليات بناء و بيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية و كذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية.

### 3.1. التسليمات لأنفسهم الخاصة بـ :

- عمليات تثبيت القيم المنقولة؛

- الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.

#### 4.1. أداء الخدمات:

تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:

- عمليات نقل الأشخاص أو السلع؛
- مبيعات المواد الغذائية و المشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم ، الحلويات، قاعات الشاي، الخمارات... الخ)؛
- الأشغال الشكليه؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات و أشغال الدراسات والبحث وجميع العمليات غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- الحفلات الفنية، الألعاب والتسلية؛
- العمليات المتعلقة بالهاتف و التليكس؛
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات؛
- العمليات المنجزة ما بين الوحدات و المحلات من نفس المؤسسة؛
- عمليات البيع المنجزة الكترونيا.

#### 2. العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا:

حسب (المادة 03) من قانون الرسوم على رقم الأعمال فإنه يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا بناء على تصريح منهم الاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع أو خدمات (وزارة المالية ، 2021، صفحة 5):

- للتصدير؛
- للشركات البترولية؛
- للمكلفين بالرسم الآخرين؛
- للمؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء، يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي.

- يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة و يجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، و يصبح الاختيار نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه هذا الاختيار؛
- يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار ويحدد الاختيار ضمنيا ما لم يحمل نقص صريح ، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر و قبل انقضاء كل فترة.

#### ثانيا: الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة

يخضع للرسم على القيمة المضافة (وزارة المالية ، 2021، الصفحات 6-7):

##### أ- المنتجين: يقصد بلفظ المنتج:

- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهم صنعا أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، و ذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى أو لا؛
- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيبها التجاري النهائي، مثل التوزيع أو التعليب و إرسال أو إيداع هذه المنتجات، و ذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أو لا؛
- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين السابقتين أعلاه.

##### ب- تجار الجملة: يعتبر بيعا بالجملة:

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها؛
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة؛
- عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

##### ت- تجار التجزئة: يخص التجار الذين يمارسون تجارة التجزئة.

- ث- الشركات الفرعية: تعد شركة فرعية؛ كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

ج-

### المطلب الثالث: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة تجاه الخزينة يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد أو عن التصدير. (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 10)

#### أولاً: في الداخل:

1. بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة. غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

2. بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي في غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

3. بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

يقصد بالقبض، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات التصفيات).

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية و هذا فقط ضمن الإطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشئ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للمالك أو المستفيد.

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن، غير أنه عند انتهاء الأشغال، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة و هذا المقدار من الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

4. بالنسبة للتسليمات للذات:

■ فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من التسليم، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

■ فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

5. بالنسبة لتقديم الخدمات: يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

#### ثانياً: عند الاستيراد

يتكون الحدث المنشئ من إدخال البضاعة عند الجمارك ، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك .

#### ثالثاً: عند التصدير

يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة للتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك. المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

#### المطلب الرابع: معدلات الرسم على القيمة المضافة

تحدد حالياً معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ (وزارة المالية ، 2021، صفحة 12):

- 9% (معدل مخفض): يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.

- 19% (معدل عادي): يطبق على العمليات والخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض بـ 9%.

كان نظام الرسوم على رقم الأعمال يحتوي على عدد كبير من المعدلات، حيث نجد 10 معدلات تخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، و 8 معدلات بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات والذي تم تقليصها من 08 معدلات إلى 04 معدلات إلى 03 معدلات سنة 1995، وأخيراً من 03 إلى معدلين سنة 2001 وهي (بويدي، 2016/2017، صفحة 15) :

#### • من سنة 1992 إلى 1994

- معدل مضاعف 40%: نسبة تطبق على المنتجات والأشياء الكمالية والسيارات والسجائر.

- معدل عادي 21%: ذو التطبيق العام يمس كل المنتجات الغير منصوص عليها بصفة صريحة في موضوع آخر مثل الأعمال التي تقوم بمحاكاة الحلاقة كذا الحفلات الموسيقية .

- معدل مخفض 13%: يطبق على المنتجات ذات الاستهلاك الواسع والأشغال العقارية وتأدية الخدمات بصفة عامة والعمليات المحققة من طرف مربّي الدواجن والنحل و عمليات الهاتف.

- معدل مخفض خاص 7%: يطبق على المنتجات التي كانت خاضعة لمعدل مخفض خاص لـ TUGP و TUGPS.

#### • من سنة 1995 إلى 2001

في هذه الفترة تم رفع المعدل من 13% إلى 14% كما تم إلغاء المعدل المضاعف 40%، فأصبح الرسم على القيمة المضافة بـ 03 معدلات 7%، 14%، 21%.

#### • من سنة 2001

في هذه السنة حدثت تعديلات أخرى، فأصبح الرسم على القيمة المضافة يحتوي على معدلين:

- معدل عادي 17%.

- معدل مخفض 7%.

وكل المعاملات والخدمات والمواد التي كانت خاضعة لمعدل 14% و 21% أصبحت خاضعة لـ 17%، وذلك بموجب قانون المالية لسنة 2001 (المادة 21، 22 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2017).

من خلال النظر إلى قوانين المالية لسنوات 1992-1995-1997-2001-2017-2019 استخلصنا المعلومات التالية :

### الجدول رقم 03: ملخص تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة

| قوانين المالية<br>المعدلات | قانون المالية<br>لسنة 1992 | قانون المالية<br>لسنة 1995 | قانون المالية<br>لسنة 1997 | قانون المالية<br>لسنة 2001 | قانون المالية<br>لسنة 2017 | قانون المالية<br>لسنة 2019 |
|----------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|----------------------------|
| المعدل<br>المخفض           | 7%                         | 7%                         | 7%                         | 7%                         | 9%                         | 9%                         |
| المعدل<br>المخفض           | 13%                        | 13%                        | 14%                        | ملغى                       | ملغى                       | ملغى                       |
| المعدل العادي              | 21%                        | 21%                        | 21%                        | 17%                        | 19%                        | 19%                        |
| المعدل المرتفع             | 40%                        | /                          | /                          | /                          | /                          | /                          |

### المبحث الثاني: تطبيقات الرسم على القيمة المضافة و الحدث المنشئ له

من بين العناصر التي يعتمد عليها الرسم على القيمة المضافة حق الخصم ونظام الشراء بالإعفاء والاسترجاعات، حيث نجد أن كل عنصر من هذه العناصر له مميزات خاصة يستند عليها، سنتطرق كل واحد على حدى مبرزين أهم العمليات التي يعتمد عليها الرسم على القيمة المضافة.

### المطلب الأول: حق الخصم

يتوقف نظام الخصومات المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للضريبة يخصم من الرسم المطبق في هذه العملية.

في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل أقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية.

يمكن إدراج الرسم الذي تم إغفال خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 20 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الإقفال، ويجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح.

\*ملاحظة: لا يمكن أن تتم عملية الخصم للرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفاتورة الذي يتجاوز مبلغها مائة ألف دينار (100.000 دج) على كل عملية خاضعة للرسم على الفواتير المدفوعة نقدا. (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 20).

### أولا: مجال تطبيق الحق في الخصم

يعتبر الحق في الخصم ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة غير أنه يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم.

كما أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، يخص أيضا الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية والمصاريف العامة وكذا الاستثمارات المنقولة والعقارية ( إنشاء محلات ومستودعات وسيارات وآلات ومعدات... الخ) غير أنه من الضروري أن يرتبط الرسم المخصص، بالعمليات الخاصة بالنشاط المهني الخاضع للضريبة.

بغض النظر عن أحكام (المادة 32) من قانون الرسم على رقم الأعمال يمكن للمدينين بالرسم الذين يجمعون حساباتهم على مستوى الشركة الأم وفق الشروط المنصوص عليها في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن يخصموا حسب نفس شروط الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل السلع والخدمات المقتناة بنفس الشروط من طرف أو لأجل مختلف شركات أعضاء التجمع (وزارة المالية، 2021، صفحة 21).

### ثانيا: السلع والخدمات المستثناة من الحق في الخصم

ينص القانون على بعض الحالات الاستثنائية للحق في الخصم والتي تتوقف على عدد معين من الاعتبارات (وزارة المالية ، 2021 ، الصفحات 21-22):

- في البداية، لا يمكن تطبيق الحق في الخصم في غياب تطابقه مع الأسس التي تحدد سير الرسم على القيمة المضافة، كما هو الحال كذلك بالنسبة للسلع و الخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو لنشاط غير خاضع لضريبة؛
- بالإضافة إلى ذلك، إن الرسم على القيمة المضافة، الذي أثقل الخدمات وقطع الغيار واللوازم المستعملة في تصليح الأملاك المستثناة من الحق في الخصم غير قابل لإتاحة المجال للخصم. ويعتبر هذا الاستثناء ترجمة لنظرية الملحق بما أن المعالجة الجبائية المطبقة على الأصل، ممددة للعناصر الملحقة؛
- كما يستثنى من الحق في الخصم، الأموال العقارية المقتناة أو المنشأة من طرف المدينين الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة. وبما أن العقارات هي قابلة للاهلاك، لا يمكن أن يستفيد من الحق في الحق في خصم الرسم على السلع بحيث تكون أعباء الإهلاك مسجلة في المحاسبة سوى المدينين الذين يملكون محاسبة فعلية.
- فضلا عن ذلك، يستثنى من الحق في الخصم، الرسم على القيمة المضافة المطبقة على السيارات السياحية و عربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

ويفسر هذا الاستثناء، أنه في حالة الإستفادة من حقه يجب أن يوجه الملك بصفة رئيسية للاستغلال لأنه يمكن للسيارات و عربات نقل الأشخاص أن تستخدم الاستعمال المزدوج ( الشخصي والمهني).  
ولأجل كل هذه الأسباب، يستثني القانون من الحق في الخصم هذه السلع والخدمات في حالة عدم إنشائها كأداة رئيسية للنشاط وفي الأخير، و بغرض تفادي كل المتعسفات يستثني من الحق في الخصم المنتجات والخدمات المقدمة كالهدايا و التبرعات.

### ثالثا: العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم

طبقا لأحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال تستثني من الحق في الخصم على القيمة المضافة العمليات التالية (وزارة المالية ، 2021، صفحة 22) :

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة؛
- السيارات السياحية وعربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، بصفة عامة، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد للاستهلاك بأسعار مرتفعة؛
- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، وبصفة عامة، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص والتي تقدم فيها مواد الاستهلاك بأسعار مرتفعة؛
- بائعو الأملاك وما شابههم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة للنظام الجزائي؛
- المستفيدون من الصفقات؛
- الوكلاء بالعمولة والسماسة؛
- مستغلو سيارات الأجرة؛
- العروض المسرحية والبالاي والحفلات الموسيقية و السيرك و العروض والمنوعات و الألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.

### رابعا: التزامات مرتبطة بالحق في الخصم

على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرون (20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشف مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق (وزارة المالية ، 2021، صفحة 23).



## المطلب الثاني: نظام الشراء بالإعفاء

### أولاً: مفهوم نظام الشراء بالإعفاء

يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح لخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء، الحق في اقتناء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك، والسلع و الخدمات المخصصة إما للتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونياً و بصفة قطعية (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 32).

### ثانياً: العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم

يطبق نظام الشراء بالإعفاء على (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 33):

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون و المخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير وتكوينها أو توضيبها أو تغليفها؛
- المواد والخدمات وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تجميع الغاز و عزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات والموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب وللبحث عن المحروقات و استغلالها و نقلها بالأنابيب و كذا المواد والخدمات والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير.

وتطبق في حالة عدم الاستعمال الحصري لهذه المواد و الخدمات والأشغال في العمليات الداخلة في إطار النشاطات المذكورة أعلاه، أحكام المادة 39 من قانون الرسم على رقم الأعمال حسب الحالة؛

- مقتنيات التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة أنجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم؛
- المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "؛
- لا تستفيد السيارات السياحية من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

### ثالثاً: الإجراءات المحددة لنظام الشراء بالإعفاء

وتتضمن ما يلي (وزارة المالية ، 2021 ، الصفحات 33-34-35) :

#### 1. الاعتماد:

تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب المختص إقليمياً و يتوقف منح الاعتماد على:

- مسلك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية بشكل قانوني؛
- تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد؛

يطالب بهذا الإجراء الأخير في كل سنة، عند تسليم الرخصة السنوية للشراء بالإعفاء من الرسم من طرف المدير الولائي للضرائب.

#### • إجراء منح الاعتماد

ويتضمن ما يلي :

- تودع طلبات الاعتماد لدى مدير الضرائب على مستوى الولاية أو رئيس مركز الضرائب المختص إقليمياً.
- في حالة منح الاعتماد، يعلم مدير الضرائب على مستوى الولاية المستفيد، بقيمة أو مقدار الحصة الممنوحة.

#### 2. الحصة:

تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، لحصة سنوية لا يمكن أن يتعدى مبلغها:

- إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص، من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة؛
- أما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتجات من نفس النوع خلال السنة السابقة يضاف إليه نسبة 15%؛
- كما يمكن أن تمنح حصة إضافية من طرف مدير الضرائب للولاية أو رئيس مركز الضرائب بناءً على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة.

#### 3. إنجاز مشتريات بالإعفاء:

تتم المشتريات بالرسم على القيمة المضافة بناءً على تقديم المستفيد إلى البائع (مشتريات محلية) أو إلى مصلحة الجمارك (عند الاستيراد)؛ شهادة أشارت عليها مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد و التي تتضمن التزام بدفع الضريبة وكذا الغرامات عند اللزوم، في حالة استعمال المنتوجات لغير التخصيص الذي من أجله الإعفاء تمنح هذه الشهادة من طرف مفتشية الضرائب التي لها المستفيد المعفي.

