



جامعة ابن خلدون - تيارت -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

في شعبة : العلوم المالية و المحاسبة تخصص : محاسبة و جباية معمقة

المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل وفق

النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

دراسة حالة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الأستاذ المشرف:

عبد الرحيم ليلي

إعداد الطلبة:

- حسان أمال

- خيار لوبنة

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	إسم ولقب الأستاذ:
رئيسا	أستاذ محاضر " أ "	حسين يحي
مقررا	أستاذ محاضر " أ "	عبد الرحيم ليلي
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	لعروس لخضر
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	مفتاح فاطمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية : 2022/2021



جامعة ابن خلدون - تيارت -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

في شعبة: العلوم المالية و المحاسبة تخصص: محاسبة و جباية معمقة

المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل وفق

النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

دراسة حالة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الأستاذ المشرف:

عبد الرحيم ليلي

إعداد الطلبة:

- حسان أمال

- خيار لوبنة

لجنة المناقشة:

الصفة	الدرجة العلمية	إسم ولقب الأستاذ:
رئيسا	أستاذ محاضر " أ "	حسين يحي
مقررا	أستاذ محاضر " أ "	عبد الرحيم ليلي
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	لعروس لخضر
مناقشا	أستاذ محاضر " ب "	مفتاح فاطمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية : 2022/2021

شكر و تقدير

أول من يشكر و يحمد آناء الليل و أطراف النهار هو العلي القهار، الأول و الآخر الذي أنار دروبنا فله جزيل الحمد و الثناء العظيم ، أن وفقنا و ألهمنا لإنجاز هذا العمل المتواضع. نرفع كلمة شكر إلى الدكتورة المشرفة " عبد الرحيم ليلي " التي تكرمت بالإشراف على هذا العمل ، و على نصائحها المستمرة و توجيهاتها القيمة . و إلى كل عمال مؤسسة **ENPEC** بالسوقر و على رأسهم " جاب الله الطيب " الذي لم يبخل علينا بنصائح و إرشاداته ، و الذي غرس فينا الأمل و الإرادة . كما نتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا مناقشة هذه المذكرة . و نشكر كل من ساهم في إثراء هذا العمل المتواضع سواء بيده أو بلسانه أو بقلبه .

التهنئة



الحمد لله و كفى و الصلاة على الحبيب المصطفى و أهله و من وفى أما بعد :
ما أجمل أن يجود المرء بأعلى ما لديه و الأجل أن يهدي الغالي للأعلى، هي ثمرة
جهدي أجنبيها اليوم و هي هدية أهديها إلى :
إلى من رفعت يدي إليه فلم يخيب رجائي ، إلى الذي سألته فأجاب دعائي و الذي
وهبني التوفيق و السداد .

إلى من أدين له بحياتي ، إلى من ساندي و كان شمعة تحترق لتضيء طريقي ، إلى من أكن
له مشاعر التقدير و الاحترام و العرفان " والدي الغالي " أطال الله في عمره .
إلى صاحبة الصدر الحنون و القلب الرقيق ، إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها ،
إلى التي أنحني لها بكل إجلال و تقدير " والدي الحبيبة " أطال الله في عمرها .
إلى من هم عزوتي و سندي في الحياة " إخوتي و أخواتي " وكل أفراد العائلة .
إلى عائلي الثانية زملائي و زميلاتي بالعمل " عمال مركز التكوين المهني و التمهين
توراك محمد "

كما أخص بالذكر كل الأساتذة الأفاضل الذين نوروا لنا دروب العلم .
إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد .

حسان أمال

الإهداء



الحمد لله حمدا طيبا مباركا أما بعد :

إلى من أحمل اسمه بكل فخر، إلى من مهد لي طريق العلم بعد الله، إلى من سهلا لي الصعاب بدعوتهما الصالحة ، إلى من وقفوا بجانبني و كان لهما الفضل فيما وصلت إليه ، إلى والدي أمد الله في عمرهما و رزقني برهما و رضاهما .
إلى من علموني علم الحياة و أظهروا لي ما هو أحلى في الحياة ، إلى إخوتي و أخواتي حفظهم الله و رعاهم .

إلى من ساندني و خطى معي خطواتي و يسر لي الصعاب ، إلى زوجي العزيز الذي تحمل معي الكثير ، ووقوفني في هذا المكان ما كان يحدث لولا تشجيعه لا ينبغي أن أنسى أساتذتي الكرام من كان لهم الدور الأكبر في مسانديتي و منحي المعلومات القيمة .
أقدم لهم بحت تخرجي .

داعية المولى عز و جل أن يطيل عمركم و يرزقكم بالخيرات .

خيار لوبنة



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

أرقام الصفحات	المحتويات
	شكر و تقدير
	الإهداء
I	فهرس المحتويات
IV	قائمة المختصرات
VI	قائمة الجداول البيانية و الأشكال البيانية
VIII	قائمة الملاحق
04-01	مقدمة
الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للضريبة ، الدخل و للأنظمة المحاسبية	
07	المبحث الأول : مفاهيم حول الضريبة و الدخل
07	المطلب الأول : ماهية الضريبة
09	المطلب الثاني : مبادئ الضريبة و أهدافها
11	المطلب الثالث : مفهوم الدخل و مصادره
13	المبحث الثاني : النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS12
14	المطلب الأول : تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS 12
17	المطلب الثاني : تقديم النظام المحاسبي المالي
20	المطلب الثالث : المقارنة بين مفاهيم النظام لمحاسبي المالي و مفاهيم المعايير المحاسبية الدولية
الفصل الثاني : الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية	
29	المبحث الأول : الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 و النظام المحاسبي المالي
29	المطلب الأول : الدخل ضمن الاطار التصويري للنظام المحاسبي

فهرس المحتويات

32	المطلب الثاني : الدخل وفق المعيار المحاسبي IAS 12
34	المطلب الثالث : الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي
35	المبحث الثاني: الضرائب على الدخل و كيفية معالجتها
35	المطلب الأول : الضرائب على الدخل
41	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية
49	المطلب الثالث : المعالجة الجبائية
الفصل الثالث : دراسة حالة : ENPEC وحدة السوق -تيارت -	
59	المبحث الاول :تعريف مؤسسة ENPEC
59	المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة الأم
61	المطلب الثاني :مؤسسة ENPEC وحدة السوق -تيارت -
65	المطلب الثالث : نشاط المؤسسة و مختلف منتجاتها
66	المبحث الثاني :المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل
66	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب و الأجور
70	المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب على الدخل
72	المطلب الثالث :الضريبة على أرباح الشركات
77	خاتمة
80	قائمة المراجع
83	الملاحق

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

المختصرات	المعنى
IAS	المعايير المحاسبية الدولية
IRG	الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	الضريبة على ارباح الشركات
IFRS	معايير التقارير المالية و الدولية
SCF	النظام المالي المحاسبي

قائمة الجداول و الأشكال البيانية

قائمة الجداول و الأشكال البيانية

قائمة الجداول البيانية

الصفحات	عنوان الجدول	رقم الجدول
08	المقارنة بين الضريبة و الرسم	الجدول رقم (01-01)
15	التعاريف و المصطلحات	الجدول رقم (02-01)
21	القوائم المالية	الجدول رقم (03-01)
40	المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي	الجدول رقم (01-02)
43	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	الجدول رقم (02-02)
48	كيفية التسجيل في اليومية (أصول)	الجدول رقم (03-02)
50	كيفية التسجيل في اليومية (خصوم)	الجدول رقم (04-02)

قائمة الأشكال البيانية

الصفحات	عنوان الشكل	رقم الشكل
16	أهداف المعيار المحاسبي الدولي 12	الشكل رقم (01-01)
44	كيفية حساب الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب و الاجور.	الشكل رقم (01-02)
55	العلاقة بين المحاسبة و الجباية .	الشكل رقم (02-02)
60	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية	الشكل رقم (01-03)
63	الهيكل التنظيمي للوحدة	الشكل رقم (02-03)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحات	عنوان الملحق	رقم الملحق
84	الحوصلة الاجمالية للأجور	الملحق رقم 01
85	جدول G 50	الملحق رقم 02
86	جدول حساب النتائج	الملحق رقم 03
87	جدول رقم 09 الخاص بالنتيجة الجبائية	الملحق رقم 04
88	يومية العمليات المختلفة " ضرائب مؤجلة أصول "	الملحق رقم 05
89	يومية العمليات المختلفة " ضرائب مؤجلة خصوم "	الملحق رقم 06

مقدمة

إن التطورات التي حصلت في بيئة الأعمال شملت جميع الميادين كالأسواق المالية و الاتفاقيات الدولية أدت إلى جعل العالم قرية صغيرة تلاشت بينها الحدود و الحواجز ، و بهدف تسهيل المعاملات الدولية وفتح أبواب الاستثمار على نطاق واسع ، و زيادة الحاجة إلى المعلومات المالية المفيدة التي تعتبر الركيزة الأساسية في اتخاذ القرارات الاقتصادية ، و تجنب العوامل التي تعيق ذلك كاختلاف الأنظمة المحاسبية جاء التوجه العالمي بإرساء منظومة محاسبية عالمية ، توحد الفكر المحاسبي بغض النظر عن الاختلافات التي تميز الدول عن بعضها البعض سواء كانت اختلافات ثقافية أو اجتماعية أو اقتصادية .

ومع ظهور الشركات متعددة الجنسيات زادت الحاجة إلى توحيد الممارسات المحاسبية بين الدول حيث تولت هذه المهمة بعض الدول و بادرت إلى وضع مجموعة من القواعد فظهر ما اصطلح عليه بمعايير المحاسبة الدولية بغرض توحيد الأعمال المحاسبية بين دول العالم باعتبار أن المحاسبة تعتبر لغة المال و الأعمال.

اعتمدت الجزائر على النظام المحاسبي المالي الذي هو مستمد من المعايير المحاسبية الدولية ، و يعتبر أكثر تعمقا في معالجة و عرض المعلومات المحاسبية من المخطط الوطني لسنة 1975 م ، حيث قامت الدولة الجزائرية بإصلاح نظامها المحاسبي بعدما أدركت أن سياسة التزقيع للمخطط المحاسبي الوطني أصبحت دون جدوى خاصة بعد الانتقال من الاقتصاد الاشتراكي إلى اقتصاد السوق لذلك انتقلت من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بداية من سنة 2010. أي انتقال علمي و عملي شمل علاقة النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية من جهة ، و بالنظام الجبائي الجزائري من جهة أخرى ، خاصة بالدخل و الثروة الشيء الذي جعل من الضروري إعادة النظر في العلاقة التي تربط بين المحاسبة و الجباية .

1-الإشكالية :

على ضوء ما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

كيف تتم معالجة الضرائب على الدخل محاسبيا و جبائيا وفق النظام المحاسبي المالي و وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 -ضرائب الدخل - ؟

2- الأسئلة الفرعية :

بغية دراسة الموضوع و معالجة التساؤل الرئيسي يستدعي بنا الأمر إلى طرح بعض من الأسئلة الفرعية و هي :

✓ هل يتوافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري حول معالجة ضرائب الدخل ؟

✓ كيف تتم عملية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل في الواقع العملي ؟

3- فرضيات البحث :

مقدمة

من أجل معالجة الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية للموضوع نفترض مجموعة من الفرضيات نذكر منها ما يلي :

✓ لا يتوافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري خاصة في تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية منها الضرائب المؤجلة .

✓ الشركات في الجزائر تخضع للنظام المحاسبي المالي و قواعد النظام الجبائي بما يواكب متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 ضرائب الدخل .

4- أسباب اختيار الموضوع :

ترجع دوافع اختيار الموضوع إلى أسباب موضوعية و شخصية :

أ- الأسباب الذاتية :

✓ ارتباط الموضوع بالتخصص المدروس : محاسبة و جباية معمقة .

✓ السعي لتنمية القدرات المعرفية في الميدان .

✓ الميول الشخصي لدراسة مواضيع المحاسبة في القطاع الاقتصادي.

ب- الأسباب الموضوعية :

✓ الأهمية البالغة التي أصبحت تولى لضرائب الدخل في الجباية .

✓ أهمية المعايير المحاسبية الدولية .

✓ التغيرات المستمرة التي تطرأ على القواعد و القوانين الجبائية .

✓ تأثير الاقتطاع الضريبي على المؤسسة الاقتصادية و مدى اعتبار الجباية كعنصر في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة .

5- أهداف البحث : تتمثل الأهداف المتوخاة من هذه الدراسة في البحث عن :

✓ علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي و توضيح العلاقة بين النظام المحاسبي و القانون الجبائي .

✓ معرفة مضمون النظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية للضرائب على الدخل و كيفية معالجتها.

6-أهمية البحث : يكتسي هذا البحث أهمية بالغة في :

✓ كونه يعالج موضوعا جديدا على أساس أن تطبيق النظام المحاسبي المالي كان في 01 جانفي

2010.

✓ دراسة و تحليل قواعد المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل طبقا للنظام المحاسبي المالي

و المعيار المحاسبي الدولي 12 ضرائب الدخل و التعرف على مدى التوافق بينهما .

7- حدود الدراسة : تعد المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل من أهم المواضيع بإعتبارها من الأعباء التي يتم خصمها للوصول إلى صافي الربح المفصح عنه بالقوائم المالية .

و ترجع أهمية المعالجة المحاسبية التي تتضمنها معايير المحاسبة الدولية إلى أن ضريبة الدخل الواجب إدراجها بقائمة الاستحقاق تختلف عن الضريبة واجبة السداد و المقرر عنها في الإقرار الضريبي ، و عليه فقد تم تحديد مكان هذه الدراسة في المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية **ENPEC** و ذلك من أجل تلامس موضوع البحث أكثر .

8- أدوات و منهج الدراسة :

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة و التي تعكس إشكالية الدراسة و اختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى قسمين القسم الأول نظري يعتمد على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسات النظرية ، أما القسم الثاني فهو يعتمد على دراسة حالة في القسم التطبيقي .

و من أجل تحليل البحث في قسميه سواء الميداني أو النظري تم استعمالنا :

✓ **المسح المكتبي :** الذي يتمثل في الاطلاع على الكتب و المقالات و الوثائق الرسمية كالجرائد من أجل الفهم و الاستفادة من الدراسات السابقة .

✓ **المقابلة :** تمثل في عدد من المقابلات المباشرة مع أهل الاختصاص من أساتذة جامعيين و مسيرين لمؤسسات اقتصادية و مهنيين لتوجيه مسار بحثنا .

✓ **دراسة حالة مؤسسة اقتصادية :** و ذلك من أجل الوقوف على حقيقة المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي **IAS12** - ضرائب الدخل - .

9- الدراسات السابقة :

تعددت الدراسات التي تناولت مناقشة الأبعاد الضريبية ، و لكن معظمها اهتمت بالجانب النظري للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة و في هذا الإطار يتم حصر و ذكر بعض رسالات الماجستير في ما يلي :

✓ مسعود كسكس ، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ، الجزائر ، 2013-2014 .

تهدف هاته الدراسة الى تحليل القواعد المحاسبية عن الضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية و إلى أي مدى تم تطبيق المعيار الدولي **IAS 12** في النظام المالي المحاسبي الجزائري و توضيح أهم الفروقات الموجودة بينهما ، حيث تم الإعتماد على نوعية و مصادر البيانات و استعمال **MS EXCEL** من أجل تحليل و معالجة معطيات الاستبيان .

✓ دكار عمر ، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي المحاسبي والمعيار 12، رسالة ماجستير ، دراسات محاسبية و جبائية ، جامعة قاصدي مرباح ،-الجزائر - ، 2010-2011 .
يهدف هذا البحث إلى بيان مختلف السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسة حيث اعتمد على منهج وصفي استقرائي للدراسات النظرية و دراسة ميدانية في جانبه التطبيقي .

10- صعوبات البحث :

التغيرات العديدة التي تطرأ باستمرار على كل من النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي IAS12 .

11- هيكل البحث :

انطلاقاً من طبيعة الموضوع و الأهداف المنوطة به و من أجل دراسة و الإحاطة بإشكاليته تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول بعد المقدمة منهما فصلين نظريين للدراسة و فصل يتضمن الجانب التطبيقي لنصل في الأخير إلى خلاصة تتضمن أهم النتائج و التوصيات .

✓ **الفصل الأول :** المعنون بالإطار المفاهيمي للضريبة و الدخل ، الأنظمة المحاسبية .

سنعرض فيه مفاهيم عامة حول الضريبة و الدخل ثم تطرقنا إلى إعطاء لمحة عن النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS ضرائب الدخل .

✓ **الفصل الثاني :** المعنون بالدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

حيث تناول هذا الفصل الدخل وفق الأنظمة المحاسبية ثم تطرقنا إلى الضرائب على الدخل و معالجتها .

✓ **الفصل الثالث :** فقد خصص لدراسة حالة للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية

ENPEC حيث تم تقديم المؤسسة محل الدراسة و كيفية معالجة ضرائب الدخل محاسبياً و جبائياً .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للضرائب ، الدخل و للأنظمة المحاسبية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

تمهيد

تعتبر الضرائب من أقدم و أهم المصادر المالية للدولة في العصر الحديث ، نظرا لضخامة الأموال التي توفرها الخزينة العامة للدولة و لا يقتصر تأثيرها على الخزينة العامة فقط بل لها ايضا تأثير على الجوانب الأخرى للدولة باعتبارها أداة في يدها .

لقد سعت مختلف دول العالم إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلال ما يعرف بمشروع النظام المحاسبي الجديد الذي جاء من خلال مجموعة من القوانين ، كانت انطلاقتها في سنة 2007 و تم العمل الفعلي بهذا النظام في 01-01-2010 وهو نظام موجه للمستثمر بصفة عامة مستمد و مكيف مع المعايير المحاسبية الدولية التي تنادي بالتوحيد و التقارب على مستوى القوائم المالية ، ونود في هذا الفصل توضيح أكثر مايلي من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : مفاهيم حول الضريبة و الدخل

المبحث الثاني : النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS12 .

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

المبحث الأول : مفاهيم حول الضريبة و الدخل.

من أساس ومقتضيات الانطلاقة التنموية الشاملة يبرز الجانب التمويلي لها كحجر الأساس في كل بناء لا يكتمل إلا به، و المصدر الأساسي في التمويل هو الاعتماد على الإمكانيات الذاتية للبلد ، و من هذه الإمكانيات هي الضريبة التي اقتزنت بوجود السلطة في المجتمع منذ أقدم العصور.

المطلب الأول : ماهية الضريبة

أولا : مفهوم الضريبة :

- لتحديد مفهوم الضريبة سنتطرق إلى مجموعة من التعاريف و استخلاص التعريف الشامل منها :
التعريف الأول : تعرف الضريبة على أنها اقتطاع مالي إلزامي و نهائي تحدده الدولة و دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة¹.

التعريف الثاني : كما تعرف بأنها قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة².
التعريف الثالث: الضريبة هي مفهوم ينطلق من مهام الدولة كمجرد تسيير المرافق العامة، توفير الأمن الداخلي و الخارجي مما أثر على الضريبة و أصبح هدفها تزويد الدولة بما يكفي لتغطية النفقات اللازمة بالمهام المذكورة سابقا حيث يقول آدم سميث : " أحسن سلطة هي التي تحكم بأقل تكلفة ممكنة و فرض أقل ضريبة"³.

