الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

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

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـــوم التجـــاريـــة

الموضـــــــــــــــوع

الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة مجمع الاخوة عمري SARL SOFRAMIMEX –بسكرة–

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محـــــاسبة

إعداد الطالبان:
بودرهم مباركة
طواي سليمة

الأستاذ المشرف:
قطاف نبيل

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّـفـة	مؤسسة الانتماء
1	عبد الكريم شناي	أ.محاضر.أ	رئيسا	**جامعة بسكرة**
2	نبيل قطاف	أ.مساعد.أ	مشرفا	**جامعة بسكرة**
3	إسماعيل شويخي	أ.مساعد.أ	ممتحنا	**جامعة بسكرة**

السنة الجامعية: 2019 /2020

شكر وعرفان:

نحمد الله ونشكره على جزيل نعمه وعلى إعانتنا لاتمام هذا العمل نتقدم بجزيل الشكر

والتقدير العميق الى الاستاذ المشرف **نبيل قطاف** على كل ماقدمه من توجيهات ومعلومات

فجزاه الله عنا كل خير .واشكر كل اساتذتي من الطور الابتدائي الى الطور الجامعي.

وأشكر أختي ثريا بوذن على مساعدتي في هذا العمل .كما نشكر كل من ساعدنا من

قريب او من بعيد ولو بكلمة او دعوة صالحة ولم يتسنى لنا ذكر اسمه.

اهداء

إلى من يزدني انتسابا له وذكره فخرا واعتزازا أبي "لخضر" حفظه الله ، ورعاه إلى

من جعلت الجنة تحت اقدامها أمي ثم أمي ثم أمي الحنون "علجية سليخ " حفظها

الله ورعاها.

الى سندي في هذه الحياة اخوتي حفظهم الله ورعاهم الى رفيقات الدرب وفرشات

القلب أخواتي وصديقاتي كل باسمها والى كل عائلتي فردا فردا.

إلى كل من تسعهم ذاكرتي ولا تسعهم مذكرتي.

♡ سليمة♡

إهـــداء

واني بستر الله احيى

حب الله يزيد الايمان. ويقود الانسان الى اعلى مراتب الجنان .اني احبك يا االله♡

الحمد لله عز وجل سلطانه وصلت رحلتي الجامعية الى نهايتها .ولابد لكل بداية نهاية...

الى ينبوع الصبر ورمز الحب وبلسم الشفاء ...إلى التي تحت قدميها الجنة

إلى حبيبة قلبي امي الغالية ♡

الى الذي تعب لراحتنا وضحى ليسعدنا

الى صاحب الوجه الطيب .الى الذي احمل اسمه بكل فخر الى سندي ابي الغالي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة الى ورود حياتي اخوتي ♡

الى اصدقائي الذين احبهم واحترمهم

الى زميلتي في هذه المذكرة سليمة

إلى الذين وقفوا معي و ساعدوني واخص بالذكر غسري هشام ..♡

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الاهداء	
شكر وتقدير	
الملخص	
الفهرس	
قائمة الملاحق	
قائمة الجداول	
قائمة الاشكال	
قائمة الرموز والاختصارات	
مقدمة عامة	
الفصل الأول : تحديد النتيجة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي SCF	1
مقدمة الفصل	1
المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي	2
المطلب الأول :تعريف وأهداف المحاسبة	2
المطلب الثاني: النظام المحاسبي المالي واهدافه	4
المطلب الثالث : الاطار القانوني والمبادئ المحاسبية الاساسية للنظام المحاسبي المالي	5
المبحث الثاني : تحديد النتيجة المحاسبية بالاعتماد على نوعين من الكشوف المالية	9
المطلب الاول : انواع الكشوف المالية في النظام المحاسبي المالي	9
المطلب الثاني : الفرضيات الأساسية للقوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المالية	10
المطلب الثالث: الاطار المحاسبي للنتيجة المحاسبية	11
المطلب الرابع : طرق تحديد النتيجة المحاسبية	12
المبحث الثالث :الضرائب على الدخل في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	17
المطلب الأول : الضريبة على الدخل الاجمالي	17
المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات	20
المطلب الثالث : الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU)	27
خاتمة الفصل	30
الفصل الثاني: تحديد النتيجة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري .	31
تمهيد	31
المبحث الاول: مدخل الى الجباية والنظام الضريبي الجزائري	31
المطلب الأول : ماهية الجباية	31
المطلب الثاني: ماهية النظام الضريبي	33
المطلب الثالث: أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر	37
المطلب الرابع: اوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية	40
المبحث الثاني: النتيجة الجبائية والمعالجة الجبائية للعناصرالمكونة لها	44
المطلب الأول: النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها	44
المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية	46
المبحث الثالث : المعيار الدولي رقم 12 و الضرائب المؤجلة	55
المطلب الاول : عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12	55
المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة والمعالجة المحاسبية لها	58

خلاصة الفصل	61
الفصل الثالث : دراسة حالة في مؤسسة المجمع اخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة	62
تمهيد	62
المبحث الاول : لمحة عامة حول مؤسسة – SARL SOFRAMIMEX بسكرة.	62
المطلب الاول : تقديم مؤسسة محل الدراسة	62
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله	65
المبحث الثاني : كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة	67
المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية	67
المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX لسنة 2019	73
خلاصة الفصل	78
الخاتمة	79
قائمة المراجع	
الملاحق	

فهرس الملاحق

الرقم	الملحق
1	ميزانية الاصول
2	ميزانية الخصوم
3	جدول حسابات النتائج
4	جدول الانتقال الى النتيجة الجبائية للمؤسسة محل دراسة
5	الهيكل العام لمؤسسة محل الدراسة
6	G50 للمؤسسة محل الدراسة

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1	نموذج هيكل النظام الجبائي الفعال	37
2	مخطط الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية	60
3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX	65

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1	سلم الضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائري	**19**
2	تواريخ تسديد الضريبة على أرباح الشركات	**21**
3	معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها	**23**
4	معدلات الضريبة على أرباح الشركات	**24**
5	الإعفاءات المؤقتة لصنف الأرباح المهنية	**25**
6	جدول متعلق بتحديد النتيجة الجبائية	**54**
7	حساب النتيجة المحاسبية	**67**
8	ميزانية الأصول مؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 2019	**68**
9	ميزانية الخصوم مؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 201	**69**
10	حساب النتائج لمؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 2019	**78**
11	مراحل تحديد النتيجة الجبائية في مؤسسة عموري sarl SOFRAMIMEX2019	

الاختصار	المعنى
BCN	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	النظام المحاسبية المالي
IFRS	المعاييرالمحاسبية الدولية لإعداد التقارير
IAS	معايير المحاسبية الدولية
IRG	الضريبة على الدخل الجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة

تسعى المؤسسات في معظم دول العالم الى تعظيم الايرادات وتقليل التكاليف، وبعبارة اخرى محاولة تحقيق ربح ملائم لأهداف الأطراف ذات العلاقة بها المالكون والمسيرون والعمال ،والموردون والزبائن والدولة وبشكل أوسع المجتمع .وتعظيم استغلال الموارد المتاحة في المؤسسة بهدف تحقيق نتائج موجبة. وتأمين نجاح أي المؤسسة مرهون بنتيجتها وهذا يتوقف وبشكل أساسي على فعالية النظام المحاسبي المالي المتبع في هذه المؤسسات وذلك عن القيام بعدة إصلاحات حيث كانت الجزائر من ضمن هذه الدول التي تبنت نظام محاسبي مالي جديد يعرف بنظام المالي scf كانت بداية هذا التغير بظهور القانون 07.11 بتاريخ 25 /11 /2007 المتضمن التعديلات في النظام المحاسبي المالي، الذي طبق ابتداءا من 2010/01/01 .حيث ان هذا الاخير يتبني معايير المحاسبة الدولية بدلا من النظام القديم (كلاسيكي). باعتبار ان الجزائر لديها طموحات كبيرة في عصرنة اقتصادها وجلب استقطاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة وغير المباشرة .وفي إطار ربط المؤسسة الجزائرية بمختلف التغيرات الاقتصادية الدولية اكدت الجزائر من خلال الإجراءات الجبائية المتضمنة في كل من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وكذا قانون المالية السنوي لسنة 2010 على وجوب تطبيق النظام المحاسبي المالي scf وكذا استقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي على الرغم من ان طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية تعتبر وطيدة وذلك لترابط بين هاتين المهنتين وهذا ما أدى الى وجود خصوصية للنظام الجبائي الجزائري الذي هو عبارة عن مجموعة من القوانين والتشريعات المترجمة والمفسرة بمجموعة من الضرائب التي يملك المشرع الجبائي الحق في تأسيسها ومن ثم فرضها وتحصيلها.

في إطار القوانين واللوائح والضوابط والرزنامات الجبائية. مما نتج العديد من الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي كون النظام الجبائي يعتمد على التشريع الجبائي والقواعد الجبائية وجوهر هذا الاختلاف هو النتيجة الجبائية التي تختلف عن النتيجة المحاسبية وذلك عن طريق اضافة بعض التعديلات حسب القواعد الجبائية.

حيث الزم النظام المحاسبي المالي scf المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال ما جاء به من قواعد ومبادئ ان توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملاحق كل المعلومات بخصوص الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية لتحديد الضريبة المستحقة وذلك بإعداد جدول الانتقال والذي يتمثل في الجدول رقم 09من الملاحق والذي يفسر سبب الاختلاف بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي.

scf في تقييم بعض العناصر في الكشوف المالية

✓ **الإشكالية**

- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية حسب التشريعات الضريبية الجديدة في الجزائر؟

وللإلمام بالموضوع نطرح الأسئلة التالية:

- ما هو النظام المحاسبي؟ وماهي النتيجة المحاسبية؟ وكيف يتم تحديدها؟
- ماهي مختلف الأنظمة الجبائية التي تطبق في الجزائر؟ وكيف تحدد النتيجة الجبائية في الجزائر؟ وما هي مكوناتها؟
- ماذا نقصد بالضريبة على أرباح الشركات؟
- ماهي الضرائب المؤجلة وكيف يتم معالجتها؟
- ماذا نقصد بالمعيار الدولي رقمIAS12؟
- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية **مجمع الاخوة عموريSARL ZAATCHA AGREGATS ؟**

✓ **فرضيات الدراسة:**

من اجل توضيح موضوع بحثنا نقترح الفرضيات التالية:

النظام المحاسبي:عبارة عن نظام للتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية بحيث يسعى الى تعزيز الشفافية والمصداقية في عرض القوائم المالية واتباع حيادية تامة.

النتيجة المحاسبية:تحدد اعتمادا أعمال نهاية الدورة والقوائم المالية للمؤسسة ،وقد تكون ربح او خسارة .

- هناك نظامين جبائيين في الجزائر هما : النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .

- تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال بعض التعديلات على الربح المحاسبي وذلك طبقا للتشريعات الضريبية الساري العمل بها.

-الضريبة على ارباح الشركات هي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف الدولة ولصالحها .

- تتمثل الضرائب المؤجلة أحد مكونات التقارير المالية وهي عبارة عن مبلغ ضريبة على الأرباح القابلة للدفع او قابلة للاستيراد خلال الدورات المستقبلية. عالج المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 12الضرائب المؤجلة بحيث تنتج الضرائب المؤجلة عن الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة.

يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة: مؤسسة **المجمع اخوة عموري SARL SOFRAMIMEX – بسكرة**

بقيام بعدة تعديلات على النتيجة المحاسبية ،حيث ان هناك اعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط وأخرى يجب اعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول الى النتيجة الجبائية.

✓ **أهمية الدراسة**

تكمن أهمية البحث في محاولة الوقوف على طريقة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال معرفة جوهر هذا الانتقال بالنسبة للنظام المحاسبي المالي scf والنظام الجبائي الجزائري والتى يكمن في تحديد الربح الخاضع للضريبة وما يصاحب هذا الانتقال من تعديلات له أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة التي تسعي إلى تقليل الوعاء الضريبي غير انها تجد نفسها مجبرة على تطبيق قواعد التشريع الجبائي بالإضافة إلى الهدف الذي يسعى له القانون الجبائي وهو وفرة الحصيلة الضريبية مما يؤدي إلى فروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية للفترة المالية وقد جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ias ضرائب الدخل لمعالجة الفروق والاعتراف بتلك الأصول والخصوم المعدلة وكذلك حصرها في القوائم المالية للمؤسسة هي ابراز المركز المالي الصحيح.

✓ **اهداف الدراسة**:

يهدف هذا البحث :

- إظهار المراحل والخطوات المتبقية جبائي في الجزائر حسب التشريع الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية والتي تحسب على أساس النتيجة المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي scf ثم حصر أهم أوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي scf والقواعد الجبائية والتى تنتج عنها اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

- تحديد كل الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة والتعرف على المعيار المحاسبي المالي 12) IAS ضرائب الدخل) في المؤسسة الجزائرية.

✓ **أسباب الدراسة** :

ان الدوافع التي ادت الى اختار الموضوع تنحصر بين دوافع ذاتية واخرى موضوعية .

أ) **اسباب شخصية:** الرغبة الشخصية في الاطلاع على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية -الرغبة في تخصص الجباية.

ب) أسباب موضوعية:

- نضرا لأهمية الموضوع قيد الدراسة.
- دعم مكتبة الكلية بمواضيع في ميدان الجباية
- محاولة الوقوف ومعرفة كيفية تطبيق النظام الجبائي في المؤسسة الاقتصادية
- المنهج المتبع :من أجل الإجابة على تساؤلات المطروحة والتي تعكس الإشكالية اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وإتباع

المنهج التحليلي من أجل ابراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية. أما بالنسبة للجانب التطبيقي اعتمدنا على الوثائق المحاسبية والجبائية والمقابلة الشخصية.

✓ **المنهج المتبع:**

- من أجل الإجابة على تساؤلات المطروحة والتي تعكس الإشكالية اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وإتباع المنهج التحليلي من أجل ابراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية. أما بالنسبة للجانب التطبيقي اعتمدنا على الوثائق المحاسبية والجبائية والمقابلة الشخصية

✓ **الدراسات السابقة :**

توجد بعض الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها وتناولت بعض نقاط الموضوع

1. مومني ياسين واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة للمؤسستين اقتصاديتين مذكرة: تخرج لنيل شهادة الماستر. تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير. جامعة احمد دراية أدرار .من خلال هذه الدراسة تعرفنا على المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والجبائية

2. أحلوش أسامة المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الإنوكس والفضيات-BCRبرج منايل. مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة بومرداس .تبين من خلال هذه الدراسة ان المعالجة الجبائية ومحاسبة الضرائب هي حلقة وصل بين مبادئ المحاسبة للنظام المحاسبي المالي والأنظمة والقوانين الجبائية

3. بوعلي عبد النور النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية ،مذكرة لنيل شهادة الماستر ،تخصص محاسبة وتدقيق ،جامعة أكلي محند أو الحاج - البويرة.

من خلال هذه الدراسة تم التعرف إلى كل من النظامين المحاسبي المالي والجبائي وكذلك التعرف على العناصر المقبولة جبائيا ومحاسبيا أي لها نفس المعالجة المحاسبية والجبائية.

✓ **هيكل البحث:**

انطلاقا من طبيعة الموضوع والأهداف المسطرة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم موضوع البحث إلى ثلاث فصول منهم فصلين نظريين يتضمنان الجانب العلمي والنظري للدراسة، وفصل تطبيقي يتضمن الجانب العملي الميداني كما يلي:

أ) **الفصل الأول** خصص هذا الفصل إلى الجانب النظري وتناولنا ثلاث مباحث المبحث الأول كان حول النظام المحاسبي اما بالنسبة للمبحث الثاني تطرقنا إلى المحاسبة والنتيجة المحاسبية، اما المجث الثالث كان حول الضرائب على الدخل في المؤسسة الإقتصادية.

ب) **الفصل الثاني**: خصص هذا الفصل أيضا إلى الجانب النظري وتضمن ثلاث مباحث تعرضنا في المبحث الأول للنظام الجبائي الجزائري وماهية الجباية وأوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية، اما المبحث الثاني كان حول النتيجة الجبائية والمعالجة الجبائية لها. ومبحث الثالث تطرقنا فيه إلى عرض المعيار الدولي رقم Ias 12 (ضرائب الدخل) والضرائب المؤجلة

الفصل الثالث: خصص هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية في المؤسسة الاقتصادية مجمع الإخوة **عموري SARL SOFRAMIMEX – بسكرة ,**بحيث سنقوم بإسقاط ما تناولناه في الجانب النظري على المؤسسة تضمن هذا الفصل.

حيث تضمن هذا الفصل مبحثين المبحث الأول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ومبحث خاص بكيفية احتساب النتيجة المحاسبية انطلاقا من النتيجة المحاسبية.

مقدمة الفصل

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من القواعد والممارسات المحاسبية التي تطبق في بلد معين ونظرا لتطور مهنة المحاسبة والتغيرات الحاصلة على مجالات عدة وبالأخص المجال الاقتصادي حاولت معظم دول العالم تجسيد معايير عالمية موحدة ذات ابعاد محاسبية تدعى بالمعايير المحاسبية الدولية وذلك بهدف تسهيل مقارنة الاعمال في جميع انحاء العالم وزيادة الشفافية والثقة في التقارير المالية والكفاءة في الاسواق المالية .فقامت الجزائر على غرار العديد من الدول في عملية اصلاح نظامها المحاسبي المالي بداعي الانفتاح الاقتصادي من خلال الاعتماد على استراتيجية التوحيد المحاسبي التي تقضي بإحلال المخطط المحاسبي الوطني بنظام محاسبة جديد متوافق مع معايير المحاسبية الدولية (IAS.IFRS) وكانت بداية هذا التغيير بصدور القانون 07_11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) وشرعت في تطبيقه على المؤسسات الاقتصادية في 01 جانفي 2010،

حيث يساهم هذا النظام وبشكل كبير في تنظيم مهنة المحاسبة وتطويرها بشكل أكثر مما كانت عليه سابقا وعليه سنتطرق في هذا المبحث الى مفهوم المحاسبة والنظام المحاسبي المالي واهدافه ومبادئه...

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

تعتبر مهنة المحاسبة من المهن التي تتطلب تنظيما وإحكاما لقواعدها، ونظرا لأهميتها كأداة رقابة فعالة على المؤسسات والشركات الناشطة حسب اقتصاديات كل دولة.

ونظرا لأهمية هذه المهنة جعلها تقع بين عدة مصالح حيث تسعى معظم الدول الى تكييف الممارسات المحاسبية في ظل العولمة المحاسبية، وعلى غرار باقي دول العالم لجأت الجزائر الى الاصلاح المحاسبي سنة 2010 بتجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي PCN الى SCF يسمح بإنتاج معلومات مالية ذات ملائمة وموثوقية في قوائم مالية أكثر ترابطا وتكاملا.

المطلب الأول: تعريف وأهداف المحاسبة

المحاسبة هي علم يبحث في القواعد والمبادئ التي تحكم العمليات التجارية عند حدوثها من حيث تسجيلها وتصنيفها وتلخيصها واستخراج نتائجها وبيان المركز المالي للمشروع فهي وسيلة مهمة للمنشأة بالإضافة إلى انها تخدم جهات اخرى منها الدارسين والباحثين والمستثمرين وغيرهم.

الفرع الأول: تعريف المحاسبة

المحاسبة هي تقنية وعلم يشمل مجموعة من المبادئ والأسس تستعمل لتحليل وضبط العمليات المالية، وهي وسيلة لمعرفة نتيجة اعمال المؤسسة اعتمادا على مستندات مبررة لها. وتطبيقيا تهدف المحاسبة الى جمع وتقييم وتقييد واحتساب وتنظيم الحركات معبرة بمصطلح نقدي... (الاعمش، 1990، صفحة 4)

وفي تعريف اخر فالمحاسبة تعني تدوينا يوميا كل العمليات الرقمية (مبالغ) التي تقوم بها المؤسسة في اطار نشاطها اما داخليا او خارجيا.

فهي تقنية محاسبية موجهة لتزويد العديد من المعلومات الرقمية ذات الطبيعة القانونية والاقتصادية في كل وقت حيث تقنية محاسبة تعني استعمال لغة وقاعد خاصة بالمحاسبة (ناصر و عزام، 2008، صفحة 16).

كما عرفت ايضا: بانها تقنية من تقنيات الكمية للتسيير تقوم بتسجيل وتصنيف تبويب وتلخيص العمليات التجارية ذات الاثر المالي بهدف اعداد الميزانية وجدول نظام المعلومات لأغراض التسيير واتخاد القرار... (أحواس، 2008، صفحة 5).

ومن خلال التعريفات السابقة نستخلص تعريف شامل حيث تعرف المحاسبة بأنها:

نظام معلومات يهدف الى ترجمة الاحداث الاقتصادية التي تحدث لدى المنشأة الى بيانات لتحويلها الى معلومات تفيد مستخدميها في اتخاذ القرار وبما ان المحاسبة عبارة عن نظام معلومات، فمن المؤكد ان هذا النظام يتكون من العناصر الاساسية لأي نظام وهي: المدخلات، المعالجة، المخرجات

الفرع الثاني: أهداف المحاسبة

يعتمد استخدام علم المحاسبة في الشركات والمؤسسات على مجموعة من الأهداف المحاسبية التي من شأنها زيادة الأهمية المالية للنظم المحاسبية، وفيما يأتي ذكر لأهم أهداف المحاسبة: (Other Purposes Of Accounting Systems، 2020)

اتخاذ القرارات وصناعتها، حيث يوفر علم المحاسبة المعلومات للمدراء والمستثمرين من أجل استخدامها في صناعة القرار

. توفير البيانات الخاصة بالإقرارات الضريبية للشركة

. إعداد المستندات التي تحتوي على مجموعة من المهام المالية مثل دفع فواتير العملاء، وإعداد كشوف رواتب الموظفين

. التدقيق الداخلي، حيث يتم من خلالها معرفة ما إذا كانت الإجراءات المالية الداخلية للشركة تتم عن طريق معالجة البيانات وإتباع الأصول الموصوفة أم لا

. قياس التغير في الموارد والحقوق وتخصيص أو تعيين التغييرات المتعلقة بفترة زمنية محددة. توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط للفترات المستقبلية

. تحديد نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة خلال فترة زمنية

. تحديد الوسائل المتعلقة بتسديد التكاليف المترتبة على العملاء.

<u>أنواع المحاسبة</u>: ومن اهمها.

المحاسبة العامة: تهدف الى إظهار نتيجة الدورة المالية في نهاية السنة.

المحاسبة التحليلية: تدرس تكاليف وايرادات ونتيجة كل مرحلة من مراحل الإنتاج.

المحاسبة العمومية: تدرس التدفقات الحقيقة والمالية على مستوى الدولة.

المحاسبة الوطني: تدرس التدفقات الحقيقية والمالية على مستوى الأمة، تحدث بين مختلف الأعوان الاقتصاديين (أحواس، 2008، صفحة 5).

المطلب الثاني: النظام المحاسبي المالي واهدافه

الفرع الاول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة وقفزة نوعية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق والعولمة باعتبار ان هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية بشكل اوسع.

اولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

وفقا للقانون 11-07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 م: يدعي النظام المحاسبي المالي في صلب النص "المحاسبة المالية" (المادة 01) «وتعتبر المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعرض صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية» (المادة 03) (القانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428,الموافق ل 25 نوفمبر 2007، الصفحات 3 ,المادة 3)

ثانيا: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر

✓ يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات سوقية، أما مستعملو المعلومة المالية حسب المشروع فتشمل المسيرين أعضاء الادارة والهياكل الداخلية للمؤسسات اصحاب رؤوس الاموال من مساهمين وبنوك، الادارة الضريبة والاحصاء موردين زبائن العمال التأمين والجمهور. (محمد، 2017، صفحة 44)

- ✓ كما تلتزم جهات بتطبيق النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في الكيانات الانية
- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- ✓ التعاونيات
- ✓ الاشخاص الطبيعيون أو المعنيون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، الممارسون لنشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- ✓ كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي (ابراهيم، 2018، صفحة 21).

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي

- ✓ فرض رقابة على الشركات التابعة والفروع للشركة الام

- ✓ تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبة موحدة.
- ✓ توحيد الطرق المحاسبة المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمخزونات وإعادة تقييم العناصر الميزانية، حساب الاهتلاك وكيفية معالجة المؤونة وتوحيد الإجراءات المحاسبة بهدف الوصول الى قوائم مالية موحدة. (سيليني، عنون، و عارجي، 2019، صفحة 26)
- ✓ المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة احسن الآليات الاقتصادية والمحاسبة التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات. (أعلي و خلف الله، 2012، صفحة 179)
- ✓ إيجاد الحلول المحاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- ✓ تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ الصورة الوفية العادلة. (لعشيسي، 2010، صفحة 12)

المطلب الثالث: الإطار القانوني والمبادئ المحاسبية الاساسية للنظام المحاسبي المالي

الفرع الاول: الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي

ترتكز المحاسبة في اي بلد بشكل رئيسي على القوانين الصادرة والتي تحدد كيفية تطبيقها بما يتماشى وتوجهاتها الاقتصادية، قامت الجزائر من اجل تسهيل تطبيق النظام المحاسبي المالي بإصدار عدد من التشريعات القانونية شملت ما يلي:

1) القانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي
2) المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2008/08/25 المتضمن تطبيق احكام القانون 07-11 المشار إليه سابقا.
3) القرار المؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. (قرار مؤرخ من الجريدة الرسمية العدد 19، 2009، صفحة 3)
4) القرار المؤرخ في 2008/07/26 يحدد أسقف رقم الاعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة. (عبدالقادر و بربري، 2019، صفحة 161)
5) المرسوم التنفيذي 11/09المؤرخ في 2009/04/07 الذي يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.
6) التعليمة رقم02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 والتي تتضمن اولي تطبيق للنظام المحاسبي المالي. (ابراهيم، 2018، صفحة 19).

7) الاشعار رقم 89 المؤرخ في 10 مارس 2011 المتضمن مدونة وقواعد سير الحسابات وعرض الكشوف المالية لمؤسسات التامين وإعادة التأمين. (عبدالقادر و بربري، 2019، صفحة 161)

الفرع الثاني: المبادئ المحاسبية الاساسية للنظام المحاسبي المالي

المبادئ المحاسبية هي عبارة عن قواعد عامة تشتق من الاهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة التي تحكم عملية تطوير الاساليب المحاسبية والنظام المحاسبي المالي الجديد كغيره من المشاريع تبنى العديد من المبادئ المحاسبية المعروفة اهمها:

1) مبدأ الاهمية النسبية:

بمقتضى مبدأ الاهمية النسبية يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها تجاه الكيان، كما يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والاهمية النسبية للأحداث المسجلة

(القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12,المادة رقم 11).

2) مبدأ الحيطة والحذر:

يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي الى تقدير معقول للوقائع قصد تفادي خطر التحول لشكوك موجودة في المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه.

(القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12,المادة 14).

3) مبدأ إستقلالية الدورات المحاسبية:

يقضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقيم العناصر وعرض المعلومات.(القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12 ,المادة 15)

4) مبدأ الميزانية الافتتاحية:

حسب هذا المبدأ يجب ان تكون الميزانية للسنة المالية مطابقة لميزانية اقفال السنة المالية السابقة دون اجراء اي تغيرات بينها (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12,المادة 17).

5) مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:

يجب ان تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهر القانوني (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12, المادة 18).

6) مبدأ الوحدة النقدية:

لا تدرج في الحسابات الا للمعاملات والاحداث التي يمكن تقويمها نقدا، حيث انه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 12, المادة 10).

7) مبدأ الشخصية المعنوية: (الوحدة المحاسبية)

يجب ان يعتبر الكيان كما لوكان وحدة محاسبة مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، يقتضي هذا المبدأ أن المحاسبة تقيس نتائج العمليات للوحدة الاقتصادية المعنية مستقلة عن مالكيها فالمحاسب يفترض وجود شخصية معنوية للمؤسسة كوحدة تنظيمية ترتبط بها السجلات المحاسبية بمعنى ان تسجيلات القيم المجودة بالدفاتر ترتبط أساسا بهذه الشخصية المستقلة حتى ولو امتلكها أشخاص متعددون. (ابراهيم، 2018، صفحة 24).

8) مبدأ استقلالية الدورات المالية:

وهو أن كل دورة مالية تعرف بالسنة من بدايتها الى نهايتها باستثناء الحالة التي يكون فيها ابتداء النشاط الاقتصادي في وسط السنة. فالدورة المالية هي من تاريخ الانشاء الى غاية 12/31/ن.

بحيث تحسب النتيجة على اساس السنة المالية، ولابد أن تكون هناك استقلالية في تقييم النتائج كل سنة على حدة، وفقا لايراداتها ونفقاتها

9) مبدأ التكلفة التاريخية:

تقييم الاصول حسب القيمة التاريخية وليس حسب القيمة التجارية، ويطبق هذا المبدأ في حالة النشاط العادي أما في حالة النشاط الغير العادية (كالتصفية) فلا يؤخذ بعين الاعتبار هذا المبدأ لان المؤسسة تقوم ببيع اصولها ولو بأقل من قيمتها الحقيقة. (أحواس، 2008، صفحة 7).

10) مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:

يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها في الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات يعني هذا المبدأ أن تسجل الاحداث الاقتصادية بطريقة دون تغيير القواعد والطرق من دورة لأخرى.

11) مبدأ عدم المقاصة:

لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الاصول وعنصر من الخصوم ولا بين عنصر من الاعباء وعنصر من النواتج الا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية وتعني المقاصة إظهار بنود على أساس القيمة الصافية الناتجة عن طرحها من بعضها البعض (بين عنصر من عناصر الاصول وعنصر من الخصوم أو بين عنصر من الأعباء أو عنصر من النواتج) وهذا يؤدي الى الغموض والبعد عن الشفافية. (ابراهيم، 2018، الصفحات 15,المادة 37).

المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية بالاعتماد على نوعين من الكشوف المالية

المطلب الاول: انواع الكشوف المالية في النظام المحاسبي المالي

✓ كل كيان يدخل في مجال تطبيق النظام المالي المحاسبي المالي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية.

✓ والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشتمل على:

✓ ميزانية

✓ حساب النتائج

✓ جدول سيولة الخزينة

✓ جدول تغير الأموال الخاصة

✓ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر المعلومات مكملة للميزانية وحساب النتائج (قرار مؤرخ، 23 رجب 1429 الموافق ل26 يوليو 2008,من الجريدة الرسمية العدد19، الصفحات 22, رقم 210-1).

✓ **الميزانية:** حيث تعرف الميزانية بأنها صورة فوتوغرافية لوضعية الحصة المالية للمؤسسة في تاريخ ما، فهي تبين وضعية الصافي المركز المالي للمؤسسة، كما تعرف بأنها جدول يصنف عناصر الحصة المالية للمؤسسة في تاريخ معين فيظهر في جانبه الأيمن مجموع الأصول وفي جانبه الأيسر مجموع الخصوم (الاعمش، 1990، صفحة 6)

✓ **حساب النتائج:** هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات (النواتج) المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح والكسب او الخسارة. (قرار مؤرخ من الجريدة الرسمية العدد 19، 2009، صفحة 24)

✓ **جدول تدفقات الخزينة أو سيولة الخزينة:** يمكن أعداده باستعمال الطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة، ويتضمن التغيرات التي تحدث في العناصر السابقة الخاصة بالميزانية وحساب النتائج ويهدف إلى توفير قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذا معلومات حول استعمال السيولة (قرار مؤرخ، 23 رجب 1429 الموافق ل26 يوليو 2008,من الجريدة الرسمية العدد19، الصفحات 24, رقم 230-1).

✓ **جدول تغير الأموال الخاصة:** يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 15 , المادة 36).

✓ **ملحق القوئم المالية:** يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات أهمية أو تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف

تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع عرض منظم ويحيل كل قسم من أقسام المسزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إلى المعلومة الموافقة في الملاحظات الملحقة. (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27)

المطلب الثاني: الفرضيات الأساسية للقوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المالية

الفرع الاول: الفرضيات الأساسية للقوائم المالية

تتكون الفرضيات الأساسية من قوانين وهما:

✓ **محاسبة التعهد:** تتم المعالجة المحاسبية بمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.

✓ **استمرارية الاستغلال:** يتم إعداد البيانات المالية بافتراض الإفصاح في الحالات المغايرة لهذا الافتراض. (لعشيسي، 2010، الصفحات 12-13)

الفرع الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المالية:

لا بد للمعلومة المالية أن تتوفر على خصائص نوعية وهي:

✓ **القابلية للفهم:** أي سهولة فهم المعلومة المالية الواردة في القوائم المالية. (عمار و بن عواق، 2018، صفحة 64)

✓ **الملائمة:** تتمثل هذه الخاصية في ضرورة ان تكون المعلومات المقدمة بالقوائم المالية ملائمة لمستخدميها من حيث مساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية. وتكون المعلومات ملائمة عندما تفيد في اتخاذ القرارات لدى مستعملي القوائم المالية. ومساعدتهم في تقييم الأحداث التي تتعلق بالمؤسسة والقيام بأعمال التنبؤات.

✓ **قابلية للمقارنة:** يجب أن تكون البيانات "المعلومات المالية" قابلة للمقارنة على مختلف الدورات المختلفة لغرض تحديد بعض الاتجاهات المتعلقة بمركز مالي للمؤسسة وأداءها، بالإضافة إلى إمكانية مقارنتها مع المؤسسات الأخرى، أي الثبات في القواعد والطرق المحاسبية وإعلام مستخدمي البيانات المالية بهذه الطرق والتغييرات التي حدثت (ابراهيم، 2018، الصفحات 30,31).

✓ **الموثوقية:** وهو ان تكون المعلومة موثوقة دون خطا او تحيز ويندرج تحت ذلك:

✓ الصورة العادلة: اي التمثيل الصادق للمعلومة البيانية.

✓ **الحيادية:** إعداد الوثائق المالية بكل موضوعية.

✓ **الحيطة والحذر:** والهدف من عدم المبالغة في تقييم الأصول والإيرادات من جهة والتخفيف من تقييم الخصوم والتكاليف من جهة أخرى (عمار و بن عواق، 2018، صفحة 64.65).

✓ **الواقع الاقتصادي:** الذي يطغى على الواقع القانوني. (عمار و بن عواق، 2018، الصفحات 64-65).

المطلب الثالث: الإطار المحاسبي للنتيجة المحاسبية

تامين نجاح المؤسسة مرهون بنتيجتها والتي تعبر عن حصيلة عملياتها العادية والاستثنائية، وكحصيلة المفاضلة بين الإيرادات والنفقات المنبثقة من هذه العمليات تخرج المؤسسة في نهاية هذه الدورة بنتيجة إجمالية تمثل إن كانت موجبة الربح الخاضع للضريبة الذي تطرح منه قيمة الضرائب على الأرباح لتحديد النتيجة المحاسبية الصافية والتي تعتبر بدورها من المحددات الأساسية للمرودية المالية. (مامش و دادي عدون، 2008، صفحة 122).

تعريف النتيجة المحاسبية للمؤسسة

ويقصد بها الربح أو الخسارة التي حققتها المؤسسة من العمليات التجارية او غيرها خلال دورة معينة نرمز لنتيجة الدورة (اختصارا ن.د) = مجموع الأصول- مجموع الخصوم. (عطية، 2009، صفحة 13).

ووفقا المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/05/26.

فان النتيجة الصافية للسنة المالية تساوي الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والنواتج (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 14, المادة 28).

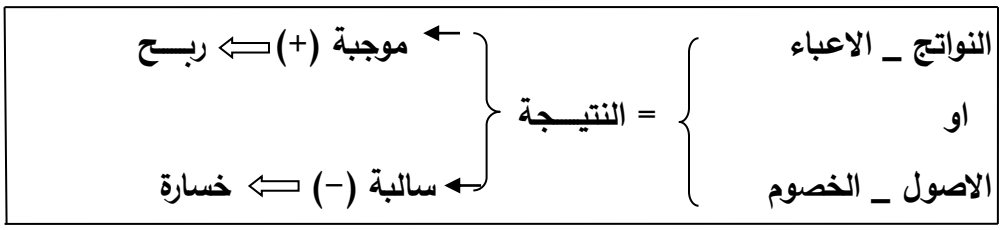
توازن الميزانية: في أي لحظة فان مجموع جانب الأصول من الميزانية يساوي مجموع جانب الخصوم. (عطية، 2009، صفحة 12)

الدورة المحاسبية: (او المالية) وهي فترة زمنية تساوي اثنتي عشرة شهرا وهي متطابقة مع السنة المدنية، إن المادة30 من قانون(ن.م.م) نصت على انه يمكن السماح لمؤسسة ما قفل السنة المالية (أي توقيف الحسابات) بتاريخ آخر غير 31 ديسمبر من السنة في حالة ارتباط نشاط هذه المؤسسة بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية ومن الأمثلة على المؤسسات التي لا تتطابق دورتها المحاسبية مع السنة المدنية نذكر المؤسسات الفلاحية. (عطية، 2009، صفحة 13)

فيمكن القول بان النتيجة ماهي سوى تتويج لمجموعة العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال دورة مالية معينة سواء داخل الاستغلال أو خارجه، أي أنها تمثل ثمرة نشاط المؤسسة للدورة، والتي يمكن أن تعكس تكبد خسارة (نتيجة سالبة) او الظفر بربح (نتيجة موجبة).

وبذلك فأي مؤسسة ناجعة تسعى لان تكون نتيجتها موجبة، لان تحقيق الأرباح يعتبر معيار من المعايير التي تعبر عن مدى أداء المؤسسة ومساهمتها في الاقتصاد الوطني. (مامش و دادي عدون، 2008، الصفحات 122-123)

حيث ان النتيجة المحاسبية تتعلق بالإحداث أو العمليات التي أنشأت المؤسسة من اجلها، وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الاعباء، فهي الفرق بين المنتوجات "النواتج" والأعباء التي يتحملها خلال دورة استغلالية واحدة، ويمكن تحديدها اما عن طريق حساب النتائج (الإيرادات والأعباء) او عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة. (عيسى، 2019، صفحة 100)



المصدر: (مامش و دادي عدون، 2008، صفحة 123)

المطلب الرابع: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

تتحدد النتيجة المحاسبية بواسطة طريقتين سواءا عن طريق الميزانية اوعن طريق جدول حساب النتائج.

الفرع الاول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

اولا: تعريف الميزانية

تعرف بانها صورة فوتوغرافية للذمة المالية للمؤسسة في تاريخ ما، فهي تبين وضعية الصافي المركز المالي للمؤسسة، كما تعرف بانها جدول يصنف عناصر الذمة المالية للمؤسسة في تاريخ معين فيظهر في جانبه الايمن مجموع الاصول وفي جانبه الايسر مجموع الخصوم. (أحواس، 2008، صفحة 23).

- ✓ كما عرفها ابراهيم الاعمش على انها: عبارة عن جدول لاستعراض القيم الخاصة لممتلكات المؤسسة والتزاماتها في تاريخ معين وعادة ما تنظم في بداية السنة المالية او في نهايتها (الاعمش، اسس المحاسبة العامة مطابق المخطط المحاسبي الوطني 1975، طبعة 1999، صفحة 6)..
- ✓ وباختصار في تعريف اخر لها، بانها صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ معين.

1) الأصول: تتكون الاصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل احداث ماضية، وموجهة لان توفر له منافع اقتصادية مستقبلية (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 13 , المادة 20).

تتمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل في مساهمته المحتملة بشكل مباشر او غير مباشر في التدفقات النقدية المتوقعة او ما يعادلها وهذا انما يدل على ان العبرة في الاصل ليس في اكتساب حق الملكية ولكن في حق السيطرة على المنافع المتوقعة (ابراهيم، 2018، صفحة 32)..

تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليست لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 13, المادة 21).

✓ **الأصول غير الجارية:** وتسمى أيضا الأصول غير متداولة أو الأصول الثابتة حيث تتمتع بآجال تحصيل تتجاوز 12 شهرا وتتمثل في التثبيتات والحقوق طويلة الأجل.

✓ **الأصول الجارية:** وتسمى أيضا الأصول المتداولة وهي موجهة للاستعمال أو البيع في إطار دورة استغلال المؤسسة وخزينة المؤسسة المتفاوض في شانها بكل حرية. (أحواس، 2008، صفحة 23)

2) الخصوم: تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل إنقاصها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية حيث أن الخصوم تعتبر مصدرا لهذه الأصول (القانون رقم 08-156، المؤرخ في 20 جمادى الاولى 1429هـ , الموافق ل 26 ماي سنة 2008 من الجريدة الرسمية العدد27، الصفحات 13 ,المادة 22).

تحتوي الخصوم على:

✓ رؤوس الاموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة او المقترحة عقب تاريخ الاقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة شركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الاخرى.

✓ الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.

✓ خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)

✓ المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة (منتوجات مسبقة مثبتة مسبقا)

✓ خزينة الاموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية (قرار مؤرخ، 23 رجب 1429 الموافق ل26 يوليو 2008,من الجريدة الرسمية العدد19، الصفحات 23, رقم 220-1)

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية

في بداية السنة حيث أن المؤسسة لم تبدأ نشاطها الانتاجي أو التجاري فان الميزانية الافتتاحية لا تظهر اي نتيجة حيث مجموع الأصول = مجموع الخصوم.

أما في نهاية الدورة ومن خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين حالتين:

أ) **النتيجة موجبة (ربح):** تكون في هذه الحالة عندما مجموع الاصول أكبر من مجموع الخصوم.

ب) **النتيجة سالبة** (خسارة)**:** في هذه الحالة فان مجموع الأصول يكون أقل من مجموع الخصوم. (عمار و بن عواق، 2018، الصفحات 69-70)

الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبة من خلال جدول حسابات النتائج.

اولا: تعريف جدول حسابات النتائج

فقد عرفه (ن.م. م) بأنه بيان ملخص للأعباء والمنتوجات (أي النواتج) المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل او تاريخ السحب ويبرر بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح الكسب أو الخسارة أي نتيجة للسنة تمثل الفرق بين نواتجها وأعباءها. (عطية، 2009، صفحة 153)

_ وحسب المخطط المحاسبي الوطني فان جدول حسابات النتائج يضم مجموعة حسابات التسيير الموالية الاعباء في صورة المجموعة السادسة، النواتج في صورة المجموعة السابعة النتائج في صورة المجموعة الثامنة. (مامش و دادي عدون، 2008، صفحة 125)

كما عرف بأنه عبارة عن الجدول يعد في نهاية الدورة المالية اعتمادا على حسابات التسيير (الاعباء والنواتج) المستقاة من ميزان المراجعة بعد الجرد، تهدف قائمة الدخل اساسا الى تحديد نتيجة النشاط لدورة معينة هي السنة المالية.

حيث يسمى الاسم " جدول حسابات النتائج " في الدول الفرنكوفونية منها الجزائر أما امريكا فسمي بقائمة الدخل، وفي بريطانيا سمي بحساب الارباح والخسائر. (عيساوي، 2007، صفحة 12)

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج

إن أهمية إعداد حساب النتائج تتمثل في تحديد النتائج التدريجية والنتيجة النهائية للدورة المالية والتي تظهر جليا في حساب النتائج حسب الطبيعة. (عمار و بن عواق، 2018، صفحة 70)

القيمة المضافة: تمثل الثروة الحقيقية التي إضافتها المؤسسة مهما كان نوعها بفعل عمليات استغلالها فالقيمة المضافة تترجم ما أضافته المؤسسة ضمن نشاطها، وتعكس الفعالية التي تم بها دمج عناصر الإنتاج من رأسمال ويد عاملة وغيرها، فهي تقيس حجمها ونموها وتكامل هياكلها الإنتاجية....

حيث أن:

- ✓ القيمة المضافة: تساوي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية.
- ✓ إنتاج السنة المالية يشتمل على أرصدة الحسابات التالية.
- ✓ 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة. الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.
- ✓ 72 الإنتاج المخزون او المنتقص من التخزين.

- ✓ 73 الإنتاج المثبت.
- ✓ 74 إعانات الاستغلال.
- ✓ استهلاك السنة المالية: ويشتمل
- ✓ 60 المشتريات.
- ✓ 62/61 الخدمات الخارجية. (عمار و بن عواق، 2018، صفحة 70)

فائض الاستغلال الإجمالي: وهو القيمة المضافة مطروح منه أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، اي:

فائض الاستغلال الإجمالي: القيمة المضافة للاستغلال ناقص حساب 63 ناقص حساب64.

والملاحظ هنا هو ان اجمالي فائض الاستغلال في النظام المحاسبي المالي الجديد يختلف عن نتيجة الاستغلال في المخطط المحاسبي الوطني القديم نظرا لكونه لم يطرح مخصصات الاهتلاكات والمؤونات. (شنوف، 2012، صفحة 152)

النتيجة العملياتية: تكون بعد اضافة الحسابين 75و78 وطرح الحسابين 65 و68 من والى اجمالي فائض الاستغلال.

- ✓ 75 المنتوجات العملياتية الاخرى.
- ✓ 78 الاسترجاعات عن الخسائر القيمة والمؤونات.
- ✓ 65 الاعباء العملياتية الاخرى.
- ✓ 68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.

النتيجة المالية: تمثل نتيجة الفرق بين المنتجات والاعباء المالية.

- ✓ 76 المنتجات المالية.
- ✓ 66 الاعباء المالية. (عمار و بن عواق، 2018، صفحة 71)
- ✓ النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة الوضيفية والنتيجة المالية.
- ✓ النتيجة الصافية للانشطة العادية: تمثل النتيجة العادية بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.
- ✓ النتيجة الصافية للانشطة العادية: النتيجة العادية قبل الضرائب ناقص حساب(695 او 698) ناقص حساب (692او693).
- ✓ النتيجة الغير العادية: وهي عبارة عن الفرق بين الايرادات غير العادية والاعباء غير العادية.
- ✓ النتيجة الغير العادية: حساب77 ناقص حساب 67.

