

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ابن خلدون- تيارت-

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

شعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتجارة معتمدة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطالبين:

هزوات هيثم

بوبابوري مختار أكرم

تحت عنوان:

واقع الممارسات المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة نفطال وحدة تيارت

نوقشت علينا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا

(أستاذ التعليم العالي - جامعة ابن خلدون تيارت)

أ. حيرش عبد القادر

مشرفا ومقررا

(أستاذ محاضر - جامعة ابن خلدون تيارت)

أ. عزالدين محمد نجيب

مناقشا

(أستاذ محاضر- جامعة ابن خلدون تيارت)

أ. بوراس بودالية

السنة الجامعية: 2024/2025



إهْلُ الْحَلَاءِ

بسم الله الرحمن الرحيم والصلوة والسلام على أشرف الخلق سيدنا محمد على الله وصحبه اجمعين
اهدي تخرجي هذا الى من احمل اسمه بكل فخر الى من حصد الاشواك عن دربي ليهد لي طريق العلم ابى
العزيز

الى اليد الخفية والقلب الحنون وصاحبة الدعاء الصادق امي الغالية

ادامكم الله ملوكا في عرش قلبي وحفظكم ملادا اليه انتمي شكر لرفاق الدرج
الى اخوتي واختي سندى وقوتي اللذين احتضنوا احلامي وساندوا خطواتي بكل حب وتقهم كلمات الشكر لا
توفيكم حكم ، وخاصة اخي العزيز السيد هزوات بهاء الدين سهل الله له وحفظه ان شاء الله
الى جدتي حفظها الله واطال في عمرها اهديك ثمرة جهدي

الى خالتي العزيزة التي ساهمت في تربيتي وافت عمرها من اجل راحه بالي

الى رفقاء الدرج أصدقائي الأعزاء السيد بوبابوري مختار أكرم زميلاي وصديقي، السيد نوازيرية عبد القادر، السيد
سي طيب إبراهيم، السيد قبسي يحيى، السيد طوابيبة سيد احمد، السيد عابدي محمد، السيد مخازني إبراهيم، السيد
مهني فارس عبد القادر ، السيد بوزقاوي مصطفى، السيد بلكرشة احمد محمد ادريس ، السيد العيدي عبد الفتاح،
، السيد بلفراق لخضر ، السيد بن عثمان الناصر ، غليب خير الدين ، فنيني عبد المالك ، اللذين شاركوني لحظات
الدراسة بمرها وحلوها وعلى صداقتكم التي اعتر بها كنتم خير رفيق في هاته الرحلة

سائلا المولى عز وجل ان يجزيكم خير الجزاء

هيثم

أَمْرُكَلَّا

بسم الله الرحمن الرحيم والصلوة والسلام على أشرف الخلق سيدنا محمد و على الله وصحبه اجمعين
اهدي تخرجي هذا الى من احمل أسمه بكل فخر الى من حصد الاشواك عن دربي ليهد لي طريق العلم أبي
العزيز
لى اليد الخفية والقلب الحنون وصاحبة الدعاء الصادق والتي سهرت وأفنت عمرها في سبيل تربيتي أمي الغالية
أدامكم الله ملوكا في عرش قلبي وحفظكم ملذا اليه أنتمي شكر لرفاق الدرج
الى أخواتي سندني وقوتي اللذين احتضنوا احلامي وساندوا خطواتي بكل حب وتقهم كلمات الشكر لا توفيكم
حقكم،
الى روح أجدادي الطاهرة اهديكم ثمرة جهدي راجيا من الله أن يكون هذا العمل في ميزان حسناتكم
الى جميع أفراد عائلتي الكريمة التي ساهمت في تربيتي وأفنت عمرها من أجل راحة بالي
ى رفقاء الدرج أصدقائي الأعزاء السيد هزوات هيثم، السيد العيدي عبد الفتاح، السيد بوزيان أسامة، السيد طوابيب
سید احمد، السيد العيدي محمد، السيد بوبابوري ياسين، السيد بوبابوري يوسف، السيد جيلالي محمد امين، السيد
جلاوي بشير، السيد سي طيب ابراهيم، السيد يحيى قبسي، السيد عابدي محمد، السيد مخازني ابراهيم، السيد
نوجرية عبد القادر، السيد مهني فارس عبد القادر ، السيد بوزقاوي مصطفى، السيد بلكرشة احمد محمد ادريس،
السيد بلفراق لحضر، السيد بن عثمان الناصر، غليب خير الدين، فنيني عبد المالك، الذين شاركوني لحظات
الدراسة بمرها وحلوها وعلى صداقتكم التي اعتبر بها كنتم خير رفيق في هاته الرحلة

اکرم



الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وب توفيقه تُجز الأعمال.

نقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى الأستاذ المشرف الفاضل عز الدين محمد نجيب، على تفضله بالإشراف على هذا العمل، وتقديم التوجيهات القيمة والنصائح السديدة، التي كان لها الأثر البالغ في إنجاز هذه المذكورة بالشكل الذي هي عليه.

كما نتوجه بالشكر الجليل إلى أعضاء لجنة المناقشة الكرام، على قبولهم مناقشة هذا البحث، وعلى ما سيقدمونه من ملاحظات وإرشادات سترثي هذا العمل.

لا يفوتنا أن نقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل وخاصة السيد عبدو محمد خبير الجبائية في مؤسسة نفطال وحدة تيارت، وكذا كافة الأساتذة اللذين أشرفوا على تدريسنا طيلة مسيرتنا الجامعية. وأخيراً، إلى عائلتنا الكريمتين، الذين كانوا خير سند ودعم طوال مسيرتنا الدراسية، لكم مني كل الحب والتقدير. والله ولنا التوفيق.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	واجهة
	إهداء
	شكر وتقدير
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة المختصرات
أ	مقدمة
الفصل الأول: النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر	
05	تمهيد الفصل الأول
06	المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي في الجزائر
06	المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي
10	المطلب الثاني: قواعد وإجراءات القياس المحاسبي حسب النظام المحاسبي المالي
14	المطلب الثالث: عرض القوائم المالية حسب نظام المحاسبي المالي
22	المبحث الثاني: الإطار العام للجباية في الجزائر
22	المطلب الأول: تقديم النظام الجبائي الجزائري
24	المطلب الثاني: أنظمة الالهضاع الضريبي في النظام الجبائي الجزائري
27	المطلب الثالث: اهم الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسات الاقتصادية
34	المبحث الثالث: محددات العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
34	المطلب الأول: طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية
36	المطلب الثاني: طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري
41	المطلب الثالث: الية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية
45	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: محاسبة العمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة)	
47	تمهيد الفصل الثاني
48	المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية
48	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

51	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS
56	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأجر).
61	المبحث الثاني: تقديم مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".
61	المطلب الأول: نبذة تعريفية عن مؤسسة نفطال مهامها وأهدافها.
63	المطلب الثاني: مؤسسة نفطال "وحدة تيارت"
65	المطلب الثالث: هيكل مؤسسة نفطال.
69	المبحث الثالث: دراسة تطبيقية على مؤسسة نفطال "وحدة تيارت"
69	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المطبقة على مؤسسة نفطال TPP، TVA، TAP، TCE.
74	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS.
83	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر IRG/S
88	خلاصة الفصل الثاني
90	خاتمة
94	قائمة المصادر والمراجع
98	الملاحق
	ملخص

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
18	ميزانية الأصول	(1-1)
19	ميزانية الخصوم	(1-2)
20	جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة).	(1-3)
29	المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	(1-4)
38	الفروقات المؤقتة الناتجة عن الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري	(1-5)
40	الفروقات المؤقتة الناتجة عن الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري	(1-6)
50	التسجيل المحاسبي لـ TVA واجبة الدفع للخزينة.	(2-1)
51	التسجيل المحاسبي لـ TVA الواجب ترحيله للشهر المولاي.	(2-2)
52	التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات.	(2-3)
52	التسجيل المحاسبي للتسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات.	(2-4)
53	الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم	(2-5)
53	التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول والضريبة المؤجلة خصوم.	(2-6)
54	التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات المستحقة.	(2-7)
55	التسجيل المحاسبي لرصيد تصفية موجب (فارق في الدفع).	(2-8)
56	التسجيل المحاسبي لرصيد تصفية سالب (فائض في الدفع).	(2-9)
56	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي. (Barème IRG/S).	(2-10)
59	التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة.	(2-11)
60	التسجيل المحاسبي لتسديد أعباء الضمان الاجتماعي.	(2-12)
60	التسجيل المحاسبي لتسديد الضريبة على الأجر.	(2-13)
61	التسجيل المحاسبي لتسديد الأجر المستحق للعمال.	(2-14)
65	جدول يبين مستودعات توزيع قارورات الغاز.	(2-15)
72	الوعاء الضريبي للرسم على المنتجات البترولية TPP	(2-16)
74	الوعاء الضريبي للرسم على المنتجات البترولية TPP	(2-17)
76	جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2021.	(2-18)
77	طريقة حساب ودفع التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022)	(2-19)
79	جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022.	(2-20)

80	الإنتقال من الربح المحاسبي (النتيجة المحاسبية) إلى الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022.	(2-21)
81	طريقة حساب ودفع رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022)	(2-22)
83	عناصر الأجرة في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".	(2-23)
84	عناصر الأجرة الشهرية لعامل في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".	(2-24)

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
65	مخطط للطريق العملي داخل المركز	(2-1)
65	الهيكل التنظيمي للوحدات النفطالية	(2-2)
66	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت"	(2-3)

قائمة الملحق :

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
98	التصريح الدوري الشهري (السلسلة 50 G) لشهر فيفري	01
100	جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة (2021) وسنة (2022)	02

قائمة المختصرات:

المعنى باللغات الأجنبية	المعنى باللغة العربية	المختصر
Plan Comptable Général	المخطط المحاسبي العام الفرنسي	PCG
Plan Comptable national	المخطط المحاسبي الوطني	PCN
Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي	SCF
American accounting association	جمعية المحاسبين الأمريكية	AAA
First in first out	الجرد باستخدام طريقة الداخل أولاً صادر أولاً	FIFO
Coût Unitaire Moyen Pondéré	الجرد باستخدام التكلفة المتوسطة المرجحة	CUMP
Accounting Principles Board	مجلس مبادئ المحاسبة	APB
American Institute of Certified Public Accountants	مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكيين	AICPA
	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Impôt sur le Revenu Global/ salarie	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر	IRG/S
Impôt sur le Revenu Global/ bénéfices industriels et commerciaux	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية والصناعية	IRG/BIC
Impôt sur le Revenu Global/ bénéfices non commerciaux	الضريبة على الدخل الإجمالي للمهن غير التجارية	IRG/BNC
L'imprimé fiscal unique	نظام الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU
Taxe sur la Valeur Ajoutée	الضريبة على القيمة المضافة	TVA
Taxe sur l'activité professionnelle	الضريبة على النشاط المهني	TAP
Taxe sur la consommation d'énergie	الرسم على استخدام الطاقة	TCE
Taxe sur les produits pétrolières	الرسم على المنتجات البترولية	TPP
Société en nom collectif	شركات التضامن	SNC
Société en Commandite Simple	شركة التوصية البسيطة	SCS
Société par actions	الشركات ذات الأسماء	SPA
Établissement Public à Caractère Industriel ou Commercial	المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري	EPIC
Société à responsabilité limitée	الشركات ذات المسؤولية المحدودة	SARL
Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée	الشركات ذات المسؤولية المحدودة ذات الشخص الواحد	EURL

Société en Commandite par Actions	شركات التوصية بالأسهم	SCA
Entreprise Publique Économique	المؤسسات العمومية الاقتصادية	EPE
Normes Internationales d'Information Financière/ Normes Internationales de Comptabilité	المعايير المحاسبية الدولية	IAS/IFRS
Toutes Taxes Comprises	المبلغ المتضمن الرسم	TTC
Hors Taxes	المبلغ خارج الرسم	HT



مقدمة

تعد المحاسبة نظاماً معلوماتياً حيوياً للمؤسسات، إذ توفر البيانات المالية اللازمة لاتخاذ القرارات، وتكتسب العمليات الجبائية أهمية كبيرة لتأثيرها المباشر على التدفقات النقدية ونتائج الأعمال. فالمعالجة المحاسبية السليمة للالتزامات والحقوق الضريبية تضمن الامتثال للقوانين وترشيد الأعباء الضريبية. في الجزائر، يشهد النظام الجبائي تطورات مستمرة، ما يفرض على المؤسسات تحديات في مواكبة التغييرات وتطبيق المعايير المحاسبية بكفاءة، ويتطلب فهماً دقيقاً للقواعد الضريبية. لذا، تبحث هذه الدراسة في واقع الممارسات المحاسبية للعمليات الجبائية بالمؤسسات الجزائرية، بهدف تسلیط الضوء على كيفية التعامل مع الجوانب المحاسبية للضرائب، وتحديد التحديات، واقتراح سبل لتحسين هذه الممارسات بما يتماشى مع التشريعات والمعايير المعتمدة بها.

في هذا السياق، تبرز أهمية فهم واقع الممارسات المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، لا سيما مع التغييرات المستمرة في التشريعات الضريبية وتزايد تعقيد المعاملات المالية. إن أي قصور في هذه الممارسات يمكن أن يؤدي إلى عواقب وخيمة، من غرامات مالية باهظة إلى فقدان الثقة والمصداقية. وعلى الرغم من الجهود المبذولة لتحديث الأنظمة المحاسبية والجبائية، إلا أن الواقع العملي قد يشهد تحديات مختلفة تتعلق بتطبيق هذه الأنظمة ومدى كفاءة الكوادر البشرية. لذلك، تحاول هذه الدراسة الإجابة على التساؤل

الرئيسي التالي:

1- الأشكالية

ما هو واقع الممارسات المحاسبية للعمليات الجبائية في مؤسسة نفطال وحدة تيارت؟

ويترافق مع هذا التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية التالية:

2- الأسئلة الفرعية

- كيف يتم حساب الضرائب والرسوم ومعالجتها محاسبياً في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما هي أبرز التحديات والمشكلات العملية التي تواجه المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عند المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية؟

- كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت"؟

3- الفرضيات

ثم صياغة الفرضيات البحث ببناء على الإشكالية المطروحة، وتمثل الفرضيات فيما يلي:

- يتم حساب الضرائب والرسوم في المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية وفقاً لقواعد القوانين الجبائية، ويتم معالجتها محاسبياً وفقاً لقواعد النظام المحاسبي المالي.
- تتمثل أبرز التحديات والمشكلات العملية التي تواجه المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عند المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الفروقات الدائمة والمؤقتة بين قواعد النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي الجزائري.

- تتم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" من خلال إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي.

4- أهمية واهداف الدراسة

تكمّن أهمية هذه الدراسة في تعميق الفهم وتحسين الممارسات المتعلقة بالعلاقة بين النظام المحاسبي والقوانين الضريبية في الجزائر، مع التركيز على تحديد نقاط التفاعل والتأثير على تحديد الوعاء الضريبي. من خلال توثيق الممارسات وتحليلها، ستتوفر الدراسة بيانات قيمة لدعم اتخاذ القرار، وتحسين الامتثال الضريبي، وزيادة الكفاءة المالية للمؤسسات. كما ستساهم النتائج في دعم الاقتصاد الوطني وتعزيز الثقة بين المؤسسات والإدارة الضريبية، خاصة مع دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة بحجم "نفطال".

في حين هدفت هذه الدراسة إلى:

- تحديد وتحليل العلاقة والتفاعل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، مع التركيز على كيفية تأثير أحدهما على الآخر في تحديد وتحصيل الضرائب.
- التعرف على الإطار العام للنظام المحاسبي وكذا الإطار العام للجباية في الجزائر، وتحديد العلاقة بينهما.
- دراسة تطبيقية للمعالجات الجبائية والمحاسبية في مؤسسة نفطال.
- تحليل مدى امتثال المؤسسات الجزائرية للتشريعات الجبائية.

5- حدود الدراسة

لقد تم إنجاز هذه الدراسة ضمن مجموعة من الحدود التي أثرت في نطاقها وعمقها، وهي كالتالي:
الحدود الزمنية: تم التركيز في هذه الدراسة على الفترة الزمنية الممتدة من بداية شهر ابريل 2025 إلى شهر ماي 2025.

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة التطبيقية على مؤسسة نفطال تيارت كدراسة حالة

6- صعوبات الدراسة

- صعوبة الوصول إلى البيانات التطبيقية الدقيقة والحديثة.
- التغيرات المستمرة في القوانين الجبائية الجزائرية.
- تعقيد العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي.
- تعدد وتتنوع الضرائب والرسوم.
- الاختلافات بين النظرية والتطبيق.
- القيود الزمنية والموارد.
- تحديات الصياغة والتحليل.

7- هيكل الدراسة

تضم هذه الدراسة العلمية فصلين، الأول نظري بعنوان النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر ويتكون من ثلاثة مباحث تخص الإطار العام للنظام المحاسبي والجبائي في الجزائر والعلاقة بينهما، والفصل الثاني

يركز بشكل كبير على الجانب التطبيقي ويحمل عنوان محاسبة العمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة)، وهو الآخر يشمل 03 مباحث تدرس المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في مؤسسة نفطال.

8- المنهجية المتبعة

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج التحليلي حيث قمنا بها ميدانيا في مؤسسة نفطال فرع تيارت على المستوى الأول بتحليل الوثائق الموجودة على مستوى المؤسسة وكذلك على مجموعة من المقابلات التي كانت مع مجموعة من مختلف إطارات المؤسسة.

9- الدراسات السابقة

دراسة محمد الأمين عسول ومحمد لخضر سي، تحت عنوان المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، الصادرة في مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البوافي في 2019/03/28:

حيث درست هذه الورقة البحثية المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة في القوانين الضريبية، من أجل برز مدى المرونة التي يتسم بها هذا النظام لأجل استيعاب كافة الضرائب والرسوم الجديدة والتي تأتي بها القوانين الضريبية السنوية، وذلك سواء من حيث توفير مدونة حسابات وطرق تقييم وتسجيل واصحاح محاسبي يستطيع التأقلم والاستجابة لكل احتياجات المستعملين خاصة إدارة الضرائب.

دراسة جيلالي بهاز، جمال الدين بكيري ويونس شرع: تحت عنوان المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مؤسسة علاج)، الصادرة في مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية لجامعة غرداية في 2021/12/31:

يهدف البحث الى محاولة التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال الدراسة التشخيصية للمحاسبة الضريبية والحسابات الخاصة بها فقد توصلت الى ان المعالجة المحاسبية لاحم الضرائب والمتمثلة في TAP، IRG، IBS، TVA يتم تحديدها وحسابها وتسجيلها وفق قوانين وتشريعات خاصة بها.

الفصل الأول

النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر

تمهيد الفصل الأول

يشكل النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر ركينين أساسيين في التنظيم المالي والاقتصادي للدولة والمؤسسات ويتوالى النظام المحاسبي مهمة تسجيل وتبسيب وتحليل العمليات المالية لنقدم صورة واضحة عن الوضع المالي للمؤسسة في المقابل، يحدد النظام الجبائي القواعد والإجراءات المتعلقة بفرض وتحصيل الضرائب المستحقة على الأفراد والشركات.

يوجد تفاعل وثيق بين هذين النظامين، حيث تعتمد الوعاءات الضريبية في كثير من الأحيان على البيانات والمعلومات المستخرجة من النظام المحاسبي لذلك، فإن فهم العلاقة بينهما وإدراك تأثير أحدهما على الآخر يعد أمراً حيوياً للمسيرين الماليين والمحاسبين والمكلفين بالضريبة على حد سواء، لضمان الامتثال للقوانين وتحقيق الكفاءة في إدارة الشؤون المالية والضريبية.

ومنه قسمنا خطة العمل لهذا الفصل لثلاثة مباحث وهي كالتالي:

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي في الجزائر

المبحث الثاني: الإطار العام للجباية في الجزائر

المبحث الثالث: محددات العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي في الجزائر

يمثل الإطار العام للنظام المحاسبي في الجزائر المرجعية الأساسية التي تنظم المبادئ والقواعد المحاسبية المطبقة على المؤسسات. يهدف هذا الإطار إلى تحقيق الانسجام والشفافية في المعلومات المالية، مما يعزز الثقة في التقارير المحاسبية. يعتبر فهم هذا الإطار ضرورياً للممارسين والمهتمين بالشأن المالي والمحاسبي في الجزائر.

المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي

انتقل مفهوم المحاسبة وتطور عبر الأزمنة من تقنية لتدوين الحسابات اليومية وتحديد الربح الصافي للمؤسسات إلى أداة يستخدمها أصحاب المصلحة في التسيير، لتنقل بعدها إلى مرحلة جديدة أصبح فيها من الضروري أن تتم عملية التوحيد المحاسبي على المستوى الدولي نتيجة التطورات المالية التي تتناسب مع المعاملات التجارية وغيرها بين الدول والبلدان، حيث ارتبط مصلح المحاسبة بمصطلح المالية لتصبح محاسبة مالية مقيدة وفق ضوابط ومعايير دولية.

أولا- مفهوم المحاسبة المالية:

تعرف المحاسبة المالية بأنها نظام معلومات يقوم على إدخال مجموعة من البيانات المحاسبية الخامة، لينظمها، يصنفها، يدونها في دفاتر وسجلات ويبوّبها ضمن إطار قانوني قائم على ضوابط وقواعد ليخرج معلومات صالحة للاستخدام في معرفة الوضعية المالية للمؤسسة، عاكسة بذلك الصورة الصادقة لأصولها وخصومها، مما يؤدي إلى اكتساب القدرة على اتخاذ القرارات المالية المناسبة وفي الوقت المناسب.¹

المحاسبة المالية هي نظام معلومات يقوم على إدخال مجموعة من البيانات المحاسبية الخامة، لينظمها، يصنفها، يدونها في دفاتر وسجلات ويبوّبها ضمن إطار قانوني قائم على ضوابط وقواعد ليخرج معلومات صالحة للاستخدام في معرفة الوضعية المالية للمؤسسة، عاكسة بذلك الصورة الصادقة لأصولها وخصومها، مما يؤدي إلى اكتساب القدرة على اتخاذ القرارات المالية المناسبة وفي الوقت المناسب.²

ثانيا- المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي:

مرت المحاسبة المالية في الجزائر بعدة مراحل فقد اعتمد في بادئ الأمر المخطط المحاسبي العام الفرنسي (PCG) بعد الاستقلال حتى سنة 1975، أين ثم اعتمد المخطط المحاسبي الوطني (PCN) ، لتنتوى بعدها

¹ بوعمامه مريم، دور تطبيق الحكومة في إدارة الضرائب لتفعيل الرقابة الجبائية دراسة ميدانية لناحية سطيف، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه الدور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجزائر 03، 2025، ص 64.

² مرجع سابق، ص 64.

عملية الإصلاح المحاسبي المراقبة تطورات المعايير المحاسبية الدولية، ليصدر بعدها النظام المحاسبي المالي¹ (SCF).

وقد تم تعريف المحاسبة المالية في النظام المحاسبي المالي بأنها: "نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقديرها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".²

ثالثاً - النصوص التشريعية والتنظيمية الخاصة بالنظام المحاسبي المالي:

يحكم النظام المحاسبي المالي مجموعة مختلقة مؤلفة من قوانين، مرسومات تنفيذية، قرارات وتعليمات وزارية، ويمثلون الإطار التنظيمي له لأنها قائمة على ضبط القواعد التي يعمل بموجبها النظام المحاسبي المالي ويسير بها نحو تحقيق أهدافه المسطرة لذا سنحاول إعطاء نظرة عامة لهذا الإطار والذي يتكون مما يلي:

- القانون رقم 07-11 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي بموجبه يدخل النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ بدءاً من 01 جانفي 2010، وتلغى بدءاً من هذا التاريخ الأحكام المخالفة لاسيما الأمر 35-75 بتاريخ أبريل 1975 المتضمن المخطط المحاسبي الوطني (PCN).
- المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتعلق بتطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- المرسوم التنفيذي رقم 110-09 المؤرخ في 07 أبريل 2009 المجدد الشروط وكيفيات مسح المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحظى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المنشورة في الجريدة الرسمية العدد 19 في 25 مارس (2009)، حيث يعتبر هذا القرار مرجع باعتباره أكثر الوثائق شمولية وتفصيلاً لموضوع المحاسبة المالية.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات - الصغيرة بغرض مسح محاسبة مالية مبسطة.
- التعليمية الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.³

¹ القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03.

² القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03.

³ مريم بوعمامه، مرجع سابق، ص 65.