- حيث ظهرت الضريبة نتيجة الأزمات الاقتصادية وعجز الأنظمة على مواجهتها و لإيجاد حلول مناسبة لها مما غير فلسفة الدولة من دولة حارسة إلى دولة منظمة.
نستنتج من خلال التعاريف السابقة أنه يمكننا القول بأن الضريبة هي اقتطاع نقدي يدفعها الأفراد جبرا للدولة بدون مقابل و بصفة نهائية وفقا لمقدرة الأفراد التكلفة بهدف تحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية .

ثانيا : تعريف الرسم :

هو عبارة عن مبلغ نقدي يدفعه الفرد إجباريا أو مخيرا إلى الدولة أو إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.

1- حميد بوزيدة، حياية المؤسسة، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2007، ص :08.

2- سوزي علي ناشد ، المالية العامة، منشورات حلي الحقوقية ، سوريا ، 2003 ، ص:115.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

ثالثا: الفرق بين الضريبة و الرسم : عند المقارنة بين الضريبة و الرسم نجد أوجه التشابه و الاختلاف بينهما و يتمثل ذلك في ما يلي :

الجدول رقم 01-01: المقارنة بين الضريبة و الرسم

الرسم	الضريبة
✓ الصفة النقدية .	✓ الصفة النقدية
✓ بمقابل خاص .	✓ بدون مقابل
✓ تحقيق المنفعة العامة و الخاصة	✓ تحقيق المنفعة العامة
✓ يدفع بصفة نهائية	✓ تدفع بصفة نهائية
✓ يدفع بصفة إجبارية في حالة الاستفادة من الخدمة و يكون اختياري إذا تم التخلي عن الخدمة .	✓ تدفع بصفة إجبارية

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على محاضرة الأستاذة مفتاح فاطمة، جباية مؤسسة، السنة الثالثة ، محاسبة و جباية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تيارت ، الجزائر ، 2018-2019.

رابعا: خصائص الضريبة : هناك ست خصائص للضريبة و تتمثل في ما يلي:¹

- 1- الضريبة فريضة مالية :هي اقتطاع مالي أو نقدي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين . و بما أنها فريضة مالية ، فإن ما يحصل من الأفراد يؤخذ بصفة المال أي تماشيا مع الاقتصاد الحديث الذي يقوم على أساس استخدام النقود في كافة المعاملات الاقتصادية.
- 2- الضريبة الإجبارية : حيث يجبر على دفع الضريبة عن طريق القانون و ليس بإرادة الأفراد أو الدولة كما تتمتع بحق اللجوء إلى التنفيذ الجبري لتحصيل مقدارها في حال امتناع المكلفين بأداء الضريبة عن دفعها .
- 3- الضريبة تدفع بصفة نهائية : أي يدفعها المكلف بصفة نهائية للدولة بمعنى أنه ليس من تقدم له خدمات أو فوائد خاصة منها .
- 4- الضريبة تفرضها الدولة : أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون ، كالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية و تحصيل الضرائب المسموح بها

1- شعباني لطفي، جباية المؤسسة ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2017 ، ص : 16

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

من قبل السلطات المختصة.¹

5- **الضريبة تدفع دون مقابل** : حيث تدفع الضريبة من المكلف دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه مقابل أدائه الضريبة .

6- **تساهم الضريبة في تحقيق النفع العام** : تعتبر مصدرا من مصادر الإيرادات العامة للدولة ، فهي تمكنها من تحقيق أهدافها ، كونها توفر لها الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها و أعبائها الموجهة لتحقيق النفع العام، كالأمن و التعليم و الصحة..... الخ .

المطلب الثاني: مبادئ الضريبة وأهدافها :

أولا: القواعد الجبائية :

سنتعرف فيما يلي إلى المبادئ التي تقوم عليها الضريبة التي تعتبر القواعد التي يجب على المشرع أن يأخذها بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة حتى يصبح النظام الضريبي مراعيًا للتوفيق بين مصلحة الفرد من جهة و مصلحة الخزينة العامة من جهة أخرى .

حيث صاغ آدم سميث هذه القواعد في كتابه ثروة الأمم لفرض الضريبة و المتمثلة في :

العدالة ،اليقين ، الملائمة في التحصيل و الاقتصاد في النفقات ، و التي تتمثل في ما يلي :

1- **قاعدة العدالة** :و يقصد بها أن يشترك كل أفراد الدولة في نفقات الحكومة كل حسب قدرته التكاليفية ، أي توزيع العبء المالي للضريبة على كل أفراد المجتمع .

حيث ذكر آدم سميث في كتابه ثروة الأمم أنه يجب على كل أفراد المجتمع المساهمة في النفقات الحكومية وفقا للمقدرة التكاليفية مع مراعاة المساواة بين الناس في القدرة على أدائها .

2- **قاعدة اليقين** : يجب أن تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها و الوفاء بها، و من حيث الحدث المنشأ لها، و الأعباء و المصاريف الواجب خصمها و الغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة².

3- **قاعدة الملائمة في التحصيل** : يقصد بها ملائمة ميعاد التحصيل مع ميعاد تحقق الإيراد الفعلي أي أن يكون موعد دفع الضريبة إلى خزينة الدولة وقت يسره المالي ، و من هذه الناحية يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة³.

1- خالد شحادة الخطيب ، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى ، دار وائل ، الأردن ، 2003 ، ص : 146

2-مصطفى الفار ، الإدارة المالية العامة، الطبعة الأولى ، دار أسامة ، الأردن ، 2008 ، ص :28.

3- زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية الجديدة ، مصر ، 2006 ، ص:149.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

4- قاعدة ملائمة الاقتصاد في النفقات : يعني أن يتم تنظيم الضريبة و جبايتها بطريقة و حكمة و بأقل تكلفة حتى لا تظهر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها¹ ، أي لا تتحمل الدولة أعباء من أجل تحصيل الضريبة أكثر من حصيلتها الضريبة .

لقد واجهت هذه القواعد عدة انتقادات من الباحثين حيث يرون أن هذه القواعد غير متماسكة فقاعدة العدالة تشمل النظام الضريبي بأكمله بينما تتصرف القواعد الأخرى إلى كل ضريبة على حدى² .

5- قاعدة الثبات : أي لا تتغير حصيلتها الضرائب تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، أي أن الحصيلتها الجبائية تزداد في أوقات الرخاء و العكس في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها.

6- قاعدة المرونة : المقصود بها تغير الدخل يكون مصحوباً بتغير الحصيلتها الجبائية و في نفس الإتجاه.

ثانياً : أهداف الضريبة :

تطورت أهداف الضريبة في العصر الحديث إذ أصبحت تمثل تلك الأداة التي تستعملها الدولة بغرض تحقيق أهدافها السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية .

فالضريبة تمثل أداة من أدوات السياسة المالية و الاقتصادية و يبقى الغرض الأساسي من فرضها هو تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة (كبناء السدود و المستشفيات .. إلخ)³ .

1- الأهداف السياسية : تتمثل في :⁴

- يؤدي فرض الضرائب إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني ، مما سيدفع المكلف إلى الاستفسار عن كيفية إنفاق هذه الأموال ، و بذلك فإن روح المسؤولية ينتشر في المكلفين و بهذا فإن الانحراف في استعمال النفقات العامة كثيراً ما يؤدي بالمكلفين إلى التلاعب بالتصريحات الجبائية لدفع أقل مبلغ ضريبي و التقليل في المساهمة في أعباء الدولة .

- قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها و ذلك عن طريق تخفيض الضرائب الجمركية على الواردات ، أو حتى الإعفاء منها أو رفعها في حالة الرغبة في الحد من التجارة معها ، و تستخدم الدولة العديد من الوسائل الفنية لتحقيق هذه الأغراض الداخلية .

1- مصطفى الفار ، مرجع سابق ، ص : 29.

2- عبد الكريم صادق بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، مصر ، 1986 ، ص : 28.

3- حميدة بوزيدة ، مرجع سابق ، ص : 12.

4- زينب حسين عوض الله ، مرجع سابق ، ص : 128.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

2- الأهداف الاجتماعية: تهدف الضريبة من الناحية الاجتماعية إلى مايلي :¹

- العمل على تقليل الفوارق الاجتماعية، وتوزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الاجتماعية، و ذلك عن طريق اعتماد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول و الثروات المرتفعة ثم إعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخول المنخفضة .

- تستعمل الدولة الضريبة وسيلة لرفع أسعار المنتجات التي تراها مضرّة بصحة أفراد المجتمع كالمشروبات الكحولية و السجائر .

- تمويل بعض الخدمات العامة لأفراد المجتمع كالأمن و غيره بالأموال المجمعة من فرض الضريبة و يتعلق الأمر بتلك الخدمات التي يمكن للقطاع الخاص أن يتحلّى بها.

3- الأهداف الاقتصادية : يقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير منسوب بالتضخم أو الانكماش و أصبحت في إطار الدولة الجديدة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي، و يمكن إنجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيمايلي:²

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً .

- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً .

- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي و هذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل .

- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

المطلب الثالث : مفهوم الدخل و مصادره :

أولاً : مفاهيم عامة حول الدخل :

يعتبر الدخل من أكثر التعابير شيوعاً حيث يعتبر قيام الأفراد و الجماعات بنشاطاتهم العادية بهدف تحقيق قوام عيشهم و هو سلوك ينجر عنه علاقات تربط بين عدة وحدات اقتصادية في مجالات مختلفة .

وما يهمنا هنا هو الدخل الخاضع للضريبة سواء حققه شخص طبيعي أو معنوي.

1- **الدخل من المدخل الاقتصادي** : بالرغم من إجماع الاقتصاديين و الماليين على تعريف محدد للدخل إلا أنه يمكن القول أن معظم الاقتصاديين و الماليين قد أقرّوا أن الدخل إيراد يتجدد أو يتكرر بصفة دورية

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق ، ص : 13.

2- دكار عمر ، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي والمحاسبي والمعياري 12، رسالة ماجستير، دراسات محاسبية و جبائية، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة - الجزائر - ، 2010-2011، ص : 13.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

مع بقاء المصدر و استمراره ، وهو ينتج عن مصادر مختلفة و قد يكون مصدره رأس المال كبيع العقارات و الودائع ، و قد يكون مصدره العمل كأجرة العامل و الموظف و قد يكون مصدره رأس المال و العمل معا كأرباح التجارة و الصناعة و الخدمات الزراعية¹.

2- **الدخل من المدخل المحاسبي** : يقاس الدخل عند المحاسبين بالفرق بين الإيرادات المحققة و النفقات الفعلية التي أنفقتها المؤسسة من أجل الحصول على تلك الإيرادات .

إن أبسط تعريف مقدم للدخل في المجال المحاسبي هو الربح الصافي المتمثل في الرصيد الدائن و لكن إذا تعمقنا في المحاسبة نجد أن قياس صافي الربح من أعقد العمليات المالية في المؤسسة كبقاء المشروع و استمراره، و يستخدم اصطلاح الدخل المحاسبي للفرق بين الإيرادات و المصروفات ، و يطلق عليه البعض مفهوم الربح ، و قد يكون موجبا و هو في حالة زيادة الإيرادات من المصروفات أو سالبا في الحالة العكسية و عندئذ يطلق عليه خسارة².

3- **الدخل من المدخل الضريبي** : إن الدخل عبارة عن كل قوة شرائية نقدية جديدة تتدفق بصورة دورية خلال فترة زمنية معينة ، يمكن استعمالها دون المساس بالمصدر أما بمفهوم شاسع فهو لا يقتصر فقط على الدخل الذي يتصف بالدورية و بقاء المصدر بل يمتد ليشمل أيضا على مكاسب رأسمالية أو حتى عرضية و ما يطلق عليه نظرية الميزانية أو الإثراء³.

فالدخل الخاضع للضريبة في العصر الحالي مرتبط باعتبارات اقتصادية، و فنية و مالية و اجتماعية . و نظرية الإثراء أو الميزانية هي المطبقة في التشريعات الضريبية المعاصرة. أما الهدف من تحديد الدخل الخاضع للضريبة هو منع تهرب بعض عناصر الدخل من الخضوع للضريبة و لتقييد السلطات العامة حتى لا تتوسع في فرض الضريبة بحيث تصيب عناصر الدخل يجب أن لا تخضع للضريبة .

ثانيا : مصادر الدخل :

يعتبر الدخل العائد الذي يتقاضاه كل عنصر من عناصر الإنتاج مقابل مساهمته في العملية الإنتاجية ، فالإنتاج يتم اقتسامه بين مختلف مصادر العناصر الإنتاجية التي تتمثل في :

1- خالد شحادة الخطيب ونادية فريد طافش، الأصول العلمية و العملية في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى ، دار حامد ، الأردن، 2008 ، ص:36.

2 - عبد الباسط تباي ، المعالجة المحاسبية و الجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 12، رسالة ماجستير ، محاسبة و تدقيق ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة، 2016-2017 ، ص:07.

3- خالد شحادة الخطيب ونادية فريد طافش ، مرجع سابق ، ص: 37.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

1- العمل : يعرف العمل على أنه كل مجهود اختياري يقوم به الفرد لإيجاد منفعة جديدة للغير و تحقيق مصلحة خاصة لنفسه¹. حيث يعتبر العمل من أهم عوامل الإنتاج إذ لن تستقم العملية الإنتاجية دون مجهود بشري عضليا كان أم ذهنيا ، وما يميز العمل عن عوامل الإنتاج الأخرى كونه لصيق بالعامل لا يمكن فصله عنه كما لا يمكن تخزين العمل².

2- الأرض : و هي الموارد الطبيعية بكافة أشكالها و خاصة الثروات المعدنية الموجودة في باطن الأرض ، و يعتقد البعض أن الأرض عنصر من عناصر الإنتاج من أهم خصائصها :
- أنها محدودة لا يمكن زيادتها .
-أنها هبة من هبات الله تعالى .
-أنها تعطي ريعا .
- وتنوع خصوبتها وثرواتها.

3- رأس المال : هو الثروة التي تستخدم في إنتاج ثروة أخرى ، أو بمعنى آخر هي مجموعة من السلع الموجودة في لحظة معينة من الزمن ، حيث لا تعتبر النقود و السندات رؤوس أموال فهي مجرد أوراق دينية.

4- التنظيم : و هو التوفيق بين عوامل الإنتاج ، الأرض ، العمال رأس المال باستخدام المعلومات الفنية و التكنولوجية المناسبة لتقديم خدمة معينة .

5- اقتصاد المعرفة : و هو أرقى المصادر و أهمها عالميا كونه يرتبط بالإبداع الفكري و المعرفي و قد يعتبره البعض جهد العمل المعرفي و الفكري حيث له علاقة مع التنمية البشرية و الاقتصاد الرقمي .

المبحث الثاني : النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS 12.

إن الشركات المتعددة الجنسية الراغبة بالاستثمار بحاجة إلى معرفة النظام الضريبي السائد في الدول الراغبة بالاستثمار فيها و هنا يبرز دور التوحيد في احتساب الضريبة بالاستناد على معايير دولية يتم اعتمادها لتلافي الاختلاف في التحاسب الضريبي .

1- سميح مسعود ، الموسوعة الاقتصادية ، الجزء الأول ، دار الشروق ، الأردن ، 2008 ، ص :504.

2- حربي محمد عريقات ، مبادئ الاتصال ، الطبعة الأولى ، دار وائل ، الأردن ، 2005 ، ص :121.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

المطلب الأول : تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 .

أولا : نشأة المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 :

إن المعيار المحاسبي الدولي المعاد صياغته يلغي المعيار الأصلي الذي كان قد صدق عليه من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية في مارس 1979 م . ولم تنجز تعديلات جوهرية في صيغته الأصلية فيما عدا تغيير بعض المصطلحات من أجل توفير الاتساق بينه و بين معايير المحاسبة الدولية الأخرى . و ظل يعمل بهذا المعيار المعد من عام 1981م و أعيدت صياغته في عام 1994م و أجري تعديل في عام 1996م للمعيار الأصلي حيث حل المعيار رقم 12 المعدل محل المعيار المحاسبي الدولي 12 الأصلي "المحاسبة عن ضرائب الدخل" .

حيث يعتبر المعيار المحاسبي الدولي 12 المعدل نافذ المفعول على الفترات التي تبدأ في 1 يناير 1998م أو بعد ذلك التاريخ .

يتطلب المعيار المحاسبي 12 الأصلي من المنشآت المحاسبية عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحيانا بطريقة الدخل للالتزام، و يمنع المعيار المحاسبي الدولي 12 المعدل طريقة التأجيل و يتطلب طريقة أخرى للالتزام تعرف أحيانا باسم طريقة الميزانية للالتزام، و تركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروق التوقيت بينما طريقة الميزانية العمومية تركز الالتزام على الفروق المؤقتة، حيث فروق التوقيت هي فروق بين الربح الضريبي و الربح المحاسبي التي تنشأ في فترة واحدة و تنعكس في أكثر من فترة لاحقة أما المؤقتة فهي فروق بين القاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام في قيمة ذلك الأصل¹ .

