

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة عبد الحميد ابن باديس
كلية علوم الاقتصادية التجارية، وعلوم



التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على
ضوء معيار تقرير المالي الدولي رقم 12

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر

التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

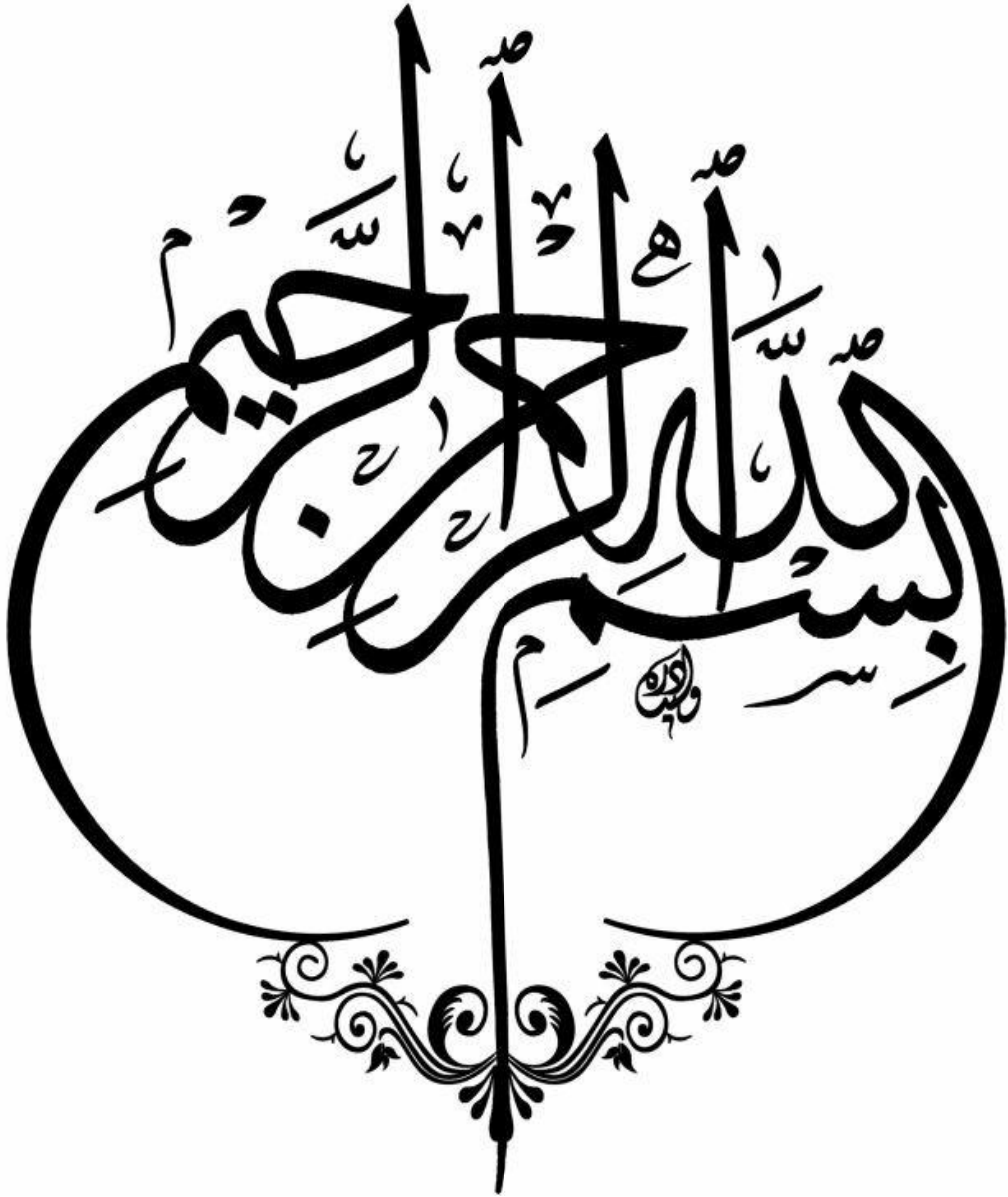
تحت إشراف الأستاذ:

❖ سفيان سليمان

من إعداد الطالبين:

❖ تواتي بلخرسان
❖ محمد الصديق بلقوسة

السنة الجامعية: 2022/2021



الإهداء

اولا الحمد والشكر لله تعالى على توفيقى في إتمام هذا العمل المتواضع
والصلاة والسلام على اشرف خلق الله سيدنا محمد صلى الله عليه
وسلم، وعلى اله وصحبه ومن اتبع هداه إلى يوم الدين.

أهدي ثمرة جهدي الى الذين صدق فيهما قوله تعالى " وقضى ربك إلا
تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا"

✚ إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها، اغلي واعزما املك في الوجود
أمي حفظها الله وأطال عمرها.

✚ إلى سند في الوجود ومنير دربي حفظه الله وأطال عمره أبي.

✚ إلى من يذكرهم القلب قبل أن يكتبهم القلم، إخوتي وأخواتي.

✚ إلى أحسن من عرفني بهم القدر كل من بعيد وقريب من الأصدقاء
القدامى والجدد.

الشكر والعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

" لئن شكرتم لأزيدنكم "

نحمد الله ونشكره على نعمه التي لا تحصى ولا تعد، والصلاة والسلام على سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم
الذي ادى الامانة وبلغ الرسالة.

اما بعد

بداية الشكر خاص جدا مع التحية والتقدير والإحترام الى الاستاذ المشرف سفيان سليمان على توجيهته
ونصائحه القيمة.

كما لا ننسى عمال المديرية الولائية للضرائب - مستغانم- ونخص بالذكر نسمن فاطمة.

ونشكر كل من ساعدنا في انجاز هذه المذكرة سواء بالقول او بالعمل، لهم خالص المحبة والتقدير والشكر.

الملخص

هدفت هذه الدراسة لتوضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء معيار الرقم الدولي رقم 12، حيث النتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قياسها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق القانون الجبائي، وتم تسليط الضوء على أهم الفروقات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري مع ظهور الضرائب المؤجلة لتقليص هذه الفروقات، كما تم عرض دراسة حالة بمديرية الضرائب من اجل بيان الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتتمن خارج المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 للحزمة الجبائية المعتمدة من قبل الإدارة الضريبية.

الكلمات المفتاحية:

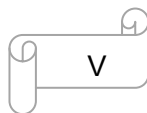
النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الضرائب المؤجلة، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي.

le résumé

Cette étude visait à illustrer comment passer du résultat comptable au résultat budgétaire à la lumière de la norme internationale numéro 12, lorsque le résultat comptable est l'aboutissement d'une entreprise du fait de l'évaluation de son activité d'exploitation au cours du cycle financier, qui figure sur ses listes financières. Les principales différences entre le système de comptabilité financière et le système fiscal algérien ont été mises en évidence par l'émergence d'impôts différés pour réduire ces différences. Une étude de cas de la Direction de l'impôt a été présentée afin d'indiquer le passage du résultat comptable au résultat financier et est fournie à l'extérieur de la comptabilité au moyen du tableau no 09 de la trousse fiscale approuvée par l'administration fiscale .

Mots clés :

Résultat comptable, résultat fiscal, impôts différés, impôt sur les bénéfices des sociétés, impôt sur le revenu brut.



فهرس المحتويات

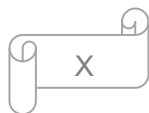
فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوعات
II	البسملة
III	الإهداء
IV	شكروعرفان
V	الملخص
VI	فهرس المحتويات
X	قائمة الجداول
XII	قائمة الأشكال
XIV	قائمة الملاحق
XVI	قائمة الاختصارات والرموز
أ-هـ	مقدمة عامة
الجانب النظري	
27 -1	الفصل الأول: النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
3	المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي
6	المطلب الثاني: النظام الجبائي
9	المطلب الثالث: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
10	المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية
10	المطلب الأول: تعريف النتيجة المحاسبية
10	المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية
19	المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية
19	المطلب الأول: تعريف النتيجة الجبائية
20	المطلب الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية
21	المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية
27	خلاصة الفصل

55 -28	الفصل الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
29	تمهيد
30	المبحث الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي
30	المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
33	المطلب الثاني: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي
34	المطلب الثالث: طرق حساب الضريبة على الدخل الإجمالي
41	المبحث الثاني: الضريبة على الأرباح الشركات:
41	المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
42	المطلب الثاني: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها
44	المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات
45	المبحث الثالث: المعيار الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة
45	المطلب الأول: عرض المعيار الدولي رقم 12
50	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي
55	خلاصة الفصل
الجانب التطبيقي	
83 -56	الفصل الثالث: دراسة حالة ب مديرية الضرائب لولاية مستغانم
57	تمهيد
58	المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب لولاية مستغانم
58	المطلب الأول: نشأة وتعريف مديرية الضرائب
60	المطلب الثاني: التنظيم الإداري بمديرية الضرائب لولاية مستغانم
62	المطلب الثالث: المصالح الداخلية والخارجية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم
69	المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بمديرية الضرائب بولاية مستغانم

69	المطلب الأول: عرض ميزانية العامة للمؤسسة
72	المطلب الثاني: كيفية حساب النتيجة المحاسبية
78	المطلب الثالث: كيفية تحديد النتيجة الجبائية
83	خلاصة الفصل
84	خاتمة عامة
88	الملاحق
98	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول



رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
5	جدول القوائم المالية	01
13	جدول ميزانية الأصول	02
14	جدول ميزانية الخصوم	03
17	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	04
19	جدول حساب النتائج حسب الوظيفة	05
25	جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	06
35	جدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1992	07
36	جدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1994	08
36	جدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2003	09
37	جدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2008	10
37	جدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2022	11
39	جدول يحدد المنح الخاضعة للإقطاع الضمان الاجتماعي والمنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	12
43	جدول معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات	13
45	جدول تاريخ تسديد تسبيقات الضريبات على أرباح الشركات	14
49	جدول المصطلحات المفتاحية للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12	15
54	قيم الضرائب المؤجلة	16
69	جدول الميزانية العامة للمؤسسة في 2021/12/31	17
72	جدول حركات المخزونات	18
73	جدول أعباء العاملين، الضرائب، الرسوم والتسديدات المماثلة، خدمات أخرى	19
74	جدول أعباء ومنتجات أخرى عملياتية	20
75	جدول الاهتلاكات وخسائر القيمة	21
76	جدول حساب النتيجة في 2021/12/31	22
79	جدول تحديد النتيجة الجبائية	22
81	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	23
82	جدول حساب النتيجة الصافية	24

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
47	أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12	01
52	مفهوم الضريبة المؤجلة وأصنافها	02
59	مخطط يوضح عدد المكلفين في النظام الجبائي لولاية مستغانم	03
60	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	04
68	الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم	05

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق	رقم الصفحة
01	جدول حساب النتائج	89
02	جدول ميزانية الأصول	90
03	جدول ميزانية الخصوم	91
04	التصريح الشهري G50	92
05	التصريح برقم الأعمال	95

قائمة الاختصارات

والرموز

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	المصطلحات بالفرنسية	المصطلحات بالعربية
SCF	System comptable financier	النظام المحاسبي المالي
SCF	System comptable fiscalité	النظام المحاسبي الجبائي
IRG	Impôt sur revenu global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
G50	Déclaration de mois	التصريح الشهري
CDI	Le centre des impôts	مركز الضرائب
CPI	Le centre des proximité des impôts	المراكز الجوارية للضرائب
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
CR	Compte de résultat	حساب النتيجة
ID	Impôts différés	الضرائب المؤجلة

مقدمة عامة

تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي طبق ابتداء من 2010/01/01، حيث أن هذا الأخير يتبنى المعايير المحاسبية الدولية باعتبار أن الجزائر لديها طموحات كبيرة في عصرنة اقتصادها وجلب استقطاب الاستثمارات الأجنبية المباشرة وغير المباشرة.

وفي إطار القوانين والنواتج والضوابط والبرنامجات الجبائية، نتج عن وجود العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي حيث أن تحديد النتيجة وفق القانون الجبائي يختلف بشكل كبير عن تحديد النتيجة وفق النظام المحاسبي المالي ويرجع السبب للاختلاف المبادئ المحاسبية، فتحديد النتيجة الجبائية يتم عن طريقة النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة وذلك بعد إجراء عدة تغيرات وإدخال عناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي، وعليه فقد عملت الجزائر على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية من خلال إصدار مجموعة من القوانين الهادفة الى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتحديد كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة، وأيضا بعد تبنيها للمعيار المحاسبي الدولي 12 "ضرائب الدخل" أصبحت المؤسسات قادرة على حصر التغيرات الضريبة في قوائمها المالية وبالتالي إعطاء الصورة الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة

أولا : إشكالية البحث

على ضوء ما سبق وفي إطار دراستنا لموضوع " الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية" على ضوء معيار رقم الدولي رقم 12 تبرز معالم إشكالية الدراسة والتي تتمحور حول التساؤل الجوهرى التالي: كيف يمكن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية طبقا للمعيار الدولي رقم 12 وفق التشريعات الجبائية؟

ولتحليل هذه الإشكالية تم طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية نوجزها فيما يلي:

1- هل تختلف القواعد النظام المحاسبي المالي عن القواعد الجبائية الجزائرية ؟

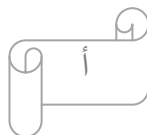
2- هل تختلف النتيجة المحاسبية على النتيجة الجبائية؟

3- ما هي مختلف الأنظمة الجبائية التي تطبق في الجزائر؟

4- ماذا نقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات؟

5- ماهي الضرائب المؤجلة وماذا نقصد بالمعيار الرقم الدولي رقم 12؟

6- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم؟



ثانيا: فرضيات البحث

نجد أكثر الإجابات الملائمة للأسئلة المطروحة هي الفرضيات التالية:

- من المحتمل وجود علاقة ارتباط وتكامل أكثر منها انتقالية من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في الجزائر، والتي من الممكن أن تظهر في اعتماد النظام الجبائي الجزائري بطريقة غير مباشرة على مخرجات النظام المحاسبي المالي عند تحديد النتيجة الجبائية
- يطبق في الجزائر نظاميين جبائيين هما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة .
- بمعالم المعيار الرقم الدولي رقم 12 الضرائب المؤجلة أهم الفروقات الناتجة من اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف الدولة ولصالحها.
- يركز النظام المحاسبي المالي على مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، وهذا ما يشكل عائق أمام النظام الجبائي.
- الضريبة على الدخل الإجمالي، ضريبة سنوية ووحيدة تفرض على مجمل المداخل الصناعية للأشخاص الطبيعيين المكلفين بدفعها.

ثالثا: أسباب اختيار الموضوع:

الدوافع التي أدت إلى اختيار الموضوع تنحصر بين دوافع ذاتية واخرى موضوعية.

(1) الأسباب الذاتية:

الرغبة في الإطلاع على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم.

(2) الأسباب الموضوعية:

- محاولة معرفة كيفية تطبيق الأنظمة الجبائية الجزائرية بمديرية الضرائب.

- اكتساب معرفة وجيزة للاستفادة منها مستقبلا في حياتي المهنية.



رابعاً: أهمية البحث

إن دراسة عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وما يصاحب هذه العملية من تعديلات للنتيجة المحاسبية وفق القوانين الجبائية، تكتسي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة التي تسعى إلى تقليل الوعاء الضريبي غير أنها تجد نفسها مجبرة على تطبيق قواعد وقوانين جبائية تسعى هي الأخرى إلى تعظيم الضريبة على أرباح الشركات، يؤدي ذلك الى ظهور فروق بين النتيجتين للفترة المالية الحالية يترتب عليها اصل أو التزام ضريبي مؤجل، وقد جاء المعيار المحاسبي الدولي 12 "ضرائب الدخل" لمعالجة هذه الفروق والاعتراف بتلك الأصول والخصوم المعدلة وكذلك حصرها في القوائم المالية للمؤسسة مع إبراز المركز المالي الحقيقي لها.

خامساً: أهداف البحث:

نهدف من خلال بحثنا هذا التوصل إلى:

- المعالجة الجبائية لهذه النتيجة قصد تحديد الوعاء الضريبي.
- تحديد كل من الضرائب المستحقة (الضرائب على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب المؤجلة)
- المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب.
- معرفة مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم 12.

سادساً: حدود الدراسة

- (1) الإطار المكاني: تمت دراسة الموضوع على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم.
- (2) الإطار الزمني: دامت مدة التريص 30 يوم، وذلك ابتداء من يوم 2/202/1502 الى لارلرلرلرل

سابعاً: المنهج والأدوات المستخدمة في البحث:

بغية الإجابة على إشكالية الدراسة، ومن ثم التساؤلات واختبار الفرضيات المذكورة سابقاً والإمام بمختلف جوانب الموضوع، سنقوم باعتماد على المنهج الوصفي.