✓ نتيجة السنة المالية الصافية: وهي عبارة عن اجمالي النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

✓ نتيجة السنة المالية الصافية: النتيجة الصافية للأنشطة العادية + او– النتيجة الغير عادية. (شنوف، 2012، الصفحات 152-153)

المبحث الثالث: الضرائب على الدخل في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الاجمالي

الفرع الأول: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث جاء تعريفها كما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي المكلف بالضريبة (لطفي، 2017).

الفرع الثاني: خصائص الضريبة على الدخل الإجماليIRG:

تتسم الضريبة على الدخل الاجمالي بعدة خصائص منها:

- **تطبق على الأشخاص الطبيعيين**
- **ضريبة سنوية** : حيث أنها تفرض سنويا على المداخيل التي يحققها الأشخاص
- **ضريبة إجمالية**:تخص الدخل الإجمالي الصافي الذي يتم الحصول عليه بعد طرح جميع الأعباء التي يسمح بها القانون
- **ضريبة تصاعدية**: تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا
- **ضريبة تصريحية**: فالمكلفون بالضريبة مجبرون على تقديم تصريح شامل لمداخلهم سنويا ، وتودع كآخر أجل 30/04 للسنة التي تلي سنة الاستغلال
- **تحسب على الدخل الصافي**: فهي تمس الدخل الصافي الإجمالي وليست دخل الخام.
- **ضريبة وحيدة شاملة**: تجمع كل المداخيل أو الأرباح الصافية المحققة من طرف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات تجارية، غير تجارية ، زراعية ، يتلقون رواتب أو معاشات أو غيرها من الأموال.
- **الضريبة**: هي مبلغ نقدي، تدفع جبرا وبصفة نهائية، تفرض وفقا لمقدرة المكلفين، وتدفع بدون مقابل.

إلا أنه هناك استثناءات يقال سنويا إلا أنها تدفع شهريا على أجور العمال كذلك يقال عنها تصريحية إلا أنها تعتمد على تطبيق الاقتطاع من المنبع دون تصريح (كردوري، 2016، صفحة 30).

الفرع الثالث: مجال تطبيقها

حسب المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية ل لأصناف التالية:

أرباح مهنية:

تعتبر أرباحا مهنية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية، أو غير تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنه (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 11 المادة 12).

عائدات المستثمرات الفلاحية

الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 14 المادة 35).

الايرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير المبنية:

كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

عائدات رؤوس الأموال المنقولة

تمثل ريوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها و إيرادات الديون والودائع والكفالات (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 15.16 المادة 45و55).:

- **المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية** (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 17 المادة 66 و 67):

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الداخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.

<u>الفرع الرابع: حساب الضريبة</u>

للحصول على الضريبة واجبة الدفع يتم تحديد الدخل الخام الإجمالي من خلال تجميع لكافة المداخيل المحققة من قبل المكلف بإستيعاد التكاليف الواجهة الخصم قانونا، ثم يتم احتساب الضريبة الخام على الدخل الاجمالي عن طريق الجدول التالي:

الجدول (1): سلم الضريبة على الدخل الاجمالي في الجزائري

الدخل الخاضع الضريبة (دج)	المعدل(%)	طول الشريحة(دج)
أقل من 120.000	0	120.000
120000-360000	0 20	240.000
360000-1440000	30	1080.000
أكثر من 1440.000	35	-

المصدر: (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 24 المادة 104)

إلا أن هناك بعض المداخيل التي يتم استثناءها بتطبيق معدلات اقتطاع من المصدر.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

يعتبر تأسيس الضريبة على أرباح الشركات IBS تجسيدا لمبدأ فصل الضريبة على دخل الأشخاص و الضريبة على دخل الشركات وسوف نحاول عبر هذا المطلب معالجة الضريبة على أرباح الشركات من خلال تعريفها والتطرق لخصائصها ومجال تطبيقها (دادي عدون و مامش، 2008، صفحة 210).

الفرع الاول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات كغيرها من الضرائب على دخل الأشخاص الاعتباريين جاء ت متأخرة حيث ظهرت لأول مرة 1920، بكل من الولايات المتحدة الامريكية وألمانيا، اما في الجزائر فقد تم تأسيسها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، اين حددت التقنية ومجالات التطبيق، كما نصت المادة 135 من ق ض م والرسوم المماثلة على ان تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح او المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 (بوهالي، 2017، صفحة 33).

وبالتالي فان الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف ولصالح الدولة بصفة اجبارية ونهائية من دون أي مقابل وهذا وفقا لقواعد قانونية محددة وهذا الاقتطاع يفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون الذين يخضعون اجباريا للنظام الحقيقي، دون الاخذ بعين الاعتبار

لحجم رقم الاعمال المحقق وبعض الأشخاص الطبيعيين، وهذا حسب مقدرتهم التكليفية، بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة (دادي عدون و مامش، 2008، صفحة 210).

الفرع الثاني: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن ايجازها فيما يلي:

أ) ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الاشخاص المعنويين.

ب) ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها. (بن اعمارة، 2010، صفحة 16)

ت) ضريبة حقيقية: لأنها تتناسى كليا الحالة الشخصية للخاضع لها ودون الأخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، وهي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة والمتمثلة في " الربح ".

ث) ضريبة نسبية: وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

ج) ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية (شعباني، 2017، صفحة 145).

الفرع الثالث: مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

اولا: الأشخاص المعنويون الخاضعون

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة من طرف:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري والشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالاسهم باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب ان يرفق طلب الاختيار بتصريح من طرف المكلف ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة، الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية، المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (احلوش، 2017، صفحة 53).
- الشركات التي تحقق العمليات والايرادات المبنية في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمتمثلة في عمليات شراء العقارات من اجل بيعها وعمليات تاجير المؤسسات التجارية والصناعية بما فيها الأثاث او العتاد لاستغلالها (بوزيدة، سبتمبر 2007، صفحة 72).

ثانيا: الأشخاص الطبيعيون

تخضع اختياريا لهذه الضريبة أرباح شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات (بوزيدة، سبتمبر 2007، صفحة 73)

الفرع الثالث: آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات

تدفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين هما: نظام الدفع التلقائي ونظام الاقتطاع من المصدر.

اولا: نظام الدفع التلقائي (نظام التسبيقات المؤقتة)

تعتبر هذه الطريقة من اهم طرق التسديد فتحسب الضريبة من طرف المكلف نفسه وتسدد تلقائيا لخزينة الضرائب دون انذار مسبق من إدارة الضرائب (احلوش، 2017، صفحة 56).

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسبيقات مؤقتة، تسدد خلال السنة المالية نفسها ورصيد التسوية يسدد بعد قفل السنة المالية.

الجدول الاتي يوضح تواريخ تسديد التسبيقات المؤقتة (شعباني، 2017، صفحة 149).

الجدول (2): تواريخ تسديد الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	تاريخ التسديد
التسبيق الأول	**من 20 فبراير الى 20 مارس من السنة (ن)**
التسبيق الثاني	**من 20 ماي الى 20 جوان من السنة (ن)**
التسبيق الثالث	**من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر من السنة (ن)**
رصيد التسوية	**30 ابريل من السنة التالية كاخر اجل (ن + 1)**

المصدر Impot sur les benefices des societes.op.cit.p10: système fiscal algerien

- **مبلغ كل تسبيق:** يساوي كل تسبيق نسبة 30%من الضريبة المتعلقة بالربح المعني.
- **رصيد التسوية:** يكون اجل دفع رصيد التصفية ابتداءا من 31 مارس الى تاريخ تسديده
- **مكان تسديد التسبيقات:** يجب دفع التسبيقات لصندوق قابض الضرائب المختلفة بتحصيل الضريبة التي يتبع له مكان فرض الضريبة على الشركة إقليميا (بن اعمارة، 2010، صفحة 21).
- **حساب مبالغ التسبيقات:** يحسب مبلغ كل تسبيق على أساس 30% من مبلغ الضريبة العائد لاخر سنة مالية مختتمة عند تاريخ استحقاق التسبيق اذا انقضت فترة استحقاق التسبيق الأول للسنة (ن) بينما حسابات السنة المالية (ن−1) لم تختتم، يحسب مبلغ التسبيق الأول بالاعتماد على مبلغ الضريبة لاخر سنة مختتمة وهي (ن−2) والفرق بين المبلغ المدفوع والمبلغ المستحق يتم تسويته من خلال التسبيق الثاني (احلوش، 2017، صفحة 56).

تحسب التسبيقات كما يلي:

التسبيق الأول = الربح الجبائي لسنة (ن−2) * معدل الضريبة * 30%.

التسبيق الثاني = الربح الجبائي لسنة (ن−1) * معدل الضريبة * 30% − [الربح الجبائي لسنة (ن−2) * معدل الضريبة * 30% − الربح الجبائي لسنة (ن−1) * معدل الضريبة * 30%]

التسبيق الثالث = الربح الجبائي لسنة (ن−1) * معدل الضريبة * 30%

رصيد التسوية = [ربح السنة (ن) * معدل الضريبة] − مجموع التسبيقات الثلاثة المسددة (شعباني، 2017، صفحة 150)

من خلال العلاقة التي تخص رصيد التسوية نجد انه توجد ثلاث حالات وهي كالتالي:

✓ مجموع التسبيقات المدفوعة يعادل الضريبة المستحقة الدفع: يكون رصيد التصفية في هذه الحالة معدوما لذلك لا توجد أي تسوية.

✓ مجموع التسبيقات المدفوعة اصغر من الضريبة المستحقة الدفع: يكون رصيد التصفية موجبا، وبالتالي توجد تسوية، اذ يجب دفع قيمة الفرق كأخر اجل في افريل من السنة القادمة.

✓ مجموع التسبيقات المدفوعة اكبر من الضريبة المستحقة الدفع: يكون رصيد التصفية في هذه الحالة سالبا، وبالتالي توجد تسوية، بحيث يعتبر الفرق بمثابة تسبيق للسنوات السابقة (دادي عدون و مامش، 2008، صفحة 229).

− هذه التسبيقات تخص الشركات التي تزاول النشاط اما شركات حديثة النشاط أي المنشاة حديثا، يساوي كل تسبيق نسبة 30% من الضريبة المحسوبة على النتائج المقدرة ب 5 % من راس مال الشركة المسخر (بوزيدة، سبتمبر 2007، صفحة 85).

− وتجدر الإشارة الى انه في حالة تغير مكان فرض الضريبة بعد انقضاء اجل استحقاق التسبيق الأول، يتعين تسديد التسبيقات اللاحقة لصندوق محصل الضرائب المختلفة المختص والمؤهل لتحصيل التسبيق الأول (بن اعمارة، 2010، صفحة 21).

ثانيا: نظام الاقتطاع من المصدر

− تستخدم طريقة الاقتطاع من المصدر لتحصيل الضريبة على أرباح الشركات وتتمثل هده المعدلات والأنشطة الخاضعة لها فيما يلي (شعباني، 2017، صفحة 147):

الجدول (3): معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها

الأنشطة الخاضعة	معدل الخضوع %
− مداخيل الديون والودائع والكفالات	

– المبالغ المقبوضة من شركات النقل البحري الأجنبية اذا كانت بلدانها الاصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير انه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا او دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.	10
الإيرادات المحصلة في اطار عقد التسيير، يكتسي هذا التسديد طابعا تحريريا.	20
– المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشات مهنية دائمة في الجزائر في اطار صفقات تادية الخدمات. – المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى او تستعمل في الجزائر. – الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، اما بموجب الامتياز او صيغة منح امتياز ذلك.	24
المداخيل الناتجة من الصناديق غير الاسمية او لحاملها.	40

المصدر: المادة 1–150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

الفرع الرابع: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث انها تفرض على أساس نسبة معينة (دادي عدون و مامش، 2008، صفحة 221).

حيث بالنسبة للمعدل العادي فإنها تلخص في الجدول التالي:

الجدول (4): معدلات الضريبة على أرباح الشركات

المعدل المطبق	نوع النشاط الممارس
معدل 19 %	بالنسبة لأنشطة انتاج السلع
معدل 23 %	بالنسبة لأنشطة البناء والاشغال العمومية وكذا

	الأنشطة السياحية والحمامات
معدل 26 %	بالنسبة لباقي الأنشطة التجارية والخدمات

المصدر: الاعتماد على المادة 2 من القانون التكميلي لسنة 2015

اما بالنسبة بالمعدل الخاص: حيث حددنا نسب الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات في الجدول السابق لنظام الاقتطاع من المصدر (احلوش، 2017، صفحة 54).

الفرع الخامس: الاعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

ان الضريبة على أرباح الشركات تمتاز بنوعين من الإعفاءات وهي اعفاءات مؤقتة وإعفاءات دائمة:

اولا: الإعفاءات المؤقتة

ويمكن تلخيصها في الجدول الاتي:

الجدول (5): الإعفاءات المؤقتة لصنف الأرباح المهنية

النشاط	مدة الاعفاء
– تستفيد وكالات السياحة والاسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم اعمالها المحقق بالعملة الصعبة.	ثلاث (03) سنوات ابتداءا من تاريخ بداية ممارسة النشاط
تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من اعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " او " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " او " الصندوق الوطني للتامين على البطالة "	– ثلاث (03) سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال. – ستة (06) سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال اذا كانت تمارس في مناطق يجب ترقيتها. – تمديد (02) سنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف (03) ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة. – تمديد (10) عشرة سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال اذا كانت في منطقة تستفيد من اعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب
– الحرفيون التقليديون وكذلك الذين يمارسون نشاط حرفي فني.	

– تستفيد المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين او أجانب باستثناء الوكالات السياحية والاسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلطة الناشطة في القطاع السياحي.	عشرة (10) سنوات

المصدر: الاستناد الى المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ثانيا: الإعفاءات الدائمة

يعتبر هذا الصنف من الإعفاءات ممنوحا بصفة نهائية وتستفيد منها:

– صناديق التعاونيات الفلاحية في إطار العمليات البنكية وتلك الخاصة بالتامين والمنجزة خصيصا مع شركائها.

– التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذلك الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من طرف المصالح المؤهلة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيرها، باستثناء العمليات المنجزة مع المستعملين غير الشركاء (دادي عدون و مامش، 2008، الصفحات 218,219).

– الشركات التعاونية لإنتاج تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية، وكذا اتحاداتها المعتمدة، حسب نفس الشروط المنصوص عليها والمسيرة طبقا للأحكام القانونية او التنظيمية التي تسيرها، باستثناء العمليات التالية:

✓ مبيعات محققة من محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية.

✓ عمليات التحويل التي تخص المنتوجات او شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الانسان والحيوانات او يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة او الصناعة.

✓ عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات او اضطرت لقبولها (احلوش، 2017، صفحة 60).

– هذا الاعفاء يطبق على العمليات المحققة من تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المعني للحبوب (OAIC) بالنسبة للشراء بيع، تحويل او نقل الحبوب ونفس الشيئ بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في اطار برامج مسطرة من طرف الديوان او بترخيص منه

– التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

– الإيرادات المنجزة من طرف الفرق والهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا.

– المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها (دادي عدون و مامش، 2008، صفحة 60).

الفرع السادس: الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والاعباء الناتجة عن ممارسة النشاط.

يطبق المعدل على الربح الجبائي، والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضاف اليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية وتخصم منه الإعفاءات او التخفيظات ان وجدت (شعباني، 2017، صفحة 148)، أي:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات – التخفيضات

حيث ان الربح المحاسبي هو الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، اما الاستردادات فتمثل تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي الا ان إدارة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية او مؤقتة، لانها لا تعتبر من مصاريف استغلالية، او انها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف إدارة الضرائب، اما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من من إيرادات المؤسسة، ويحدد الربح الخاضع للضريبة بعد خصم كل التكاليف (احلوش، 2017، صفحة 55).

إضافة الى الاخذ بعين الاعتبار العناصر الاتية:

– المصاريف العامة من أي طبيعة كانت ومبالغ ايجار العقارات التي تستاجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة وذلك مع مراعاة احكام المادة 169من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

– الضرائب المدفوعة من المؤسسات خلال السنة المالية، باستثناء الضريبة على أرباح الشركات

– المؤونات المشكلة على حسابات المخزون وحسابات الغير لمقابلة الأعباء والخسائر المبنية بوضوح، والتي يتوقع حدوثها بفعل الاحداث الجارية، شريطة تسجيلها الفعلي في حسابات السنة المالية وتبيانها في جدول مؤونات المؤسسة (شعباني، 2017، صفحة 148).

المطلب الثالث: الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU)

من أجل تبسيط وتسهيل المهمة لصغار المكلفين بالضريبة، قام المشرع الجبائي بإلغاء كل الضرائب التي كانت تفرض على الأشخاص المتابعين ضمن النظام التقدير الجزافي وتعويضه بالمقابل بضريبة وحيدة لا غير تسمى بالضريبة الوحيدة الجزافية والتي تدفع كل سنة إلى خزينة القباضة.

الفرع الاول: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة ومجال تطبيقها

اولا: تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات، وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الاجمالي او الضريبة على ارباح الشركات. الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني. (قانون الضرائب والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 64 المادة 282)

ثانيا: مجال التطبيق

يطبق هذا النظام على الأشخاص التالية:

- كل شخص تاجر أو مؤدي الخدمات الذي لا يتجاوز رقم أعماله (15.000.000 دج)
- عمليات تأجير العتاد والسلع الاستهلاكية الدائمة.
- المساحات الكبرى التي تبيع بالتجزئة أو نصف الجملة.
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية والمنتوجات الصيدلانية.
- ورشات البناء الصغيرة الحجم باستثناء المقاولين. (الرزاق، 2017، صفحة 36)

الفرع الثاني: الإعفاءات من هذا النظام والاستثناءات

-عمليات البيع المواد في المساحات الكبرى و نشاطات الوكلاء المعتمدون.

- عمليات التصدير وموزعو محطات الوقود.

- العمليات التي يقوم بها التاجر لفائدة مؤسسات مستفيدة من الإعفاء المتعلقة بالمحروقات أو نظام الشراء بالإعفاء من الرسم من.TVA

- الحرفيون التقليديون، المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين، الفرق المسرحية، إلا أن هؤلاء ملزمون بدفع مبلغ 5000دج، كما أن الأنشطة المقامة في مناطق حديثة تستفيد من تخفيض في الضريبة من 25%، 50%، 70%خلال السنوات الثلاثة الأولى (الرزاق، 2017، صفحة 37).

الفرع الثالث: التصريح بالضريبة الجزافية الوحيدة

أولا-التصريح التقديري :يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري من خلال السلسلة ج رقم 12 وإرساله إلى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من جوان لكل سنة.

ثانيا-التصريح التكميلي :يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتتاب تصريح تكميلي من خلال السلسلة ج رقم 12 مكرر 2 في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن (احلوش، 2017، صفحة 52).

الفرع الرابع :دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

تأسست بموجب قانون المالية2017 ، كيفيتين لدفع الضريبة الجزافية الوحيدة

اولا-دفع كلّي :يدفع مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة كليا عند إيداع التصريح التقديري.

ثانيا-دفع جزئي :عند إختيار المكلف بالضريبة دفع % 50 من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عند تاريخ إيداع التصريح التقديري، تدفع % 50 المتبقية على دفعتين متساويتين الأولى من 01 إلى 15 سبتمبر والثانية من 01 إلى 15 ديسمبر من السنة ن (احلوش، 2017، صفحة 52).

عندما ينتهي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية، يؤجل الدفع إلى اليوم الأول المفتوح الموالي .

الفرع الخامس: الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها % 10 ابتداء من اليوم الأول الذي يلي أخر أجل للدفع .في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25 %.

الفرع السادس: توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة:

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

ميزانية الدولة = 49 **%**، غرفة التجارة والصناعة =0.5 **%**، الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية= 0.01%

غرفة الصناعة التقليدية والمهن = 0.24%، البلديات = 40.5 **%**، الولاية = 05%

صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية = 5 **%**، وبغض النظر عن احكام المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخصص مجموع ناتج الجد الادنى من " ض.ج.م " والمفروضة لفائدة البلدية بنسبة 100% (بن عيسى، 2018، صفحة 206).

خاتمة الفصل

لم تقتصر مهنة المحاسبة على عمليات التبويب والتسجيل في العصر الحديث، حيث تسعى الجزائر الى تطوير هذه المهنة، ادى هذا الى بروز النظام المحاسبي المالي الجديد المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية وذلك لجعل التسجيلات المحاسبية أكثر واقعية ومصداقية وتبويبها في شكل كشوف مالية بالإضافة الى ايجاد نهج علمي محاسبي يتماشى مع متطلبات العصر، وهذا تماشيا مع المحيط والبيئة الاقتصادية للدولة التي تسعى للتوحيد المحاسبي....

تمهيد:

تعتد إدارة الضرائب على النتيجة المحاسبية بالدرجة الاولى لتحديد النتيجة الجبائية وفق القواعد الجبائية المطبق من طرف المؤسسة. نحاول في هذا الفصل التطرق إلى النظام الجبائي الجزائري وطيفية تحديد النتيجة الجبائية والمعالجة الجبائية لعناصرها وإلى عرض المعيار الدولي رقم IAS12 الخاص بالضرائب المؤجلة الناتجة عن الفروقات الزمنية التى تنشأ بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لوجود بعض المتطلبات في تشريع الضربي غير متناسقة ومطابقة للمبادئ المحاسبية.

المبحث الاول: مدخل الى الجباية والنظام الضريبي الجزائري

قبل التطرق إلى أوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية سنتعرف على الجباية وانواعها ثم على النظام الضريبي ومكوناته الرئيسية وكذلك أنظمة الاخضاع الضريبي في الجزائر.

المطلب الأول : ماهية الجباية

الفرع الاول : مفهوم الجباية

تعتبر الجباية من أهم مواضيع علم المالية العامة حيث مرت الجباية بعده مراحل، حيث كانت في بداية الأمر اختياريه ثم تحولت إلى رسوم مقابل خدمات ثم تطور مفهومها وهدفها واصبحت اداة لتحقيق أهداف المجتمع . (ساجي، 2017، صفحة 205)

اولا : تعريف الجباية

يعرف القاموس LA ROOSSE الجباية كنظام لتحصيل الضرائب وهي مجموعه من القوانين التي ينص عليها والوسائل التي تصل إليها.

فالجباية هي مجموع القواعد القانونية والاداريه التي تنظم مختلف الضرائب والرسوم والتي تجبى لصالح الدولة والجماعات المحلية وهي أيضا بمثابة وسيله ضرورية للسياسة الاقتصادية والاجتماعية ... (خلاصي، الصفحات 243-244)

كما عرفت بأنها مجموع الاقتطاعات الاجباريه المفروضة من طرف الدولة والتي تتكون من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية والمفروضة على الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو معنويين.