رابعاً- المبادئ المحاسبية الأساسية:¹

- 1- مبدأ القيد المزدوج: تحرر الكتابات المحاسبية وفق مبدأ القيد المزدوج، حيث يمس كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين أحدهما مدين والآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات والأحداث الاقتصادية، وأن يكون المبلغ المدين يساوي المبلغ الدائن كما يجب أن يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها مبدأ السنوية.
- 2- مبدأ استقلالية الدورات: يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار لكن يستوجب تقسيم حياة المنشأة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، لأن تجديد نتيجة كل دورة محاسبة مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، ويساعد هذا المبدأ على تحمل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.
- 3- مبدأ الوحدة المحاسبية: يجب أن تعتبر المنشأة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، فيجب ألا تأخذ قوائمها المالية في الحسبان إلا معاملات المنشأة دون معاملات مالكيها.
- 4- مبدأ الوحدة النقدية: تعتبر النقود وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة، وأن ما يصدر في الميزانية والقوائم الأخرى لابد أن يكون قابلاً لقياس النقدي، وقد نص النظام المحاسبى المالي على مسک المحاسبة المالية بالعملة الوطنية أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.
- 5- مبدأ الحيطة والحذر: يجب على المحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر لأن ذلك يؤدي إلى تقدير معقول للموضع والأحداث في ظروف الشك، قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تنقل المنشأة بالديون، كما أن تطبيق هذا المبدأ يجب ألا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤمنات مبالغ فيها.
- 6- مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية: أي أن المنشأة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في الدورة السابقة على الدورة الحالية، وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة وهذا ما يقضى بدوام تطبيق نفس القواعد والطرق المتعلقة بتنقييم وعرض المعلومات.
- 7- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها وهذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.
- 8- مبدأ تغليب الواقع المالي والاقتصادي على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استناداً فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلاً عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية إيجار من النظرة القانونية وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

¹ يخلف ايمان، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، 2018-2019، ص ص [69-71] بتصرف.

9- مبدأ عدم المقاصلة: كل من عناصر الميزانية المتمثلة في الأصول والخصوم وعناصر حساب النتائج المتمثلة في الأعباء والنواتج، يجب أن تسجل بصفة منفصلة أي كل عنصر وبدون أي مقاصلة أو تعويض بين هذه العناصر مع بعضها البعض، أي بين الأصول والخصوم من جهة والأعباء والنواتج من جهة أخرى.

10- الصورة الصادقة: يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشأة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية لتقديم معلومات مناسبة عن الوضعية المالية للمنشأة، ويجب أن تستوفي المحاسبة كل من الانتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بمسك ومعالجة ومراقبة وعرض المعلومات.

خامسا- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية للمؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري¹:

• التعاونيات.

• الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

• كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للنظام المحاسبي بموجب نص قانوني أو تنظيمي يمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدي رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

سادسا- أهداف النظام المحاسبي المالي:

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي²:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية.

- الاستفادة من تجربة الدول المتقدمة في تطبيق هذا النظام.

- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسهيل المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة.

- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أولا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه اختلاف الطرق المحاسبية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.

- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتاسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.

¹ اوكييف صار، المحاسبة الجبائي في ظل المعايير المحاسبية والبلاغ المالي الدولي دراسة حالة النظام المحاسبي المالي في مؤسسة CR METAL، مذكرة ماجister تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة-2، الجزائر، 2013/2014، ص 75.

² نسيم سحتون، الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في ظل قانون المالية لسنة 2022، مجلة دراسات جبائية، المركز الجامعي الشهيد سي الحواس ببرقة، المجلد 11، العدد 2، الجزائر، ديسمبر 2022، ص 170.

- العمل على ترسیخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة الشركات).
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- التمكن من قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أفضل الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشتهر نوعية وكفاءة في التسيير.

المطلب الثاني: قواعد وإجراءات القياس المحاسبي حسب النظام المحاسبي المالي

أولاً- مفهوم القياس المحاسبي:

عرفت جمعية المحاسبين الأمريكية (AAA) والذي يعتبر أكثر التعريفات تحديدا لعملية القياس المحاسبي "يتمثل القياس المحاسبي في فرن الأعداد بالأحداث الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء على ملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة، أما مجلس المعايير المحاسبية الدولية فقد عرف القياس المحاسبي كما ورد في إطار التصوري على أنه " عملية تحديد المبلغ النقدي الذي يتم به الاعتراف والإفصاح عن عناصر الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الميزانية وحساب النتيجة وهذا بالاعتماد على طرق قياس محددة.¹

وعلى الرغم من تعدد طرق القياس المحاسبي المستخدمة والتي كان هناك خلاف في أدبيات النظرية المحاسبية حول التمثيل الصادق لكل منها، إلا أن هذا النزاع قد يكون أقل حدة عندما يتم تعريف القياس المحاسبي وكيفية التعبير عنه عند عرض البيانات المحاسبية، إذ كانت تدور هذه التعريف حول نفس الحلقة.

القياس بصورة عامة هو تعبير عن أشياء أو ظواهر و العلاقات بينها عن طريق تعين أعداد أو رموز للأشياء والظواهر يمكن معها التعرف على العلاقة بين الأشياء والظواهر عن طريق معرفة العلاقة بين الأعداد والرموز أما القياس المحاسبي فهو عملية مقابلة يتم من خلالها تحديد خاصية معينة هي خاصية التعدد النقدي لشيء معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها عنصر معين في مجال معين هو المشروع الاقتصادي، بعنصر آخر محدد هو عدد حقيقي في مجال آخر هو نظام الأعداد الحقيقية، وذلك باستخدام مقياس معين هو وحدة النقد بموجب قواعد اقتران معينة هي قواعد الاحتساب ويأتي تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقياس المحاسبي: "القياس المحاسبي هو عملية تحديد المبالغ النقدية لعناصر القوائم المالية ليتم الاعتراف بها وتسجيلاها في الميزانية العامة وبيان الدخل، وهذا ينطوي على اختيار أساس معين للقياس"

¹ مشق الحسين "تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر " أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في: العلوم المالية والمحاسبية جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2022-2023 ص 3.

ما سبق من التعريف السالفة الذكر يمكن الخروج بتعريف مبسط لعملية القياس المحاسبي هو أن عملية القياس المحاسبي هي عبارة عن ترجمة للأحداث الاقتصادية للمؤسسة إلى أعداد رقمية متمثلة في النقد، أي التحول من خاصية الحدث الاقتصادي إلى خاصية التعدد النقدي.¹

ثانياً - أهمية القياس المحاسبي:

عندما يتم تجريد الأمور والأحداث من صفاتها الحقيقية إلى لغة الأرقام فإن هذا الأمر يقود مستخدمي معلومات النظام المحاسبي (والذي هو عبارة عن أداة المحاسبة في ترجمة الأنشطة والعمليات التي تتم في المشروع إلى معلومات رقمية) والذين يختلفون في فهمهم وتفسيرهم لوقائع بشكلها الحالي إلى توحيد رؤيتهم للأعمال التي قامت بها الشركة، وبالتالي يكون حكم المستخدمين على أدائها أكثر وضوحاً ومنه تتحقق الاستفادة المرجوة من المحاسبة في مساعدتهم على اتخاذ القرارات المستقبلية وتصبح المعلومات أكثر ملائمة في الحكم على أداء الشركة وإدارتها، وبالتالي قدرة أكبر على إصدار أحكام متطابقة من قبل جميع الأطراف على اختلاف درجة المعرفة والثقافة لكل منهم المعنى، الأهداف والعمليات التي تتم في الشركة.

كما أن ضرورة القياس المحاسبي في مظهره النقدي يظهر بوضوح عندما تكون هناك رغبة في إجراء مقارنة بين العددية، تصبح إمكانية المقارنة أكثر وضوحاً وسهولة، كما أن المقارنة تصبح ممكناً إلى حد ما لنفس الشركة ولكن في أوقات مختلفة، وذلك لأنه على الرغم من اختلاف الأنشطة التي تتم فيها من زمن لأخر إلا أن إمكانية المقارنة موجودة لكون جميع العمليات على تعددتها يعبر عنها بنفس أداة القياس الكمي ألا وهي الوحدة النقدية، وبالتالي فإن أهمية القياس تتبع من أنها لغة التخاطب المشتركة التي يتم التعامل بها من قبل جميع المستخدمين للمعلومات.²

ثالثاً - القواعد العامة للتقييم والقياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي:

لقد ركز النظام المحاسبي المالي على إدراج عناصر القوائم المالية في الحسابات وفق قواعد خاصة للقياس والإدراج، حيث يرتكز قياس هذه العناصر على أساس التكالفة التاريخية، في حين يتم حسب بعض الشروط التي حددها هذا التنظيم قياس بعض البنود وفق طرق أخرى (القيمة الحقيقة، قيمة الإنجاز، القيمة المحينة).³

1- تقييم وقياس بنود الأصول:

أ- تقييم وقياس التثبيتات العينية والمعنوية والعينية:

¹ مشق الحسين، مرجع سابق، ص 3.

² هشام شلغام، بوعلام بن زخروف، تقييم بداول القياس المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين الجزائريين والمهنيين -حالة الجزائر 2015-، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية، جامعة فاسدي مرياح الجزائر، الجزائر، ص 112.

³ موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والنسانية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشافع الجزائر، ص ص [63-65] بتصرف.

- تقاس قيمة الأصل بتكلفة الشراء، حيث يتضمن سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين تاريخ إجراء العملية بعد طرح التخفيضات التجارية، وزيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي تعتبر غير قابلة للاسترداد، وكذلك المصارييف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام. وتشكل مصارييف التسليم والشحن والتغليف، ومصارييف التركيب والاتساع المهنية مصارييف مقدمة بشكل مباشر وتسنثى من كلفة الشراء مصارييف الإدارة العامة، والمصارييف الملزمة بها بمناسبة وضع الشيء الممتنع طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه واستخدامه بقدرته العادلة.

- تقاس تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما، بتكلفة شراء الموارد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج مضافة إليها التكاليف الأخرى الملزمة بها خلال عمليات الإنتاج، وتسنث الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.

- تقاس دوريا مدة المنفعة، القيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، طريقة الاتهلاك، وفي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التقديرات لكي تعكس هذا التغيير في الوتيرة، فإنه يدرج في الحسابات كما لو كان تغيير تقدير محاسبي ويضبط المبلغ المخصص لاتهلاكات السنة المالية والسنوات المستقبلية.

- تعالج وتقاس الأراضي والمباني على حده حتى ولو تم اقتناها معا، فالبناءات هي أصول قابلة لاتهلاك بينما تعد الأرضي على العموم أصول غير قابلة لاتهلاك.

- عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل إلى أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية لاتهلاك، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل خسارة في القيمة، وتثبت بانخفاض الأصل المذكور وبإدراج عبئ في الحسابات.

- تقدر المؤسسة وتقيس عند حلول كل تاريخ إغفال الحسابات إلى تقدير وتفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول المالية يفقد قيمته وإذا ثبت وجود مثل هذا المؤشر، فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل.

- تقيم القيمة القابلة للتحصيل بأعلى قيمة للبيع الصافي والقيمة النفعية، وفي الحالات التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لاي أصل، فإن قيمته القابلة للتحصيل تقاس على أنها مساوية لقيمتها النفعية، وفي حالات وجود أصل لا يتولد عنه سيولة خزينة بشكل مباشر فإن قيمته القابلة للتحصيل تحدد بالنسبة إلى الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة التي ينتمي إليها.

- تقدر المؤسسة عند كل إغفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها انخفضت، وإذا كان مثل هذا المؤشر موجودا، فإن المؤسسة تقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة ضمن المنتجات في حسابات النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية، وحينئذ يعمد إلى زيادة القيمة

المحاسبية للأصل بما يناسب قيمته القابلة للتحصيل، لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي قد يتم تحديدها في حالة ما إذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى هذا الأصل خلال السنوات المالية السابقة.

يتم تقييم وقياس الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول المؤسسة بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية مقابل معنوي بما في ذلك جميع المصروفات والرسوم المتعلقة بالعملية، عدا الحصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الاكتساب.

أ- تقييم وقياس المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ والعقارات الموظفة

تقدير وتقاس المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ وفق التكلفة، وتشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المتعلقة بعملية إ يصل المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها، وتمثل في (تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، المصروفات العامة، المصروفات المالية) وتحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية وإما على أساس تكاليف محددة مسبقاً التي تتم مراجعتها بانتظام تبعاً للتكاليف الحقيقة. وعملاً بمبدأ الحيطة والحذر تقييم المخزونات وتقاس بأقل قيمة بين تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية، وتدرج أي خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون، ويتم تقييم السلع عند خروجها من المخزون أو عند الجرد باستخدام طريقة الداخل أولاً صادر أولاً (FIFO) أو التكلفة المتوسطة المرجحة (CUMP).

تقاس العقارات الموظفة إما على أساس الكلفة أو قيمتها الحقيقية، وفي حالة ما إذا تعذر تجديد القيمة الحقيقية لاي عقار موظف تحوزه مؤسسة اختارت طريقة القيمة الحقيقة، فإن هذا العقار يدرج في الحسابات حسب طريقة التكلفة مع تقديم تفاصيل عن ذلك في الملحق الذي يخص وصف العقار.

2- تقييم وقياس بنود الخصوم:

أ- تقييم وقياس مؤونات المخاطر والاعباء:

يكون مبلغ مؤونات الأعباء المدرج في الحسابات في نهاية السنة المالية هو أفضل تقدير للنفقات الواجب تحملها حتى يتلاشى الإلزام المعين، وتكون المؤونات حملاً للتقدير عند إغفال كل سنة مالية.

ب- تقييم وقياس القروض والخصوم المالية الأخرى:

يتم تقييم وقياس القروض والخصوم المالية الأخرى في الأصل حسب تكلفتها التي هي القيمة الحقيقية للمقابل الصافي المستلم بعد طرح التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها، وبعد الاقتناء تقوم الخصوم المالية حسب التكلفة المهدّلة من غير الخصوم تلك التي مت حيازتها لأغراض معاملة تجارية والتي تقييم بقيمتها الحقيقة.

3- تقييم وقياس الإيرادات والاعباء والمنتجات المالية:

أ- تقييم وقياس الاعانات (المنح العمومية):

تدرج الإعانات في الحسابات كمنتجات في حسابات النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وترية التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها تعويضها، وفيما يخص التثبيتات القابلة للاهلاك تدرج في الحسابات كمنتجات حسب تناسب الاهلاك المحاسب، أما الإعانات الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمؤسسة دون الحق بتكاليف مستقبلية تدرج كمنتجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه.

ب- تقييم وقياس الاعباء والمنتجات المالية:

تؤخذ الأعباء والمنتجات المالية في الحسابان تبعاً لانقضاء الزمن وتلحق بالسنة المالية التي ترتب الفوائد خلالها، والعمليات التي تم الحصول من أجلها على تأجيل الدفع أو منح هذا التأجيل بشروط نقل عن شروط السوق تدرج في الحسابات بقيمتها الحقيقة بعد طرح المنتج المالي أو التكفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل. والفارق بين القيمة الاسمية للمقابل والقيمة الحقيقة للعملية التي تناسب الكلفة التقديرية للقرض المتحصل عليه أو الممنوح يدرج في الحسابات كأعباء مالية في حسابات المشتري، وكميات مالية في حسابات البائع.

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية حسب نظام المحاسبي المالي

اولا- تعريف القوائم المالية

من بين تعاريف القوائم المالية ما يلي:

التعريف الأول: «القوائم المالية هي الناتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، حيث يتم إعداد هذه القوائم للتعرف على نتائج أعمال المؤسسة خلال فترة مالية معينة والمركز المالي للمؤسسة في لحظة معينة وذلك قصد بث الطمأنينة لدى جميع الأطراف المعنية بأمور المؤسسة». ¹

التعريف الثاني: «القوائم المالية هي مخرجات نظام المعلومات المحاسبي، وتنقسم هذه المخرجات إلى قوائم مالية أساسية مثل قوائم الدخل وقوائم مكملة مثل القوائم التفصيلية»².

يعرف النظام المحاسبي المالي **القوائم المالية** بأنها "مجموعة من الإجراءات والأساليب والقواعد والمبادئ المحاسبية التي تتبعها المؤسسة لتسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث الاقتصادية، ومن ثم إعداد القوائم المالية التي تعكس صورة صادقة وعادلة عن وضعها المالي وأدائها ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية خلال فترة زمنية محددة. حيث يهدف هذا النظام إلى توفير معلومات مالية مفيدة وملائمة لاتخاذ القرارات من قبل مختلف

¹ خليل محمود الرفاعي وآخرون، أساسيات المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار مكتبة الجمع والنشر للتوزيع، عمان، 2009، ص 39.

² رضوان محمد العناني، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الطبعة الثانية، دار صفاء النشر والتوزيع، عمان، 2001، ص 50.

الأطراف المعنية سواء داخل المؤسسة (ادارة، مساهمين) أو خارجها (مستثمرين، دائنين، جهات رقابية). كما يضمن النظام المحاسبي المالي الالتزام بالمعايير المحاسبية والقوانين واللوائح المعمول بها".¹

ثانياً- خصائص القوائم المالية:

1- القابلية للفهم: إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الظاهرة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين من غير صعوبة أو تأويل ، ولهذا الغرض فإنه من المفترض أنه لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبية وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية، وعلى كل حال فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت غير ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين.²

2- الملائمة: لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرارات وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكّد أو تصحّح تقييماتهم الماضية.

3- القابلية للمقارنة: يجب أن يقدر المستخدمون على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية النسبية، والأداء والتغيرات في المركز المالي. وعليه فإن عملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والأحداث الأخرى يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المؤسسة عبر الزمن لتلك المؤسسة وعلى أساس ثابت للمؤسسات المختلفة.³

4- الموثوقية: لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها، وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز ، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبّر بصدق عما يقصد أن تعبّر عنه أو من المتوقع أن تعبّر عنه. وت تكون هذه الخاصية من المكونات التالية:

¹ عزوز وليد، قرقر زكريا، التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديد S.C.F دراسة حالة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر - قالمة - للفترة ما بين 2015 الى 2017، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية تخصص مالية المؤسسات، جامعة 08 ماي 1945 قالمة الجزائر، 2017-2018، ص 10.

² بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقدير أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خضر بسكرة، الجزائر، 2017-2018، ص 20.

³ مرجع سابق، ص 20.

أ- التحقق: لتكون موثوقة، فإن المعلومات في البيانات المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، وإن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة وبالتالي تصبح غير موثوقة وضعيفة من حيث ملاءمتها.

ب- الصدق بالعرض: لتكون موثوقة، يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية، والأحداث الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو من المتوقع أن تعبر عنها بشكل معقول.

ج- الحيادية: حتى تكون موثوقة يجب أن تكون المعلومات التي تحتويها البيانات المالية محيدة، أي خالية من التحيز، ولا تعتبر البيانات المالية محيدة إذا كان اختيار أو عرض المعلومات يؤثر على اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة أو حصيلة محددة سلفا.¹

ثالثا- أهداف القوائم المالية:

تتضمن الأهداف العامة للقوائم المالية كما وردت عن مجلس مبادئ المحاسبة (accounting principles) (the american institue of public board) المنبثق عن مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكيين (APB) (board certified accounting) ما يلي:

- أ- تقديم معلومات موثوقة فيها تتعلق بالموارد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالكيان لتحقيق:
- القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف لهذا الكيان.
- بيان مصادر التمويل والاستثمارات للكيان.
- تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات.
- القدرة على إجراء مقارنات زمانية بين الكيانات والقدرة على التنظيم للمستقبل.

ب- تقديم معلومات موثوقة حول التغيرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المتحققـة من الأنشطة المباشرة من أجل تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين.

ج- تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

د- الإفصاح عن أية معلومات أخرى مفيدة وملائمة لحاجات مستخدمي القوائم المالية.

ه- تزويد المعلومات لتقدير مدى مسؤولية الإدارة عن توفير وسائل الحماية الازمة لحقوق المالك، وتزويد المعلومات المفيدة للمديرين والإدارة العليا لاتخاذ القرارات التي تهم المالك. وكذلك المعلومات التفسيرية والتوضيحية المهمة وتوفير بيانات ومعلومات عن مدى التزام المشروع بالمبادئ المحاسبية المقبولة.²

¹ مرجع سابق، ص ص 20-21.

² حواس صلاح، التوجـه الجديد نحو معايـر الإبلاغ المـالي الدولـيـة، أطـروـحة دـكتـورـاهـ في عـلـومـ التـسيـيرـ، جـامـعـةـ الجـازـيرـ 3ـ، الجـازـيرـ، 2008ـ، صـ صـ 182-183ـ.

ثالثا: عرض القوائم المالية

يعتمد النظام الجبائي الجزائري في تحديد الربح الخاضع للضريبة المفروضة على المؤسسة على النتيجة المحاسبية والتي يمكن تحديدها من خلال الميزانية المالية أو جدول حسابات النتائج التي تم إعدادهم حسب قواعد النظام المحاسبي المالي.

1- عرض الميزانية المالية

إن الميزانية المالية أو المركز المالي ليست بحساب، وإنما هي تقرير أو كشف أو قائمة على شكل حساب أو على شكل تقرير يبدأ بالأصول في الأعلى وينتهي بالخصوم، وذلك بأرصدة الحسابات المفتوحة للأصول والخصوم ورأس المال، لتصوير الوضع المالي للمشروع في لحظه زمنية معينة، وهو تاريخ يتميز بتوفر كافة البيانات اللازمة لإعداد هذه القائمة¹

أ- الأصول:

تعرف الأصول على أنها منافع اقتصادية متوقعة الحصول عليها في المستقبل، وان الوحدة المحاسبية قد اكتسبت حق الحصول على هذه المنافع، أو السيطرة عليها نتيجة أحداث وقعت، أو عمليات حدثت في الماضي.²

¹ عبد السنار الكبسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2003، ص ص 427-428.

² مرجع سابق، ص 428.

الجدول رقم (1-1): ميزانية الأصول

N إهلاكات / ارصدة	N إجمالي	الأصل
ح/ 2907 ح/ 2807	ح/ 207	<u>الأصول غير جارية</u> فارق بين الاقتضاء المنتوج الإيجابي أو السلبي ثبيبات غير مادية (معنوية)
ح/ 280 (خارج ح/ 2807) وح/ 290 (خارج ح/ 2907) ح/ 281 وح/ 282 وح/ 291 وح/ 292 وح/ 293 ح	ح/ 20 (خارج ح/ 207) ح/ 21 وح/ 22 (خارج ح/ 229)	ثبيبات عينية ثبيبات يجري انجازها
	ح/ 23	ثبيبات مالية سندات موضعية موضع معادلة
	ح/ 265	مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحة بها
	ح/ 26 (خارج ح/ 265 وح/ 269)	سندات أخرى مثبتة
	ح/ 271 وح/ 272 وح/ 273	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
	ح/ 274 وح/ 275 وح/ 276	
		مجموع الأصول غير جارية
		<u>أصول جارية</u>
39/ ح	ح/ 30 الى ح/ 38	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
491/ ح	ح/ 41 (خارج ح/ 419) ح/ 409 (ح/ 42 وح/ 43 وح/ 44 (خارج ح/ 444 الى ح/ 448) ح/ 45 وح/ 46 وح/ 486 وح/ 489) ح/ 448 وح/ 445 وح/ 444 ح/ مدين 48	الزيان المدينون الآخرون الضرائب الأصول الجارية الأخرى الموجودات وما شابهها
59/ ح	ح/ 50 (خارج ح/ 509) ح/ 519 وغيرها من المدينين) ح/ 51 وح/ 52 وح/ 53 وح/ 54	توظيفات وأصول مالية جارية الخزينة
		مجموع الأصول الجارية
		المجموع العام للأصول

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في 25 مارس 2009، ص 28.

ب- الخصوم:

تمثل الخصوم كافة الالتزامات المالية التي في ذمة الوحدة الاقتصادية تجاه الغير والتي يجب تسديدها خلال فترة أو فترات مالية لاحقة، ويتم عرض المطلوبات في قائمة المركز المالي اعتنادا على فترة السداد الازمة لكل مجموعة من العناصر¹.

الجدول رقم (1-2): ميزانية الخصوم

الأرصدة N	الخصوم
ح/108 و/101	<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>
ح/109	رأس المال الصادر (او الحساب المستغل)
ح/106 و/104	رأس المال الغير مطلوب
ح/105	العلوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)
ح/107	فارق اعادة التقييم
ح/11	فارق المعادلة (1)
ح/12	النتيجة الصافية حصة المجمع (1)
	المجموع (1)
	<u>الخصوم غير الجارية</u>
ح/17 و/16	القروض والديون المالية
ح/155 و/134	الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)
ح/229	الديون الأخرى غير الجارية
ح/15 (خارج ح/155)	المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
وح/132 و/131	
	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
	<u>الخصوم الجارية</u>
ح/40 (خارج ح/409)	الموردون والحسابات الملحة
دائن ح/444 و/445	الضرائب
وح/447	
ح/419 و/509 دائن	الديون الأخرى
(ح/42 و/43 و/44)	
(خارج ح/444 الى	

¹ قاسم محسن البيطي، مرجع سابق، ص 45.