للحصول على شهادة الشراء بالإعفاء سلسلة ف رقم 22 ، يجب تقديم الوثائق التالية:

- مقرر اعتماد لنظام الشراء بالإعفاء من طرف المدير الولائي للضرائب، المختص إقليمياً؛
- رخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من طرف مدير المؤسسات، المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب لحصة سنوية؛
- فاتورة أولية (شراء في السوق المحلية) أو وثيقة استيراد لكل المنتجات أو السلع؛
- تقديم نسخة من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية؛
- تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة في حالة طلب رفع الحصة العادية.

#### 4. إيداع كشف مفصل للمخزونات المقتناة بالإعفاء

يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة، أن يودعوا نهاية السنة المالية و في يوم 01/15 على الأكثر لدى مفتشية الضرائب التي يتبعون لها خوفاً من دفع غرامة جبائية مقدرة بـ 100.000 دج، كشفاً مفصلاً يبين نوع و قيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم.

يجب أن يتضمن الكشف المفصل المعلومات الخاصة بنوع و قيمة المخزونات من المنتجات أو الأشياء أو السلع التي اشتروها بالإعفاء من الرسم و الباقية في حوزتهم عند تاريخ الفاتح من جانفي.

إذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع و قيمة هذه المنتجات أو الأشياء أو السلع يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديداً إجمالياً على أساس ثمن شراء السلع المصدرة أو المسلمة طبقاً لتخصيصها خلال السنة المالية المنصرمة.

#### 5. شروط منح الإعفاء من الرسم

تخضع الاستفادة من الإعفاء إلى الشروط التالية (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 36) :

- يجب على المؤسسة أن تمارس إحدى النشاطات المذكورة أعلاه؛
- يجب أن تخضع المؤسسة للنظام الحقيقي؛
- يجب أن تخصص مواد التجهيزات في إنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة.

#### المطلب الثالث: استرجاع الرسم على القيمة المضافة

##### أولاً: مفهوم الاسترجاع:

خصم أو تخفيض مبلغ الرسم أو الرسوم على القيمة المضافة التي تحملتها المشتريات أو الاستيرادات للشهر أو للفترة من مبلغ الرسم أو مجمل الرسوم الواجب سدادها في الشهر الحالي نتيجة القيام بأعمال خاضعة، و تقسيم الاسترجاعات إلى قسمين هما (تومي، 2006، صفحة 90):

- استرجاعات مادية؛
- استرجاعات مالية.

### ثانيا: حالات استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

وتتمثل فيما يلي (وزارة المالية ، 2021 ، الصفحات 40-41):

#### 1. العمليات المعفاة:

- عمليات التصدير؛
- عمليات تسويق منتجات و سلع و خدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة التي لها الحق في الخصم؛
- عمليات تسليم البضائع و أشغال سلع و خدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم.

#### 2. التوقف عن النشاط:

غير أنه يتم استرجاع قرض الرسم على القيمة المضافة في حالة التوقف على النشاط تسوية الوضعية الجبائية للمدين بالرسم لا سيما فيما يتعلق بإعادة دفع الخصومات الأولية.

#### 3. تطبيق نسب مختلفة:

يسمح بالتسديد عند وجود فارق في نسب الرسم على القيمة المضافة الناتج عن تطبيق النسبة العادية على اقتناء المواد والبضائع والسلع القابلة للإهلاك والخدمات والنسبة المطبقة على الأشياء القابلة لفرض الرسم عليها.

#### 4. عمليات منجزة من طرق مدينين بالرسم جزئيا:

يقتصر تسديد مبالغ الرسم على القيمة المضافة غير القابلة للخصم بالنسبة للمدينين بالرسم جزئيا على قسط الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم في هذه الحالة؛ يعتبر قسط الرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم عبئا قابل للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة.

### ثالثا: شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة (وزارة المالية ، 2021 ، صفحة 41) :

يرتبط منح الاستفادة من استرجاع الرسم على القيمة المضافة بالشروط التالية:

- مسك محاسبة بالشكل القانوني؛
- استظهار مستخلص من الجداول؛

- بيان ملاحظة الدفع المسبق في التصريحات الشهرية المكتتبه من طرف المستفيد؛
- يجب تقديم طلبات استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، حسب الحالة، أمام مدير المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب المختص كأقصى أجل في اليوم العشرين (20) من الشهر الموالي للفصل المعني بالاسترداد المطلوب.
- بالنسبة للمدينين جزئيا، يجب أن تقدم طلبات الاسترداد، في 30 أبريل كآخر أجل، من السنة التي تلي تلك التي تشكل فيها القرض.
- يجب أن يتشكل قرض الرسم على القيمة المضافة للمشتريات المخصوصة قانونا؛
- لا يمكن أن يخصم قرض الرسم الذي طلب استرداده و يجب أن يلغى من طرف المدين بالرسم فور تقديم طلبه المتعلق بالاسترداد؛
- يجب أن يكون مبلغ قرض الرسم المعايين في نهاية الفصل المدني الذي حرر بشأنه طلب الاسترداد يساوي أو يفوق 1000.000 دج بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين توقفوا عن النشاط والمدينين جزئيا الذين يقدمون سنويا طلباتهم فيما يخص الاسترداد، لم يتم وضع الشرط المتعلق بالمبلغ.

#### رابعا: إجراء استرجاع الرسم على القيمة المضافة (وزارة المالية ، 2021، صفحة 42) :

يطلب من المدينين تقديم طلب موقع بنسختين، مع الشرح سبب طلب الاسترجاع، ومبلغ الرسم المطلوب للاسترجاع عن كل فترة ضريبية.

ويتعين تقديم الطلبات المعنية على مستوى المصالح التي تدير الملف الضريبي ( مديرية المؤسسات أو المديرية الولائية للضرائب أو مركز الضرائب ) مع جميع العناصر اللازمة لدراسة الطلبات طبقا لأحكام المادة 50 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. وبمجرد أن تتم معالجة الملفات، يتم إرسالها إلى الإدارة المركزية للموافقة عليها.

#### المطلب الرابع: أنظمة التصريح بالرسم على القيمة المضافة

هناك ثلاثة أنظمة التصريح ودفع الرسم على القيمة المضافة:

##### 1. النظام العام:

يصرح الرسم على القيمة المضافة عبر السلسلة G50، ويبين فيها مبالغ العمليات المعنية بهذا الرسم والمحققة من طرف جميع الوحدات التابعة لنفس المؤسسة، ويسند إلى قباضة الضرائب التابع لها المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم التصريح والدفع خلال العشرين (20) يوم الأولى من كل شهر، سواء تضمن التصريح حقوقا أو لا (وزارة المالية، 2021، صفحة 26).

##### 2. نظام الاقتطاع من المصدر:

يصفى الرسم آليا ويدفع من طرف المقتني أو المستفيد من الخدمة، عندما تنجز عمليات تسليم المواد أو تأدية الخدمات من طرف مكلف بالضريبة يقيم خارج الجزائر، وعندما يقوم المكلف بالرسم بإعادة بيع السلع المنقولة المستعملة وما شابهها ويسلمها، فإن الرسم يصفى من هامش الربح المحدد بين فارق سعر البيع المتضمن جميع الرسوم و سعر الشراء المتضمن جميع الرسوم (وزارة المالية ، 2021، صفحة 27).

### 3. نظام الأقساط الوقتية:

يطبق هذا النظام على المكلفين الذين لهم إقامة دائمة في الجزائر ومارسوا نشاطهم لمدة ستة أشهر على الأقل، وذلك بطلب يقدم قبل أول فيفري، حيث يتم التصريح شهريا وذلك بحساب الجزء الثاني عشر 12/1 الرقم الأعمال المحقق خلال السنة الماضية، ويتم حساب المبلغ الواجب الدفع بعد طرح سعر الرسم على المشتريات القابل للخصم، ويقارن رقم أعمال السنة N مع نظيره ل- N.

قبل 25 أبريل  $1+N$  فإذا كان الفرق للدفع يجب أن يستند إذا كان للاسترداد يقتطع من الأقساط اللاحقة أو يسدد للمدين إذا توقف خضوعه للضريبة، هذا بالإضافة إلى وجوب إيداع تصريح سنوي قبل 20 ماي من كل سنة يتضمن رقم أعمال السنة السابقة مفصلا فيه الجزء المعفى والجزء الخاضع لهذا الرسم، ويمكن في نهاية كل سداسي مراجعة مبالغ الأقساط فيمكن أن يكون رقم الأعمال الحقيقي خلال السداسي الأول للسنة الجارية N أقل من ثلث (3/1) رقم الأعمال السنوي السابق، كما يمكن أن يكون أكبر من ثلثين (3/2) فيما يجب التصريح قبل 25 جويلية (وزارة المالية، 2021، صفحة 28).

### المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة، حيث سنتطرق في هذا المبحث الى كيفية التسجيل المحاسبي لها.

#### المطلب الاول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة المسترجع ح/4456

##### أولا: التثبيات

##### • حالة الشراء:

إن الرسم على القيمة المضافة الذي تخضع له التثبيات المادية القابلة للاهلاك يتم استرجاعه وحتى يسترجع الرسم على القيمة المضافة يجب توفر الشروط التالية (مداس، 2012، صفحة 60):

- التثبيات المادية التي تم اقتناؤها أو إنشاؤها من طرف المؤسسة؛
- التثبيات المادية الجديدة أو المجددة تحت ضمان عند شرائها؛

- موجهة لعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو موجهة لعمليات التصدير أو موجهة لقطاع يتمتع بالإعفاء من الرسم؛
- تسجيل هذه التثبيتات في المحاسبة بتكلفة الشراء أو سعر التكلفة مطروحا منها الرسم على القيمة المضافة المسترجعة؛
- الاحتفاظ بها ضمن الذمة المالية للمؤسسة لمدة 5 سنوات ابتداء من تاريخ الحصول عليها.

#### التسجيل المحاسبي:

|    |    |                                                      |      |  |
|----|----|------------------------------------------------------|------|--|
| xx | xx | ح/ التثبيتات المعنوية                                | 20   |  |
| xx | xx | ح/ التثبيتات العينية                                 | 21   |  |
| xx | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 |  |
| xx |    | ح/ موردو التثبيتات                                   | 404  |  |
|    |    | فاتورة شراء رقم ....                                 |      |  |

#### • حالة الانجاز:

|    |    |                                                      |      |  |
|----|----|------------------------------------------------------|------|--|
| xx | xx | ح/ التثبيتات المعنوية                                | 20   |  |
| xx | xx | ح/ التثبيتات العينية                                 | 21   |  |
| xx | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 |  |
| xx |    | ح/ إنتاج مثبت مادي                                   | 732  |  |
|    |    | انجاز التثبيتات ....                                 |      |  |

ملاحظة: إن الرسم على القيمة المضافة لم تدرج ضمن تكلفة الاقتناء أو الانجاز لأنها مسترجعة.

#### ثانيا: المخزونات

##### • حالة الشراء:

في حالة شراء المخزونات مع وجود الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع، يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة يعتبر كحق تجاه مصلحة الضرائب فيسجل كالتالي (بن ربيع، 2015، صفحة 193) :

بمجرد أن تستلم المؤسسة فاتورة

|    |    |                                                                            |      |     |
|----|----|----------------------------------------------------------------------------|------|-----|
| xx | xx | ح/ مشتريات بضاعة                                                           | 380  | 401 |
|    | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع<br>ح/ موردو المخزونات | 4456 |     |
|    |    | فاتورة شراء ....                                                           |      |     |

عند استلام المخزون تسجل المؤسسة

|    |    |                                                                |       |     |
|----|----|----------------------------------------------------------------|-------|-----|
| xx | xx | ح/ مخزونات بضاعة                                               | 30    | 600 |
|    | xx | ح/ مواد أولية ولوازم، تموينات أخرى<br>ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة | 32-31 |     |
|    |    | دخول مخزونات ....                                              |       |     |

ثالثا: الحصول على خدمات

|    |    |                                                                     |      |    |
|----|----|---------------------------------------------------------------------|------|----|
| xx | xx | ح/ الخدمات الخارجية الأخرى                                          | 62   | 5x |
|    | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع<br>ح/ النقديات | 4456 |    |
|    |    | الحصول على خدمة ....                                                |      |    |

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة المستحق ح/4457

أولا: الإيرادات

• مرحلة البيع:



|     |            |                                              |      |    |    |
|-----|------------|----------------------------------------------|------|----|----|
| 411 | ح/ الزبائن | ح/ مبيعات البضائع                            | 700  | xx | xx |
|     |            | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المستحقة | 4457 | xx | xx |
|     |            | فاتورة بيع رقم ....                          |      |    |    |

عند تسليم البضاعة للزبون نسجل القيد التالي (بوزغاية، 2012، صفحة 80) :

|     |                        |                          |    |    |    |
|-----|------------------------|--------------------------|----|----|----|
| 600 | ح/ مشتريات بضاعة مبيعة | ح/ مخزون بضاعة           | 30 | xx | xx |
|     |                        | خروج بضاعة بوصل رقم .... |    |    |    |

ثانيا: المعالجة المحاسبية عند وجود المردودات على المشتريات والمبيعات

في هذه الحالة يتم تسجيل قيد عكسي للقيد الأصلي المتعلق بعملية (الشراء أو البيع) مع الإشارة إلى ضرورة تسوية وضعية عناصر المخزون (بن بلغيث، 2011، صفحة 6).

1. بالنسبة للزبون:

• القيد الأصلي:

|     |                  |                                                      |      |    |    |
|-----|------------------|------------------------------------------------------|------|----|----|
| 380 | ح/ مشتريات بضاعة | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 | xx | xx |
|     |                  | ح/ موردو المخزونات                                   | 401  | xx | xx |
|     |                  | ح/ المنتوجات المالية الأخرى                          | 768  |    |    |
|     |                  | فاتورة شراء رقم ....                                 |      |    |    |

يستعمل الحساب 768 لتسجيل التخفيض المالي اذا جاء داخل الفاتورة، وهذا عند المشتري ويستعمل الحساب 668 لتسجيل التخفيض المالي عند البائع.