والجباية العادية كغيرها من الإيرادات العامة للدولة لها مميزات تجعلها أكثر قابليه لتمويل الميزانية العامة سواء بالنسبة للأفراد باعتبار أنهم سوف يستفيدون منها من خلال المنشات العامة أو بالنسبة للدولة باعتبارها تمثل المورد الأكثر استقرارا وسيادة. (محمد، 2017)

1-الضريبة: تعرف الضريبة بأنها اقتطاع جبري تقوم به الدولة أو إحدى هيئاتها العامة من الأفراد بصفه نهائيه، ووفقا للقواعد المقررة قانونا لمواجهه الأعباء العامة حيث من خصائصها، أنها مبلغ مالي وتدفع جبرا، وبصفه نهائيه و بغير مقابل خاص وتهدف إلى مواجهه الأعباء العامة للدولة. (صديق، صفحة 85)

2-الرسم: الرسم مبلغ من النقود يدفعه الفرد لهيئة عامه نظير خدمه معينه ذات نفع عام، تؤديها له بناءا على طلبه، وهذه الخدمة يستفيد منها في نفس الوقت الفرد الذي طلبها والمجموع كذلك . (قناوي، 2006، صفحة 140)

3- الإتاوة : وهي عبارة عن مبلغ نقدي يدفع جبرا إلى الدولة من مالكي العقارات، مقابل خدمه حصلوا عليها من الدولة، مثل عمل طرق وأرصفة جديدة وتتشابه الإتاوة مع الضريبة في أن كلا منهما يدفع بشكل نقدي وإلزامي إلى الدولة، وتختلف معها في أن الضريبة تؤدي دون مقابل أو نفع خاص إما الإتاوة فتؤدى مقابل الحصول على خدمة او نفع خاص، وتقتصر المنفعة فقط على مالكي العقارات. (صالح، 2008، صفحة 22)

4- الغرامات: الغرامات والعقوبات المالية الأخرى كالمصادرة تمد الدولة ببعض الدخل، إذ ليس القصد منها الحصول على إيراد للدولة وإنما القصد منها الرغبة في منع الإفراد من ارتكاب أعمال معينه وهي غاية اجتماعيه لا صله لها بالنظام المالي . (عطية م.، 1999، صفحة 119)

الفرع الثاني : أنواع الجباية

تعتمد الدولة لتمويل ميزانياتها العامة على نوعين من الجباية .(الجباية العادية والجباية البترولية.)

اولا: الجباية العادية : يمكن تعريف الجباية العادية على أنها تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة سنويا بصوره دوريه كالضرائب والرسوم.

ثانيا: الجباية البترولية : فالضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لاستغلال باطن الأراضي التي هي من ملك للدولة . (ساجي، 2017، صفحة 205)

المطلب الثاني: ماهية النظام الضريبي

الفرع الاول : مفهوم النظام الضريبي

النظام الجبائي وفقا لمفهومه الواسع هو مجموعه محدده ومختارة من الصور الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا تعمل بطريقه محدده من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من اجل تحقيق أهداف سياسيه ضريبية.

أما في مفهومه الضيق فهو يعني مجموعه القواعد القانونية والفنية التي تمكن من اقتطاع ضريبي في مرحله مثاليه من التشريع من ربط وتقنين وتحصيل فهو يمثل النظام الذي ينظم حقوق وامتيازات الإدارة الضريبية من حيث مباشراتها في تطبيق القانون الضريبي. (خلاصي، الصفحات 312-313)

كما يعرف النظام الضريبي بأنه مجموعه من القواعد الفنية والقانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل. (ساجي، 2017، صفحة 206)

ومن خلال التعاريف السالفة الذكر يمكننا استخلاص التعريف الشامل للنظام الضريبي بأنه عبارة عن مجموعه من القوانين والتشريعات المترجمة والمفسرة بمجموعة من الضرائب التي يملك المشرع الجنائي الحق في تأسيسها ومن ثم فرضها وتحصيلها في إطار القوانين واللوائح والضوابط والرزنامات الجبائيه ووفق اتخاذ كافه الإجراءات القانونية التي تربط وتسهل اتصال المكلف بالإدارة. (سيليني، عنون، و عارجي، 2019، صفحة 33).

الفرع الثاني :المكونات الرئيسية للنظام

يتكون النظام الجبائي من:

- ✓ أهداف محدده في ذاتها أهداف السياسة الضريبية.
- ✓ مجموعه من الصور الفنية المتكاملة للضريبة.
- ✓ مجموعه من التشريعات والقوانين الضريبية.
- ✓ احد أهم مفردات النظام الاقتصادي القائم.
- ✓ يعكس مدى تطور القطاعات والفروع الاقتصادية يساهم من خلال الشرائح ألاقتصاديه في إطار سياسة ماليه شامله تستخدمها الدولة في تمويل البرامج الاقتصادية والاجتماعية. (خلاصي، الصفحات 312-313)
- ✓ هذه المكونات هي نتاج العلاقة بين النظام الضريبي لكل من النظام الاقتصادي المنتهج وتوجه النظام السياسي ومستوى التقدم الاقتصادي الحاصل في المجتمع هذه العلاقة تؤثر في شكل مباشر على تركيبه النظام الضريبي لأي بلد وبالتالي في السياسة الضريبية المختارة . (رشيد، 2002، صفحة 13)

✓ بالاضافه إلى أن النظم الضريبية الحديثة لا تعتمد على نوع من أنواع الضرائب بل تختار مزيجا متكاملا من أنواع الضرائب وتحاول أن تعدله ليكون أكثر ملائمة في تحقيق أهداف المجتمع.

✓ فعلى الدولة أن تحاول خلق نوع من الانسجام بين سياستها الضريبية ومختلف أنواع سياساتها الاقتصادية، فالضريبة تعتبر متغيرا اقتصاديا تستعملها الدولة كأداه للضبط الاقتصادي وتحقيق أهداف النظام الاقتصادي (محمد,2018 , صفحة 91).

الفرع الثالث : المبادئ والمعايير التي يقوم عليها النظام الضريبي الحديث

من المعروف تاريخيا أن أول من حاول وضع القواعد والمبادئ الاساسيه التي يجب أن يقوم عليها النظام الضربي السليم هو "ادم سميت" في كتابه المشهور "ثروة الأمم1976" رأى أن النظام يجب إن يقوم على أربعه قواعد وهي: المساواة والتحديد أي أن تكون الضريبة معينه ومحدده بالنسبة للممول، بالاضافه إلى الملاءمه والاقتصاد في تكاليف تحصيل الضريبة.

وقد أضاف الفكر الاقتصادي والمالي قواعد وأسس النظام الضريبي الحديث ليكون قطاع ضريبيا سليم كفاء وفعالا. (عبد المطلب، الصفحات 343-344)

لعل من أهمها:

- **معيار العدالة**: ويقصد به أن الضريبة تقوم على أساس مقدره الفرد على دفعها، وأن تفرض الضريبة بنسب متفاوتة طبقا لاختلاف مستويات الدخل وهنا يجب أن يتركز على وجود العدالة بصورتين.
- **العدالة الأفقية**: و تعني معامله ذوي الدخول المتماثلة معامله متساوية.
- **العدالة الراسية**: وهي تعني معامله ذوي الدخول الغير متماثلة معامله المختلفة أي تحميل الأغنياء حصة اكبر في تمويل النفقات العامه. (الفريجات، 2008، صفحة 19)

و معيار العدالة يقوم على ثلاث أسس ومبادئ:

أ) **عموميه الضريبة**: تقضي هذه القاعدة إن يدفع كل فرد من الضريبة مهما كانت الطبقة الاجتماعية التي ينتمي إليها لأنه يستفيد من الخدمات العامة التي تؤديها الهيئة العامة ولهذا في الأصل أن يلزم بدفع الضريبة الوطنيون والأجانب الذين يقيمون على ارض الدولة أو الذين يملكون أملاكا فيها وحتى لو كان لا يقومون بها على عكس الوطنيون الذين لا يقيمون بها ولا يملكون فيها شيئا. (عطية م.، 1999، صفحة 181)

ب) **عدم ازدواج الضرائب**: فقد عرف الازدواج الضريبي بأنه فرض ضريبتين على الشخص نفسه بالنسبة لذات المال و عن المدة ذاتها. (العكام، 2018، صفحة 244)

ت) **شخصيه الضريبة**: يقتضي بجعل الضريبة ذات سعر تصاعدي أي يزداد بزيادة مقدره الممول وبعبارة أخرى يجب أن يراعى في فرض الضريبة الاعتبارات الخاصة في شخص كل ممول. (مراد، 1960، صفحة 183)

- **معيار الكفاءة**: يمكن النظر إلى هذا المعيار من زاويتين الزاوية الأولى تتعلق بكفاءة تحصيل الضريبة المفروضة، والثانية تتعلق بكيفية الضريبة ومدى ارتباطها بكفاءة النشاط الاقتصادي بأسره، أم كفاءة تحصيل الضريبة فيعني أن تحقق أعلى حصيلة ممكن للخزينة العامه. (محمود، 1992، صفحة 210)

وذلك عن طريق الاقتصاد و يعني الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة، أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفه جبايتها عن ما يدخل في خزينة الدولة ويعني ذلك أن على الدولة آن تختار أسلوب للجباية يكلفها اقل نفقه ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها. (بوغزالة، 2017، صفحة 37)

أما كفاءة الضريبة المرتبطة بكفاءة تشغيل الاقتصاد فالضريبة تتميز بالكفاءة حيث لا تخفض من كفاءة النشاط الاقتصادي القائم عند فرضها فالضريبة ذات الكفاءة هي التي تكون محايدة قدر الإمكان أو

التي تحدث ما يسمى بالحد الأدنى من الإخلال بمستويات الأسعار النسبية بين السلع المختلفة وبالتالي تؤدي إلى الإخلال في القرارات المتخذة من الوحدات ألاقتصاديه. (محمود، 1992، صفحة 211)

- **مرونة حصيلة الضريبة:** في كل الأحوال يجب أن تتميز بعض أنواع الضرائب بالمرونة نظرا لحاجه الحكومة أحيانا إلى نفقات طارئة غير متوقعه وتكون بالتالي مضطرة للحصول على أموال اضافيه لتمويل النفقات الطارئة، ومن ناحية أخرى فان الضرائب يجب أن يقل عبؤها في حاله الكساد ويزيد في حاله الرواج وهو ما يساعد على تحقيق ما يسمى بالاستقرار الاقتصادي للاقتصاد القومي. (عبد المطلب، صفحة 241)

- **الوضوح والبساطه:** ويقصد بالوضوح ضرورة ان تتميز التشريعات الضريبية بالبساطة وعدم التقيد بحيث يستطيع الفرد التعرف على مقدار الأموال المطلوبة منه سدادها وطريقه السداد ومواعيدها، وعدم ترك هذه الأمور للجهاز الإداري الذي يقوم في تحصيل الضرائب، مما يدفع الأفراد إلى اللجوء إلى السلطة القضائية لحسم الخلاف بين الأفراد والجهاز الإداري وقد يستغرق ذلك عده سنوات. (الاعسر، 2016، صفحة 146)

- **وفرة وحصيله الضريبه:** هذه القاعدة تأتي لتكون الأساس الرئيسي الذي يجب أن يقوم عليه أي نظام ضريبي حديث ذلك لان الهدف الأول من فرض الضريبة بل من وضع النظام الضريبي برمته هو أن تعظم الدولة حصيلتها من الإيرادات الضريبية لتغطيه النفقات العامة. (عبد المطلب، صفحة 244)

-**التنظيمي الفني الضريبي الجيد** يهتم التنظيم الفني الضريبي بمختلف العمليات الضرورية في فرض الضريبة وذلك من خلال تحديد وعاء الضريبة ثم طريقه حساب الضريبة إلى عمليه التحصيل، ويكمن التنظيم الفني الضريبي الجيد في اتخاذ أفضل الأساليب في هذه العمليات مثلا تفضيل الحجز من المنبع على حساب الدفع المباشر. (مراد و بن عياد، 2013، صفحة 406)

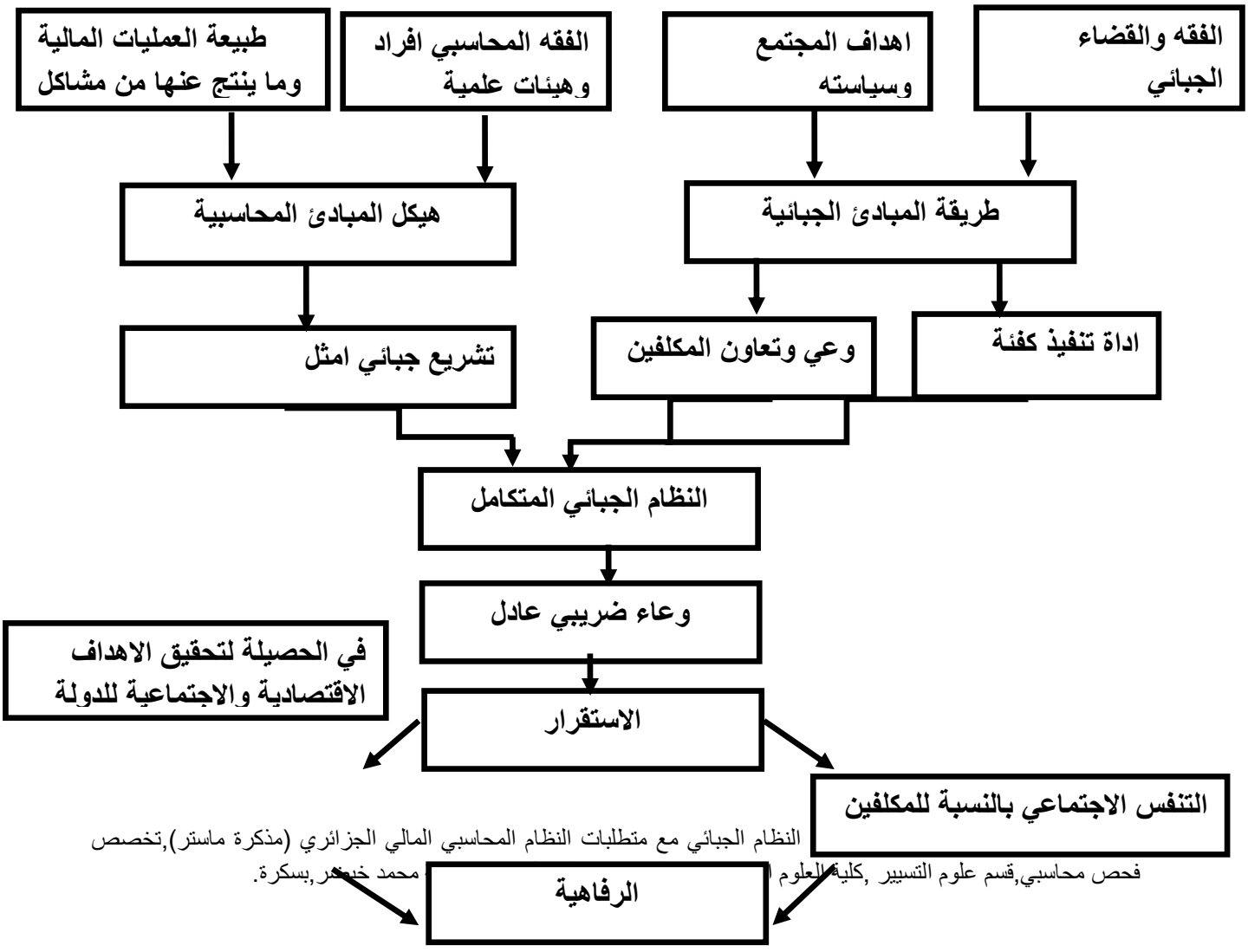
ولا ننسى مبادئ ديننا الإسلامي الحنيف التي تظهر في النظام المالي الإسلامي حيث جاء بعده قواعد ومبادئ في حقلي الإيراد والإنفاق تشبه ما تأخذ به التشريعات المالية التقليدية والحديثة، ففي جباية الإيرادات كانت تجبئ وتدفع الفرائض المالية بشكل يتناسب و يتلاءم مع القدرة المالية للفرد. وهي الآن في التشريعات الحديثة تسمى بقاعدة العدالة بالاضافه إلى قواعد كثيرة منها قاعدة اليقين والملائمة في الأداء و أكد الإسلام على ضرورة جباية الإيرادات وعدم التبذير والإسراف في الصرف والنفقات. (القيسي، 2015، الصفحات 23-24)

فلو طبقنا فقط مبادئ ديننا الحنيف لوجدنا افضل النظم عدلا وصدقا.

وقال تعالى: ((إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ ۚ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ ۗ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا ﴿٥٨﴾)) النساء الاية 58.

وقالى تعالى :((إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُ بِالْعَدْلِ وَالْإِحْسَانِ وَإِيتَاءِ ذِي الْقُرْبَىٰ وَيَنْهَىٰ عَنِ الْفَحْشَاءِ وَالْمُنْكَرِ وَالْبَغْيِ ۚ يَعِظُكُمْ لَعَلَّكُمْ تَذَكَّرُونَ ﴿٩٠﴾)) النحل الاية 90.

الشكل رقم (1) : نموذج هيكل النظام الجبائي الفعال



النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري (مذكرة ماستر),تخصص فحص محاسبي,قسم علوم التسيير ,كلية العلوم ا محمد خيضر,بسكرة.

المطلب الثالث: أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر

للأنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر خصائص وهي نوعين نظام الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي.

الفرع الاول : انواع انظمة الاخضاع الضريبي في الجزائر

لإخضاع المكلفين بالضريبة لمختلف الضرائب والرسوم، اقرّ المشرع الجزائري إيجاد مجموعه من الانظمة الجبائية تنوعت وتغيرت شروط الخضوع لها عبر مختلف قوانين المالية حيث استقر عددها إلى

غاية صدور قانون المالية لسنه 2017 على نظامين جبائيين الأول" نظام الربح الحقيقي" والثاني "نظام الضريبة الجزافية الوحيدة" (عيسى ط.، 2018، صفحة 188)

اولا: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

تم استحداث هذا النظام بموجب قانون المالية لسنه 2007 حيث يخضع له صغار المكلفين بالضريبة سواء الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون بما فيها أصحاب المهن الحرة الذي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30000000 دج . (من قانون المالية السنوي،المادة13 المعدلة للمادة 282 مكرر1 ، 2015)

ما تجدر الاشاره إليه في هذه الحاله، انه يمكن للأشخاص الذين سبق ذكرهم اختيار الخضوع للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي مثل ما سيتم التطرق إليه.

يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطه أو ينجزون مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لتسهيل القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتامين على البطالة. (عيسى ط.، 2018، صفحة 188)

ان الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة نسبيه على مستويين بالنسبة لأنشطه الإنتاج و بيع السلع 5% أما بالنسبة لبقية الأنشطه تطبق نسبة 12% من رقم الأعمال المحقق. (قانون الضرائب, المباشرة والرسوم المماثلة من المادة282 مكرر 4 ، 2019)

ضف إلى ذلك أن المكلفين بالضريبة التابعين له(النشاطات التجارية الصغيرة) غير ملزمين بمسك محاسبه منتظمة وإنما سجل للمبيعات والمشتريات يكون مؤشر عليه من طرف إداره الضرائب كما أنهم غير ملزمين بإيداع تصريحات جبائيه شهريا ماعدا بالنسبة للتصريح بالوجود عند بداية ممارسه النشاط وكذلك التصريح السنوي لرقم الأعمال الذي يودع لدى الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط. (عيسى,2019,صفحة 95).

ثانيا: النظام الحقيقي

يخضع للنظام الحقيقي كبار المكلفين بالضريبه (النشاط الإنتاجي، التصدير والاستيراد، البيع بالجملة وكذلك الإشغال العمومية...) سواء الأشخاص الطبيعيون او المعنويون (الشركات) الذين يتجاوزون رقم إعمالهم السنوي مبلغ30000000 دج. ((قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 148،17، 2018)

حيث يتركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بإيداع تصريحات جبائيه بالمادة الخاضعة للضريبة لأداره الضرائب في اجال معينه مع احتفاظ هذه الأخيره بحقها في الرقابه فيها من طرف المكلفين وتعديله إذا بني علي غش أو خطا. (عيسى س.، 2019، صفحة 95)

حيث يتميز هذا النظام بانه مخصص لكبار المكلفين بالضريبة الذين يفوق رقم أعمالهم سقف 30 مليون دينار جزائري. 30000000دج

كما أن الخاضعين للربح الحقيقي ملزمون بمسك محاسبه منتظمة طبقا لأحكام النظام المحاسبي المالي، وهم بذلك مطالبون بمسك ثلاثة دفاتر محاسبيه على الأقل، دفتر اليومية ودفتر الأستاذ وكذا دفتر الجرد بالإضافة إلى مختلف الوثائق الثبوتية الاخرى. (فواتير شراء، بيع وغيرها). (قانونالضرائب المباشرة والمماثلة ، مادتين 20و152، 2018)

ضف إلى ذلك أن المكلفين التابعين للنظام الحقيقي يخضعون للرقابة الدورية من إدارة الضرائب من اجل التأكد من صحة التصريحات الجبائيه المكتسبة من طرفهم علاوة على تعرضهم لعقوبات جبائيه وجزائية في حاله عدم مصداقيتها. (عيسى س.، 2019، صفحة 95).

الفرع الثاني : خصائص التطام الجبائي الجزائري

تتمتع النظم الجبائيه في الدول النامية بعده خصائص تميزها عن النظم الجبائيه في الدول المتقدمة، وذلك راجع إلى اختلاف الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في هذه الدول، وتتمثل تلك الخصائص في الآتي:

- ✓ انخفاض حصيلة الضرائب حيث أنها لا تزيد في المتوسط 15% من الدخل القومي، بالمقابل نجد أنها تصل في الدول المتقدمة أكثر من 30% من الدخل القومي، ويرجع انخفاض حصيلة الضريبة للأسباب التالية:
- ✓ اختلال هيكل النظام الضريبي حيث تطغى الضرائب غير المباشرة والتي يبلغ معدل حصيلتها من 60% إلى 80% من الحصيلة العامة للضرائب، بينما في الدول المتقدمة نجد الضرائب المباشرة تهيمن أكثر.
- ✓ ضعف القطاع الصناعي بالاضافه إلى سيطرة الشركات الاجنبيه التي تستفيد من إعفاءات ضريبية ضخمه قصد تشجيعها على الاستثمار.
- ✓ سيادة القطاع الزراعي الذي يعاني من مشاكل متعددة على القطاعات الانتاجيه الأخرى لذا يستفيد القطاع الزراعي من تخفيض ضريبي(ديلخ, 2017 , 24) .
- ✓ ضعف تحصيل بعض أصناف الضرائب وانتشار التهرب الضريبي.
- ✓ ضعف إيرادات الضرائب المباشرة حيث تبقى مساهمه الضرائب المباشرة ضعيفة في إيرادات الجباية العادية بسبب ضعف النشاط الاقتصادي بشكل عام.
- ✓ بالاضافه إلى تحمل النظام الضريبي الجزائري نفقات جبائيه معتبره كانت احد أهم الأسباب الاساسيه في عدم فعاليه النظام الضريبي (حراق وقرين , 2019, صفحات145.148.166).