ح/45 ح/46 (447) ح/47 (48) ح/519 و غيرها من الديون ح/52 ح/51	خزينة الخصوم
	مجموع الخصوم الجارية
	المجموع العام للخصوم

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في 25 مارس 2009، ص 28.

2- جدول حسابات النتائج

أ- عرض جدول حسابات النتائج

عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات (النواتج) المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل او تاريخ السحب ويز بالتمييز (الفارق) النتيجة الصافية للسنة المالية الربح (الكسب) او الخسارة " كما بين النظام المحاسبي المالي اهم النتائج والنواتج والاعباء التي يجب ان تظهر في حساب النتائج وشكل هذا الحساب الذي يجب اعداده تبعا لطبيعة الاعباء والنواتج غير انه بإمكان المؤسسات (واضافة الى حساب النتيجة حسب الطبيعة) اعداد حساب هذا الكشف (حساب النتائج حسب الوظيفة).¹

ويعتمد النظام الجبائي في تحديد الربح الخاضع للضريبة على جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة.

جدول رقم (3-1): جدول حسابات النتائج (حسب الطبيعة)

السنة N	البيان
70/ح	المبيعات والمنتجات الملحة
72/ح	الانتاج المخزن او الانتاج المنقص من المخزون
73/ح	الانتاج المثبت
74/ح	اعانات الاستغلال
	1- انتاج السنة المالية
60/ح	المشتريات المستهلكة

¹ قطيب عبد القادر، عيشل عبد الله، دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة غرداية، المجلد 07، العدد 01، الجزائر، 05/06/2023، ص 393.

62/ ح	الخدمات الخارجية والخدمات الخارجية الأخرى
	2- استهلاك السنة المالية
	3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
63/ ح	اعباء المستخدمين
64/ ح	الضرائب والرسوم والمدفوعات
	4- اجمالي فائض الاستغلال
75/ ح	المنتجات العمليات الأخرى
65/ ح	الاعباء العمليات الأخرى
68/ ح	مخصصات الاهلاك والمؤونات و خسائر القيمة
78/ ح	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	5- النتيجة العملياتية
76/ ح	المنتجات المالية
66/ ح	الاعباء المالية
	6- النتيجة المالية
	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
695/ ح 698/ ح	الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
692/ ح 693/ ح	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
	مجموع منتجات الانشطة العادية
	مجموع اعباء الانشطة العادية
	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
77/ ح	عناصر غير عادية - منتجات
67/ ح	عناصر غير عادية - اعباء
	9- النتيجة غير العادية
	10- صافي نتائج السنة المالية

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مقالة الاستاذ زويته محمد الصالح المعروفة بـ: دور حساب النتائج حسب الطبيعة - وفق النظام المحاسبي المالي - في قياس اداء المؤسسة.

ب-عناصر جدول حسابات النتائج:

- (1) انتاج السنة المالية = ح/70+ح/71+ح/72+ح/74
- (2) استهلاك السنة المالية = ح/60+ح/61+ح/62
- (3) القيمة المضافة للاستغلال = (1)-(2)
- (4) اجمالي فائض الاستغلال = (3)-ح/63-ح/64
- (5) النتيجة العملياتية = (4)+ح/65-ح/68+ح/78
- (6) النتيجة المالية = ح/76-ح/66
- (7) النتيجة العادلة قبل الضرائب = (5)+(6)
- (8) النتيجة الصافية العادلة = (7)-ح/695 ح/698-ح/692 ح/693
- (9) النتيجة غير العادلة = ح/77-ح/67
- (10) صافي نتائج السنة المالية = (9)+(8)

المبحث الثاني: الإطار العام للجباية في الجزائر

يعتبر النظام مجموعة من العناصر وال العلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة له، أما العلاقات فهي التي تربط تلك العناصر، وبالنسبة للنظام الجبائي فقد تعددت تعاريفاته في الكتابات العربية والأجنبية، فاختلاف النظم الضريبية بين الدول يرجع أساسا إلى اختلاف طبيعة النظم الاقتصادية في تلك الدول.

المطلب الأول: تقديم النظام الجبائي الجزائري

أولا- تعريف النظام الجبائي الجزائري:

يرى البعض أن مفهوم النظام الجبائي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق وفقاً للمفهوم الواسع فإن النظام الجبائي هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، والذي تختلف ملامحه بالضرورة من اقتصاد إلى آخر.¹

أما المفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.²

وعادة ما يتم استخدام السياسة الضريبية في إطار نظام جبائي معين، وبالتالي يشكل النظام الجبائي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، وعليه يمثل النظام الجبائي مجموعة محددة ومحتملة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي السياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا.

¹ بن خذير ضرار، "واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على التنمية الاقتصادية في الجزائر" دراسة حالة: مديرية الضرائب بت卜ية، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - بت卜ية، السنة الجامعية: 2022-2023 ص 03

² يونس أحمد البطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001، ص 19.

يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللائحة التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية.¹

ومن هنا يمكن القول إن النظام الجبائي يرتبط ارتباطاً وثيقاً بالسياسة الضريبية للمجتمع من أجل تحقيق أهدافها، وتعتبر السياسة الضريبية مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.²

ثالثاً- خصائص النظام الجبائي الجزائري:

- أن يراعى في النظام الجبائي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بها، وفرض ضرائب تتماشى مع إمكاناتهم لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفعها، ولا إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار

مرتفعة يؤدي إلى التأثير على المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي.³

- أن يتتصف النظام الجبائي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل حسب مقدراته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة. والهدف من هذه الخاصية هو القضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب، إذ لا يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى، كما أن كل امتياز منح لفئة اجتماعية معينة سيثقل العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع.⁴

- ان يكون النظام الجبائي منا وقابلًا لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائماً.⁵

- توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزينة العامة ومحاولة التقليل من التوتر والخلاف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة.⁶

- أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح من أجل استيعاب معالمه، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه.⁷

¹ زوز علي، "آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2013-2014، ص 06.

² سعيد عبد العزيز عثمان، "النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارن"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2000، ص 13

³ بن خذير ضرار، مرجع سبق ذكره ص 04.

⁴ محمد عباس محزري، "اقتصاديات الجبائية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2003 ص 23

⁵ بن خذير ضرار، مرجع سبق ذكره ص 05

⁶ مرجع سابق ص 05

⁷ مرجع سابق ص 06

- يمكن المكلف أن يعرف مسبقا بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الجبائي.¹

المطلب الثاني: أنظمة الاعفاء الضريبي في النظام الجبائي الجزائري

أولا- النظام الحقيقى:

النظام الحقيقى هو نظام اعفاء ضريبي يعتمد على الربح الحقيقى للنتيجة المحققة خلال السنة. يسمح هذا النظام بخصم النفقات المصروفة فعليا من الربح الخاضع مما يخضع الاعفاء الضريبي مع الزامه امتلاك محاسبة مطابقة للقانون.²

1- مجال التطبيق:

يخضع للنظام الحقيقى حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

- الاشخاص المعنوبون.
- الاشخاص الطبيعيون الذين يحققون رقم اعمال يفوق 8,000,000 دج.
- الاشخاص الطبيعيون الذين يحققون رقم اعمال اقل او يساوي 8,000,000 دج الذين يمارسون الأنشطة التالية:³
 - أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
 - أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
 - أنشطة شراء وإعادة البيع على حالها، الممارسة حسب البيع بالجملة.
 - الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
 - الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
 - أنشطة الإطعام والفندقة المصتفة.
 - القائمون بعمليات تكرير وإعادة رشكية المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاatin.
 - الأشغال العمومية والري والبناء.
 - مؤسسات جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ.
 - مؤسسات تقديم وتمويل الطعام.

¹ رفعت محجوب " المالية العامة" دار النهضة العربية، بيروت، 1979 ص 210

² المديرية العامة للضرائب، النظام الحقيقى، تاريخ الاطلاع 10/03/2025، وقت الاطلاع 17:30، متاح على الرابط:

<https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-reel-ar/regime-reel-arabe>

³ المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص 83.

- تأجير قاعات للاحتفال بالأعياد أو لتنظيم اللقاءات والاجتماعات والندوات.
 - التجارة بالتجزئة في المساحات الكبرى (مساحة المحل تفوق 500 متر مربع).
 - تأجير المركبات.
 - تأجير المعدات والآلات والمعدات (الأشغال العمومية).
 - وكالة السياحة والأسفار.
 - وكالة الإشهار والاتصال.
 - أنشطة التكوين والتدريب المتنوع.
 - الوكيل العام للتأمين و وسيط التأمين.
- 2- أنواع الاعفاء الضريبي:**

- الضريبة على أرباح الشركات IBS.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الارباح التجارية والصناعية IRG/bic.
- ثانيا- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU:**

أنشأت بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007، حيث أصبحت تؤسس ضريبة جزافية وحيدة، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، الرسم على القيمة المضافة TVA، الرسم على النشاط المهني ¹ TAP.

1- مجال التطبيق

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري أو حرفيأ وكذا التعاونيات الفنية والتقلدية والشركات المدنية المهنية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8,000,000 دج)، ماعدا تلك التي اختارت نظام الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.².

2- معدلات الضريبة

- 5%: بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12%: بالنسبة لأنشطة الأخرى.

0.5%: الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي

ثالثا- النظام المبسط للمهن غير التجارية IRG/BNC

¹ مشقق الحسين، مرجع سبق ذكره، ص 94.

² المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص 83.

تأسس النظام المبسط بموجب قانون المالية لعام 2008 وهو نظام ضريبي سهل حيث تحدد الضريبة من الربح الحقيقي. هذا النظام خاص بالمهن غير التجارية (BNC).¹

1- مجال التطبيق:

المكلفوون المعنيون:

يطبق النظام المبسط على المكلفين بالضريبة الذين يحقّقون مداخيل تابعه لفئة المهن غير التجارية الذين لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة والذين تجاوز رقم أعمالهم السنوي 8000000 دج.

2- النشاطات والمداخيل المعنية:

كل نشاط غير تجاري حيث تكون الأرباح المهنية عن المهن التي تلعب فيها العمليات الفكرية دورا هاما والمتمثلة في الممارسة الشخصية لعلم او فن.

تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية:

- أرباح المهن الحرة.

- الوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر.

وتتضمن هذه الأرباح أيضا:

- ريع عائدات حقوق المؤلف التي يتلقاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون. وورثتهم والموصي لهم بحقوقهم.

- الريع المحققة من قبل المخترعين. سواء من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو الطرق أو الصيغ الانتاج أو التنازل عنها.²

3- حساب الضريبة:

يتكون الربح الواجب اخذه بعين الاعتبار في اساس الضريبة على الدخل، من فائض الاموال الكلية على النفقات الالزامية لممارسة المهنة.

غير انه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة يسمح بخصم مبلغ جزافي قدره 10% من اجمالي الاموال المصرح بها.

وتتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص:

- إيجار المحلات المهنية.

¹ المديرية العامة للضرائب، النظام المبسط، تاريخ الاطلاع 11/03/2025، وقت الاطلاع 19:32، متاح على الرابط:

<https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-reel-ar/regime-reel-arabe>

² المديرية العامة للضرائب، النظام المبسط، تاريخ الاطلاع 11/03/2025، وقت الاطلاع 19:45، متاح على الرابط:

<https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-reel-ar/regime-reel-arabe>

- الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية. الاعتدالات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الارباح الصناعية والتجارية.

- في حال التنازع عن رخصة استغلال براءة اختراع او التنازع عن طريقة او صيغة الصنع من طرف المخترع نفسه فانه يطبق على ريع الاستغلال او على سعر البيع، تخفيض قدره 30%， قصد مراعاة المصروفات المنفقة لإنجاز الاعتراف، إذا لم يتم خصم المصروفات الحقيقة من أجل تأسيس الضريبة.¹

وتخصيص المداخيل الناتجة عن أرباح المهن غير التجارية للضريبة وفقا لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي، في مكان ممارسة النشاط.

المطلب الثالث: اهم الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسات الاقتصادية

أولا- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الارباح التجارية والصناعية IRG/bic :

1- تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الارباح التجارية والصناعية:

تعتبر أرباحا صناعية وتجارية، لتطبيق الضريبة على الدخل، الارباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرف، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناجمة عنها.²

2- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الارباح التجارية والصناعية:

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون أرباحا مهنية ناجمة عن ممارسة نشاط تجاري او انتاجي او خدماتي او مهنة حرة، الغير التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا الشركاء في شركات الأشخاص مثل (شركات التضامن SNC، شركة التوصية البسيطة SCS) بصفة شخصية على حصة الفوائد العائد للشركاء.

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية، الارباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:³

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء وبيع العقارات أو المحلات التجارية أو يشتريون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون ببعض منهن أثداء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازع عن الاستفادة من الوعود بالبيع على شاري كل جزء أو قسم.

- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها.

¹ المديرية العامة للضرائب، النظام المبسط، تاريخ الاطلاع 2025/03/11، وقت الاطلاع 20:35، متاح على الرابط:

<https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-reel-arabe>

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة رقم 11.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024، المادة 14، ص 14.

- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحقون إيرادات من استغلال الملاحم أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

3- الاعفاءات:

أ- الاعفاءات الدائمة:

يمكننا ان ذكرها كالتالي¹:

- المدخلات المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المدخلات الناتجة عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج.
- المدخلات الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.
- المدخلات المحققة بالعملة الصعبة وتحدد على أساس رقم الاعمال المحقق بالعملة الصعبة.
- المدخلات التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأس المال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات. ويرتبط منح هذا الاعفاء بالتحرير الكلي للمبلغ المأوف للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

ب- الاعفاءات المؤقتة:

يمكننا ان ذكرها كالتالي²:

- الانشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسيرها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" او "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" او "الوكالة الوطنية لتسهيل القرض المصغر" وذلك لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- عندما تمارس هذه الانشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الاعفاء إلى 06 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- وتتمدد هذه الفترة 02 سنوات عندما يتعهد المستثمر بتوظيف 03 عمال، على الأقل لمدة غير محددة.
- عندما تتوارد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة " صندوق تسهيل عمليات الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا "، تمدد فترة الاعفاء من الضريبة على الدخل، لمدة 10 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

¹المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 13.

²المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 13 مكرر.

- المداخيل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي او نشاط حرفي فني، لمدة 10 سنوات.

4- التخفيضات:

يمكننا ان نذكرها كالتالي¹:

- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، تخفيض بنسبة 35%.
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30 % فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في اسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط الآتية:
 - أ- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية المولالية. وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية.
 - ب- للاستفادة من هذا التخفيض، يجب أن يمسك المستفيدين محاسبة منتظمة. وفضلا عن ذلك، يجب ان يبيّنوا بصورة مميزة، في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاد قائمة الاستثمارات المحققة مع الاشارة الى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر تكلفتها.
 - ت- يجب على الأشخاص، في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل اقل من خمس (5) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، أن يدفعوا لقابض الضرائب مبلغًا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض. وتطبق على الحقوق الاضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها .%05.

5- معدلات اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي- صنف الأرباح الصناعية والتجارية تبعا للجدول التصاعدي السنوي (البرام Barème) على الربح الخاضع للضريبة كما يلي:

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 21.

الجدول رقم (1-4): المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

نسبة الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0	اقل من 240,000
23	اكثر من 240,000 واقل من 480,000
27	اكثر من 480,000 واقل من 960,000
30	اكثر من 960,000 واقل من 1,920,000
33	اكثر من 1,920,000 واقل من 3,840,000
35	اكثر من 3,840,000

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي)

ثانيا- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

1-تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويون المشار إليها في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".¹

2-المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات:

وتعتبر مداخيل خاضعة للضريبة على أرباح الشركات²:

مداخيل الشركات ذات الأسهم (SPA).

مداخيل المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC).

مداخيل الشركات ذات المسؤولية المحدودة (EURL, SARL).

مداخيل المؤسسات العمومية الاقتصادية (EPE).

مداخيل شركات التوصية بالأسهم (SCA).

كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

► شركات الأشخاص وشركات المساهمة لمفهوم القانون التجاري.

► الشركات المدنية التي لم تكون على شكل شركة أسهم.

وفي حالة إذا اختارت شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية المذكورة الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات فإن هذا الاختيار يجب أن يرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ويجب أن يكون اختيار ثابت لا رجعة فيه مدى حياة الشركة.

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 135.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 136.

3- الإعفاءات:

أ- الإعفاءات الدائمة:

وتعتبر إعفاءات دائمة¹:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
 - المداخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهيئات التابعة لها.
 - صناديق التعاون الفلاحيه بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.
 - التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا اتحاداتها المستقيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
 - المداخيل الناتجة عن أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج.
 - الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتوجات وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه، والمسيرة طبقا للأحكام القانونية او التنظيمية التي تسيرها باستثناء العمليات الآتية:
 - المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.
 - عمليات التحويل التي تخص المنتوجات او المنتوجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوان او التي يمكن استعمالها كمواد اولية في الفلاحة او الصناعة.
 - العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات او ألزمت بقبولها.
- ويطبق هذا الاعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلقة بشراء او بيع او تحويل او نقل الحبوب، ويطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامجه بعدها الديوان او بتراخيص منه.
- تعاونيات الصيد البحري وتربيه المائيات وكذا اتحاداتها المسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تخضع لها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
 - عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملين الهاتف النقال وحاملي تراخيص اقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي او البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام او بعد تحويلها. ويحدد الربح المعمى على اساس رقم الاعمال المحقق بالعملة الصعبة.

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 138.

ت- الاعفاءات المؤقتة:

وتكون هذه الاعفاءات في¹:

- الانشطة التي يمارسها اصحاب الاستثمارات، المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تسيرها "الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية" او "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" او "الوكالة الوطنية لتسهيل القرض المصغر" وذلك لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. عندما تمارس هذه الانشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الاعفاء الى 06 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
 - وتتمد هذه الفترة 02 سنوات عندما يتعهد المستثمر بتوظيف 03 عمال، على الاقل لمدة غير محددة. عندما تتوارد هذه الانشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة " صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي، المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا "، تمدد فترة الاعفاء من الضريبة على الدخل، لمدة 10 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
 - المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين او اجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة 10 سنوات.
 - وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط. يحدد الربح المعمى على اساس رقم الاعمال المحقق بالعملة الصعبة.
 - ارباح الودائع في حسابات الاستثمارات، المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيغة الاسلامية، لمدة 05 سنوات ابتداء من 2023/01/01.
- 4- معدلات الاقتطاع للضريبة على أرباح الشركات:**
- نجد 03 معدلات هي²:
 - 19% بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع.
 - 23% بالنسبة للأنشطة البناء والأعمال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
 - 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- معدلات الاقتطاع في المصدر:**³
- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات.
 - ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخص من فرض الضريبة النهائي.
 - 40% بالنسبة للمدفوعات الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحامليها ويكتسي هذا

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 138.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 150.

³ المرجع نفسه.

- الاقطاع طابعا محررا.
- 20 % بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسهيل الذي يخضع إلى الاقطاع من المصدر يكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا.
 - 30 % بالنسبة:
 - للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في إطار صفقات تأدية الخدمات.
 - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.
 - للحوالات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج أما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم وأما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك.
 - 10 % بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض ضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
 - غير انه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.
 - 15 % محرة من الضريبة، بالنسبة للعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المذكورة في المواد من 45 الى 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين اللذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.
 - 05 % محرة من الضريبة، بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الارباح التي تم اخضاعها للضريبة على ارباح الشركات او تم اعفاؤها صراحة.
- تؤسس ضريبة إضافية على أرباح شركات صناعة التبغ، يكون الوعاء الضريبي الخاضع لها هو نفس الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على ارباح الشركات.
- يحدد معدل الضريبة الإضافية على ارباح الشركات كالتالي:¹
- 20 % بالنسبة لصانعي تبغ النشق و/ او المضغ.
 - 31 % بالنسبة لصانعي تبغ التدخين بما في ذلك السيجارة الالكترونية والشيشة.
- ثالثا - الرسم على القيمة المضافة (TVA):
- 1- تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي التجاري، والحرفي، ويتحمله المستهلك لا المؤسسة فهي تلعب دور وسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب.²

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة 150 مكرر.

² منصور بن اعمارة، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، الجزء الثاني، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009 ص 15.

2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوب العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفيا المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تتجزأها البنوك وشركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى والنشاطات التجارية المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفوں بالضربيۃ للنظام الجزاوی ويقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة التي تتتوفر فيها الشروط الآتية:
 - يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
 - يجب أن يكون المحل متهيأ بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
 - عمليات الإيجار وأداء الخدمات، والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
 - الحالات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.
 - عمليات البيع المنجزة الكترونيا¹.
- 5- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا:
 - العمليات الموجهة للتصدير.
 - العمليات المحققة لفائدة المكلفوں الآتي ذكرهم:
 - الشركات البترولية.
 - المكلفوں بالرسم الآخرين.
 - المؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء².
- 6- معدلات اقتطاع الرسم على القيمة المضافة:
 - يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل 19%.
 - يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9% ويطبق هذا المعدل على المنتجات والم المواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة في الجدول في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال 2020³.

¹ مرجع سابق، ص ص 91-92.

² مرجع سابق، ص ص 93-92.

³ مديرية الضرائب، المادة 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال.

المبحث الثالث: محددات العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تعتبر العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي علاقة وثيقة ومترادفة، حيث يشكل النظام المحاسبي المالي المصدر الرئيسي للمعلومات التي يعتمد عليها النظام الجبائي في تحديد الوعاء الضريبي. ومع ذلك، توجد اختلافات جوهرية بين أهداف ومبادئ النظائر، مما يستدعي وضع محددات وضوابط لتنظيم هذه العلاقة وتجنب التناقضات.

المطلب الأول: طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية

أولاً- تاريخ العلاقة بين المحاسبة والجباية:

يرجع تاريخ المحاسبة الأولى إلى عهد الآشوريين حوالي 3500 ق.م من خلال مسک محاسبة عينية كأعداد الماشية أو أحجام الحبوب أو المعادن الثمينة، وينعقد الإجماع بين مؤرخي العصور القديمة على أن السجلات المحاسبية الكمية الخاصة بفراعنة مصر كانت قادرة على إحصاء كميات الغلال والحبوب المستحقة ومراحل تحصيلها والرصيد المتبقى في المخازن لمواجهة أزمة الغذاء وسنين الجفاف.

وفي العهد الروماني أدى تطور الإدارة المركزية إلى ظهور نظام محاسبي متتطور أوكلت له مهام تسجيل نفقات وإيرادات الدولة، ويعتبر العهد الروماني خاصة نقطة انطلاق الربط بين المحاسبة والجباية العامة لدولة، فقد كان ملوك الروم يقومون بعقد اجتماعات مع معاونيهما من أجل مراجعة الحسابات والتدقيق في قيمة الإيرادات الناجمة عن جباية الأفراد.

كما أخذت المحاسبة نصباً من التطور في العهد الإسلامي وذلك بعد توسيع نطاق الحكم وضرورة التحكم في نفقات الدولة وإيراداتها، وقد ظهرت الضرورة بصفة خاصة في عملية حساب وجمع الزكاة، هاته العملية التي أوكلت إلى الموظفين في الدولة.

وهكذا استمر التطور في استعمال المحاسبة لأغراض جبائية في القرون الوسطى خاصة بعد ظهور الأسواق والمعارض وانتشارها في أوروبا، ومع بروز عصر التجارة، ظهرت فئات التجار بإمكانيات كبيرة مما أتاح وجود الأرضية الملائمة لظهور نظام المحاسبة المزدوج وتطويره تماشياً مع التطبيقات الجبائية أين ظهرت ضرورة مساعدة هذه الأنشطة التجارية بجزء من أرباحها خدمة لاقتصاد دولها، وخلال القرن 15 تطور النظام المحاسبي وبدأت تأخذ التطبيقات المحاسبية الجبائية منحى أكثر تطور يدعم تواصل العلاقة بينهما.¹

¹ سعدية بورحطة، دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية في مدينة ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان: علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرياح – ورقلة – ، السنة الجامعية: 2017/2018 ص 03-04.

ثانيا- حدود العلاقة بين المحاسبة والجباية:

تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية للمؤسسة، وفقا للقواعد المحاسبية سارية المفعول والتي تختلف من بلد إلى آخر، ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال المحاسبي، من أجل تحديد نتية المؤسسة والتي يمكن ان تكون ربحا أو خسارة، بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن وضعية المؤسسة خدمة لمستعملي هذه المعلومة.