• القيد العكسي:

|    |    |                                                      |      |  |
|----|----|------------------------------------------------------|------|--|
|    | xx | ح/ موردو المخزونات                                   | 401  |  |
|    | xx | ح/ المنتوجات المالية الأخرى                          | 768  |  |
| xx |    | ح/ مشتريات بضاعة                                     | 380  |  |
| xx |    | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 |  |
|    |    | إرجاع المشتريات للمورد                               |      |  |

2. بالنسبة للمورد:

• القيد الأصلي:

|    |    |                                            |      |  |
|----|----|--------------------------------------------|------|--|
|    | xx | ح/ زبائن                                   | 411  |  |
|    | xx | ح/ الأعباء المالية الأخرى                  | 668  |  |
| xx |    | ح/ المبيعات من البضائع                     | 700  |  |
| xx |    | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المحصل | 4457 |  |
|    |    | فاتورة بيع رقم ....                        |      |  |

• القيد العكسي:

|    |    |                                            |      |  |
|----|----|--------------------------------------------|------|--|
|    | xx | ح/ المبيعات من البضائع                     | 700  |  |
|    | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المحصل | 4457 |  |
| xx |    | ح/ زبائن                                   | 411  |  |
| xx |    | ح/ الأعباء المالية الأخرى                  | 668  |  |
|    |    | بضاعة مسترجعة من الزبائن                   |      |  |

تسوية وضعية المخزون عند المورد تكون كما يلي (بن بلغيث، 2011، الصفحات 6-7):

|     |                                                       |    |    |
|-----|-------------------------------------------------------|----|----|
| 30  | ح/ مخزون بضائع                                        | xx | xx |
| 600 | ح/ مشتريات بضاعة مبيعة<br>تسوية وضعية المخزون المسترد | xx | xx |

ثالثا: عند أداء خدمة

|      |                                                   |    |    |
|------|---------------------------------------------------|----|----|
| 512  | ح/ البنك                                          | xx | xx |
| 411  | ح/ الزبائن                                        | xx | xx |
| 706  | ح/ خدمات مقدمة                                    | xx | xx |
| 4458 | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع | xx | xx |
|      | الحصول على عوائد خدمة مؤداة                       |    |    |

### المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للتصريح بالرسم على القيمة المضافة

تتمثل في (العلوي، 2015، صفحة 43):

تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع اقل من الرسم المستحق، فيكون التسجيل المحاسبي للتصريح بتقييد الفارق في دائن حساب 4458 الدولة الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع، و الذي يتم ترصيده مباشرة عند دفعه مقابل الحسابات النقدية.

|      |                                                    |    |    |
|------|----------------------------------------------------|----|----|
| 4457 | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المحصل         | xx | xx |
| 4456 | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع | xx | xx |
| 4458 | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع  | xx | xx |
|      | تسجيل التصريح بالرسم على القيمة المضافة            |    |    |

### ☒ حالة التسبيق على الرسم على القيمة المضافة:

تظهر هذه الحالة عندما يكون الرسم المسترجع أكبر من الرسم المستحق، فيكون للمؤسسة فائض ويسجل الفرق في مدين حساب 4459 الدولة، الرسم على القيمة المضافة المؤجل كما يلي:

|    |    |                                                      |      |
|----|----|------------------------------------------------------|------|
| xx | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المحصل           | 4457 |
|    | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة تسبيق            | 4459 |
|    |    | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع | 4456 |
|    |    | تسجيل التصريح بالرسم على القيمة المضافة              |      |

☒ حالة التسديد:

بعد حساب الفرق يتم إعداد التصريح بالفرق الموجب لتسديده إلى مصلحة الضرائب قبل 20 يوم من الشهر الموالي كما يلي:

|    |    |                                                   |      |
|----|----|---------------------------------------------------|------|
| xx | xx | ح/ الدولة، الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع | 4458 |
|    |    | ح/ البنك                                          | 512  |
|    |    | تسديد بتصريح G50                                  |      |

خلاصة الفصل:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة بسبب ارتباطه بالإنفاق والاستهلاك، ويتم دفعه من طرف المكلفين به بسبب تصرفاتهم الاستهلاكية أو الاستثمارية.

ومن خلال دراسة هذا الفصل نستخلص أن المعالجة المحاسبية و الجبائية هي العلاقة التي تربط المحاسبة بالقوانين الجبائية.

# الفصل الثالث:

## نراسة حالة مؤسسة

### مطحنة بن حوحو

### تمهيد:

تدعيما للدراسة النظرية في الفصلين السابقين، قمنا بدراسة تطبيقية لمطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، من خلال تطبيق هذه المفاهيم على مؤسسة اقتصادية، والاستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان، حيث تم الاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة، وكذا المعلومات المقدمة شفويا من طرف المسيرين.

وستتطرق في المبحث الأول لمؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة وذلك من خلال التعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي وموقعها، أما في المبحث الثاني فسوف نتطرق الى المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة على مستوى المؤسسة محل الدراسة وذلك من خلال المباحث التالية:

❖ **المبحث الاول:** لمحة عامة حول مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة.

❖ **المبحث الثاني:** التسجيلات الجبائية والمحاسبية للرسم على القيمة المضافة لمطحنة بن حوحو.

المبحث الأول: لمحة عامة حول مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطحنة بن حوحو

نعرض في هذا المطلب نبذة عن التعريف بمؤسسة بن حوحو وتاريخ إنشائها مع ذكر مهامها.

أولاً: التعريف بالمؤسسة

مؤسسة مطحنة بن حوحو هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL MINOTERIE BEN HOUHOU)، تأسست في 2008/02/12 برأسمال قدره 90.300.000 مليون دينار جزائري، تقع في منطقة الحظائر طريق شتمة بولاية بسكرة.

✓ طبيعة نشاطها: تقوم المؤسسة بإنتاج الدقيق والسميد.

✓ المساحة: مساحتها الإجمالية 10912م<sup>2</sup> منها 2570م<sup>2</sup> مغطاة.

✓ سعة التخزين:

- 900 طن من المنتج النهائي

- 1150 طن من المادة الأولية.

✓ احتياجات المؤسسة من الطاقة:

- الماء يوميا

- الكهرباء تستهلك حسب عمل الآلات.

✓ الطاقة التشغيلية: يقدر عدد العمال لسنة 2019 إلى غاية 2020/01/13 بـ: 40 عامل.

✓ أيام العمل / الأسبوع: 6 أيام.

- من خلال النظر إلى وثائق مصلحة الإنتاج لمطحنة بن حوحو: (الوحدة: قنطار)

الجدول رقم 4 : الطاقة الإنتاجية لمؤسسة مطحنة بن حوحو:

| المادة    | الطاقة الإنتاجية |
|-----------|------------------|
| قوة الطحن |                  |
| قمح صلب   | 525              |
| قمح لين   | 1250             |
| الإنتاج   |                  |
| سميد      | 266              |
| فرينة     | 170              |
| نخالة     | 209              |



- من خلال النظر إلى وثائق مصلحة الإنتاج والتجارة لمطحنة بن حوحو:

الجدول رقم 5: منتجات مؤسسة مطحنة بن حوحو

| المنتج | النوع  | سعة الكيس            |
|--------|--------|----------------------|
| فرينة  | عادية  | 50/25/10/05/02/01 كغ |
|        | ممتازة | 05/02/01 كغ          |
| سميد   | رفيع   | 25/10/05 كغ          |
|        | رطب    | 25 كغ                |
| نخالة  |        | 40 كغ                |

ثانيا: مهام المؤسسة

تتمثل المهام الأساسية لمطحنة بن حوحو خصوصا في :

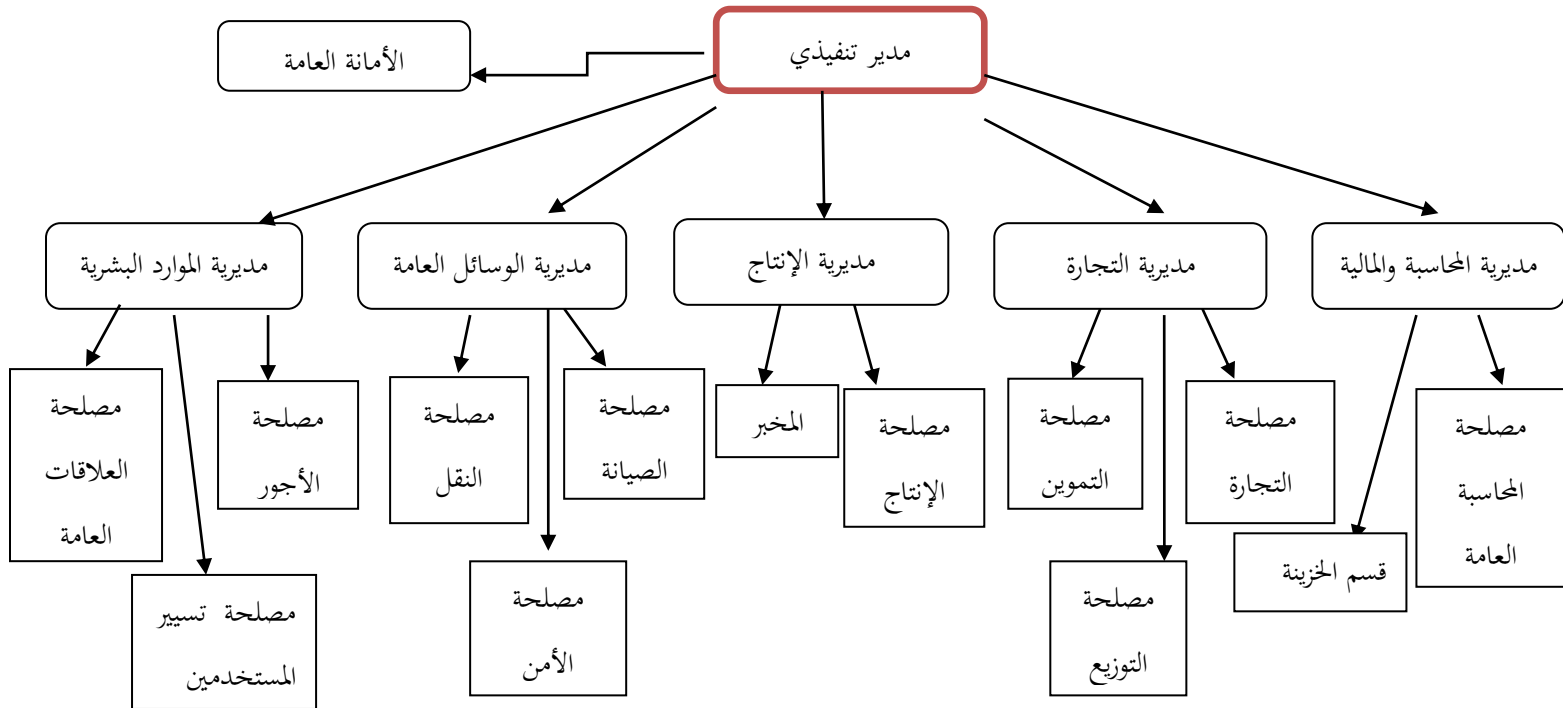
- الانجاز والتخزين والتوزيع عند كل المراحل لمنتجات الصناعات الغذائية ؛
- إعداد وتنفيذ استراتيجيات التطوير الصناعي والتكنولوجي والتجاري وتتمين منتجات الصناعات الغذائية ؛
- ممارسة كل نشاط صناعي أو تجاري أو مالي بما في ذلك أنشطة التجارة الخارجية والاقتناء وتأجير العلامات أو براءات تتعلق بشكل مباشر أو غير مباشر بمنتجات الصناعات الغذائية وغيرها.

**المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومراحل الإنتاج للمؤسسة**

**1) الهيكل التنظيمي للمؤسسة**

من خلال النظر إلى وثائق مصلحة الموارد البشرية نلاحظ أن مؤسسة مطحنة بن حوحو تقسم إلى عدة مديريات ومصالح التي يبينها الهيكل التنظيمي كما يبين مختلف العلاقات المختلفة فيما بينها، والموضحة في المخطط التالي:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



وفيما يلي شرح للهيكل التنظيمي:

#### أولاً: المدير التنفيذي:

مكلف بحسن تسيير المؤسسة إدارياً وتقنياً، يشرف على عدة مهام أهمها:

- التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة ؛
- التنسيق بين المؤسسة ومثيلاتها من نفس القطاع ؛
- اتخاذ القرارات اللازمة والمناسبة لمصلحة المؤسسة.

#### ثانياً: الأمانة العامة:

تابعة للمدير التنفيذي وتقوم بتسجيل البريد الصادر والوارد، وطبع المراسلات الصادرة عن الإدارة العامة.

#### ثالثاً: مديرية المحاسبة والمالية:

تنحصر مهام هذه المديرية في الإشراف على كل العمليات المالية والمحاسبية للمؤسسة المتمثلة في:

- إعداد الميزانية الختامية؛
  - الإشراف على التنسيق بين الوحدات ومراقبة العمليات المالية والمحاسبية لكل منهما ؛
  - متابعة ومراقبة كل العمليات الجبائية؛
  - التكفل بإيجاد طرق قانونية وكذا السهر والحرص على ضمان السير الحسن للمؤسسة من أجل توفير التوازن المالي.
- كما أنها تتفرع عنها:

1. مصلحة المحاسبة العامة: تعتبر من أهم المصالح في المؤسسة، حيث تقوم بمتابعة مستمرة لجميع العمليات بدقة والتي يجب ترجمتها إلى أرقام وحسابات التي بواسطتها يمكن معرفة ماحققته المؤسسة من ربح أو خسارة.
2. قسم الخزينة: وهو مسؤول عن التدفقات النقدية الواردة أو الخارجة عن الخزينة كقبض المداخل النقدية وتسديد مختلف مصاريف المؤسسة وأجور العمال.

#### رابعا: مديرية التجارة:

تتمثل مهمة المدير التجاري في تزويد المدير التنفيذي بكل المعلومات الخاصة بالتمويل والنشاط التجاري اليومي والتسويق.