المطلب الرابع: اوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية

يمكن اختصار اهم الإختلافات بين كل من قواعدالنظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي الجزائري في النقاط التالية فيما يلي:

الفرع الاول : الاهتلاك والخسائر في القيمة

يعرف الاهتلاك حسب النظام المحاسبي المالي بأنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة نفسها. (القرار المؤرخ، في 23 رجب عام 1492,الموافق ل 26يوليو2008، صفحة 9.من الجريدة الرسمية العدد19).

وطريقه الاهتلاك المتبعة تعكس بصوره صادقه وتيرة استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل و هي تتمثل في طريقه الاهتلاك الثابت المتناقض المتزايد وطريقه وحدات الإنتاج (يخلف، محمد، و عزوز، 2017، صفحة 316).

- تقوم المؤسسة بتقييم ممتلكاتها في نهاية السنة فتقدر القيمة الاستردادية أو القيمة القابلة للتحصيل، لمعرفه إذا كان هناك تدهور أو نقصان في القيمة، و يتم إثبات خسارة القيمة عن طريق إدراجها كعبء في الحسابات ويجب مراجعه خسارة القيمة المسجلة بالنسبة لكل أصل وهذا يهدف إلى زيادة قيمه الخسارة أو تخفيضها، تكون عمليه تكوين خسائر القيمة وكذا عمليه مراجعتها وتعديلها في نهاية السنة المالية. (القرار المؤرخ، في 23 رجب عام 1492,الموافق ل 26يوليو2008، الصفحات 8,9 من الجريدة الرسمية العدد19).

- أما من الناحية الجبائيه فيعرف الاهتلاك بأنه تدني قيمه الأصل، والهدف منه استرجاع تكلفه الأصل، وتتمثل طريقه الاهتلاك في أسلوب القسط الثابت، أسلوب الاهتلاك المتناقض، أسلوب الاهتلاك المتزايد (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ا.، 2018، صفحة 41 .المادة 147) .

- والقيمة التي يتم على أساسها الاهتلاك في تلك هي تكلفه الحيازة ولا يعترف النظام الضريبي للقيمة المتبقية في تحديد قسط الاهتلاك كما لا يمكن مراجعه مخطط الاهتلاك، وتجدر الاشاره انه يتم ذكر خسائر القيمة في قائمه الأعباء المقبولة جبائيا كونها تؤثر جبائيا علي المبلغ القابل للاهتلاك وبالتالي على حساب أقساط الاهتلاك سواء بالزيادة أو بالنقصان. (يخلف، محمد، و عزوز، 2017، صفحة 316)

✓ مدة اهتلاك التثبيتات غير المركبة:

النظام المحاسبي المالي	القواعد الجبائية
المدة التي يؤخذ بها هي المدة الفعلية النفعية للأصل وليس المدة العادية للاستخدام المتعارف عليه.	المدة المعتمدة لحساب الاهتلاك هي المدة العادية لاستخدام والتي تحددها الاداره الجبائيه حسب نوع التثبيتات مثلا المباني مع سنة.

✓ **مدة إهتلاك التثبيتات المركبة:**

النظام المحاسبي المالي	القواعد الجبائية
العناصر المنفصلة المكونة لتثبيت الواحد تهتلك في الواقع حسب المدة المتوقعة لاستخدامها إلى غاية استبدالها بعنصر بديل غير انه عندما تكون المدة الفعلية لاستخدام احد العناصر المكونة للتثبيت أطول من المدة العادية لاستخدام هيكل التثبيت فان العناصر الجزئية تهتلك حسب مده استخدام الهيكل.	العناصر المنفصلة المكونة للأصل هي مفهوم جديد تم اعتماده محاسبيا ولكنه غير وارد في القواعد الجبائية الجزائرية، وبالتالي كل ما هو متعلق بها من مده استخدام والمبالغ القابلة للاهتلاك يتطلب إعادة النظر فيها إذا ما اعتمدت جبائيا.

المصدر :(فرحات و صالح، 2014، صفحة 47)

الفرع الثاني: عقود الإيجار التمويل

عقود الإيجار هي عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محدده عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة.

وإيجار التمويل هو عقد إيجار يترتب عليه عمليه تحويل الشبه كلي لمخاطر ومنافع ذات صله بملكيه أصل إلى مستأجر مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها (القرار المؤرخ، في 23 رجب عام 1492,الموافق ل 26يوليو2008، صفحة 19) .

وكمثال على ذلك إذا قامت مؤسسه سوناطراك باستئجار طائره لنقل عمالها من الجنوب إلى الشمال لمده خمس سنوات كيف تتم المعالجة المحاسبية؟

في السابق كانت الطائرة لا تظهر في الميزانية السنوية ويظهر فقط مصاريف الإيجار في حسابات النتائج لكن من خلال النظام المحاسبي المالي وانطلاقا من تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني تتم المعالجة المحاسبية لهذا النوع من العقود عن طريق تسجيل الأصل محل التأجير ضمن عناصر الأصول بالقيمة العادلة والقيمة المدفوعة، لكن بشرط أن يتم التحويل الأخطار والمنافع الاقتصادية إلى الطرف المستأجر حتى تصبح هذه العقود عقود إيجار- تمويل.

فقواعد النظام المحاسبي المالي تسمح بتسجيل هذه الاستثمارات وفق عقود الإيجار كأصل بالاضافه إلى تسجيل الإهتلاكات الخاصة به وهذا غير معمول به في القواعد الجبائيه، فهذه الأخيرة لا تعترف إلا بملكيه الأصل وهذا سوف يكون له اثر واضح على الوعاء الخاضع للضريبة بالنقصان. (رضا و احمدي، 2013، صفحة 8)

الفرع الثالث : مصاريف البحث والتطوير

التسجيل المحاسبي لمصاريف البحث والتطوير تسجل مصاريف التطوير (التنمية) في قسم فرعي لحساب 20 و هو الحساب ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت في الجانب المدين ويقابله الحساب ح/731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية كما يتم ترصيد حساب 203 مصاريف البحث والتطوير عندما يتم اهتلاكها وذلك يجعل هذا الحساب دائنا ويقابله في الجانب المدين حساب ح/28 (عبدالنور، 2015، صفحة 122).

✓ **النظرة الجبائيه لنفقات البحث والتطوير:**

تعتبر نفقات البحث والتطوير من الأعباء العادية للدورة و يتم خصمها من النتيجة الجبائيه إلا أن المشرع الجبائي يسمح يخصمها من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10% من مبلغ هذا الدخل او الربح وذلك في سقف لا يتجاوز المئه مليون دينار النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطه اعاده استثمار مبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ا.، 2016، صفحة 75.المادة 171)

الفرع الرابع : العقود طويلة الأجل

إن المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود طويلة الأجل لا تختلف من حيث النظرة وإنما الاختلاف من حيث الشروط التي يفرضها النظام الجبائي، والقيود التي يفرضها كذلك، فالنظام الجبائي لا يعترف بطريقه الإتمام (عبدالنور، 2015، صفحة 127).

✓ **طريقه التقدم في الإشغال:**

حيث تدرج في الحسابات الأعباء والمنتجات التي تخص عمليه تمت في إطار عقود طويلة الأجل حسب وتيرة تقدم العملية عن طريق تحرير محاسبية بالتتابع و بمقياس انجاز العملية (إدراج الحسابات حسب طريقه تقدم) (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 18)

✓ **طريقة الإتمام**: إذا كان نظام معالجه للمؤسسة أو طبيعة العقد لا يسمح في تطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب التقدم أو كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها بصوره صادقه فانه من المقبول على سبيل التبسيط ألا يسجل كمنتجات إلا مبلغ يعادل مبلغ الأعباء التي يكون تحصيلها محتملا (إدراج في الحسابات حسب طريقه الاتمام) (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 18) .

✓ **المعالجة الجبائية**: تحديد الربح حسب الفقرة الثالثة من المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود طويلة المدة والتي تتعلق بانجاز المواد أو الخدمات أو مجموعه من المواد والخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبيتين أو سنوات ماليه و المقتناة بصوره حصريه تبعا لطريقه المحاسبة بالتنسيق (طريق التقدم في الأشغال).

والتي قد تكون مستقلة عن الطريقة التي تعتمد عليها المؤسسة في تحديد الربح وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيره (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ا.، 2018، صفحة 58.المادة 140).

الفرع الخامس: التحيين

محاسبيا يتم تعيين القيم استنادا إلى تدني قيمه النقود بمرور الزمن أما جبائيا فيتم الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية أو القيمة الاسمية في التقييم.

الفرع السادس: الضرائب المؤجلة

النظام المحاسبي المالي يسندها إلى مفهوم التكاليف المفترضة التي تكون إلى حد كبير مندمجة في النتيجة المحاسبية أما جبائيا فتمتاز بالتحقيق الفعلي للتكاليف لكي تدمج في النتيجة الخاضعة للضريبة وبالتالي ليس لها اثر على الوعاء الضريبي.

الفرع السابع : مؤونات أعمال الصيانة الكبرى:

لا تسمح للمحاسبة بتكوين هذا النوع من المؤونه لأنها لا تتوافق مع تعريف الأصل و يجب أن تعالج عنصر مستقل، أما جبائيا يسمح بتكوين هذا النوع من المؤونات (يخلف، محمد، و عزوز، 2017، صفحة 13)

الفرع الثامن :الضريبة على أرباح الشركات

بالنسبة للنظام المحاسبي المالي تعالج الضريبة على أرباح الشركات على أنها عبء وتسجل حسب طبيعتها وتحسب على النتيجة العادية (تستبعد النتيجة الاستثنائية) ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الاستثنائية إلى النتيجة الصافية.

أما جبائيا تعتبر بمثابة توزيع على الأرباح أي اعتبار الدولة كشريك له الحق، وهذا يبرز تسجيلها في حساب النتائج وعدم تسجيلها في حساب الاعباء، تحسب مقدار الضريبة على أساس النتيجة الاجمالية (نتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال) (فرحات و صالح، 2014، صفحة 51).

الفرع التاسع :تحويل الحقوق والديون بالعملة الاجنبيه

يتم تسجيل الربح والخسارة الناتج عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الاجنبيه في نهاية الدورة، ضمن الأعباء أو النواتج حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، بينما النظام الجبائي يسمح للمؤسسات باختصار الخسائر على التحويل فقط. (محمد، 2017، صفحة 82)

الفرع العاشر : التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء

يشير المرجع المحاسبي الجديد إلى تحميل التغيرات وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة المعلق عليها في الملاحق (اثر تبني معيار جديد مثلا)، ضمن رؤوس الأموال الخاصة للميزانيه الافتتاحية دون تسجيل ذلك ضمن الأعباء والنواتج، وبالتالي إبعاده عن النتيجة المحاسبية التي هي من طرق تحديد النتيجة الجبائيه، وهذا الأمر سيكون له أمر واضح على مقدار الضريبة الحقيقي بالنقصان، اذن هل ستقبل اداره الضرائب هذا الخيار مقابل التخلي عن جزء من مواردها؟ وإذا كانت كل التغييرات في الطرق المحاسبية تلمس أثارها على الأموال الخاصة (محمد، 2017).

المبحث الثاني: النتيجة الجبائية والمعالجة الجبائية للعناصرالمكونة لها

تحدد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية بعد إجراء بعض التعديلات الضرورية المعمتدة من النصوص الجبائية.

المطلب الأول: النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

إن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما نص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية وذلك بإجراء بعض التعديلات اللازمة.

الفرع الاول : تعريف النتيجة الجبائية

لم يشير المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن استنتاج تعرفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضعية المالية والتي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالسنة المالية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال.

اولا : تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية

تنص المادة 140من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2على انه" يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيهاكأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم =ا صاحب الاستغلال أو الشر كاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة" أي انه (بوسبعين، 2013، صفحة 8) :

النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية الدورة ـــ قيم الخصوم في نهاية الدورة

ثانيا: تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج.

تنص المادة 140من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1مع مراعاة أحكام المادتين 172و 173 على انه "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها، لمحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته ".(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 32)

مما سبق يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليه المشرع في القوانين سارية المفعول.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) ــ التخفيضات.

الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة) الاستردادات (مطروح منها بعض الأعباء) التخفيضات (ناقص العجز المالي) الخسارة (، تطرقنا إلى النتيجة المحاسبية في الفصل الأول وسنتطرق في هذا الفرع إلى دراسة الاستردادات والتخفيضات والعجز المالي.

- الأعباء المدمجة (الاستردادات)

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي (يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، صفحة 309) .

بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أا تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لابد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.

-الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات) .

الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية. (يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، صفحة 311)

-خسائر السنوات السابقة المخصومة.

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في سنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانياتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة (بن ربيع و واخرون، 2013، صفحة 287).

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

سنتناول في هذا المطلب كيف تعالج الإدارة الجبائية عناصر الاستردادات وعناصر التخفيضات وخسارة السنوات السابقة.

الفرع الاول : المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات).

اولا - شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة.

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي (دراجي و بن تونة، 2011، صفحة 35) :

- **الشروط الشكلية** لكي يتم خصم الأعباء جبائيا يجب أن تستوي هذه الأخيرة الشروط الشكلية الآتية:

- أن يكون العبء مؤكد وحقيقي : يجب أن يكون العبء فعلي ومؤكد حدوثه وليس محتمل الحدوث سواء تم دفعه أو مستحق الدفع ، ويجب أن يكون حقيقي ، أي ليس صوري أو وهمي وتتحمل المؤسسة عبئه بغض النظر عن دفعه ام لا .

- أن يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية : حتى يمكن خصم العبء يجب أن يكون مدعم بوثائق و مستندات تبرر حقيقة حدوث العبء ، هذه هي القاعدة العامة أما الاستثناء يمكن قبول المصاريف إذا كان بالإمكان التحقق من وجودها وصحتها حتى ولو لم تتوفر الوثائق 2 ، لذا يجب أن تبقى الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية العبء في المؤسسة لمدة 10 سنوات على الأقل تحسبا لأي مراقبة جبائية.

- إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء : حسب نص المادة 152 والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تلزم المكلفين بوجوب إرفاق التصريح السنوي ببعض الجداول الخاصة حتى يتم التحقق من صحة النتائج المبينة في التصريح " كما هو الحال بالنسبة لكشف المصاريف العامة وكشف الاهتلاكات والمؤونات ... الخ (3) ، وفي حالة عدم إيداعها في الآجال المحددة يترتب عنها دفع غرامة جبائية ولا يؤخذ بالربح المصرح به ويتم فرض الضريبة تلقائيا.

- **الشروط الموضوعية** : يمكن تلخيصها فيما يلي :

- يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية : معنى يجب أن يحدث العبء نقصا في قيمة الأصول الصافية ويترجم هذا النقص إما عن طريق انخفاض قيمة عنصر من عناصر الأصول أو عن طريق زيادة في قيمة الخصوم من دون أن ينتج ذلك أي مقابل لأي عنصر من عناصر الميزانية 4 وعليه لا تعتبر كأعباء قابلة للخصم الأعباء التي تؤدي إلى الزيادة في قيمة الأصول كحيازة التجهيزات.

- أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للكيان ولمصلحته: يشترط لقبول خصم العبء أن يستخدم لأغراض مباشرة لتسيير وتحقيق الهدف الاقتصادي الذي من أجله أنشئت المؤسسة ، وفي هذا الإطار يجب التفرقة بين الاستغلال العادي للمؤسسة والاستغلال الشخصي للمسير بين.

- -أن يكون العبء مدرج ضمن السنة المالية التي صرفت خلالها : وفقا لهذا الشرط فإن الأعباء التي يقبل خصمها هي فقط تلك التي نشأت خلال الدورة بغض النظر عن تاريخ دفعها ، وعلى ضوء هذا الشرط فإن الأعباء المتعلقة بسنوات مستقبلية يتم أخذها بعين الاعتبار خلال الدورة التي تم الالتزام بها ، أما الأعباء المتعلقة بنفقات حالية ولكنها ترتبط بدورات لاحقة فينبغي تأجيل خصمها إلى الدورات التي تحققت فيها (دراجي و بن تونة، 2011، صفحة 208).

- **ثانيا : المعالجة الجبائية للأعباء**

- المعالجة الجبائية للأعباء العامة : لم يتطرق قانون الضرائب المباشرة صراحة إلى إعطاء مفهوم صريح للأعباء العامة لكنه في المادة 141 ينص على أنه يمكن اعتبار الأعباء العامة كمصاريف ضرورية للسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط العادي كالتكاليف مالية ، ضرائب و رسوم .... إلخ , حيث وضع المشرع عدة شروط من أجل خصم الأعباء العامة منها : - يجب أن تكون هذه الأعباء ضمن نشاطها الاستغلالي.

- التسجيل المحاسبي وتبريرها بكل الوثائق والمستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات وذلك استنادا إلى الفقرة 02 من المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة , و تتم المعالجة الجبائية للأعباء العامة كما يلي (بويحيى و شاوشفتيحة، 2017، صفحة 37):

- أعباء السلع والمواد الاستهلاكية : تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم و يجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف اللاحقة ، ، الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها , أما فيما يخص تقيم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال إحدى الطرق المتبعة في هذا المجال الإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها (موساوي، 2015، صفحة 24.39).

- أعباء الخدمات: وتتمثل فيما يلي: مصاريف النقل: تعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم

- الإيجار و المصاريف المتعلقة به : حسب الفقرة 01 المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة , سمح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلا للمكان الذي تشغله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير ، بشرط أن لا يكون العقار موجها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي , حيث لا يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة الخصم .

-مصاريف الصيانة و الإصلاح : تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاص بالتجهيزات ، أي تكون سببا في تمديد مدة استعمالها القانونية

-أعباء الاشتراك في الدورات العلمية : وفق المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة تعتبر هذه المصاريف من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق الثبوتية لها ولا تتعدى 10 % من الدخل أو الربح في حدود سقف يساوي 100.000.000 دج.

-الهدايا المختلفة و الهبات و الإعانات : حسب الفقرة 01, المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف أنواع الهدايا باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ، عندما تتجاوز قيمتها الوحدوية 500 دج لكل مستفيد ، والإعانات والتبرعات والهبات باستثناء

تلك الممنوحة نقدا أو عينا الصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما لا تتجاوز قيمتها 1.000.000 دج (موساوي، 2015، صفحة 39.40) .

.أعباء المستخدمين : تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات و التعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين أعباء الاجتماعية قبلة للخصم ، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل أتعاب والسماسرة وغيرها قابلة للخصم بشرط التصريح بها في أجل 30 يوما حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة .

-الأعباء الجبائية : تنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة على أنه : " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف ، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

-الأعباء المالية : تتشكل من الفوائد وأعباء الصرف وغيرها من المصاريف المالية وخصمها يكون من أرباح السنة المالية التي استحقت فيها هذه الفوائد ، و ذلك حسب المادة 141 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

-مصاريف التأمين : تعتبر مصاريف التأمينات مصاريف قابلة للخصم باستثناء التي لا تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدماجها .

-مصاريف الإشهار : يمكن خصم هذه المبالغ من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن لا تتجاوز مبلغ % 10 من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنوية في حد أقصاه 30.000.000 دج بمقتضى المادة 169 من قانون الضرائب . (موساوي، 2015، الصفحات 40,41)

-الاهتلاكات : يعتبر الاهتلاك جبائيا بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص التي تتعرض له استثمارا بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن.

الشروط العامة لخصم الاهتلاكات مايلي (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 33 المادة 141 الفقرة 3):

طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فخصم قسط الاهتلاك من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابته لجملة من الشروط يمكن تلخصها على النحو التالي:

- يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض.
- أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
- أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.

- أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.

وحسب نص المادة 141في الفقرة 3من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات فيكل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لإحكام المادة17".

كما أن سقف 1.000.000دج لا يطبق إذاكانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

- المؤونات: هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه التخفيضات محدد بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة وتظهر في الجداول الملحقة في المؤونات طبقا للمادة 152من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (بن ربيع و واخرون، 2013، صفحة 287). حسب المادة 141الفقرة 5من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعرف المؤونات بأنها " الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في الكتابات السنة المالية وتبينها فيكشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 33 المادة 141 الفقرة 5)

ومن شروط قابلية خصم المؤونات مايلي:

طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فان خصم المؤونات من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابتها لجملة من الشروط، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

. يجب أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة =بها قابلة للخصم.
- يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع.

- يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية .

- يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.

- بيان المؤونة في جدول المؤونات أي في الكشف الخاص بها (بن ربيع و واخرون، 2013، صفحة 287) .

الفرع الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر الاستردادات

اولا : المعالجة الجبائية لعناصر الاستردادات

لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الصافي:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج والإعانات والتبرعات ، ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار (1.000.000 مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض ، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 39 المادة 169 الفقرة 1).
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاث مئة ألف دينار (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 39 المادة 169 الفقرة 1).
- أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال: تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

- حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم: حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجه للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجه في الربح الخاضع للضريبة.
- لا تخصم أيضا الأعباء الـ تي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة. (القانون رقم 11-17 المتضمن قانون المالية، 2018، صفحة صفحة11 المادة 10)
- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10 %من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للاشخاص المعنويين و/ أو الطبعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (3.000.000دج) (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 39 المادة 169 الفقرة 2)
- تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة. بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فإن السقف المحدد لها هو 10 ٪من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000دج قابل للخصم. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 40 المادتين 170 و 171)
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70 ٪بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها اقـ ل أو تساوي ثلاث سنوات، و35 ٪بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو انجازها أكثر من ثلاث سنوات. أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 40 المادة 173 الفقرة 1 و 2)
- وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، 2مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الاخرى المعمول بها. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة 39 المادة 168).

الفرع الثالث: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة

خصم خسائر السنوات السابقة :حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثمة, فإنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما, فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية وفي حالة كون هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد يرحل إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز. (عطية ع.، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد'الطبعة الاولى '، 2009، صفحة 206).