يتم احتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الاخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية الاهتلاكات، المؤونات وغيرها. وبالتالي فإن جبائية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الاولى التي تخضع للضريبة بعد التعديل والتصحيح بإتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية.¹

ثالثا- إمكانية الفصل بين المحاسبة والجباية:

فصل المحاسبة عن الجباية، يطرح السؤال عن إمكانية الفصل التشريعي بينهما، إذ ترتبط بعض القوانين الضريبية بالقواعد المحاسبية المقننة، فمثلا في الجزائر كما هو الحال أيضا في فرنسا، فإن القانون الجبائي الجزائري يقوم على احترام المفاهيم المحاسبية المحددة من اذا كانت هذه خالل المخطط المحاسبي الوطني سابقا والنظام المحاسبي المالي حاليا، وإذا كانت هاته الأخيرة غير متطابقة مع القواعد الجبائية لتحديد الربح الخاضع للضريبة، فيجب أولا تصحيح الاخطاء المحاسبية التي ترتكب دون قصد أو عن جهل بالقواعد المحاسبية على عكس القرارات التسippيرية التي تتطلب معالجات شبه محاسبية.

ومن ثم تطبيق القواعد الجبائية لتحديد الدين الضريبي للمؤسسة تجاه المؤسسات الحكومية، هذه العلاقة المتربطة والمترادفة والمتكاملة توضح جليا عدم إمكانية الفصل بينهما وذلك لاعتماد إدراهما على الأخرى بالرغم من اختلاف أحدهما إذ أن المحاسبة تسعى إلى تحقيق متطلبات الشفافية لمستعملي المعلومة المالية، في حين أن الجباية تسعى لخدمة المؤسسات الحكومية من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة.²

المطلب الثاني: طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري**اولا- ارتباط النظام الجبائي بالنظام المحاسبي:**

إن كل من القانون الجبائي والمحاسبي يتبع أهدافا مختلفة، فالهدف الرئيسي من القانون الضريبي هو تأمين جانب الدخل من ميزانية الدولة، وإنتاج إيرادات ضريبية، أما الهدف من النظام المحاسبي فهو مرتبط أولا وقبل كل شيء بإنشاء رؤية حقيقة وعادلة للأعمال التجارية ويتطلب المحافظة على تقييمات المبيعات والأصول والخصوم، ولتحديد طبيعة العلاقة بين النظائر يمكن التمييز بين المقاربات التالية:

¹ سعدية بورحطة، مرجع سابق ص 05

² سعدية بورحطة، مرجع سابق، ص 05-06

- 1- العلاقة قوية و مباشرة:** يحدد الربح الضريبي في بعض الدول مباشرة من الربح المحاسبي، دون إجراء أي تعديلات عليه، أي أن الربح المحاسبي مساو للربح الضريبي، مما يعني أن جميع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما تم قبولها ضريبيا، فهي مقاربة قليلة التطبيق بحكم عدم إتباع السلطات العامة نفس إجراءات القياس المحاسبي، الاعتبارات المتعلقة بخصم الغرامات ذات الطابع الجبائي، ومن أمثلة هذه الدول ألمانيا.
- 2- العلاقة قوية وغير مباشرة:** تفرض هذه المقاربة، إعداد الحسابات السنوية وفق المعايير المحاسبية الدولية والتزامات المحاسبة الجبائية، مما يعني عدم إمكانية قيام المؤسسة بتسجيلات محاسبية، لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية، ومن أمثلة هذه الدول روسيا.¹
- 3- علاقة وسطية تضم النوع الأول والثاني:** يحدد الربح الضريبي بالرجوع إلى الربح المحاسبي، باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة كما هو الحال في الجزائر (المادة السادسة من قانون المالية، 2009) التي تنص على ضرورة احترام المنشآت للتعريف المنصوص عليها في النظام المحاسبى المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة).
- 4- لا علاقة بين النظامين:** حيث أن لكل من النظام الجبائي والنظام المحاسبي أسس وقواعد مختلفة تبعا لأهداف كل نظام.²
- 5- سيادة النظام الجبائي:** في هذه الحالة يتم إتباع القاعدة الضريبية مفروضة بالنسبة لإعداد التقارير المالية أو التقارير الضريبية، وهذا ممكن بسبب عدم وجود قاعدة محاسبية محددة، أو غير واضحة بما فيه الكفاية.³
- 6- سيادة النظام المحاسبي:** يطبق النظام المحاسبي لأغراض المحاسبة، ولكن أيضا لأغراض الجبائية، وهذا ممكن بسبب عدم كفاية السيادة المالية (عدم وجود قاعدة ضريبية محددة).⁴

¹ قدوري عمار، بن عواد العربي: **المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبى المالي**، مجلة دراسات جبائية، العدد، 12، جوان، 2018 ص 67.

² مشقق الحسين، مرجع سابق، ص 104.

³ حمد اعمر بوزيد، أليوب نجار، مدى مواكبة المشرع الجبائي لقواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية على ضوء القوانين الجبائية لسنة 2018، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 03، العدد 02، 2018 ص 131.

⁴ عماري عائشة، بن الدين محمد: دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي امالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، مارس، 2019 ص 66.

رابعاً - عناصر العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري:

جدول رقم (5-1) عناصر العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

عنصر العلاقة	النظام المحاسبي	النظام الجبائي
المفهوم	نظام معلومات يصف وضعية المؤسسة ويقيّمها، من أجل اتخاذ القرارات المناسبة.	وسيلة مشروعة لقطع من ذمة المكلفين.
القانون المطبق لتحديد الربح المحاسبي أو الجبائي	النصوص التنظيمية، لا سيما القانون 11/07 المؤرخ في 25/1/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية.	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وأحكام قوانين المالية ونصوصها التطبيقية.
علاقة المحاسبة بالضرائب	تؤثر المحاسبة في الضرائب من خلال تحديد مقدار الضرائب ونوعها حيث أن النتيجة الجبائية تحدد أساساً على النتيجة المحاسبية.	تؤثر الضرائب في المحاسبة حيث أن فرض الضرائب على الدخل من الأسباب التي ساهمت في تطور علم المحاسبة. في غالب الأحيان مسأك الدفاتر المحاسبية يخضع لـ إلزام القانوني المفروض من قبل السلطات الضريبية.
الاهداف	تعزيز شفافية ومصداقية القوائم المالية، وتقديم معلومات للسلطات الضريبية من أجل الإيفاء بمقتضيات التحاسب الضريبي.	تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة (تعظيم الإيرادات الجبائية).
مبادئ القياس	مقابلة الإيرادات بالمصروفات. القيمة العادلة. أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني. الحيطة والحذر (إمكانية التقديرات).	قاعدة العدالة (خصم النفقات التي صرفت في مقابل تحقيق الإيراد). قدرة الدفع للمكلفين. يرتكز النظام الجبائي على الشكل القانوني. البيان.
فرض القياس	الدورية (تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات متساوية). وحدة القياس (النقد).	الملاعة الضريبية (تحقق الأرباح لا يتعدي سنة تحقيق الأرباح. وحدة القياس (النقد).

المصدر: مشق الحسين، تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في: العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، السنة الجامعية: 2023/2022، ص 105.

إن وجود تلك الاختلافات لا يعني عدم التوافق بين المحاسبة والجباية إذ أن نقطة الانطلاق لتحديد النتيجة الجبائية، تبقى دائما النتيجة المحاسبية، وتسمى الاختلافات بينهما على النحو التالي:

- عندما تتناقض قاعدة محاسبية واردة في النظام المحاسبي المالي مع قاعدة أخرى ناتجة عن أحكام جبائية محددة يتم تطبيق مبدأ الاستقلالية، بمعنى معالجة المعيار المحاسبي بتصحيحات خارج المحاسبة، لتحديد النتيجة الجبائية.
- عندما لا تتناقض قاعدة محاسبية واردة في النظام المحاسبي المالي، مع قاعدة أخرى من الأحكام الجبائية، تعتبر قاعدة مشتركة بينهما، فالصلة بين المحاسبة والجباية بالرغم من استقلاليتهما تبقى وثيقة، فالنتيجة الجبائية التي تتضمن الوعاء الضريبي ليست سوى نتيجة محاسبية معدلة حسب القواعد الجبائية الخاصة. إن هذه الفروقات ماهي إلا ترجمة في اختلاف المبادئ والأهداف والسياسات وقواعد القياس المحاسبية، عن النصوص والقواعد الجبائية، والتي قد تتفق أو تختلف مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.¹

ثانيا- أوجه الاختلاف بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي:
تكمّن هذه الاختلافات في²:

- 1- فارق التوقيت وطبيعة الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي: يترتب عن فارق التوقيت بين الأحداث المحاسبية وأثارها الجبائية المستقبلية، فروق بين كل من الربح المحاسبي والربح الجبائي أي بين القواعد المحاسبية المعمول بها في النظام المحاسبي المالي، وقواعد التشريع الجبائي والمتمثلة في:
 - **الفروق المؤقتة:** هي فروق بين المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام في الميزانية المالية وقاعدتها الضريبية، وقد تكون هذه الفروق:
 - **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** وتنتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة، تنشأ في فترات محاسبية مستقبلية، عند استرجاع أو تسوية المبلغ المرحل للأصل أو الالتزام، وفي هذه الحالة يكون المبلغ المرحل لبند ما، أكبر من وعائه الضريبي، إن هذه الفروق ينتج عنها عادة التزام ضريبي مؤجل.
 - **فروق مؤقتة واجبة الخصم للضريبة:** وتنتج عنها مبالغ قابلة للاقتطاع في فترات مستقبلية عند استرجاع أو تسوية المبلغ المرحل للأصل أو الالتزام، وفي هذه الحالة يكون المبلغ المرحل للبند أقل من وعائه الضريبي، والتي ينشأ عنها أصل ضريبي مؤجل.
- ب- **الفروق الدائمة:** وتنتج عن الاختلافات النهائية بين التشريع الجبائي والنظام المحاسبي، فيما يخص بعض الإيرادات والتكاليف، والتي لا يتعدى تأثيرها على النتيجة المحاسبية والجباية لسنة الحدث المنشئ، أي لا تتعدي السنوات اللاحقة ويتم التخلص منها في سنة حدوثها ومن أمثلتها:

¹ منصور بن عماره: تحليل علاقة التشريع الضريبي بالنظام المحاسبي المالي، مجلة الحكمة للدراسات الاقتصادية، العدد 03، 2014، ص 10-11.

² مشقق حسين، مرجع سبق ذكره، ص 106-107.

- **نواتج غير خاضعة جبائيا:** بعض الإيرادات لا تخضع للضريبة يتم تخفيضها من الربح المحاسبي مثل جزء من فوائض القيمة المحققة على التنازل عن التثبيتات.
- **تكاليف غير قابلة للخصم جبائي:** بعض الأعباء المحاسبية يتم اضافتها إلى الربح المحاسبي عند تحديد النتيجة الجبائية مثل الغرامات والعقوبات.

الجدول رقم (01-06): الفروقات المؤقتة الناتجة عن الاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي

والنظام الجبائي الجزائري

البيان	وقد النظام المحاسبي	وقد النظام الجبائي
المصاريف المالية والاتواى والاتعاب	لا ينظر الى تاريخ الدفع الفعلى لها ويلزم بتسجيلها مع ربطها بالسنة المالية المرتبطة بها	الخصم من النتيجة المالية مرهون على الدفع الفعلى خلال السنة المالية
اعانات الاستغلال والتوازن	في تاريخ اكتسابها تدرج في الحسابات كإيرادات دون شرط تاريخ القبض دون شرط تاريخ القبض لتحقيق الایراد	تدرج ضمن النتائج المحققة خلال السنة المالية التي تم فيها تحصيلها او قبضها
اعانات التجهيز (الاستثمار)	تدرج في الميزانية كمخرجات مؤجلة (ح/131 وح/132 ثم تحول الى النتيجة باستخدام (ح/754)	تدرج ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، بعدها يتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة على امتداد السنوات المالية المواتية تتناسب مع الاهتالات المطبقة في 05 سنوات
عدم التجانس بين الاهتالك المحاسبي والاهتالك الضريبي	السماح بإختيار طريقة الإهتالك ومدة النفعية. وإمكانية إستخدام طريقة الإهتالك حسب وحدات الإنتاج	تحدد طريقة الاهتالك بشروطه وطريقة الاهتالك حسب وحدات الانتاج غير معتمدة
المؤونات و خسائر القيم غير المقبولة للخصم الجبائي	تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر، فإن النظام المحاسبي المالي يقبل بتشكيل مؤونات و خسائر القيم	لا يقبل بخصم المؤونات و خسائر القيم إلا في حالة وجود ادلة ملموسة لتبريرها جبائيا
مصاريف التطوير القابلة للتثبيت	تسجيل ضمن التثبيتات المعنوية (ح/203) وبالتالي امكانية تطبيق الاهتالات عليها	تعتبر كأعباء خصم من نتائج السنة المالية المترتبة خلالها شرط عدم تجاوز السقف المحدد في المادة 171 من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة		
تدرج كأعباء قابلة للخصم عندما تحصل فعليا خلال السنة المالية	تسجل محاسبيا بتاريخ الالتزام بها دون أن يشترط تاريخ الدفع	الاعباء الجبائية القابلة للخصم وغير المدفوعة خلال الدورة المحاسبية
يلزم بتوفير وثائق محاسبية تثبت الاعباء حتى يتم قبولها للخصم، وهذا غير متوفّر في الاعباء الواجبة الدفع ما يلزم دمجها في النتيجة المحاسبية وتسجيل ضريبة مؤجلة اصول	تسجيل الاعباء التي لا تتوفر على وثائق محاسبية تبررها حسب طبيعتها في كل دورة محاسبية احتراماً لمبدأ استقلالية الدورات، ودفعها يتم في الدورات اللاحقة عند استلام الوثائق المحاسبية المتعلقة بها	الاعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة
حدد هذه العناصر والتي لا تتجاوز قيمتها 60,000 دج خارج الرسوم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها	لم يحدد سقف مضبوطاً لهذه العناصر، وترك المجال لتقديرها من قبل المؤسسات الاقتصادية وفق ما يناسبها	العناصر ذات القيمة المنخفضة
تعتبر الخسارة كعبء تدرج في السنوات القادمة ويخصم من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية ويمكن ترحيلها إلى نهاية السنة الرابعة	تسجيل الخسارة في ح/11 (ترحيل من جديد) دون اعتبارها عبء تخضع من نتائج السنوات القادمة	خسارة السنوات السابقة

المصدر: يخلف رندة ابتسام، تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي في ظل النظام الجبائي الجزائري، مجلة البحث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، 2021، العدد 01، ص 522، 523.

المطلب الثالث: آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أولاً- إجراءات تحديد النتيجة الجبائية:

في الجزائر وعلى غرار العديد من الدول وخاصة الدول العربية والأوروبية يتم تحديد النتيجة الجبائية وفق المدخل المعتمد، ويقوم هذا المدخل على أساس أن الأرباح التي تظهر في القوائم المالية المعدة وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها تؤخذ بشكل أولي كأساس يعتمد عليه في تحديد وفرض الضريبة، ولكن ينلاعم

مع التشريعات الضريبية يتم اتخاذ العديد من التسويات أو المعالجات المالية بهدف تحديد الربح الخاضع للضريبة¹.

وعلى هذا الأساس يتم تحديد الربح الضريبي النتيجة الجبائية بناء على النتيجة المحاسبية المعدلة بواسطة العناصر المعاد دمجها والتخفيفات الضريبية.

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاممارات} (\text{أعباء غير مقبولة للخصم جبائيا}) - \text{التخفيفات} (\text{إيرادات غير خاضعة للضريبة})$$

وعليه يتم إجراء تصحيحات خارج العمل المحاسبي على النتيجة المحاسبية وذلك بالاعتماد على القواعد الجبائية الخاصة، حيث تتأثر هذه النتيجة بالعناصر المعاد دمجها (أعباء غير مقبولة للخصم جبائيا) والعناصر المخفضة (إيرادات غير خاضعة للضريبة). وتظهر هذه التعديلات في جدول يسمى بجدول تحديد النتيجة الجبائية (الجدول رقم 09)، والذي يجب إرفاقه مع التصريح السنوي بالنتائج، وتعتبر المؤسسات الخاضعة للضرائب على أرباح الشركات والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية والصناعية هم المعنيين بتحديد النتيجة الجبائية أي الوعاء الضريبي.

1- الاممارات (أعباء غير مقبولة للخصم جبائيا):

وهي عبارة عن التكاليف التي سبق خصمها من النتيجة المحاسبية، لكن وبموجب أحكام التشريع الضريبي يتم إعادة دمجها أو إضافتها إلى النتيجة وهي كالتالي:²

- تكاليف العقارات الغير مخصصة للاستغلال المباشر، والتي تتضمن مصاريف الكراء للمباني غير الموجهة للنشاط الرئيسي للمؤسسة على غرار مصاريف الكهرباء، الغاز، الماء ومصاريف الترميم.
- لا تقبل للخصم جبائيا مصاريف الإشهار المالي والكافلة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، إلا في حدود نسبة 10 % من رقم الأعمال للسنة المالية ألا أن تتجاوز الحد الأقصى ثلاثون مليون دينار (30,000,000) دج.
- الهدايا مهما كان نوعها، باستثناء تلك التي تأخذ طابع إشهاري بالنسبة للمؤسسة ولا تتجاوز قيمة الوحدة الواحدة منها 1,000 دج في حدود مبلغ اجمالي قدره 500,000 دج.
- مبالغ المساعدات والهبات المقدمة ما عدا تلك المقدمة إلى الجمعيات الخيرية ذات الطابع الانساني إذا كانت لا تتجاوز مبلغ 4,000,000 دج.

¹ رضوان موجاري آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري دراسة حالة مؤسسة ميناء تنس، دورة 2018 مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية المجلد 07، العدد 02، الجزائر، ديسمبر 2020، ص 377.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة رقم 169.

- مصاريف الاستقبال، الإطعام والمبيت والنظاهرات، باستثناء تلك الأحداث المبررة والمرتبطة بشكل مباشر مع النشاط الاستغلالي للمؤسسة، فعلى سبيل المثال لا يتم إعادة دمج مصاريف استقبال خبراء جلبهم المؤسسة من أجل إصلاح أو صيانة آلات تستخدم في النشاط.
 - التكاليف التي تستجيب لشروط الخصم والتي تمت عملية دفعها نقداً ومتى يتجاوز 1,000,000 دج متضمن الرسم على القيمة المضافة، غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقداً في حساب بنكي أو بريدي.
 - الضرائب والرسوم قابلة للخصم تطبيقاً للأحكام الضريبية المعمول بها، ما عدا (الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على السيارات الفاخرة، الرسم على أنشطة التكوين والتمهين، الغرامات الجبائية)، والتي يتم إعادة دمجها إلى النتيجة السابقة لتحديد الوعاء الضريبي الجديد (الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والضريبة على أرباح الشركات بالنسبة للشخص المعنوي).
 - مخصصات المؤونات لمواجهة الأخطار الغير مبررة.
 - حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200,000 دج سنوياً، وكذلك تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الاداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20,000 دج عن كل مركبة.
 - الغرامات والعقوبات المالية، القيم المحجوزة أو المصادرة مهما كان نوعها تعتبر غير قابلة للخصم من الأرباح الخاضعة للضريبة ويعاد دمجها، إضافة إلى مصاريف الكراء والصيانة والإصلاحات للسيارات غير المستعملة في النشاط الرئيسي.
 - مصاريف الإهلاك المالي للسيارات السياحية يحسب على أساس قيمة شراء موحدة قدرها ثلاثة ملايين دج (3,000,000) دج
 - عناصر أخرى غير قابلة للخصم من الناحية الجبائية تطبيقاً للقواعد الجبائية وفقاً للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نظراً لعدم توافر شروط الخصم بها يتم إعادة دمجها، وتمثل في العناصر التي لم تذكر سابقاً لكنها تتضمن نفس خصائص الأعباء غير الخاضعة للخصم من النتيجة.
- 2- التخفيضات (إيرادات غير خاضعة للضريبة):**

- وهي الإيرادات التي تم دمجها ضمن النتيجة المحاسبية الصافية، ويتعين تخفيضها عند حساب النتيجة الجبائية وهي كالتالي:¹
- فائض القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيتات، حيث يخفيض 30% من فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات التي تم الاحتفاظ بها لمدة بثلاث سنوات أو أقل قبل التنازل عنها، في حين يخفيض 65% من فائض القيمة الناتج عن التنازل على التثبيتات التي تم الاحتفاظ بها لمدة أكثر من ثلاثة سنوات قبل التنازل.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025، المادة رقم 173.

- الامدادات وفوائض القيمة الناتجة عن بيع الأسهم والسنادات المماثل، بالإضافة إلى الأسهم والمحصص المسجلة في منظمة التوظيف الجماعي للقيم المنقولة (OPCVM).
- إمدادات توزيعات الأرباح عن الأسهم والمحصصات الاجتماعية التي سبق لها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات
- الفرق في أقساط الاعلاك الناتج عن تغيير مدة حياة التثبيت (يُنتج عن زيادة مدة حياة التثبيت)، ويظهر هذا الفرق عند ما يكون مبلغ مخصص الاعلاك المحاسبي أقل من مخصص الاعلاك الجبائي حيث يخصم الفرق.
- يخصم مبلغ نفقات التسيير المتربعة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي يتم فيها إنفاق هذه المصروفات، وذلك من أجل تحديد الضريبة.
- الخسائر المسجلة في الدورة السابقة يتم حسمها من الأرباح الحالية، وفي حالة عدم كفاية هذه الأرباح المحققة خلال هذه الدورة لتعويض هذه الخسارة يتم تركها إلى الدورة اللاحقة، وذلك في حدود الدورة الرابعة التي تلي الدورة التي حدثت بها هذه الخسارة.

خلاصة الفصل الاول

ينير هذا الفصل العلاقة المعقدة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر، وهما عماد التنظيم المالي والاقتصادي. يستعرض الفصل كيف يعمل النظام المحاسبي كمرآة تعكس الوضع المالي للمؤسسات، مسجلًا ومحللاً لجميع العمليات بدقة متناهية. في المقابل، يحدد النظام الجبائي الإطار الذي تُفرض وتحصل بموجبه الضرائب، مستنداً بشكل كبير إلى البيانات المحاسبية. هذه العلاقة الوثيقة تستدعي فهماً عميقاً لتجنب التناقضات وضمان الامتثال.

لكن، هل تكفي هذه العلاقة لضمان استقرار المؤسسات؟ وكيف تتأثر الممارسات المحاسبية الفعلية في المؤسسات الاقتصادية بهذه التحديات الجبائية المعقدة؟ كل هذا وأكثر، يكشفه لنا الفصل الثاني.

الفصل الثاني

محاسبة العمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية
(دراسة حالة)

تمهيد الفصل الثاني

يتناول هذا الفصل المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة "نفطال". سيتناول الفصل المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الأجر، والاشتراكات الاجتماعية، موضحاً القيود المحاسبية الالزام. يلي ذلك دراسة تطبيقية مفصلة على مؤسسة نفطال، تستعرض كيفية تطبيق هذه المعالجات الضريبية في الواقع العملي، مع تحليل للضرائب المطبقة على أنشطتها والإجراءات المحاسبية المتبعة. يهدف هذا الفصل إلى ربط الجانب النظري بالتطبيقي، لتقديم فهم شامل لكيفية إدارة الالتزامات الجبائية في الشركات.

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى 03 مباحث وهي كالتالي:

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية

المبحث الثاني: تقديم مؤسسة نفطال "وحدة" تيارت

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية حالة مؤسسة نفطال "وحدة" تيارت

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والخدماتي والحرفي، يتحملها المستهلك النهائي المنتج أو السلعة أو الخدمة يكون متضمنا في سعر السلعة أو الخدمة، والمؤسسة تعتبر هي المدين الشرعي (المكلف القانوني) بالرسم، التي يمكن دورها في تحصيل وتسديد هذه الضريبة إلى مصلحة الضرائب بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم¹.