كما تتفرع عنها:

1. مصلحة التموين: تقوم بجميع مهام الشراء سواء كانت قطع غيار أو أكياس أو تجهيزات مكتبية وغيرها وتقوم أيضا بالإشراف على إدارة المخزونات بالإضافة إلى تموين المؤسسة بالمادة الأولية ( قمح).
2. مصلحة التجارة: تتمثل مهمتها في تسويق منتج المؤسسة واستقبال الزبائن وفتح ملفات خاصة لهم كما تقوم بتحرير جميع الفواتير وإرسالها إلى قسم المحاسبة كما يتم إيصال المنتجات لنقاط البيع التابعة للمؤسسة من أجل التقرب من المستهلك قصد بيع منتجاتها بنفسها.
3. مصلحة التوزيع: تقوم هذه المصلحة بمهام عديدة حيث تبدأ المهام من مصلحة التجارة التي ترسل المعلومات الخاصة بالعملاء، كما هذه المصلحة بدورها بإرسال صل البيع إلى مصلحة التجارة للقيام بالعمليات الحسابية، كما تقوم بإعداد تقرير يومي يوضح خروج البضاعة ثم إرساله إلى مدير الإنتاج.

#### خامسا: مديرية الإنتاج:

تنحصر مهام هذه المديرية في الإشراف على الإنتاج خصوصا من ناحية مراقبة جودة ونوعية المنتج ومراقبة الوزن الحقيقي للإنتاج. وتندرج تحتها المصالح التالية:

1. مصلحة المخبر: مجهز بأحدث الوسائل والأجهزة ويتولى مهمة تحليل المادة الأولية (القمح) لمعرفة مدى صلاحيتها وجودتها وكذا كمية الرطوبة اللازم توفيرها لتسهيل عملية الطحن والتحويل.

2. مصلحة الإنتاج: تقوم مصلحة الإنتاج بمهمة التموين بالمادة الأولية (القمح بنوعيه الصلب واللين) حيث يتولى فرع استقبال الحبوب هذه المهمة وكذا التخزين بعد التأكد من جودتها ومعايرتها في المخبر، وبعد هذه الترتيبات تقوم مصلحة الإنتاج بالشروع في العملية الإنتاجية.

#### سادسا: مديرية الوسائل العامة:

تنحصر مهام هذه المديرية في تموين مصالح المؤسسة بالمستلزمات المختلفة ومراقبتها باستمرار، وكذا استقبال فواتير الموردين والقيام بالأشغال المتعلقة بالمؤسسة. وتندرج تحتها المصالح الآتية:

1. مصلحة الصيانة: تتكفل بإصلاح الآلات والمعدات وتقوم بالصيانة التي تحتاج إليها المؤسسة لضمان السير الحسن للعمل.
2. مصلحة الأمن: تقوم بمهمة الحفاظ على أمن المؤسسة من الحوادث المختلفة كما تقوم بتوعية العمال حول الأخطار المتعلقة بالعمل مثل: الحرائق، النظافة والقواعد الصحية، العمل على تطبيق جميع التعليمات المتعلقة بحفظ الأمن والصحة.
3. مصلحة النقل: تقوم هذه المصلحة على إيصال الطلبات للزبائن ونقاط البيع التابعة للمؤسسة وكذلك نقل عمال المؤسسة.

#### سابعا: مديرية الموارد البشرية:

تنحصر مهام هذه المديرية في:

- لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال؛
- تسهر على تنفيذ مختلف الاتفاقيات الجماعية والقوانين الداخلية للمؤسسة؛
- تسهر على توفير كل الوسائل المادية لضمان السير الحسن للعمل.

كما تندرج تحتها المصالح الآتية:

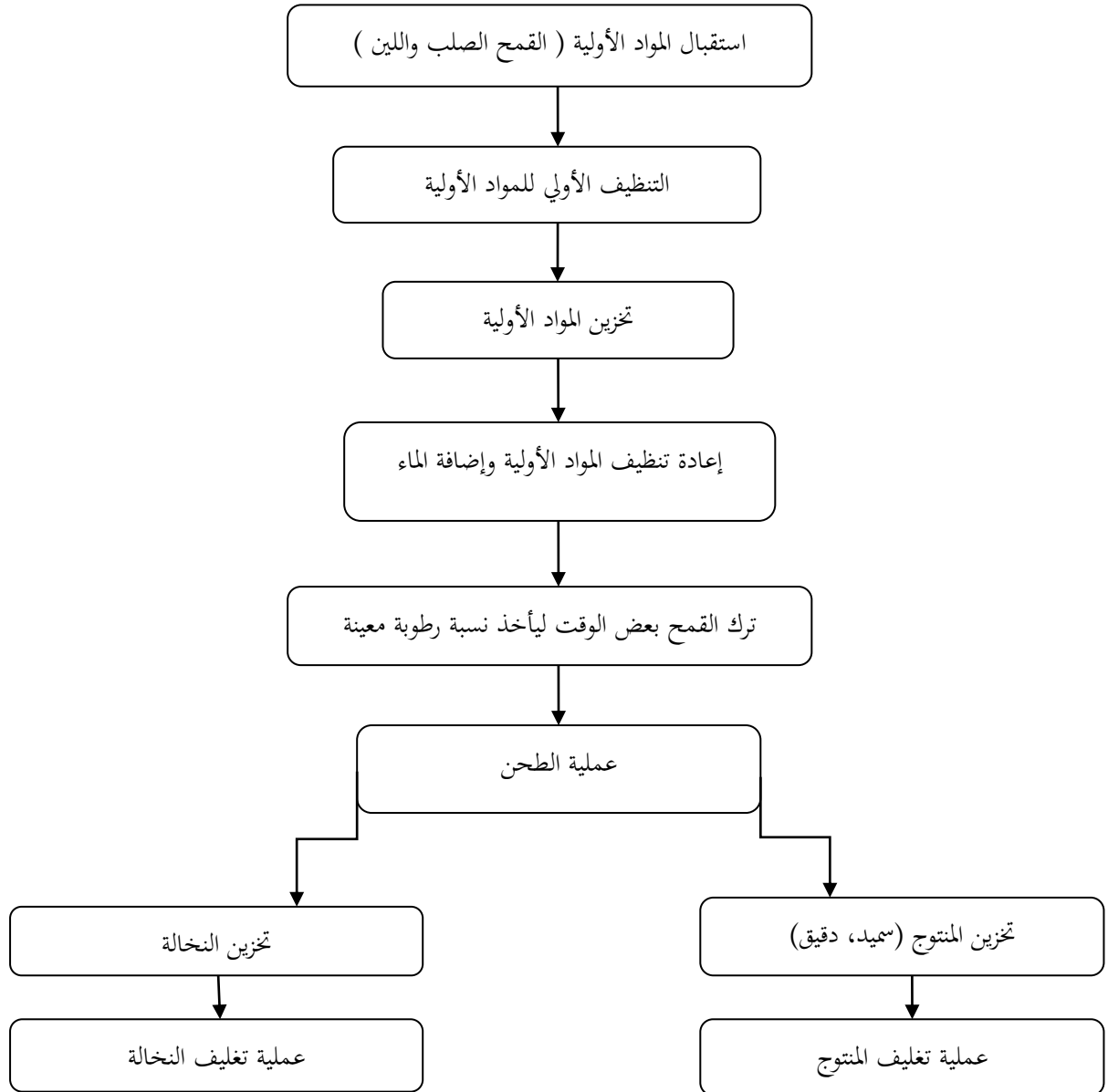
1. مصلحة تسيير المستخدمين: تتكفل بجميع ملفات المستخدمين وتحرير القرارات المختلفة مثل: التشغيل، التثبيت، مختلف العلاوات، الأجور الشهرية، النقل، العطل وغيرها. وتشرف على النظام العام للعمال من حيث الانضباط في العمل والغيابات، وكذا تسيير وتنظيم العمال وفق القانون الداخلي والاتفاقيات التي تتم على مستوى المديرية ونقابة العمال.
2. مصلحة الأجور: تهتم هذه المصلحة بإعداد أجور العمال من حيث تحديدها وحسابها، وكذا إعداد كافة التصريحات المتعلقة بالضمان الاجتماعي.
3. مصلحة العلاقات العامة: تتعلق هذه المصلحة بمختلف العمليات الإدارية الخارجية للمؤسسة مثل: صندوق الضمان الاجتماعي، مركز السجل التجاري.

## (2) مراحل إنتاج السميد والدقيق بالمؤسسة:

تتميز المؤسسة بامتلاكها تجهيزات إنتاج " مطحنة " عصرية وحديثة، فهي من ماركة عالمية من مؤسسة (BULHER) السويسرية والتي تمتلك أجود أنواع تكنولوجيا طحن الحبوب في العالم، وتقدر طاقة الإنتاج النظرية لمطحنة السميد بـ 200 طن/يوم، أما الطاقة الإنتاجية النظرية لمطحنة الدقيق هي 240 طن/يوم، مع الإشارة إلى أن الطاقة الحالية النظرية للطحن تقدر بـ 440 طن/يوم قابلة للتمديد.

ويمكن توضيح مراحل الإنتاج بالمؤسسة من خلال النظر إلى معلومات مصلحة الإنتاج والموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: مراحل إنتاج السميد والدقيق بمؤسسة مطحنة بن حوحو



### المبحث الثاني: المعالجة الجبائية والمحاسبية للرسم على القيمة المضافة

في محاولة منا إسقاط الجانب النظري على التطبيقي اعتمادنا في دراستنا على مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة موضحين من خلالها كيفية التسجيلات المحاسبية للرسم على القيمة المضافة بناء على الوثائق والمعطيات المقدمة لنا من طرف الإدارة والمتعلقة بسنة 2019. حساب الرسم على القيمة المضافة المحصلة، فقد أفادنا محاسب المؤسسة بوثيقة مبيعات لكل من شهر أفريل، جوان، نوفمبر التي سنجري عليها الدراسة لسنة 2019.

بما أن مؤسسة مطحنة بن حوحو تقوم بإنتاج مادة الفرينة والنخالة فالأولى معفاة من الضريبة والثانية تخضع إلى معدل 9% من رقم الأعمال الخاضع.

### المطلب الأول: المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة

سنقوم بالمعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة للتوصل إلى الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع.

#### أولاً: حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع لشهر أفريل

لحساب الرسم على القيمة المضافة المستحقة يجب أولاً معرفة رقم الأعمال المحقق خلال الشهر وكذلك المشتريات، وهذا حتى نتمكن من الوصول إلى رصيد الرسم على القيمة المضافة هل هو رسم على القيمة المضافة للدفع أو للاسترداد.

#### 1. حساب رقم الأعمال المحقق خارج الرسم:

من خلال الملحق رقم (1 - أ-) والذي يمثل مبيعات شهر أفريل للمؤسسة مطحنة بن حوحو، كان رقم الأعمال لهذا الشهر كما يلي:

#### الجدول رقم 6 : رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر أفريل

TVA 9%

| رقم الأعمال         | رقم الأعمال المعفى | رقم الأعمال الخاضع |           |
|---------------------|--------------------|--------------------|-----------|
| المبيعات من البضائع | 56.260.734         | 51.307.000         | 4.953.734 |
| المجموع             | 56.260.734         | 51.307.000         | 4.953.734 |

من خلال الجدول نلاحظ أن رقم الأعمال المحقق خارج الرسم من طرف المؤسسة هو: 56.260.734 دج HT.

#### 2. حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:

الجدول رقم 7 : مبيعات المؤسسة خلال شهر أفريل

| المبيعات            | رقم الأعمال الخاضع | معدل TVA | مبلغ TVA |
|---------------------|--------------------|----------|----------|
| المبيعات من البضائع | 4.953.734          | 9%       | 445.836  |

ومنه TVA المستحقة على المبيعات (المحصلة) تقدر بـ : 445.836 دج، وهو مبين في نفس الملحق.

3. حساب الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات:

قامت المؤسسة خلال هذا الشهر بشراء مواد أولية ولوازم تتمثل في الملحق رقم (1 - ب -):

الجدول رقم 8: مشتريات المؤسسة خلال شهر أفريل

| المشتريات                 | المبلغ خارج الرسم | معدل TVA | مبلغ TVA |
|---------------------------|-------------------|----------|----------|
| مشتريات مواد أولية ولوازم | 2.800.000         | 19%      | 532.000  |

ومنه TVA القابل للاسترجاع على المشتريات هو: 532.000 دج.

4. حساب الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع:

الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع = الرسم على القيمة المضافة للمبيعات - الرسم على القيمة المضافة للمشتريات

ومنه:

$$TVA \text{ واجبة الدفع} = 445.836 \text{ دج} - 532.000 \text{ دج}$$

TVA واجبة الدفع = -86.164 دج، ويمثل تسبيق للمؤسسة يتم تسويته في الشهر الموالي، وهي حالة وجود تسبيق المذكورة في الجانب النظري، وصرحت بهذا عبر سلسلة G50 الممتلئة في ( الملحق رقم 2 ).

ثانياً: حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع لشهر جوان

1. حساب رقم الأعمال المحقق خارج الرسم:

من خلال الملحق رقم (3 - أ-) والذي يمثل مبيعات شهر جوان للمؤسسة مطحنة بن حوحو، كان رقم الأعمال لهذا الشهر كما يلي:

الجدول رقم 9 : رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر جوان

**TVA 9%**

| رقم الأعمال الخاضع | رقم الأعمال المعفى | رقم الأعمال |                     |
|--------------------|--------------------|-------------|---------------------|
| 4.348.934          | 53.118.000         | 57.466.934  | المبيعات من البضائع |
| 4.348.934          | 53.118.000         | 57.466.934  | المجموع             |

من خلال الجدول نلاحظ أن رقم الأعمال المحقق خارج الرسم من طرف المؤسسة هو : 57.466.934 دج HT.

2. حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:

الجدول رقم 10: مبيعات المؤسسة خلال شهر جوان

| المبيعات            | رقم الأعمال الخاضع | معدل TVA | مبلغ TVA |
|---------------------|--------------------|----------|----------|
| المبيعات من البضائع | 4.348.934          | 9%       | 391.404  |

ومنه TVA المستحقة على المبيعات (المحصلة) تقدر بـ : 391.404 دج، وهو مبين في نفس الملحق.

3. حساب الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات:

قامت المؤسسة خلال هذا الشهر بشراء مواد أولية ولوازم تتمثل في الملحق رقم (3 - ب -) :

الجدول رقم 11: مشتريات المؤسسة خلال شهر جوان

| المشتريات                 | المبلغ خارج الرسم | معدل TVA | مبلغ TVA  |
|---------------------------|-------------------|----------|-----------|
| مشتريات مواد أولية ولوازم | 201.675           | 19%      | 38.318,25 |

ومنه TVA القابل للاسترجاع على المشتريات هو : 38.318,25 دج.