وحسب الملحق رقم (9) المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية ضمن القوائم الجبائية الصادرة في 2011 , والذي مفاده :

الجدول (6): تحديد النتيجة الجبائية

السنة :.....			
تعيين المؤسسة			المبلغ
I- النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح		
	عجز		
II- الإدماجات- الاسترددات-			
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال			
حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم			
حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم			
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم			
الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم			
الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم			
المؤونات غير القابلة للخصم			
الاهتلاكات غير القابلة للخصم			
مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم			
الاهتلاكات غير قابلة للخصم والمتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري المقرض المستأجر.27ق.م. ت.2010			
الإيجارات خارج النتيجة المالية المقرض المؤجر م .27 ق. م .ت. 2010			
الضريبة على أرباح الشركات	الضريبة الواجب دفعها على النتائج		
	الضرائب المؤجلة " تغيرات"		
خسائر القيمة غير القابلة للخصم			
العقوبات والغرامات غير القابلة للخصم			
فوائق تحويل الحسابات الدائنة والديون المحررة بالعملات الأجنبية			
استردادات أخرى			
مجموع الإدماجات			
III الخصومات			
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها م 173 من ق. ض. م. ر. م.			
حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة وأيضا أسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة.			
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة " المادة 147 من ق. ض. م. ر. م."			
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري " المقرض المؤجر" المادة 27 من ق. م.ت. 2010			
الإيجارات خارج النتيجة المالية -المقرض المؤجر -م. 27من ق. م .ت. 2010			
تكملة ا لاهتلاكات			
خصومات أخرى			
مجموع الخصومات			
IV العجز السابق القابل للخصم م147.من ق. ض. م. ر .م .			
عجز السنة 20			
عجز السنة 20			
عجز السنة 20			
عجز السنة 20			
المجموع القابل للخصم			
النتيجة الجبائية (I+II- III -IV)	ربح		
	خسارة		

المصدر : (دراجي, قندز , صفحة 208-209)

المبحث الثالث: المعيار الدولي رقم 12 و الضرائب المؤجلة

الضريبة على النتيجة او على الدخل تمثل اقتطاع هام، يتم على الارباح المحققة من قبل كل مؤسسة، فهي وسيلة هامة لتوليد الايرادات الحكومية ونظرا لأهمية هذه الضريبة فان هيئة المعايير الدولية

في افريل سنة 1978 نشرت المعيار الدولي IAS F12 المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979.

ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وقبل التطرق الى معالجة مفهوم الضرائب المؤجلة في مبحث خاص بها، ونقوم بتحديد هدف العيار ومجال تطبيقه وكذا عرض وتوضيح المفاهيم الاساسية المستعملة لهذا المعيار.

المطلب الاول : عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فان هيئة المعايير الدولية في افريل سنة 1978نشرت المعيار الدولي 2IAS 1 المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12جولية 1979ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة (عبير و تبر، 2018).

الفرع الاول : هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) " الضرائب المؤجلة" إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترة المستقبلية، ويبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفق لمعايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما (ابو نصار و جمعة، 2008، صفحة 202).

الفرع الثاني: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب كافة الدخل يتناول هذا المعيار كل ضرائب الدخل شاملا جميع الضرائب المحلية والأجنبية, والضريبة المحجوزة عند المنبع المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة , الأرباح الخاضعة للضريبة كما تشمل ضرائب مثل الضرائب المستقطعة والواجب سدادها من قبل المؤسسات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيع الأرباح للمؤسسة معدة التقرير, ويستثنى من هذا المعيار المحاسبة عن الهيئات الحكومية ، والإفصاح عن المساعدات الحكومية أو الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار (شعيب، 2008، صفحة 175)

الفرع الثالث: مفاهيم في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

- **الربح المحاسبي :هو** صافي الربح أو الخسارة لفترة وذلك قبل طرح مصروف الضريبة. (امنة، 2015).
- **الربح الخاضع لمضريبة (الخسارة الضريبية) :** هو صافي الربح (الخسارة) لفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والذي تتحدد على ضوئه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاستيراد). (امنة، 2015)
- **مصروف (دخل الضريبة) :** القيمة الإجمالية التي يتضمنها ربح أو خسارة الفترة متضمنة الضريبة الجارية والضريبة المستحقة.(امنة، 2015)
- **المصروف الضريبي (الدخل الضريبي) :**

هو المبلغ الاجمالي المشمول في تحديد صافي الربح او الخسارة للفترة بخصومات الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة . (شطاط، 2009، صفحة 76)

- الضريبة الحالية :

هو مبلغ ضرائب الدخل الواجب السداد (او التي ستسترد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) عن الفترة , أي تخضع ارباح السنة الحالية لضريبة الدخل كما ان الخسائر المتكبدة يتم تدويرها لسنوات لاحقة وبالتالي يتم استرداد منافعها مستقبلا)جمعة(2014 ,

- القاعدة الضريبية: لأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة. (طرطار و منصر، 2015، صفحة 90)

- إلتزامات ضريبة مؤجلة

هي مبالغ ضرائب الدخل واجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة . وتنشأ عندما تكون القيمة المسجلة للأصل أكبر من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للإلتزام أقل من أساسه الضريبي (جمعة، 2014، صفحة 717).

- أصول ضريبة مؤجلة Defrred Tax Assets

هي مبالغ ضرائب الدخل المتوقع إستردادها في فترات لاحقة وتتعلق بما يلي :

أ . الفروق المؤقتة الواجب خصمها (المعترف بها ضريبية في المستقبل) .

ب . ترحيل الخسائر الضريبية والتي لم يتم إستنفادها للفترات اللاحقة ، وفي الأردن يتم تدوير الخسائر المقبولة ضريبية لفترة غير محددة في المستقبل) .

ج . ترحيل الخصومات الضريبية التي لم يتم إستنفادها للفترات اللاحقة والتي يحق للمنشأة الإستفادة منها .

وبشكل عام يظهر الأصل الضريبي المؤجل عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للأصل أقل من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للإلتزام أكبر من أساسه الضريبي (جمعة، 2014، الصفحات 717,718) .

- الفروق المؤقتة:

هي فروق بين القيمة الدفترية المعدلة للأصل أو الإلتزام الوارد في قائمة المركز المالي والأساس الضريبي المستخدم لحسابها ويمكن أن تكون الفروق المؤقتة كما يلي فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وفروق مؤقتة قابلة للخصم أو التنزيل . (جمعة، 2014، صفحة 718)

- الفروق الدائمة :

وهي فروق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المتوافقة مع القواعد والمعايير المحاسبية ولا تنعكس آثار هذه الفروقات على فترات مالية أخرى. (جمعة، 2014، صفحة 718)

مثال :اذا بلغت مصارف الضيافة لعام 2013 احدى الشركات 36000 دينار, في حين ان مصروف الضيافة القبول ضريبيا هو 21000 دينار فقط , وكان صافي الربح المحاسبي قبل مصروف الضيافة 80000 دينار , في هذه الحالة فان :

الربح المحاسبي = 80000 -36000 = 44000 دينار

الربح الخاضع للضريبة = 80000-21000= 59000 دينار

ويطلق على الفرق بين الربح المحاسبي 44000 دينار , والربح الضريبي 59000 دينار مصطلح فروق دائمة , لانها سوف تستمر كل سنة ولا تنعكس اثارها على فترات مالية اخرى .

يتكون المصروف الضريبي من : المصروف الضريبي الحالي + المصروف الضريبي المؤجل

يتكون الدخل الضريبي من : الدخل الضريبي الحالي + الدخل الضريبي المؤجل (جمعة، 2014، صفحة 718) .

- **الإنتمان الضريبي Tax credits :** التخفيضات في الإلتزام الضريبي والناتجة عن نفقة معينة تتحدد وفق معالجة خاصة محددة بناء على نظم ضرائب الدخل .

-**التخصيص الضريبي بين الفترات :**وهي عملية تخصيص مصروفات ضريبة الدخل بين فترات إعداد التقارير بغض النظر عن توقيت المدفوعات النقدية الفعلية للضرائب ، وذلك بهدف أن يتم إنعكاس التأثيرات الضريبية الكلية لجميع الأحداث الإقتصادية الواردة في القوائم المالية الحالية والسابقة وخاصة إعداد التقارير عن التأثيرات الضريبية المتوقعة التي تعكس الفروق المؤقتة التي حدثت في تاريخ إعداد التقارير . (جمعة، 2014، صفحة 719)

-**القاعدة الضريبية (الأساس الضريبي)** : الأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة: (طرطار و منصر، 2015، صفحة 15).

-**الضريبة المستحقة :**هو مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح أو التحصيل في حالة تحقيق خسارة خلال سنة مالية ما، إن الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس النتيجة المحاسبية. (عطية ع.، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد'الطبعة الاولى '، 2009، صفحة 140)

-**الفروق المؤقتة:** وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال دورة معينة من جراء الأخذ بعين الاعتبار دورات مختلفة أثناء حساب النتيجة المحاسبية من جهة، والنتيجة الجبائية من جهة أخرى لبعض عناصر الأعباء والنواتج لهذه الفروقات خلال دورة معينة ويمكن امتصاصها بعد ذلك خلال الدورة أو الدورات اللاحقة.

-**الفروق الدائمة:**وهي فروق تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المتوافقة مع القواعد والمعايير المحاسبية ولا تنعكس آثار هذه الفروقات على فترات مالية أخرى (جمعة، 2014، صفحة 719) .

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة والمعالجة المحاسبية لها

تمثل الضرائب المؤجلة احد مكونات التقارير المالية ،فهي تعتبر عبء ضريبي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة.

الفرع الأول : مفهوم الضرائب المؤجلة

عرفت المادة 134- 2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كالتالي: (ضريبة مؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.

وتغرف ايضا الضريبة المؤجلة : (هي تلك الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالاعباؤ ,والايرادات والاصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها .

تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج، الضرائب المؤجلة الناجمة عن :

- اختلال زمني (مؤقت) بين الاثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع .

-عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى (أي تحميلها على) أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور

اولا :الضريبة المؤجلة أصول:

تمثل مبلغ الضريبة على الأرباح الواجبة التغطية خلال الدورات اللاحقة، وهذا راجع لدفع المؤسسة مسبقا أثناء الدورة لمبلغ من الضريبة (المحسوب على أساس الوعاء الضريبي (أكبر من ذلك الذي يجب أن تدفعه على أساس الوعاء المحاسبي المحقق خلال الدورة المعنية، بسبب الفروقات المؤقتة الناتجة خلال الدورة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية و التي يأخذ طابع التفاوت الزمني، وهذا ما يؤدي إلى القول بان أصول الضريبة المؤجلة ما هي الا فروقات زمنية قابلة للخصم مستقبلا.

ثانيا :الضريبة المؤجلة خصوم:

تمثل مبلغ الضريبة الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة، وهذا راجع لدفع المؤسسة مسبقا أثناء الدورة لمبلغ من الضريبة (المحسوب على أساس الوعاء الضريبي)، أقل من ذلك الذي يجب أن تدفعه على أساس الوعاء المحاسبي المحقق خلال الدورة المعنية، أي يتعلق الأمر في هذه الحالة بتأجيل دفع الضريبة إلى تاريخ لاحق خلال الدورات القادمة، بسبب الفروقات المؤقتة الناتجة خلال الدورة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والتي يأخذ طابع التفاوت الزمني، يمكن القول بان خصوم الضريبة المؤجلة ما هي الا فروقات زمنية قابلة للإخضاع مستقبلا. (لعلوي، ، 2015، صفحة 16)

الشكل رقم (2):مخطط الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية

النتيجة المحاسبية (حسب SCF)
(-) الخصومات
Déductions
الاسترجاعات(الإدماجات) (+)
Réintégrations
فائض القيمة الناتج عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة
فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة
حواصل الأسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح التي سبق اخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو المعفاة من ذلك
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المؤجر)
الإيجارات خارج المنتوجات المالية (المؤجر)
تكملة الاهتلاكات
خصومات أخرى
تكاليف العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم
حصص الاشهار المالي والكفالة والرعاية غير القابلة للخصم
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم
الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم
الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
المؤونات غير القابلة للخصم
الاهتلاكات غير القابلة للخصم
مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم
الاهتلاكات غير قابلة للخصم والمتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المستأجر)
الإيجارات خارج المنتوجات المالية (المستأجر)
IBS* الضريبة على أرباح الشركات
خسائر القيمة غير القابلة للخصم
الغرامات والعقوبات غير القابلة للخصم
استردادات أخرى غير قابلة للخصم
العجز المالي السابق
Déficit a antérieur
النتيجة الجبائية

الفرع الرابع: التسجيل المحاسبي لمضرائب المؤجمة

1- تسجيل الضريبة المؤجمة أصول:

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 133ضرائب مؤجمة أصول مدينا بملبغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا ما يجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة أصول دائنا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند زيادة الضريبة المؤجلة اصول فتسجيل يكون بالنفس القيد إلا أنه يكون المبلغ فقط بقيمة الزيادة .

رقم الحساب		بتاريخ 12/31/ن	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
133 x		ضرائب مؤجلة اصول	**xx**	
	692 x	فرض ضريبة مؤجلة اصول		**xx**

أما في حالة التخفيض يكون التسجيل بترصيد 133 الضرائب المؤجلة اصول , بحساب 629 فرض الضرائب المؤجلة على الاصول الا ان المبلغ يكون بقيمة التخفيض , وفي حالة الالغاء يكون بنفس القيد الا ان المبلغ بكامل رصيد الجاسبين .

رقم الحساب		بتاريخ 12/31/ن	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
692x		ضرائب مؤجلة اصول	**xx**	
	133x	فرض ضريبة مؤجلة اصول		**xx**

وفي كل نهاية السنة تتم مراجعة القيود من اجل اجراء التعديلات عليها (الزيادة او النقصان او الالغاء).

2- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم :

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائنا بمبلغ الضرائب المكلوب دفعها خلال السنوات المقبلة , وهذا ما يجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا , هذا عند ادراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة , اما عند الزيادة يكون المبلغ فقط بقيمة الزيادة .

رقم الحساب		بتاريخ 12/31/ن	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
693 x		ضرائب مؤجلة اصول	**xx**	
	134 x	فرض ضريبة مؤجلة اصول		**xx**

في حالة التخفيض قيمة الضريبة المؤجلة نقوم بتوصيد الحسابين 134 الضرائب المؤجلة خصوم بحساب 693 فرض الضرائب المؤجلة على الخصوم , الا انه يكون بقيمة التخفيض ,اما في حالة الالغاء يكون القيد نفسه واما المبلغ يكون بكامل الرصيد الجسابين معا .

رقم الحساب		بتاريخ 12/31/ن	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
134 x		ضرائب مؤجلة اصول	**xx**	
	693 x	فرض ضريبة مؤجلة اصول		**xx**

وفي كل نهاية السنة تتم مراجعة القيود من اجل اجراء التعديلات عليها (الويادة ا النقصان او الالغاء)

خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى النظام الجبائي الجزائري وتم التعرف على أنظمة الاخضاع الضريبي في الجزائر حيث ان هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط .وتم ايضا عرض المعيار الدولي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة عن كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ودراسة الضرائب المؤجبة الناتجة عن تلك الفروقات.

تمهيد

تدعيما للجانب النظري الذي تطرقنا إليه سابقا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، سنجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية مع ما هو موجود في الواقع، وذلك باختيار نموذج من المؤسسات الاقتصادية تمثل في المؤسسة الإنتاجية لمنتوج الفرينة والنخالة، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين. مبحث خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية احتساب المؤسسة للنتيجة الجبائية انطلاقا من نتيجتها المحاسبية، وعرض لتطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة لسنة 2019،وتوضيح معالجتها.

المبحث الاول : لمحة عامة حول مؤسسة SARL SOFRAMIMEX– بسكرة

المطلب الاول : تقديم مؤسسة محل الدراسة

الفرع الاول : التعريف بالمؤسسة

هي شركة ذات مسؤولية محدودة وتنشط في مجال التجارة حيث تقوم باستيراد كل المعدات للأشغال العمومية والبناء بما في ذلك قطع الغيار واللواحق ,استيراد المعدات، ماكنات رفع الأثقال والتفريغ ثم بيعها داخل الوطن، تتفرع عبر 25 نقطة بيع موزعة على مختلف مناطق الوطن ومن بينها الوحدة الأم في بسكرة

الفرع الثاني : نشأتها

انطلقت مؤسسة SARL SOFRAMIMEX في 2010/10/01 وتقع هذه الوحدة ببسكرة في المنطقة الصناعية

تقدر المساحة الإجمالية بـ 960 م^2 منها المغطاة 600 م^2

رأسمال يقدر بـ 50.000.000,00 دج

أما بالنسبة للموظفين فقد كانت المؤسسة تشغل 30 موظفا

الفرع الثالث :أهداف المؤسسة

- ✓ توسيع نطاق توزيعها في معظم مناطق الوطن
- ✓ التحكم في منافذ التوزيع ومراقبتها
- ✓ الزيادة في حجم المبيعات
- ✓ الهدف: إدارة النشاط المالي والمحاسبي للشركة.
- ✓ إعداد وإقرار الإقرار الضريبي وشبه الضريبي الدوري .

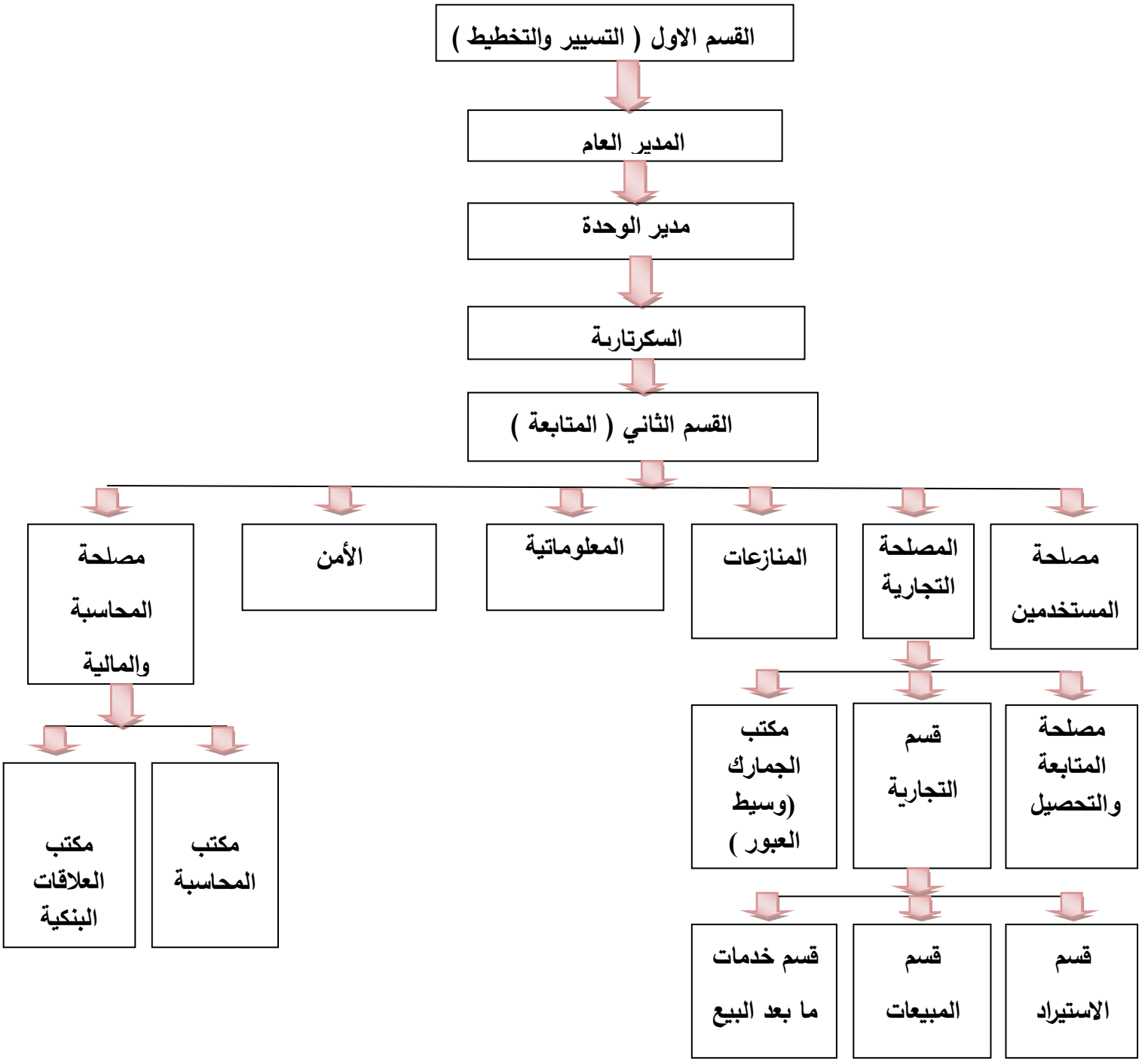
- ✓ تنسيق ومركزية المحاسبة المالية للشركة
- ✓ إنشاء البيانات المالية والمحاسبية وفق معايير SCF
- ✓ الحفاظ على المجلات العامة والمساعدة وفقا للإجراءات الواردة في نظام مرجعSCF
- ✓ تحديث الدفاتر القانونية للشركة.
- ✓ إنشاء بيانات التشغيل وخطة التدفق النقدي وخطة التمويل وما إلى ذلك.
- ✓ اعداد الموازنات ومراقبة موازنة الشركة.
- ✓ التحليل والتعليق على الفروق في الميزانية.
- ✓ إعداد ومراقبة ملفات الاستيراد.
- ✓ إنشاء كشوف التسوية المصرفية
- ✓ إعداد وعرض ملفات الائتمان التشغيلية أو الاستثمارية للبنك.
- ✓ ضمان الامتثال للوائح الضريبية.
- ✓ تنسيق وتسوية حسابات العملاء مع الهيكل التجاري.
- ✓ تحليل وتسوية الحسابات الدائنة.
- ✓ مراقبة الودائع والسندات الصادرة والرقابة عليها والتأكد من عودتها.
- ✓ إدارة الاستثمارات
- ✓ مراقبة والتحكم في أنشطة صالة العرض.

- ✓ التخطيط والتحكم في جداول سداد الاعتمادات التي تم الحصول عليها.
- ✓ الاحتفاظ بسجلات الامتياز الصادرة عن السلطات الضريبية في إطار أنظمة ANDI و ANSEJو CNAC وأنظمة أخرى.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله

الفرع الاول : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على تصريحات المسؤولين

الفرع الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي

1. **المدير العام** :يعتبر المسير والموجه الأول للمؤسسة يتميز بالأسبقية في تمثيل المؤسسة والإشراف العام عليها وهذا بالتنسيق والتشاور مع مختلف الدوائر والمصالح، وتتلخص مهامه فيما يلي:

- إصدار التعليمات والأمر بالتنفيذ.
- إقامة اجتماعات وندواتt م أمر المؤسسة.
- إبرام العقود والصفقات بين مختلف المتعاملين الاقتصاديين والماليين الذين لهم صلة مباشرة بالمؤسسة.

2. **السكريتارية** : تتمثل حلقة الوصل في المؤسسة فهي مصلحة تربط المديريات بمختلف الوحدات و كذا المؤسسة بالمحيط الخارجي وتختص في:

- استقبال البريد والمكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المصالح المعنية.
- استقبال وتوجيه الزبائن.

3. القسم الثاني (المتابعة والتنفيذ) :يقوم بالإشراف على ثلاث مصالح ومكتب الامن، و المعلوماتية والنازعات، ونذكر منها ما يلي:

- **أمانة الصندوق:** يتمثل دور أمانة الصندوق في الإشراف عن استلام وتسليم النقود.
- **مصلحة المحاسبة والمالية:** تعتبر هذه المصلحة بمثابة العصب الرئيسي للمؤسسة، فهي تسهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية والمحاسبية الخاصة بالمؤسسة والسهر على الوفاء بالتزامات المؤسسة اتجاه الغير، وتقوم بالمراقبة الدورية للخزينة وإعداد الميزانية و كل الجداول المرفقة، حيث تشرف وتتابع كل ما يتعلق بالمؤسسة من عمليات محاسبية و كذلك تتابع وتنظم شؤون المستخدمين، وتضم هذه المصلحة:

أ) **مكتب المحاسبة والمالية:** يقوم هذا القسم بالتسجيل المحاسبي لكل النشاطات في السجلات والدفاتر المحاسبية للمؤسسة.