ثانيا : المصطلحات المفتاحية : هناك مجموعة من التعاريف و المصطلحات تتمثل في ما يلي :

الجدول رقم 01-02 : التعاريف و المصطلحات

القاعدة الضريبية	القاعدة الضريبية للأصول و الخصوم هي المبلغ المنسوب إلى ذلك الأصل أو الخصم لأغراض ضريبية .
الفروقات المؤقتة	الفرق بين القيمة الدفترية للأصول و الخصوم في قائمة الميزانية و قاعدته الضريبية .
الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة	الفروقات المؤقتة التي ينشأ عنها بمبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي أو الخسارة الضريبية عندما يتم استرداد أو تسوية

1- مسعود كسكس، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، رسالة ماجستير، دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرياح ، الجزائر، 2013-2014، ص: 07.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

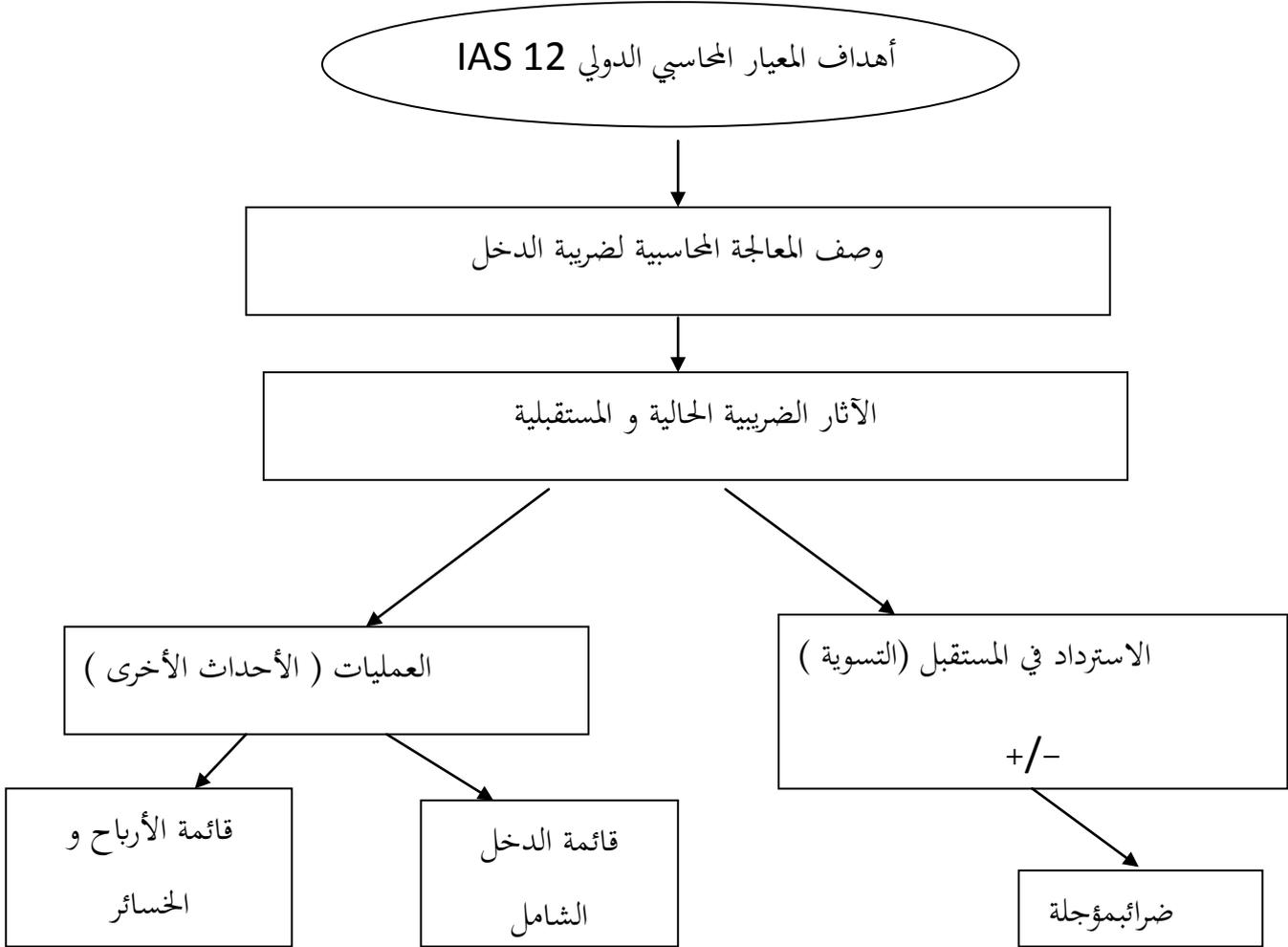
القيمة الدفترية للأصول و الخصوم.	
الفروقات المؤقتة القابلة للخصم الربح الضريبي أو الخسارة الضريبية للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصول و الخصوم .	الفروقات المؤقتة القابلة للخصم
هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بمايلي :فروق مؤقتة قابلة للخصم ، خسائر الضرائب غير المستخدمة ، خصوم ضريبية غير مستخدمة .	أصول ضريبية مؤجلة
هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في فترات مستقبلية فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة .	التزامات ضريبية مؤجلة

Source:08-02-2022،IAS PLUS،IAS12-Income،Taxes ،Avaible.at
<https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias12>.

ثالثا: أهداف المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 .

- يركز هذا المعيار على آلية تنظيم حسابات ضرائب الدخل في الميزانيات للشركات حيث يهدف هذا المعيار إلى :
 - شرح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل ، و تشمل كل الضرائب المحلية و الأجنبية المبنية على الأرباح الخاضعة للضريبة .
 - و تعتبر القسبة الرئيسية في محاسبة ضرائب الدخل .
 - هي كيفية حساب التبعات الضريبية الحالية المستقبلية الخاصة بمايلي :
 - أ- الاسترداد المستقبلي (التسوية) للقيمة المسجلة للأصول (الالتزامات) المعترف بها في الميزانية العمومية للمنشأة .
 - ب- المعاملات و الأحداث الأخرى للفترة الحالية المعترف بها في البيانات المالية للمنشأة .
- ومن خلال هذا الشرح يمكننا توضيح هذه الأهداف في الشكل التالي :

الشكل رقم 01-01 : أهداف المعيار المحاسبي الدولي IAS12.



Source :SilviaMahutova ,08-02-2022,IFRS/box-IAS12income tax,2013,Availble at :<http://www.ifrsbox.com/ias-12-income-taxes>.

رابعاً : نطاق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 :

يشمل نطاق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل وهي ¹:

- 1- ضرائب الدخل كافة الضرائب المحلية و الأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة .
- 2- ضرائب الدخل الأخرى مثل الضرائب المحتجزة و الواجب دفعها من قبل المنشآت التابعة و الزميلة و المشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمنشأة الأم .

1- محمد أبو نصار و جمعة حميدات ، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولية - الجوانب النظرية و العلمية -، الطبعة الثانية ، درا المطبوعات ، الأردن ، 2010 ، ص:214.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

خامسا : آلية عمل المعيار المحاسبي الدولي **IAS 12** : فيمايلي سنتطرق إلى أهم ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 12 الضرائب على الدخل:¹

1-يجب الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الجارية و الفترات السابقة كالتزام إذا المبلغ المدفوع يزيد عن المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل .

2-يجب الاعتراف كأصل بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها بأثر رجعي لاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة .

3-يجب الاعتراف بالتزام ضريبي لكافة الفروق المؤقتة الضريبية مالم ينشأ الالتزام الضريبي عن شهرة لا يسمح باقتطاع إضافتها للأغراض الضريبية أو الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية بأنها ليست ضم أعمال و في وقت حدوثها لم تؤثر على الربح المحاسبي و لا الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية).

4-تقاس الالتزامات (الأصول) الضريبية للفترات الجارية و الماضية بالمبلغ المتوقع دفعه(استرداده) من السلطة الضريبية باستخدام معدات الضريبة و قوانينها السارية بتاريخ الميزانية .

5-يجب عدم خصم الالتزامات و الأصول الضريبية المؤجلة .

المطلب الثاني : تقديم النظام المحاسبي المالي .

أولا : مفهوم النظام المحاسبي المالي : عرف القانون رقم 07-11 في المادة 3 النظام المحاسبي المالي كالاتي²:

" المحاسبة المالية لتنظيم المعلومة المالية ،يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية ، و تصنيفها و تقسيمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاحته (أداءه) و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية .

ثانيا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي : يتم تحديد مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي في القانون رقم 07-11 وفقا للمادة 02 منه فإن النظام المحاسبي المالي ينطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية ، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها ، و يستثنى في مجال تطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية .

أما المادة 04 من نفس القانون فقد حددت الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة مالية و هم :³

1- طلال الجاوي و ريان نعم ، أساسيات المعرفة المحاسبية ، دار البازوزي ، الأردن ، 2010 ، ص:354.
2- المادة 3، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 15 ذو القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 ، ص : 03 .
3-المادة 4 ، المرجع سابق ، ص :03.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .

-التعاونيات .

-الأشخاص الطبيعيون ، أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية ، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة .

-و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي ، و أما الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين ، فيمكنها وفق المادة 5 من نفس القانون مسك محاسبة مالية منتظمة .

ثالثا : أهداف النظام المحاسبي المالي : تتمثل أهداف النظام فيما يلي :¹

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتواءم مع الأنظمة المحاسبية الدولية .

-تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية و المالية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الأجنبية .

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

-جعل القوائم المالية المحاسبية واثق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية .

-إعطاء معلومات صحيحة وكافية ، موثوق بها وشفافية تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم.

-السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها ، و شاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح

الجبائية بموضوعية و مصداقية .

-السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق .

-إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة .

-يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق .

رابعا : أهمية النظام المحاسبي المالي : تكمن أهميته في مايلي :²

-توضيح المبادئ و القواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم وكذا إعداد القوائم

المالية مما يقلص من حالات التلاعبات و الغش المحاسبي .

-يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية و المستقبلية .

-يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس ، لاتخاذ القرار

وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية .

1- عمار بن عيشي ، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية، دراسة حالة ولاية سعيدة ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية

، العدد 1 ، 2014 ، ص : 88.

2- المرجع نفسه، ص : 89.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

- يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح .
- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا ، مما يدعم شفافية الحسابات و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .
- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية .
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية واقية من قبل المؤسسة .
- يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة .
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتمد على التكلفة التاريخية .

خامسا :مبادئ النظام المحاسبي المالي: تبنى مشروع المحاسبي المالي عدة مبادئ محاسبية سنذكر منها مايلي:¹

- 1- **الأهمية النسبية :** و يقصد بذلك أن المعلومة تكون ذات معنى ، إذا كان غيابها من القوائم المالية يؤثر في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين .
 - 2- **الصورة الصادقة :** و يقصد بذلك أنه ينبغي أن تقدم القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة ، و تتضمن الصورة الصادقة احترام القواعد و المبادئ المحاسبية و إعداد قوائم مالية تكون قادرة على تقديم معلومات ملائمة عن الوضعية المالية للمؤسسة .
 - 3- **الحيلة و الحذر :** و يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد ، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم و إفراط في قيمة الأصول و الإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم و التكاليف .
 - 4- **السنوية (الدورية) :** يقصد بالدورة المحاسبية الفترة التي تعتمد عليها المؤسسة لتحديد نتائج أعمالها و مركزها المالي ، وعادة ما تكون سنة حيث تبدأ في 01-01-N الفترة التي تعتمد عليها المؤسسة لتحديد نتائج أعمالها و مركزها المالي، وعادة ما تكون سنة حيث تبدأ في 01-01-N و تنتهي في 01-01-N.
- كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ آخر مخالف لتاريخ 31-12 لإقفال الدورة، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة السنة المدنية .

1- مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، الطبعة الأولى ، دار الهدى ،الجزائر ،2014،ص ص : 33-34.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

5- مبدأ القيد المزدوج : في المادة 16 من القانون 07-11 أن الكتابات المحاسبية تقرر وفقا لمبدأ القيد المزدوج (دفتر اليومية) ويجب أن يحتوي كل تسجيل محاسبي على الأقل حسابين اثنين أحدهما مدين و الآخر دائن ، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات و يجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن¹.

6- مبدأ الوحدة المحاسبية : نصت المادة 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة و منفصلة عن مالكيها .
تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان و خصومه، أعبائه و منتوجاته، و أصول و خصوم و أعباء و منتوجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه .
يجب ألا تأخذ الكشوف المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيها².

7- مبدأ التكلفة التاريخية : يتم وفق هذا المبدأ تسجيل كل العمليات و الأحداث الاقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ حدوثها (مع افتراض ثبات قيمة النقود).

كما ينبغي أن تتم المعالجة بالسرعة المطلوبة أي في الوقت المناسب ، و أن يقرر على توافق تكلفة المعلومة مع امتيازاتها أو منافعها و أن يراعي المواءمة ما بين الخصائص النوعية لها³.

8- مبدأ عدم المقاصة : جاء في المادة 15 من القانون 07-11 أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم ، و لا بين عنصر من الأعباء و عنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية ، أو كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول و الخصوم و الأعباء و النواتج بالنتائج أو على أساس صاف⁴.

المطلب الثالث : المقارنة بين مفاهيم النظام المحاسبي المالي و مفاهيم المعايير المحاسبية الدولية:

من أجل المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية تطرقنا الى مجموعة من المفاهيم و المصطلحات الآتية :

1- المادة 16 ، مرجع سابق ، ص :4.

2- المادة 9 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 22 جمادى الأولى 1429 الموافق ل 28 ماي 2008 يتضمن تطبيق

أحكام القانون رقم 07-11 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 27 ، ص :12 .

3- مسعود صديقي ، مرجع سابق ، ص "34.

4- المادة 15 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سابق ، العدد 74 ، ص :04.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

أولاً: المقارنة بين قوائم النظام المحاسبي المالي و قوائم المعايير المحاسبية الدولية :

القوائم المالية هي القوائم التي تعبر عن قيمة المؤسسات المالية من حيث أرباحها و أصولها و غيرها ، ولقد تبنى النظام المحاسبي المالي نفس القوائم التي توصي بها المعايير المحاسبية الدولية و هي كالآتي :

الجدول رقم (01-03) : القوائم المالية

القوائم المالية	
IAS/IFRS	SCF
بيان المركز المالي	الميزانية
بيان الدخل	حساب النتيجة
قائمة التدفقات النقدية	جدول سيولة الخزينة
بيان تغيرات حقوق الملكية	جدول تغير الأموال الخاصة
الإيضاحات	ملحق الكشوف المالية

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على محاضرة الأستاذ حسين ، المعايير المحاسبية الدولية، سنة ثانية
ماستر ، محاسبة و جباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تيارت ، الجزائر
، 2021-2022.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن النظام المحاسبي الدولي تبنى نفس القوائم المالية المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الدولية إلا أنه يوجد بعض الاختلاف في المصطلحات و التسميات نوضحها في ما يلي :

1-الميزانية : حسب النظام المحاسبي المالي تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية و العناصر غير الجارية¹، أما حسب المعايير المحاسبية الدولية فتعرض الأصول و الخصوم على أساس عناصر متداولة و غير متداولة مع وجود استثناء في إمكانية قيام المؤسسة بعرض كافة الأصول و الخصوم حسب السيولة².

2-حساب النتائج : هو بيان ملخص للأعباء و المنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ، و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح /أو

1- المادة 33 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق ، العدد 27 ، ص : 14.

2- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة معايير المحاسبة الدولية كما هو مصادق عليها في 1 يناير 2008 ، الأردن ، 2008 ، ص : 909.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

الكسب الخسارة¹. أما في المعايير المحاسبية الدولية يجب على المؤسسة أن تعرض تحليلا للمصروف المعترف بها في الربح أو الخسارة باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها ضمن المؤسسة ،أيهما يوفر معلومات مناسبة².

3-جدول سيولة الخزينة : حسب النظام المحاسبي المالي الهدف منه هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لفهم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال و نظائرها و كذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية³، أما المعايير المحاسبية الدولية الهدف منها توفير لمستخدمي البيانات المالية أساسا لتقييم قدرة المؤسسة على توليد النقد و معادلات النقد ،وحاجة المؤسسة للاستفادة من التدفقات النقدية ، و بالتالي لا يوجد اختلاف بين المفهومين⁴.

ثانيا : المقارنة بين مفاهيم النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية :

سنتطرق إلى بعض المفاهيم منها :

1- أصول " scf " :هي مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت و نرتقب منها جني منافع اقتصادية مستقبلية⁵.

"IAS" (إطار إعداد و عرض البيانات المالية) هو مورد خاضع لسيطرة المؤسسة نتيجة أحداث سابقة و يتوقع أن ينجم عنه منافع اقتصادية مستقبلية تندفق على المؤسسة⁶.

1- قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 23 رجب 1426 الموافق ل 26 يوليو 2008 ، العدد 19 ، ص : 24.

2- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ص : 916 .

3- قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19 ، ص : 26 .

4- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ص : 918.

5- قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19، ص : 81 .

6- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ص : 82.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

- 2- أصول جارية : " scf " : هي أصول جارية في الحالات التالية :¹
- يرتقب الكيان إمكانية إنجازه أو بيعه أو استهلاكه في إطار دائرة الاستغلال العادي ، أو تتم حيازتها أساسا لغايات إجراء المعاملات ، أو لمدة قصيرة يرتقب الكيان إنجازها في غضون الأشهر 12 التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية ، أو يمثل أموال الخزينة التي يخضع استعمالها للقيود .
 - يجب تصنيف جميع الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة .
- "IAS" (المعيار 1 عرض البيانات المالية) أصل متداول في الحالات التالية:²
- عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة .
 - عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير و يتوقع أن يتحقق خلال 12 شهرا من تاريخ إعداد التقارير .
 - عندما يكون نقدا أو أصلا نقدا معادلا و لا توجد قيود على استعماله .
 - يجب تصنيف جميع الموجودات الأخرى على أنها موجودات غير متداولة .
- 3- التثبيت العيني : scf³ : هو أصل عيني التي يجوزها كيان من أجل الإنتاج و من أجل تقديم السلع أو الخدمات ، و التأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية التي تعتزم استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة .
- "IAS" (IAS 16) الممتلكات و المصانع و المعدات) :⁴ هي أصول ملموسة تحتفظ بها المؤسسة للاستخدام للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات أو للتأجير للغير أو لأغراض إدارية ، و يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة .
- 4- المخزونات " scf " تمثل المخزون أصولا :⁵
- المحازة لبيعها بحسب السعر العادي للنشاط أو التي هي قيد الإنتاج تمثل هذا البيع فيشكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات .

1- قرار يحدد قواعد التقييم و الحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19، ص :81.

2- إصدارات الجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ص:899.

3- قرار يحدد قواعد التقييم و الحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19، ص :86.

4- إصدارات الجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مرجع سابق ، ص:1130.

5- قرار يحدد قواعد التقييم و الحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19 ، ص :90،

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

"IAS" (المعيار 2 المخزون) المخزون هو الأصول :¹

يتم الاحتفاظ بها للبيع خلال دورة النشاط العادي .

قيد التصنيع لغرض البيع أو على شكل مواد أو لوازم تستهلك في عملية الإنتاج أو في تقديم خدمات .

5- **التثبيت المعنوي " scf "** :² هي أصول قابلة للتجديد غير نقدي و غير مادي ، مراقب و مستعمل في إطار الأنشطة العادية .

يدرج عيني أو معنوي في الحسابات :

- إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان .

- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

"IAS" (المعيار 38 الأصول غير الملموسة) الموجودات الغير الملموسة :³

- هو أصل قابل للتحديد و غير نقدي و بدون جوهر مادي.

- وجوب الاعتراف بالإنفاق اللاحق على موجود غير ملموس بعد شرائه أو إتمامه على أنه مصروف عندما يتم تحمله إلا في الحالات التالية :

- إذا كان من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعزى الأصل ستندفق للمشروع .

- إذا كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق به .

6- **الخصوم : " scf "** :⁴ الالتزام الراهن للكيان المترتب على أحداث وقعت سابقا. و يجب أن

يترتب على انقضاءها بالنسبة للكيان خروج موارد تمثل منافع اقتصادية .

"IAS" (إطار إعداد و عرض البيانات المالية) الالتزام :⁵ هي التزامات حالية على المؤسسة نتجت عن

أحداث سابقة، و يتوقع أن يترتب على الوفاء بها تدفقات خارجة للموارد و التي تتجسد فيها منافع اقتصادية تملكها المؤسسة للخارج .

1- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ، ص:967.

2- قرار يحدد قواعد التقييم و الحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19 ، ص :86.

3- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ، ص:1870.1867.

4- قرار يحدد قواعد التقييم و الحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق، العدد 19 ، ص :88.

5- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ، ص:83.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للضرائب و الدخل ، الأنظمة المحاسبية

7- الخصوم الجارية : " scf " :¹ يجب تصنيف الخصوم على أنه مطلوب متداول في الحالتين :

-ينظر الكيان انقضاءها في إطار دائرة استغلاله العادي .

-يجب أن تتم شروطها في غضون الأشهر 12 التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية .

تصنف باقي الخصوم على أنها خصوم غير متداولة.

"IAS" (عرض البيانات المالية " المطلوبات المتداولة):² يجب تصنيف المطلوب على أنه مطلوب متداول

في الحالتين التاليتين :

-عندما يتوقع تسويته أثناء الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة .

-عندما يستحق التسوية خلال 12 شهرا من تاريخ إعداد التقارير .

يجب تصنيف جميع المطلوبات الأخرى على أنها مطلوبات غير متداولة .

8-رأس المال : " scf " :³ الحصة المقدمة (الخارجية) من المساهمات في رؤوس الأموال الخاصة للكيان

و يتم إنجازها نقدا أو عينا .