أما عن الأدوات المستخدمة، فقد اعتمدنا على المصادر والمراجع التالية:

أ. الكتب المتخصصة في المحاسبة والجبائية:

ب. المحاضرات الجامعية؛

ج. المجالات؛

د. المطبوعات؛

هـ. القوانين والرسوم.

ثامنا: الدراسات السابقة:

قمنا بعملية البحث على بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوعنا ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- لجناف عبد الرزاق " محاضرة في الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية" تخصص محاسبة والتدقيق، جامعة الجزائر 03.

تناولت الدراسة إلى تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والتطرق إلى الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضرائب المؤجلة المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية، وذلك من أجل إمام عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

- د/قدور ري عمار وآخرون ، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 12.

تناولت الدراسة إلى مدى اختلاف بين النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية ومعرف تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية وجدول النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة ومما أدى إلى ظهور فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وأخرى قابلة لاسترداد

- اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، دراسة حالة مؤسسة إنتاجية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد، 02، جامعة بليدة 02 لويسي علي 2021.

هدفت الدراسة لتوضيح اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، حيث تم عرض العلاقة بين النظامين وتبيان طريقة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية والتي تتم خارج المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 .

- بن غان الهام، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة للاكتمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 03، 2014، 2015.

حيث تناولت الدراسة المعالجة كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية تحديدها وفق للنظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية، وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة الحالة التي أنجزتها الدراسة.

- هلة رفيده، المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 12، مذكرة مقدمة للاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة خنشلة، 2020، 2021.

تناولت هذه الدراسة لمعرفة معيار رقم الدولي رقم 12 والضريبة على الأرباح الشركات وعلى الدخل الإجمالي، إضافة إلى عرض مختلف الآثار الناتجة عن تطبيقا لنظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري .

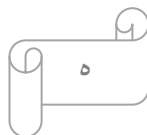
تاسعا: الصعوبات التي واجهت الدراسة:

- ندرة المراجع في مكتبة الكلية،
- تكتم المؤسسة عن المعلومات المالية والجبائية، ورفض نشرها من خلال الملاحق.
- التغيرات في النصوص والقواعد الجبائية وعدم استقرارها.

عاشرا: هيكل الدراسة

للإجابة عن الإشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات، ارتأينا بتقديم خطة بحث عن موضوعنا وذلك من خلال فصلين نظريين وفصل تطبيقي ، حيث استهلنا بمقدمة وأعقبنا لخاتمة.

- ✓ الفصل الأول: تحت عنوان " النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية" سنحاول فيه التطرق إلى مدخل النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي مع تحديد كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
- ✓ الفصل الثاني: تحت عنوان " كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية" سنستهل في هذا الفصل إلى التعرف بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى المعيار الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة
- ✓ الفصل الثالث: تحت عنوان "دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية مستغانم" سنخصص هذا الفصل الأخير لإجراء دراسة ميدانية على مديرية الضرائب لولاية مستغانم لمعرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية



الفصل الأول:

النظام المحاسبي
والجبايئي وتحديد
النتيجة المحاسبية
والجبايئية

الفصل الاول: النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

تمهيد

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي المصمم على الواقعية الاقتصادية والشفافية المالية أدى إلى إحداث فجوة بينه وبين النظام الجبائي الجزائري في معالجة بعض بنود القوائم المالية، فالنظام المحاسبي المالي يركز على إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية أما النظام الجبائي الجزائري يهدف إلى تعظيم إيرادات الدولة لتجسيد مختلف السياسات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية

حيث اعتمدت إدارة الضرائب على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد الجبائية والنظام الجبائي المطبق.

وعليه في هذا الفصل سنتطرق إلى 3 مباحث:

- ❖ المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
- ❖ المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية
- ❖ المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة في مجال التوحيد المالي والمحاسبي ويوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر حيث يهدف إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة أما النظام الجبائي يشكل مصدر لتمويل الخزينة العمومية في الدولة لذلك يجب جعل النظام الجبائي فعالا وكفأ بقدر المستطاع، هذا مما يمكن المكلفون بصنع السياسات الاقتصادية.

المطلب الأول: النظام المحاسبي

في ظل انفتاح الاقتصاد الجزائري، وتفاعله مع التغيرات والتطورات العالمية، قامت الجزائر بإصلاح النظام المحاسبي المتمثل في المخطط المحاسبي الوطني المعمول به منذ سنة 1976، والذي أصبح لا يستجيب لمتطلبات البيئة المحاسبية، حيث أن تشريع النظام المحاسبي المالي بدأ العمل به منذ سنة 2010.

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي SCF

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2010، وحسب المادة 03 من القانون 11/07 فان "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة للوضع المالية وممتلكات الكيان ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية"¹

ثانياً: الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي²

أصدر القانون الجزائري مجموعة من النصوص لتحديد أساسيات النظام المحاسبي المالي وهي:

- نص القانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 يتضمن النظام المحاسبي المالي؛
- المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/05/26 يتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07؛
- القرار الوزاري المؤرخ في 2008/07/26 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 2009/04/07، والمتضمن لنص ينظم عملية المسك المحاسبي بالطريقة الآلية وخاصة عملية تحديد والتأطير؛
- التعليمات الوزارية (وزارة المالية) رقم 02 بتاريخ 2009/10/29 والمتضمنة للتطبيق الاولي للمحاسبي المالي 2010.

ثالثاً: الفروض المحاسبية في ظل نظام المحاسبي المالي

¹ المادة 3. قانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، الجزائر، ص 3.

² لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الورقات الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2011، ص 11.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

إن القوائم المالية هي أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي وعليه فإن الفروض الأساسية لإعدادها تتمثل فيما يلي:¹

- أ. محاسبة التعهد : تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.
- ب. استمرارية الاستغلال: يتم إعداد البيانات المالية بافتراض ان المشروع مستمر المستقبل المنظور، على ان يتم الإفصاح في الحالات المغايرة لهذا الافتراض.

رابعا:المبادئ المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي

- **الموضوعية:** يجب كل عملية أن تسجل استنادا إلى دليل (وثيقة أو سند) موضوعي كي يؤكد وقوع هذه العملية مما يمكن مراجعة وتدقيق العمليات المالية.
- **التكلفة التاريخية:** تسجل محاسبا عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي الاعتماد على تكلفة الحصول عليها.²
- **استمرارية الاستغلال:** تعد الكشوف المالية على اقتراح أن المؤسسة مستمرة في نشاطها خلال السنوات القادمة.
- **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** إظهار الكشوف المالية لكل الأصول المراقبة من قبل المؤسسة حتى ولو لم تكن مالكة لها قانونا الحيطة والحذر: يجب عدم مبالغة في تقييم الأصول والإيرادات من جهة والتخفيف في تقييم الخصوم والتكاليف من جهة أخرى.³
- **الأهمية النسبية:** يجب على الكشوف المالية أن تبرز كل معلومة مهمة، وان المعايير المحاسبية يمكن ان لا تطبق على العناصر الأقل أهمية:
- **الوحدة النقدية:** يعتبر هذا المبدأ أن الوحدة النقدية تكون ثابتة في القوائم المالية:
- **عدم المقاصة:** عدم المقاصة من عناصر الأصول والخصوم، وعناصر الأعباء والإيرادات التي يتضمنها حساب النتائج.
- **الدوري:** المحاسبة تقوم على أساس دورة مالية متكونة من 12 شهرا تمثل في السنة المالية وتبدأ من 1 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر ويرخص أحيانا لبعض المؤسسات الاقتصادية بأن تبدأ دورها من شهر آخر غير 01 جانفي؛
- **استقلالية الدورات:** يعتبر هذا المبدأ أن نتيجة كل دورة، مستقلة عن دورة أخرى؛
- **مبدأ استقلالية الذمة المالية:** يكرس هذا المبدأ حقيقة المؤسسة أنها وحدة محاسبية مستقلة عن ملاكها والمحاسبة المالية عادة تقوم على الفصل بين الأصول والخصوم ثبات الطرق المحاسبية: لو تمت

¹ اسماعيل علوي، سعدي عبد الحليم، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 05.

² سهام مهري، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014، ص 06.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر، 2007، المادة 18، ص 12.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبايي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبايية

المحاسبة بعدة طرق سواء في نفس الدورة أو دورة أخرى لا يمكن استغلال المعلومات الموجودة بالقوائم المالية؛

- **عدم المساس بالميزانية الاقتصادية** : يجب أن تكون الميزانية الختامية للسنة الماضية توافق الميزانية الافتتاحية للسنة الحالية ولو تم المساس بها يعتبر مساس بمصداقية المحاسبة؛
- **مبدأ الوضوح والمصداقية**: يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة.

خامسا: القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي للمؤسسة، حيث تورّد معلومات توضح المركز المالي للمؤسسة، فهي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيرها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها، كما تعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية، ومن هذا الأساس فان القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي تتمثل في ما يلي: ¹

جدول رقم (1): القوائم المالية

الميزانية	تظهر فيها عناصر الأصول والخصوم، مع الفصل بين العناصر الجارية والغير الجارية، فهي تحتوي عناصر مرتبطة بتحديد الوضعية المالية للمؤسسة.
حسابات النتائج	ترتب فيه مختلف الأعباء والنواتج حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، وفي الأخير يظهر نتيجة الدورة، فهو يتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.
جدول تدفقات الخزينة	يهدف إلى توفير قاعدة لمستعملي القوائم المالية لمعرفة قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، ومعلومات حول استعمال هذه السيولة.
جدول تغير الأموال الخاصة	يشكل هذا الجدول تحليلا للحركات التي أثرت في الأصول المشكّلة لرؤوس الأموال الخاصة في المؤسسة خلال السنة المالية.
الملحق	يحتوي على توضيحات ومعلومات حول الطرق المحاسبية المستعملة، والتفسيرات والإيضاحات حول القوائم الأخرى.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدكتور شعيب شنوف، طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص 28.

¹ هيثم محمد الزغبي، الإدارة والتحليل المالي، دار وائل للنشر، الأردن، 2010، ص 101.

المطلب الثاني: النظام الجبائي

للنظام الجبائي أهمية كبيرة في تحقيق السياسات المالية للدولة، حيث وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات من بينها رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف.

أولاً: مفهوم النظام الجبائي :

للنظام الجبائي عدة مفاهيم نذكر منها:

- هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع¹

- هو تلك الضرائب المحددة والمختارة من الصور الفنية والمراد تطبيقها في بيئة توافقها، وذلك بواسطة قوانين مختلفة لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.²

من خلال التعاريف السابقة نلخص أن النظام الضريبي " عبارة عن مجموعة محدودة ومختارة من المصادر الفنية للضرائب، تتلائم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محدودة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية ، من أجل أهداف السياسة الضريبية"³

ثانياً: أهداف النظام الجبائي

طالما أن النظام الضريبي ما هو إلا الوجهة التطبيقية والعملية للسياسة الضريبية فإن أهدافه هي الأهداف التي يرجى تحقيقها من وراء إتباع سياسة ضريبية معينة، تتمحور مجمل الأهداف التي يرجى تحقيقها من وراء السياسة الضريبية حول ما يلي:

- إعطاء النظام الجبائي أكبر تنافسية مع الأنظمة الجبائية على المستوى الخارجي؛
- تخفيف الضغط الجبائي على المكلفين بالضريبة؛
- توسيع الدائرة الضريبية للخاضعين؛
- إعادة توزيع الدخل وتحقيق العدالة الاجتماعية ومعالجة بعض الأزمات ذات الطابع الاجتماعي؛
- تعتبر أداة هامة تمكن من تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي ومعالجة التقلبات الاقتصادية.

¹ حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999، ص 22.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 17.

³ محمد الأمين وليد طالب، قلاوي نظرية، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 06، العدد 10، ديسمبر 2018، ص 326.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبايي وتحديد النتيجة المحاسبية والجباية

ثالثا: أنواع الأنظمة الجباية في الجزائر

بعد الإصلاحات والتغيرات الجباية الأخيرة لسنة 2022 أصبح يوجد نظامين جبائيين فقط وهما النظام الجزافي والنظام الحقيقي.

(1) النظام الجزافي: ¹

توجد فيه ضريبة واحدة وتسمى الضريبة الجزافية الوحيدة أسست لتحل محل كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 8.000.000 دج حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2022 بعدما كان 15.000.000 دج قبل سنة 2022

(1-1) معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

● معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة قبل جانفي 2016: ²

5- % بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء.

12- % بالنسبة للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين الذين يقومون بتأدية الخدمات لفئة الأرباح الصناعية والتجارية.

● معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016 إلى سنة 2022:

5- % بالنسبة للنشاطات الإنتاجية وبيع السلع ؛

12- % بالنسبة للنشاطات الأخرى.

(2-1) طريقة الدفع ابتداء من سنة 2022:

1- يدفع كل المبلغ في قسط واحد، وآخر اجل يوم 30 جوان؛

2- يدفع على 3 أقساط، 50% في 30 جوان كآخر اجل، 25% من 1 إلى 15 سبتمبر، 25% من 1 ديسمبر إلى 15 ديسمبر .

(2) النظام الحقيقي: ³

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر سنة 2021، المادة 02، ص 03.

² لطفى شعبان، جباية المؤسسة، متيجة للطباعة، براقى الجزائر، 2017، ص 51.

³ سهام كردودي، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 3، 2012، ص 143.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

هو نظام يخص الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذي يفوق رقم أعمالهم 8.000.000 دج وللخضوع في هذا النظام يستوجب مسك محاسبة منتظمة قائمة على وثائق محاسبية ودفاتر تجارية بالإضافة إلى إيداع التصريحات الشهرية أو الفصلية، أو السنوية في أجلها المحددة.

1-2) الضرائب المتواجدة في هذا النظام:¹

➤ الضريبة على أرباح الشركات:

تطبق على الأشخاص المعنويين مثل:

شركة ذات الأسهم، الشركة ذات المسؤولية المحدودة، المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات

المسؤولية المحدودة.

➤ الضريبة على الدخل الإجمالي:

وتنقسم على عدة أنواع حسب نوع الدخول (الأرباح):

- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية:** تطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون مهنة تجارية أو صناعية:
- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح المهنيين غير التجارية:** تطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين لا يملكون صفة التاجر مثل: طبيب، محامي، المحاسب؛
- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور:** تطبق على العمال الذين يعملون لدى أرباب العمل أو لديهم وظائف لدى المؤسسات؛
- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف رؤوس الأموال المنقولة:** تطبق على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لديهم مداخيل من الأسهم والحصص الاجتماعية أو مداخيل من إيرادات الديون والودائع والكفالات؛
- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية:** تطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين لديهم مداخيل ناتجة عن تأجير العقارات المبنية والغير المبنية بشرط أن لا تكون ضمن الميزانية المؤسسة؛
- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الفلاحية:** تطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين لديهم مداخيل من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي.

➤ الرسم على القيمة المضافة:¹

¹ المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتمثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص ص 4-14 .

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

تطبق على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حيث مكلف بالضريبة يقوم بتصريح رسم على قيمة على كل مشتريات وأيضا على مبيعات، كل منهما على حدة معدل ضريبة 19% بالنسبة للمؤسسات التجارية والإنتاجية و9% بالنسبة للخدمات الأخرى والإجراءات الطبية.

➤ الرسم على النشاط المهني :

تفرض على رقم الأعمال سواء لشخص طبيعي أو معنوي والنسب المتواجدة فيها :

1.5- % بالنسبة للمؤسسات التجارية والبناء

1- % بالنسبة للمؤسسات الإنتاجية

المطلب الثاني: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

تعد العلاقة بين النظام المحاسبية (الربح المحاسبي) والنظام الجبائية (الربح الجبائي) واحدة من أهم القضايا في الوقت الراهن، فالمحاسبة تهدف إلى تحديد نتيجة الكيان وخدمة المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية من خلال إبراز صورة صادقة عن هذه القوائم، أما الجبائية فتهدف إلى تعظيم إيرادات الدولة وإعادة توزيع الدخل بين الأفراد.

تصنيف العلاقة بين المحاسبة والجبائية :

تعد العلاقة بين الأنظمة المحاسبية ونظيرها الجبائية من اعقد الإشكاليات المطروحة، ويمكن تصنيف هذه العلاقة ضمن ثلاث مقاربات.