4. حساب الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع:

TVA واجبة الدفع = 391.404 دج - 38.318,25 دج

TVA واجبة الدفع = 353.086 دج، صرحت بهذا عبر سلسلة G50 الممثلة في الملحق رقم (3 - أ -) وهي حالة التسديد حيث

يجب تسديده قبل 20/07/2019.



ثالثا: حساب الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع لشهر نوفمبر

1. حساب رقم الأعمال المحقق خارج الرسم:

من خلال الملحق رقم (4 - أ-) والذي يمثل مبيعات شهر نوفمبر لمؤسسة مطحنة بن حوحو، كان رقم الأعمال لهذا الشهر كما يلي:

الجدول رقم 12 : رقم الأعمال المحقق للمؤسسة لشهر نوفمبر

**TVA 9%**

| رقم الأعمال         | رقم الأعمال المعنى | رقم الأعمال الخاضع |           |
|---------------------|--------------------|--------------------|-----------|
| المبيعات من البضائع | 56.660.934         | 51.264.000         | 5.396.934 |
| المجموع             | 56.660.934         | 51.264.000         | 5.396.934 |

من خلال الجدول نلاحظ أن رقم الأعمال المحقق خارج الرسم من طرف المؤسسة هو: 56.660.934 دج HT.

2. حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات:

الجدول رقم 13: مبيعات المؤسسة خلال شهر نوفمبر

| المبيعات            | رقم الأعمال الخاضع | معدل TVA | مبلغ TVA |
|---------------------|--------------------|----------|----------|
| المبيعات من البضائع | 5.396.934          | 9%       | 485.724  |

ومنه TVA المستحقة على المبيعات (المحصلة) تقدر بـ: 485.724 دج، وهو مبين في نفس الملحق.

3. حساب الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات:

قامت المؤسسة خلال هذا الشهر بشراء مواد أولية ولوازم تتمثل في الملحق رقم (4 - ب-):

الجدول رقم 14: مشتريات المؤسسة خلال شهر نوفمبر

| المشتريات                 | المبلغ خارج الرسم | معدل TVA | مبلغ TVA |
|---------------------------|-------------------|----------|----------|
| مشتريات مواد أولية ولوازم | 855.000           | 19%      | 162.450  |

ومنه TVA القابل للاسترجاع على المشتريات هو: 162.450 دج.

4. حساب الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع:

TVA واجبة الدفع = 485.724 دج - 162.450 دج

TVA واجبة الدفع = 323.274 دج، صرحت بهذا عبر سلسلة G50 الممثلة في الملحق رقم (4 - أ-) وهي حالة التسديد حيث يجب تسديده قبل 2019/12/20.

رابعا: كشف تفصيلي بالعملاء ETAT 104 :

هذا الكشف يعبر عن رقم الأعمال المحقق من المبيعات بالجملة خلال السنة المالية، حيث يبين العملاء الذين يتعاملون مع المؤسسة بالجملة، كما يبين فيه (الملحق رقم 5):

- اسم ولقب كل عميل، وعنوانه ؛
  - رقم التعريف الجبائي الخاص به، رقم سجله ؛
  - مجموع رقم الأعمال خارج الرسم والرسم على القيمة المضافة المحقق معه خلال سنة كاملة.
- يستعمل هذا الكشف من أجل الرقابة الجبائية على كلتا الجانبين، سواء من جانب المؤسسة أو من جانب العملاء.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة

حسب النظام المحاسبي المالي، فقد خصص للرسم على القيمة المضافة حساب واحد في الصنف الرابع، وترك الحرية لمختلف المؤسسات لإعداد إجراءات العمل الداخلية الخاصة بها.

#### الجدول رقم 15: الحسابات الفرعية للتسجيل المحاسبي لـ TVA الخاصة بالمؤسسة

| رقم الحساب وفق SCF                 | الحسابات الفرعية | العنوان                          |
|------------------------------------|------------------|----------------------------------|
| 445<br>الدولة رسوم على رقم الأعمال | 44570            | TVA المجموع على رقم الأعمال      |
|                                    | 44567            | تسبيق على TVA                    |
|                                    | 44562            | TVA القابل للاسترجاع على السلع   |
|                                    | 44566            | TVA القابل للاسترجاع على الخدمات |
|                                    | 44572            | TVA واجبة الدفع                  |

- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لشهر أفريل حالة وجود تسبيق:

|       |                                          |            |         |         |
|-------|------------------------------------------|------------|---------|---------|
| 44571 | ح/ الدولة، رسوم على رقم الأعمال          | 2019/05/20 | 445.836 |         |
| 44567 | ح/ تسبيق على TVA                         |            | 86.164  |         |
| 44562 | ح/ TVA قابل للاسترجاع، مواد أولية ولوازم |            |         | 532.000 |
|       | تسجيل تصريح TVA لشهر أفريل               |            |         |         |

- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لشهر جوان، نوفمبر حالة تسديد الرسم :

|                   |                                          |                                 |                |       |
|-------------------|------------------------------------------|---------------------------------|----------------|-------|
| 38.318<br>353.086 | 391.404                                  | 2019/06/30                      | 44562<br>44572 | 44571 |
|                   |                                          | ح/ الدولة، رسوم على رقم الأعمال |                |       |
|                   | ح/ TVA قابل للاسترجاع، مواد أولية ولوازم |                                 |                |       |
|                   | ح/ TVA واجبة الدفع                       |                                 |                |       |
| 353.086           | 353.086                                  | تسجيل تصريح TVA لشهر جوان       | 512            | 44572 |
|                   |                                          | 2019/07/20                      |                |       |
|                   | ح/ TVA واجبة الدفع                       |                                 |                |       |
|                   | ح/ بنك                                   |                                 |                |       |
| 353.086           |                                          | تسديد تصريح TVA لشهر جوان       |                |       |

|                    |                                       |                                 |                |       |
|--------------------|---------------------------------------|---------------------------------|----------------|-------|
| 162.450<br>323.274 | 485.724                               | 2019/11/30                      | 44562<br>44572 | 44571 |
|                    |                                       | ح/ الدولة، رسوم على رقم الأعمال |                |       |
|                    | TVA قابل للاسترجاع، مواد أولية ولوازم |                                 |                |       |
|                    | ح/ TVA واجبة الدفع                    |                                 |                |       |
| 323.274            | 323.274                               | تسجيل تصريح TVA لشهر نوفمبر     | 512            | 44572 |
|                    |                                       | 2019/12/20                      |                |       |
|                    | ح/ TVA واجبة الدفع                    |                                 |                |       |
|                    | ح/ بنك                                |                                 |                |       |
| 323.274            |                                       | تسديد تصريح TVA لشهر نوفمبر     |                |       |

### خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل من خلال دراسة حالة مؤسسة مطحنة بن حوحو وإظهار كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة في المؤسسة، حيث تتم المعالجة المحاسبية للرسم بنفس المراحل فتبدأ بحسابها وتقييمها وتسجيلها وإثباتها في اليومية، ثم يتم تسوية الضريبة وتسديدها. أما من الناحية الجبائية، يتم تقديم الرسم من خلال التصريحات الشهرية.

خاتمة عالمه

## خاتمة:

إن دراسة موضوع المتابعة المحاسبية والجباية للرسم على القيمة المضافة رغم بساطته مظهرها، قدم لنا حقيقة مهمة جدا وهي أن الأنظمة المحاسبية اللاتينية ورغم توجهها الشكلي نحو العولة المحاسبية المستمدة من المدارس الأنجلوسكسونية لم تتخلى بعد عن تقاليدها و أهدافها الموجهة أساسا لخدمة الجباية، و النظام المحاسبي المالي لم يخرج من هذا الاطار من خلال خدمته لهذا النوع من المستخدمين على حساب باقي المستثمرين.

وباعتبار المؤسسة تمثل الوحدة الأساسية في تغطية نفقات الدولة بفضل الضرائب المفروضة عليها خاصة بعد الإصلاحات التي قامت بها الدولة والتي مست الضرائب المباشرة وغير المباشرة، هذا من جهة ومن جهة أخرى محاولة تجسيد فكرة التوحيد المحاسبي عن طريق تبني النظام المحاسبي المالي المشتق من معايير المحاسبة الدولية، حيث أن الضرائب تمثل صورة من صور المؤسسة لأن مصداقية التصريح بها يعني مصداقية القوائم المالية، وهي مرآة عاكسة لحالة المؤسسة.

من خلال هذه الدراسة نسجل إثبات الفرضية الأساسية والفرعية من خلال التزام المؤسسة موضوع الدراسة بكل من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والقانون 11/07 وإجراءاتها الداخلية بالتصريح والتسجيل للرسم على القيمة المضافة.

## 1. نتائج اختبار الفرضيات

انطلاقا من الدراسة النظرية والجانب التطبيقي الذي اعتمدناه في هذا البحث تم التوصل أثناء اختبار الفرضيات إلى النتائج التالية :

✓ **بخصوص الفرضية الأولى:** خصصت المؤسسة بالإضافة إلى مدونة الحسابات الواردة في النظام المحاسبي المالي، حسابات فرعية وفق إجراءاتها الداخلية.

فقد تحققت هذه الفرضية، فمن خلال الدراسة توصلنا إلى أن المؤسسة خصصت حسابات فرعية خاصة بها وفق إجراءاتها الداخلية، انطلاقا من الحسابات الرئيسية التي جاءت بها مدونة الحسابات الواردة في النظام المحاسبي المالي.

✓ **بخصوص الفرضية الثانية:** تحترم المؤسسة المواعيد المحددة قانونا في التصريحات الشهرية، وذلك بالاعتماد على سلسلة G50، كما تخضع للمعدلين العادي والمخفض.

فقد تحققت هذه الفرضية، فمن خلال الدراسة توصلنا إلى أن المؤسسة تحترم المواعيد المحددة قانونا في التصريحات الشهرية لأنها تجنبها من أعباء وتكاليف إضافية، كما تأكدنا أن المؤسسة تخضع فعليا للمعدلين العادي والمخفض وهما: 19% و 9% حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال.

✓ **بخصوص الفرضية الثالثة:** تتبع مؤسسة مطحنة بن حوحو في التسجيل المحاسبي لهذا الرسم، ماهو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي.

فقد تحققت هذه الفرضية، فمن خلال الدراسة التطبيقية توصلنا أن مؤسسة مطحنة بن حوحو تعالج الرسم على القيمة المضافة جبائيا وفق مختلف القوانين الجبائية، أما محاسبيا تتبع ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مبادئ وقواعد.

## 2. نتائج الدراسة:

- يعد الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب في المؤسسة الاقتصادية؛
- يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة في مؤسسة مطحنة بن حوحو وفق النظام المحاسبي المالي، وذلك بإتباع قيود محاسبية خاصة بطبيعة العملية المحققة؛
- أي إيراد تحققه المؤسسة الاقتصادية من ممارسة نشاطها يكون خاضع للضريبة إلا إذا كان هناك نصا قانوني ينص على خلاف ذلك (إعفاء)؛
- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي لا يؤثر على قيمة الضريبة المستحقة فهو يحدد العبء الضريبي للدورة بالاعتماد على نصوص قانونية جبائية.

## 3. الاقتراحات والتوصيات

- وكمساهمة شخصية في هذا الجانب نقترح بعض التوصيات التالية:
- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة من خلال التكوين والمناشير الإعلامية التي تبرز النظام المحاسبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة بواجباتهم وحقوقهم.
- باعتبار أن الفواتير أهم وسيلة إثبات فنرى ضرورة تقنين الفواتير مثلما هو الحال بالنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية.
- على المؤسسة الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه إدارة الضرائب.
- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة للقوانين المالية كونها تتغير من وقت إلى آخر وكذلك الالتزام بتطبيقها لتفادي الغرامات والعقوبات المفروضة من قبل إدارة الضرائب.

# فهرس المحتويات



# فهرس المحتويات:

| الصفحة                                                   | العنوان                                                              |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
|                                                          | البسملة والآية القرآنية                                              |
|                                                          | الإهداء                                                              |
|                                                          | شكر وعرفان                                                           |
|                                                          | الملخص                                                               |
| I - II                                                   | فهرس الجداول والأشكال                                                |
| III                                                      | قائمة الاختصارات والرموز                                             |
|                                                          | مقدمة عامة                                                           |
| الفصل الأول: دراسة نظرية للنظام المحاسبي المالي والجباية |                                                                      |
| 02                                                       | تمهيد                                                                |
| 03                                                       | المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي                           |
| 03                                                       | المطلب الأول: عرض النصوص التشريعية والقانونية للنظام المحاسبي المالي |
| 04                                                       | المطلب الثاني: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي                   |
| 05                                                       | المطلب الثالث: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي                 |
| 09                                                       | المطلب الرابع: مدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي             |
| 12                                                       | المطلب الخامس: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي                   |
| 13                                                       | المبحث الثاني: عموميات حول الضرائب                                   |
| 13                                                       | المطلب الأول: تعريف وخصائص الضرائب                                   |
| 14                                                       | المطلب الثاني: أنواع الضرائب                                         |
| 15                                                       | المطلب الثالث: المبادئ الأساسية للضرائب                              |
| 16                                                       | المطلب الرابع: أهداف الضرائب                                         |
| 16                                                       | المبحث الثالث: عموميات حول الرسوم                                    |
| 16                                                       | المطلب الأول: تعريف الرسم وخصائصه                                    |
| 17                                                       | المطلب الثاني: أنواع الرسوم                                          |
| 18                                                       | المطلب الثالث: قواعد تقدير الرسوم وكيفية فرضها                       |
| 19                                                       | المطلب الرابع: أهمية الرسوم                                          |
| 19                                                       | المطلب الخامس: الفرق بين الضرائب والرسوم                             |

|                                                                 |                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| 21                                                              | خلاصة الفصل الأول                                                          |
| الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي والتقني للرسم على القيمة المضافة |                                                                            |
| 23                                                              | تمهيد                                                                      |
| 24                                                              | المبحث الأول: ماهية الرسم على القيمة المضافة                               |
| 24                                                              | المطلب الأول: مفهوم وخصائص الرسم على القيمة المضافة وأهدافها               |
| 25                                                              | المطلب الثاني: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة                         |
| 29                                                              | المطلب الثالث: الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة                       |
| 30                                                              | المطلب الرابع: معدلات الرسم على القيمة المضافة                             |
| 31                                                              | المبحث الثاني: تطبيقات الرسم على القيمة المضافة والحدث المنشئ له           |
| 31                                                              | المطلب الأول: حق الخصم                                                     |
| 34                                                              | المطلب الثاني: نظام الشراء بالإعفاء                                        |
| 36                                                              | المطلب الثالث: استرجاع الرسم على القيمة المضافة                            |
| 38                                                              | المطلب الرابع: أنظمة التصريح بالرسم على القيمة المضافة                     |
| 39                                                              | المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة                 |
| 39                                                              | المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة المسترجع ح/ 4456 |
| 41                                                              | المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة المستحق ح/ 4457 |
| 44                                                              | المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للتصريح بالرسم على القيمة المضافة          |
| 46                                                              | خلاصة الفصل الثاني                                                         |
| الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة              |                                                                            |
| 48                                                              | تمهيد                                                                      |
| 49                                                              | المبحث الأول: لمحة عامة حول مؤسسة مطحنة بن حوحو بسكرة                      |
| 49                                                              | المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطحنة بن حوحو                               |
| 50                                                              | المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومراحل الإنتاج للمؤسسة                      |
| 55                                                              | المبحث الثاني: المعالجة الجبائية والمحاسبية للرسم على القيمة المضافة       |
| 55                                                              | المطلب الأول: المعالجة الجبائية للرسم على القيمة المضافة                   |
| 59                                                              | المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة                   |
| 61                                                              | خلاصة الفصل الثالث                                                         |
| 63                                                              | خاتمة عامة                                                                 |
| 66                                                              | فهرس المحتويات                                                             |
| 68                                                              | قائمة المراجع والمصادر                                                     |
|                                                                 | الملاحق                                                                    |