"IAS" (إطار إعداد و عرض البيانات المالية) حقوق الملكية :⁴ هي حصة الملاك المتبقية في أصول المؤسسة

بعد استبعاد كافة الالتزامات .

1- قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق ، العدد 19، ص :88

2- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ، ص:899.

3-قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية

الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سابق ، العدد 19 ، ص :82.

4-إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ، ص:83.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة التي قمنا بها بهذا الفصل تبين لنا أن الضرائب وسيلة لتحقيق أهداف الدولة من خلال تحصيل إيراداتها حيث عرف الإنسان الضريبة في القرون الأولى التي كانت تحصل في صورة عينية جبرا ، و في عصر الإمبراطورية الرومانية كانت فيه الضريبة سنوية و إجبارية أما في العصور الوسطى كانت تسدد من طرف الأفراد على شكل ساعات عمل يقوم بها المكلف ، إلى وقتنا الحالي بدأت الضرائب في التطور أكثر و لشموليتها لكل المجالات أصبحت تؤثر بصفة مباشرة على الدخل و غيره ، و تعمل على التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف .

وكما نستخلص أنه نظرا للتطورات المعاصرة التي يعرفها العالم اليوم أدى إلى زيادة الحاجة إلى المعلومات المالية المفيدة التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية ، مما أدى إلى إقدام الدول إلى تبني فكرة المعايير الدولية التي أدت إلى إحداث عدة تغييرات في النظام الجبائي مثل النظام المحاسبي المالي الذي هو عبارة عن مجموعة من المبادئ و القواعد المستمدة من المعايير المحاسبية الدولية ليتلاءم مع مجموعة احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية .

كما حاولنا من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على الدخل في كل من النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية على اعتبار أن النظام المحاسبي يجب على احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية ، فعملية تسجيل الأحداث الاقتصادية و المالية يجب أن تتم على أساس المبادئ المحاسبية ، حتى تتم معالجتها و تضمن التجانس في إعداد و تقديم المعلومات ، وهذا ما سوف نتطرق إليه في الفصل الثاني .

الفصل الثاني

الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

تمهيد

إن تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات الاقتصادية قد يساعدها و بشكل مباشر في تطوير استثمارها و تحسين مردودها الاقتصادي و ذلك بدخولها في منافسات قوية في الأسواق العالمية للاستفادة من خبرة و أفكار الدول المتطورة .

وبحكم ارتباط الجانب المحاسبي بالجانب الجبائي في الجزائر فإن تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد سيكون له أثر كبير على القواعد و الممارسات الجبائية بحيث تختلف من دولة إلى أخرى و هذا راجع إلى اختلاف النظم الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية السائدة في كل دولة مما جعل المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي للضرائب تتغير تغير جذري .

حيث تعتبر ضرائب الدخل من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة وهي تصيب مجموع الدخل الذي يحققه المكلف حسب مصدره .

ومن أجل الإحاطة بذلك تطرقنا في هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي و النظام المحاسبي المالي .

المبحث الثاني : الضرائب على الدخل و كيفية معالجتها.

المبحث الأول : الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 و النظام المحاسبي

المالي :

نظرا للمتغيرات الاقتصادية التي أفرزتها العولمة و انتشار الشركات متعددة الجنسيات كانت جلها من العوامل الأساسية وراء جهود توحيد لغة المحاسبة في العالم حيث أخذت عدة منظمات و هيئات على عاتقها مهمة إصدار و بلورة معايير المحاسبة الدولية و إصلاح نظامها المحاسبي.

المطلب الأول : الدخل ضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي .

أولا : الدخل ضمن فروض ومدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي :

1- الفروض المحاسبية : تتمثل الفروض المحاسبية في :

أ- استمرارية الاستغلال : يتم إعداد القوائم المالية انطلاقا من فرضيتين : الأولى أن النشاط يعتبر مستمرا و الثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور¹.

ب- محاسبة التعهد "المحاسبة على أساس الاستحقاق" : حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقا لأساس الاستحقاق وطبقا لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات و الأحداث الأخرى عند حدوثها و ليس عند استلام أو دفع النقدية و ما يعادلها ، كما يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترات التي تخصها ، كما يتطلب أساس الاستحقاق المحاسبي الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المحاسبية سواء تم دفعها أو لم يتم ، وذلك الاعتراف بالإيرادات المكتسبة سواء تم قبضها أو لم يتم².

2- الحسابات المجمعة و الحسابات المدمجة : كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في

الإقليم الوطني و يشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى يعد و ينشر سنويا الكشوف المالية المدمجة للمجموع المكون لكل هذه الكيانات ، إن دمج الحسابات يهدف إلى عرض الوضعية المالية و نتيجة مجموعة الكيانات على أنها كيان وحيد³، بحيث يكون إعداد و نشر الكشوف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المعين للمجموع المدمج و الذي يدعي الكيان المدمج ، كما تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني و التي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجودة داخل الإقليم

1- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجمالية ، الصفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2011، ص :12.

2- سعد بوروي ، الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري ، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ،المركز الجامعي بالوادي ،2010،ص :12.

3- المادة 15 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،مرجع سابق ، العدد 74 ، ص :06.

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

الوطني أو خارجه دون أن توجد بينهما روابط قانونية و مهنية ، ونشر الحسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.

3- **مدونة الحسابات** : حسب النظام المحاسبي المالي فقد تم تجميع الحسابات في فئات متجانسة تسمى المجموعات و تقسم إلى مجموعة حسابات الميزانية ، و مجموعة حسابات التسيير¹ .

أ- **حسابات الميزانية حسابات الوضعية** : حيث توزع العمليات المتعلقة بالميزانية في خمسة أصناف :

- الصنف الأول : حسابات رؤوس الأموال .

- الصنف الثاني : حسابات التثبيتات .

- الصنف الثالث : حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ .

- الصنف الرابع : حسابات الغير .

- الصنف الخامس : الحسابات المالية .

ب- **حسابات التسيير "حسابات النتائج"** تقسم العمليات المتعلقة بحسابات النتائج حسب طبيعة الأعباء إلى صنفين :

الصنف السادس "حسابات الأعباء" تكون عادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة ، تصنف الأعباء من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة و ذلك من خلال طبيعة و احتياجات المؤسسة² .

الصنف السابع "حسابات المنتوجات" تكون أرصدة حسابات النواتج عادة دائنة .

ت- **حسابات نتيجة الدورة "ح/ 12"** يجعل هذا الحساب دائما بقيمة الربح و يجعل مدينا بقيمة الخسارة و يرصد هذا الحساب في الشركة حسب قرار توزيع النتيجة³ .

ثانيا: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

يعود إلى صناع القرار في أي بلد تحديد قوة العلاقة التي تربط النظامين ولمعرفة طبيعة هذه العلاقة في العديد من الدول يمكن الوصول إلى تصنيف ضمني أربع مقاربات وهي⁴:

1- لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة، الصفحات الزرقاء، الجزائر ، 2014 ، ص:22.

2- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول ، مكتبة الشركة الجزائرية ، بوداود ، الجزائر ، 2008 ، ص: 68.

3- المرجع نفسه ، ص : 36.

4- مجّد يراق و بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي المالي، مداخلة في إطار الملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (IASA) التحدي، جامعة سعد دحلب، الجزائر يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص:9 .

المقاربة 1: العلاقة قوية ومباشرة:

يحدد الربح الضريبي في الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه أي تعديلات وهي مقارنة قليلة التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليها لاعتبارات متعلقة بخضم الغرامات و العقوبات ذات الطابع الجبائي، ومن أمثلة هذه الدول "ألمانيا".

حيث تكون المحاسبة مرتبطة ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي في قواعد التقييم و العرض، غير أن وجود نظام محاسبي جبائي كليا ما هو إلا تصور نظري، بحيث أنه في التطبيق العملي يلاحظ أن ارتباط المحاسبة بالجباية ليس كليا وإنما يختلف في درجته حسب الظروف الاقتصادية.

المقاربة 2: العلاقة قوية وغير مباشرة:

تفرض هذه المقاربة إعداد حسابات التسوية وفقا للمعايير المحاسبية والتزامات المحاسبة الجبائية، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية من أمثلة هذه الدول "روسيا"

المقاربة 3: تضم الأولى والثانية أي علاقة وسطية:

يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع إلى الربح المحاسبي باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة ومن أمثلة ذلك "الجزائر.. الخ"

حيث لا تتوافق المحاسبة في جميع مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها مع القواعد الجبائية بسبب وجود أهداف معينة للمحاسبة، مثل هدف توفير المعلومات بمختلف الأطراف الأخرى المستعملة للبيانات الأخرى، لكنها تندرج كثيرا من القواعد الجبائية في تحديد الإيرادات و النفقات ضمن نظامها المحاسبي مثل طرق اهتلاك الأصول (التثبيات) وتكوين المؤونات... الخ.

المقاربة الرابعة: أي ليس هناك علاقة بين النظامين بحيث كل ما هو مطروح محاسبيا مقبول جبائيا، وعلى المؤسسات نظريا تطبيق القواعد الجبائية دون الرجوع إلى النتائج المحاسبية ويعتبر هذا الفصل نظري لأن الواقع يفرض علاقة ولو غير مباشرة ونسبية ومن أمثلة هذه الدول "هولندا"¹.

عملت الدول الإنجلوسكسونية دائما على الفصل بين النظامين، فالمحاسبة على هذا الأساس لا تأخذ من الجباية سوى آثارها الاقتصادية والمالية على الأداء والوضعية المالية حيث تعتبر عبء من الأعباء الناشئة عن الدورات المحاسبية المختلفة، حيث تجسد معايير المحاسبة الدولية نظاما محاسبيا يعتمد على فك الارتباط بين

1 - محمد يراق و بوسبعين، مرجع سابق، ص: 3.

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

النظام المحاسبي و النظام الجبائي الذي يستمد قواعده وطرق معالجته للمشاكل الجبائية من المحاسبة الإنجلوسكسونية التي تعمل على فصل المحاسبة و الجبائية.

المطلب الثاني : الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 :

أولاً: مفهوم الدخل في المعايير المحاسبي الدولي :

يعرف الإطار العام لمجلس معايير المحاسبة الدولية الدخل بأنه الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تؤدي إلى زيادة حقوق الملكية عدا المساهمات التي تتم من قبل الملاك، وتكون على شكل تدفقات واردة أو زيادة في الأصول أو التخفيض في الالتزامات، كما يتضمن تعريف الدخل كلا من الإيرادات والمكاسب، ويتحقق الإيراد في سياق النشاطات العادية للمنشأة ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الامتياز والإيجار، وتمثل المكاسب بنود أخرى تحقق تعريف الدخل وقد تنشأ أولاً تنشأ في سياق النشاطات العادية للمنشأة، وتمثل المكاسب زيادات في المنافع الاقتصادية وبذلك فهي ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة¹.

ثانياً: 1- الإفصاح في المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 ضمن ضرائب الدخل :

بموجب المعيار المحاسبي الدولي (12) " ضرائب الدخل " المعدل إجراء عدد من الإفصاحات بما في ذلك بعض الإفصاحات التي لم يتم اشتراطها من قبل، والغرض من هذه الإفصاحات بالطبع هو تزويد المستخدم بفهم العلاقة بين الربح المحاسبي و الآثار الضريبية ذات الصلة إلى جانب المساعدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية المتصلة بالآثار الضريبية للأصول والمطلوبات المعكوسة بالفعل في الميزانية العمومية، والقصد من الإفصاحات المفروضة حيث هو إلقاء المزيد من الضوء على العلاقة بين الأصول و الخصوم ، الضريبية المؤجلة المقر بها ، النفقة أو المنفعة الضريبية المؤجلة المقر بها في الإيرادات ، وطبيعة الفروق المؤقتة ذات الصلة الناتج عنها تلك البنود (مجلس معايير المحاسبة الدولي 2011) .

2- متطلبات الإفصاح: لقد أوضح المعيار IAS 12 الإفصاحات بشكل منفصل عن مكونات مصروف الضريبة عن كل عام².

يتم تقديم قائمة دخل عنه، وهذه الإفصاحات بقائمة الدخل ويمكن أن تضم ما يلي :

- مصروف دخل الضريبة الجارية .

1 - جمعة حميدات و حسام خدش، المحاسبة ، منشورات الجمع العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2013، ص: 06.

2- طارق عبد العال ، موسوعة المعايير المحاسبية القياس و التقييم المحاسبي ، الجزء الخامس، الطبعة 1 ، جامعة عين الشمس ، مصر ، 2004 ، ص: 129 .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

- أي تعديلات معترف بها في الفترة من ضريبة الجارية من فترات سابقة .
- مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجل يعود إلى سوء وانعكاس الاختلافات المؤقتة.
- مبلغ مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود لتغيرات معدلات الضريبة المؤجلة أو فرض ضرائب جديدة.
- مبلغ المنفعة الناشئ عن خسائر ضريبية غير معترف بها سابقا أو خصومات ضريبية أو فروقات مؤقتة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة الجاري.
- مبلغ المنفعة من خسائر غير معترف بها سابقا أو خصومات ضريبية أو فروقات مؤقتة لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة المؤجل.
- مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن تخفيض أو انعكاس تخفيض لأصل ضريبي مؤجل مبلغ مصروف الدخل (دخل) الضريبة الذي يعود إلى تلك التغيرات في السياسات المحاسبية و الأخطاء الأساسية المشمولة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة.
- كما يجب الإفصاح في القوائم المالية بشكل منفصل كما يلي¹:
- إجمالي الضريبة الجارية أو المؤجلة التي تعود لبنود أضيفت لحساب حقوق المالكين.
- مصروف (دخل) الضريبة يعود للبنود غير العادية المعترف بها خلال الفترة.
- شرح العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي في احد الشكلين التاليين أو كليهما
- 1- مطابقات رقمية بين مصروف (دخل) الضريبة ونتاج ضرب الربح المحاسبي بمعدل (معدلات) الضريبة المطبق مفصحا كذلك عن أساس احتساب معدل (معدلات الضريبة).
- 2- مطابقات رقمية بين متوسط معدل والضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق مفصحا كذلك على أساس احتساب معدل الضريبة المطبق .
- شرح المتغيرات في معدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.
- مبلغ (تاريخ الانتهاء إن وجد) للاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع و الخسائر الضريبية غير المستخدمة الخصومات الضريبية غير المستخدمة والتي يعترف بأصل ضريبي مؤجل عنها في الميزانية.
- بخصوص كل اختلاف مؤقتة وكل نوع الخسائر الضريبية غير المستخدمة و الخصومات الضريبية غير المستخدمة.

1- عبد الرحيم عبد الجبار احمد عبده، الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية، حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2006، ص: 176.

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

- 1- مبلغ الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة المعترف بها في الميزانية لكل فترة معروضة.
- 2- مبلغ الدخل أو المصروف الضريبي المؤجل المعترف بها في قائمة الدخل إذا لم يكن هذا واضحا من المتغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية .
- بخصوص العمليات غير المستمرة مصروف الضريبة يعود إلى :
 - 1- مكسب أو خسارة عدم الاستمرار.
 - 2- الربح أو الخسارة من النشاطات العادية للعملية غير المستمرة للفترة من المبالغ المقابلة لكل فترة ماضية معروضة.
- كما نوه إلى انه يجب على المؤسسة أن تفصح على المبلغ الضريبي المؤجل وعن طبيعة الأدلة المدعمة للاعتراف بذلك عندما يكون:
- أ- استخدام الأصل الضريبي المؤجل معتمدا على الأرباح الضريبية المستقبلية الزائدة عن أرباح الناشئة عن الموجودة من اختلافات مؤقتة.
- ب- المنشأة قد عانت خسائر إما في الفترة الجارية أو في الفترة السابقة لدى السلطة الضريبية التي ينتمي إليها الأصل الضريبي المؤجل.

المطلب الثالث: الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي :

حسب التطبيقات التي أتت بها المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي فانه على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملحق معلومات تخص المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية والعبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسة إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أي النتيجة التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات ويمكن حصر مجموعة من النقاط التي تختلف فيها في تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية:

- القواعد والتقنيات للاهتلاك والخسائر في القيمة التي تعتبر عنصرا جديدا في النظام الجبائي.
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي.
- تقنيات تحويل الديون والحقوق بالعملة الأجنبية.
- تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحياة.
- المعالجة المحاسبية للضرائب وخاصة الضرائب المؤجلة.

- العمليات غير المسجلة محاسبيا في النتيجة المحاسبية والتي تأخذ بعين الاعتبار النتيجة الجبائية.
- فوائد القيم طويلة الأجل ونواتج التنازل عن الاستثمارات.

المبحث الثاني : الضرائب على الدخل وكيفية معالجتها :

تعتبر ضرائب الدخل احد المكونات المهمة في أنشطة الضريبة المعاصرة وتزداد أهمية هذا النوع من الضرائب في الدول المتقدمة بصفة خاصة وبدخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق جعل من الضروري إعادة النظر في العلاقة بين المحاسبة والجبائية وعليه فان المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل تكتسي أهمية جد كبيرة بالمؤسسة خاصة في ظل احترام معيار السوق 12.

المطلب الأول : الضرائب على الدخل :

تعتبر الضرائب على الدخل من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية لتغطية نفقاتها العامة بالرغم من اعتمادها بنسبة شبة عالية على الإيرادات البترولية و هي تصيب مجموع الدخل الذي يحققه المكلف حسب مصدره .

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي :

1- مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية سنة 1991، وتنص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

التعريف الأول: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل للأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"¹.

التعريف الثاني: هي ضريبة وحيدة سنوية تؤسس على الدخل الصافي وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة².

ومن أهم خصائص الضريبة على الدخل هي:

- ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل.
- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.
- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط.

1-المديرية العامة للضرائب، المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة 2017.

2 بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، الجزء الأول، الطبعة 2، 2008، ص: 62.

- تفرض على الدخل الصافي.

2- مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من¹:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:

- الأشخاص الذين يتوفر بهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين به أو مستأجرين له ،عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية ومركز مصالحهم الأساسية .

- الأشخاص من أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم و المكلفين بمهام في بلد أجنبيو الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم.

- الأشخاص الغير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.

- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة.

- الشركاء في شركات الأشخاص و الشركات المدنية المهنية.

- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منتظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .

- الأعضاء في شركة المساهمة الذين لديهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.

- المسيرين لشركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.

ب- الأشخاص المعفيين من الضريبة: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من²:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي ويقل الحد الأدنى للاقتطاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

- السفراء و الأعوان الدبلوماسيون و القناصل و الأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تتبع البلدان التي يملكونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

1-حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص: 11،12

2-مفتاح فاطيمة ، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، السنة الأولى ماستر ،محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة تيارت ، الجزائر ، 2020- 2021 .

ت-المداخيل الخاضعة للضريبة على لدخل الإجمالي: تتمثل في ما يلي¹ :

الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.

أرباح المهن غير التجارية.

مداخيل المستثمرات الفلاحية.

مداخيل تأجير الملكيات المبنية وغير المبنية ومداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

مداخيل الرواتب والأجور والمنح والريوع العمرية.

فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية والغير مبنية.