ب) **مكتب العلاقات البنكية:** يهتم بالتعاملات البنكية.

- **المصلحة التجارية:** هي مصلحة مختصة أساسا في توزيع المنتج عبر مختلف الولايات ويكون البيع بالجملة.
- **مصلحة المستخدمين:** يهتم بشؤون المستخدمين
- **الامن :** وهو مكتب يهتم بالسهر على أمن المؤسسة وحمايتها.

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الإخوة عموري . SARL SOFRAMIMEX

من اجل تحديد الربح الخاضع للضريبة وجب على المؤسسة المطابقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، وضبط التصحيحات اللازمة حسب القوانين والتشريعات الجبائية.

المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية

نحصل على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقا من ميزانية أو من جدول حساب نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة لسنة 2019عن طريق الميزانية من خلال طرح المجموع العام للخصوم من المجموع العام للأصول أي:

- 36378564,41(دج) – (دج) 35971131,08 =(دج) 407433.33

- **ويمكن تلخيص العملية في الجدول التالي:**
- **الجدول(7):** حساب النتيجة المحاسبية

الوحدة: دج

إجمالي الأصول	إجمالي الخصوم	النتيجة
36378564,41	35971131,08	407433.33

- **المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الميزانية الجبائية**

- حيث أن أصول المؤسسة تكونت من أصول غير جارية متمثلة في تثبيتات معنوية وتثبيتات مادية من أراضي ومباني وتثبيتات مالية أخرى، ومن أصول جارية متمثلة في مخزونات ومنتجات قيد الصنع وزبائن وضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للمؤسسة. أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأسمال قدره 3.012.000.00دج واحتياطات وعلاوات، وتكونت الخصوم الجارية من موردون وضرائب وديون أخرى، ومن خزينة السلبية. و الجدول التالي يوضح الميزانية الجبائية للمؤسسة ومختلف عناصرها لسنة: 2019

- **الجدول (8)** : ميزانية الأصول مؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 2019

اصول	**علامة**	**2019**			**2018**
		مبالغ الخام	**اهتلاك مؤنات و خسائر ل القيم**	**صاف**	**صاف**

اصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء –المنتوج الايجابي او السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
ارض		**360723,75**		**360723,75**	**360723,75**
مباني		**2032032,00**	**1594708,84**	**437323,16**	**437323,16**
تثبيتات عينية اخرى		**42,317,413.13**	**22,741,827.61**	**19,575,540.52**	**19,575,540.52**
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري انجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات اخرى وحسابات دائنة ملحقة بهاا					
سندات اخرى مثبتة					
قروض واصول مالبة					

اخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الاصل		**11.514.000**		**11.514.000**	**11.514.000**
مجموع الاصل غير الجاري		**44.825.308,88**	**24.336.581,45**	**20.488.727,43**	**2.048.872.743**
اصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ		**7.456.038,03**		**7.456.038,03**	**6.579. 294,03**
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن		**5.263.207,15**		**5.263.207,15**	**5.163.207,15**
المدينون الاخرون		**1.235.735.00**		**1.235.735.00**	**1.235.735.00**
الضرائب وما شابهها		**422.457,40**		**422.457,40**	**507.250,81**
حسابات دائنة اخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وماشابهها					
الاموال الموظفة والاصول المالية الجارية الاخرى					
الخزينة		**1.512.399,40**		**1.512.399,40**	**1.885.310,20**
مجموع الاصول الجارية		**15.889.836,98**		**15889836,98**	**15370797,19**
المجموع العام للاصول		**60.715.145,86**	**24.336.581.45**	**36.378.564,41**	**35.859.524,62**

– من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

- **اما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الاتي :**

- **الجدول(9):** ميزانية الخصوم مؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 2019

		علامة	2019	2018
رؤوس الاموال الخاصة				
	راس مال تم اصداره		3.012.000,00	3.012.000,00
	راس مال غير مستعان			
	علاوات وتحتياطات– احتياطات مدمجة (1)			
	فوارق اعادة التقييم			
	فارق المعادلة			
	نتيجة صافية/نتيجة حصة المجمع1		407.433,33	481.690,39
	رؤوس اموال خاصة اخرى/ ترحيل من جديد		5.825.504,43	5.343.814,04
حصة الشركة المدمجة (1)				
حصة دوي الاقلية 1				
المجموع 1			9.244.937,76	8.837.504,43
الخصوم غير الجارية				
	قروض وديون مالية			
	ضرائب –مؤجلة		75.515,74	75.515,74

	ومرصود لها			
	ديون اخرى غير جارية			
	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا		2260945,00	2.260.945,00
مجموع الخصوم غير الجارية 2			2.336.460,74	2.336.460,74
الخصوم الجارية				
	موردون وحسابات ملحقة		22.241.007,60	22.226.186,53
	ضرائب		430959,62	426.118,82
	ديون اخرى		2.083.040,18	2.033.254,10
	خزينة سلبية		42.158,51	
مجموع الخصوم الجارية 3			24.797.165,91	24.685.559,45
مجموع عام للخصوم			36.378.564,41	35.859.524,62

- **من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة**

- ويمكن ايضا استخراج النتيجة الصافية للمؤسسة باستخدام جدول حسابات النتائج, كما يبينه الجدول الاتي :

- جدول رقم (10) : حساب النتائج لمؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في 2019

		علامة	2019	2018
	المبيعات و المنتوجات الملحقة		4.936.300,00	4.134.500,00
			876.744,00	2.384.456,00

تغييرات المحزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
الانتاج المثبت			
اعانات الاستغلال			
1-انتاج السنة المالية		5.813.044,00	6.518.956,00
المشاريات المستهلكة		-765.077,19	-599.083,29
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الاخرى		-39.335,60	-31.373,52
2- استهلاك السنة المالية		-804.412,79	-630.456,81
3- القيمة المضافة للاستغلال (1+2)		5.008.631,21	5.888.499,19
اعباء المستخدمين		-3.132.649,58	-3159.941,38
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة		-265.082,00	-272.452,00
4- اجمالي فائض الاستغلال		1.610.899,63	2.456.105,81
المنتجات العملياتية الاخرى			0,21

الاعباء العملياتية الاخرى		-1.003.518,50	-27.423,00
المخصصات للاهتلاك و المؤونات وخسارة القيمة			-1.777.749,63
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
5- النتيجة العملياتية		607.381,13	650.933,39
المنتوجات المالية			
الاعباء المالية			
6-النتيجة المالية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)		607381,13	650933,39
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		-199947,80	-169.243,00
الضرائب المؤجلة – تغييرات-حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الانشطة العادية		5.813.044,00	6.518.956,21
مجموع اعباء الانشطة		-5.405.610,67	-6.037.265,82

العادية			
8- النتيجة الصافية للانشطة العادية		407.433,33	481.690,39
العناصر غير العادية –منتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية –الاعباء (يطلب بيانها)			
9-النتيجة غير العادية			
10-النتيجة الصافية للسنة المالية		407.433,33	481.690,39

- **من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة**

- من جدول حساب النتائج نجد النتيجة المحاسبية تساوي = 407433.33 (دج)
- ومنه نلاحظ ان حساب النتيجة المحاسبية بالطريقتين يوصلنا الى نفس النتيجة .

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مجمع الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX لسنة 2019

تقوم المؤسسة بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة)التخفيضات(، بحيث اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية. والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

الفرع الاول : معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة.

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية كالتالي:

1- **النتيجة الجبائية** = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) – الخصومات

2- **النتيجة المحاسبية**: تم استخراجها من حساب النتائج لسنة 2019، بحيث حققت المؤسسة ربح قدر ب: 407433.33 دج

3- **الاستردادات** : تتكون استردادات مؤسسة الاخوة عموري sarl SOFRAMIMEX في من خلال تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019 من العناصر التالية :

– تكاليف بنايات غير مخصصة مباشر للاشغلال , حيث انه من بين الاعباء الخاصة بتكاليف البنايات كان هناك جزء منها خاص بالبنايات ,غير المخصصة مباشرة للاستغلال , بمبلغ 130000 (دج). حيث تعتبر اعباء غير قابلة للخصم .

–الهدايا الاشهارية : كان هناك جزء من التكاليف عبارة عن هدايا , غير قابل للخصم بمبلغ 55000 (دج).

– تكاليف الرعاية , حيث حدد بمبلغ 242000 (دج), مقارنة بتكاليف المقبول بخصمها .

– مصاريف الاستقبال , غير القابلة للخصم و كانت من بين هذه المصاريف خاصة بالمسير 356000 (دج), متعلقة بمصاريف الاطعام خارج الاستغلال نشاط المؤسسة , والبتالي تعتبر غير قابلة للخصم.

– المساهمات والتبرعات غير القابلة للخصم : بحيث انه كان الفرق بين الاعباء من صنف التبرعات المقبولة جبائيا وغير المقبولة جبائيا , بمبلغ 483000 (دج), بحيث يصنف ضمن الادماجات .

* الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم : حيث قدرت جبائيا 27000 (دج), حيث تعتبر ضمن الادماجات اي الاستردادات .

– مصاريف البجث والتطوير : حيث قدرت من خلال المقارنة بين المبلغ المقدر محاسبيا والمقدر جبائيا , ووجد المبلغ الغير قابل للخصم جبائيا يساوي 119000 (دج).

– الضريبة على ارباح الشركات : قدرت ب 199947 (دج).

– العقوبات والغرامات : حدد مجموع الغرامات التي تخص هذه السنة المالية , والتي غير مقبولة جبائيا و التي تعتبر غير قابلة للخصم , بمبلغ 161649 (دج).

– اعادات اخرى : وتتمثل في باقي الادماجات الاخرى , حيث قدرت ب 88000 (دج).

4. **الخصومات** :

–المنتجات والمحصلات الاكثر قيمة من بيع الاسهم والاوراق المالية المماثلة : بمبلغ 130000 (دج).

– الارباح التي كانت خاضعة للضريبة على دخل الشركات التي تم اعفائها والمعفى صراحة , بمبلغ 100000 (دج) .

– الايجارات باستثناء الرسوم المالية , بمبلغ 60000 (دج).

– خصومات اخرى ,بمبلغ 110000 (دج).

ـ خسائر السنوات السابقة : حسب المادة 147من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجب تخفيض خسائر أربع سنوات سابقة من النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية، حيث وجدنا خسارة سنة 2019 بمبلغ دج 10000 (دج).

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة عموري sarl SOFRAMIMEX لسنة 2019

تمثل الضرائب المؤجلة التغير في قيمة اصول وخصوم الضريبة المؤجلة خلال الدورة المعنية , أي انها عبارة عن الفرق بين اصول الضريبة المؤجلة وخصوم الضريبة المؤجلة , وبعبارة اخرى الفرق بين الضريبة المؤجلة المدينة والضريبة المؤجلة الدائنة .

ضرائب مؤجلة اصول – ضرائب مؤجلة خصوم = الضريبة المؤجلة

115140,00(دج) – 75515,74(دج) = 39624,26(دج)

وعليه تحصلنا على الضريبة المؤجلة أصول: **39624,26(دج)**

1. **اصول الضريبة المؤجلة :** تمثل مبلغ الضريبة على الارباح الواجبة التغطية , خلال الدورات اللاحقة وهذا راجع لدفع المؤسسة مسبقا اثناء الدورة لمبلغ من الضريبة (المحسوب على اساس الوعاء الجبائي), اكبر من ذاك الذي يجب ان تدفعه على اساس الوعاء المحاسبي المحقق خلال الدورة المعنية, بسبب الفروقات المؤقتة الناتجة خلال الدورة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية , والتي تأخذ طابع التفاوت الزمني ,وهذا ما يؤدي الى القول بان اصول الضريبة المؤجلة ماهي الا فروقات زمنية قابلة للخصم مستقبلا .

2. **التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة اصول :**

علاوة على تسجيل الضريبة المؤجلة الكلية ,يتم تسجيل قيمة الضريبة المؤجلة المدينة الخاصة فقط بالدورة في الجانب الدائم في احد حسابات التسيير الخاصة بها ,ويقابلها في الجانب المدين احد حسابات الميزانية (حساب اصول الضرائب المؤجلة).

يتم تسجيل ضرائب مؤجلة أصول كالتالي :

رقم الحساب		2019-12-31	المبلغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
133		من ح| . ضريبة مؤجلة أصول	39624,26	
	692	إلى ح|. فرض ضريبة مؤجلة عن الأصول		39624,26

رقم الحساب		2019-12-31	المبلغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
692		إلى ح|. فرض ضريبة مؤجلة عن	39624,26	
	133	الأصول		39624,26
		من ح| . ضريبة مؤجلة أصول		

ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية الصافية لسنة2019 = 407433,33 دج

الاسترادات : (130000 + 55000 + 242000 + 356000 +483000 + 27000 +

199000 + 199947 + 161649 + 88000) = 1861597

(–) الخصومات = 300000دج

(–) خسائر السنوات السابقة = 100000 دج

النتيجة الجبائية = 1769030 دج

والجدول الجبائي رقم (09) : يوضح مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل كالأتي:

الجدول(11) : يمثل مراحل تحديد النتيجة الجبائية في **مؤسسة** عموريSOFRAMIMEX sarl **2019**

433.016

1. النتيجة الصافية للسنة (حسابات النتائج)	ربح	8.028.997
2. الاسترددات		
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		130000
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		55000
حصص الإشهار غير القابلة للخصم		242000
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		356000
الاشتراكات و الهبات غير القابلة للخصم		483000
الضرائب و الرسوم غير القابلة للخصم		27000
المؤونات غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم		
مصاريف البحث و التطوير غير القابلة للخصم		119000
الإيجارات خارج النواتج المالية		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (ملك المستأجر)		
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة	199947
	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
غرامات و عقوبات		161649
الاستردادات الاخرى		88000
مجموع الاستردادات		1861597
3. التخفيضات		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة		
حواصل و فوائض القيمة الناتجة من التنازل على الأسهم و الأوراق المماثلة		130000
المداخيل الناتجة من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة صراحة		100000
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي		
الإيجارات خارج الأعباء المالية		60000
الاهتلاكات التكميلية		
التخفيضات الاخرى		110000
مجموع التخفيضات		400000

4. الخسائر السابقة القابلة للخصم		
خسارة سنة 2015		
خسارة سنة 2016		
خسارة سنة 2017		
خسارة سنة 2018		100000
مجموع الخسائر القابلة للخصم		100000
النتيجة الجبائية	ربح	1769030

خلاصة الفصل:

قمنا في هذا الفصل بإسقاط ماتطرقنا إليه في الجانب النظري على الواقع العملي، حيث حاولنا معرفة كيف يتم الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية مجمع الإخوة عموري sarl SOFRAMIMEX **لسنة 2019.**

بعد تحليل ومعالجة الأعباء غير قابلة للخصم و القابلة للخصم ، ومعالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا فيها بناءا على وثائق المؤسسة . حيث ان هناك صعوبات تعترض المحاسبين من اجل التكيف مع القوانيين الجبائية وهذا راجع للاختلاف بين كل من النظام المحاسبي والنظام الجبائي.

تعتبر مهنة المحاسبة وليدة الجباية بحيث في القديم كانت الممارسات المحاسبية تخدم التوجهات الجبائية، من خلال تحديد النتيجة من اجل فرض الضريبة، وهذا يعني في الاساس ان المحاسبة تخدم الجباية بحيث كانت العلاقة بينها تكاملية ومترابطة، اما في العصر الحديث ومع تعدد الضرائب وظهور انظمة جديدة بالإضافة الى تغير القوانين الجبائية وتعددها بحيث اصبحت اكثر عمقا ودقة، انفردت المحاسبة بأهداف ومبادئ وقواعد مستقلة عن الجباية.

ومع ظهور المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) تطورت مهنة المحاسبة واصبحت المعلومة المحاسبية ذات شفافية وموثوقية وقابلة للمقارنة على الصعيد الدولي . والجزائر كغيرها من الدول قامت باصلاح نظامها المحاسبي والتحول من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي SCF الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية(IAS /IFRS) بغرض تطوير مهنة المحاسبة وتكون بمعايير عالمية، وكان هذا بداية بضهور القانون 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية), والهدف من تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي، هو خدمة الاستثمار والتطور في تطبيق مهنة المحاسبة من خلال اضفاء مزيد من الشفافية والمصداقية عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية .

ونظرا الى تعدد القواعد الجبائية التي تعدل من فترة الى اخرى اصبح النظام الجبائي الجزائري يتميز بخصوصية مستقلة عن النضام المحاسبي المالي حيث ينفرد بشروط خاصة ومبادئ واهداف مما احدث اختلاف بين تعليمات النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية، مما اضطرت المؤسسات في كل دورة مالية الى اعداد محاسبة خاصة للخروج بنتيجة جبائية والتي تختلف على النتيجة المحاسبية، حيث بمجرد تحقق الربح الجبائي تصبح المؤسسة خاضعة للضريبة مالم ينص القانون على خلاف ذالك.

يتم الحصول على النتيجة الجبائية باضافة بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية، فالنتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية حسب التشريع الضريبي، حيث يتم اضافة الادماجات (الاستردادات) للنتيجة المحاسبية وخصم الخصومات بما في ذالك عجر السنوات السابقة، حيث يوضح اساس الانتقال من التتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في الملحق رقم 09 من القوائم الجبائية الجديدة. هذا الاختلاف اثر الضريبة على الارباح التي اصبحت تلقى اهتماما كبيرا من طرف المؤسسة وجميع المتعاملين نظرا لتاثيرها الملحوظ على المركز المالي للمؤسسة ولإبراز هذا الاثر في القوائم المالية صدر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "ضرائب الدخل" والمتبنى من طرف النظام المحاسبي المالي، .

بالاضافة الى ان ظهور مل يعرف بالضرائب المؤجلة الذي كان نتيجة الفرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي والتي يتوقف مقدارها على مدى تطبيق المؤسسة لقواعد النظام الجبائي وقوانين وشروط ومدى احترامها، تنسيقا وتماشيا مع النضام المحاسبي المالي.

النتائج العامة للدراسة :

- يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل وفقا للمعايير المحاسبية الدولية.
- تحسب النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد إجراء عدة تعديلات حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري وإنطلاقا من النتيجة الجبائية يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات.
- تأثر الضرائب المؤجلة في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة.
- تأثر الضرائب المؤجلة في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة.
- توجد نقطة إختلافبين النظام المحاسبي والمعيار الدولي رقم IAS 12 في معالجة الضرائب على الدخل.

الإقتراحات والتوصيات :

- يجب الربط بين ما يتلقاه الطالب في الجانب الأكاديمي مع الجانب التطبيقي المهني.
- عقد دورات تكوينية لصالح موظفي المؤسسة وموظفي مصلحة الضرائب وهذا لمساعدتهم على الفهم الجيد للقوانيين الضريبية والمحاسبية.
- على المشرع الجزائري إعادة النظر في تكييف القوانيين والتشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

الكتب:

-ابراهيم الاعمش، اسس المحاسبة العامة، مطابق المخطط المحاسبي الوطني 1975، طبعة 1999، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر .1999.

-ناصر مرزوق، عزام بشكير مدخل الى المحاسبة العامة دروس واعمال موجهة ومصححة، متيجة للطباعة، الجزائر، مارس 2008.

-حواس صلاح، المحاسبة العامة دروس ومواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

"-د"بومزايد إبراهيم، المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي، الطبعة الاولى، الدار الجزائرية للنشر والتوزيع، الجزائر العاصمة، 2018.

-جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية، وفق النضام المحاسبي المالي الجديد، متيجة للطباعة، براقي، الجزائر، 2010.

"-د"شعيب شنوف، التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للابلاغ الماليIFRS، الطبعةالاولى، دار الزهراء للنشر والتوزيع، الاردن، 2012م،

"-أ"يوسف مامش، "أ"د، ناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، الطبعة الاولى، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.

"-أ"عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، سطيف، اكتوبر، 2009.

-نصر الدين عيساوي المحاسبة التحليلية، تقنيات مراقبة التسيير بالاعتماد على scf، الطبعة الاولى ٢٠٠٧م، رماح المملكة الاردنية الهاشمية، عمان.

"-د"رضا خلاصي، شذرات النظرية المحاسبية، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر.

"-أ"رمضان صديق، الوجيز في المالية العامة والتشريع الضريبي،

"د"عزت قناوي، اساسيات في المالية العامة، دار العلم للنشر والتوزيع بالفيوم، القاهرة، ٢٠٠٦.

-ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج العامة للنشر والتوزيع، الاردن. ٢٠٠٨.

"-د"محمود رياض عطية، موجز في المالية العامة، دار المعارف بمصر، مصر، ١٩٦٩م.

"-ا"د، عبد المطلب عبد الحميد، اقتصاديات المالية العامة، القاهرة، مصر،

"–د"محمد خير العكام، المالية العامة 1، الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، سوريا، ٢٠١٨.

"–د"محمد حلمي مراد، مالية الدولة، مطبعة نهضة مصر، القاهرة، مصر، 1960.

"–ا"د، عبد الله شيخ محمود الطاهر، مقدمة في اقتصاديات المالية العامة، طبعة ١٩٨٨م، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، ١٩٨٨م.

"–أ"د، خديجة الاعسر، اقتصاديات المالية العامة، دار الكتب المصرية، القاهرة، 2016.

–"أ"د، اعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة التاسعة 2015م، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الاردن،

"–د"بن اعمارة منصور، الضريبة على ارباح الشركات حسب تعديلات قانون المالية 2010،دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر 2010.

"د"شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دروس مع اسئلة وتمارين محلولة، متيجة، للطباعة، براقي، الجزائر، 2017.

"د"حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية 09–2007، الجزائر .

ابو نصار، م.، & جمعة، ح. (2008). عايير المحاسبة والإبلاغ الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

اعاد حمود القيسي. (2015). المالية العامة والتشريع الضريبي (المجلد الطبعة 9). عامن/الاردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع.

بن ربيع، ح.، & واخرون. (2013). الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني ، منشورات كليك ،الطبعة الاولى ، الجزائر .

جمعة، ح. (2014). خبير المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية IFRS EXPERT. المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين.

شطاط، غ. (2009). المعايير المحاسبية الدولية IQS/IFRS ، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع قسنطينة.

طرطار، ا.، & منصر، ع. ا. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري. جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر.

المجلات:

"–أ"علي سماي، "أ"خلف الله بن يوسف، مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية–دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات بعد مرور اربع سنوات من تطبيقscf ، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 02، الجزائر العدد2012، 02.

"–ط"د، سيليني جمال الدين ."ط"د، عنون فؤاد، "ط"د، عارجي خالد، تقييم توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي وفق النظام الضريبي الجزائري بعد مرور 10سنوات من التطبيق، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 02، العدد 02، المجلد 8/2019.