# قائمة المراجع

1) مراجع باللغة العربية:

• الكتب:

1. الزوير بوزغاية، (2012). *المجتهد في التسيير المحاسبي والمالي*، دار المجتهد للنشر والتوزيع، الجزائر.
2. حسن عواضة وعبد الرؤوف قطيش، (1995). *المالية العامة و موازنة الضرائب والرسوم - دراسة مقارنة -*، دار الخلود، لبنان.
3. حسين مصطفى حسين، (2001). *المالية العامة*، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الخامسة.
4. حميد بوزيدة، (2007). *جباية المؤسسات*، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر.
5. حنيفة بن ربيع، (2015). *الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية*، منشورات كليك، الطبعة الثانية، الجزائر.
6. طاهر الجنابي، *علم المالية العامة والتشريع المالي*، كلية القانون، جامعة بغداد.
7. عادل أحمد حشيش، (1992). *أساسيات المالية العامة*، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت - لبنان - .
8. فوزي عطوي، (2003). *المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدول*، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت - لبنان.
9. لحسن دردوري والأخضر لقليطي، (2018). *أساسيات المالية العامة*، دار حميثرا للنشر والترجمة، القاهرة، مصر.
10. مجدي شهاب، (2004). *أصول الاقتصاد العام، المالية العامة*، دار الجامعة الجديدة، جامعة الاسكندرية - مصر.
11. محمد خصاونة، (2014). *المالية العامة النظرية والتطبيق*، دار المنهاج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن.
12. محمد عباس محرز، (2004). *اقتصاديات الجباية والضرائب*، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر.
13. محمد عباس محرز، (2012). *اقتصاديات المالية العامة*، ديوان المطبوعات الجامعية - الساحة المركزية - بن عكنون - الجزائر.
14. محمد عباس محرز، (2010). *المدخل إلى الجباية والضرائب*، دار النشر Citics عين البنيان، الجزائر.
15. منصور بن اعمارة، (2010). *الرسم على القيمة المضافة*، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
16. ميلود تومي، (2006). *محاسبة الرسم على القيمة المضافة*، دار القدس للطباعة، الجزائر .

### • الأطروحات والمذكرات الجامعية:

1. حسان رزاق لبزة واخرون، (2018/2019). طرق تقييم الأصول الثابتة ومدى امكانية تطبيق محاسبة القيمة العادلة، مذكرة شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حمه لخضر بالوادي.
2. حمزة بن خليفة، (2018/2017). دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة - مجموعة من المؤسسات الاقتصادية -، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة .
3. حمزة مداس، (2012). المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الابراهيمى، برج بوعرييج .
4. رحمة نابتي، (2014/2013). النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي - دراسة مقارنة -، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة2.
5. عبد الحكيم بلوني، (2012/2011). ترشيد نظام الجباية العقارية، دراسة حالة الجزائر، رسالة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.
6. عبد الحكيم قديري واخرون، (2017/2016). دراسة تحليلية للرسم على القيمة المضافة المشاكل الحلول دراسة حالة ولاية الوادي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حمه لخضر، الوادي.
7. عبد الرزاق عريف، (2017/2016). انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، تخصص علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة .
8. عبد القادر عيساوي وسيدى محمد بلعروسي، (2016/2015). الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر - دراسة حالة ANSEJ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد نقدي ومالي، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان .
9. عبد الكريم بريشي، (2014/2013). دور الضريبة في اعادة توزيع الدخل الوطني، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (1988-2011)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة أبو بكر بلقايد - تلمسان.

10. عبد المجيد رجاشته، (2018/2019). تقييم الاصلاح الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 1.
11. عفاف العلوي، (2015). المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب، مذكرة ماستر، قسم علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر .
12. فاطمة بن واضح، (2014/2015). النظام الجبائي الجزائري وتماشيه مع النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم.
13. مبروك بويدي، (2016/2017). المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظم المحاسبي المالي، دراسة حالة - مؤسسة نفضال -، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة.
14. محمد الدحلة سمر عبد الرحمان، (2004). النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي -دراسة تحليلية مقارنة -، أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين.
15. نبيل قطاف، (2007/2008). دور الضرائب والرسوم في تمويل البلديات، دراسة ميدانية لبلدية بسكرة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص نقود وتمويل، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
16. يونس زين، (2008/2009). تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة - وحدة تسيير المنتج - للمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة الجزائر.

● المجلات:

1. زين يونس، (2010). تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية، مجلة علوم انسانية، العدد 46 السنة الثامنة، المركز الجامعي بالوادي - الجزائر -.
2. عاشور كتوش، (2009). متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد ( IFRS/ IAS ) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة الشلف، العدد 6.

3. عمار بن عيشي، (2014). معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية، دراسة حالة ولاية بسكرة، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة بسكرة - الجزائر -.

• المحاضرات:

1. عبد الكريم مسعودي، (2018/2019). المالية العامة، مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس علوم التسيير، جامعة أحمد دراية - أدرار -.

2. مداني بن بلغيث، (2011). دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة.

• قوانين وأوامر ومراسيم وجرائد رسمية:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (27 07, 2008). الأمر رقم 02-08 المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق لـ 24 جويلية 2008م المتعلق بقانون المالية التكميلي لسنة 2008، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (25 11, 2007). القانون رقم 11-07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007م يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74.

3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (25 03, 2009). القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية 2008م المتعلق بقواعد التقييم والمحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19.

4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (25 11, 2007). المادة 24 تتضمن مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الاعلام الالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74.

5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (25 11, 2007). المادة 7 تتضمن الاطار التصوري للمحاسبة المالية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74.

6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (28 05, 2008). المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008م المتعلق بتطبيق أحكام القانون رقم 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27.

7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (25 03, 2009). قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 ماي 2008م المتعلق بتحديد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19.



8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، (8 04, 2009). مرسوم تنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في 11 ربيع الثاني 1430 الموافق 7 أفريل 2009 المتعلق بكيفيات وشروط مسك المحاسبة بواسطة نظام الاعلام الآلي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 21.
9. وزارة المالية، (2021). الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
10. وزارة المالية، (2021). قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الفصل السادس، القسم الثاني، المادة 83.
11. وزارة المالية، (2021). قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الفصل السادس، القسم الرابع، المادة 102-103-104.
12. وزارة المالية، (2021). قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الفصل السادس، القسم الأول، المادة 76.

(2) مراجع باللغة الفرنسية:

1. **Ministères, d. f. (2009, 10 29). instruction N° : 02 de la 29/10/2009 portant première application du système comptable financier 2010. Novembre 2009 .**

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



بسكرة في: 06-04-2021

إلى السيد: مدير مؤسسة مطحنة  
بن حوحو - بسكرة -

جامعة محمد خيضر - بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التسيير  
عمادة الكلية  
الرقم: 168 / ك.ق.ت.ت / 2021

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالب:

1- عباس حسين

المسجل بالسنة: ثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب:

"المتابعة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة"

تحت إشراف: د/ عزوز ميلود

في الأخير تقبلوا منا أسمى عبارات التقدير والاحترام

تأشيرة المؤسسة المستقبلة



نائب العميد المكلف بالدراسات  
والمسائل المرتبطة بالطلبة  
أ. جنان عبد الحق

المسير  
حوحو بشير





es d'affaires et les revenus sont inscrits  
le dernier chiffre étant ramené au zéro  
325 626 DA = 325.620

ملحق ٢ - ٤

# TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

## A/ Chiffres d'affaires imposables

| Code                                    | Opérations assujetties à la TVA                      | Chiffre d'affaires<br>Total | Chiffre d'affaires<br>Exonéré | Chiffre d'affaires<br>Imposable | Taux | Montant des<br>droits (en DA) |
|-----------------------------------------|------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|---------------------------------|------|-------------------------------|
| E3B11                                   | Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)          | 56 260 734                  | 51 307 000                    | 4 953 734                       | 9%   | 445 836                       |
| E3B12                                   | Prestations de services (art. 23 du CTVA)            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B13                                   | Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B14                                   | Actes Médicaux                                       | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B15                                   | Commissionnaire et courtiers                         | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B16                                   | Fourniture d'énergie                                 | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B21                                   | Production : biens, produits, denrées                | 0                           |                               |                                 | 19%  | 0                             |
| E3B22                                   | Revente en l'état : biens, produits, denrées         | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B23                                   | Travaux immobiliers autres que ceux de 7%            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B24                                   | Professions Libérales                                | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B25                                   | Opérations de banques et assurances                  | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B26                                   | Prestations de téléphone et téléx                    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B28                                   | Autres prestations de services                       | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B31                                   | Débts de boissons                                    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B32                                   | Production biens et denrées (art. 21 CTVA)           | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B33                                   | Reventes en l'état (art. 21 CTVA)                    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B34                                   | Tabacs et allumettes                                 | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B35                                   | Spectacles, jeux divertis autres                     | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B36                                   | Autres prestations (art. 21 CTVA)                    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B37                                   | Consommations sur place                              | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| <b>TOTAL GENERAL DES C.A</b>            |                                                      | <b>56 260 734</b>           | <b>51 307 000</b>             | <b>4 953 734</b>                |      | <b>445 836</b>                |
| <b>B/ Déductions à opérer</b>           |                                                      |                             |                               |                                 |      |                               |
| <b>NATURE DES DEDUCTIONS</b>            |                                                      | <b>MONTANT</b>              |                               |                                 |      |                               |
| E3B91                                   | Précompte antérieur                                  |                             |                               |                                 |      |                               |
| E3B92                                   | TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)   | 532 000                     |                               |                                 |      |                               |
| E3B93                                   | TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)       |                             |                               |                                 |      |                               |
| E3B94                                   | Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)       |                             |                               |                                 |      |                               |
| E3B95                                   | TVA / factures annulées ou imp (art. 18 CTCA)        |                             |                               |                                 |      |                               |
| E3B96                                   | Autres déductions (Notification de précomptes, etc.) |                             |                               |                                 |      |                               |
| <b>Total des déductions a opérer(B)</b> |                                                      | <b>532 000</b>              |                               |                                 |      |                               |

## C/ TVA à Payer

|                             |                                                                      |                |
|-----------------------------|----------------------------------------------------------------------|----------------|
| E3B97                       | - Total des droits dus<br>Régularisation du prorata<br>(art.40 CTCA) | 445 836        |
| E3B98                       | - Reversement (art.40 CTCA)                                          |                |
| <b>TOTAL A RAPPELER (C)</b> |                                                                      | <b>445 836</b> |
| B                           | - Total des déductions                                               | 532 000        |
| E3B00                       | A PAYER au titre du mois (C-B)                                       | 0              |
| E3B99                       | (A porter dans cadre récapitulation)<br>PRECOMPTÉ à reporter(B-C)    | 86 164         |



ملحق 1 - ب -

Q

Réf. :



|             |              |
|-------------|--------------|
| Total T.T.C | 3 332 000,00 |
|-------------|--------------|

trois millions trois cent trente deux mille Dinars et zéro Centimes



# TAXE SUR LA VALLUR AJOUTEE

شماره ملی

Les données et les revenus sont inscrits  
dans le dernier chiffre étant ramené au zéro  
exemple 325.626 DA = 325.620

## A/ Chiffres d'affaires imposables

| Code                  | Opérations assujetties à la TVA              | Chiffre d'affaires<br>Total | Chiffre d'affaires<br>Exonéré | Chiffre d'affaires<br>Imposable | Taux | Montant des<br>droits (en DA) |
|-----------------------|----------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------|---------------------------------|------|-------------------------------|
| E3B11                 | Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)  | 56 546 434                  | 50 853 500                    | 5 692 934                       | 9%   | 512 364                       |
| E3B12                 | Prestations de services (art. 23 du CTVA)    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B13                 | Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B14                 | Actes Médicaux                               | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B15                 | Commissionnaire et courtiers                 | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B16                 | Fourniture d'énergie                         | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B21                 | Production : biens, produits, denrées        | 0                           |                               |                                 | 19%  | 0                             |
| E3B22                 | Revente en l'état : biens, produits, denrées | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B23                 | Travaux immobiliers autres que ceux de 7%    | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B24                 | Professions Libérales                        | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B25                 | Opérations de banques et assurances          | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B26                 | Prestations de téléphone et téléx            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B28                 | Autres prestations de services               | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B31                 | Dépôts de boissons                           | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B32                 | Production biens et denrées (art. 21 CTVA)   | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B33                 | Reventes en l'état (art. 21 CTVA)            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B34                 | Tabacs et allumettes                         | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B35                 | Spectacles, jeux diversifiés autres          | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B36                 | Autres prestations (art. 21 CTVA)            | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| E3B37                 | Consommations sur place                      | 0                           |                               |                                 | "    | 0                             |
| TOTAL GENERAL DES C.A |                                              | 56 546 434                  | 50 853 500                    | 5 692 934                       |      | 512 364                       |