3-آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف توجد أربع خطوات تتمثل فيما يلي²:

الخطوة1: تحديد الدخل الخام الإجمالي: وذلك بجمع المداخيل الصافية التالية: الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية، المداخيل الفلاحية، المداخيل المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، المرتبات والأجور، فوائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

الخطوة2: تحديد الدخل الصافي الإجمالي: وذلك بخصم التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي التي تتمثل فيما يلي : الخسائر المسجلة للسنوات الخمس السابقة، فوائض القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف نفقات الإطعام، وثيقة تأمين.

1- نصيرة بوعون مجاوي، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص: 79.

2- مفتاح فاطمة ، المرجع نفسه .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

الخطوة 3: حساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي: ويتم حسابها وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (01-02): المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	لا يتجاوز 240.000,00
23 %	من 240.000,00 الى 480.000,00
27 %	من 480.000,00 الى 960.000,00
30 %	من 960.000,00 الى 1.920.000,00
33 %	من 1.920.000,00 الى 3.840.000,00
35 %	اكثر من 3.840.000,00

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2020.

الخطوة 4: حساب الضريبة الصافية للحصول على الضريبة الصافية الواجبة الدفع: نطرح قيمة الفرق الضريبي¹.

4- كيفية التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب والرسوم فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر إيداع تصريح لدى قبضة الضرائب المختصة و الدفع خلال العشرين اليوم الأولى من الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية والذي تتم فيه حساب الاقتطاعات من المصدر².

ثانياً : الضريبة على أرباح الشركات IBS :

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات IBS : تعرف الضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة لا تفرض إلا على الشركات أو الأشخاص المعنويين وهي تفرض على الأرباح السنوية، كما أن هذه الضريبة ملزمة على الأرباح الناتجة عن الشركات الخاضعة لهذه الضريبة³.

1-المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص:50.

2-نصيرة بوعون مجاوي، مرجع سابق، ص:84.

3-المرجع نفسه، ص: 87.

2- مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS :

- أ- الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات: تخضع الضريبة على أرباح الشركات¹:
 - الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:
 - ✓ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه قانونا ولا رجعة في هذا الاختيار ومدى حياة الشركة.
 - ✓ الشركات المدنية التي لم تتكون على شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع على الضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق الاختيار بالتصريح المنصوص عليه قانونا ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
 - ✓ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهذا العمل.
 - ✓ الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.
 - المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .
 - كما تخضع لهذه الضريبة:
 - ✓ الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
 - ✓ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

ب- الإعفاءات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات :

- لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات من اجل تشجيع المؤسسات الاستثمارية وقد أشار إلى بعض النشاطات منها من تستفيد من إعفاء دائم وهناك من تستفيد من إعفاء مؤقت :
- **النشاطات التي تستفيد من الإعفاء الدائم:** التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة والهيكل التابعة لها مبلغ الإيرادات التي تحققها الفرق المسرحية ، الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي.

1 -مديرية الضرائب، المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- **النشاطات التي تستفيد من الإعفاء المؤقت :**
- ✓ تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي لمدة ثلاث سنوات من تاريخ انطلاق الاستغلال .
- ✓ إذا تمت ممارسة الأنشطة في منطقة يجب ترفيتها تمتد الفترة إلى 6 سنوات .
- ✓ عندما تمارس المؤسسة نشاط من طرف شباب مستثمر في منطقة يجب ترفيتها .
- ج-الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:** تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي تحققت أرباحها في الجزائر خلال السنة المالية أو المحاسبية ،وتكون هذه الضرائب مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الأعباء القابلة للخصم أو التكاليف التي تتبع النشاط أو المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ماعدا ذلك فان كل الأعباء الأخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية¹.
- 3- حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS :**
- أ-يعد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي² :
- ✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع .
- ✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار .
- ✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه .
- إن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.
- تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:
- ✓ 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماد ضريبي يخصم من فرض الضريبة النهائي.
- ✓ 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

1- نصيرة بوعون مجياوي، مرجع سابق، ص : 90.

2-مديرية الضرائب، المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

✓ 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.

✓ 24% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات الأجنبية، المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تستعمل في الجزائر، الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج .

✓ 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري غير انه بمجرد تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق قاعدة المعاملة بالمثل.

ب- كيفية تسديد الضريبة على أرباح الشركات: يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام التسيقات و الذي يعرف بالتسبيق التلقائي، وهو يتم وفق ثلاثة أقساط متساوية خلال السنة المالية متبوعة بقسط يسمى قسط التسوية "رصيد التصفية" الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع.

ويتم حساب مبلغ الأقساط بالاعتماد على ضريبة السنة السابقة (N-1) وفي حالة كانت المؤسسة قد حققت خسارة في السنة السابقة فأتمتعدهم على ضريبة السنة (N-2) أو 5% من الرأس المال الاجتماعي للشركات حديثة التأسيس.

الجدول رقم (02-02) : تسيقات الضريبة على أرباح الشركات IBS

التسبيق	مبلغ التسبيق	اجل الدفع
التسبيق الاول	ضريبة السنة-2 N*30%	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	ضريبة السنة-1 N*30%	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	ضريبة السنة N*30%	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التصفية	ضريبة السنة المالية-مجموع التسبيقات	قبل 30 أفريل من السنة الموالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مصادر مختلفة .

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية :

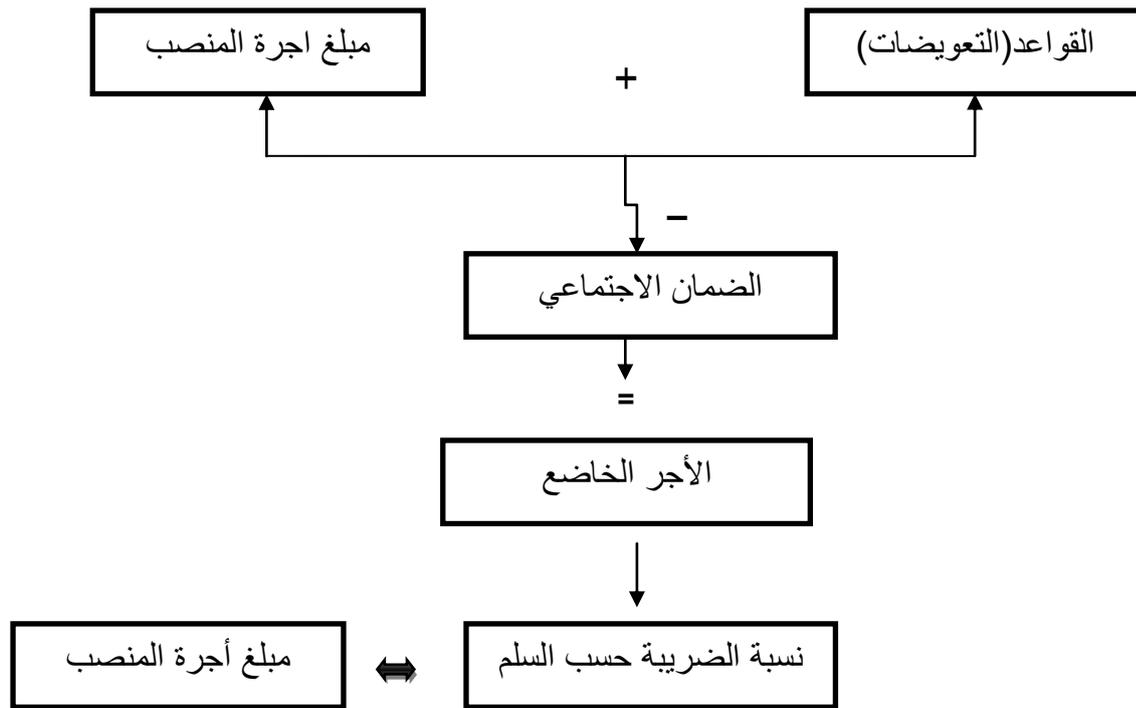
أولا : المعالجة المحاسبية ل IRG للرواتب و الأجور :

يتكون الأجر الأساسي من الأجر القاعدي، الساعات الإضافية مختلف التعويضات والمكافآت وبالمقابل يتم القيام بالاقتطاعات الاجتماعية بنسبة 9% على عاتق العامل ويتم بعدها حساب الضريبة على الدخل

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

الإجمالي على أساس الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتحمل المؤسسة نسبة 25% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعية حيث يوضح الشكل التالي ذلك :

الشكل رقم (01-02) كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG صنف الرواتب و الأجر



المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على مصادر متعددة .

وتتم المعالجة المحاسبية وفق ما يلي باستخدام الحسابات التالية:¹

1- إثبات التسجيل الإجمالي للأجور "خاص بالعامل":

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/ أجور المستخدمين		63
****		ح/ المستخدمين - أجور مستحقة	421	
****		ح/ الضمان الاجتماعي 9%	431	

1- روتال عبد القادر ، محاضرات في مقياس محاسبة مالية معمقة ، السنة الثالثة ، محاسبة وجباية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة تيارت ، الجزائر ، 2018- 2019 .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

****		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	
****		ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل	4421	
****		ح/ المستخدمون - تسبيقات على الحساب تسجيل الكشف الإجمالي للأجور الخاص بالعامل	425	

2- إثبات الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالمؤسسة :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		6351
	***	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى		6358
****		ح/ الضمان الاجتماعي 26%	431	
****		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

3- تسجيل تسديد الأجور الصافية المستحقة :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/ المستخدمون - الأجور المستحقة		421
****		ح/ البنك	512	

4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/ الضمان الاجتماعي		431
	***	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى		432
***		ح/ البنك	512	

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

5- تسديد الضرائب المقتطعة من خلال السلسلة G50 :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	***	ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الاجتماعي للأجور ح/ البنك	512	4421

ثانيا: المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات IBS:

تتم المعالجة المحاسبية على أرباح الشركات كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
***	***	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الأول على الضريبة على نتيجة السنة المالية N	512	4442
***	***	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الثاني على نتيجة السنة المالية N	512	4442
***	***	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الثالث على نتيجة السنة المالية N	512	4442
***	***	ح/ الضريبة على الأرباح المبنقة على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج الضريبة على أرباح السنة N	4441	695

	***	ح/ الدولة على الضرائب على النتائج	4441
***		ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج	4442
***		ح/ البنك	512
		تسوية الضريبة على أرباح السنة	

ثالثا : الضرائب المؤجلة :

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ، نظرا لإمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذ بعين الاعتبار محاسبيا لعبء ما أو إيراد ما وتاريخ أخذ بنفس العبء أو الإيراد في تحديد النتيجة الجبائية ، حيث تساهم في جعل حسابات المؤسسة أكثر تعبيرا عن الواقع وتجعلها في وضع ديناميكي .

1- مفهوم الضرائب المؤجلة :

التعريف الأول : هي مبلغ على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضرائب مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية ، تسجل في الميزانية و في جدول حسابات النتائج .

التعريف الثاني : هي الضرائب المتوقعة دفعها أو استردادها نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة بين قيمة الموجودات أو المطلوبات في البيانات المالية و القيمة التي يتم احتساب الربح الضريبي على أساسها . ومصطلح المؤجلة يعني لا تخص الفترة الزمنية الحالية و لذلك فإن الضريبة المؤجلة باختصار هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية و إعداد القوائم المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة .

حيث يمكننا استخلاص تعريف شامل لمفهوم الضريبة المؤجلة :

تنشأ الضريبة المؤجلة نتيجة اختلاف المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الإيرادات أو المصروفات وفقا للمعايير المحاسبية عن المعالجة الضريبية لتلك العناصر وفقا لمتطلبات قانون الضرائب ، وهو ما يترتب عليه وجود اختلافات بين الربح المحاسبي و الربح الخاضع للضريبة من واقع الإقرار الضريبي (التي تسمى بالفروق) ، وينشأ عن تلك الفروق اختلاف في قيمة عبء الضريبة الواجب الاعتراف به بقائمة الدخل وفقا لأساس الاستحقاق والضريبة واجبة السداد من واقع الإقرار ، وهو ما يسمى بالضريبة المؤجلة و التي قد تمثل أصل ضريبي مؤجل أو التزام ضريبي مؤجل .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

2- الضرائب المؤجلة أصول :

تسمى أصل ضريبي مؤجل وتمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل ، و بعبارة " تحصيل " نعني بها أنها ستخفف من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع .

ومن الأمثلة على ذلك نجد :

-الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخفف من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما يخفف من الضريبة المسددة خلال هذه الدورات .

-بعض الأعباء (مثل عبء العطل المدفوعة الأجرة) لا تخفف من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها (السنة ن) مثلا بل يتم تخفيضها خلال السنة (ن+1) و التي يتم من خلالها التسديد الفعلي للأجرة الخاصة بالعطلة .

فنقول أن للمؤسسة ضرائب مؤجلة أصول ستحصل خلال السنة الموالية و بتعبير بسيط أنه للمؤسسة حقوقا في ذمة إدارة الضرائب سيتم تحصيلها بعد تسديد المصاريف المعنية .

أ- عملية التسجيل :

جدول رقم (02-03) : كيفية التسجيل في اليومية (أصول)

التعيين	مدين	دائن
خلال السنة	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول بمبالغ الضرائب على الأرباح المحصلة خلال سنوات لاحقة . في حالة مصروف مسجل في السنة و اقتطاعه من الناحية الضريبية يكون خلال السنوات المستقبلية .	
في نهاية الدورة السنوية	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الإرتفاع	مدينية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الإنخفاض

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على معلومات من وحدة ENEPC.

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

ب- تسجيل الضرائب المؤجلة أصول :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	***	ح/ خسائر مؤجلة أصول	692	133
		ح/ ضرائب مؤجلة أصول		

- عند لإقفال الدورة :

1- في حالة الارتفاع :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	***	ح/ خسائر مؤجلة أصول	692	133
		ح/ ضرائب مؤجلة أصول		

2- في حالة الإنخفاض :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	***	ح/ ضرائب مؤجلة أصول	133	692
		ح/ خسائر مؤجلة أصول		

3- الضرائب المؤجلة خصوم :

تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق ، ومن أمثلة على ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما ، و لا تحصل إلا خلال دورات لاحقة (سنة ن+1) فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة (ن) فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة (ن+1) أي على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

أ- عملية التسجيل :

جدول رقم 02-04: كيفية التسجيل في اليومية (خصوم)

التعيين	مدین	دائن
خلال تلقي البيانات		يجعل حساب الأموال المملوكة مدينة حسب الحالة للمبالغ الضريبية الواجبة الدفع خلال سنوات لاحقة . حالة إنتاج مسجل محاسبيا و لكن خاضع للضريبة في السنوات اللاحقة .
في نهاية الدورة السنوية	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الإنخفاض	مدينية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الإرتفاع

المصدر : من إعداد الطالبین بناء على معلومات من وحدة ENEPC.

أ- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم :

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
693		ح/ خسائر مؤجلة خصوم	***	
	134	ح/ضرائب مؤجلة خصوم		****

- عند لإقفال الدورة :

1- في حالة الارتفاع :

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
693		ح/ خسائر مؤجلة خصوم	***	
	134	ح/ضرائب مؤجلة خصوم		****

2- في حالة الانخفاض :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/ ضرائب مؤجلة خصوم		134
****		ح/ خسائر مؤجلة خصوم	693	

4- أهمية الضرائب المؤجلة : تكمن أهمية الضرائب المؤجلة من خلال معلومات حول مكونات العبء

الضريبي للمؤسسة التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية و ذلك للأسباب التالية :

- التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي .

- الحكم على نوعية الاستثمار : فالعديد من المستثمرين الذين يرغبون في الحكم على نوعية العوائد التي

تحققها مؤسسة معينة و يهتمون بالفروق بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة و صافي الدخل الضريبي ، لما لها

من تأثيرات على تلك العوائد التي تزيد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب ، من الواجب فحصها بعناية

خاصة إذا كان هذا الأثر غير متكرر .

ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح عن الفروق المؤقتة من شأنه توفير معلومات للمستثمرين تقيدهم في التنبؤ

بالعائد على الاستثمار .

- التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل .

المساعدة في وضع السياسات الحكومية .

المطلب الثالث : المعالجة الجبائية :

أولا : النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي :

عرف النظام المحاسبي المالي النتيجة على أنها : الفارق بين مجموع النواتج و مجموع الأعباء لتلك السنة المالية

و يكون الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية و نهايتها ، ماعدا العمليات التي تؤثر

مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة و لا تؤثر على الأعباء أو النواتج .

تمثل النتيجة رجحا عند وجود فائض في النواتج عن الأعباء، و تمثل خسارة في الحالة العكسية .

ترتبط النتيجة المحاسبية لمؤسسة مباشرة بالنشاط الاستغلالي من إنتاج و بيع حيث أنها تتأثر بالأعباء المحتملة

من طرف المؤسسة ، حيث يجب على المؤسسة التخفيف أو التقليل من هذه الأعباء لما لها من تأثير مباشر

على النتيجة النهائية في آخر السنة .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

استنادا على هذين التعريفين يمكن القول أن النتيجة تتعلق بالأحداث التي أنشأت المؤسسة من أجلها ، فهي الفرق إجمالي الإيرادات و مجموع المصروفات للسنة المالية حيث تمثل النتيجة ربحا إذا كان هناك فائض في الإيرادات وخسارة في الحالة العكسية .

1- كيفية تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية :

تحدد الميزانية حسب المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم ، كما تعرف الميزانية على أنها صورة للمؤسسة في تاريخ محدد على ما تمتلكه من أصول و خصوم .

و يمكن تحديد نوعين من الميزانيات للمؤسسة خلال السنة المالية .

أ - الميزانية الافتتاحية **Opennig Budget** : هي قائمة مالية تظهر الوضعية المالية للمؤسسة من خلال عرض أصول و خصوم هذه الاخيرة ، و تكون في بداية السنة المالية (1-1-ن) أو بتاريخ بداية نشاط المؤسسة ، حيث تكون معادلة متساوية بن الأصول و الخصوم .

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم}$$

ب- الميزانية الختامية **Final Budget**: هي قائمة مالية تظهر الوضعية المالية للمؤسسة من خلال أصول و خصوم هذه الأخيرة ، و تكون في نهاية السنة المالية (31-12-ن) ، حيث تظهر النتيجة ويمكن التمييز بين حالتين :

النتيجة موجبة (ربح) : أي مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم و تسجل النتيجة في هذه الحالة في جانب الخصوم و بإشارة موجبة .

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم} + \text{نتيجة الدورة (ربح)}$$

النتيجة سالبة (خسارة) : أي مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم ، و تسجل في جانب الخصوم و بإشارة سالبة .

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم} - \text{نتيجة الدورة (خسارة)}$$

وعليه فإن الانتقال من الميزانية الافتتاحية إلى الميزانية الختامية ينتج عنه ربح أو خسارة .

2- تحديد النتيجة من خلال حساب النتائج : كما سبق و أن تطرقنا إلى أن النظام المحاسبي المالي يبين أهم النتائج و النواتج و الأعباء التي تظهر في حساب النتائج و شكل إعداد هذا الحساب و قد حدد طريقتين لعرضه حسب الطبيعة و حسب الوظيفة .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

أي هو القائمة المالية التي تحتوي مختلف إيرادات و أعباء الدورة و التي إذا تم إدراجها في عملية حسابية تشكل نتيجة محاسبية للدورة وفق العلاقة التالية :

إيرادات النشاط - أعباء النشاط.