أولا- التسجيل المحاسبى للرسم على القيمة المضافة المفوتر على عمليات المؤسسة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA) انطلاقا من الوعاء الضريبي المعبر عنه بالمبلغ (رقم الأعمال) خارج الرسم (Mantan HT)، أما في حالة كون الوعاء الضريبي (رقم الأعمال) معبر عنه بالمبلغ متضمن جميع الرسوم (Mantan TTC) يتم حساب المبلغ (رقم الأعمال) خارج الرسم (Mantan HT). ويتم تسجيل الرسم على القيمة المضافة في الحساب الخاص به حسب العملية التي قامت بها المؤسسة شراء أو بيع كما يلي²:

- الرسم على القيمة المضافة القابل للإسترجاع (TVA sur Achats): وهو الرسم المسدد للمورد لدى عمليات شراء السلع والمعدات والخدمات ويسجل في الجانب المدين بالحساب (ح/ 4456) الرسم على القيمة المضافة (TVA) على المشتريات القابل للإسترجاع، وهذا الحساب ينقسم إلى حسابات فرعية كالتالي:

- ✓ (ح/ 44562) الرسم على القيمة المضافة (TVA) على مشتريات التثبيتات القابل للإسترجاع
- ✓ (ح/ 44566) الرسم على القيمة المضافة (TVA) على مشتريات السلع والخدمات القابل للإسترجاع

- الرسم على القيمة المضافة المحصل على المبيعات (TVA sur Ventes): يعني الرسم المحصل من العملاء لدى عمليات بيع السلع والخدمات ويسجل في الجانب الدائن بالحساب (ح/ 4457) الرسم على القيمة المضافة (TVA) المحصل على المبيعات

وفي نهاية كل شهر تقوم المؤسسة بإسترجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA) المدفوع للموردين على المشتريات المفوتة، من الرسم على القيمة المضافة (TVA) المحصل من الزبائن على المبيعات المفوتة، من خلال ايداع التصريح الدوري (السلسلة G50) خلال العشرين يوم الأولى من الشهر المولى للشهر الذي تحققت خلاله العمليات الواجبة التصريح لإدارة الضرائب التي يتبع لها نشاط المؤسسة.

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021.

² عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبى资料 المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014، ص 72.

وتدفع المؤسسة إلى الخزينة (مصلحة الضرائب) سوى الفرق بين الرسم المحصل على المبيعات من الزائن والرسم المدفوع للموردين في هذا الشهر والذي يتمثل في الذي يتم تسجيله في الجانب الدائن لحساب (ح/44551) الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع للخزينة

ثانياً - التسجيل المحاسبي للتصرير الشهري بالرسم على القيمة المضافة:

1- التسجيل المحاسبي في حالة وجود رسم على القيمة المضافة واجبة الدفع:

يتم التسجيل المحاسبي للتصرير الشهري (السلسلة 50 G) في حالة كون الرسوم على القيمة المضافة المحصل على المبيعات أكبر من الرسوم على القيمة المضافة المسترجعة على المشتريات (المؤسسة في وضعية TVA واجبة الدفع) كما يلي¹:

- ✓ ترصيد الرسوم على القيمة المضافة المجمعة ح/4457 (جعله في الجانب المدين) المتعلقة بالعمليات الخاضعة والمحقة خلال الشهر المعنى بالتصرير.
- ✓ ترصيد الرسوم على القيمة المضافة المسترجعة المتعلقة بمشتريات السلع والخدمات (ح/44566) او مشتريات التثبيتات القابلة للإهلاك (ح/44562) (جعله في الدائن) المحققة خلال الشهر.
- ✓ ترصيد قرض TVA المرحل من الشهر الماضي ان وجد بجعله في الجانب الدائن من ح/44568 قرض TVA الواجب ترحيله.
- ✓ اثبات الفرق الموجب بين الرسوم على القيمة المضافة المجمعة ح/4457 والرسوم على القيمة المضافة المسترجعة (ح/4456) في الجانب الدائن من ح/44551 TVA الواجبة الدفع.
- ✓ ترصيد ح/44551 TVA واجبة الدفع في الجانب المدين عن طريق جعل النقديات (البنك او الصندوق) دائناً حسب الطريقة المستعملة في عملية الدفع.

¹ عيسى سماين، جبائية ومحاسبة المؤسسة "تقنيات جبائية ومحاسبية"، منشورات الصفحات الزرقاء، 2024، الجزائر، ص 130

ويتم في نهاية الشهر اثبات عملية التسجيل المحاسبي في حالة وجود TVA واجبة الدفع كما يلي:

الجدول رقم (1-2): التسجيل المحاسبي لـ TVA واجبة الدفع للخزينة.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
44571	ح/ المجمعة على المبيعات	*****	
44568	ح/ قرض TVA المرحل من الشهر الماضي	*****	
44566	ح/ TVA المسترجعة على السلع والخدمات	*****	
44562	ح/ TVA مسترجعة على التثبيتات	*****	
44551	ح/ الواجبة الدفع للخزينة	*****	
(اثبات TVA الواجبة الدفع للخزينة)			
رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
44551	ح/ الواجبة الدفع للخزينة	*****	
53/512	ح/ البنك أو الصندوق	*****	
(تسديد TVA الواجبة الدفع للخزينة)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 130

2- التسجيل المحاسبي في حالة وجود رسم على القيمة المضافة الواجب ترحيله للشهر الموالي:

يتم التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة في حالة كون الرسوم على القيمة المضافة المحصلة على المبيعات أقل من الرسوم على القيمة المضافة المسترجعة على المشتريات (المؤسسة في حالة فرض TVA الواجبة ترحيله) كما يلي¹:

- ✓ ترصيد الرسوم على القيمة المضافة المجمعة ح/ 4457 (جعله في الجانب المدين) المتعلقة بالعمليات الخاضعة والمحقة خلال الشهر المعنى بالتصريح.
- ✓ ترصيد الرسوم على القيمة المضافة المسترجعة ح/ 4456 (جعله في الجانب الدائن) المتعلقة بالمشتريات المحققة خلال الشهر المعنى بالتصريح.
- ✓ ترصيد مبلغ القرض الضريبي للشهر السابق في حالة وجوده (جعله في الجانب الدائن) المستخرج من التصريح الشهري G50 للشهر الماضي.

¹ مرجع سابق، ص 131.

- ✓ اثبات الفرق السالب بين الرسوم على القيمة المضافة المستحقة والرسوم على القيمة المضافة المسترجعة في الجانب المدين من ح/44568 قرض TVA الواجب ترحيله للشهر الموالى ويتم في نهاية الشهر اثبات عملية التسجيل المحاسبي في حالة وجود TVA مرحلة للشهر الموالى كما يلى:
- الجدول رقم (2-2): التسجيل المحاسبي لـ TVA الواجب ترحيله للشهر الموالى.**

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
44571	ح/ المجمعة على المبيعات	*****	
44568	ح/ قرض TVA الواجب ترحيله للشهر الموالى	*****	
44568	ح/ قرض TVA المرحل من الشهر الماضي	*****	
44566	ح/ TVA المسترجعة على السلع والخدمات	*****	
44562	ح/ TVA مسترجعة على التثبيتات	*****	
(اثبات قرض TVA المرحل الى الشهر الموالى)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 131.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS:

يتم تسجيل الضريبة على ارباح الشركات على عدة مراحل بدءاً بالتسبيقات على الحساب المدفوعة خلال السنة ثم مروراً بإثباتات الضريبة على ارباح الشركات في نهاية السنة وانتهاء بتسديد رصيد التصفية إلى غاية 20 مאי من السنة الموالى:

أولاً- التسجيل المحاسبي للتسبيقات على الضريبة على ارباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات (IBS) خلال سنة فرض الضريبة (سنة النشاط N)، من خلال حساب التسبيقات ورصيد التصفية من طرف المكلف بالضريبة ودفعها عن طريق إشعار بالدفع (السلسلة G50) وذلك كما يلى¹:

¹ المادة 356، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص 96.

الجدول رقم (3-2): التسبiqات على الضريبة على أرباح الشركات.

التسبيq	نوع التسبيq	فترة دفع التسبيq	طريقة الحساب
التسبيq الأول		قبل 20 مارس من السنة N (G50 فيفري)	30 % من ضريبة السنة (N-1) أو 30 % من ضريبة السنة (N-2) في حالة عدم توفر نتائج (N-1) بتاريخ دفع التسبيq
التسبيq الثاني		قبل 20 جوان من السنة N (G50 ماي)	30 % من ضريبة السنة (N-1)
التسبيq الثالث		قبل 20 نوفمبر من السنة N (G50 أكتوبر)	30 % من ضريبة السنة (N-1)
رصيد التصفية		من N+1/05/20 إلى N+1/05/20 (G50 أفريل)	مبلغ IBS - مجموع التسبiqات

المصدر: المادة 356، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص 96.

خلال السنة المالية يتم تسديد التسبiqات على الحساب في إطارها القانونية عن طريق جعل ح/4441 تسبiqات على الحساب IBS مدينا مقابل جعل أحد حسابات الخزينة المستعملة في التسديد دائنا، وذلك كما يلي:

الجدول رقم (4-2): التسجيل المحاسبي للتسبiqات على الضريبة على أرباح الشركات.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4441	ح/ تسبيqات على الحساب IBS	*****	
5..	ح/ النديات	*****	
(تسديد التسبiqات على الحساب IBS للخزينة)			

المصدر: عيسى سماعي، مرجع سبق ذكره، ص 268.

ثانيا - التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

1 - التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

إن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن تقنية محاسبية (وليست ضريبة في حد ذاتها) جاء بها النظام المحاسبي المالي من أجل استبعاد تأثيرات الفروقات المؤقتة بين المحاسبة والجباية على النتيجة المحاسبية الصافية للدورة بهدف المحافظة دائماً على الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.¹

- ضرائب مؤجلة أصول: هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة قابلة للقطع عند تحديد الربح

¹ عيسى سماعي، مرجع سبق ذكره، ص ص 203 - 204.

الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، حيث يتعين إضافتها (دمجها) إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية، وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في ح/133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين مقابل جعل ح/692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول في الجانب الدائن.

- **ضرائب مؤجلة خصوم:** هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، حيث يتعين خصمها (تخفيضها) من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية، وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في ح/134 ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل جعل ح/693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين.

ويمكن التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (5-2): الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم

القيمة المحاسبية أصغر من القيمة الجبائية	القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية	الفرق المؤقت عبارة عن:
ضرائب مؤجلة خصوم	ضرائب مؤجلة أصول	عبي
ضرائب مؤجلة أصول	ضرائب مؤجلة خصوم	ايراد

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 204.

وفي نهاية السنة بعد تحديد العمليات التي ينتج عنها وجود فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية يتم التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول وكذا الضريبة المؤجلة خصوم كما يلي:

الجدول رقم (6-2): التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول والضريبة المؤجلة خصوم.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
133	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	*****	
692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	*****	

(اثبات الضريبة المؤجلة على الأصول في نهاية السنة)

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
693	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	*****	
134	ح/ الضرائب المؤجلة على الخصوم	*****	

(اثبات الضريبة المؤجلة على الخصوم في نهاية السنة)

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 269.

2- التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات المستحقة على النتيجة:

في نهاية السنة بعد التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول وكذا الضريبة المؤجلة خصوم في حالة وجود فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية وتحديد (النتيجة المحاسبية) يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات

بعد تحديد الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) كما يلي¹:

- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات (أعباء مسجلة محاسبيا غير مقبولة للخصم جبائيًا) - الخصومات (إيرادات مسجلة محاسبيا غير خاضعة للضريبة) - خسائر السنوات السابقة في حدود 04 سنوات
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) = الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) \times معدل (IBS) الموافق للنشاط

بعد حساب الضريبة على أرباح الشركات يتم تسجيلها محاسبيا بجعل ح/695 الضريبة على أرباح الشركات مدينا مقابل جعل ح/4444 ديون اتجاه الدولة داننا، وذلك عن طريق القيود التالية:

الجدول رقم (7-2): التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات المستحقة على النتيجة.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
695	ح/ الضريبة على أرباح الشركات	*****	
4443	ح/ الواجبة الدفع للخزينة	*****	
(اثبات الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على النتيجة للسنة ...)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 269.

بعد حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنة N يتم التصريح بالربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على أرباح الشركات قبل الفاتح ماي من السنة الموالية N+1 عن طريق الوثائق التالية:

- التصريح السنوي بالنتائج (Liasse Fiscale): يشمل على الميزانية (أصول وخصوم) وكذا جدول حساب النتائج المستعمل في حساب النتيجة المحاسبية وكذا الجدول رقم 09 الخاص بتحديد النتيجة الجبائية بالإضافة إلى 13 جدولا مفسرا للميزانية وحساب النتائج.

- التصريح بالضريبة على أرباح الشركات (السلسلة G04): الذي يتضمن مبلغ الضريبة على أرباح الشركات ومبلي التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات المدفوعة على الحساب.

¹ عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 272 - 274.

3- التسجيل المحاسبي لرصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات المستحقة على النتيجة:

وبعد تحديد الضريبة على أرباح الشركات المستحقة يتم دفع رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات المستحقة على النتيجة حسب الحالات التالية¹ :

- **الحالة الاولى:** مجموع التسبيقات المؤقتة تساوي مبلغ الضريبة، وهي حالة نادرة، في هذه الحالة لا يوجد دفع لرصيد التصفية.
- **الحالة الثانية:** مجموع التسبيقات المؤقتة أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، في هذه الحالة رصيد التصفية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما تم تسديده في التسبيقات
- **الحالة الثالثة:** مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة، وعليه فان رصيد التصفية يكون سالب وبذلك يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة او رصيد التصفية للسنة المقبلة.

- التسجيل المحاسبي في حالة رصيد تصفية موجب (فارق في الدفع):

إذا كان مبلغ التسبيقات المدفوعة خلال الدورة اقل من مبلغ الضريبة المستحقة ينتج فارق في الدفع يتعين على الشركة المعنية تسديده الى إدارة الضرائب الى غاية 20 ماي من السنة (1+N)، وذلك كما يلي:

الجدول رقم (8-2): التسجيل المحاسبي لرصيد تصفية موجب (فارق في الدفع).

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4443	ح/IBS الواجبة الدفع للخزينة	*****	
4441	ح/التسبيقات على الحساب IBS	*****	
512	ح/البنك	*****	
(إثبات تصفية الضريبة على أرباح الشركات لسنة ...)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 270.

- التسجيل المحاسبي في حالة رصيد تصفية سالب (فائض في الدفع):

إذا كان مبلغ التسبيقات المدفوعة خلال الدورة يفوق مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للخزينة ينتج فائض في الدفع يتعين على الشركة المعنية خصمها من الأقساط المستحقة اللاحقة (القسط الثاني الموالى مباشرة)، وذلك كما يلي:

¹ شعباني لطفي، جبائية المؤسسة (دروس مع أسئلة وتمارين محلولة)، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017، ص 150

الجدول رقم (9-2): التسجيل المحاسبي لرصيد تصفية سالب (فائض في الدفع).

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4443	ح/IBS الواجبة الدفع للخزينة	*****	
4444	ح/رصيد تصفية IBS (قرض ضريبي مرحل للسنة المواتية)	*****	
4441	ح/التسبيقات على الحساب IBS	*****	
(إثبات تصفية الضريبة على أرباح الشركات لسنة ...)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 270.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأجر).

أولاً- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S):

يتربّ على المرتبات والأجور والمعاشات والريواع العمرية المدفوعة شهرياً ضريبة على الدخل الإجمالي تقتطع من المصدر، تحسب من الأجر الخاضع للضريبة بعد تخفيض اقتطاعات الضمان الاجتماعي، وفق الجدول التصاعدي الشهري لسنة 2025 (IRG/S Barème) كما يلي:

الجدول رقم (10-2): الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي (Barème IRG/S).

قسط الأجر الشهري الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	مبلغ الضريبة
لا يتجاوز 20.000 دج	0 %	0
من 20.001 دج إلى 40.000 دج	23 %	4.600
من 40.001 دج إلى 80.000 دج	27 %	10.800
من 80.001 دج إلى 160.000 دج	30 %	24.000
من 160.001 دج إلى 320.000 دج	33 %	52.800
أكثر من 320.000 دج	35 %	/

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص 30.

طبقاً لنص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يستفيد العمال الأجراء الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S) من إعفاءات وتخفيضات كما يلي¹ :

- الإعفاءات:

- تستفيد المداخيل التي لا تتعدي 30.000 دج من إعفاء كلي من للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/S).

- التخفيضات:

- تستفيد كل المداخيل من تخفيف أول من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 40 % على أن يكون مبلغ التخفيف محصور بين 1.000 دج و 1.500 دج.

مبلغ التخفيف الأول = الضريبة على الأجر حسب (Barème IRG/S) % 40 X

- ✓ بشرط ألا يقل مبلغه عن 1000 دج حد أدنى.
- ✓ بشرط ألا يتجاوز مبلغه 1500 دج حد أعلى.

- تستفيد المداخيل التي تفوق من مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج من تخفيف ثانٍ إضافي حسب الصيغة التالية:

الضريبة على الأجر = الضريبة على الأجر حسب التخفيف الأول X $\left(\frac{27925}{8}\right) - \left(\frac{137}{51}\right)$

الضريبة على الأجر حسب التخفيف الأول-الضريبة على الأجر حسب (Barème IRG/S) - التخفيف الأول

- تستفيد المداخيل التي تفوق من مبلغ 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدين الخاضعين للنظام العام، من تخفيف ثانٍ إضافي لا يترافق مع التخفيف الثاني المذكور أعلاه حسب الصيغة التالية:

الضريبة على الأجر = الضريبة على الأجر حسب التخفيف الأول X $\left(\frac{81213}{41}\right) - \left(\frac{93}{61}\right)$

الضريبة على الأجر حسب التخفيف الأول = الضريبة على الأجر حسب (Barème IRG/S) - التخفيف الأول

ثانياً - المعالجة المحاسبية للأجر:

بعد إعداد كشف الأجرة لكل عامل بشكل مستقل يتم ترحيلها وتجميعها في دفتر الأجر الذي يعتبر الوثيقة الثبوتية أو المصدر المعتمد عليه في تسجيل الأجر محاسبياً وفق التسلسل الآتي:

- ✓ تسجيل الأجر الخام بالإضافة إلى مختلف الاقطاعات وكذا الأجر الصافي الواجب الدفع للأجير.
- ✓ تسجيل الأعباء المتعلقة بالأجر التي يتحملها صاحب العمل.
- ✓ تسجيل التسديد للأجراء وكذا لمختلف الهيئات المعنية في الآجال القانونية.

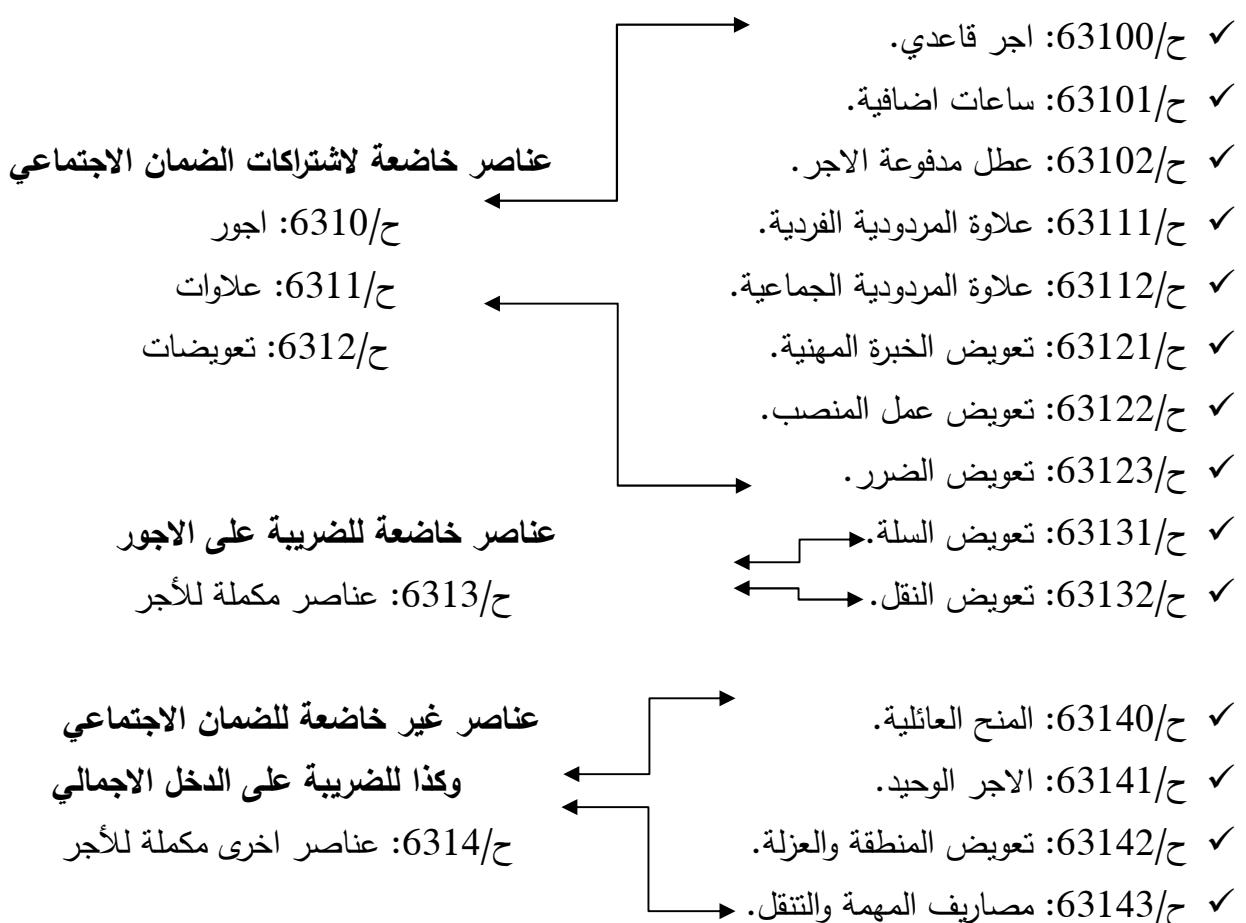
¹ المادة 104 الفقرة 03، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2025، ص ص 30 - 31.

1- التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة:

في المرحلة الأولى يتم تسجيل مختلف عناصر الأجرة انطلاقاً من دفتر الأجر من خلال تسجيل المكافآت التي يحصل عليها الأجير وكذا تسجيل الاقتطاعات التي تم إجراؤها على هذه المكافآت.

- تسجيل المكافآت **Les Gaions**

يتم تسجيل مختلف عناصر الأجر التي يحصل عليها الأجير (المكافآت) في الجانب المدين من ح/631 لأجور المستخدمين، والذي يسجل فيه الأجر القاعدي وكذا مختلف التعويضات والعلاوات والمنح المتعلقة بالأجر من خلال تخصيص حسابات فرعية خاصة بكل عنصر من عناصر الأجر حسب ما تراه كل مؤسسة مناسباً لها. ويمكن اختيار مجموعة من الحسابات الفرعية كما يلي:¹



- تسجيل الاقتطاعات **Les Retenues**: تعتبر المبالغ التي قام صاحب العمل باقتطاعها من أجور العمال بمثابة ديون على عاتق المؤسسة المستخدمة لصالح الغير، لذلك تسجل في الجانب الدائن من الصنف الرابع

¹ عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 358

حسابات الغير مع تخصيص حسابات فرعية مختلفة بحسب الجهة او الهيئة المدينة بتلك المبالغ، ومن بين الحسابات المستعملة نجد:¹

- ✓ ح/4311: اقتطاع الضمان الاجتماعي (الحصة التي يتحملها الاجير بنسبة 09%).
- ✓ ح/4321: اشتراكات التعاونيات الاجتماعية (الحصة التي يتحملها الاجير اختيارياً).
- ✓ ح/4323: اشتراكات الكاكوبات (الحصة التي يتحملها الاجير اختيارياً 0.375%).
- ✓ ح/4421: الضريبة على الأجر (S/IRG).
- ✓ ح/4251: تسييرات على الأجر.
- ✓ ح/427: اعترافات على الأجر.
- ✓ ح/4211: الأجر المستحقة للدفع.

الجدول رقم (11-2): التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
63100	ح/أجر قاعدي	*****	
63121	ح/تعويض الخبرة المهنية	*****	
63122	ح/تعويض عمل المنصب	*****	
63123	ح/تعويض عمل المنصب	*****	
63101	ح/الساعات الإضافية	*****	
63131	ح/تعويض السلة	*****	
63132	ح/تعويض النقل	*****	
63140	ح/المنح العائلية	*****	
63141	ح/الأجر الوحيد	*****	
63143	ح/تعويض مصاريف المهمة	*****	
63111	ح/علاوة المردودية الفردية	*****	
4311	ح/اقتطاع الضمان الاجتماعي	*****	
4421	ح/الضريبة على الأجر	*****	
4211	ح/الأجر المستحقة الدفع	*****	
(اثبات تسجيل أجرة الشهر)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 360.

¹ عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 359.

2- التسجيل المحاسبي لتسديد الإقطاعات للأطراف والهيئات المعنية:

تمثل المرحلة الأخيرة من التسجيل المحاسبي للأجور في عملية التسديد للأجراء وهذا مختلف الهيئات المعنية بالتسديد (الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية، صندوق الكاكوبات، مصلحة الضرائب صندوق الخدمات الاجتماعية، العمال،) وذلك مع احترام الآجال القانونية للتسديد.