## B/ Déductions à opérer

| NATURE DES DEDUCTIONS            | MONTANT |
|----------------------------------|---------|
| Précompte antérieur              | 86 164  |
| E3B91                            | 0       |
| E3B92                            | 0       |
| E3B93                            | 0       |
| E3B94                            | 0       |
| E3B95                            | 0       |
| E3B96                            | 0       |
| Total des déductions à opérer(B) | 86 164  |

## C/ TVA à Payer

| C                    | - Total des droits dus<br>Régularisation du prorata<br>(art. 40 CTCA) | 512 364 |
|----------------------|-----------------------------------------------------------------------|---------|
| E3B97                |                                                                       |         |
| E3B98                | - Reversement (art. 40 CTCA)                                          |         |
| TOTAL A RAPPELER (C) |                                                                       | 512 364 |
| B                    | - Total des déductions                                                | 86 164  |
| E3B00                | A PAYER au titre du mois (C-B)                                        | 426 200 |
| E3B99                | (A) porter dans cadre récapitulatif<br>PRECOMPTÉ à reporter(B-C)      | 0       |



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro  
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

| Code                  | Opérations assujetties à la TVA              | Chiffre d'affaires Total | Chiffre d'affaires Exonéré | Chiffre d'affaires Imposable | Taux | Montant des droits (en DA) |
|-----------------------|----------------------------------------------|--------------------------|----------------------------|------------------------------|------|----------------------------|
| E3B11                 | Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)  | 57 466 934               | 53 118 000                 | 4 348 934                    | 9%   | 391 404                    |
| E3B12                 | Prestations de services (art. 23 du CTVA)    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B13                 | Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B14                 | Actes Médicaux                               | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B15                 | Commissionnaire et courtiers                 | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B16                 | Fourniture d'énergie                         | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B21                 | Production : biens, produits, denrées        | 0                        |                            |                              | 19%  | 0                          |
| E3B22                 | Revente en l'état : biens, produits, denrées | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B23                 | Travaux immobiliers autres que ceux de 7%    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B24                 | Professions Libérales                        | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B25                 | Opérations de banques et assurances          | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B26                 | Prestations de téléphone et téléx            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B28                 | Autres prestations de services               | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B31                 | Débts de boissons                            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B32                 | Production biens et denrées (art. 21 CTVA)   | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B33                 | Reventes en l'état (art. 21 CTVA)            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B34                 | Tabacs et allumettes                         | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B35                 | Spectacles, jeux divertis autres             | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B36                 | Autres prestations (art. 21-CTVA)            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B37                 | Consommations sur place                      | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| TOTAL GENERAL DES C.A |                                              | 57 466 934               | 53 118 000                 | 4 348 934                    |      | 391 404                    |

B/ Déductions à opérer

| NATURE DES DEDUCTIONS                                | MONTANT |
|------------------------------------------------------|---------|
| Précompte antérieur                                  |         |
| TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)   | 38 318  |
| TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)       |         |
| Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)       |         |
| TVA / factures annulées ou imp (art. 18 CTCA)        |         |
| Autres déductions (Notification de précomptes, etc.) |         |
| Total des déductions a opérer(B)                     | 38 318  |

C/ TVA à Payer

|                     |                                                                |         |
|---------------------|----------------------------------------------------------------|---------|
| C                   | - Total des droits dus                                         | 391 404 |
| E3B97               | Régularisation du prorata (art.40 CTCA)                        |         |
| E3B98               | - Reversement (art.40 CTCA)                                    |         |
| TOTAL A RAPELER (C) |                                                                | 391 404 |
| B                   | - Total des déductions                                         | 38 318  |
| E3B00               | A PAYER au titre du mois (C-B)                                 | 353 086 |
| E3B99               | (A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C) | 0       |



**PROFIP**

sarl PROFIP TALI &amp; Cie

ADRESSE : Z.E.A. LOT N°78 5ème tranche

N° CPTI : TRUST BANK ALGERIA SETIF

RIB 02900605220000036184

Filature en Plastique

SETIF

TEL/TAX 036.44.90.01

N° Facture 19FC00131

Date 09/06/2019

N° C/T 099019010077137 N° ART 19018565021

R/C N° 9880082532

NIF: 09981900825322T

**FACTURE**

Référence client.

14

**MINOTERIE BEN HOUHOU**191 ROUTE DE CHETMA ZONE URBAINE  
BISKRA

Id.fisc.: 000807024277060 Art.Imp.: 07018103067

R.C: 08B0242770

| Référence | Mode règlement | Banque | N° Chèque/reçu |
|-----------|----------------|--------|----------------|
|           |                |        |                |

N° 19FC00131

Date

09/06/2019

Page 1

| Réf.   | Désignation des produits | Quantité | Prix HT | Montant HT | TVA % | Montant TTC |
|--------|--------------------------|----------|---------|------------|-------|-------------|
| HABA I | SAC 100 KGS S.I          | 7500.00  | 26.89   | 201675.00  | 19.00 | 239993.25   |
| 25 IMP | SAC 25 KGS IMP           | 15250.00 | 15.30   | 233325.00  | 19.00 | 277656.75   |

Nombre de produits 2

| Total HT                   | Total TVA | Frais divers | Total TTC | Autre hors C.A | Ventilation de la TVA |
|----------------------------|-----------|--------------|-----------|----------------|-----------------------|
| 435000.00                  | 82650.00  |              | 517650.00 |                | 7.00% 17.00%          |
| Total à payer 517 650.00DA |           |              |           |                |                       |

Arrêté la présente facture à la somme de: (en toutes lettres)

CINQ CENT DIX-SEPT MILLE SIX CENT CINQUANTE DINARS.

Le facturier,

TVA recu par Achet  
SAC 50M TVA=38318,25



Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro  
Exemple 325.626 DA = 325.620

## TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

### A/ Chiffres d'affaires imposables

| Code                  | Opérations assujetties à la TVA              | Chiffre d'affaires Total | Chiffre d'affaires Exonéré | Chiffre d'affaires Imposable | Taux | Montant des droits (en DA) |
|-----------------------|----------------------------------------------|--------------------------|----------------------------|------------------------------|------|----------------------------|
| E3B11                 | Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)  | 56 660 934               | 51 264 000                 | 5 396 934                    | 9%   | 485 724                    |
| E3B12                 | Prestations de services (art. 23 du CTVA)    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B13                 | Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B14                 | Actes Médicaux                               | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B15                 | Commissionnaire et courtiers                 | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B16                 | Fourniture d'énergie                         | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B21                 | Production : biens, produits, denrées        | 0                        |                            |                              | 19%  | 0                          |
| E3B22                 | Revente en l'état : biens, produits, denrées | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B23                 | Travaux immobiliers autres que ceux de 7%    | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B24                 | Professions Libérales                        | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B25                 | Opérations de banques et assurances          | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B26                 | Prestations de téléphone et téléx            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B28                 | Autres prestations de services               | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B31                 | Débts de boissons                            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B32                 | Production biens et denrées (art. 21 CTVA)   | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B33                 | Reventes en l'état (art. 21 CTVA)            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B34                 | Tabacs et allumettes                         | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B35                 | Spectacles, jeux divers autres               | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B36                 | Autres prestations (art. 21-CTVA)            | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| E3B37                 | Consommations sur place                      | 0                        |                            |                              | "    | 0                          |
| TOTAL GENERAL DES C.A |                                              | 56 660 934               | 51 264 000                 | 5 396 934                    |      | 485 724                    |

### B/ Déductions à opérer

| NATURE DES DEDUCTIONS                                | MONTANT |
|------------------------------------------------------|---------|
| Précompte antérieur                                  |         |
| TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)   | 162 450 |
| TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)       |         |
| Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)       |         |
| TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)         |         |
| Autres déductions (Notification de précomptes, etc.) |         |
| Total des déductions à opérer(B)                     | 162 450 |

### C/ TVA à Payer

|       |                                                                |         |
|-------|----------------------------------------------------------------|---------|
| C     | - Total des droits dus Régularisation du prorata (art.40 CTCA) | 485 724 |
| E3B97 |                                                                |         |
| E3B98 | - Reversement (art.40 CTCA)                                    |         |
| B     | TOTAL A RAPPELER (C)                                           | 485 724 |
| E3B00 | - Total des déductions                                         | 162 450 |
|       | A PAYER au titre du mois (C-B)                                 | 323 274 |
| E3B99 | (A porter dans cadre récapitulation) PRECOMPTE à reporter(B-C) | 0       |

-f-4 ملحق



**S.A.R.L A.SA.TIS au Capital de 105700000.00**

A.SA.TIS PRODUCTION DES SACS TISSES/PP

Z.I LOT 78/79 BERREHAL ANNABA

Tél: 030 80 33 54 Fax: 038 80 11 05

RC n° 99 B 0362591 n° Art. 23020032059 C.F n° 099923036259172

Cpte n° 811 300 318 898 60

ملحق 4 - ب

**FACTURE** N° : 190295 Date : 17/11/2019

Client : 00224 SARL MINOTERIE BEN HOUHOU

Adresse : RUE DE CHETMA ZONE EL-HADAIR BISKRA

N.I.S : 000807024277060

R.C : 08B0242770

N° Article Imp : 07018103067

Paiement : Virement

Réf. :

05/11/2019

| Réf. | Description du Produit      | Quantité  | Prix H.T | Montant H.T | T.V.A |
|------|-----------------------------|-----------|----------|-------------|-------|
| 401  | SACS DE 100 KG NON IMPRIMES | 30 000,00 | 28,50    | 855 000,00  | 19,00 |



Total Hors Taxes

855 000,00

Montant TVA

162 450,00

|            |            |
|------------|------------|
| TVA 19%    |            |
| Mt. H.T    | 855 000,00 |
| Mt. T.V.A. | 162 450,00 |

Arrêtée la présente facture à la somme de :

Total T.T.C

1 017 450,00

un million dix sept mille quatre cent cinquante Dinars et zéro Centimes



# ETAT 104

2019

Année:

Nom et Prénom du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise : SARL MINORTERIE BEN HOUHOU MOULIN

ACTIVITE:

08 B 0242770

REGISTER DE COMMERCE:

ZONE DES PARCS RTE DE CHETMA

Adresse :

07018103067

ART IMPO :

000807019001358

NIF :

| رقم السجل التجاري<br>Numéro du<br>Registre de<br>Commerce | رقم المادة للعميل<br>Numéro Article<br>du Client | رقم التعريف الإحصائي<br>Numéro<br>d'identification<br>Statique | DESIGNATION EXACTE DU CLIENT (1) الإسم الكامل للعميل (1)          |                                                                                              | المجموع السنوي للعمليات<br>مع كل عميل<br>Montant Annuel des<br>opérations Réalisées<br>avec chaque Client<br>(HT) | مجموع الرسم على القيمة<br>المضافة المفوترة لكل عميل<br>Montant de la taxe<br>sur la Valeur<br>Ajoutée facturée à<br>chaque client (TVA) |
|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                           |                                                  |                                                                | الإسم و اللقب أو إسم الشركة<br>Nom et Prénom ou Raison<br>Sociale | العنوان الكامل (الشارع، الرقم، العمار، البلدية)<br>Adresse complète (Rue , N° , Bt, Commune) |                                                                                                                   |                                                                                                                                         |
|                                                           |                                                  |                                                                |                                                                   |                                                                                              |                                                                                                                   |                                                                                                                                         |
|                                                           |                                                  |                                                                |                                                                   |                                                                                              |                                                                                                                   |                                                                                                                                         |
| 98 A 4411055/04                                           | 01 090 001 950                                   | 195018130157731                                                | BOULASSEL HOUICINE                                                | RUE MOULAYE OMAR LAHSEN TIMIMOUN W,ADRAR                                                     | 12 045 000,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |
| 01/0882547-B-07                                           | 01 090 002 256                                   | 000701088254777                                                | EURL TAMGUIT COMMERCE MUL                                         | CITE TASELGHA TIMIMOUNE W,ADRAR                                                              | 5 490 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 06-A-1016616                                              | 11 010 121 410                                   | 198711080035043                                                | ASSALI ALI                                                        | CITE GUET EL OUED TAMANRASSET                                                                | 342 744 000,00                                                                                                    |                                                                                                                                         |
| 1011094/A/98                                              | 11 010 301 538                                   | 796811010148329                                                | MANSOURI MAHDI                                                    | CENTRE VILLE BP Nø 420 TAMANRASSET                                                           | 7 920 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| C ART070104484                                            | 07 018 007 008                                   | 795207110288028                                                | OTHMANE RABIE                                                     | RUE 118 N776 EL ALIA NORD BISKRA                                                             | 450 000,00                                                                                                        |                                                                                                                                         |
| 37/03-1643364/A/10                                        | 43 230 972 971                                   | 198843230002142                                                | BELMAHBOUL NABIL                                                  | LOCAL N°01 CITE NASR ST/42 GR/82 W,TIDOUF                                                    | 1 620 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 01/00-4422525 A10                                         | 01 011 117 785                                   | 797390299007201                                                | BEN MOUSSA SALEK                                                  | SISIEME ETAGE N° 01 ADRAR W,ADRAR                                                            | 825 000,00                                                                                                        |                                                                                                                                         |
| 01/00-4424908 A11                                         | 01 090 101 725                                   | 198801240021638                                                | BAALI ABDELKRIM                                                   | RUE MOHAMED EL ATCHANNE N° 01 TIMIMOUN W,ADRAR                                               | 975 000,00                                                                                                        |                                                                                                                                         |
| 11/00-08 A 1017986                                        | 11 010 340 841                                   | 700811019000251                                                | ZERHOUNI HAIBALLAH                                                | MATANTAELAT LOT N°693 TAMANRASSET                                                            | 15 300 000,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |
| 99 A 1011562                                              | 11 010 116 848                                   | 197247010075331                                                | BEN TAMER SLIMANE                                                 | HAI GUET EL OUED TAMANRASET                                                                  | 11 520 000,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |
| 31/00 18 A 5420314                                        | 31 589 364 029                                   | 190310107128153                                                | LIABES NABIL                                                      | HAI DHAYA CITE ISLAMIQUE PETIT LAC BLOC 06 N°44 ORAN                                         | 5 066 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 34/00 18 A 2368741                                        | 34 050 301 795                                   | 198525011736330                                                | MEGRAH MOHAMED EL AMINE                                           | CITE CHERIKHI MEKHELOUF 91 LOTS EL M'HIR ,BORDJ BOUARRERIDJ                                  | 5 380 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 24/00-1950891/A/18                                        | 24 130 181 908                                   | 199121190032045                                                | MESSAOUD LAOUAR ABDELHAK                                          | VILLAGE BEN ARAAR LOCAL 01 AIN MAKHLOUF, GUELMA                                              | 6 670 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 25/00 18 A 0394602                                        | 25 013 858 387                                   | 186250105466199                                                | MADI ABDERAHMANE                                                  | CITE DES FRERES ARFAN N° 272 A CONSTANTINE                                                   | 5 487 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 18/00 18 A 2264192                                        | 18 270 505 880                                   | 198825010295617                                                | AMAIRI SOUHAIB                                                    | ZABOUCHA APC OULED RABEH ,JIJEL                                                              | 3 764 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 04/00 18 A 2060079                                        | 04 250 972 841                                   | 199025011566035                                                | HARKAT HOCINE                                                     | LOT AFAC 01 LOT 171 LOCAL 05 RDC AIN FAKROUN OUM EL BOUAGHI                                  | 9 835 000,00                                                                                                      |                                                                                                                                         |
| 20/00-3737996/A/19                                        | 20 140 212 892                                   | 199820140011147                                                | GUERROUDJI DJILLALI                                               | BALOUL CENTRE LOT 16 CLASSE 71 GP 158 W,SAIDA                                                | 36 121 800,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |
| 23/00-1872677/A/19                                        | 23 020 039 789                                   | 199425030005539                                                | LAYEB ALI                                                         | SECTEUR A RUE B N°08 SEC 30 GR 524 LOT 01 W,ANNABA                                           | 31 618 500,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |
| 40/00-2437297/A/19                                        | 40 030 219 827                                   | 199225010827529                                                | BIDI KHALIL                                                       | CITE MOTKEN KAIS W,KHENCHELA                                                                 | 26 290 800,00                                                                                                     |                                                                                                                                         |