أ-المقاربة الأولى:

العلاقة قوية ومباشرة(المحاسبة الجبائية): يحدد الربح الضريبي حسب هذه الحالة مباشرة من الربح المحاسبي ودون إجراء أي تعديلات، حيث تستمد قواعد التسجيل والتقييم والعرض إطارها القانوني من التشريع الجبائي وينتج عن ذلك أن كل من الأصول والخصوم تقيم بقيمتها الجبائية، ويمكن القول عن هذه العلاقة أنها علاقة ارتباط تام بين المحاسبة والجبائية²

ب-المقاربة الثانية

العلاقة وسيطة(المحاسبة المختلطة): حيث تم الاستعانة بالربح المحاسبي من اجل تحديد الربح الضريبي ما يعني أن مخرجات النظام المحاسبي هي مدخلات النظام الجبائي حسب هذه المقاربة، ويتم ذلك من خلال القيام بمختلف المعالجات خارج المحاسبة عن طريق إعادة دمج بعض الأعباء المرفوضة جبائيا وخضيم الإيرادات غير الخاضعة ضريبيا، ومن أمثلة بعض الدول التي توجد بها هذه المقاربة الجزائر وفرنسا.....الخ

¹المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس مرجع سبق ذكره ص08.

²مخلوفا عزوز، ، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة بشار، المجلد5، العدد 2، اوت 2019، ص 563.

ج-المقاربة الثالثة

لا علاقة بين النظامين (استقلالية المحاسبة عن الجبايية): حيث تستقل القواعد والمبادئ المحاسبية وكذا طرق معالجة الإيرادات والأعباء إضافة متطلبات الإفصاح استقلالية تامة عن القواعد الجبايية، وتعد الدول الانجلوسكسونية رائدة في مجال الفصل بين المحاسبة والجبايية، وفي ظل هذه العلاقة لن تأخذ المحاسبة من الجبايية إلى أثارها الاقتصادية والمالية ، وبالتالي تعتبر الضريبة عبئا من أعباء الدورات المحاسبية وتحمل على هذه الدورات حسب تعلقها بها، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور الضرائب المؤجلة والتي تتمسح بالتمييز بين الضرائب المستحقة والضرائب الجارية، فالأولى هي الضرائب الواجب دفعها استنادا إلى الربح أو الخسارة من المنظور الجبايي أما الثانية في الضريبة التي تشكل عبء الدورة¹

المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية

تعتبر النتيجة المحاسبية محصلة الأنشطة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب خلال السنة المالية وذلك بعد تسجيل وقيد مختلف التدفقات المالية والحقيقية، وعليه يمكن تحديدها بطريقتين الأولى من خلال الميزانية والثانية من خلال جدول حسابات النتائج.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي : "تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج".²

وتعرف أيضا حسب المعيار ضرائب الدخل 12IAS" على إن الربح المحاسبي صافي الربح أو الخسارة والمعد وفق معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي وذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل"³

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

يتم تحديد النتيجة المحاسبية عبر مخرجات المؤسسة في نهاية كل دورة سنوية، حيث تقدم النتيجة عن طريق الميزانية المالية وحسابات النتائج.

¹ هند طبشوش، صفيان بن بلقاسم، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020، ص 309.

² منصور احمد البدوي، المحاسبية الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص173.

³ محمد ابو ناصر، حميدات جمعة، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، الطبعة 03، دار أوّل للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص40.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

(1) تعريف الميزانية:

تظهر الميزانية الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية محددة، حيث تظهر القائمة ما تمتلكه الشركة من أصول وما يستحق عليها من التزامات للغير.¹

(2) عناصر الميزانية:

تقسم الميزانية إلى قسمين أصول وخصوم حيث يتكون الأصول من أصول غير جارية وأصول جارية أما جانب الخصوم فيتكون من رؤوس أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

أ) الأصول: تتكون الأصول من الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية وموجهة، لأنها توفر له منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول، حيث تتضمن عنصرين أساسيين:²

- ✓ الأصول غير للجارية : وهي مخصصة لاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط الكيان، وتمثل في التثبيتات المعنوية والعينية والتوظيفات على المدى البعيد(تثبيتات مالية)، أو التي لا ينوي الكيان انجازها في غضون الأشهر 12 التي تلي قفل سنته المالية
- ✓ الأصول الجارية: وهي الأصول التي يرتقب الكيان إمكانية انجازها أو بيعها أو استهلاكها في دائرة الاستغلال العادي أو تتم حيازتها أساساً لغايات إجراء المعاملات أو لمدة قصيرة يرتقب الكيان انجازها في غضون الأشهر 12 التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية، أو تمثل أموال الخزينة التي لا يخضع استعمالها للقيود.

ب)الخصوم: تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل إنقاصها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية حيث ان الخصوم تعتبر مصدراً لهذه الأصول وهي متمثلة في :

- ✓ رؤوس الأموال الخاصة: هي الفائدة المتبقية للمساهمين في رؤوس الأموال الخاصة للكيان في أصوله بعد حسم خصومه الجارية؛
- ✓ الخصوم غير الجارية: هي الخصوم التي لا تنطبق عليها خصائص الخصوم الجارية؛
- ✓ الخصوم الجارية: هي خصوم ينتظر الكيان انقضائها في إطار دائرة استغلاله العادي، يجب أن تتم تسويتها في غضون الأشهر 12 التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية؛

¹ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة لطباعة، الجزائر، 2011، ص15.

² القانون رقم 156-08، المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل 26 ماي سنة 2008، من الجريدة الرسمية، العدد 27، ص13، المادة 20.

(3) أنواع الميزانية:

تقدم الميزانية حوصلة تفصيلية لعناصر المؤسسة عند بداية النشاط والتي تسمى الميزانية الافتتاحية، وبعد فترة معينة في نهاية السنة المالية والتي تسمى الميزانية الختامية.

(أ) الميزانية الافتتاحية: تبرز أهم العناصر التي تمتلكها المؤسسة عند بداية النشاط أو بداية السنة وتتضمن غالباً راس مال الذي قدمه صاحب أو أصحاب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال لاكتسابها ما تحتاج لها المؤسسة من وسائل ضرورية للقيام بمهامها من جهة أخرى¹

(ب) الميزانية الختامية: هي كشف إجمالي للأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة للكيان عند تاريخ إقفال السنة المالية.

(4) حساب النتيجة:²

نتيجة السنة المالية هي عبارة عن قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جراء العمليات المالية والجارية التي قامت بها خلال دورة معينة، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين إما حالة ربح أو حالة خسارة.

الحالة الأولى: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح، تكون في هذه الحالة مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.

الحالة الثانية: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية خسارة، تكون في هذه الحالة مجموع الأصول أصغر من مجموع الخصوم.

¹ناصر مرزوق، بشكير عزام، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة، الجزائر، 2011، ص23.

²أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015، ص213.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

(5) شكل ميزانية الأصول:

تأخذ الميزانية الشكل الموالي:

جدول رقم (2): ميزانية الأصول

N-1	N	N	N	ملاحظة	الأصول
صافي	صافي	اهتلاك رصيد	إجمالي		
					أصول غير جارية فارق بين الاقتناء- المنتوج الايجابي أو السلي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية الأراضي البناءات تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجري انجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتت قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الأصول غير الجارية
					مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

					الخزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص 28

(6) شكل ميزانية الخصوم

تأخذ الميزانية الشكل الموالي:

جدول رقم (3): ميزانية الخصوم

N-1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة راس المال الصادر (أو حساب المستغل) رأسمال غير مطلوب العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) فارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجمع) رؤوس الأموال الخاصة ترحيل من جديد حصة الشركاء المدمجة (1) حصة ذوي الأقلية
		مجموع 1
		الخصوم الغير الجارية
		القروض والديون المالية الضرائب (المؤجلة والموصدة لها) الديون الأخرى غير الجارية المؤونات والمنتوجات المدمجة في الحسابات سلفا

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبايي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبايية

		مجموع الخصوم غير الجارية (2)
		الخصوم الجارية
		الموردون والحسابات الملحقه الضرائب (المؤجلة والموصدة لها) الديون الأخرى غير الجارية خزينة الخصوم
		مجموع الخصوم الجارية(2)
		المجموع العام للخصوم

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد، 19، 25 مارس 2009 ص 29.

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حساب النتائج

إن أهمية إعداد حساب النتائج تتمثل في التمكين من تحديد النتائج التدريجية، والنتيجة النهائية للدورة المالية، والتي تظهر جليا في حساب النتائج حسب الطبيعة.

1) تعريف حساب النتائج:

هو كشف إجمالي للأعباء والمنتجات التي أنجزها الكيان أثناء المدة المعينة وعلى سبيل الاختلاف، تبرز النتيجة الصافية لهذه المدة.¹

2) أنواع حساب النتائج

هناك طريقتان لعرض حسابات النتائج يجب ملائمتها مع كل مؤسسة وهما حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة ولكل منهما طريقة حساب للوصول إلى النتيجة الصافية

1-2) حساب النتائج حسب الطبيعة:

- القيمة المضافة: تمثل الثروة الإضافية التي تكونها المؤسسة بعد إنقاص ما استهلكته من المؤسسات الأخرى حيث أن:

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

- إجمالي فائض الاستغلال: هو الموارد التي تحصل عليها المؤسسة من خلال نشاطها الرئيسي للاستغلال الذي تقوم به ومنه نستنتج أن:

¹ منصور احمد البدوي، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 173.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

إجمالي فائض الاستغلال= القيمة المضافة للاستغلال – (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم)

-**النتيجة العملياتية:** هي نتيجة مجموع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أنشطة تجارية وإنتاجية مضافا إليها الأنشطة العملياتية الأخرى ومنه نستنتج أن:

– **النتيجة العمليانية= إجمالي فائض الاستغلال+ المنتوجات العملياتية الأخرى- الأعباء العملياتية الأخرى** –
المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة + الأعباء المالية

-**النتيجة المالية:** هي نتيجة الأنشطة المالية التي تقوم بها المؤسسة ومنه نستنتج أن:¹

النتيجة المالية= المنتوجات المالية- الأعباء المالية

-**النتيجة العادية قبل الضريبة:** هي نتيجة جميع الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة قبل خصم الضرائب ومنه:

النتيجة العادية قبل الضرائب= النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

-**النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** هي نتيجة الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضرائب منها.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية= النتيجة العادية قبل الضرائب- الضرائب عن النتائج العادية

-**النتيجة غير العادية:** هي نتيجة الأنشطة غير المتكررة والتي تقوم بها المؤسسة في حالات استثنائية عارضة ومنه نستنتج أن:

النتيجة غير العادية: المنتوجات غير العادية- الأعباء غير العادية

-**النتيجة الصافية للسنة المالية:** هي نتيجة مجموع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضرائب واجبة الدفع ومنه نستنتج:²

النتيجة الصافية للسنة المالية= النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية

(3) شكل حساب النتائج حسب الطبيعة :

جدول رقم (4) : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

¹د.عمار قدوري والعربي بن عواق؛ المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي؛مجلة دراسات جبائية؛ المدرسة العليا للتجارة؛ الجزائر؛ العدد12؛ جوان 2018.

²د.شعيب شنوف؛ التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS؛ الطبعة الأولى؛ دار الزهراء للنشر والتوزيع؛ الأردن؛ 2012.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال
			النتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
			الإنتاج المثبت
			إعانات الاستغلال
			1-إنتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة
			الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
			2-استهلاك السنة المالية
			3-القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
			أعباء المستخدمين
			الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
			4-إجمالي فائض الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى
			الأعباء العملية الأخرى
			المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة
			استرجاع على الخسائر القيمة والمؤونات
			5-النتيجة العملية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6-النتيجة المالية
			7-النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية
			مجموع منتوجات الأنشطة العادية
			مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			عناصر غير عادية - منتوجات
			عناصر غير عادية - أعباء

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

			9- النتيجة غير العادية
			10- صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009 ص 3

(2-2) حساب النتائج حسب الوظيفة

يتم إعداد هذا النوع من حساب النتائج بالأخص في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف ، ومنه سنتطرق الى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

-هامش الربح الإجمالي: هو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في (مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة) وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقات التالية:

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال - تكلفة المبيعات

-النتيجة العملياتية: وتحدد وفق العلاقة:

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء العملياتية الأخرى

-النتيجة العادية قبل الضرائب: وتحدد وفق العلاقة التالية :

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الامتلاك + منتجات مالية - أعباء مالية

-النتيجة الصافية للأنشطة العادية: ويتم الحصول عليها:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية

-النتيجة الصافية للسنة المالية : وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية - الاعباء غير العادية + المنتجات غير العادية

(4) شكل حساب النتائج حسب الوظيفة :

جدول رقم (5): جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

			رقم الأعمال
			كلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
N-1	N	ملاحظة	المنتوجات العملياتية الأخرى
			التكاليف التجارية
			الأعباء الإدارية
			الأعباء العملياتية الأخرى
			الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات
			النتيجة العملياتية
			الأعباء المالية
			النتيجة المالية
			النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			عناصر غير عادية- منتوجات
			عناصر غير عادية- أعباء
			النتيجة غير العادية
			صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: الجريدة الرسمية العدد، 19، 25 مارس 2009، ص 31.

المبحث الثالث: تحديد النتيجة المحاسبية

تعتمد جباية المؤسسات على المعطيات المحاسبية، حيث يتم تحديد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية التي حققها المؤسسة خلال السنة المالية بعد ادخال علمها بعض التغيرات الضرورية المستمدة من النصوص الجبائية، ومن هذا المبحث سنتطرق الى عناصر النتيجة الجبائية وكيفية حسابها انطلاقا من النتيجة المحاسبية

المطلب الأول : مفهوم النتيجة الجبائية

لم يشير المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطرق إلى عدة تعريفات .

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبايي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبايية

التعريف الأول: حسب الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فان النتيجة الجبايية تتمثل:"
الريح الخاضع للضريبة والذي يمثل الريح الصافي المحدد حسب النتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها
المحققة من طرف المؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء
الاستغلال أو في نهايته"

التعريف الثاني : كما تعرفها الفقرة 2 من نفس المادة على أنها: "الريح المتكون عن طريق الفرق بين قيم
الأصول الصافية عند اختتام وافتتاح الدورة المالية حيث يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس
لحساب الضريبة المجموعة من الزيادات المالية، تضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال او
الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول عن مجمل الخصوم المتكونة
من ديون الغير والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة" أي انه :

النتيجة الجبايية= قيم الأصول في بداية الدورة – قيم الخصوم في نهاية الدورة

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

النتيجة الجبايية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) - التخفيضات .

المطلب الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبايية:

تشكل النتيجة الجبايية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة
(الاستردادات) مطروح منها بعض الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المنالي (الخسارة)

أولاً: الأعباء المدمجة (الاستردادات) :

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الريح الجباي الصافي، بعبارة أخرى
هي تكاليف أدرجت في حساب الريح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبايية ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف
استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجباي، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في
النتيجة الخاضعة للضريبة.

ثانياً: الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات) :

الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الريح
الخاضع للضريبة¹، وبعبارة أخرى هي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضعة
للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين
المالية السنوية.

¹ ابن ربيعة حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة
الأولى، الجزائر، 2013، ص 298.

ثالثا: الخسائر السنوات السابقة المخصصة:

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في سنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانيتها وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل او ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية الملحقه.

المطلب الثالث: المعالجة الجباية لعناصر النتيجة الجباية:

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

1-المعالجة الجباية للأعباء (الإعفاءات):¹

1 1 شروط خصم الأعباء العامة: وضع المشرع عدة شروط من اجل خصم الأعباء العامة منها:

- ❖ إن الهدف من إنشاء أي مؤسسة هو تحقيق الربح بعد تخفيض التكاليف من الإيرادات، وبالتالي لا تستطيع المؤسسة خصم الأعباء إلا إذا كانت هذه الأعباء في صالحها وضمن نشاطها الاستغلالي فالعمليات الخارجة عن عمليات الاستغلال وغير المرتبطة مباشرة بالاستغلال كالمصاريف الشخصية للمسير لا تدخل ضمن زمرة التخفيضات بل تضاف إلى النتيجة المحاسبية، لكي تخضع إلى الضريبة على الأرباح، كما لا تخصم النفقات الخاصة بالغرامات أيا كانت طبيعتها والتي تقع على كاهل مخالف الأحكام القانونية.
- ❖ التسجيل المحاسبي للأعباء وتبريرها بكل الوثائق والمستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات وذلك استنادا إلى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 02.