(-)(+) تغيرات الديون و قروض الاستغلال

(+)(-) تغيرات المخزون

(+)(-) التصحيحات الخاصة بالقروض

= نتيجة الدورة .

ثانيا : النتيجة الجبائية :

يمكن اعتبار النتيجة الجبائية نتيجة محاسبية مقومة و ذلك طبقا لنص المادة 140-2 من قانون الضرائب المباشرة " يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام أو افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة "

و بناء على هذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تحسب على أساس الربح الضريبي و ليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية .

كما يعرف المشرع الجبائي الجزائري النتيجة الجبائية من خلال الفقرة الأولى من المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة مع مراعاة أحكام المادتين 172، و 173 على أنها : " الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته "

- كما يعرفها في الفقرة الثانية من نفس المادة على أنها : " الفرق بين الأصول لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية ، و تضاف إليها اقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ، و يقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير ، و الاهتلاكات المالية و الأرصدة المثبتة . و بالتالي فإن المشرع الجبائي الجزائري عرف النتيجة الجبائية على أنها النتيجة المحاسبية مضافا إليها أعباء غير قابلة للخصم و محصوما منها الإيرادات الغير الخاضعة للضريبة و الخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة .

ومن خلال هذا التعريف يمكن تحديد النتيجة الجبائية كمايلي :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية للسنة المالية + الاستردادات - الخصومات - العجز المالي السابق .

الفصل الثاني الدراسة النظرية للدخل وفق الأنظمة و المعالجة المحاسبية

يمكن إيضاح ما يلي :

1-الاستردادات : هي تلك المصاريف التي أدرجت في الربح المحاسبي و لكن إدارة الضرائب لا تقبلها إما لأنها غير متعلقة بالنشاط (دورة الاستغلال) أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المسموح به قانونيا أو قد ترفضها

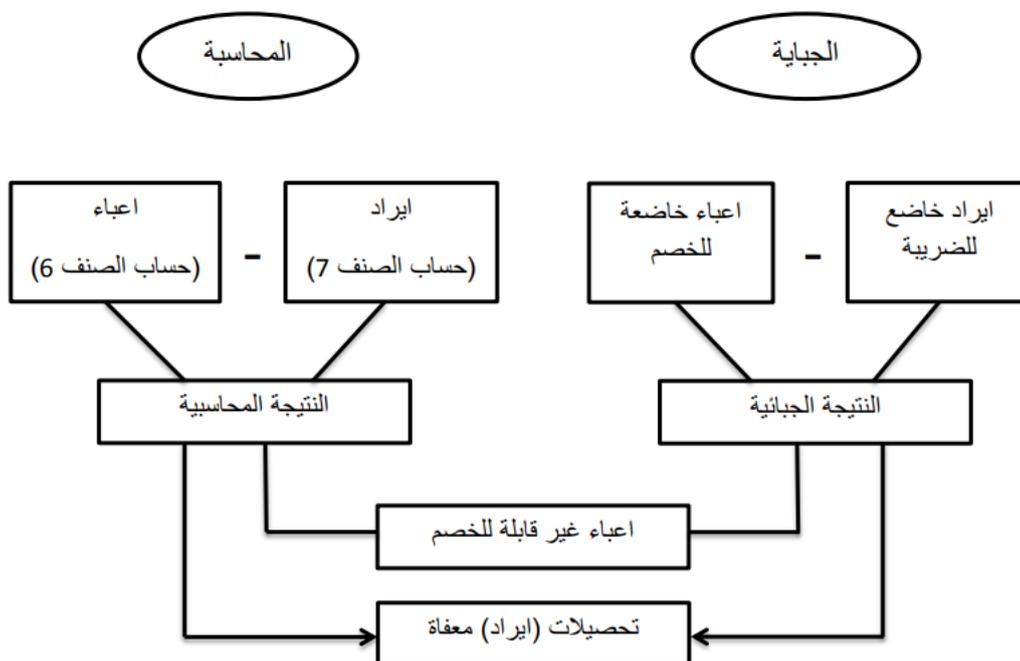
مؤقتا حتى يتم تسديدها ، و من بينها :

- حصص الإشهار المالي و الرعاية الخاصة غير القابلة للخصم .
- مصاريف الإشهار غير القابلة للخصم .
- الاشتراكات و الهبات غير القابلة للخصم .
- الضرائب و الرسوم غير القابلة للخصم .
- المؤونات غير القابلة للخصم .
- الاهتلاكات غير القابلة للخصم .
- مصاريف البحث و التطوير غير القابلة للخصم .
- الضريبة أرباح الشركات IBS.
- مصاريف الاستقبال و الحفلات و الفنادق باستثناء التي لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة مثل وجبات العمال .
- الغرامات و العقوبات القانونية منها الجبائية .
- الهدايا غير مقبولة ماعدا الإشهارية التي لا يتجاوز مبلغ الوحدة الواحدة 500 دج .
- تعتبر الإعانات و التبرعات الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني مثل الفقراء مقبولة ما لم تتجاوز مبلغ 1.000.000,00 دج .

2-التخفيضات : عند حساب الربح الجبائي فإن إدارة الضرائب تأخذ بعين الاعتبار الوضعية المالية للمؤسسة في السنوات السابقة و بالتالي يسمح القانون بتخفيض خسائر أربع سنوات سابقة من ربح المؤسسة قبل حساب IBS بشرط أن لا تكون لخسارة قد خفضت في سنة سابقة أخرى .

3-العجز المالي السابق : في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما ، فإن هذا العجز يدرج في السنة المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلالها ، و إذا كان الربح غير كاف لاستيعاب كل العجز ، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز .

شكل رقم(02-02): العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية



المصدر: بن ربيع حنفية، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني ، منشورات كليك ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، 2013 ، ص : 280.

خلاصة الفصل :

من خلال دراسة هذا الفصل يتضح لنا أن تطبيق المعايير المحاسبية و العلوم المالية من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد سوف يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية المطبقة في ظل المخطط الوطني المحاسبي التي تنص بشكل مباشر إلى عناصر تحديد الضريبة على نتائج المؤسسات و يتطلب ذلك ضرورة تكيف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد وضرورة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، و ذلك من خلال المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل التي تتم وفقا لما يتطلبه النظام الجبائي ، التي تؤدي إلى تحقيق الهدف الرئيسي وهو تسجيل التحولات التي تمس المؤسسة التي يجب تقييدها في وثائق خاصة تمكن الإدارة الجبائية من حساب النتيجة .

الفصل الثالث

دراسة حالة ENPEC وحدة السوق – تيارت –

تمهيد

تدعيما للدراسة النظرية التي تطرقنا إليها في الفصلين السابقين حاولنا إسقاط تلك المفاهيم النظرية و تجسيدها ميدانيا و ذلك من خلال قيامنا بالتربص في إحدى المؤسسات الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية ENPEC ووحدة السوق -تيارت- و التي تعتبر وحدة مختصة في مجال إنتاج و توزيع المذخرات الرطبة و الاستفادة من تجربة و خبرة العاملين في الميدان ، حيث تم الاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة و كذا المعلومات المقدمة شفويا من طرف المسيرين . و لذلك سنتطرق في هذا الفصل إلىالمبحثين التاليين :

المبحث الأول : لمحة عن مؤسسة ENPEC .

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل .

المبحث الأول: تعريف مؤسسة ENPEC

نظرا للتحويلات الاقتصادية الجديدة التي مرت بها بلادنا حيث تحولت من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق الحر الذي يعتمد أساسا على مجموعة ميكانيزمياته التي تواكب متطلبات الاقتصاد الحر، و من بينها المنافسة التي لها أثر بليغ على اقتصاد الوطني و على المؤسسات الاقتصادية على حد سواء ، و خاصة إذا علمنا أن تقدم دولة ما أو ضعفها مرهون بمدى تطورها الوطني ، فالعالم المتقدم يعتمد في علاقته مع العالم النامي في جعله سوق لتعريف المنتجات الصناعية بأسعار مرتفعة في حين يستغل موارده الأولية ، المعدنية و الطاقة بأسعار زهيدة مما يجعله تحت الهيمنة الاقتصادية . إن المنافسة تفرض على المؤسسة القيام بدراسة عميقة للمؤشرات الداخلية و الخارجية على السوق لذا يجب عليها وضع خطط إستراتيجية مدروسة بعقلانية وفق مقاييس و معايير اقتصادية تطرق إليها أبواب اقتصاد السوق الحر في ظل وجود المنافسة التامة .

نظرا لهذه التطورات ارتأت الجزائر بأن تندمج في إطار الاقتصاد الحر الذي يعتمد على المنافسة و حرية اتخاذ القرارات ، لذا عمد مسيرو المؤسسات الصناعية ، و إطاراتها إلى وضع إستراتيجية محكمة قائمة على أسس و ركائز المؤسسة الاقتصادية .

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة الأم .

إن من بين الشركات الوطنية التي قامت بإنشائها الدولة في فترة معينة هي المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية ، لصناعة البطاريات بمختلف أنواعها .

أولا : تعريف عام بالمؤسسة الوطنية :

بعد أن توسع نشاط المؤسسة العمومية و تعددت مهامها تم إعادة هيكلتها لتتفرع عنها المؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية التي تحولت إلى شركة ذات أسهم في 20 فيفري 1989، برأس مال يقدر بـ 3.150.000.000,00: دج حيث وجه¹:

- 40% من أموال المساهمة لكهرباء المواصلات و الإعلام الآلي .
- 30% من أموال المساهمة للسلع و التوجيهات .
- 30% من أموال المساهمة للكيمياء ، البيروكيمياء و الصيدلة .

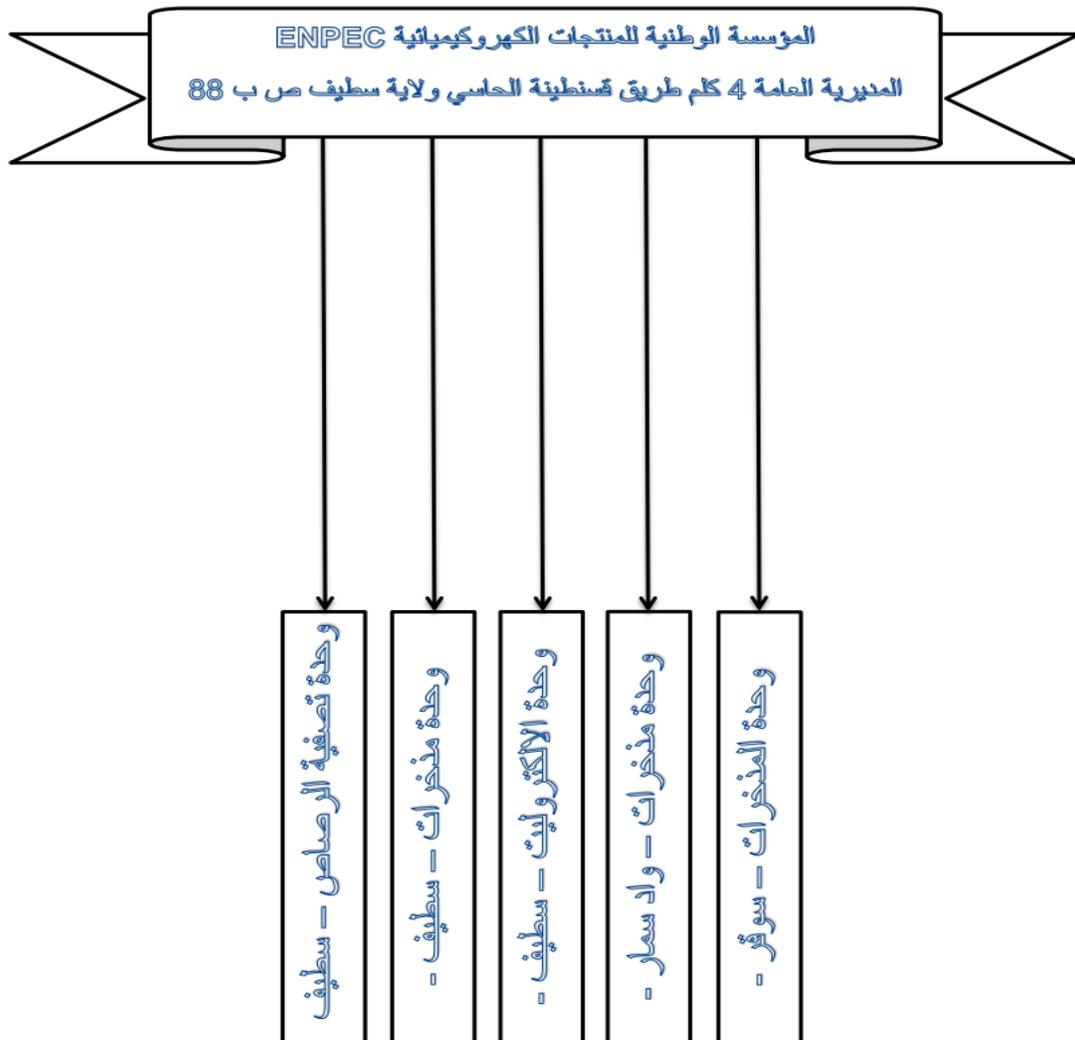
1- مصلحة تسيير المستخدمين ، مؤسسة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

- يقع مقرها الرئيسي بالحاسي ولاية سطيف و تتركز مهمتها الأساسية في إنتاج المدخرات و البطاريات الموجهة لتلبية حاجات السوق الوطنية هادفة إلى :
- ضمان تموين هذه السوق بالمنتجات الكهروكيميائية مع الدخول للعالمية .
- تطوير صناعتها وتحسين منتوجاتها بأقل تكلفة ممكنة .
- تحسين طرق التسيير و التحكم في الإنتاج متخذة في ذلك كل الوسائل المتاحة والممكنة و الطرق الرشيدة .

ثانيا : الهيكل التنظيمي للمؤسسة و فروعها :

1 - الهيكل التنظيمي :

الشكل رقم (3-1) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للمنتجات الكهروكيميائية



المصدر : مصلحة تسيير المستخدمين ، مؤسسة ENPEC وحدة السوفر - تيارت -

2- فروع المؤسسة الأم :

تتوزع وحدتها على التراب الوطني حسب المناطق الشرق بسطيف ،الوسط بواد السمار بالجزائر العاصمة، و الغرب بالسوكر ولاية تيارت ، ومن الملاحظ أن الوحدات متشابهة من حيث النشاط و كذا متكاملة حيث مثلا أن إنتاج المدخرات بواد السمار يحتاج إلى الرصاص من وحدة تصفية الرصاص بسطيف و العوازل من وحدة المدخرات بالسوكر و يمكن أن نتناول وحدات المؤسسة بنوع من التفصيل كمايلي :

- وحدة تصفية الرصاص (سطيف) : تقوم هذه الوحدة بتذويب مادة الرصاص من المدخرات الغير قابلة للاستعمال (المدخرات القديمة) ،حيث تقوم بتقسيمه على باقي الوحدات .
- وحدة المدخرات (سطيف) : يكمن دور هذه الوحدة في القيام بإنتاج المدخرات الجافة .
- وحدة المدخرات (واد السمار) : تقوم هذه الوحدة بإنتاج المدخرات الجافة .
- وحدة المدخرات (سوكر) : تقوم هذه الوحدة بإنتاج المدخرات الرطبة .

المطلب الثاني :مؤسسة ENPEC ووحدة السوكر -تيارت - :

أولا : التعريف بوحدة السوكر :

في 09 سبتمبر 1998 م تم إنشاءوحدة السوكر للمدخرات الرطبة و العوازل التي تحتوي على آلات متطورة و أجهزة ذات تكنولوجيا هائلة حيث تقوم هاته الآلات المبرمجة بعملية مراقبة نوعية الإنتاج في جميع مراحلها .

1- الموقع :

تقع الوحدة على بعد 1200 م من المدينة بالمنطقة الصناعية طريق توسينية، و تقدر مساحتها بـ 10.1227 هكتار . كما بها عدة مصالح منها مصلحة تتولى دور التسويق و مصلحة إنتاج المدخرات و العوازل و غيرها

و الغاية من إنشاء هاته المؤسسة امتصاص نسبة البطالة بالمنطقة و الرفع من المستوى الاقتصادي الوطني ووضع حدا للاحتكار المؤسسات الأجنبية لسوق المنتجات الكهروكيميائية في الجزائر.

2- الشكل القانوني للوحدة :

هي مؤسسة عمومية ذات أسهم وأنشأت بموجب مرسوم تنفيذي رقم 383 المؤرخ في 22 جانفي 1983 برأس مال قدره 3.150.000.000,00 دج¹.

3- أهداف الوحدة : من أهداف الوحدة مايلي :

- تطوير و تنظيم النشاط التجاري (التسويقي) .
- المحافظة على صورة العلامة و النوعية .
- تطبيق المخطط المفروض من طرف المديرية العامة .
- القيام بدراسة احتياجات السوق و التغيرات المستقبلية .
- تطوير نوعية العلاقات التجارية مع الشركات و الزبائن .
- السهر و العمل بصورة مستمرة على إبقاء الصورة الحسنة للمؤسسة .
- الإشراف و التنسيق و مراقبة النشاطات التجارية .

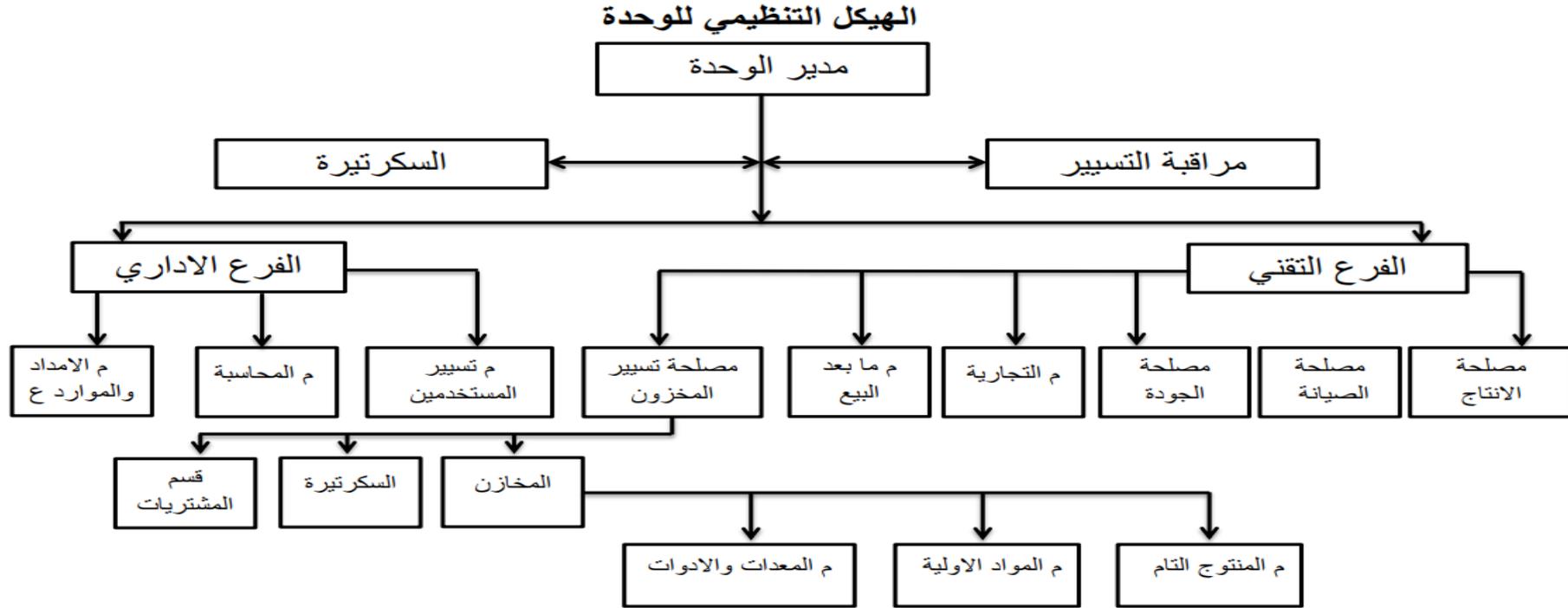
ثانيا : الهيكل التنظيمي لمؤسسة ENPEC وحدة السوق :

إن المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن التنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط و لكون المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب أن تكون وحداتها منظمة و مرتبة حسب الوظائف .