- تسديد أعباء الضمان الاجتماعي:

بعد إعداد التصريح الخاص بوعاء الاشتراكات الاجتماعية إلكترونيا عبر بوابة التصريح عن بعد للصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية يتم حساب هذه الاشتراكات بنسبة 35% من أجر المنصب لكل العمال (09%) المقطعة من أجر العمال + 26% التي يتحملها صاحب العمل) وتسديدها برصك بنكي سواء شهريا إذا كان عدد العاملين عشرة فأكثر أو فصليا إذا كان عدد العاملين أقل من ذلك في أجل ثلاثة أيام المولالية، وذلك من خلال جعل ح/4311 اقطاع الضمان الاجتماعي و ح/4312 اشتراك الضمان الاجتماعي مدينا مقابل جعل حساب البنك دائنا بالمبلغ المطلوب.¹

الجدول رقم (12-2): التسجيل المحاسبي لتسديد أعباء الضمان الاجتماعي.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
431	ح/ اقطاع الضمان الاجتماعي	*****	
512	ح/ البنك		*****
(تسديد اشتراكات الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية برصك بنكي رقم)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 360.

- تسديد الضريبة على الأجور:

يتم تسديد الضريبة على الأجور من طرف صاحب العمل في الآجال القانونية خلال العشرين يوم الأولى التي تلي الشهر او الفصل المدنى عن طريق اكتتاب التصريح الجبائي الشهري (السلسلة G50) وذلك من خلال ترصيد ح/4211 الضريبة على الأجور جانب المدين مع جعل أحد حسابات الخزينة دائنا.

الجدول رقم (13-2): التسجيل المحاسبي لتسديد الضريبة على الأجور.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4421	ح/ الضريبة على الاجور	*****	
512	ح/ البنك		*****
(تسديد الضريبة على الاجور برصك بنكي رقم)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 360.

¹ عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 361

- التسديد للأجراء:

يتم تسديد الأجر الصافي المستحق للأجراء بعد خصم جميع الاقطاعات الإجبارية والاختيارية في حساباتهم الجارية في تواريخ محددة، ويتم ذلك من خلال ترصيد ح/ 4211 الأجر المستحقة الدفع في الجانب المدين مقابل جعل أحد حسابات النفيات دائناً.¹

الجدول رقم (14-2): التسجيل المحاسبي لتسديد الأجر المستحقة للعمال.

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4211	ح/ الأجر المستحقة الدفع	*****	
512	ح/ البنك	*****	
(تسديد الأجر المستحقة للعمال لشهر ما وكذا علاوة المردودية لفصل ما بصفتك بنكي)			

المصدر: عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 361.

المبحث الثاني: تقديم مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".

مؤسسة نفطال (NAFTAL) هي مؤسسة وطنية تابعة لمؤسسة سوناطراك وهي إنتاجية مختصة في تحويل المواد الخام، وبيعها وتنقسم إلى وحدتين:

- وحدة نفطال لقارورات الغاز المميك.
- وحدة المواد البترولية CLP.

المطلب الأول: نبذة تعريفية عن مؤسسة نفطال مهامها وأهدافها.

تعتبر نفطال شركة ذات أسهم يقدر رأس مالها ب 16,500,000,000 دج وتشغل حوالي 29000 عامل في مختلف القطاعات، ومقر إدارتها العامة يتواجد في الجزائر العاصمة

أولاً- نبذة تاريخية عن مؤسسة نفطال:

هي مؤسسة ذات طابع تجاري متفرعة عن المؤسسة الأم سوناطراك (SONATRACH) بعد إعادة الهيكلة التي لحقت العديد من المؤسسات العمومية وهذا وفقاً للمرسوم 80-101 الصادر بتاريخ 06/04/1980 والذي بنص على إنشاء مؤسسة وطنية لتكريير وتوزيع المواد البترولية

ENTRPRISE DE RAFFINAGE DES PRODUITS PETROLIERS (ERDP)

وبعد ذلك تم تعديل هذا المرسوم إلى مرسوم الثاني تحت رقم 87-189 الصادر بتاريخ 25/08/1987 والذي ينص على تقديم ERDP إلى مؤسستين هما:

¹ عيسى سماعين، مرجع سبق ذكره، ص 362

- **NAFTEC**: مؤسسة مختصة في تصفية البترول.
- **نفطال NAFTAL**: وتعنى بالمؤسسة الخاصة بتسويق وتوزيع وبيع المواد البترولية بحيث لها حالياً على المستوى الوطني:
 - (67) مركز ومستودع للتوزيع.
 - (32) بالنسبة للمحروقات والزيوت والمطاط.
 - (44) مركز تعبئة قارورات الغاز.
 - (16) وحدة تصنيع الزفت.
 - (53) مستودع للتمويل بالوقود للنقل الجوى والبحري.
 - (59) مستودع تخزين وتوزيع الغاز.
 - (1576) محطة خدمات لتوزيع المحروقات منها 901 محطة للخواص.
 - (3250) شاحنة للتوزيع و (175) رافعات القارورات.
 - (14550) نقطة بيع قارورات الغاز.
 - (380) عام من الأنابيب لنقل الغاز.

80% من الاستهلاك الوطني للمواد البترولية يتم توزيعها عن طريق محطات الخدمات **الوحدات النفطالية**: تضم نفطال 48 وحدة على المستوى الوطني إضافتاً إلى الوحدات الخاصة بالموانئ، و4 وحدات خاصة بالصيانة ووحدة واحدة للإعلام الآلي.

ثانياً - مهام مؤسسة نفطال:

تتمثل مهام مؤسسة نفطال في تسويق المواد والمنتجات البترولية وتسيير شبكة التوزيع على التراب الوطني ومن أهم المنتجات التي تقوم بتسويقها مؤسسة نفطال هي:

- الفحم والزيوت الموجهة للطيران والبحرية.
- غاز البترول الممبيع (Gaz de pétrole liquéfié) (بوتان وبروبان).
- Bitumes
- العجلات المطاطية.
- سير غاز GPL CARBURANT
- زيوت محركات дизيل البنزين
- زيوت ناقل الحركة للسيارات
- البنزين الخالي من الرصاص والديزل
- غاز طبيعي فحمي GAZ Natural Carburant

ثالث- أهداف مؤسسة نفطال:

من بين اهداف المؤسسة نذكر :

- تنظيم وتسهيل النشاطات التجارية وتوزيع المواد البترولية.
- تخزين ونقل كل مادة بترولية عبر الوطن.
- السهر على الشروع في تطبيق الأعمال التي تهدف للاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- تطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية أفضل لحاجات السوق.
- تطبيق القرارات الحكومية قصد التطوير لتخزين الإستراتيجية.
- ضمان صيانة التجهيزات والمنشآت ومعدات النقل التابعة لممتلكاتها.
- الترقية والمشاركة والسهر على تطبيق الضوابط والمعايير. وكذا مراقبة نوعية المواد المسروقة من طرفها.
- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياطات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تموين السوق.
- القيام بكل الدراسات المتعلقة بالسوق فيما يخص استعمال واستهلاك المواد البترولية المشاركة والشروع في العمليات التي تساعد على تدعيم الإدماج الاقتصادي.
- التطوير والشروع في العمليات التي تساعد على عمليات التسهيل العقلاني للهياكل والوسائل.
- السهر على الشروع في الإجراءات الخاصة بالوقاية والحماية البيئية بالاتصال مع الجهات المعنية.
- تغطية غايات المستهلكين.
- تطوير العلاقات التجارية بين الوحدات.
- زيادة رأس المال.
- تحقيق هامش الربح.
- استغلال أكبر قدر من العلاقات البشرية.

المطلب الثاني: مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

أولا- تعريف مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

تفرعت وحدة تيارت من المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية والناحاسية ENCC

(Entreprise Nationale de charpente et chaudronnerie) : ENCC

بتاريخ 1983/06/05 وبدأت أشغالها في 1984/10/15 وبما أن الولاية تتميز بشدة باردة تنخفض درجات الحرارة ابتداء من شهر أكتوبر إلى شهر أفريل تقريباً وصيف حار وجاف فإن رقم أعمالها يختلف اختلافاً كبيراً بالنسبة للفصلين فيزيد في فصل الشتاء وينخفض في فصل الصيف.

ثانيا- الموقع الجغرافي لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

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

ثالثا- مراكز مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":**1- مركز متعدد المنتوجات CM:**

هذا المركز يهتم بكل أنواع الزيوت التي يحتاجها الزبائن، ولهذا المركز يهتم بإفراغ الشاحنات المحملة بأنواع الزيوت SUPER-PETROL-GAZOIL-ESSENCE القادمة من وحدة الإنتاج ارزيو في خزانات كبيرة قدرها حوالي 35م عددها أربعة عشر صهريج (خزان) ويحتوي هذا المركز على مخزنين:

- المخزن الأول: يتم فيه تخزين الزيوت التي تنتجهما وحدة تيارت وتبلغ مساحة هذا المخزن حوالي 7000 طن شهريا.
- المخزن الثاني: مخصص لتخزين العجلات المطاطية والتي يتم استلامها من وحدة وهران وكلها مستوردة 100%.

2- مركز الماء: Centre Enfuteur CE

في هذا المركز تتم عملية ملء (تعبئة) قارورات الغاز بكل أحجامها مع العلم أن "B" هو البوتان و "P" هو البروبان ثم يتم إفراغ الشاحنات القادمة من وحدة أرزيو في خزانات، غاز البوتان يفرغ في خزانات دائرية الشكل سعتها حوالي 2 m^3 . وغاز البروبان يفرغ في خزانين أسطواني الشكل افقيين ثم يتم ضخه عن طريق الأنابيب إلى مركز الماء، حيث يتم تعبئته في قارورات.

وهذين المركزين يتبعان أسلوب أمني حريص جدا لتفادي وقوع حوادث الحريق، كما يوجد أيضا مركز متعدد المنتوجات بدائرة فرنسية مخصص بإنتاج الزيوت الاصطناعية يحتوي أيضا على مستودع مناوب لتخزين توزيع مادة "MAZOUTE" مازوت حيث يقدر استيعاب هذا المستودع لهذه المادة حوالي 1000 m^2 وتقدر قدرة إنتاج هذا المركز من 12000 إلى 16000 قارورة من نوع B13 يوميا.

رابعا- شبكات التوزيع لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

- بالنسبة للوقود: يوجد 42 محطة خدمية مستغلة عبر الولاية بقدرات إستيعاب مختلفة منها 24 محطة ذات قدرة إستيعاب كبيرة 08 محطات ذات قدرة إستيعاب صغير، كما توجد 12 محطة خدمية على قيد التنفيذ.

- بالنسبة لغاز بترول الممیع **GPL**: حتى يلبي مركز الماء كل الاحتياطات ويغطي كل تراب الولاية تم تشكيل 03 مستودعات مناوبة لتوزيع قارورات الغاز من نوع B13 وهي مبنية كالتالي في الجدول مع قدرة استيعابها.

الجدول رقم (1-2): جدول يبين مستودعات توزيع قارورات الغاز.

قدرة الاستيعاب بالقارورة B13	المستودع المناوب
25000	فرندة
20000	السوق
25000	افلوا

المصدر: مصلحة المحاسبة العامة.

الشكل رقم (1-2): مخطط للطريق العملي داخل المركز.

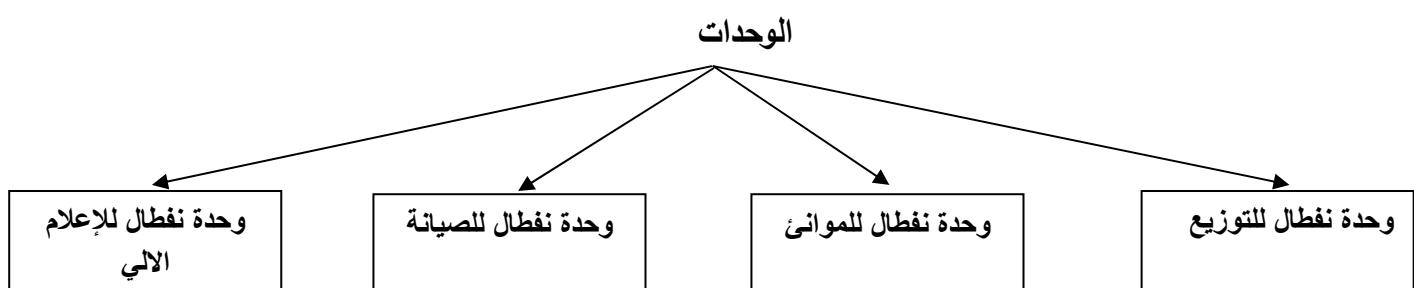


المصدر: مصلحة المستخدمين

المطلب الثالث: هياكل مؤسسة نفط Algeria.

أولاً- الهيكل التنظيمي للوحدات النفطالية:

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي للوحدات النفطالية



المصدر: مصلحة المحاسبة العامة

شرح الهيكل التنظيمي

- **وحدات نفطال للتوزيع:** وهي وحدات مكلفة بتنفيذ ووضع سياسة المبيعات التموينات وتوزيع المواد البترولية وهي متواجدة بكل ولايات القطر الجزائري.

- **وحدات نفطال للموانئ:** وهي وحدات جهوية للخدمات مكلفة بكل عمليات العبور بالنسبة للمواد التي تستوردها من الخارج والمتواجدة بوهران، الجزائر، سكيكدة و عنابة.

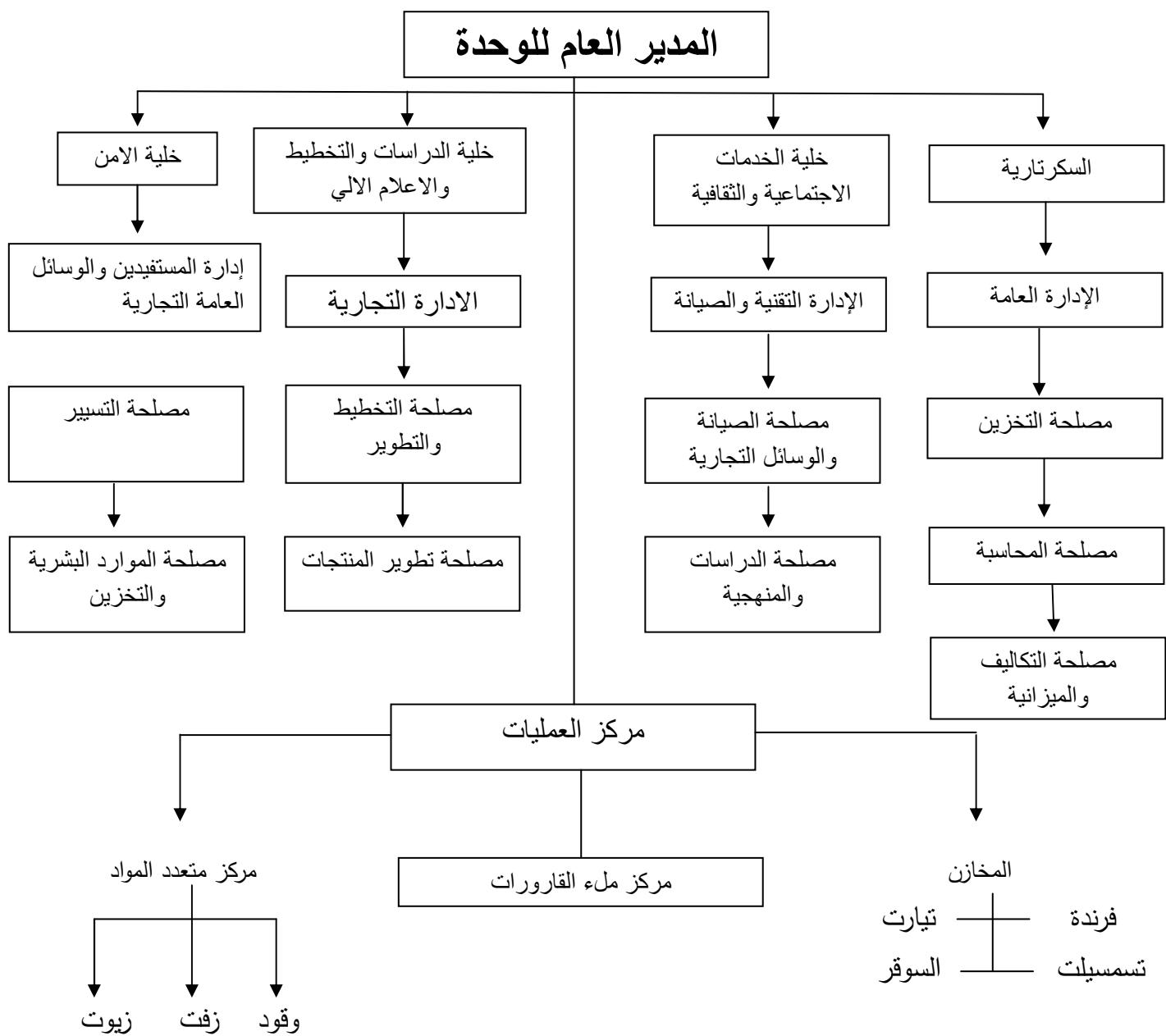
- **وحدات نفطال للصيانة:** وهي وحدات جهوية للخدمات كذلك مكلفة بعمليات الصيانة وتحديد هيكل المؤسسة ومتواحدة بـ وهران الجزائر، بشار، قسنطينة.

- **وحدة نفطال للإعلام الآلي:** وهي وحدة مكلفة بتنفيذ ووضع سياسة معلوماتية بالمؤسسة متواجدة بالعاصمة.

ثانياً - **الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت":**

ان المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن تنسيق بين مختلف الامكانيات المساهمة في النشاط ولكن المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب ان تكون وحداتها او مصالحها منظمو ومرتبة حسب الوظائف

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت":



المصدر: ادارة المستخدمين.

- شرح وتفصيل الهيكل التنظيمي لوحدة نفطال تيارت:
 - **مجموعة الدعم:**
 - المدير العام ← السكرتارية ← خلية الامن ← EPI ← مصلحة الخدمات الاجتماعية
 - مديرية الموارد البشرية: مكلفة ببلورة ومتابعة سياسية المؤسسة الداخلية وتنظيم كل ما يتعلق بالمستخدمين وتقديم كل متطلباتهم.
 - المديرية التجارية: مكلفة بسياسة التطوير والترويج التجاري لمنتجات المؤسسة وكذا صيانة واستثمار مراكز وشبكات البيع.
 - المديرية التقنية والصيانة: مكلفة بعمليات الصيانة لكل معدات المؤسسة وتسهيل واستغلال العتاد والتجهيزات الموفرة للمؤسسة.
 - **مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات:**
 - مركز الملء
 - مراكز متعددة المواد.
- ويشكل أيضا من 4 أقسام مساعدة على السير الحسن لنشاطها والتي تتمثل في:
- **مصلحة المحاسبة:** ومن مهام هذه المصلحة إجراء عمليات المحاسبة اليومية لمراكز التخزين وللمراكز المتعددة المنتجات بتيارت فرندة وكذا مراكز الملا بوحدة تيارت ومستودعات المناوبة بالسوق وقصر الشالة.
 - محاسبة المحطات العمومية "Gérance directe" المتواجدة في كل من تيارت، سوق، عين الذهب، قصر الشالة، حمادية، وادي ليلي، مديرية عين الحديد.
 - تقديم الضرائب والرسوم الواجبة مع العلم أنه أضيف رسم جديد على الموارد البترولية.
 - محاسبة المشتريات - المقوضات والمبيعات - إفراج المخازن وحساب الهاشم.
 - حساب مصاريف النقل - التعبئة.
- **مصلحة الخزينة** ومن مهامها: وضع الفواتير ل المنتجات المباعة على مستوى المستودعات والمحطات مع احترامها لأسلوب الدفع اليومي "respectement du règlement de la journée" مع العلم أن المدخل تستعمل لتغطية مصاريف مؤسسة نفطال كدفع أجور العمال وشراء المواد الممونة ل الاحتياجات مثل الأوراق والسجلات.
 - **مصلحة التكاليف والميزانيات:** وهي معالجة كل التكاليف أو المصاريف التي تحقق حال العمليات التي قامت بها المؤسسة وكل الميزانيات التي سجلت في عمليات التحليل المالي.
 - **قسم المستخدمين ووسائل العمل:** تتكون من ثلاثة مصالح:
 - مصلحة التسيير.
 - مصلحة الموارد البشرية والتكوين.

- مصلحة الوسائل العامة.

وتتمثل مهام قسم المستخدمين:

- إستقبال الملفات الإدارية للمستخدمين.

- مراجعة وتنظيم الملفات.

- الإشراف على تسليم العمال للرواتب.

- إجراء تكوينات خبرة العمال.

- الإشراف على أجور العمال.

- سكرتارية: ومن مهامها:

- تنظيم مواعيد المدير.

- الرد على الهاتف وضبط المواعيد.

- استعمال الفاكس لإرسال المراسلات ومختلف الوثائق.

- تسجيل الرسائل عند وصولها وكذلك عند البحث بواسطة السجل الصادر والوارد الإثبات أن الوثيقة وصلت.

- قسم التجارة: يتكون من ثلاثة مصالح:

.Programmation approvisionnement distribution

- البرمجة، التمويل، التوزيع.

- مصلحة المبيعات.

مصلحة شبكة التوزيع: من مهامها:

- البرمجة: ويعني بها التنبؤ بالكميات التي يحتاج إليها الزبائن.

- إبرام العقود مع الخواص.

- التوقيع على طلبات الزبائن بعد الموافقة.

- إعداد شبكة التوزيع.

- الاتصال مع المديرية العامة بالجزائر لتلقي التعليمات فيما يخص النشاطات التالية:

- التخزين، التمويل والتوزيع.

- الهيكل الوظيفي لمؤسسة نفطال.

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية على مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف الضرائب المفروضة على أنشطة مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" مع توضيح كيف تتم المعالجة المحاسبية لها.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المطبقة على مؤسسة نفطال TAP، TCE، TPP، TVA.

سنتطرق في هذا المطلب إلى بعض الضرائب المفروضة على أنشطة مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" المصرح بها لشهر فيفري لسنة 2023 من خلال التصريح الدوري (السلسلة G50) مع توضيح كيف تتم المعالجة المحاسبية لها والتصريح بها.

أولا- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA لعمليات شهر فيفري:

من خلال التصريح الشهري (السلسلة G50) لشهر فيفري 2023 المودع في شهر مارس استخرجنا المعلومات التالية:

- قامت مؤسسة نفطال في 2023/02/05 فرع تيارت بشراء مواد أولية بقيمة 10,000,000 دج خارج الرسم (الرسم على القيمة المضافة 19%) من عند المورد محمد على الحساب.
- قامت أيضاً مؤسسة نفطال في 2023/02/12 ببيع قارورات غاز B13 للزيون عبد القادر بقيمة 14.924.000 دج خارج الرسم (الرسم على القيمة المضافة 09%) عن طريق البنك.
- قامت أيضاً مؤسسة نفطال في 2023/02/20 ببيع سلعة بقيمة 22,000,000 دج خارج الرسم وتم الدفع عن طريق البنك.
- قامت أيضاً مؤسسة نفطال في 2023/02/26 ببيع سلعة بقيمة 13,000,000 دج خارج الرسم وتم الدفع عن طريق البنك.

1- حساب وتسجيل TVA المواد الأولية المشتراء في 2023/02/05:

$$1,900,000 = \%19 \times 10,000,000$$

رقم الحساب	2023/02/05	المدين	دائن
38110	ح/ مشتريات مواد أولية مخزنة	10,000,000	
44566	ح/ المسترجعة على السلع والخدمات	1,900,000	
40110	ح/ موردو المخزونات والخدمات	11,900,000	
(أثبات قيد شراء مواد أولية)			

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

2- حساب وتسجيل TVA الخاصة ببيع قارورات غاز B13 للزيون عبد القادر المباعة في 2023/02/12

$$1,343,160 = 0.09 \times 14,924,000$$

دائن	المدين	2023/02/12	رقم الحساب
	16,247,160	ح/ البنك	512
1,343,160		ح/ TVA المجمعة على المبيعات	44571
14,924,000		ح/ مبيعات B13	70010
(اثبات قيد بيع قارورات غاز B13)			

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

3- حساب وتسجيل TVA الخاصة ببيع سلعة في 2023/02/20

$$4,180,000 = 0.19 \times 22,000,000$$

دائن	المدين	2023/02/20	رقم الحساب
	26,180,000	ح/ البنك	512
4,180,000		ح/ TVA المجمعة على المبيعات	44571
22,000,000		ح/ مبيعات سلع	70010
(اثبات قيد بيع سلع)			

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

4- حساب وتسجيل TVA الخاصة ببيع سلعة في 2023/02/26

$$2,470,000 = 0.19 \times 13,000,000$$

دائن	المدين	2023/02/26	رقم الحساب
	15,470,000	ح/ البنك	512
2,470,000		ح/ TVA المجمعة على المبيعات	44571
13,000,000		ح/ مبيعات B13	70010
(اثبات قيد بيع سلع)			

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

ثانيا- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة TVA الواجبة الدفع للخزينة على (عمليات فيفري):

في نهاية شهر فيفري تقوم المؤسسة باسترجاع الرسم على القيمة المضافة (TVA) المدفوع للموردين على المشتريات المفوتة، من الرسم على القيمة المضافة (TVA) المحصل من الزبائن على المبيعات المفوتة، من خلال ايداع التصريح الدوري (السلسلة 50 G) خلال العشرين يوم الأولى من شهر مارس وتكون المقارنة بين TVA على المبيعات وTVA على المشتريات من خلال الأمثلة لدينا:

TVA على المبيعات > TVA على المشتريات يعطينا التصريح بعملية الدفع ويكون التسجيل المحاسبى كما يلى:

1- حساب الضريبة على القيمة المضافة TVA واجبة الدفع على (عمليات فيفري):

$$TVA \text{ المجمعة على المبيعات} = 2,470,000 + 4,180,000 + 1,343,160 = 7,993,160 \text{ دج}$$

$$TVA \text{ المسترجعة على السلع والخدمات} = 1,900,000 \text{ دج}$$

$$TVA \text{ الواجبة الدفع للخزينة} = TVA \text{ المجمعة على المبيعات} - TVA \text{ المسترجعة على السلع والخدمات} = 7,993,160 - 1,900,000 = 6,093,000 \text{ دج}$$

2- التسجيل المحاسبى الضريبة على القيمة المضافة TVA واجبة الدفع على (عمليات فيفري):

رقم الحساب	2023/02/28	المدين	دائن
44571	7,993,160	ح/ TVA المجمعة على المبيعات	
44566	1,900,000	ح/ TVA المسترجعة على السلع والخدمات	
44551	6,093,160	ح/ TVA الواجبة الدفع للخزينة	

(اثباتات TVA الواجبة الدفع للخزينة على عمليات فيفري)

رقم الحساب	2023/03/15	المدين	دائن
44551	6,093,000	ح/ TVA الواجبة الدفع للخزينة	
53/512	6,093,160	ح/ البنك أو الصندوق	

(تسديد TVA الواجبة الدفع للخزينة)

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

ثالثا- المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني TAP على (عمليات فيفري):

يستحق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال الذي يحققه المكلفوون في الجزائر التابعين للنظام الحقيقي.