2-1 المعالجة الجباية للأعباء العامة:

- **أعباء السلع والمواد الاستهلاكية:** تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقه، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، أما فيما يخص تقييم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال احد الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها .
- **أعباء الخدمات:** وتتمثل فيما يلي:²

¹ أستاذ عبد الرزاق لجناف، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة الطلبة، لتخصصات محاسبة وجباية ومحاسبة ومراجعة ومالية المؤسسة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03 ، 2016/2017، ص78.
² بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص285،284.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

- ✓ **مصاريق النقل:** وهي تلك المصاريق المتعلقة بنقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية، وتعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم؛
- ✓ **الإيجار والمصاريق المتعلقة:** لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلا للمكان الذي تستغله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط ألا يكون العقار موجهًا كليًا أو جزئيًا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة للخصم، وحسب المادة 169 الفقرة 1
- ✓ **أعباء الاشتراك في الدورات العلمية:** بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين أدائها الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريق اقتناء الكتيب والمجلات والاشتراكات في الدورات العلمية، وتعتبر هذه المصاريق من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق المثبتة لها.
- ✓ **هدايا مختلفة:** لقد اعتبر المشرع أن قيمة الهدايا كلها قابلة للخصم ما لم تتجاوز 500 دج للوحدة، مع استثناء تلك المتميزة بالطابع الشهاري (مع التأكد من مبلغ 500 دج)، وكذا الإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا، أو عينيا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، هذا حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 1.
- ✓ **أعباء المستخدمين:** تعد مصاريق المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء الاجتماعية القابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب والسمسرات وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في أجل 30 يوما حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- ✓ **الأعباء الجبائية:** تنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة على أنه: يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات
- ✓ **الأعباء المالية:** تتشكل من الفوائد وأعباء الصرف وغيرها من المصاريق المالية وخصمها يكون من أرباح السنة المالية التي استحققت فيها هذه الفوائد، وحسب المادة 141 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على أنه: يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص....فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريق المالية الخاصة بالاقتراضات المالية...¹
- ✓ **مصاريق التأمين:** تكون من المصاريق القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة إذا وجهت لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة²
- ✓ **مصاريق الإشهار:** يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة

¹ المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة لضرائب، وزارة المالية، 2018، ص 35.

² بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص 285.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

10% من رقم الأعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار.

1-3 الاهتلاكات: يشترط في جميع أنظمة الاهتلاكات ما يلي:

أن تكون قاعدة اهتلاك الاستثمارات محددة بالقيمة الأصلية أو سعر الاقتناء مضاف إليه المصاريف الملحقه أي تكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للاستثمارات التي تستعمل في نشاط خاضع للرسم، أما إذا كان الغرض من شرائها هو استخدامها في نشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فان قاعدة الاهتلاك تحدد على أساس تكلفة الشراء بما فيها الرسم، إلا انه وبالنسبة للسيارات السياحية فقد حدد المشرع قاعدة اهتلاكها بـ 1.000.000 دج حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة للفقرة 3.

1 4 المؤونات: تتمثل شروط خصم المؤونات في:

- يجب أن تخصص المؤونات لخسائر أو تكاليف أصلا المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم ؛
- يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعينة؛
- يجب أن تكون الخسائر والتكاليف محتملة؛
- يجب أن تكون المؤونات خاصة بمصاريف محددة.

2- المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد¹:

ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية:

- ✓ **أعباء العقارات الغير المخصصة مباشرة للاستغلال** : تعتبر التكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للإستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة؛
- ✓ **حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم** حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجه للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالإشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا او عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجه في الربح الخاضع للضريبة؛
- ✓ **مصاريف حفلات الاستقبال الغير قابلة للخصم**: لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملتزمة والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة؛

¹ المادة 169، الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، ص 44.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

- ✓ لا تخصم أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 3000.000 دج مع احتساب كل الرسوم.
- ✓ **حصص الإشهار المالي والكفالة والرعاية الغير قابلة للخصم:** حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال للسنة المالية كحد أقصى 30.000.000 دج، وحتى إذا أنفقت المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن لا يتعدى 10 % من رقم الأعمال، ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها.
- ✓ تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة، بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فان السقف المحدد لها هو 10% من رقم الأعمال، ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛
- ✓ تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المتأتية عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة، بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فان السقف المحدد لها هو 10% من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم.¹
- ✓ **المؤونات والاهتلاكات الغير قابلة للخصم:** تعتبر المؤونات الغير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا غير قابلة للخصم، أيضا الاهتلاكات المخصوصة التي لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة للاهتلاك السيارات السياحية فان الاهتلاك يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره 1.000.000 دج قابل للخصم وما زاد عن ذلك غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
- ✓ **فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة:** فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مد حيازتها اقل او تساوي ثلاث سنوات، و 35% بالنسبة لفائض القيمة طويلة الأمد وذلك الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو انجازها أكثر من ثلاث سنوات، أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة.²
- ✓ حسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج أو أي زوج حائز على أسهم في شركة،

¹المادتين 170 و 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سابق ذكره، ص 44.

² المادة 173، الفقرة 1 و2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، مرجع سابق ذكره، ص 44.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة نالا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقطاعات الأخرى المعمول بها.

3-المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة

لقد منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة، بمعنى انه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة، فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز، بينما يخص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة في الحساب 11 (ترحيل من جديد) دون أن يعتبره كعبء مخفض من نتائج السنوات المالية .

تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وإذا لم يكفي لتغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة إذا تحققت الشروط التالية:

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب ؛

- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات؛

- لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول.¹

جدول رقم (6) : جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

السنة المالية : 2020		المبالغ
تعيين المؤسسة: مؤسسة إنتاجية		
النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح	13.386.930
	خسارة	
الاستردادات		
حصص الهدايا غير القابلة للخصم		610.000
حصص النوادي الرياضية غير القابلة للخصم		/
الهبات والتبرعات غير قابلة للخصم		1.000.000
اهتلاكات غير قابلة للخصم		200.000
مؤونات غير قابلة للخصم		1.500.000

¹ أستاذ عبد الرزاق لجناف، مرجع سبق ذكره، ص 80.

الفصل الأول:.....النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية

3.083.320	الضرائب الواجب الدفع عن النتائج العادية	الضريبة على أرباح الشركات
(242.250)	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
375.000		الغرامات والعقوبات
265.000		الاسترداد الأخرى
6.791.070		مجموع الاسترداد
		التخفيضات
1.081.000		فائض القيمة الناتج عن التنازل على التثبيتات
/		الاهتلاك المكمل
888.000		المداخيل المتعلقة بتوزيعات الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات
3.000.000		التخفيضات الأخرى
4.969.000		مجموع التخفيضات
4.209.000		الخسائر السابقة القابلة للخصم (آخر أربع سنوات)
11.000.000	ربح	النتيجة الجبائية = 4-3-2+1
	خسارة	

المصدر: من إعداد الباحثين

خلاصة الفصل

كخلاصة لهذا الفصل يمكن القول أن تطبيق النظام المحاسبي المالي ينتج عنه تأثيرات على عدة جوانب مرتبطة بالمحاسبة لا سيما النظام الجبائي، أي بحكم ارتباط بين النظاميين فإن التطبيق النظام المحاسبي المالي سيكون له اثر كبير على القواعد والممارات الجبائية بالنظر إلى أن حساب الضريبة يجب انطلاقا من النتيجة المحاسبية وذلك بعد إضافة الاستردادات وطرح الخصومات وبالتالي فإن تحديدي النتيجة الجبائية يعد أمرا مهما في الغاية.

الفصل الثاني:

كيفية الانتقال من

النتيجة المحاسبية

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

تمهيد :

تقوم المحاسبة بوظيفتها المالية، تسجيل الأحداث الاقتصادية والعمليات المالية الذي يعتبر أمر شديد الأهمية وإعداد القوائم المالية التي تظهر لنا النتيجة المحاسبية التي تحتل الربح أو الخسارة. وهذا بالالتزام بمبادئ الشفافية والموضوعية والصورة الصادقة في تحديدها وتكمن أهمية حساب النتيجة المحاسبية لحساب الربح الخاضع للضريبة حيث يتم معالجتها وفق القواعد والنصوص الجبائية بإحداث التعديلات وتصحيحات من أجل تحديد النتيجة الجبائية. حيث تعتبر النتيجة الجبائية الوعاء الخاضع لحساب مختلف الضرائب والرسوم ومن أهمها الضريبة على أرباح الشركات، بحيث سيتم تطرق في هذا الفصل إلى دراسة كل من :

- ❖ المبحث الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
- ❖ المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
- ❖ المبحث الثالث: معيار دولي رقم 12 والضرائب المؤجلة

المبحث الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تصنف ضمن الضرائب المباشرة والتي يقوم بتسديدها إلى الخزينة من يكون مكلفا بها بطريقة قانونية، حيث تعتبر الضرائب المباشرة الجزء أكثر وضوحا في القانون الجبائي الجزائري.

المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

إن إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي تم على أساس المرور من نظام الضريبة المتعددة على الدخل إلى الضريبة الوحيدة، تقوم على مبدأ الفصل بين الضرائب التي تمس المؤسسات.

أولا: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث جاء تعريفها كما يلي "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة وتطبق على الأشخاص الطبيعيين وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي المكلف بالضريبة.

أ /: نشأة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أصبحت جميع الدول وخاصة منها دول العالم الثالث تعمل على تدعيم استقلالها الاقتصادي بعد إن نالت استقلالها السياسي ، ورغم بعض العراقيل التي صادفتها ونظرا للفراغ القانوني في الميدان المالي والذي أدى بما إلى الاعتماد على أنظمة خارجية تحاول من خلالها بناء اقتصادها وتنميته. في الجزائر ومنذ 1992 الدولة تسعى جاهدة إلى إدخال التعديلات الضرورية وخاصة على قوانين الضرائب التي تتميز بنوع من التعقيد والصعوبة في التطبيق سواء بالنسبة للإدارة المختصة أو المكلفين على حد سواء ، وسعاهم للحفاظ على القدرة الشرائية للمواطنين واستقرار الأسعار في الأسواق وتمكين المواطنين من الحاجات الضرورية، فمنذ ذلك الوقت والدولة تعدل في كل مرة محاولة منها للتماشي مع التغيرات الحاصلة ، واستمرت المحاولات العديدة للإصلاح الجبائي لخلق نظام جبائي يوفر لها رؤوس الأموال للقيام بمشاريع تنموية فتم تأسيس ضريبة وحيدة تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي¹

ب /: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

التعريف الأول: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي المكلف بالضريبة المحدد وفقا لإحكام المواد من 85 إلى 98²

¹ بوريق جوزيان، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر 1982، ص 117.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2012، ص 19.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

التعريف الثاني: وتعرف أيضا على أنها ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها مباشرة من دخل الفرد، سواء ثروته أو أمواله محل الضريبة وهي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة صريحة، إلزامية، مائية وبأسلوب العدالة حيث أنهما لا تدفع بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخيلهم ونشاطاتهم الاقتصادية إضافة إلى الوضع العائلي والالتزامات الأخرى، وهي ضريبة سنوية ووحيدة تفرض على إجمالي المداخيل التي يحوزها نفس الشخص.¹

التعريف الثالث: تعرف على أنها ذلك الاقتطاع الإلزامي النهائي من النقود يكون محددًا سلفًا من قبل الهيئات المختصة دون مقابل يقع على كامل الذمة المالية للأشخاص الطبيعيين الذين حدتهم المادة 2 إلى المادة 7 من قانون الضرائب على الدخل.²

من خلال التعارف السابقة للضريبة على الدخل يمكن تعريفها على أنها : ضريبة سنوية ووحيدة تفرض على محمل المداخيل الصافية للأشخاص الطبيعيين المكلفين بدفعها .

ج / خصائص و مزايا الضريبة على الدخل الإجمالي

تتميز الضريبة على الدخل بمجموعة من الخصائص وهي كالتالي³:

- 1- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
 - 2- ضريبة سنوية: تستحق الضريبة كل سنة على أساس الأرباح أو الدخل التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال السنة.
 - 3- ضريبة إجمالية: تقع على الدخل الإجمالي الصافي، الذي يتحصل عليه بعد طرح من الدخل الإجمالي الخام التكاليف المنصوص عليها قانونًا.
 - 4- ضريبة أحادية: أي تضم وتشمل كل فئات الدخل.
 - 5- ضريبة تصاعدية: يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي، مقسم إلى شرائح من الدخل الذي يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كذلك بشكل يكون فيه العبء الضريبي الملقى على عاتق المكلف بالضريبة أكثر أهمية كلما زاد دخله.
 - 6- ضريبة تصريحية: ماداما توضح وتحصل عن طريق جدول أو قائمة اسمية على أساس التصريحات بالدخول المكتسبة من طرف المكلفين بالضريبة.
- كما لها أيضا مجموعة من المزايا تتمثل:⁴

¹ أم محمد عباس، "محرضي اقتصاديات الجبائية والضرائب"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010، ص 162.

² أحمد بطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 115.

³ يحي احمد، مصطفى قلي، "الفكر المحاسبي للضريبة على الدخل إثراء"، للنشر والتوسيع، 2006، ص 64.

⁴ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين، الجزء الأول، دار هومة للطباعة والنشر، ص 18.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- الشفافية: وذلك من خلال النظر الإجمالية لمجموع مداخل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

- البساطة: بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معاً، بحيث هؤلاء المكلفين مطالبين بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد المداخل، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها

- الاقتراب من العدالة : بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد، مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، كما تمكن من معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين باعتراف إن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقياس المقدرة المالية للفرد.

ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي :

تتمثل مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة الثالثة من قانون الضرائب المباشرة في ما يلي:

أ / :الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي :

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مجموعة من الأشخاص على النحو التالي¹

1- الأشخاص الذين تعتبر الجزائر موطن تكليفهم الضريبي وهم:

- الأشخاص الذين لهم مسكن في الجزائر سواء في صورة ملكية، انتفاع أم تأخير لفترة لا تقل عن عام :

- الأشخاص الممارسون لنشاط مهني في الجزائر، سواء كانوا أجراء أم لا:

- أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في الخارج ولا يخضعون في البلد الأجنبي الضريبة شخصية على مداخلهم .

2- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الضريبي خارجا الجزائر، فتخضع مداخلهم وعوائدهم من مصدر جزائري لهذه الضريبة.

3- الأشخاص (مهما كان جنسيتهم أو موطنهم الضريبي) المتحصلون على أرباح أو مداخل يخول فرض الضريبة عليهم إلى الجزائر بموجب اتفاقية ضريبية.

4- الشركاء في شركات الأشخاص ، الشركات المدينة المهنية على حصة الأرباح العائدة إليهم من الشركة تناسباً مع حقوقهم فيها.

5- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ، ومداخل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتة. وفق شروط محددة في التنظيم، وفرض ضريبة مشتركة يمنح الحق في تخفيض 10 % من الدخل الخام للضريبة .²

¹ د.عبد المجيد، "مقدمة في القانون الضريبي جبائية المؤسسة"، دار الخلدونية، 2018، ص 81.

² المادة 06، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020، ص 9.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

ب/ : الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي:

يعفي من الضريبة على الدخل الإجمالي¹ :

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي؛

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي انشأ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك ؛

- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية لتشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم ؛

- المعاشات المدفوعة بصفه إلزامية على اثر حكم قضائي، منحه التشريع ؛

- التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70% من الأجر القاعدي ؛

- يعفي السفراء والدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية من الضريبة عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيون والقنصليين الجزائريين .

المطلب الثاني : الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تستفيد المداخيل من الإعفاءات التالية² :

أ- بالنسبة للأرباح المهنية:

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التالية :

- تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ؛

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها ؛

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته .

ب - بالنسبة للإيرادات الفلاحية :

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التالية :

- تعفى على الضريبة على الدخل الإجمالي كليا المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والنمور ؛

- كما تعفى من الضريبة لمدة 10 سنوات:

- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات في الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.

ج- بالنسبة للمرتبات الأجور الربوع العمرية :

¹ المادة 5، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 09.

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 11

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

يعني من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي.

المطلب الثالث: طرق حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

للحصول على الضريبة واجبة الدفع يتم تحديد الدخل الخام الإجمالي من خلال تجميع لكافة المداخل المحققة من قبل المكلف باستبعاد التكاليف الواجبة الخصم قانونا.

أولا : مكان فرض الضريبة

حسب المادة 8 من قانون الضرائب المباشرة فإذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد تقرر الضريبة في مكان وجود محل إقامة هذا.