1- الهيكل التنظيمي للوحدة :

1- مصلحة تسيير المستخدمين ، مؤسسة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الشكل رقم (2-3) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة ENPEC وحدة السوق - تيارت - .:



المصدر : مصلحة تسيير المستخدمين ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوفر - تيارت -

2- شرح الهيكل التنظيمي :

من خلال دراستنا للمخطط التنظيمي تبين لنا أن الوحدة منظمة كما يلي :

الفرع الأول : المديرية :

- المدير : هو صاحب السلطة العليا في الوحدة ، الأمر النهائي ، المراقب لكل العمليات الداخلية و الخارجية ، و كل الوثائق المتعلقة بالعمل .
- السكرتيرة : تعتبر رزنامة المدير ، فهي التي تنظم له بعض المواعيد سواء مع الموظفين أو العملاء وهي مكلفة أيضا بالرد على المكالمات و الرسائل الواردة إلى المدير .
- مصلحة مراقبة التسيير : مهمتها مراقبة كل الأعمال التي تقوم بها الوحدة سواء على مستوى الإدارة أو على مستوى المخازن و الورشات .

الفرع الثاني : الفرع الإداري :

- قسم الإدارة المالية : إن هذا القسم يختص في مراقبة وتسيير كل الشؤون الإدارية و المالية في الوحدة لذا فإن هذا القسم له المسؤولية المباشرة و التامة على مصلحة تسيير المستخدمين ، مصلحة المحاسبة ، و مصلحة الإمداد و الموارد العامة ، كما يتابع هذا القسم ملفات الأجور ، و الحياة الاجتماعية للعمال ، التكوين و إعادة التكوين و تنظيم العمليات المالية .
- مصلحة المحاسبة : و هي العمود الفقري للوحدة حيث تقوم بمتابعة كل العمليات و الحركات التي تقوم بها الوحدة و ذلك بالتنفيذ اليومي في يومية المؤسسة و التنفيذ الشهري في دفتر الأستاذ إلى جانب أعمال الجرد في نهاية كل سنة و إعداد ميزان المراجعة و الميزانية الختامية و جدول حسابات النتائج .
- مصلحة تسيير المستخدمين : تختص هذه المصلحة في مجمل عملها بتكفل بكل مشاكل و احتياجات و واجبات و حقوق العمال من أول يوم عمل له في المؤسسة إلى غاية خروجه منها ، ويمكن القول أن للمصلحة مهمتين أساسيتين هما تسيير المستخدمين و محاسبة الأجور .
- مصلحة الإمداد و الموارد العامة : تقوم هذه المصلحة بتمويل كل المكاتب بكل التجهيزات الخاصة بكل مكتب من الطاولات ، كراسي و أوراق ، أقلام
الفرع الثالث : القسم التقني : يتكون هذا القسم من ستة مصالح :
- مصلحة الإنتاج : من هذا القسم يتم تسيير منتوج الورشات من البداية إلى غاية الانتهاء من عملية الإنتاج و تختص بإنتاج المذخرات و العوازل داخل الورشات ، تقوم بمراقبة كل مراحل الإنتاج و العمل المستمر للعمال ، التكفل بكل النقائص سواء كانت مواد أولية أو قطع غيار للآلات
الفرع الثالث : القسم التقني : يتكون هذا القسم من ستة مصالح :

- **مصلحة الصيانة** : تقوم هذه المصلحة بصيانة كل الآلات على مستوى كل ورشة و يتم تدخل هذه المصلحة عند حدوث عطب على مستوى آلة ما .
- **مصلحة النوعية و الجودة** : عمل هذه المصلحة هو مراقبة النوعية و الجودة كما يقوم بتصحيح الخطأ و محاولة تحسينه .
- **مصلحة تسيير المخزون** : يعتبر هذا القسم من أهم الأقسام و يكون عمله دقيقا و شاملا كما له المسؤولية المباشرة و الكاملة على مختلف مخازن الوحدة (مخزن المواد الأولية ، مخزن المنتجات الجاهزة و مخزن قطع الغيار) .
- **المصلحة التجارية** : في هذه المصلحة تتم عملية البيع و تكون العلامة مباشرة بين عناصر المصلحة و الزبائن فهذه المؤسسة تتعامل مع 3 أنواع من الزبائن : زبائن التجزئة ، زبائن الجملة، زبائن الجملة بالسعر المفضل .
- **مصلحة ما بعد البيع** : تقوم هذه المصلحة بمتابعة البطاريات يعاد بيعها للمشتري و تصليحها خلال مدة الضمان التي لا تتجاوز (12) شهرا . و في حالة تبديل المدخرة تحسب مدة الضمان ابتداء من تاريخ شراء المدخر الأولى بناء على تقديم شهادة ضمان ، فاتورة البيع الأولى .

المطلب الثالث : نشاط المؤسسة و مختلف منتجاتها :

وحدثنا هذه ذات طابع صناعي تجاري حسب ما يدخل ضمن عمليات الإنتاج من : تموين ، تحويل ، تصنيع ، توزيع ، و بيع ، أي أنها تشتري المواد الأولية ثم تقوم بتحويلها لإنتاج مدخرات يتم بعد ذلك توزيعها و بيعها .

تنتج هذه الوحدة المدخرة المبللة أو الرطبة ، التي تعرف تحت اسم مدخرة الفرس و هي :

**43AH :50AH :55AH :60AH :70 AH :75 AH :90 AH :110AH
:120AH :150AH :200AH**

وهي منتج حديث موافق لجميع الشروط العالمية ذلك ما ساعدها على اكتساب السوق الجزائرية و هي تتطلع لاكتساب أسواق خارج الوطن من خلال تحسين و تطوير و تسهيل عمليات البيع و هذه المدخرة تعتبر الوحيدة على مستوى الوطن و إفريقيا نظرا لاستعمالها المباشر بعد الاقتران فهي لا تحتاج إلى شحن كهربائي أو تعبئة بالحمض ، كما تتوفر على تكنولوجيا عالية حيث تتكون من صفائح رقيقة و جيوب و عازل -ينتج في الوحدة - .

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل.

من أجل التطرق إلى المعالجة المحاسبية و الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي نقوم بدراسة حالة عامل من مؤسسة ENEPC السوق .

المطلب الأول :المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب و الأجور :
أولا- كيفية حساب الأجر:

1-مكونات الأجر: يشمل الأجر القاعدي و التعويضات و العلاوات ويمكن شرح البعض منها في النقاط التالية :

-الأجر القاعدي **Salaire De Base**:و هو الجزء الثابت من الأجر و يرتبط مباشرة بمنصب العامل و يتم تحديده حسب شبكة الأجور للمؤسسة ووفقا أيضا للاتفاقيات و القوانين المحددة في قانون العمل رقم 11/90 الصادر بالجريدة الرسمية ، حيث يتم قياس الأجر القاعدي بالساعات أو الأيام أو حسب الرقم الاستدلالي الخاص بكل موظف .

-الساعات الإضافية **Les Heures Supplémentaire**:و هي الساعات التي يتم العمل فيها خارج أوقات العمل و هذه الساعات الإضافية يجب تعويض العامل عليها و هذا ما يلزم به قانون العمل دون أن تتعدى 20% من المدة القانونية ، مع مراعاة أن لا تزيد ساعات العمل في اليوم الواحد عن 12 ساعة .

-العلاوات و المكافآت **Les Primes**: و تمنح للعامل على شكل مكافآت له على ما أنجزه سواء كان بنفسه أو بشكل جماعي و تتمثل العلاوات في ما يلي :

علاوة المردودية الفردية :و تمنح للعامل من أجل تحفيزه لزيادة العمل و تحسين مردوديته .

علاوة المردودية الجماعية : و تقدم بنسبة ثابتة لجميع العمال لتحفيزهم .

علاوة المسؤولية :و تمنح للعامل إذا كان يتحمل مسؤولية في الهيئة المستخدمة .

حيث هذه العلاوات تدفع شهريا أو ثلاثيا أو سداسيا حسب الاتفاقية الفردية أو الجماعية .

-التعويضات **Les Indemnités** : وتشمل ما يلي :

- تعويض الخبرة المهنية : **IEP**: و يهدف إلى مكافئة الأقدمية المهنية و يكون المبلغ بحسب العمل و بأقدمية العامل في رتبته الأخيرة ، كما تكون مدة الترقية بين الدرجة و الأخرى محددة بفترة معينة تتراوح غالبا بين سنتين و ثلاث سنوات حسب كل قطاع .حيث يتم تقييمها على أساس نسبة مئوية من الأجر القاعدي .

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوق -تيارت-

- تعويض عمل المنصب :ITP: ويسمى بتعويض المناوبة و يمنح للعمال الذين يعملون بنظام العمل التناوبي أي تقسيم العمال إلى أفواج وكل فوج لديه وقت محدد.

- تعويض الضرر **Indemnité De Nuisance**: وهو تعويض يستفيد منه العمال المعرضين للأخطار التي تؤثر على صحتهم كالحرارة ، الصوت ، الغبار ،....

-تعويض السلة **prime De Panier** : يمنح في حالة عدم وجود مطعم بالمؤسسة حيث أن الأيام القابلة للتعويض هي 22 يوم و كل حلة غياب للعامل تحرمه من تعويض السلة في ذلك اليوم .

- تعويض النقل **Prime De Transport** : و يمنح في حالة عدم توفير النقل من طرف المؤسسة ، وتحدد قيمته بقيمة الكيلومترات المقطوعة بين مكان العمل و منزل العامل حيث تقدر في مؤسسة ENPEC بـ 1.200,00 دج.

-تعويض الأجر الوحيد **Prime De Salaire Unique**:و يمنح هذا التعويض في حالة ما إذا كان أحد الزوجين لا يمارس أي نشاط و تحدد قيمته بـ 2.800,00 دج شهريا .

-منحة السكن **Prime De Logement**: تمنح للعامل في حالة عدم توفير المؤسسة لمكان الإقامة للعامل.

-المنح العائلية **Les Allocations Familiales**: بالنسبة للمستفيدين من المنح العائلية الذين يقل أو يساوي دخلهم الشهري الخاضع للاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج .

* ابتداء من الطفل الأول إلى الطفل الخامس 600 دج للطفل الواحد.

* ابتداء من الطفل السادس 300 دج للطفل الواحد.

أما بالنسبة للمستفيدين الذين يفوق دخلهم الشهري الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي فيقدر بمبلغ 300 دج للطفل الواحد.

حيث تؤخذ المنح العائلية على عاتق مصالح الضمان الاجتماعي CNAS.

2-الاقطاعات :

اقتطاعات ذات طابع إجباري:

✓ اقتطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي :

وهي عبارة عن اشتراكات إجبارية تأخذ صورة تأمينات اجتماعية على المرض ، حوادث العمل ، العجز ، التقاعد ،.....ويتم حساب قيمة الاشتراك بالنسبة للعامل على أساس نسبة 9 %، و بالنسبة لرب العمل أي المؤسسة نسبة 26 % .

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

تقتطع هذه الضريبة من المصدر وتحسب على أساس جدول الشرائح المنصوص عليه في قانون المالية لسنة 2022.

ج- الدخل الصافي : وهو عبارة عن عملية حسابية تتمثل في :

الدخل الصافي = الأجر الأساسي + كل المنح و التعويضات - الاقتطاعات .

ثانيا : المعالجة المحاسبية للأجور : حسب دراستنا التطبيقية لمؤسسة ENPEC فإنه تتم المعالجة المحاسبية للأجور كما يلي :

حيث تسجل على شكل حوصلة لكل العمال و ليس كل عامل على حدى.

1- إثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور : و يتم ذلك في يومية الأجور كما يلي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	91.346,00	ح / الأجر القاعدي		631000
	31.963,59	ح / الخبرة المهنية		631100
	15.348,96	ح / تعويض الضرر		631240
	3.202,22	ح / علاوة المسؤولية		631221
	7.776,82	ح / تعويض عمل المنصب		631300
	10.502,60	ح / علاوة المدودية الفردية		631200
	14.855,00	ح / علاوة المدودية الجماعية		631210
	1.000,00	ح / ICR		631350
17.247,05		ح / اشتراكات الضمان الاجتماعي 9%	431000	
	50.600,00	ح / تعويض السلة		631710
	4.800,00	ح / تعويض النقل		631713
48.796,00		ح / الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	442000	
	11.200,00	ح / تعويض الأجر الوحيد		638100
	200,00	ح / المنح الإضافية للمنح العائلية		638300
13.500,00		ح / اقتطاعات تسبيقات على الأجور	425000	
3.500,00		ح / اقتطاعات القروض	425200	

دراسة حالة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الفصل الثالث

5.000,00		ح/اقتطاعات الخدمات الاجتماعية	422100	
154.752,14		ح/صافي الدفع	421000	

2- اثبات الاشتراكات الاجتماعية 26 %:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
43.998,80	43.998,80	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية	431100	635100
		ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية 25%		
	6.941,86	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى		637100
2.470,34		ح/ الخدمات الاجتماعية 1%	431100	
4.940,68		ح/ الخدمات الاجتماعية 2%	422000	

3- تسجيل تسديد الاجور الصافية : يتم التسجيل المحاسبي في يومية البنك .

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
154.752,14	154.752,14	ح/ صافي الدفع	512000	421000
		ح/ البنك		

4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية : و تتم في يومية البنك و يتم دفعها قبل 25 يوم الموالية لكل شهر.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	17.247,05	ح/ الضمان الاجتماعي 9%		431000
	46.469,66	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى 26%		431100
63.716,71		ح/ البنك (35%)	512	

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوق -تيارت-

5-تسديد IRG من خلال وثيقة G50

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
48.796,00	48.796,00	ح/ اقتطاعات IRG للأجور ح/البنك	512	442000

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور هي ضريبة شهرية تقتطع من الأجور و التعويضات و المكافآت التي يتحصل عليها الموظفون أي أنها ضريبة تقع على عاتق الموظفين و المؤسسة مكلفة فقط بجمعها حيث يتم دفعها إلى قبضة الضرائب كونها المؤهلة لتحصيل الضريبة قبل 20 يوم الموالية لكل شهر و يتم التصريح بها عن طريق سلسلة G50.

المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب على الدخل :
أولا : النتيجة الجبائية :

تتم المعالجة الجبائية للضرائب على الدخل و ذلك عن طريق تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية حيث النتيجة الظاهرة في جدول حساب النتائج تقبل محاسبيا و لكن لا تقبل جبائيا حسب القانون الجبائي و هذا ما سوف نتطرق إليه في ما يلي :¹

أعطي لنا جدول حساب النتائج الذي يتضمن أعباء و تكاليف مؤسسة ENPEC في 28 ديسمبر 2020 حيث تظهر النتيجة المحاسبية للدورة المقدرة بـ 1.188.365,73 دج.

استلمنا مصاريف تخص مؤونات (مخصصات) على التقاعد تقدر بـ : 2.303.119,17 دج و منتوجات قيد الاستلام تقدر بـ : 811.000,00 دج

و النتيجة المحاسبية للسنوات 2019 - 2018 هي 1.425.300,00 دج ، 1.125.250,83، دج على التوالي .

إن هذه النتيجة تراقب من طرف المصالح الجبائية، حيث تتم المراجعة لهذه النتيجة وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري بهدف تحديد النتيجة الجبائية .

يتم تحديد النتيجة الجبائية عن طريق جدول رقم 09 في الحزمة الجبائية .

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات -التخفيضات -العجز المالي للسنوات السابقة .

الإستردادات : معاشات التقاعد

1- مصلحة المحاسبة ، مؤسسة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوق -تيارت-

التخفيضات : خصومات اخرى

$$811.000,00 - 2.303.119,17 + 1.188.365,73 =$$

$$\text{النتيجة الجبائية} = 2.680.484,90 \text{ دج}$$

ثانيا : الضرائب المؤجلة :

مما سبق لاحظنا أن إدارة الضرائب هناك مصاريف لا تقبلها جبائيا مما يجعل المؤسسة تتحملها دون أن يتم التسديد الفعلي لها في السنة الجارية أي يتم تسديدها في السنوات اللاحقة وهذا ما يسمى بالضرائب المؤجلة .

1-الضرائب المؤجلة أصول : Impos Divers Actif: هي كل المصاريف الغير المقبولة جبائيا

التسجيل المحاسبي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
437.592,64	437.592,64	ح/ ضرائب مؤجلة أصول ح/ خسائر مؤجلة أصول	692	133

2-الضرائب المؤجلة خصوم : Impos Divers Passif: هي كل المنتوجات الغير مقبولة

جبائيا .

التسجيل المحاسبي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
154.090,00	154.090,00	ح/ ضرائب مؤجلة خصوم ح/ خسائر مؤجلة خصوم	134	693

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوق -تيارت-

المطلب الثالث :الضريبة على أرباح الشركات :

أولا : حساب الضريبة على أرباح الشركات :

تحسب الضريبة على أرباح الشركات بالعلاقة التالية :

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية X معدل الضريبة .

الضريبة على أرباح الشركات = $19\% \times 2.680.484,90$

الضريبة على أرباح الشركات = $509.292,13$ دج.

ثانيا :تسديد **IBS**:

يتم تسديد **IBS** على 3 أقساط على شكل تسبيقات Les Accomptes De Solde

حسب ما يلي :

التسبيق الأول : 30 مارس N ويتم حسابه كما يلي :

30 % من النتيجة المحاسبية للسنة $2 \times N - 19\%$.

التسبيق 1 = $19\% \times 1.125.250,83 \times 30$

التسبيق 1 = $64.139,29$ دج

التسبيق الثاني : 30 جوان N ويتم حسابه كما يلي :

30 % من النتيجة المحاسبية للسنة $1 \times N - 19\%$.

التسبيق 2 = $19\% \times 1.425.300,00 \times 30$

التسبيق 2 = $81.242,10$ دج

التسبيق الثالث : 30 مارس N ويتم حسابه كما يلي :

30 % من النتيجة الجبائية للسنة $N \times 19\%$.