ويحسب الرسم على النشاط المهني TAP على رقم الاعمال (ح/70) بنسبة 1.5% ويستفيد من تخفيض قدره 30% عمليات البيع بالجملة الغير محققة نقدا.

$$TAP = \text{رقم الأعمال الشهري المحقق} \times 0.7 \times 0.015$$

1- حساب الرسم على النشاط المهني TAP على (عمليات فيفري):

$$TAP = \text{عمليات فيفري}$$

$$524,202 = 0.7 \times 0.015 \times (13,000,000 + 22,000,000 + 14,924,000)$$

2- المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني TAP على (عمليات فيفري):

رقم الحساب	2023/02/28	المدين	دائن
64210	ح/ TAP على النشاط المهني	524,202	
44710	ح/ الواجب دفعها للخزينة	524,202	
(اثبات تسجيل TAP فيفري 2023)			
رقم الحساب	2023/03/15	المدين	دائن
44710	ح/ الواجب دفعها للخزينة	524,202	
512	ح/ البنك	524,202	
(تسديد TAP فيفري برصد بنكي)			

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفط طال (الملحق رقم 01).

رابعاً- المعالجة المحاسبية للرسم على المنتجات البترولية TPP:

الرسم على المنتجات البترولية TPP هو رسم يفرض على رقم الأعمال الشهري المحقق من مبيعات المنتجات البترولية (الوقود) ويتم التصريح به ودفعه من خلال التصريح الدوري الشهري (السلسلة G 50).

الجدول رقم (16-2): الوعاء الضريبي للرسم على المنتجات البترولية TPP

المادة الخاضعة للرسم	الوعاء الضريبي للرسم
Sans Plomb	1700 دج للهيكوتلتر الواحد
Diesel	900 دج للهيكوتلتر الواحد.
الهيكوتلتر الواحد يعادل 100 لتر	

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفط طال "وحدة تيارات"

1- حساب الرسم على المنتجات البترولية TPP واجب الدفع على (عمليات فيفري):

قامت مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" في شهر فيفري ببيع 1,350,000 لتر من Sans Plomb ومنه ما يقابل بالهيكوتلتر :

$$13,500 = 100 / 1,350,000$$

قيمة TPP من مبيعات Sans Plomb = $1700 \times 13,500 = 22,950,000$ دج

وقدت مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" في شهر فيفري ببيع 1,180,000 لتر من Diesel ومنه ما يقابل بالهيكوتلتر :

$$11,800 = 100 / 1,180,000$$

قيمة TPP من مبيعات Diesel = $900 \times 11,800 = 10,620,000$ دج

TPP الإجمالي الواجب دفعها لشهر فيفري = $10,620,000 + 22,950,000 = 33,570,000$ دج

2- التسجيل المحاسبي الرسم على المنتجات البترولية TPP واجب الدفع على (عمليات فيفري):

دائن	المدين	2023/02/28	رقم الحساب
	33,570,000	ح/ TPP الرسم على المنتجات البترولية	64230
33,570,000		ح/ TPP الواجب دفعه للخزينة	44530

(اثبات تسجيل TPP فيفري 2023)

دائن	المدين	2023/03/15	رقم الحساب
	33,570,000	ح/ TPP الواجب دفعه للخزينة	44530
33,570,000		ح/ البنك	512

(تسديد TPP فيفري برصك بنكي)

المصدر: من إعداد الباحثين الطالبين على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

خامسا- المعالجة المحاسبية للرسم على استعمال الطاقة TCE:

الرسم على استعمال الطاقة TCE هو رسم يفرض على رقم الأعمال الشهري المحقق من مبيعات المنتجات البترولية (المازوت Diesel) ويتم التصريح به ودفعه من خلال التصريح الدوري الشهري (السلسلة 50 G).

الجدول رقم (17-2): الوعاء الضريبي للرسم على المنتجات البترولية TPP

الوعاء الضريبي للرسم	المادة الخاضعة للرسم
300 دج للهيكيلتر الواحد.	المازوت Diesel
الهيكيلتر الواحد يعادل 100 لتر	

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال "وحدة تيارت"

1- حساب الرسم على على استعمال الطاقة TCE واجب الدفع على (عمليات فيفري):

قامت مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" في شهر فيفري ببيع 1,180,000 لتر من Diesel ومنه ما يقابله بالهيكيلتر:

$$11,800 = 100/1,180,000$$

قيمة TCE من مبيعات Diesel = $300 \times 11,800 = 3,540,000$ دج
TCE الإجمالي الواجب دفعه لشهر فيفري = 3,540,000 دج

2- التسجيل المحاسبي للرسم على المنتجات البترولية TPP واجب الدفع على (عمليات فيفري):

رقم الحساب	2023/02/28	المدين	دائن
64231	ح/ TCE على استعمال الطاقة	3,540,000	
44531	ح/ TCE الواجب دفعه للخزينة		3,540,000
(اثبات تسجيل TCE فيفري 2023)			
رقم الحساب	2023/03/15	المدين	دائن
44531	ح/ الباقي	3,540,000	
512	ح/ البنك		3,540,000
(تسديد TCE فيفري برصد بنكي)			

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 01).

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS.

نظراً لعدم تسوية الضريبة على أرباح الشركات في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" وهذا لكون مؤسسة نفطال تسوى الضريبة على أرباح الشركات لكل ولاية على مستوى مقر المؤسسة بالشراقة الجزائر العاصمة، لهذا

لجئنا إلى حساب الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على نتيجة مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" بالاستناد على جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022 وعالجتها محاسبيا.

أولاً- المعالجة المحاسبية للتبنيات على الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022 :

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء (03) تبنيات على الحساب (أقساط دورية) سنة فرض الضريبة السنة N وفي نهاية السنة يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على المؤسسة ويتم تسوية رصيد التصفية خلال السنة $N+1$ الذي يمثل الفرق بين التبنيات المدفوعة والضريبة المستحقة.

1- حساب التبنيات للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022) :

مبلغ التبنيات للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022) يمثل 30 % من الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على آخر دورة مغلقة (2021) والتي تم حسابها على أساس النتيجة العادية قبل الضرائب التي تم تحديدها عن طريق جدول حسابات النتائج لسنة (2021).

الجدول رقم (18-2): جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2021.

البيان	السنة N
ح/70 المبيعات والمنتجات الملحة ح/72 الانتاج المخزن او الانتاج المنقص من المخزون ح/73 الانتاج المثبت ح/74 اعانت الاستغلال	731,381,059.73 -23,630,938.66
1-انتاج السنة المالية	707,750,121.07
ح/60 المشتريات المستهلكة ح/61 و/62 الخدمات الخارجية والخدمات الخارجية الاخرى	251,457,492.20 131,088,724.34
2-استهلاك السنة المالية	382,546,216.46
3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	325,509,904.61
ح/63 اعباء المستخدمين ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات	170,678,684.65 16,197,012.88
4-اجمالي فائض الاستغلال	138,328,207.08
ح/75 المنتجات العمليات الاخرى ح/65 الاعباء العمليات الاخرى ح/68 مخصصات الاهناف والمؤونات وخسائر القيمة ح/78 استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	7,409,194.39 8,800,637.82 59,022,277.28 8,541,816.17
5-النتيجة العملياتية	86,456,302.54
ح/76 المنتجات المالية ح/66 الاعباء المالية	6,559,757.30 94,991.28
6-النتيجة المالية	6,464,766.02
7-النتيجة العادلة قبل الضرائب	92,921,068.55
ح/695 و/698 الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادلة ح/692 و/693 الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادلة	
8-النتيجة الصافية للأنشطة العادلة	92,921,068.55

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 02).

الجدول رقم (19-2): طريقة حساب ودفع التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022).

النتيجة العادلة قبل الضرائب لسنة (2021)	النتيجة الجبائية لسنة (2021)
$= \text{النتيجة العادلة قبل الضرائب} + \text{الإدماجات} (\text{أعباء مسجلة محاسبيا غير مقبولة للخصم جبائيا}) - \text{التخفيضات} (\text{إيرادات مسجلة محاسبيا غير خاضعة للضريبة}) - \text{خسائر السنوات السابقة في حدود 04 سنوات}$ $= 92,921,068.55 - 00 + 92,921,068.55 = 00 - 00 = 92,921,068.55$	
$= \text{النتيجة الجبائية لسنة (2021)} \times \text{معدل الضريبة}$ $= 17,655,003.02 = 0.19 \times 92,921,068.55$	الضريبة على أرباح الشركات لسنة (2021)

التسبيقات	فترة دفع التسبيق	طريقة الحساب
التسبيق الأول	قبل 20 مارس 2022 التصريح والدفع عن طريق إشعار بالدفع (السلسلة 50 G)	$\text{التسبيق الأول} = \text{مبلغ ضريبة السنة (2021)} \times 0.3$ $0.3 \times 17,655,003.02 = 5,296,500.91$
التسبيق الثاني	قبل 20 يونيو 2022 التصريح والدفع عن طريق إشعار بالدفع (السلسلة 50 G)	$\text{التسبيق الثاني} = \text{مبلغ ضريبة السنة (2021)} \times 0.3$ $0.3 \times 17,655,003.02 = 5,296,500.91$
التسبيق الثالث	قبل 20 نوفمبر 2022 التصريح والدفع عن طريق إشعار بالدفع (السلسلة 50 G)	$\text{التسبيق الثالث} = \text{مبلغ ضريبة السنة (2021)} \times 0.3$ $0.3 \times 17,655,003.02 = 5,296,500.91$

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 02).

2- التسجيل المحاسبي للتسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022

- التسجيل المحاسبي للتسبيق الأول:

دائن	المدين	2023/03/15	رقم الحساب
	5,296,500.91	ح/ تسبيقات على الحساب IBS	4441
5,296,500.91		ح/ البنك	512
(تسديد التسبيقات على IBS بواسطة البنك)			

- التسجيل المحاسبي للتسبيق الثاني:

دائن	المدين	2023/06/04	رقم الحساب
	5,296,500.91	ح/ تسبيقات على الحساب IBS	4441
5,296,500.91		ح/ البنك	512
(تسديد التسبيقات على IBS بواسطة البنك)			

- التسجيل المحاسبي للتسبيق الثالث:

دائن	المدين	2023/11/15	رقم الحساب
	5,296,500.91	ح/ تسبيقات على الحساب IBS	4441
5,296,500.91		ح/ البنك	512
(تسديد التسبيقات على IBS بواسطة البنك)			

ثانياً- المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022:

بعد إعداد القوائم المالية وحساب النتيجة المحاسبية لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022 يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات المستحقة من خلال النتيجة العادية قبل الضرائب في جدول حسابات النتائج.

الجدول رقم (20-2): جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022.

البيان	السنة N
70/ المبيعات والمنتوجات الملحقة 72/ الانتاج المخزن او الانتاج المنقص من المخزون 73/ الانتاج المثبت 74/ اعانت الاستغلال	752,092,219.37 - 26,494,809.54
1. انتاج السنة المالية	725,597,409.83
60/ المشتريات المستهلكة 62/ الخدمات الخارجية والخدمات الخارجية الأخرى	230,873,049.57 113,613,643.74
2. استهلاك السنة المالية	344,486,693.30
3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	381,110,716.52
63/ اعباء المستخدمين 64/ الضرائب والرسوم والمدفوعات	184,738,895.33 19,392,683.4
4. اجمالي فائض الاستغلال	176,979,137.79
75/ المنتوجات العمليات الأخرى 65/ الاعباء العمليات الأخرى 68/ مخصصات الاهلاك والمؤونات وخسائر القيمة 78/ استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	9,090,875.06 979,344.97 105,988,544.11 2,399,142.76
5. النتيجة العملياتية	81,501,266.52
76/ المنتوجات المالية 66/ الاعباء المالية	6,693,058.79 35,650.71
6. النتيجة المالية	6,657,408.08
7. النتيجة العادية قبل الضرائب	88,158,674.60
695/ الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية 693/ الضرائب المؤجلة (غيرات) عن النتائج العادية	
8. النتيجة الصافية لأنشطة العادية	88,158,674.60

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال (الملحق رقم 02).

1- حساب للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022):

الجدول رقم (21-2): الإنتقال من الربح المحاسبي (النتيجة المحاسبية) إلى الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" لسنة 2022.

كيفية الإنتقال من الربح المحاسبي (النتيجة المحاسبية) إلى الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية)	
النتيجة المحاسبية لسنة 2022	النتيجة الجبائية لسنة 2022
= النتيجة العادية قبل الضرائب + الإدماجات (أعباء مسجلة محاسبيا غير مقبولة للخصم جبائيا) - التخفيضات (إيرادات مسجلة محاسبيا غير خاضعة للضريبة) - خسائر السنوات السابقة في حدود 04 سنوات	
صاريف اهلاك سيارة سياحية تقدر قيمتها الاجمالية 4,500,000 دج تهلك لمدة 5 سنوات - الإهلاك المحاسبي = $4.500.000 \times 0.2 = 900.000$ دج الاهلاك المقبول جبائيا للسيارة السياحية يحسب على أساس قاعدة إهلاك موحدة 3,000,000 دج - الإهلاك المقبول جبائيا = $3.000.000 \times 0.2 = 600.000$ دج الإدماجات = الإهلاك المحاسبي - الإهلاك المقبول جبائيا $900.000 - 600.000 = 300.000$ دج (تدمج في الربح الخاضع للضريبة)	الإدماجات (أعباء مسجلة محاسبيا غير مقبولة للخصم جبائيا) 3,000,000 دج
صاريف اصلاح مركبة سياحية بقيمة 50,000 دج جبائيا لا تقبل اعباء إصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الاداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20,000 دج عن كل مركبة $50.000 - 20.000 = 30.000$ دج الإدماجات = صاريف اصلاح مركبة سياحية المسجلة محاسبيا - صاريف اصلاح مركبة سياحية المقبولة جبائيا $30.000 - 20.000 = 10.000$ دج (تدمج في الربح الخاضع للضريبة)	

<p>مصاريف ايجار مركبة سياحية تقدر ب 300,000 دج جبائيا قبل ايجارات المركبات السياحية في حدود 200,000 دج</p> <p>الإدماجات = مصاريف الإيجار المسجلة محاسبيا - مصاريف الإيجار المقبولة جبائيا</p> $100.000 - 200.000 = 200.000 \text{ دج (تم دمج في الربح الخاضع للضريبة)}$ <p>غرامة مالية نتيجة مخالفة القواعد القانونية تقدر قيمتها ب 258,000 دج جبائيا الغرامات والعقوبات المالية غير مقبول حسمها من الارباح الخاضعة للضريبة</p> $258.000 \text{ دج (تم دمج في الربح الخاضع للضريبة)}$	
$688,000 = 258,000 + 30,000 + 100,000 + 300,000 \text{ دج}$	مجموع الإدماجات
<p>فائض قيمة ناتج عن التنازل عن شاحنة تم الاحتفاظ بها لمدة سنتين قبل التنازل عنها يقدر ب 570,000 دج</p> <p>جبائيا تخفيض فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيتات، حيث يخفيض 30% من فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات التي تم الاحتفاظ بها لمدة ثلاثة سنوات أو أقل قبل التنازل عنها.</p> $171.000 = 0.3 \times 570.000 \text{ دج}$ <p>الإيراد المسجل محاسبيا = 171.000 دج</p> $171.000 = 0.3 \times 570.000 \text{ دج (تخفيض في الربح الخاضع للضريبة)}$	التخفيضات (إيرادات مسجلة محاسبيا غير خاضعة للضريبة)
171.000 دج	مجموع التخفيضات
$88.675.674.6 = 171,000 - 688,000 + 88,158,674.60 \text{ دج}$	النتيجة الجبائية لسنة 2022
$16,848,378.17 = 0.19 \times 88.675.674.6 \text{ دج}$	الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال.

2- التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022:

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
695	ح / IBS على أرباح الشركات	16,848,378.17	
4443	ح / الواجبة الدفع للخزينة		16,848,378.17
(إثبات الضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022)			

ثالثاً- المعالجة المحاسبية لرصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022:

1- حساب لرصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022:

الجدول رقم (22-2): طريقة حساب ودفع رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات لسنة (2022).

الضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022	16,848,378.17
مجموع التسبيقات المدفوعة	15.889.502.73 = 3 × 5,296,500.91
رصيد التصفية التصريح ودفع الفرق إذا كان موجب عن طريق إشعار بالدفع (السلسلة G 50) من 2023/05/01 إلى 2023/05/20	الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022 - مجموع التسبيقات المدفوعة = 15.889.502.73 - 16,848,378.17 958.875.44 دج

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال.

2- التسجيل المحاسبي لرصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022:

رقم الحساب	التاريخ	المدين	دائن
4443	ح / الواجبة الدفع للخزينة	16,848,378.17	
4441	ح / التسبيقات على الحساب IBS	15.889.502.73	
512	ح / البنك	958.875.44	
(تصفيه الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022)			

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر IRG/S:

أولاً- دراسة الأجر في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

الجدول رقم (23-2): عناصر الأجرة في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".

الاجر القاعدي	الاجر الأساسي هو اجر محدد في سلم الأجر حيث للوحدة سلم أجر الذي يمثل كل من الصنف والدرجة وتحسب: - الاجر القاعدي = الرقم الاستدلالي للمنصب × القيمة الحالية للنقطة الاستدلالية - الرقم الاستدلالي للمنصب = هي النقطة التي تمنح لكل صنف ضمن التصنيفات الموجودة في المؤسسة - النقطة الاستدلالية = تساوي 45 دج لكل نقطة
تعويض الخبرة المهنية	هو تقييم للخبرة المهنية الناتجة عن الاقديمة المكتسبة في المؤسسة او خارج المؤسسة وتحسب على أساس الاجر الأساسي بنسبة مئوية وذلك حسب النظام المطبق داخل المؤسسة. تعويض الخبرة المهنية= الاجر القاعدي × النسبة المئوية نسب تعويض الخبرة المهنية: - من 01 سنة الى 07 سنوات: 1.5 % لكل سنة. - من 08 سنوات الى 23 سنة: 2 % لكل سنة. - من 24 سنة الى 30 سنة: 2.5 % لكل سنة.
الاجر الأساسي	الاجر القاعدي + تعويض الخبرة المهنية
تعويض الضرر	الاجر الأساسي × 25 %
تعويض دعم نشاط الإدارة	الاجر الأساسي × 10 %
منحة جزافية تعويضية	6.000 دج
أجراة المنصب	الاجر الأساسي + التعويضات
اقتطاعات الضمان الاجتماعي	أجراة المنصب × 09 %
المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	= أجراة المنصب - اقتطاعات الضمان الاجتماعي
الضريبة على الدخل	المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي × جدول الشرائح للضريبة على

الدخل الإجمالي	الإجمالي
300 دج للطفل في حدود 04 أطفال	المنح العائلية
800 دج في حالة عدم عمل زوجة الموظف	الاجر الوحد
= أجرة المنصب - اقتطاعات الضمان الاجتماعي - الضريبة على الدخل الإجمالي + المنح العائلية + الاجر الوحد	صافي الأجر الشهري
الاجر القاعدي × 12 %	المردودية الفردية
الاجر القاعدي × 21 %	المردودية الجماعية

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال.

ثانياً- حساب الأجر الشهري لعامل في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S المستحقة على الأجرة الشهيرية للعامل:

من خلال المعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة لمؤسسة نفطال "وحدة تيارت" المستخرجة من دفتر الأجر لشهر مارس 2023 فمنا بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S المستحقة على الأجرة الشهيرية لشهر مارس للعامل في المؤسسة.

الجدول رقم (24-2): عناصر الأجرة الشهيرية لعامل في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت".

عنصر الأجر الشهري	المبلغ
الاجر القاعدي	55.000 دج
تعويض الخبرة المهنية 18 % الأجر القاعدي	$55.000 \times 0.18 = 9.900$ دج
الاجر الأساسي	$55.000 + 9.900 = 64.900$ دج
تعويض الضرر 25 % الاجر الأساسي	$0.25 \times 64.900 = 16.255$ دج
تعويض دعم نشاط الإدارة 10 % الاجر الأساسي	$0.1 \times 64.900 = 6.490$ دج
منحة جزافية تعويضية	6.000 دج
أجرة المنصب	$= 6.000 + 6.490 + 16.255 + 64.900 = 93.645$ دج
اقتطاع الضمان الاجتماعي	$\text{أجرة المنصب} \times 09 \% = 8.428.05 = 0.09 \times 93.645$

$\text{تعويض السلة } 200 \text{ دج لليوم (عدد أيام العمل 22 يوم)} = 4.400 \text{ دج}$	+
$\text{المبلغ الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي} = 89.616.95$	=
$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/S} = (0.27 \times 40.000) + (0.23 \times 20.000) + (0.3 \times 9610)$	-
$18.283 = 2.883 + 10.800 + 4600$	-
$\text{التخفيض الأول IRG/S \% 40} = 0.4 \times 18.283 = 7.313.2$	-
$\text{المنحة العائلية لـ (3 أطفال)} = 900 \text{ دج}$	+
$\text{الاجر الوحديد} = 800 \text{ دج}$	+
$\text{الاجر الصافي} = (800 + 900) + 16.783 - 89.616.95 = 74.533.95$	=
المردودية الفردية والمردودية الجماعية (تدفع كل ثلاثة أشهر)	
$\text{المردودية الفردية للشهر} = \text{الاجر القاعدي \% 12} \times 55.000 = 0.12 \times 55.000 = 6.600 \text{ دج}$	=
$\text{المردودية الجماعية للشهر} = \text{الاجر القاعدي \% 21} \times 55.000 = 0.21 \times 55.000 = 11.550 \text{ دج}$	=
$\text{المردودية الفردية والمردودية الجماعية للشهر} = 11.550 + 6.600 = 18.150$	=
$\text{المردودية الفردية والمردودية الجماعية لـ 03 أشهر} = 18.150 \times 03 = 54.450$	=
$\text{اقطاع الضمان الاجتماعي} = \text{المردودية الفردية والمردودية الجماعية \% 9} \times 54.450 = 0.09 \times 54.450 = 4.900.5 \text{ دج}$	-

المردودية الفردية والمردودية الجماعية - اقتطاع الضمان الاجتماعي $49.549.5 - 54.450 = 4.900.5 - 4.950 = 4.954.95 - 0.1 \times 49.549.5 = 4.950 \text{ دج}$	المردودية الفردية والمردودية الجماعية الخاضعة لـ IRG/S $\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة المفروضة على الأجر التي تدفع فصلياً أو نصف سنوياً أو سنوياً تمثل \% 10}$	=
$\text{صافي المردودية الفردية والمردودية الجماعية} = 44.599.5 = (4.950 + 4.900.5) - 54.450$		-
		=

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة نفطال.