أما إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية. وكما يخضع لضريبة الدخل، في المكان الذي يوجد فيه على مستوى أجزاء مصالحهم الرئيسية الأشخاص الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.¹

ثانيا : تطور معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية لسنة 1992:

تطور معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية لسنة 1992 حسب المادة 104:

لقد ورد الجدول الأول لكيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية سنة 1992 المؤرخ في الجريدة الرسمية 25 ديسمبر 1991 وذلك مع ظهور النظام الجبائي الجديد.

- حيث نصت المادة 104 منه على أن معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية لسنة 1992 كالتالي :

¹ منصور بن عمارة، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية لطلبة المعاهد العليا والجامعات، الجزء الثاني دارهومة والنشر، الجزائر 2010، ص 59.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الجدول رقم (7): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1992

قيمة الضريبة	المعدل %	الفارق	قسط الدخل الخاضع
0	0	25200	لا يتجاوز 25200
1512	12	12600	25201 إلى 37800
3780	15	25200	37801 إلى 36000
7182	19	37800	36001 إلى 100800
11592	23	50400	100801 إلى 151200
18270	29	63000	151201 إلى 214200
26460	35	75600	214201 إلى 289800
34044	42	88200	289801 إلى 378800
49392	49	008010	378801 إلى 478800
63504	56	13400	478801 إلى 592200
79380	63	26000	592201 إلى 718200
	70	/	ما زاد عن 718200

المصدر: المادة 17 من قانون المالية لسنة 1992. الجريدة الرسمية العدد 65 الصادرة بتاريخ 18/12/1991 ص 2443

غير أن هذا الجدول عرف تغييرا طفيفا في نفس السنة وذلك في قانون المالية التكميلي لسنة 1992 والصادر في الجريدة الرسمية رقم 73 بتاريخ 11 أكتوبر 1992 حيث لم يغير في المعدلات بل اكتفي فقط بتغيير طفيف في الأقساط الخاضعة للضريبة حيث تم تمديدها من 718200 دج التي كانت تخضع لمعدل 70 % فأصبحت 30244000 دج، حيث عرفت هذه الفترة تصريحا جبائيا كبيرا وذلك بعدم تصريح الأفراد بمدخلهم نتيجة ارتفاع النسب المطبقة على المداخيل والتي وصلت إلى 70% كضريبة على الدخل الإجمالية¹ ونتيجة لارتفاع نسب معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وملاحظة المشرع الجزائري بوجود تهرب وغش في عدم تصريح بالمداخيل الحقيقية التي أدى بعدم تحصيل الضرائب المتوقعة وأنه يجب إدراك الأخطاء قبل فواتها لهذا أسرع المشرع الجبائي الإصدار معدلات جديدة أقل ضغطا على المكلف بالضريبة وذلك في قانون المالية لسنة 1994 كما يوضح الجدول التالي :

¹ المرسوم التشريعي رقم 92/04، المؤرخ في 11/10/1992، المتضمن القانون التكميلي 1992، المادة 15، الجريدة الرسمية، العدد 37، الصادر بتاريخ 11/10/1992، ص 1874.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الجدول رقم (8): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 1994

ضريبة متراكمة	قيمة الضريبة	المعدل %	الفارق	قسط الدخل الخاضع
/	0	0	/	لا يتجاوز 30000
13500	13500	15	9000	30000 إلى 120000
37500	24000	20	120000	120001 إلى 240000
181500	144000	30	480000	240001 إلى 720000
661500	480000	40	1200000	720001 إلى 1920000
/	/	50	/	أكثر من 1920000

المصدر: المادة 9 من قانون المالية لسنة 1994، الجريدة الرسمية، العدد 88، الصادرة بتاريخ 30/12/1994، ص 6

غير أن رؤية المشرع الضريبي لمعدلات الضريبة على الدخل الإجمالي تغيرت بتطور و تغيير الجانب الاجتماعي والمستوى المعيشي للفرد، وتماشيا مع هذه التطورات ارتأى المشرع تغيير هذه النسب بما يتماشى مع الواقع المعاش. وعليه فقد صدر التغيير في قانون المالية لسنة 1998 برفع الحد الأدنى الغير الخاضع للضريبة من 30000 دج إلى 60000 دج وتلاه هذا الارتفاع في بقية الأقساط الأخرى، ومن جهة أخرى خفض المعدل الأدنى من 50 إلى 40 بالمئة.¹

نتيجة تحسن المداخل الخارجية المتأتية من البترول جعل من المشرع الجبائي يخفض ضغط خاصة على الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك بتغيير في الأقساط نحو الارتفاع، حيث كان القسط الأعلى الخاضع للضريبة بمعدل 40 بالمئة هو 1920000 دج، بينما في قانون المالية لسنة 2003 ارتفع هذا القسط ليصبح 3240000 دج هذا مما يسمح لأصحاب المداخل بتحقيق أرباح صافية بعد حساب الضرائب وهذا ما يوضحه الجدول الخاص لحساب الضريبة

الجدول رقم (9): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2003

ضريبة متراكمة	قيمة الضريبة	المعدل %	الفارق	قسط الدخل الخاضع
/	0	0	/	60000
12000	12000	10	120000	60000 إلى 180000
48000	36000	20	180000	180001 إلى 360000
264000	216000	30	720000	360001 إلى 1080000
1020000	756000	35	2160000	1080001 إلى 3240000
/	/	40	/	أكثر من 3240000

المصدر: المادة 9 من قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية، العدد 86، الصادرة بتاريخ 25/12/2002، ص 6

¹ القانون رقم 12/98، المؤرخ في 31/12/1998، المتضمن قانون المالية 1999، الجريدة الرسمية العدد 98، الصادرة بتاريخ 31/12/1998، ص 5.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق السلم الموضع في الجدول التالي حسب الجريدة الرسمية رقم 82 الموافقة ليوم 31 ديسمبر 2007

للعلم فإن قانون المالية لسنة 2008 الصادر بالجريدة الرسمية رقم 82 بتاريخ 31 ديسمبر 2007 قد أحدث تغييرات على أقساط الدخل الخاضعة للضريبة وكذلك قام بتعديل المعدلات كمل هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2008

قسط الدخل الخاضع	الفارق	المعدل %	قيمة الضريبة	ضريبة متراكمة
لا يتعدى 120000 دج	0	0	0	0
120001 إلى 360000 دج	240000	20	48000	48000
360001 إلى 1440000 دج	1080000	30	324000	372000
أكثر من 1440000 دج	/	35	/	/

المصدر: المديرية العامة للضرائب ، النظام الجبائي الجزائري 2010، منشورات الساحل ، الجزائر ، 2010 ، ص 10.

أحدث قانون المالية سنة 2021 الصادر بالجريدة الرسمية رقم 83 بتاريخ 31 ديسمبر 2020 تغييرات على أقساط الدخل الخاضعة للضريبة، وكذلك قام بتعديل المعدلات كما هو مبين في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020 تستفيد المداخيل التي لا تتعدى مبلغ 30 إلف دينار جزائري (30000 دج) من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي وتستفيد المداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض إضافي¹.

الجدول رقم (11): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب قانون المالية 2022

يحسب الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على أساس الدخل الشهري نقسم هذه المبالغ 12 فنحصل على الجدول التالي :

قسط الدخل الخاضع	الفارق	المعدل %	قيمة الضريبة	ضريبة متراكمة
اقل من 20000 دج	/	0	0	/
20001 إلى 40000 دج	20000	23	4600	4600
40001 إلى 80000 دج	40000	27	10800	15400
80001 إلى 160000 دج	80000	30	24000	39400
160001 إلى 320000 دج	160000	33	52800	92200
أكثر من 320000 دج	/	35	/	/

المصدر: المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022 ، الجريدة الرسمية ، العدد 86، الصادرة بتاريخ 2021/12/30، ص 12

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/31، ص 87

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

-بالنسبة للمرتبات والأجور يكون الدخل الخاضع للضريبة خاضع للسلم التصاعدي الخاص بالضريبة IRG للمداخيل السنوية :

ضريبة متراكمة	قيمة الضريبة	المعدل %	الفارق	قسط الدخل الخاضع
/	0	0	/	اقل من 240000 دج
55200	55200	23	240000	240001 إلى 480000 دج
249600	194400	27	720000	480001 إلى 960000 دج
537600	288000	30	960000	960001 إلى 1920000 دج
1171200	633600	33	1920000	1920001 إلى 3840000 دج
/	/	35	/	أكثر من 3840000 دج

المصدر: المادة 31 من قانون المالية لسنة 2022 ، الجريدة الرسمية ، العدد 86، الصادرة بتاريخ 2021/12/30 ، ص 13

- حيث تم الإبقاء على الإعفاء من الضريبة على الدخل بالنسبة للأجور الشهرية التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج كما تم أيضا الإبقاء على نفس نسبة التخفيض والمقدرة ب 40%¹.

مثال تطبيقي يوضح كيفية حساب IRG 2022 :²

لدى مؤسسة منصورية المتخصصة في الإستيراد والبيع للملابس النسائية إثنين من العمال الأجراء ، المطلوب: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لشهر جانفي 2022 وفقا لقانون المالية 2022.

❖ الأجير الأول:

عبد الصامد ، أجره القاعدي الشهري 28 000 .00 دج.

▪ الحل :

بما أن العامل لا يستفيد من أي منحة فإن الأجر الخام هو نفسه الأجر القاعدي.

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

1- حساب الضمان الاجتماعي 9 %: Sécurité Sociale Employé

$$S.S = \text{Salaire brute} \times 9\%$$

$$S.S = 28\,000.00 \times 9\%$$

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، مرجع سبق ذكره، المادة 104، ص 12.

² د.تفالي، محاضرة في مقياس مراجعة والتدقيق الجبائي، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2021-2022.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

$$s.s = 2\,520.00$$

2- حساب الدخل الخاضع للضريبة : **Revenue Imposable**

$$\text{Revenue Imposable} = \text{Salaire brute} - \text{S.S} \quad \text{Revenue Imposable} = 28\,000.00 - 2\,520.00$$

$$\text{Revenue Imposable} = 25\,480.00$$

3- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي : **IRG RETENUE SUR SALAIR**

الدخل الخاضع للضريبة في هذه الحالة هو 25 480 .00 دج يكون اقل من الدخل الخاضع للضريبة الأدنى وعليه تكون الضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي : **IRG= 0.00**

❖ الاجير الثاني:

عبد الله آدم أجره القاعدي 30 000 .00 دج يستفيد من المنح التالية :

- منحة الخبرة المهنية 10 % IEP؛

- منحة السلة 4 400 .00 دج PRIME PANIER

- مصاريف التنقل والمهمة 5000.00 دج FRAIS DE DEPLACEMENT ET MISSION

▪ الحل:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

يجب تحديد المنح الخاضعة لإقتطاع الضمان الإجتماعي وكذلك الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي و أيضا المعفية منهما

الجدول (12) : يحدد المنح الخاضعة لإقتطاع الضمان الإجتماعي والمنح الخاضعة للضريبة على IRG

primes	cotisable	imposable
IEP	oui	oui
Prime de panier	non	oui
Frais de déplacement	non	non

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- كل المنح التي تحدد بقيمة مسبقة تحسب بتلك القيمة، أما المنح التي تعطي بنسب فتحسب من الأجر القاعدي.

1- حساب أجرة المنصب : SALAIRE DE POSTE

$$\text{Salaire de poste} = \text{Salaire de base} + \text{prime cotisable de poste}$$

$$\text{Salaire de poste} = \text{Salaire de base} + \text{IEP}$$

$$\text{Salaire de poste} = 30\,000.00 + 3\,000.00$$

$$\text{Salaire de poste} = 33\,000.00$$

- حساب الضمان الاجتماعي 9% : Sécurité Sociale Employé

$$\text{S.S} = \text{Salaire de poste} \times 9\%$$

$$\text{S.S} = 33\,000.00 \times 9\%$$

$$\text{S.S} = 2\,970.00$$

3- حساب الدخل الخاضع للضريبة : Revenue Imposable

$$\text{Revenue Imposable} = \text{Salaire de poste} - \text{S.S} + \text{Primes imposables}$$

$$\text{Revenue Imposable} = \text{Salaire de poste} - \text{S.S} + \text{PANIER}$$

$$\text{Revenue Imposable} = 33\,000.00 - 2\,970.00 + 4\,400.00$$

$$\text{Revenue Imposable} = 34\,430.00$$

4- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي : IRG RETENUE SUR SALAIRE

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الدخل الخاضع للضريبة في هذه الحالة هو 38 830 .00 دج يكون في الشريحة [20 001 .00 - 40 000 .00] وعليه تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي بطريقة الشرائح التصاعدية فهي خاضعة للنسب التالية 0% و23% كالتالي :

$$\bullet [0 - 20\,000.00] \rightarrow 0\% \rightarrow (20\,000.00 - 0) \times 0\% = 0.00$$

$$\bullet (20\,000.01 - 34\,430.00] \rightarrow 23\% \rightarrow (34\,430.00 - 20\,001.00) \times 23\% = 14\,429.00 \times 23\% = 3318.67$$

$$\text{IRG} = 0 + 3318.67 = 3\,318.67$$

$$\text{Abatement } 40\% = 3\,318.67 \times 40\% = 1327.47$$

$$\text{IRG abatement} = \text{IRG} - \text{Abatement}$$

$$\text{IRG abatement} = 3\,318.67 - 1\,327.47 = 1\,991.20$$

المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

بدأ العمل بالضريبة على أرباح الشركات في 01 جانفي 1992، بتاريخ سريان الإصلاحات الجبائية، حيث تم استحداثها بهدف تبسيط النظام الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.

أولاً : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

يندرج وضع الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات، التي يختلف عن المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين، ثم إدراج هذه الضريبة سنة 1991، وهي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح والمداخل المحققة من طرف الأشخاص المعنويين، ثم إدراج الضريبة على أرباح الشركات ضمن منطلق الإصلاح الضريبي من أجل إلغاء ازدواجية التعامل في النظام الضريبي الجزائري عن طريق إدماج المؤسسات المحلية والأجنبية في مجال تطبيق هذه الضريبة، وهو أمر إيجابي يزيح الكثير من الغموض والتعقيد وفيه احترام وتكريس لمبدأ شمولية القواعد الجبائية.¹

تضمنت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجموع الأرباح والمداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين مشار إليهم في المادة 136 وتسمى

¹ منصور بن عمارة، الضريبة على أرباح الشركات، مرجع سبق ذكره، ص 15.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

بالضريبة على أرباح الشركات" ¹ من خلال هذا التعبير أعلاه مجموعة من الخصائص للضريبة على أرباح الشركات والتي يمكن تلخيصها في ما يلي:

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.

- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعته.

ويمكن إضافة خاصيتين مستنبطتين مما يأتي لاحقا :

- ضريبة نسبية : حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

- ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب

التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك كأخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي الاستغلال.

ثانيا : مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 فإن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على أساس الخضوع الإجباري أو الاختياري للشركات حيث:

1. الشركات الخاضعة إجباريا:

تفرض على الأرباح المحققة من طرف شركات الأموال والمذكورة في القانون التجاري وهي شركات ذات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم، المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري

2. الشركات الخاضعة اختياريًا: ²

هناك بعض الشركات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لكن سمح لها القانون باختيار منها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، إذ يتعين على الشركة تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لدى مصلحة الضرائب الخاصة بها، علما أن هذا الاختبار نهائي ولا رجعة فيه، وهذه الشركات هي شركات الأشخاص مثل

- شركات التضامن ؛

- شركات التوصية البسيطة ؛

- جمعيات المساهمة

المطلب الثاني : معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها

تعتبر الضريبة على ارباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة.

قبل القيام بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات على المؤسسة أن تكون على معرفة كافية للنسبة التي ستفرض عليها.

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص 71-72.

² المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2016، دون ذكر الصفحة.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أولاً : معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلات التالية

أ/ : المعدل العادي :

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ؛

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الاسفار؛

26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ب/ : المعدلات الخاصة :

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يوضحه الجدول التالي :

الجدول رقم (13) : معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات

المعدل	النشاط الخاضع للضريبة
10%	- بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات . - بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية (تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل)
20%	- بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الإقتطاع من المصدر.
24%	- بالنسبة للمداخيل التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات . - المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تودي أو تستعمل في الجزائر . - العائدات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج ، بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم.
40%	- بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018

ثانياً : حساب الضريبة على أرباح الشركات

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما يتم تعديل وتصحيح هذا الربح وفقاً للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أدرجت في الربح المحاسبي¹، فالربح الخاضع (الجبائي) يتضمن نتيجة النشاطات العادية بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة (التخفيضات) ويتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من طرف المؤسسة والاعباء الناتجة عن ممارسة النشاط العادي، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي :

$$\text{الربح الخاضع (الجبائي)} = \text{النتيجة المحاسبية الصافية} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات}$$
$$\text{Bénéfice fiscal} = \text{Bénéfice comptable} + \text{Réintégrations} - \text{Dédutions}$$

- أما الاستردادات فهي عبارة عن تلك الأعباء التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبرها أعباء عادية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف المشرع الجبائي، أما التخفيضات فهي تلك الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كأعباء تطرح من إيرادات المؤسسة.

المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات

تدفع الضريبة على أرباح الشركات لدى قابض الضرائب الذي يوجد فيه المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم تسديدها بصفة تلقائية، دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب وآخر أجل للتصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة هو 30/04/ن+1،² أما دفع قيمة الضريبة فيكون في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي إيداع التصريح³، حيث يمكن أن تسدد دفعة واحدة أو يتم تسديدها وفق نظام التسبيقات (Les Acomptes) ومبلغ كل تسبيق هو 30٪ من ربح السنة السابقة المقفلة في تاريخ استحقاق التسبيق، وعندما تكون الدورة السابقة لم يتم إقفالها بعد خلال السنة يستعمل ربح الدورة الأخيرة الخاضعة وهو (ن-2) وفي حال بدأت نشاطها هذه السنة تحسب الأقساط بافتراض أن 5% من رأس المال هو الربح ثم تحسب تسبيقاتها عاديا.

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 74 و 75.

² المادة 151 الفقرة 1- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، مرجع سابق ذكره، ص 40.

³ وزارة المالية، قانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية، العدد 76، 2017، الجزائر.

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

إن عملية التسديد تتم على شكل ثلاثة تسبيقات تدفعها الشركة بالإضافة إلى رصيد التصفية في الوثيقة رقم (G50) وتدفع حسب الجدول التالي :

الجدول رقم (14) : تاريخ تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

الأقساط	تاريخ التسديد	المبلغ
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى 20 مارس	(ربح السنة ن-2)×(معدل الضريبة)×30%
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان	(ربح السنة ن-1)×(معدل الضريبة)×30%
التسبيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر	(ربح السنة ن-1)×(معدل الضريبة)×30%
رصيد التسوية	آخر أجل 30 أفريل من السنة الموالية	(ربح السنة ن) (معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات .

المصدر: بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة وفق (scf) والمعايير الدولية (IFRS/LAS)، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013، ص298

المبحث الثالث: المعيار الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام، يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة، ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وقبل التطرق إلى تعريف الضرائب المؤجلة سنقوم بعرضه.

المطلب الأول: عرض معيار دولي رقم 12

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية حيث يتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة.

أولا : نشأة المعيار الدولي رقم 12

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فإن هيئة المعايير الدولية في أفريل سنة 1978 نشرت المعيار الدولي 12 IAS المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979 ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة. عدل المجلس المحاسبي الدولي الثاني عشر في أكتوبر 1996 "ضرائب الدخل" الذي ألغى المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعاد صياغته عام 1994 "المحاسبة على ضرائب الدخل". لقد أصبح المعيار المعدل تأثير بالغ على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من الأول جانفي 1992 أو بعد ذلك التاريخ.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- في ماي 1999 عدل المعيار المحاسبة الدولية العاشر (المعدل عام 1999) الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية " الفقرة 86 " لقد أصبح النص المعدل مؤثر على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ في الأول من كانون الثاني أو بعد ذلك التاريخ.

- في أفريل 2000 تم تعديل الفقرات 20 و 62 (أ) و 64 والفقرات 1.10.8 من الملحق أ، وذلك لتعديل الإشارة إلى المصطلحات نتيجة لإصدار المعيار المحاسبي الدولي الأربعون "استثمارات العقارات".

- في أكتوبر 2000، أقر المجلس تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر والتي تشمل إضافة الفقرات 52 (أ)، 25 (ب)، 65 (أ)، 81 (أ)، 87 (أ)، 87 (ب)، 87 (ج)، 91 وحذف الفقرات 3 و 50 ويوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية التاريخ ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة ، ويصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تعطي الفقرات التي تبدأ من الأول من فيفري 2001 أو بعد ذلك التاريخ، وتشجيع التطبيق المبكر.

وفي حالة تأخر التحقيق المبكر على البيانات المالية فيجب على المؤسسة الإفصاح عن هذه الحقيقة.¹

ثانيا : نطاق المعيار الدولي رقم 12 وأهدافه

أ/ : نطاق المعيار الدولي رقم 12 :

ويشمل نطاق هذا المعيار المحاسبة عن ضرائب الدخل وهي²

- ✓ ضرائب الدخل كافة سواء كانت محلية أو أجنبية والمفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة ؛
- ✓ ضرائب دخل أخرى مثل الضرائب المحتجرة والواجب دفعها من قبل المنشآت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمنشأة الأم .

لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهبات الحكومية أو الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار، ولكن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن أن تنشأ عن مثل هذه الهبات والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار³.

ب/ : أهداف المعيار الدولي رقم 12:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية الضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة ل:

- ✓ الاسترداد المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول أو خصوم معترف بها في الميزانية للكيان؛
- ✓ العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها للكشوفات المالية للكيان.

¹ طارق عبد العال، موسوعة المعايير المحاسبية، القياس والتقييم المحاسبي، الجزء الخامس، ط1 ، جامعة عين الشمس، 2004، ص135

² علي جلابة، منصور بن عمار، التخطيط الضريبي في ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مجلة حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والانسانية، العدد 2018، ص 86.

³ حميدات جمعة، حسام خداش، المحاسبة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013، ص 60

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

إن الأمر الملازم للاعتراف بأصل أو التزام هو توقع قيام الكيان باسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام، فإذا كان من المحتمل أن استرداد أو سداد ذلك المبلغ المسجل سيجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر أو أصغر مما لو لم يكن لذلك الاسترداد أو السداد تبعات ضريبية، فإن هذا المعيار يتطلب من الكيان الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل.

يتطلب هذا المعيار من الكيان المحاسبة عن التبعات الضريبية للعمليات والأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات والأحداث التي يعترف بها في حساب النتائج، يجب أن يعترف بأثارها الضريبية في نفس الكشف كذلك وبشكل مشابه، يؤثر الاعتراف بأصول وخصوم ضريبية في اندماج الأعمال عن مبلغ الشهرة أو الشهرة السلبية الناشئة عن هذا الاندماج.

كذلك يعالج هذا المعيار الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر أو الخصوم الضريبية غير المستخدمة، وعرض ضرائب الدخل في الكشوف المالية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها.¹

ويمكن توضيح هذه الأهداف وفقاً للشكل الموالي:

الشكل رقم (01) : أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12



المصدر:

Silvia, Mahutova, IFRS/boxincometaxes Available at , <http://www.ifrsbox.com/IAS12-incom-taxes/> (last visited 22-

06-

2021

¹ غانم شطا ط . المعايير المحاسبية الدولية – نوميديا للطباعة والنشر . قسنطينة . 2009 ص72

ثالثا : التعريفات الواردة في المعيار الدولي رقم 12

أ/: المفاهيم الأساسية: تستخدم المصطلحات بالمعاني المحددة لها كالتالي¹:

الربح / الدخل المحاسبي (Accounting profit): هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل اقتطاع مصروف الضريبة.

الربح (الدخل) / الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) (Taxloss): هو صافي الربح (الخسارة) للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والذي تتحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد).

المصروف الضريبي (الدخل الضريبي): هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوصيات الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة.

الضريبة الجارية: هو مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة.

وميز المعيار بين نوعين من الفروقات الضريبية وهما:

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

• الفروق الدائمة: وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة والتي لا يمكن امتصاصها خلال الدورات اللاحقة، وتطراً مثل هذه الفروقات عندما يجب إدراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية، بينما يجب إقصاؤها في حساب النتيجة الجبائية ولا ينتج عنها أي ضرائب مؤجلة، مثل الغرامات المالية أو الزيادة في قيمة أعباء عن القيمة المحددة في قانون الضرائب أو أرباح بعض التوظيفات المعفاة من الضرائب.

بالإضافة إلى هذه المصطلحات لا بد من الإشارة إلى بعض المفاهيم أيضا الملخصة في الجدول التالي:

¹ عمراتركي والعجيلي هزاع، أترتبي معيار المحاسبة الدولي (12) ضرائب الدخل على القوائم المالية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، الأردن، 2013، ص07.

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الجدول رقم (15): المصطلحات المفتاحية للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12

القاعدة الضريبية	القاعدة الضريبية للأصول والخصوم هي المبلغ المنسوب إلى ذلك الأصل أو الخصم لأغراض ضريبية
الفروقات المؤقتة	الفرق بين القيمة الدفترية للأصول والخصوم في قائمة الميزانية وقاعدته الضريبية
الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة	الفروقات المؤقتة التي ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي أو الخسارة الضريبية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصول والخصوم.
الفروقات المؤقتة القابلة للخصم	الفروقات المؤقتة التي ستؤدي إلى مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح الضريبي أو الخسارة الضريبية للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصول أو الخصوم.
أصول ضريبية مؤجلة	هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية فيما يتعلق بما يلي: - فروق مؤقتة قابلة للخصم - خسائر الضرائب غير المستخدمة - خصوم ضريبية غير مستخدمة.
التزامات ضريبية مؤجلة	هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في فترات مستقبلية فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة مؤجلة الخاضعة للضريبة.

المصدر: جلابة علي وبن عمارة منصور، مرجع سبق ذكره، ص 86.

ب/ : الاعتراف بالضريبة :

1- الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الجارية :

يجب الاعتراف بالضريبة الحالية غير المدفوعة عن الفترة الحالية والفترات السابقة كالتزام، أما إذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الحالية والفترات السابقة أكبر من المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل، كما يجب الاعتراف كأصل بالمنافع المتعلقة بالخسارة الضريبية الممكن استخدامها بأثر رجعي لاستعادة ضريبة حالية متعلقة بفترات سابقة.

2- الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة :

الفصل الثاني:..... كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

يجب الاعتراف بالتزامات ضريبية مؤجلة لجميع الفروقات الضريبية المؤجلة ما لم تنجم الالتزامات الضريبية عما يلي :

- الاعتراف الأولي في الشهره :

- الاعتراف الأولي بأصل أو الالتزام .

أما الفروقات المؤقتة للضريبة المتعلقة بالاستثمارات في الشركات التابعة أو الفروع أو الشركات الزميلة والحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة، فإنه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل وتنتج بعض الفروقات المؤقتة عندما يتم شمول بنود الإيرادات والدخل والمصاريف في احتساب الربح المحاسبي في فترة معينة، في حين يتم شمول هذه البنود في احتساب الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة، وتسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة أي الناجمة عن فروقات التوقيت.

3- قياس الأصول والالتزامات الضريبية :

لا يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية الحالية المتعلقة بالفترة الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع استرداده (دفعه من الجهات الضريبية بحيث تستخدم معدلات الضريبة السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي. لا يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الالتزام اعتمادا على معدلات الضريبة وقوانين الضريبة الفعلية السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.¹

المطلب الثاني : الضرائب المؤجلة حسب نظام scf

حسب نص الفقرة 134 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 فقد اعتمد النظام المحاسبي المالي على المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب المؤجل، وتأتي أهمية المعيار من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة إلى تحقيقها .

أولا : تعريف الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

تعتبر الضرائب المؤجلة عبء ضريبي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة، وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهاتيه الدورة .

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

وتعرف أيضا الضريبة المؤجلة : "هي تلك الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها¹

¹ حميدات جمعة، مرجع سابق ذكره، ص 721-725

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى الجزائر، ص 139

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن² :
- اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي المنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحساب لتحديد النتيجة الجبائية السنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع :
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى (أي تحميلها على أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.
- ثانيا : مجال تطبيق الضرائب المؤجلة وأصنافها .
- أ/ : مجال التطبيق.
- تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات غير خاضعة للضريبة على الأرباح أو التي تخضع للنظام الجبائي الجزائي فهي غير معنية.³
- ب/ : تصنيف الضرائب المؤجلة.
- لا تخرج في معني الضرائب المؤجلة من حالتين اثنتين فقط هما : الضرائب المؤجلة أصول والضررائب المؤجلة خصوم⁴ . ويعرف نوعي الضرائب المؤجلة كمايلي:⁵
- 1/- ضرائب مؤجلة أصول (أو أصل ضريبي مؤجل): تمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل وبعبارة "تحصل" يعني أنها ستخفف من مبلغ الضرائب المستحقة للدفع، ومن أمثلة ذلك :
- 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 بل يتم تخفيضها خلال السنة الموالية والتي يتم خلالها التسديد الفعلي للأجرة الخاصة بالعطلة، فنقول أن للمؤسسة ضرائب مؤجلة أصول ستحصل خلال السنة الموالية أي للمؤسسة حقوقا في ذمة إدارة الضرائب سيتم تحصيلها بعد تسديد المصاريف المعنية ؛
- نفقات وأعباء التطوير التي يتم تثبيتها وإظهارها ضمن التثبيات محاسبيا، على العكس جبائية التي يجب طرحها خلال الدورة التي حدثت فيها⁶ .

¹ بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 288

² عبد الرحمان عطية ، مرجع سبق ذكره، ص 139

³ عبد النور بو علي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والجبائية، ص96

⁴ عاشور كنوش، أصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص169

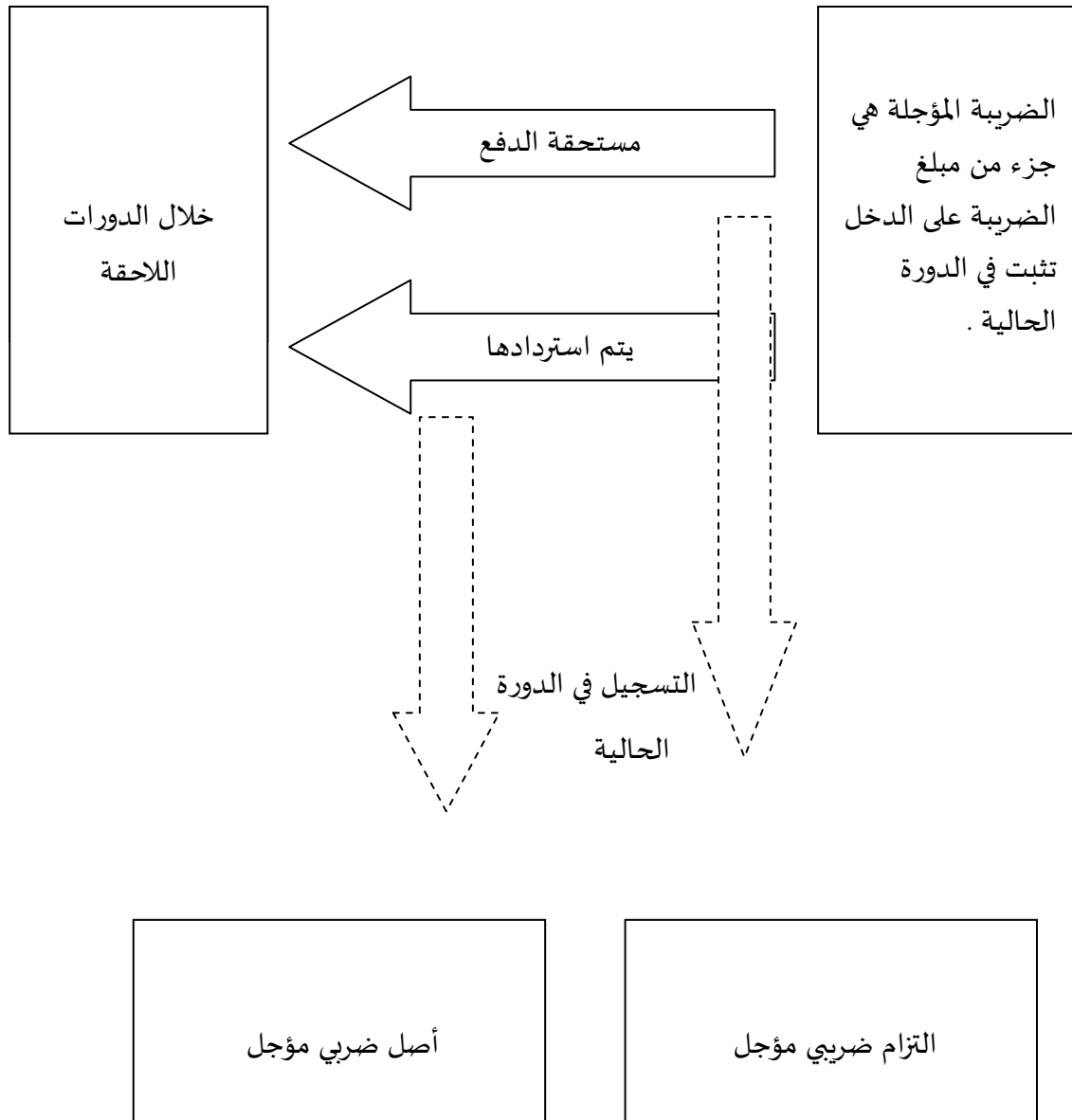
⁵ عبد الرحمان عطية، مرجع سابق ذكره، ص 139 و 140

⁶ بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سابق ذكره.ص291

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

2/- ضرائب مؤجلة خصوم (التزام ضريبي مؤجل): تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق . والشكل التالي يوضح هذين الصنفين :

الشكل رقم (2) : مفهوم الضريبة المؤجلة وأصنافها¹



¹ سارة ميسي، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2014، ص 77

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

المصدر: تجاني بالرقى، الحاج حلقوم، محاسبة الضرائب المؤجلة، محاضرات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012.ص3.