التسبيق 3 = $19\% \times 2.680.484,90 \times 30$

التسبيق 3 = $152.787,64$ دج

ثالثا :رصيد التسوية :

رصيد التسوية = النتيجة المحاسبية - مجموع التسبيقات

رصيد التسوية = $152.787,64 + 81.242,10 + 64.139,29 - 509.292,13$

رصيد التسوية = $211.123,10$ دج

الفصل الثالث دراسة حالة ENPEC وحدة السوق - تيارت -

التسجيل المحاسبي للضرائب على أرباح الشركات IBS:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
64.139,29	64.139,29	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الأول على الضريبة على نتيجة السنة المالية N	512	4442
81.242,10	81.242,10	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الثاني على نتيجة السنة المالية N	512	4442
152.787,64	152.787,64	ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك دفع التسبيق الثالث على نتيجة السنة المالية N	512	4442
509.292,13	509.292,13	ح/ الضريبة على الأرباح المنبثقة على نتائج الأنشطة العادية ح/ الدولة الضرائب على النتائج الضريبة على أرباح السنة N	4441	695
298.169,04	509.292,13	ح/ الدولة على الضرائب على النتائج ح/ التسبيقات على الضريبة على النتائج ح/ البنك تسوية الضريبة على أرباح السنة	4442 512	4441
211.123,09				

و من أجل تأكد المحاسب مما تم تسجيله يتم ترصيد حساب 69 و مقارنته بالنتيجة المحاسبية $19\% \times$ وذلك حسب ما يلي :

د	ح / 69	م
509.292,13		151.090,00 437.592,64
		225.789,49

النتيجة المحاسبية = $19\% \times 1.188.365,73 = 225.789,49$ دج

خلاصة الفصل :

لقد حاولنا في هذا الفصل من خلال دراسة حالة مؤسسة ENPEC إظهار كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل في بيئة الأعمال الجزائرية ، حيث أن المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل تختلف اختلافا جذريا عن المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات التي هي الأخيرة لها علاقة مباشرة بالمعالجة الجبائية، حيث أن المؤسسة خلال المعالجة الجبائية للضرائب على الدخل تعترف بالفائض على أنها أصل ، و تقاس التزامات الضريبة الحالية الأصول بالمبلغ المتوقع دفعه ، و على المؤسسة توقع أن تسدد القيمة المسجلة بالاعتراف كأصل أو التزام و ذلك بحلول نهاية فترة إعداد القوائم و التقارير المالية ، و في هذا الإطار فان المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل تكتسي أهمية بالغة حيث تمس بيان العبء المالي ، تسجيل هذا العبء ، و احترام المعايير المحاسبية .

الخاتمة

تعتبر مخرجات النظام المحاسبي من المدخلات الرئيسية للنظام الجبائي ، حيث يعتبر مصدر المعلومات المحاسبية و المالية ذات موثوقية تتميز بالمصدقية و القابلية للمقارنة .

تبنت الجزائر النظام المحاسبي الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية لبعض المسائل المطروحة في المحاسبة ، و ذلك من أجل التوفيق بين أهداف النظام المحاسبي و أهداف النظام الجبائي ، إذ تعتبر الضرائب من أهم الموارد الرئيسية التي تعتمد عليها الدولة لتمويل ميزانيتها العامة مما يجعل سدادها التزام إجباري ، و من اجل هذا الحق الإلزامي اهتم المشرع الجزائري على إصدار قوانين و قواعد تنظم و تضبط عملية حساب الضرائب و تسجيلها و تحصيلها ، و فرض عقوبات على مخالفاتها ، و تنظم علاقة المحاسبة بالجباية .

إن من الأهداف الرئيسية التي عالجها البحث بالدراسة و التحليل الإجابة على إشكالية المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 تجعلنا نتأكد أن هناك بعض بنود النظام المحاسبي المالي تتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي 12 ضرائب الدخل و البعض الآخر تتوافق معه جزئيا . تم إسقاط الموضوع على دراسة حالة بمؤسسة اقتصادية لنلخص في الأخير جملة من النتائج التي من خلالها يمكن تأكيد صحة أو خطأ الفرضيات .

اختبار الفرضيات :

✓ بالنسبة للفرضية الأولى التي تتمحور في " يعتبر الدخل في مفهوم المعيار المحاسبي الدولي 12 ضرائب الدخل هو كل زيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية أما في نظر النظام المحاسبي المالي هو عداد قوائم مالية سنوية " إن الفرضية صحيحة تساعد المؤسسة على ضبط حساباتها في النظام المحاسبي الدولي و ذلك بالتسجيل الفعلي لعملياتها و بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي فهي تؤدي الى زيادة حقوق الملكية .

✓ بالنسبة للفرضية الثانية المتمثلة في : " هناك نقاط مختلفة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري خاصة تلك المتعلقة بتحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية منها الضرائب المؤجلة " هذه الفرضية صحيحة حيث تتمثل في أهم نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري كالإهلاكات و الضرائب المؤجلة التي تؤدي إلى زيادة الوعاء الضريبي أو نقصانه التي تتمحور في الفروقات المؤقتة بين الأحداث المحاسبية و الآثار الجبائية المستقبلية (الضرائب المؤجلة) .

✓ الفرضية الثالثة : "الشركات في الجزائر تخضع للنظام المحاسبي المالي و قواعد النظام الجبائي بما يواكب متطلبات المعيار المحاسبي الدولي 12 ضرائب الدخل" ، إن صحة هذه الفرضية تركز على جهود الدولة المبذولة من أجل مواكبة تطور المعايير المحاسبية الدولية و النهوض بالمحاسبة و معايير إعداد التقارير المالية الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية .

النتائج : نستطيع استخلاص جملة من نتائج دراستنا نذكر منها :

- ✓ وجود الفروقات المؤقتة بين الأحداث المحاسبية و الأحداث الجبائية، دليل كاف على الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري .
- ✓ الجهود المبذولة من أجل إزالة العقبات الناتجة عن نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري .
- ✓ عدم إمكانية و قدرة الإصلاحات الجبائية لتلافي الاختلاف بين المحاسبة و الجباية ، حيث تعتبر الضريبة المؤجلة أداة مساعدة في حساب النتيجة الجبائية .

التوصيات :

- بناء على ماتقدم من نتائج يمكن إعطاء بعض التوصيات التي نرى ضرورة العمل بها للوصول إلى أبعد مدى للتوافق بين المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الوطني و ذلك على النحو التالي :
- ✓ التكفل بتكوين مختصين و مهنيين في مجال النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية .
- ✓ تطوير مهنة المحاسبة و معالجة المشاكل الموجودة .
- ✓ تعديل النظام الجبائي الجزائري من أجل التوافق مع النظام المحاسبي و معايير المحاسبة الدولية و تجارب الدول الأخرى .
- ✓ الاهتمام أكثر بمعايير المحاسبة الدولية خاصة ضرائب الدخل .

آفاق البحث :

- وفي الأخير بعد دراستنا للموضوع تبين أن المجال مزال مفتوحا بكل جوانبه المختلفة لعدة إشكاليات و بحوث مستقبلية تستحق الدراسة على النحو التالي :
 - ✓ معالجة الضرائب المؤجلة و كيفية تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية .
 - ✓ مدى توافق و اختلاف المحاسبة و الجباية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية .
 - ✓ مدى نجاعة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر .
 - ✓ الدراسة المعمقة للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .
- و في الأخير و على الرغم من مجهوداتنا المبذولة في إنجاز هذا العمل فإننا لا ندعي كمالا لعملنا و لا ننفي قصورا في جهدنا، و أملنا أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في معالجة هذا الموضوع ، و أن تكون مساهمتنا مفيدة في حقل المعرفة العلمية و ما توفيقنا إلا بالله جل علاه.

المراجع

- 1- بن ربيع حنفيه، الواضح في المحاسبة المالية وفق **SCF** والمعايير الدولية، الجزء الثاني ، منشورات كليك ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، 2013 .
- 2- بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية ، الجزء الأول ، الطبعة 2 ، 2008.
- 3- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية ، الصفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2011 .
- 4- حربي مُحمَّد عريقات ، مبادئ الاتصال ، الطبعة الأولى ، دار وائل ، الأردن ، 2005.
- 5- حميد بوزيدة، جباية المؤسسة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجبائية، الجزائر ، 2007.
- 6- خالد شحادة الخطيب ، الإدارة المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار وائل ، الأردن ، 2003.
- 7- خالد شحادة الخطيب و نادية فريد طافش، الأصول العلمية و العملية في المحاسبة الضريبية ، الطبعة الأولى ، دار حامد ، الأردن ، 2008.
- 8- زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة ، الدار الجامعية الجديدة ، مصر ، 2006.
- 9- سميح مسعود ، الموسوعة الاقتصادية ، الجزء الاول ، دار الشروق ، الأردن ، 2008.
- 10- سوزي علي ناشد ، المالية العامة ، منشورات حلبي الحقوقية ، سوريا ، 2003.
- 11- شعباني لطفي، جباية المؤسسة ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2017 .
- 12- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول ، مكتبة الشركة الجزائرية ، بوداود ، الجزائر ، 2008 .
- 13- طارق عبد العال ، موسوعة المعايير المحاسبية ، القياس و التقييم المحاسبي ، الجزء الخامس ، الطبعة 1 ، جامعة عين الشمس ، مصر ، 2004.
- 14- طلال الججاوي و ريان نعوم ، أساسيات المعرفة المحاسبية ، دار اليازوري، الأردن ، 2010.
- 15- عبد الكريم صادق بركات ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، مصر ، 1986.
- 16- لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة ، الصفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2014 .
- 17- مُحمَّد أبو نصار و جمعة حميدات ، معايير المحاسبة و الابلاغ المالي الدولية - الجوانب النظرية و العلمية - ، الطبعة الثانية ، دار المطبوعات ، الأردن ، 2010.
- 18- مسعود صديقي ، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري ، الطبعة الأولى ، دار الهدى ، الجزائر ، 2014.
- 19- مصطفى الفار ، الإدارة المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار أسامة ، الأردن ، 2008.

20- نصيرة بوعون يجياوي ، جباية المؤسسة ، الصفحات الزرقاء ، الجزائر ، 2011.

ثانيا : أطروحات الدكتوراه ورسائل جامعية :

01- عبد الرحيم عبد الجبار احمد عبده ، الضرائب على الدخل و معايير المحاسبة الدولية ، حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية ، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة ، جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد ، قسم المحاسبة ، 2006 .

02- دكار عمر ، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي و المحاسبي و المعيار 12 ، رسالة ماجستير، دراسات محاسبية و جباية، قاصدي مباح ، ورقة - الجزائر -2010-2011.

03- عبد الباسط تباي ، المعالجة المحاسبية و الجباية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 12 ، رسالة ماجستير ، محاسبة و تدقيق ، جامعة بوضياف ، المسيلة ، 2016-2017.

04- مسعود كسكس ، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر ، رسالة ماجستير ، دراسات محاسبية و جباية معمقة ، جامعة قاصدي مباح ، الجزائر ، 2013-2014.

ثالثا : مقالات علمية

01-عمار بن عيشي ، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية ، دراسة حالة ولاية سعيدة ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، العدد 1 ، 2014 .

رابعا : الجرائد الرسمية

01- المادة 09 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 22 جمادى الأولى 1429 الموافق ل 28 ماي 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 و المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 27 .

02- المادة 33 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 22 جمادى الأولى 1429 الموافق ل 28 ماي 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 و المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 27 .

03- المادة 03 ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 15 ذو القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 .

- 04- المادة 04 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 15 ذو القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 .
- 05- المادة 15 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 15 ذو القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 .
- 06- المادة 16 ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 15 ذو القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74 .
- 07- قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوفات المالية و عرضها وكذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، 23 رجب 1426 الموافق ل 26 يوليو 2008 ، العدد 19 .
- 08- المديرية العامة للضرائب ، المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة 2017 .
- 09- مديرية الضرائب ، المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
- 10- مديرية الضرائب ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2017.
- خامسا: الملتقيات :
- 01- إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (متضمنة معايير المحاسبة الدولية كما هو مصادق عليها في 1 يناير 2008 ، الأردن ، 2008.
- 02- جمعة حميدات و حسام خدّاش ، المحاسبة ، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، الأردن ، 2013 .
- 03- سعد بوراوي ، الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري ، الملتقى الدولي الأولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، المركز الجامعي بالوادي ، 2010.
- 04- مُجد يراق و بوسبعين، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات النظام الجبائي المالي، مداخلة في إطار الملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (IASA) التحدي، جامعة سعد دحلب، الجزائر يومي 13-14 ديسمبر 2011.
- سادسا : المحاضرات :
- 01- حسين يحيى ،محاضرات في مقياس المعايير المحاسبة الدولية ،سنة ثانية ماستر ، محاسبة و جباية معمقة ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تيارت ، الجزائر ،2021-2022.
- 02- روتال عبد القادر ، محاضرات في مقياس محاسبة مالية معمقة ، السنة الثالثة ،محاسبة وجباية ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تيارت ، الجزائر ،2018- 2019 .

03- مفتاح فاطيمة ، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة للمؤسسة، السنة الأولى ماستر ،محاسبة وجباية معمقة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة تيارت ، الجزائر، 2020- 2021 .

سابعاً :

01-SiliviaMahutova ,08-02-2022,IFRS/box-IAS12income tax,2013,Available at :<http://www.wifrsbox.com/ias-12-income-taxes>.

02-08-02-2022،IAS PLUS،IAS12-Income،Taxes ،Available.at ،<https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias12>.

الملاحق

الملحق رقم : 01

ENPEC SOUGUEUR

ROUTE DE TOUSNINA SOUGUEUR BP 178 TIARET

N° ADHERENT 1461471459



CENTRALISATEUR GENERALE 2020

COMPTI	CODE	LIBELLE	N/BASE	GAIN	RETENUE	EFFECTIF
	R030	SALAIRE DE BASE	91 346,00			4
	R261	I E P		31 963,59		4
	R281	NUISANCE		15 348,96		4
	R285	PRIME DE RESPONS		3 202,22		4
	R283	I T P		7 776,82		4
	R301	P R I		10 502,60		4
	R315	P R C		14 855,00		4
	R495	I C R		1 000,00		4
	R510	SALAIRE COTISABLE	175 995,19			4
	R511	SECURITE SOCIALE			17 247,05	4
	R522	PANIER		50 600,00		4
	R532	TRANSPORT		4 800,00		4
		BRUTE IMPOSABLE	231 395,19			4
	R660	NET IMPOSABLE	214 148,14		48 796,00	4
	R714	SALAIRE UNIQUE		11 200,00		
	R680	ICAF		200,00		2
	R681	ALLOCAT FAMILIALE				
	R682	RETENUE ACANCE SUR SALAIRE			13 500,00	2
	R683	RETENUES PRÊT			3 500,00	2
	R684	RETENUES ŒUVRE SOCIALE			5 000,00	2
	R770	NET A PAYER		242 795,19	88 043,05	154 752,14

ETAT DE CHARGE		
SALAIRE COTISABLE	175 995,19	
PART EMPLOYER 25%		43 998,80
SALAIRE BRUTE	231 395,19	
PART OUEVRE SOCIALE 3%		6 941,86
PART OUEVRE SOCIALE 2%		4 940,68
PART CNAS 1%		2 470,34

الملحق رقم : 03

ENPEC UNITE SOUGUEUR

SOUGUEUR

N° D'IDENTIFICATION:099719008213050000

EDITION_DU:23/02/2004 7: 7

EXERCICE:01/01/2020 AU 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		402 714 161.08	
Variation stocks produits finis et en cours		337 552 601.79	
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		740 266 762.87	
Achats consommés		-557 895 216.32	
Services extérieurs et autres consommations		-9 247 931.76	
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-567 143 148.08	
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		173 123 614.79	
Charges de personnel		-142 313 365.82	
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 920 014.92	
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		26 890 234.05	
Autres produits opérationnels		6 553 428.65	
Autres charges opérationnelles		-830 064.22	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-26 880 948.48	
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		5 732 650.00	
Produits financiers		13 503.82	
Charges financières		-4 841 290.73	
VI-RESULTAT FINANCIER		-4 827 786.91	
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		904 863.09	
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		283 502.64	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		746 833 695.34	
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-745 645 329.61	
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 188 365.73	
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		1 188 365.73	

الملحق رقم : 04

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 0 9 9 7 1 9 0 0 8 2 1 3 0 5 0 0 0 0

Désignation de l'entreprise: ENPEC UNITE SOUGUEUR

Activité: FABRICATION BATTERIES

Adresse: SOUGUEUR

Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	1 188 365,73
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		2.303.119,17
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	2.303.119,17
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		811.000,00
	Total des déductions	811.000,00
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	2.680.484,90
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم : 05

ENPEC UNITE SOUGUEUR

PAGE:1

EDITION DU 23/02/2004 6:58

SOUGUEUR

EXERCICE:01/01/2020 AU 31/12/2020

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	99-OPERATION DE CLOTURE
PIECE	00007
FOLIO	12
DATE	31/12/2020
LIBELLE	IDR EX 2020

COMPTE	LIB. COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
686100	Dot/prov/pension et obli	Dot/prov/pension et obli	2 303 119.17	
153000	Provisions pour pensions	Provisions pour pensions		2 303 119.17
133000	Impôts différés actif	Impôts différés actif	437 592.64	
692000	Imposition différé actif	Imposition différé actif		437 592.64
TOTAL GENERAL			2 740 711.81	2 740 711.81

LE COMPTABLE	LE SCE CPT/FINANCE

الملحق رقم : 06

ENPEC UNITE SOUGUEUR

PAGE:1

SOUGUEUR

EDITION DU 23/02/2004 7: 4

EXERCICE:01/01/2020 AU 31/12/2020

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	89-OPERATIONS DIVERSES
PIECE	00403
FOLIO	12
DATE	13/12/2020

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REMB CAAT TIARET	468100	Produits à recevoir	Produits à recevoir	811 000.00	
REMB CAAT TIARET	757200	Ind d'assurance reçues	Ind d'assurance reçues		811 000.00
IMPOTS DIFF PASSIF	693000	Impos différée passif	Impos différée passif	154 090.00	
IMPOTS DIFF PASSIF	134000	Impôts différés passif	Impôts différés passif		154 090.00
TOTAL GENERAL				965 090.00	965 090.00

LE COMPTABLE	LE SCE CPT/FINANCE

الملخص :

من خلال الدراسة التي قمنا بها نجد أن النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل يتوافقان في المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل غير أن فكرة إتباع المعايير الدولية أدى بها إلى عدة تغيرات في ما يخص النظام الجبائي الذي يفرض التزامات مقيدة لمخرجات النظام المحاسبي المالي. ويبقى التباين بين المعايير الدولية و النظام المحاسبي المالي من خلال الشكل المبسط الذي عالجته النظام المحاسبي المالي للضرائب المؤجلة التي تؤثر على القوائم المالية من خلال التأثير على النتيجة المالية المحاسبية . كما تبين أن المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي الجديد تختلف عن النظام المحاسبي القديم .

الكلمات المفتاحية : ضرائب الدخل ، النظام المحاسبي المالي ، المعيار المحاسبي الدولي ، الضرائب المؤجلة .

Grâce à notre étude, nous constatons que le système comptable financière et la norme comptable IAS 12 impôts sur le revenu sont compatibles dans le traitement comptable des impôts sur le revenu, mais l'idée de suivre les normes internationales a conduit à plusieurs changements concernant le système fiscal qui impose des restrictions. obligations sur les sorties du système de comptabilité financière . L'écart entre les normes internationales et le système de comptabilité financière persiste à travers la forme simplifiée que le système de comptabilité financière a traité pour les impôts différés qui affectent les états financiers en affectant le résultat de la comptabilité financière.

Il a également été constaté que la comptabilité fiscale selon le nouveau système comptable diffère de l'ancien système comptable.

Mots clés : Impôts Sur Le Revenu, Système Comptable Financière, Norme Comptable Internationale IAS 12, Impôts Différés.