"–د"بكيحل عبد القادر، "د"بربري محمد امين، دور النظام المحاسبي في تعزيز الإفصاح بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع صيدال، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية "دراسات الإقتصادية"،

جامعة الشلف، العدد37، افريل، 2019.

"–د"سماعيلي عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النضام المحاسبي المالي والنضام الجبائي، مجلة الريادة للاقتصاديات الاعمال، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، المجلد 05، العدد02، جوان 2019.

"–د"قدوري عمار، "ط"د، بن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، العدد12، جوان 2018.

–ساجي فاطمة، فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مجلة المعيار، المركز الجامعي احمد بن يحي الونشريسي، تيسمسيلت، العدد 20، ديسمبر 2017.

"–أ" ناصر مراد، "أ "بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية جامعة البليدة، العدد 03، ديسمبر، 2013.

"–ط"د، طالبي بن عيسى، الضريبة الجزافية الوحيدة في الجزائر –تخفيف وتبسيط الإجراءات على ضوء قانون المالية لسنة 2017، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2–لونيسي علي، العدد12، جوان 2018.

"–أ"ايمان يخلف، "د"محمد طرشي، "د"عزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديل) مجلة البحوث الإقتصادية والمالية، جامعة ام البواقي، العدد الثاني، المجلد الرابع، ديسمبر 2017،

"–أ"عبد الكريم فرحات، "أ"د، صالح مرزاقة، اشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر، مجلة العلوم الانسانية، جامعة قسنطينة 01، العدد42، مجلد ب، ديسمبر 2014.

– مصباح حراق، ربيع قرين، تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري، دراسة تحليلية للفترة (2000–2018) مجلة الاقتصاد والاحصاء التطبيقي، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، المجلد16، العدد02، ديسمبر 2019.

دراجي، ع.، & بن تونة، ق. (2011). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 –الضرائب على الدخل. مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة.

ناصر مراد، وسمير بن عياد. (12، 2013). شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري. دراسات جبائية العدد3.

وكواك عبير، وزايد تبر. (2018). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. دراسة حالة للمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي. الصفحات 38–39.

الملتقيات:

"د"جاوحدوا رضا، "أ"حمدي جليلة ايمان،، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النضام الجبائي والجهود المبولة لتكييفه، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي_05_06، ماي 2013، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.

بوسبعين، ت. (2013، جانفي 13–14). علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم إستمرارية في ضوء المعايير الدولية IAS–IFRS وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول 1 ت النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IAS–IFRS. مستغانم ، الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميج ابن باديس.

المذكرات:

–محمد ديلخ، تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماسترفي علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، تحت اشراف عبد الكريم شناي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة، 2016.

–قرين رشيد، النظام الجبائي الجزائري ودوره في تشجيع الاستثمار ومساهمة وكالة الدعم وترقية الاستثمار ومتابعته في ولاية البويرة، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001.

بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، تحت اشراف :سفير محمد، قسم مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند، البويرة، 2014

احلوش اوسامة، المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الاينوكس والفضيات BCR، برج منايل تحت اشراف شعباني لطفي، مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، جوان 2017.

بوعلي عبدالنور. (2015). النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية(مذكرة ماستر). كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة البويرة.

بويحيى، م.، & شاوشفتيحة. (2017). تسيير الضرائب المؤجلة ومعالجتها المحاسبية في الجزائر ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر ،تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد بوقرة بومرداس ، الجزائر.

قرين رشيد. (2002). النظام الجبائي الجزائري ودوره في تشجيع الاستثمار ومساهمة وكالة الدعم وترقية الاستثمار ومتابعته في ولاية البويرة(مذكرة ماجيستير). كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر: جامعة الجزائر.

لعلوي، ع. (، 2015). المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي: دراسة حالة مؤسسة خزف 2 الجنوب، (مذكرة نيل شهادة ماستر)، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة، الجزائر.

موساوي، ن. (2015). المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي . كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد لخضر، الوادي.

المحاضرات:

"–د"مبروكة حجار، محاضرات في القانون الجبائي موجهة لطلبة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2017، 2018.

"–أ"د، عبد الكريم بوغزالة، محاضرات في المالية العامة، مقياس المالية العامة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثانيةLMD، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

"–د"رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، مطبوعة جامعية وفق مقرر السنة الثالثة تخصص ادارة الاعمال، قسم علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل2016/2017م.

"د"لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة الطلبة (LMD)، لتخصصات محاسبة وجباية ومحاسبة ومراجعة ومالية المؤسسة، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية ةالتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر–3–، 2017/2016.

بوغزالة، ع. ا. (2017). محاضرات في المالية. جامعة قاصدي مرباحورقلة.

الجرائد الرسمية:

–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون رقم 11.07، مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل25 نوفمبر 2007م، يتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية العدد 74 الصادرة ب 15 ذو القعدة عام1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007م.

–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، مرسوم تنفيذي رقم 08–156 مؤرخ في 20 جمادى الاولى عام 1429 الموافق ل26 مايوا سنة 2008، يتضمن تطبيق احكام

القانون رقم 07/11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل25 نوفمبر سنة2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية العدد 27 الصادرة بتاريخ 22جمادى الاولى عام 1429الموافق ل28مايوا ستة 2008م.

–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429الموافق ل26 يوليوا سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية العدد 19 الصادرة بتاريخ 28ربيع الاول عام 1430 الموافق ل25 مارس سنة 2009م.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون رقم14–10 مؤرخ في 8ربيع الاول عام 1436الموافق ل 30 ديسمبر سنة 2014يتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد78 الصادرة بتاريخ الأربعاء ربيع الاول عام 1436 الموافق ل31ديسمبر سنة2014م.

القوانين

–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة لسنة 2018.

–الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة2019.

–قانون الاجراءات الجبائية تحديث2018

-الجمهورية الجزائرية الدمقراطية الشعبية، وزارة المالية قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016.

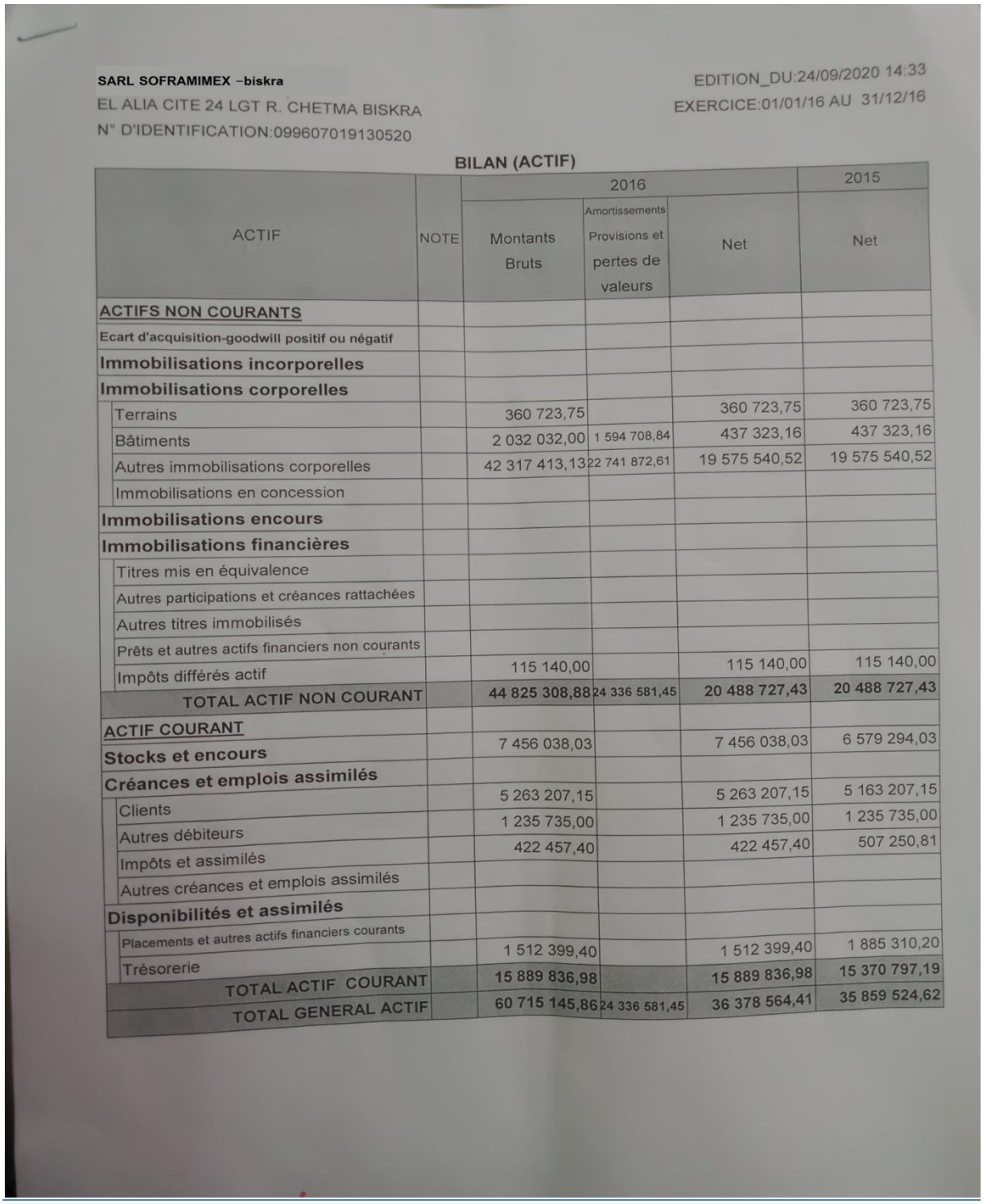
(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 17، 148. (2018).

مواقع الانترنت:

www.britannica.com

الملاحق

الملحق رقم 1 : ميزانية الاصول



SARL SOFRAMIMEX –biskra
EL ALIA CITE 24 LGT R. CHETMA BISKRA
N° D'IDENTIFICATION:099607019130520

EDITION_DU:24/09/2020 14:33
EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2016			2015
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		360 723,75		360 723,75	360 723,75
Bâtiments		2 032 032,00	1 594 708,84	437 323,16	437 323,16
Autres immobilisations corporelles		42 317 413,13	22 741 872,61	19 575 540,52	19 575 540,52
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		115 140,00		115 140,00	115 140,00
TOTAL ACTIF NON COURANT		**44 825 308,88**	**24 336 581,45**	**20 488 727,43**	**20 488 727,43**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		7 456 038,03		7 456 038,03	6 579 294,03
Créances et emplois assimilés					
Clients		5 263 207,15		5 263 207,15	5 163 207,15
Autres débiteurs		1 235 735,00		1 235 735,00	1 235 735,00
Impôts et assimilés		422 457,40		422 457,40	507 250,81
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		1 512 399,40		1 512 399,40	1 885 310,20
TOTAL ACTIF COURANT		**15 889 836,98**		**15 889 836,98**	**15 370 797,19**
TOTAL GENERAL ACTIF		**60 715 145,86**	**24 336 581,45**	**36 378 564,41**	**35 859 524,62**

الملحق رقم 2 : ميزانية الخصوم

SARL SOFRAMIMEX –biskra

N° D'IDENTIFICATION:099607019130520

EDITION_DU:24/09/2020 14:34

EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2016	2015
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé		3 012 000,00	3 012 000,00
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		407 433,33	481 690,39
Autres capitaux propores - Report à nouveau		5 825 504,43	5 343 814,04
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**9 244 937,76**	**8 837 504,43**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		75 515,74	75 515,74
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 260 945,00	2 260 945,00
TOTAL II		**2 336 460,74**	**2 336 460,74**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		22 241 007,60	22 226 186,53
Impôts		430 959,62	426 118,82
Autres dettes		2 083 040,18	2 033 254,10
Trésorerie passif		42 158,51	
TOTAL III		**24 797 165,91**	**24 685 559,45**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**36 378 564,41**	**35 859 524,62**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق رقم 3 : جدول حسابات النتائج

SARL SOFRAMIMEX-biskra

N° D'IDENTIFICATION:099607019130520

EDITION_DU:24/09/2020 14:34

EXERCICE:01/01/16 AU 31/12/16

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2016	2015
Ventes et produits annexes		4 936 300,00	4 134 500,00
Variation stocks produits finis et en cours		876 744,00	2 384 456,00
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**5 813 044,00**	**6 518 956,00**
Achats consommés		-765 077,19	-599 083,29
Services extérieurs et autres consommations		-39 335,60	-31 373,52
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-804 412,79**	**-630 456,81**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**5 008 631,21**	**5 888 499,19**
Charges de personnel		-3 132 649,58	-3 159 941,38
Impôts, taxes et versements assimilés		-265 082,00	-272 452,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**1 610 899,63**	**2 456 105,81**
Autres produits opérationnels			0,21
Autres charges opérationnelles		-1 003 518,50	-27 423,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs			-1 777 749,63
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**607 381,13**	**650 933,39**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**607 381,13**	**650 933,39**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-199 947,80	-169 243,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**5 813 044,00**	**6 518 956,21**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-5 405 610,67**	**-6 037 265,82**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**407 433,33**	**481 690,39**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**407 433,33**	**481 690,39**

الملحق رقم 4 : جدول الانتقال الى النتيجة الجبائية للمؤسسة محل دراسة

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0

Désignation de l'entreprise: **SARL SOFRAMIMEX-biskra**

Activité: EXPLOITATION CARRIERE

Adresse: EL ALIA CITE 24 LGT R. CHETMA BISKRA

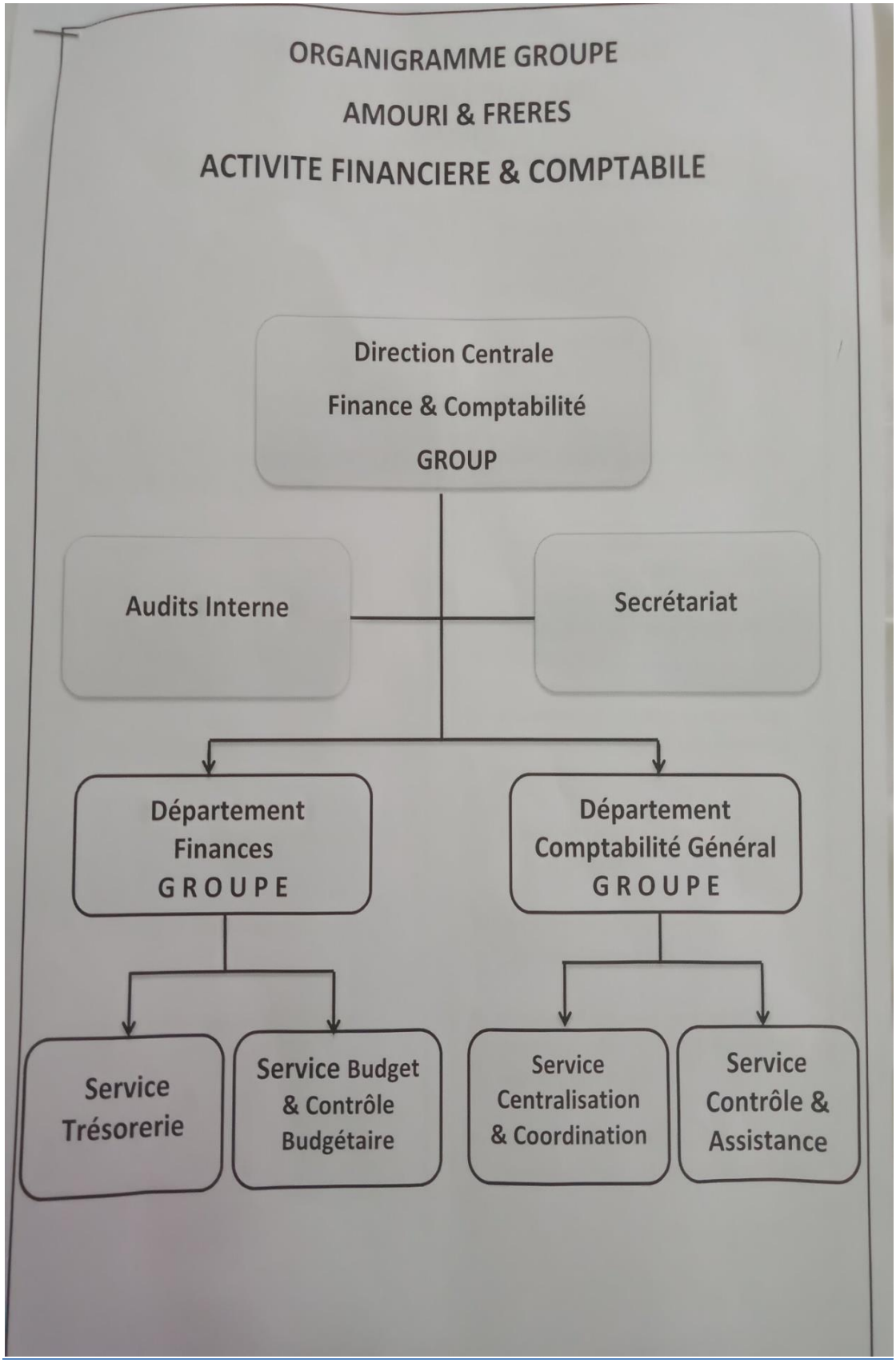
Exercice du 01/01/16 au 31/12/16

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

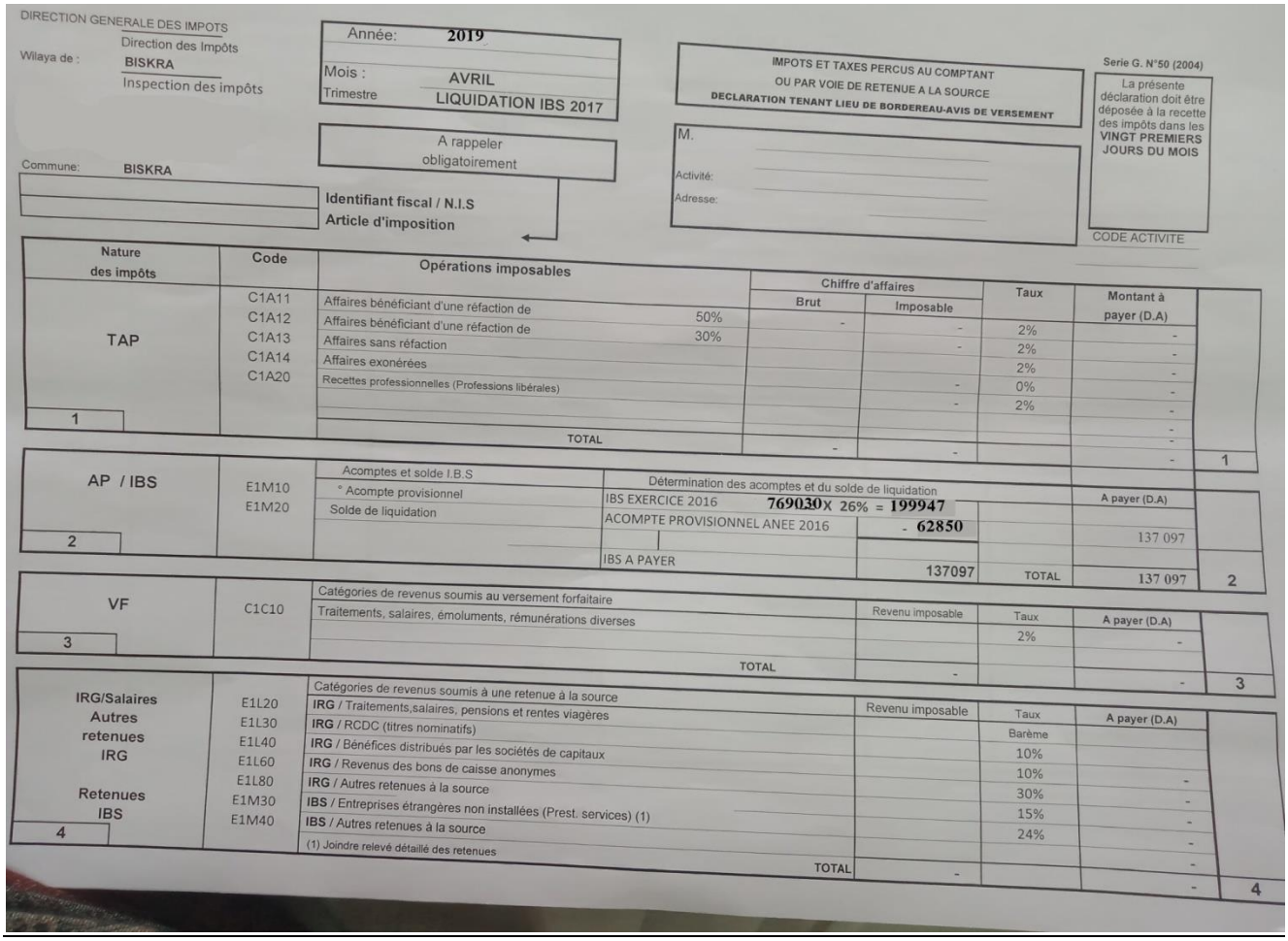
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	407 433
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		130 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		55 000
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		242000
Frais de réception non déductibles		356000
Cotisations et dons non déductibles		483000
Impôts et taxes non déductibles		27000
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		199000
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	199 947
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		161 649
Autres réintégrations *		88 000
Total des réintégrations		1861 597
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		130 000
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		100 000
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		60000
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		120000
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		100000
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	1769 030
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 5 : الهيكل العام لمؤسسة محل الدراسة



الملحق رقم 6 : G50 للمؤسسة محل الدراسة



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts
Wilaya de : BISKRA
Inspection des impôts

Année: 2019
Mois : AVRIL
Trimestre LIQUIDATION IBS 2017

A rappeler obligatoirement

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

Serie G. N°50 (2004)
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

Commune: BISKRA

M.
Activité:
Adresse:

CODE ACTIVITE

Identifiant fiscal / N.I.S
Article d'imposition

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires Brut	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant à payer (D.A)	
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	2%	-	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		-	2%	-	
	C1A13	Affaires sans réfaction			2%	-	
	C1A14	Affaires exonérées		-	0%	-	
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		-	2%	-	
1		TOTAL	-	-		-	1

AP / IBS	E1M10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation			A payer (D.A)
	E1M20	° Acompte provisionnel	IBS EXERCICE 2016 769030 X 26% = 199947			
		Solde de liquidation	ACOMPTE PROVISIONNEL ANEE 2016	- 62850		137 097
2			IBS A PAYER	137097	TOTAL	137 097 2

VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
3		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		2%	-	
		TOTAL	-		-	3

IRG/Salaires	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenu imposable	Taux	A payer (D.A)	
Autres retenues IRG	E1L30	**IRG** / Traitements,salaires, pensions et rentes viagères		Barème		
	E1L40	**IRG** / RCDC (titres nominatifs)		10%		
	E1L60	**IRG** / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		10%	-	
	E1L80	**IRG** / Revenus des bons de caisse anonymes		30%	-	
Retenues IBS	E1M30	**IBS** / Autres retenues à la source		15%	-	
	E1M40	**IBS** / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	-	
4		(1) Joindre relevé détaillé des retenues			-	
		TOTAL	-		-	4