ثالثا : التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة.

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية وحسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب مؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم والحسابات المتعلقة بالميزانية وحسابات النتائج كما يلي¹:

- حساب 133: الضرائب المؤجلة أصول ؛

- حساب 134: الضرائب المؤجلة خصوم ؛

- حساب 692: فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول ؛

- حساب 693: فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم ؛

أ/: الضرائب المؤجلة أصول

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 133 ضرائب مؤجلة أصول مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا ما يجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة أصول دائئا وهذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في حماية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيدها معاكسا.²

ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي :

N/12/31				
xxx	xxx	من ح/ الضرائب المؤجلة على الاصول الى ح فرض الضريبة المؤجلة عن الاصول	692	133
xxx		اثبات الضريبة المؤجلة اصول		

ب/: الضرائب المؤجلة خصوم.

¹ عبد النور بوعلي، مرجع سابق ذكره، ص 98

² عبد الرحمان عطية ، مرجع سابق ذكره، ص 140

الفصل الثاني:.....كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائنا بمبلغ الضرائب المطلوب دفعه خلال السنوات المقبلة، وهذا ما يجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة خصوم فنسجل قيда معاكسا.¹

ويتم تسجيلها محاسبيا كالتالي:

N/12/31				
xxx		من ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم الى ح/ الضرائب المؤجلة على الخصوم	134	693
xxx		اثبات الضريبة المؤجلة خصوم		

والجدول التالي يوضح حالات الضرائب المؤجلة أكثر:²

الجدول (16): قي م الضرائب المؤجلة

عناصر الميزانية أصول	عناصر الميزانية خصوم	الحالة
ضريبة مؤجلة أصول	ضريبة مؤجلة خصوم	القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية
ضريبة مؤجلة خصوم	ضريبة مؤجلة أصول	القيمة المحاسبية أقل من القيمة الجبائية
لا شيء	لا شيء	القيمة المحاسبية تساوي من القيمة الجبائية

La source: olivier de brouker, initiation aux impôts différés, 28 septembre 2013, p 12.

¹ سارة ميسي، مرجع سابق ذكره، ص 77

² عبد النور بوعلي، مرجع سابق ذكره، ص 98

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تبين لنا أن الإدارة الجبائية من اجل تحديد النتيجة الجبائية تلزم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية فهي تقوم الإدارة الجبائية بإعادة النظر في النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق ربح، بإدخال تعديلات على النتيجة المحاسبية وهذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق، حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية. وأيضا لتوضيح العلاقة أكثر بين النتيجة المحاسبية والجبائية تم عرض المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة عن كلتا النتيجتين ودراسة الضرائب المؤجلة الناتجة عن تلك الفروقات، والمعالجة المحاسبية لنوعي الضرائب المؤجلة.

الفصل الثالث: دراسة

حالة بـمـديـريـة الضـرائـب

لولاية مستغانم

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجزء النظري للموضوع، سنحاول إسقاط ما تم التطرق إليه نظريا على الجانب التطبيقي وذلك من اجل تحديد كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم.

وعليه سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين وهما كالتالي:

- ❖ المبحث الأول: ماهية مديرية الضرائب لولاية مستغانم
- ❖ المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الأول : ماهية مديرية الضرائب لولاية مستغانم

في هذا المبحث، سوف نحاول التعرف على مديرية الضرائب لولاية مستغانم، أهم هيكلها، والمهام الموكلة إليها بصفتها المسؤول الأول على تسيير الضرائب في ولاية مستغانم

المطلب الأول نشأة وتعريف مديرية الضرائب

1- نشأة مديرية الضرائب:

تأسست المديرية الولائية للضرائب، ومن بينها مديرية الضرائب لولاية مستغانم بموجب مرسوم التنفيذي المؤرخ في 19 رجب 1419 هـ الموافق ل 9 نوفمبر 1998 المتضمن التنظيم اختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم.

2- تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم:

هي مؤسسة مالية تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم تتواجد حاليا بفندق المالية بحي زغلول، بينما كانت متواجدة سابقا بالفندق المالي بوسط المدينة وتشرف المديرية على 14 مفتشية و 13 منها تخص بتأسيس الرسوم والضرائب 4 منها موجودة بمستغانم والأخرى بضواحي الولاية وواحدة مكلفة بالتسجيل والطابع لكل ولاية، حيث تضم المديرية 399 موظف مقسمين على خمس مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

- المديرية الفرعية للتحصيل .

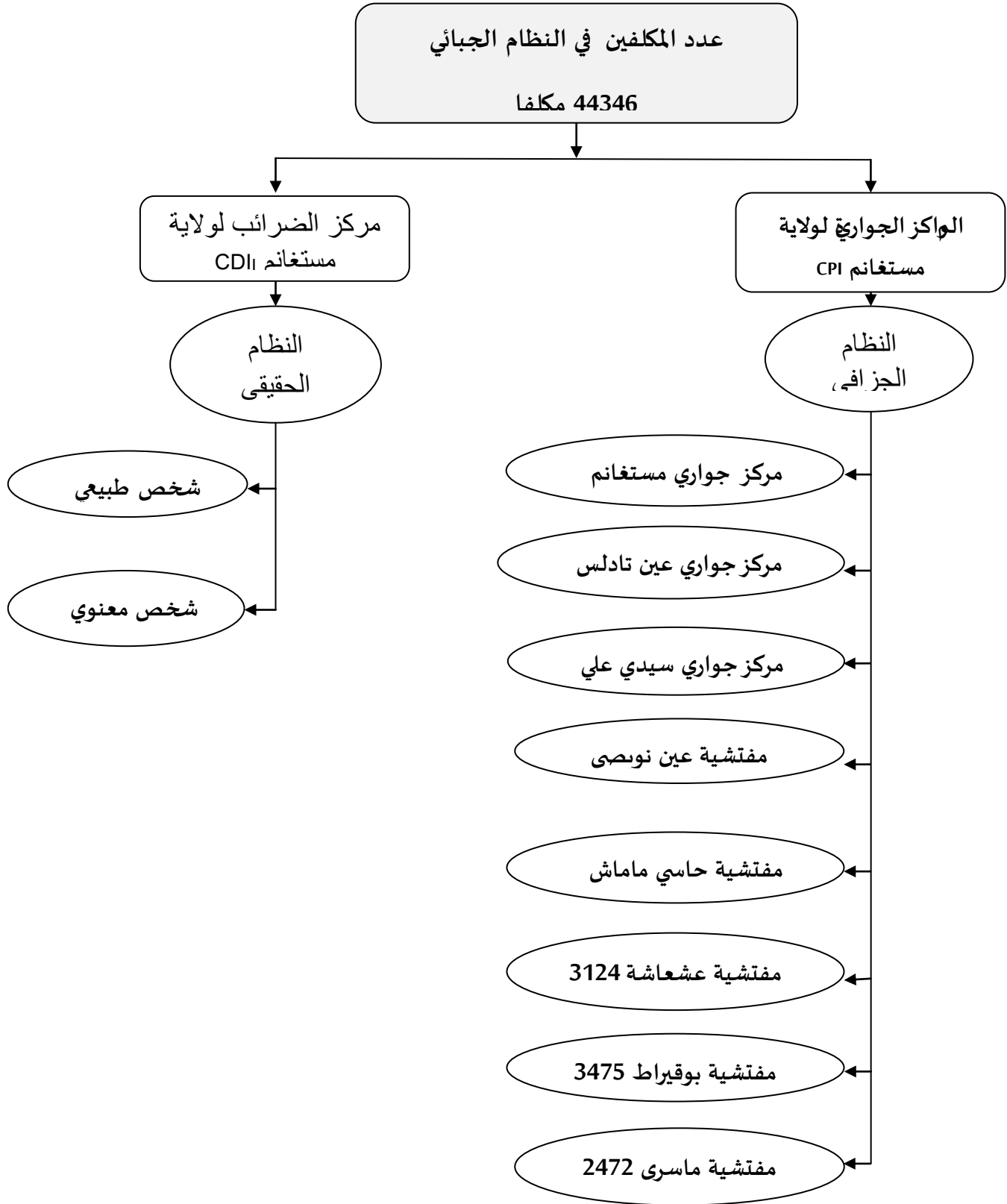
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية .

- المديرية الفرعية للمنازعات .

- المديرية الفرعية للوسائل

أما عدد المكلفين بدفع الضريبة فقد قدر ب 44346 مكلفا موزعين عبر مراكز الضرائب الجوية والمفتشيات كما في الشكل الآتي :

الشكل رقم (03) : مخطط يوضح عدد المكلفين في النظام الجبائي لولاية مستغانم



المصدر: مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثاني :التنظيم الإداري بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تعتبر مديرية الضرائب من أهم الهياكل المعتمدة على المستوى الداخلي في عملية التحصيل ، حيث نجد على المستوى الوطني : 54 مديرية ولائية ، وذلك بعد تقسيم ولاية الجزائر إلى 06 مديريات.

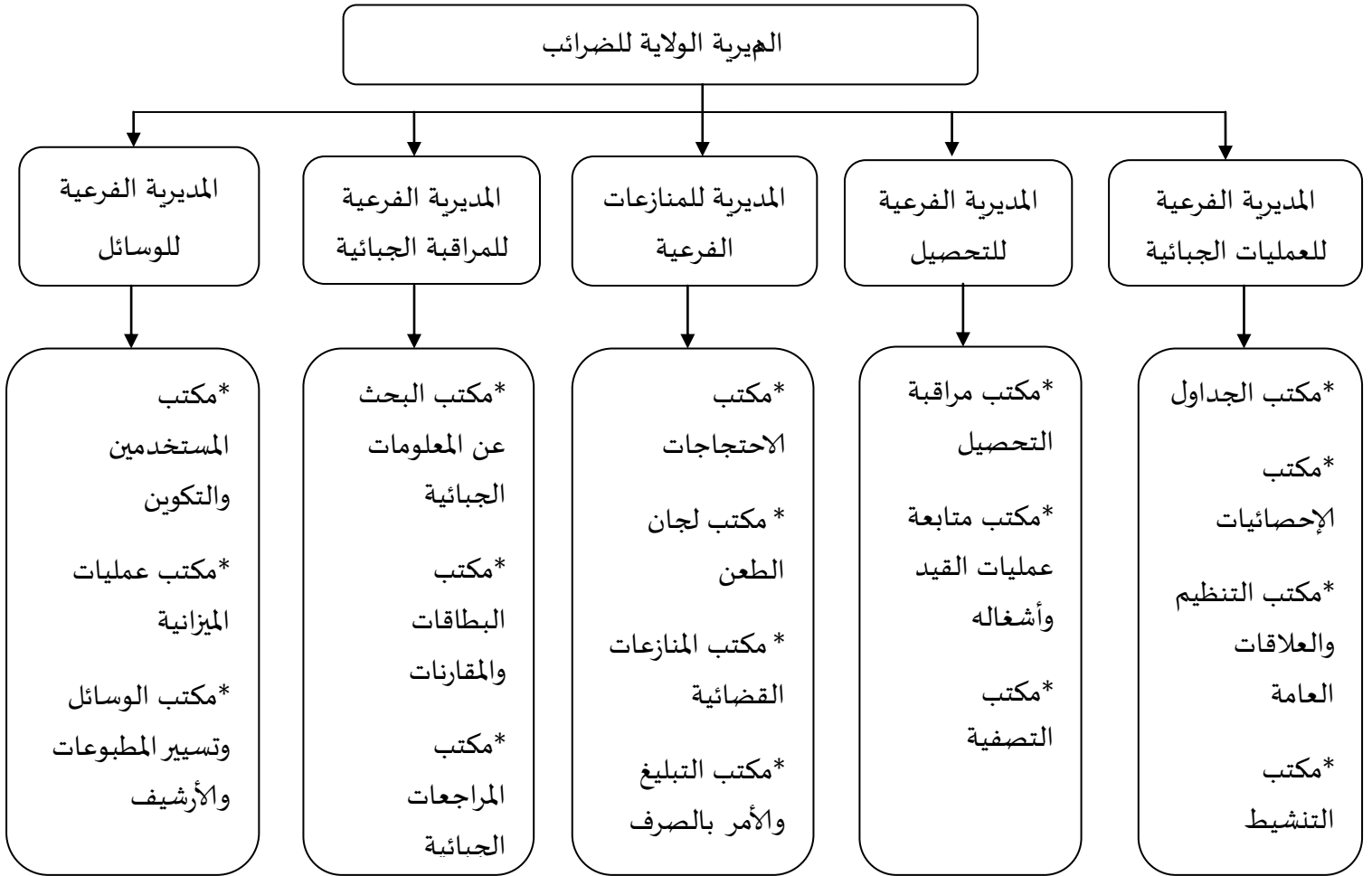
ومديرية الضرائب هي جهاز فعال سنعرض أهميتها فيما يلي:

1- الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب :

تتفرع المديرية الولائية للضرائب إلى خمسة مديريات فرعية ، والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب،

نستعرضها في التمثيل البياني التالي :

الشكل رقم (04) : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: وزارة المالية على الموقع <https://www.mfdgl.gov.dz> تاريخ الإطلاع (2020/05/25)

2- مهام مديرية الضرائب

من خلال الشكل السابق رقم (02) يمكن تحديد وتوضيح مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم ومديرياتها الفرعية إضافة إلى المكاتب التابعة لها.

أ- مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم :

هي مكلفة بـ :

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعانيها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكوين رصيذا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛

- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

وللتحديد أكثر سنتطرق إلى توضيح مهام كل مديرية فرعية ومكاتبها على حدى كالآتي :

المطلب الثالث: المصالح الداخلية والخارجية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

أولا: المصالح الداخلية

تتفرع المديرية الولائية للضرائب إلى خمسة مديريات فرعية والتي تنقسم بدورها إلى عدة مكاتب، ويمكن توضيح هذه المديريات حسب مهامها فيما يلي:

❖ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

وتكلف بـ :

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛

- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

✓ مكتب الجداول: ويكلف بـ:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليه؛

- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل

✓ مكتب الإحصائيات: ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛

- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛

- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب

✓ مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم

هذه الاعتمادات؛

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

✓ مكتب التنشيط والمساعدة: ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها¹

❖ المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب:

-التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛

-متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

-التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛

-مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

✓ مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب:

-دفع نشاطات التحصيل؛

-المحافظة على المصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند ارجاع فائض المدفوعات؛

-إعداد عناصر الجبائية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

✓ مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

-متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 29 مارس 2009م، ص 17.

-المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛

-التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصيص مهام المراقبة وتنفيذها؛

-ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين الحاسبين.

✓ مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛

-استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛

- مركز حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة؛

- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

❖ المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

-تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

نعمل على تسيير:

✓ مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

-استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق ا وإلى إلغاء القرارات الملاحقة ا وإلى المطالبة بأشياء ومحجوزة؛

- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

✓ مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

-دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة؛

-تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

✓ مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛

-الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة¹.

✓ مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

❖ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف ب:

بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

✓ مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة؛

- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛

¹ مرجع سبق ذكره، ص 18-19.

- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

✓ مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان :

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة:

- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة:

- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

✓ مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً:

- المشاركة في أشغال التحين للمعايير المرجعية (التنطيق)

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية¹

❖ المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على أبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

✓ مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛

- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

✓ مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:

- القيام في حدود صلاحيته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛

¹ مرجع سبق ذكره، ص 19.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب ؛

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

✓ مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب لتنفيذ التدابير المشروعة فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

✓ مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها¹

ثانيا: المصالح الخارجية:

تتواجد المصالح الخارجية لولاية مستغانم في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية مستغانم، حيث تقوم بفرض وتحصيل الضرائب من الأشخاص المكلفين بالضريبة والتابعين لكل دائرة أو بلدية، وكذلك تسيير ميزانيات البلديات التابعة لها.