ثالثاً - التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر IRG/S:

1- التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر الشهري لعامل في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت":

رقم الحساب	2023/03/31	المدين	دائن
63100	ح/ أجر قاعدي	55.000	
63121	ح/ تعويض الخبرة المهنية	9.900	
63123	ح/ تعويض الضرر	16.255	
63101	ح/ منحة جزافية تعويضية	6.000	
63102	ح/ تعويض دعم نشاط الإدارة	6.490	
63131	ح/ تعويض السلة	4.400	
63140	ح/ المنح العائلية	900	
63141	ح/ الأجر الوحيد	800	
4311	ح/ اقتطاع الضمان الاجتماعي	8.428.05	
4421	ح/ الضريبة على الأجر	16.783	
4211	ح/ الأجر المستحقة الدفع	74.533.95	
(اثبات تسجيل أجرة شهر مارس لسنة 2023)			

2- التسجيل المحاسبي لعلاوة المردودية الجماعية والفردية:

دائن	المدين		2023/03/31	رقم الحساب
	54.450	ح/ علاوة المردودية الفردية والجماعية		63111
4.900.5		ح/ اقتطاع الضمان الاجتماعي	4311	
4.950		ح/ الضريبة على الأجر	4421	
44.599.5		ح/ الأجر المستحقة الدفع	4211	
(اثبات تسجيل علاوة المردودية الفردية والجماعية للثلاثي الأول)				

3- التسجيل المحاسبي لتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر IRG/S واقتطاع الضمان الاجتماعي:

دائن	المدين		2023/04/18	رقم الحساب
	13.328.55	ح/ اقتطاع الضمان الاجتماعي		4311
	21.733	ح/ الضريبة على الأجر		4421
35.061.55		ح/ البنك	512	
(تسديد اشتراكات الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجر IRG/S المقطعة على الأجر الشهري)				

خلاصة الفصل الثاني

لقد تناول هذا الفصل المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على أهم الضرائب التي تواجهها المؤسسات مثل الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الأجر، والاشتراكات الاجتماعية، موضحاً القيود المحاسبية الخاصة بكل منها. كما قدم الفصل دراسة حالة تطبيقية لمؤسسة "نفطال" (وحدة تيارات)، حيث تم استعراض مختلف الضرائب المطبقة على أنشطتها وكيفية معالجتها محاسبياً والتصريح بها، مما يبرز الأهمية العملية لفهم الدقيق للإجراءات الجبائية. وقد أظهرت الدراسة أن تطبيق المعالجة المحاسبية الصحيحة للضرائب أمر حيوي لضمان الامتثال الضريبي وتجنب المخاطر القانونية والمالية.

خاتمة

في ختام هذه الدراسة، التي هدفت إلى استكشاف واقع الممارسات المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتحديداً في مؤسسة نفطال وحدة تيارت، تم التوصل إلى عدة استنتاجات جوهرية.

لقد أكدت هذه الدراسة على العلاقة الوثيقة والتكاملية بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر، حيث يُعد النظام المحاسبي الوعاء الأساسي لتطبيق السياسات الجبائية. كما تبين أن المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم الرئيسية، مثل الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ، الضريبة على القيمة المضافة (TVA) ، الرسم على النشاط المهني (TAP) ، رسوم استهلاك الطاقة، رسوم المنتجات البترولية، بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ، تتم وفقاً لتشريعات وقوانين محددة ومنفصلة لكل منها. هذا يشير إلى وجود إطار قانوني وتنظيمي واضح يحكم الجانب الجبائي في هذه المؤسسات.

تُعد دقة المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية أمراً حيوياً لضمان الشفافية المالية وتجنب أي نزاعات محتملة مع الإدارة الجبائية. فالالتزام بهذه الممارسات يساهم في بناء ثقة بين المؤسسة والسلطات الضريبية، ويدعم استمرارية العمليات التجارية دون عوائق. كما أن التوثيق الجيد للعمليات الجبائية يمكن المؤسسة من تقديم بيانات مالية موثوقة تعكس بدقة وضعها الجبائي.

إن الالتزام بالمارسات المحاسبية السليمة للعمليات الجبائية لا يضمن فقط الامتثال للتشريعات القانونية وتجنب المخاطر الجبائية، بل يساهم أيضاً في توفير معلومات مالية دقيقة وشفافة تدعم اتخاذ القرارات الإدارية السليمة. ومن خلال دراسة الحال، اتضح أن مؤسسة نفطال وحدة تيارت تتبع هذه الممارسات بدقة، مما يعكس حرصها على الامتثال للمتطلبات الجبائية.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق القواعد والإجراءات المنصوص عليها في القانون الجبائي لحساب مختلف أنواع الضرائب والرسوم المستحقة عليها. بالتوالي مع ذلك، تتم المعالجة المحاسبية لهذه العمليات الجبائية، وفقاً للمبادئ والقواعد الواردة في النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF) ، والذي يحدد الحسابات الملائمة والتوجيهات المحاسبية الضرورية لضمان الشفافية، الدقة، والامتثال للمتطلبات القانونية والمحاسبية في آن واحد.

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية التي نصت على " يتم حساب الضرائب والرسوم في المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية وفقاً لقواعد القانون الجبائي، ويتم معالجتها محاسبياً وفقاً لقواعد النظام المحاسبي المالي"

الفرضية الثانية: تتمثل أبرز التحديات والمشكلات العملية التي يواجهها المحاسبون في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عند المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية، بشكل أساسي، في الفروقات الدائمة والمؤقتة الجوهرية بين قواعد القياس والاعتراف الواردة في النظام المحاسبي المالي الجزائري وتلك المنصوص عليها في القانون الجبائي، هذه الفروقات تتطلب إجراء تسويات معقدة ومستمرة لضمان الامتثال المزدوج للمتطلبات المحاسبية والجبائية، وتؤدي إلى تعقيدات في تحديد الوعاء الضريبي وتحديد الالتزامات الجبائية النهائية بدقة.

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية التي نصت على " تتمثل أبرز التحديات والمشكلات العملية التي تواجه المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عند المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الفروقات الدائمة والمؤقتة بين قواعد النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي الجزائري".

الفرضية الثالثة: تتبع مؤسسة نفطال (وحدة تيارت) في المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم كافة القواعد والمبادئ المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي ويشمل ذلك الاعتراف بالالتزامات الجبائية وتسجيلها في الحسابات الخاصة بها في آجال استحقاقها، بما يضمن الشفافية والموثوقية في القوائم المالية للوحدة ويمكنها من الامتثال للمتطلبات الجبائية والمالية السارية في الجزائر.

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية التي نصت على " تم المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة نفطال "وحدة تيارت" من خلال إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي"

1- نتائج الدراسة:

أسفرت نتائج الدراسة عن مجموعة من النتائج المهمة التي تبرز الدور الجوهرى للنظام المحاسبي المالي في معالجة العمليات الجبائية في مختلف المؤسسات الاقتصادية وتحديدا في مؤسسة نفطال، تتمثل فيما يلى:

- يمثل النظام المحاسبي في الجزائر المرجعية الأساسية التي تنظم المبادئ والقواعد المحاسبية المطبقة على المؤسسات.
- يعكس النظام الجبائي السياسة الضريبية للدولة، ويكون من مجموعة من القواعد القانونية والفنية لتحصيل الضرائب. يحدد هذا النظام الوعاءات الضريبية والإجراءات المتعلقة بفرض وتحصيل الضرائب المستحقة على الأفراد والشركات.
- توجد علاقة وثيقة وتفاعل مستمر بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي.
- تتضمن المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية تسجيل الضرائب المختلفة التي تحملها المؤسسة أو التي تقوم بتحصيلها نيابة عن الخزينة العامة.
- يعتبر التصريح الجبائي الشهري (السلسلة G50) أداة حيوية في العمليات المحاسبية والجبائية لمؤسسة نفطال، حيث يتم من خلاله التصريح بمختلف الضرائب والرسوم المستحقة خلال الفترة.

2- توصيات الدراسة

- الاستثمار في التكوين المستمر وتنمية الكفاءات.
- تحديث وتطوير الأنظمة المحاسبية.
- تفعيل دور المراجعة الجبائية الداخلية والخارجية.
- إنشاء دليل إجرائي للممارسات المحاسبية الجبائية.
- تعزيز التواصل بين الأقسام.
- تبسيط وتوضيح التشريعات الضريبية.
- نشر أدلة إرشادية وتوضيحية بشكل دوري.
- تطوير البنية التحتية الرقمية للإدارة الضريبية.
- تعزيز الشراكة والحوار مع ممثلي المؤسسات.

3- أفق الدراسة:

رغم الجهد الذي بذلت من أجل إنجاز هذا الموضوع، إلا أنه ومن الطبيعي أن يكون فيه بعض النقصان، وهذا راجع إلى كون المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية واسع، وكثير التغيير في القوانين المالية بالإضافة إلى الصعوبات التي واجهتنا في إعداد الجانب التطبيقي وعدم الحصول على المعلومات الكافية، ونقترح بعض المواضيع للأبحاث المستقبلية:

- المحاسبة الضريبية داخل مصلحة الضرائب.
- الرقابة الجبائية ودورها في الحصيلة الجبائية.
- المعالجة المحاسبية للضرائب بالمؤسسات البترولية.

قائمة المصادر

والمراجع

أ- الكتب:

1. خليل محمود الرفاعي وآخرون، أساسيات المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار مكتبة الجمع والنشر للتوزيع، عمان، 2009.
2. رضوان محمد العناني، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2001
3. رفعت محجوب "المالية العامة" دار النهضة العربية، بيروت، 1979.
4. سعيد عبد العزيز عثمان، "النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارن"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
5. شعباني لطفي، جبائية المؤسسة (دروس مع أسئلة وتمارين محلولة)، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2017.
6. عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014.
7. عبد الستار الكبسي، الشامل في مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2003.
8. عوماري عائشة، بن الدين محمد: دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي املاكي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، مارس، 2019.
9. عيسى سماعين، جبائية ومحاسبة المؤسسة "تقنيات جبائية ومحاسبية"، منشورات الصفحات الزرقاء، 2024، الجزائر.
10. محمد عباس محزي، "اقتصاديات الجبائية والضرائب"، دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، 2003.
11. منصور بن اعماره، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، الجزء الثاني، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2009.
12. يونس أحمد البطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001.

ب-المجلات:

1. جيلالي بهاز، جمال الدين بكيري ويونس شرع، المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مؤسسة علاج)، الصادرة في مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية لجامعة غرداية في 2021/12/31
2. حمد اعمر بوزيد، أيوب نجار، مدى مواكبة المشرع الجبائي لقواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية على ضوء القوانين الجبائية لسنة 2018، مجلة البحث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 03، العدد 02، 2018.
3. رضوان موجاري آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري دراسة حالة مؤسسة ميناء تنس، دورة 2018 مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية المجلد 07، العدد 02، الجزائر، ديسمبر 2020.

4. قوري عمار، بن عواد العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018
 5. قطيب عبد القادر، عيشل عبد الله، دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مجلة المقربي للدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة غرداية، المجلد 07، العدد 01، الجزائر، 2023/06/05
 6. محمد الأمين عسول، محمد لخضر سي، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الضريبية، الصادرة في مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البوابي في 2019/03/28
 7. منصور بن عمار، تحليل علاقة التشريع الضريبي بالنظام المحاسبي المالي، مجلة الحكمة للدراسات الاقتصادية، العدد 03، 2014.
 8. موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، القياس المحاسبى وفق النظام المحاسبى المالي فى ظل التضخم الاقتصادي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والانسانية، جامعة حسيبة بن بو علي الشلف الجزائر.
 9. نسيم سحنون، الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبى المالي والنظام الجبائي الجزائري فى ظل قانون المالية لسنة 2022، مجلة دراسات جبائية، المركز الجامعي الشهيد سي الحواس ببرقة، المجلد 11، العدد 2، الجزائر، ديسمبر 2022
 10. هشام شلغام، بوعلام بن زخروفه، تقييم بدائل القياس المحاسبى فى ظل تطبيق النظام المحاسبى المالي دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين الجزائريين والمهنيين -حالة الجزائر 2015-، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية، جامعة قاصدي مرياح الجزائر، الجزائر
- ج- المذكرات والاطروحات:**
1. اوکریف صارہ، المحاسبة الجبائي في ظل المعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي دراسة حالة النظام المحاسبي المالي في مؤسسة CR METAL ، مذكرة ماجister تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة- 2، الجزائر، 2014/2013
 2. بن خذير ضرار، "واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على التنمية الاقتصادية في الجزائر" دراسة حالة: مديرية الضرائب بت卜ية، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تبسة، السنة الجامعية: 2023-2022
 3. بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017-2018
 4. بوعامة مريم، دور تطبيق الحوكمة في إدارة الضرائب لتعزيز الرقابة الجبائية دراسة ميدانية لناحية سطيف، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه الدور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة الجزائر 03، 2025.
 5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2025.

6. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2008
7. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2021.
8. زوز علي، "آليات ومتطلبات تفعيل التسويق الضريبي العربي الواقع والتحديات"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2013-2014.
9. سعدية بورحمة، دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية في مدينة ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في ميدان: علوم اقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية، جامعة قاصدي مرياح - ورقلة -، السنة الجامعية: 2018/2017.
10. عزوzi ولid، قرقور زكريا، التحليل المالي للقوائم المالية من منظور النظام المحاسبي المالي الجديد S.C.F دراسة حالة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر - قالمة - للفترة ما بين 2015 الى 2017، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية تخصص مالية المؤسسات، جامعة 08 ماي 1945 قالمة الجزائر، 2017-2018.
11. القانون رقم 11-07، المتضمن النظام المحاسبي المالي.

د- القوانين:

1. مديرية الضرائب، المادة 21 و 23 من قانون الرسم على رقم الاعمال.
2. المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.
3. مشقق الحسين " تحليل أثر النظام الجبائي الج زائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية دراسة على(IAS/IFRS) عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر " أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في: العلوم المالية والمحاسبية جامعة محمد بوضياف بالمسيلة 2022-2023.
4. يخلف ايمان، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، 2018-2019.

هـ-الموقع الالكترونية:

1. المديرية العامة للضرائب، النظام الحقيقي.
2. المديرية العامة للضرائب، النظام المبسط.



الملاحق

ملحق رقم 01: التصريح الدوري الشهري (السلسلة 50 G) لشهر فيفري.

- التصريح بالرسم على النشاط المهني TAP على (عمليات فيفري):

DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS TIARET		MOIS	fèvrier	2023	IMPOS ET TAXES PERCUES AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE																																																				
DIRECTION DES IMPÔTS DE LA WILAYA DE: TIARET		A RAPPELER OBLIGATOIUREMENT		DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEAU-AVIS DE VERSEMENT		La presente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les vingt premiers jours du mois																																																			
DE RECETTE DES IMPÔTS	DE COMMUNE TIARET	M	NAFTAL. DISTRICT CLP B TIARET (Nom et prenom - raison sociale)																																																						
DE ARTICLE D'IMPOSITION	N. I. S	ACTIVITE/PROFESSION ADRESSE	Commercialisation Produits pétroliers																																																						
<table border="1"> <thead> <tr> <th>nature des impôts</th> <th>code</th> <th>opérations imposables</th> <th>chiffre d'affaire brut</th> <th>chiffre d'affaire imposable</th> <th>taux</th> <th>montant à payer en D.A.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td rowspan="5">TAP</td> <td>C1A11</td> <td></td> <td>49 924 000,00</td> <td>49 924 000,00</td> <td></td> <td>524 202,00</td> </tr> <tr> <td>C1A12</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>1,5%</td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td>C1A13</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td>C1A14</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td>C1A15</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>0,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td>TOTAL</td> <td>49 924 000,00</td> <td>49 924 000,00</td> <td></td> <td></td> <td>524 202,00</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>1</td> </tr> </tbody> </table>						nature des impôts	code	opérations imposables	chiffre d'affaire brut	chiffre d'affaire imposable	taux	montant à payer en D.A.	TAP	C1A11		49 924 000,00	49 924 000,00		524 202,00	C1A12				1,5%	0,00	C1A13					0,00	C1A14					0,00	C1A15					0,00		TOTAL	49 924 000,00	49 924 000,00			524 202,00		1					1
nature des impôts	code	opérations imposables	chiffre d'affaire brut	chiffre d'affaire imposable	taux	montant à payer en D.A.																																																			
TAP	C1A11		49 924 000,00	49 924 000,00		524 202,00																																																			
	C1A12				1,5%	0,00																																																			
	C1A13					0,00																																																			
	C1A14					0,00																																																			
	C1A15					0,00																																																			
	TOTAL	49 924 000,00	49 924 000,00			524 202,00																																																			
	1					1																																																			

- التصريح بالرسم على القيمة المضافة TVA على (عمليات فيفري):

Les chiffres d'affaires et les recettes professionnelles sont inscrits en dinars le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple 325.626 DA = 325 620 DA)		الرسم على القيمة المضافة TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE		تسجيل ارقام الاعمال و الازيجات المهنية بالدينار و العدد الاخير يرجع الى المتر (مثلاً 325.626 = 325 620 DA)	
		A/ Chiffres d'affaires imposables		أ - رقم الاعمال الخاضع الضريبية	
الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA الاعمال الخاضعة للرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الاعمال Chiffre d'affaires Total	رقم الاعمال المنفعة Chiffre d'affaires Exonéré	رقم الاعمال الخاضع الضريبية Chiffre d'affaires Imposable	Taux النسبة الملقب Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA			14924000	9% 1 343 160,00
E3B12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA			"	-
E3B13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA			"	-
E3B14	Actes Médicaux			"	-
E3B15	Commissionnaire et courtiers			"	-
E3B16	Fourniture d'énergie			"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées visées par l'article 23 du C.TCA				19% -
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées visées par l'article 23 du C.TCA			35000000	6 650 000,00
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 9%			"	-
E3B24	Professions Libérales			"	-
E3B25	Opérations de banques et assurances			"	-
E3B26	Prestations de téléphone et télex			"	-
E3B28	Autres prestations de services			"	-
E3B31	Débits de boissons			"	-
E3B32	Production biens et denrées visées par l'article 23 du C.TCA			"	-
E3B33	Reventes en l'état biens produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA			"	-
E3B34	Tabacs et allumettes			"	-
E3B35	Spectacles, jeux et divertissement autres que ceux de l'art 21 du C.TCA			"	-
E3B36	Autres prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA			"	-
E3B37	Consommations sur place			"	-
	المجموع العام لرقم الاعمال				7 993 160,00
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

المجموع العام لرقم الاعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		7 993 160,00			
B/ Déductions à opérer		ت - رقم الواجب دفعه			
Nature des déductions		Montant			
E3B81	Précompte antérieur (mois précédent)		C	- Total des droits dus	7 993 160,00
E3B92	TVA achats de matières et services (art.29 C.TCA)	1900000	E3B97	Régularisation du prorata (art 40 c TCA)	
E3B93	TVA achats biens amortissables (art.38 C.TCA)			(+) (déduction excédentaire)	
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 C.TCA)		E3B98	- Reversement (art.38C.TCA)(+)	
E3B95	TCA) TVA à récupérer surfactures annulées ou impayées (art. 18 C			مجموع المستحقات	7 993 160,00
E3B96	TCA) -			TOTAL A RAPPELER (C)	7 993 160,00
	Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)		B	- Total des déductions (B) (-)	1 900 000,00
	NB: Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C.TCA.		E3B00	TVA à Payer au titre du mois (C-B)	6 093 160,00
	مجموع الحسومات الموزعة		E3B99	(A porter dans le cadre récapitulatif ligne 10) PRÉCOMPTE à renporter sur le mini suivant (R.1)	

Total des déductions à opérer (B) **1 900 000,00**

- التصريح بالرسم على المنتجات البترولية TPP والرسم على استعمال الطاقة TCE على (عمليات فيفري):

Impôts et taxes non repris ci-dessus (Autres : à préciser)		الضرائب والرسوم الغير واردة أعلاه (خلافه : مع التوضيح)		
Code	impôts et taxes	الضرائب والرسوم	Base d'imposition الأساس الضريبي	taux المعدل
				%
				%
				%
TCE	TCE/Diesel		11800	300
TPP	TPP/Sans Plomb		13500	1700
	TPP/Diesel		11800	900
7			TOTAL	37 110 000,00

ملحق رقم 02: جدول حسابات النتائج لمؤسسة نفطال "وحدة تيارات" لسنة (2021) وسنة (2022).



UNITE: 814 AGENCE TIARET (DISTRICT COM SIADA)

000 AGENCE COM TIARET

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

Par Nature Au 31 DECEMBRE 2022

Periode 13/2022

Compte	Libellé	exercice n			exercice n-1		
		Externe N	Interne N	Total N	Externe N	Interne N	Total N
70	Ventes et produits annexes	747 843 551,63	4 248 667,74	752 092 219,37	728 718 127,24	2 662 932,50	731 381 059,73
72	Variation stocks produits finis et en cours	- 26 805 635,78	310 826,23	- 26 494 809,54	- 23 945 898,00	314 959,34	- 23 630 938,66
73	Production immobilisée						
74	Subvention d'exploitation						
	1-PRODUCTION DE L'EXERCICE	721 037 915,85	4 559 493,98	725 597 409,83	704 772 229,24	2 977 891,84	707 750 121,07
60	Achats consomés	229 562 554,21	1 310 495,35	230 873 049,57	249 831 366,68	1 626 125,44	251 457 492,20
61/62	Services extérieurs et autres consommations	48 230 425,28	65 383 218,46	113 613 643,74	66 178 979,89	64 909 744,45	131 088 724,34
	2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	277 792 979,49	66 693 713,81	344 486 693,30	316 010 346,57	66 535 869,89	382 546 216,46
	3- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (1-2)	443 244 936,36	- 62 134 219,84	381 110 716,52	388 761 882,66	- 63 557 978,06	325 509 904,61
63	Charges de personnel	151 236 441,39	33 502 453,94	184 738 895,33	1 390 091,82	31 669 342,83	170 678 684,65
64	Impôts, taxes et versements assimilés	18 625 165,78	767 517,62	19 392 683,40	15 502 668,09	694 344,79	16 197 012,88
	4- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	273 383 329,19	- 96 404 191,40	176 979 137,79	234 249 872,75	- 95 921 665,67	138 328 207,08
	4- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	273 383 329,19	- 96 404 191,40	176 979 137,79	234 249 872,75	- 95 921 665,67	138 328 207,08
75	Autres produits opérationnels	5 266 830,00	3 824 045,06	9 090 875,06	1 864 284,52	5 544 909,86	7 409 194,39
65	Autres charges opérationnelles	766 632,99	212 711,98	979 344,97	459 154,66	83 396 483,16	8 800 637,82
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	101 306 180,61	4 682 363,51	105 988 544,11	56 806 378,37	2 215 898,91	59 022 277,28
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	2 382 333,20	16 809,56	2 399 142,76	161 463,03	8 380 353,13	8 541 816,17
	5- RESULTAT OPERATIONNEL	178 959 678,79	- 97 458 412,27	81 501 266,52	179 010 087,28	- 92 553 784,74	86 456 302,54
76	Produits financiers	20 616,18	6 672 442,61	6 693 058,79	63 344,15	6 496 413,15	6 559 757,30
66	Charges financières		35 650,71	35 650,71	-	94 990 938,25	94 991,28
	6- RESULTAT FINANCIER	20 616,18	6 636 791,90	622 408,08	63 344,15	6 401 421,87	6 464 766,02
	7- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (5+6)	178 980 294,97	- 90 821 620,37	88 158 674,60	179 073 431,43	- 86 152 362,88	92 921 068,55
695/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/693	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires						
	8- RESULTAT NET DE L'EXERCICE	178 980 294,97	- 90 821 620,37	88 158 674,60	179 073 431,43	- 86 152 362,88	92 921 068,55

الملخص:

هدفت هاته المذكرة إلى دراسة العلاقة المتداخلة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر، مع التركيز على المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في المؤسسات الاقتصادية وتحديدا في مؤسسة نفطال وحدة تيارت.

ففقد توصلت هاته الدراسة إلى أن المعالجة المحاسبية لاتهم الضرائب والمتمثلة في الضريبة على ارباح الشركات، الضريبة على القيمة المضافة، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الرسم على استعمال الطاقة، الرسم على المنتوجات البترولية، الضريبة على الدخل الاجمالي يتم تحديدها وحسابها وتسجيلها وفق قوانين وتشريعات خاصة بها.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي، النظام الجبائي، الضرائب، الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضمان الاجتماعي، الضريبة على الأجر، الجزائر، نفطال، معالجة محاسبية.

Abstract:

This research aims to study the interconnected relationship between the accounting system and the tax system in Algeria, with a focus on the accounting treatment of tax operations in economic enterprises, specifically within the Naftal Tiaret unit.

This study found that the accounting treatment of major taxes, including corporate income tax (IBS), value-added tax (VAT), professional activity tax (TAP), energy consumption tax, petroleum products tax, and global income tax (IRG), is determined, calculated, and recorded according to specific laws and legislations for each.

Keywords: Accounting system, Tax system, Taxes, Value Added Tax (VAT), Social Security, Payroll tax, Algeria, **Naftal**, Accounting treatment.