Page 2 de 3



2019

Année:

Nom et Prénom du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise : SARL MINORTERIE BEN HOUHOU MOULIN

REGISTER DE COMMERCE: 08 B 0242770

Adresse :

ZONE DES PARCS RTE DE CHETMA

NIF : 000807019001358

ART IMPO :

07018103067

| رقم السجل التجاري<br>Numéro du<br>Registre de<br>Commerce | رقم المادة للعميل<br>Numéro Article<br>du Client | رقم التعريف الإحصائي<br>Numéro<br>d'identification<br>Statique | DESIGNATION EXACTE DU CLIENT (1) الاسم الكامل للعميل (1)          |                                                                                               | المجموع السنوي للعمليات<br>مع كل عميل<br>Montant Annuel des<br>opérations Réalisées<br>avec chaque Client<br>(HT) | مجموع الرسم على القيمة<br>المضافة المفوترة لكل عميل<br>Montant de la taxe<br>sur la Valeur<br>Ajoutée facturée à<br>chaque client (TVA) |
|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                           |                                                  |                                                                | الاسم و اللقب أو اسم الشركة<br>Nom et Prénom ou Raison<br>Sociale | العنوان الكامل (الشارع، الرقم، العمارة، البلدية)<br>Adresse complète (Rue , N° , Bt, Commune) |                                                                                                                   |                                                                                                                                         |
| 98/A/4411055/06                                           | 01 090 001 950                                   | 195018130157731                                                | BOULASSEL HOUCINE                                                 | RUE MOULAYE OMAR LAHSEN TIMIMOUN                                                              | 3 960 000,00                                                                                                      | 356 400,00                                                                                                                              |
| 01/0882547 B 07                                           | 01 090 002 256                                   | 000701088254777                                                | EURL TAMGUIT COMMERCE MUL                                         | CITE TASELGHA TIMIMOUNE                                                                       | 6 960 000,00                                                                                                      | 626 400,00                                                                                                                              |
| 01/01-4424908/A/11                                        | 01 090 101 725                                   | 198801240021638                                                | BAALI ABDELKRIM                                                   | RUE MOHAMED ELATCHANNE N° 02 TIMIMOUN                                                         | 5 440 000,00                                                                                                      | 489 600,00                                                                                                                              |
| 31/00 18 A 5420314                                        | 31 589 364 029                                   | 190310107128153                                                | LIABES NABIL                                                      | HAI DHAYA CITE ISLAMIQUE PETIT LAC BLOC 06 N°44 ORAN                                          | 1 376 000,00                                                                                                      | 123 840,00                                                                                                                              |
| 34/00 18 A 2368741                                        | 34 050 301 795                                   | 198525011736330                                                | MEGRAH MOHAMED EL AMINE                                           | CITE CHERIKHI MEKHELOUF 91 LOTS EL MHIR, BORDJ BOUARRERIDJ                                    | 664 000,00                                                                                                        | 59 760,00                                                                                                                               |
| 24/00-1950891/A/18                                        | 24 130 181 908                                   | 199121190032045                                                | MESSAOUD LAOUAR ABDELHAK                                          | VILLAGE BEN ARAAR LOCAL 01 AIN MAKHLOUF, GUELMA                                               | 440 000,00                                                                                                        | 39 600,00                                                                                                                               |
| 25/00 18 A 0394602                                        | 25 013 858 387                                   | 186250105466199                                                | MADI ABDERAHMANE                                                  | CITE DES FRERES ARFAN N° 272 A CONSTANTINE                                                    | 1 318 400,00                                                                                                      | 118 656,00                                                                                                                              |
| 18/00 18 A 2264192                                        | 18 270 505 880                                   | 198825010295617                                                | AMAIRI SOUHAIB                                                    | ZABOUCHA APC OULED RABEH, JIJEL                                                               | 2 336 000,00                                                                                                      | 210 240,00                                                                                                                              |
| 760272/50/03 B/03/07                                      |                                                  | 760272 RW:32270                                                | SAADA NADIR                                                       | CHICHA BRINIS- DJEMORAH ,BISKRA                                                               | 148 036,46                                                                                                        | 13 323,28                                                                                                                               |
| 224030/93/03 A/03/07                                      |                                                  | 224030 RW:4427                                                 | SAADA BACHIR                                                      | CHICHA BRINIS- DJEMORAH ,BISKRA                                                               | 592 145,62                                                                                                        | 53 293,11                                                                                                                               |
| 04/00 18 A 2060079                                        | 04 250 972 841                                   | 199025011566035                                                | HARKAT HOCINE                                                     | LOT AFAK 01 LOT 171 LOCAL 05 RDC AIN FAKROUN OUM EL BOUAGHI                                   | 705 600,00                                                                                                        | 63 504,00                                                                                                                               |
| 935858-32-01-11-07                                        |                                                  | 935858 RW:38357                                                | SAADAOUJI SALAH                                                   | FAEIDH HADOUD SIDI OKBA ,BISKRA                                                               | 370 091,04                                                                                                        | 33 308,19                                                                                                                               |
| 938735 55 05 01 32                                        |                                                  | 0774242                                                        | CHAAABNI MOHAMED                                                  | LAZHUN 7 COOPERATIVE FONCIEREN EL BAID                                                        | 32 000,00                                                                                                         | 2 880,00                                                                                                                                |
| 464377-55-05-06-07                                        |                                                  |                                                                | GHAMOUS ABDESLEM                                                  | SIDI KHALED W,BISKRA                                                                          | 204 800,00                                                                                                        | 18 432,00                                                                                                                               |
| 20/00-3737996/A/19                                        | 20 140 212 892                                   | 199820140011147                                                | GUERROUDJI DJILLALI                                               | BALOU CENTRE LOT 16 CLASSE 71 GP 158 W,SAIDA                                                  | 12 201 600,00                                                                                                     | 1 098 144,00                                                                                                                            |
| 23/00-1872677/A/19                                        | 23 020 039 789                                   | 199425030005539                                                | LAYEB ALI                                                         | SECTEUR A RUE B N°08 SEC 30 GR 524 LOT 01 W,ANNABA                                            | 7 168 000,00                                                                                                      | 645 120,00                                                                                                                              |
| 40/00-2437297/A/19                                        | 40 030 219 827                                   | 199225010827529                                                | BIDI KHALIL                                                       | CITE MOTKEN KAIS W,KHENCHELA                                                                  | 2 304 000,00                                                                                                      | 207 360,00                                                                                                                              |
| 34/00-2371349/A/19                                        | 34 010 784 639                                   | 192250400868132                                                | AHMED BOUDOUDA KAMEL                                              | LOT KHELFA AHMED N°23 3EME LOCAL N°02 W,BOURDJ BOUARRERIDJ                                    | 5 667 200,00                                                                                                      | 510 048,00                                                                                                                              |
| 21/00-0776565/A/19                                        | 21 044 017 756                                   | 186250106457198                                                | GUESSOUM OUAHID                                                   | VILLAGE FRERES SOUICI LOCAL N° 04 W,SKIKDA                                                    | 5 595 200,00                                                                                                      | 503 568,00                                                                                                                              |
| 449652-55-05-06-07                                        |                                                  |                                                                | GHIBOUB ABDELKADER                                                | RAS EL MIAAD,BISKRA                                                                           | 41 600,00                                                                                                         | 3 744,00                                                                                                                                |
| 449661-55-05-03-07                                        |                                                  |                                                                | DILEKH BADRI                                                      | DAR EL AAROUS BRANIS,BISKRA                                                                   | 56 000,00                                                                                                         | 5 040,00                                                                                                                                |
|                                                           |                                                  |                                                                |                                                                   |                                                                                               |                                                                                                                   |                                                                                                                                         |
|                                                           |                                                  |                                                                |                                                                   |                                                                                               | 57 580 673,12                                                                                                     | 5 182 260,58                                                                                                                            |
| TOTAL GENERAL PAGE 01 + PAGE 02 + PAGE 03                 |                                                  |                                                                |                                                                   |                                                                                               | 652 314 773,12                                                                                                    |                                                                                                                                         |

ARRETE LE PRESENT ETAT 104 A LA SOMME DE HORS TAXE: Six cent cinquante deux millions trois cent quatorze mille sept cent soixante treize Dinars Algerien et douze Centimes



ETAT G50 2019

|           | Chiffr d'affr | Chiffrer Exonré | Chiffre A. imposbale | TAP    | Timbre | Salaire Imposable | IRG Salaire | TVA a Payer | TVA Recup | Precompt e TVA | Payer   |
|-----------|---------------|-----------------|----------------------|--------|--------|-------------------|-------------|-------------|-----------|----------------|---------|
| Janvier   | 63 567 334    | 57 876 000      | 5 691 334            | 56 913 | 450    | 854 880           | 65 126      | 512 220,00  | 0         |                | 634 709 |
| Fevrier   | 56 834 934    | 51 878 000      | 4 956 934            | 49 569 | 1 236  | 849 330           | 62 665      | 446 124,00  | 0         |                | 559 594 |
| Mars      | 64 733 134    | 59 085 000      | 5 648 134            | 56 481 | 1 009  | 914 930           | 70 627      | 508 332,00  | 0         |                | 636 449 |
| Avril     | 56 260 734    | 51 307 000      | 4 953 734            | 49 537 | 2 188  | 877 500           | 65 746      | 445 836,00  | 445 836   | 86 164         | 117 471 |
| Mai       | 56 546 434    | 50 853 500      | 5 692 934            | 56 929 | 1 118  | 975 190           | 72 211      | 512 364,00  | 0         |                | 556 458 |
| Juin      | 57 466 934    | 53 118 000      | 4 348 934            | 43 489 | 900    | 908 390           | 66 066      | 391 404,00  | 38 318    |                | 463 541 |
| Juillet   | 69 540 934    | 63 744 000      | 5 796 934            | 57 969 | 900    | 1 030 080         | 78 028      | 521 724,00  |           |                | 658 621 |
| Aout      | 11 417 600    | 10 289 600      | 1 128 000            | 11 280 | 0      | 836 560           | 55 245      | 101 520,00  |           |                | 168 045 |
| Septembre | 39 433 934    | 36 101 000      | 3 332 934            | 33 329 | 0      | 771 870           | 58 188      | 299 964,00  |           |                | 391 481 |
| Octobre   | 68 413 934    | 62 905 000      | 5 508 934            | 55 089 | 0      | 899 800           | 71 325      | 495 804,00  |           |                | 622 218 |
| Novembre  | 56 660 934    | 51 264 000      | 5 396 934            | 53 969 | 0      | 857 930           | 69 177      | 485 724,00  | 162 450   |                | 446 420 |
| Decembre  | 51 437 934    | 46 313 000      | 5 124 934            | 51 249 | 0      | 837 270           | 68 634      | 461 244,00  |           |                | 581 127 |
|           |               |                 |                      |        |        |                   |             |             |           |                |         |

|                |                |               |            |          |               |            |              |            |           |              |
|----------------|----------------|---------------|------------|----------|---------------|------------|--------------|------------|-----------|--------------|
| 652 314 774,00 | 594 734 100,00 | 57 580 674,00 | 575 803,00 | 7 801,00 | 10 613 730,00 | 803 038,30 | 5 182 260,00 | 646 604,25 | 86 164,00 | 5 836 134,05 |
|                |                |               |            |          |               |            |              | 732 768,25 |           |              |
|                |                |               |            |          |               |            |              | TVA Recup  |           |              |