أولاً: مفتشيات الضرائب :

تتكفل مفتشيات الضرائب بتسيير ومراقبة ملفات المكلفين بالضريبة التابعين لمحيطها الإقليمي، وفتح الملفات الجبائية وإجراءات التصريح برقم الأعمال والأرباح.

وهي مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب وبالتالي فهي تحتوي على أربع مصالح:

✓ مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة: تقوم بتسيير الملف الجبائي الذي يفتح بالمصلحة عندما يتقدم أي شخص لمزاولة نشاط ما بالإقليم المفتشية ويتم ذلك بواسطة بعض الوثائق أهمها:

أ- نسخة من السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الاعتماد

ب- شهادة الميلاد

ج- عقد إيجار أو ملكية

د- البطاقة الرمادية ورخصة من مديرية النقل إذا تعلق الأمر بنقل المسافرين أو البضائع.

¹ مرجع سبق ذكره، ص 19-20.

- ✓ مصلحة جباية المداخل: تتولى باستلام التصريحات المتعلقة بإصدار الضريبة على الدخل الإجمالي والبحث عن مختلف المداخل وهذه الصلاحيات يتولاها رئيس مصلحة جباية المؤسسات.
- ✓ مصلحة الجباية العقارية: يتمثل دورها الأساسي في إصدار الرسم العقاري والتطهير واستلام التصريحات بالعقارات وتتولى إصدار الضريبة على ممتلكات وتقوم بمهام التعبير للعقود المحررة من طرف الموثقين والبلديات والمحضرين القضائيين.
- ✓ مصلحة التدخلات: يقوم بإحصائيات دورية للأنشطة والأماكن والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومعاينة المحلات عند طلب شهادة الوضعية للتأكد من مدى صلاحيتها لممارسة النشاط

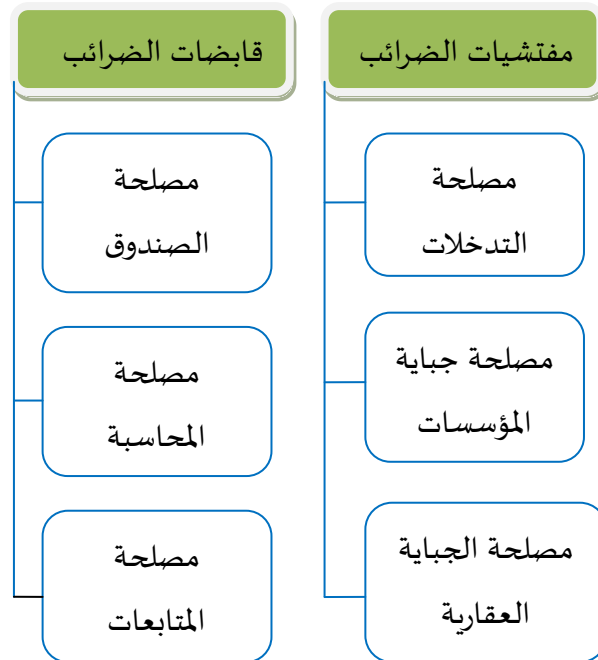
ثانيا: قباضات الضرائب المختلفة:

هي مصلحة خارجية تابعة لمديرية الضرائب، تسعى جاهدة من أجل الحصول على مختلف الضرائب والرسوم والغرامات وغيرها من سندات التحصيل لفائدة خزينة الدولة:

حيث تعمل على تسيير: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات.

ويمكن تمثيل الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم في الشكل التالي:

الشكل رقم(05) الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

يكون الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال جدول رقم 09 من الجداول الجبائية "جدول تحديد النتيجة الجبائية" حيث النتيجة الجبائية هي عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة حسب التشريعات والقوانين الجبائية.

المطلب الأول: عرض الميزانية العامة للمؤسسة

الميزانية التالية توضح أصول وخصوم لمؤسسة الأشغال العمومية:

جدول رقم (17) الميزانية العامة للمؤسسة في 2021/12/231

الأصول

الأصل	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N-1 صافي
أصول غير جارية				
فارق الاقتناء-المنتوج الايجابي أو السلبي	0	0	0	
تنشيطات معنوية	0	0	0	
تثبيات مادية	0	0	0	
أراضي	0	0	0	
مباني	0	0	0	
تثبيات عينية أخرى	38.189.924	200000.00	37.702.175	
تثبيات ممنوح امتيازها	0	0	0	
تثبيات يجري انجازها	0	0	0	
تثبيات مالية	0	0	0	
سندات موضوعة موضع معادلة	0	0	0	
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها	0	0	0	
سندات أخرى مثبتة	0	0	0	
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	104.664.900	0	11.666.638	

الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

	0	0	0	ضرائب مؤجلة على الأصل
	49.368.813	200000.00	142854824	مجموع الأصل غير الجاري
				أصول جارية
	45.607.834	0	45.607.834	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
	41.432.442	0	41.432.442	الزبائن
	30.884	0	30.884	المدينون الآخرون
	2.189.179	0	95187441	الضرائب وماشبهها
	0	0	0	حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
				الموجودات وماشبهها
	0	0	0	الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
	5.654.125	0	5.654.125	الخزينة
	94.914.464	0	187912726	مجموع الأصول الجارية
	330767550	200000.00	330767550	المجموع العام للأصول

الخصوم

N-1	N	الخصوم
	31.910.125	رؤوس الأموال الخاصة
	0	راس المال تم إصداره
	0	راس المال غير مستعان به
	0	علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة (1)
	0	فوارق إعادة التقييم
	0	فارق المعادلة (1)
	191.2500.00	نتيجة صافية (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)

	31.464.186	رؤوس أموال خاصة أخرى- ترحيل من جديد
	0	حصة الشركة المدمجة (1)
	0	حصة ذوي الأقلية (1)
	254.624.311	المجموع 1
		الخصوم غير الجارية
	0	قروض وديون مالية
	0	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
	0	ديون أخرى غير جارية
	0	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
	0	مجموع الخصوم غير الجارية 2
		الخصوم الجارية
	67.381.007	موردون وحسابات ملحقة
	7.038.177	ضرائب
	1.724.055	ديون أخرى
	0	خزينة سالبة
	76.143.839	مجموع الخصوم الجارية 3
	330.767.550	مجموع عام للخصوم (3+2+1)

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية للمؤسسة

التعليق على الميزانية الختامية:

من المعطيات الموجودة في الميزانية الختامية للمؤسسة بشقيها الأصول والخصوم نستنتج الملاحظات

التالية:

- فيما يخص جانب الأصول فان بحوزة المؤسسة تسيبات عينية أخرى تمثل الأداة الأساسية لنشاطها كما تم تسجيل مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ ومن هذا يمكن القول أن المؤسسة تتطلب فترة انجاز طويلة
- أما فيما يخص جانب الخصوم نلاحظ أن راس مال المؤسسة مكون من راس مال مصدره بالإضافة إلى الربح الذي تم تحقيقه في هذه الدورة وكذلك رؤوس أموال خاصة أخرى تخص الترحيل من جديد، في حين نجد أن على المؤسسة ديون تخص الموردين بالإضافة إلى ديون أخرى وضرائب.

المطلب الثاني : كيفية حساب النتيجة المحاسبية

تعتبر النتيجة المالية مهمة في نظر المؤسسة من اجل استمرارية نشاطها، لهذا يعتبر تحديدها اعتبارا مهما بالنسبة للمحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، وبصدد دراسة كيفية تحديد النتيجة المالية لمؤسسة الأشغال العمومية سيتم عرض الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب كالتالي:

جدول رقم (18) جدول حركات المخزونات

البيان	القيمة في بداية الدورة	حركات الفترة	الرصيد في نهاية الفترة
المخزونات من البضائع			
المواد الأولية والتوريدات	143.563.283	143.563.283	
التموينات الأخرى			
إنتاج السلع الجاري انجازه	40.097.834	5.510.000	45607.834
إنتاج الخدمات الجاري انجازه			
المخزونات من المنتجات			
المخزونات المتأتية من التثبيتات			
المخزونات الخارجية			
المجموع	40.073.283	149.073.283	45.607.834

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب

التعليق على جدول حركة المخزونات:

من خلال الجدول يتم تسجيل بعض الملاحظات فيما يخص حركات المخزونات والذي يوضح لنا أي عملية (شراء او بيع) قامت بها المؤسسة خلالا الدورة.

ومن الجدول أعلاه يتضح لنا ما يلي:

- فيما يخص المخزونات من البضائع لم يكن هناك أي اقتناء او تنازل؛
- هناك شراء للمواد الأولية والتوريدات المعبر عنها في الجانب المدين بينما المواد التي خرجت للمساهمة في النشاط فمعبر عنها في الجانب الدائن وقد تم استهلاكها بشكل كلي خلال الدورة؛
- لم تكن هناك أي حركات فيما يخص التموينات الأخرى؛
- هناك حركة فيما يخص إنتاج السلع الجاري انجازه في جانبه المدين وهذا يعني ان لدى المؤسسة اشغلا لم تنتهي من انجازها في نهاية الدورة؛
- في حين لم تكن هناك أي حركة فيما يخص نتاج الخدمات الجاري انجازه ونفس الشيء النسبة للمخزونات من المنتجات والمخزونات المتأتية من التثبيتات وكذلك المخزونات الخارجية.

جدول رقم (19) أعباء العاملين، الضرائب، الرسوم، والتسديدات المماثلة، خدمات أخرى

المبالغ	خدمات أخرى
/	الأعباء الايجارية وأعباء الملكية المشتركة
/	دراسات وأبحاث
50000.00	التوثيق والمستجدات
250000.00	نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين
50000.00	مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية
40000.00	الخدمات المصرفية وما شابهها
10000.00	الاشتراكات والمستجدات
400000.00	المجموع(1)
	أعباء العاملين
2500000.00	أجور العاملين
/	أجور المستغل الفردي (حالة مؤسسة eurl)
250000.00	الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية
/	الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي
20000.00	أعباء الاجتماعية الأخرى
50000.00	أعباء العاملين الأخرى
2820000.00	المجموع (2)
	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة
/	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة عن الأجور
300000.00	الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال

الفصل الثالث:.....دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

/	الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج)
300000.00	المجموع (3)
3520000.00	المجموع (1)+(2)+(3)

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب

التعليق على الجدول أعباء العاملين ، الضرائب ، الرسوم والتسديدات المماثلة، خدمات أخرى:

من خلال الجدول السابق نجد اغلب التكاليف التي تدفعها المؤسسة هي في شكل أجور للعاملين وها يرجع لطبيعة نشاط المؤسسة الذي يحتاج ليد العاملة، بالإضافة إلى ذلك فان المؤسسة تدفع اشتراكات للهيئات الاجتماعية من باب التأمينات على حوادث العمل أو المرض.....الخ.

أما فيما يخص الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة فان المؤسسة قامت بتسديد الضرائب والرسوم على رقم الأعمال والمتمثلة في الرسم على النشاط المهني بنسبة 2% من رقم الأعمال.

أما فيما يخص الخدمات الأخرى فالمؤسسة سددت بعض المصاريف كالنقل والبريد والخدمات المصرفية.

جدول رقم (20) أعباء ومنتجات أخرى عملياتية

المبالغ	الأعباء العملياتية الأخرى
/	الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص والبرمجيات والحقوق والقيم المماثلة
100000.00	نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية
/	أتعاب حضور
/	خسائر عن ديون دائنة غير قابلة للتحصيل
	قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة
100000.00	الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة، والهيئات والتبرعات
20000.00	أعباء التسيير الجاري الاستثنائية
/	أعباء التسيير الجاري الأخرى
220000.00	المجموع
	المنتجات العملياتية الأخرى
/	الأتاوى عن الامتيازات والبراءات والتراخيص والبرمجيات والقيم المماثلة
1200000.00	فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية
/	أتعاب الحضور وأتعاب أعضاء مجلس الإدارة او المسير
/	أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية
/	قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة

الفصل الثالث:..... دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

/	المدخولات عن الديون الدائنة المتهلكة
20000.00	منتجات استثنائية عن عمليات التسيير
/	منتجات التسيير الجاري الأخرى
1220000.00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب

التعليق على جدول أعباء ومنتجات أخرى عملياتية

نلاحظ من الجدول أن هناك مبالغ يخص الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة والهبات والتبرعات

وقد تم خصمه من النتيجة المالية.

جدول رقم (21) جدول الاهتلاكات وخسائر القيم

البيان	مخصصات الاهتلاكات متراكم في بداية الدورة	مخصصات للإهتلاكات للدورة (1)	تدني العناصر الخارجة	مخصصات اهتلاكات ضريبية في نهاية الدورة	مخصصات اهتلاكات ضريبية للدورة (2)	الفارق (1) - (2)
فارق الاقتناء	/	/	/	/	/	/
التثبيتات غير المادية	/	/	/	/	/	/
التثبيتات المادية	3000000.00	1000000.00	(500000.00)	3500000.00	800000.00	200000.00
المساهمات	/	/	/	/	/	/
أصول المالية أخرى غير جارية	3000000.00	1000000.00	(500000.00)	3500000.00	800000.00	200000.00
المجموع	3000000.00	1000000.00	-5000000.00	3500000.00	800000.00	200000.00

المصدر: من إعداد الطالبين بالتماد على الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب

التعليق على جدول الاهتلاكات وخسائر القيم:

الفصل الثالث:..... دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المؤسسة قامت بحساب الاهتلاك على التثبيات المادية، وسيتم لاحقا اقتطاعه من النتيجة نظرا لان الاهتلاك يعتبر كعبء قابل للخصم من وجهة النظر الجبائية، حتى يتسنى للمؤسسة استبدال احد التثبيات التي تدهورت قيمتها بفعل الزمن أو الاستعمال أو التطور التكنولوجي.

جدول رقم (22) حساب النتيجة 2021/12/31

الفصول		N		N-1	
المبيعات من البضائع		المدين (دج)	الدائن (دج)	المدين (دج)	الدائن (دج)
المبيعات من	المبيعات من				
المنتوجات	المنتوجات				
الصنع	المنتوجات التامة				
	تقديم الخدمات	10000000.00			
	مبيعات الأشغال				
	منتوجات الأنشطة الملحقة				
	التخفيضات والتزيلات				
	والمحسومات الممنوحة				
	رقم الأعمال الصافي من	10000000.00			
	التخفيضات والتزيلات				
	والمحسومات				
	الإنتاج المخزن أو المنتقص من				
	المخزون				
	الإنتاج المثبتة				
	إعانات الاستغلال				
	1- إنتاج السنة	10000000.00			
	مشتريات البضائع المباعة				
	المواد الأولية				
	التموينات الأخرى		2000000.00		
	تغيرات المخزونات				
	مشتريات الدراسات والخدمات				
	المؤداة				
	مشتريات أخرى				
	التخفيضات، التزيلات،				
	المحسومات المتحصل عليها من				

المشتريات				
				التقاول العام
			1000000.00	الإيجارات
				الصيانة والتصليلات والرعاية
			50000.00	أقساط التأمينات
				العاملون الخارجين عن المؤسسة
			50000.00	احور الوسطاء والأتعاب
			150000.00	الإشهار
			350000.00	التنقلات والمهمات والاستقبالات
			400000.00	الخدمات الخارجية الأخرى
				التزييلات والتخفيضات والحسومات المتحصل عليها عن الخدمات خارجية
			4000000.00	2- استهلاك السنة المالية
		6000000.00		3- القيمة المضافة للاستغلال (1- (2)
			2820000.00	أعباء المستخدمين
			300000.00	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
		2880000.00		4- إجمالي فائض الاستغلال
		1220000.00		المنتجات العملية الأخرى
			220000.00	الأعباء العملية الأخرى
			1000000.00	مخصصات الاهتلاكات
			500000.00	المؤونات

				خسائر القيمة
				استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
		2380000.00		5- النتيجة العملياتية
				المنتوجات المالية
				الأعباء المالية
				6- النتيجة المالية
		2380000.00		7- النتيجة العادية (5+6)
				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
				8- النتيجة غير العادية
			592500.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
		125000.00		الضرائب المؤجلة (التغيرات) عن النتائج
		1912500.00		9- صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية بمديرية الضرائب

من جدول حساب النتيجة نجد ان النتيجة التي تحصلت عليها المؤسسة هي نتيجة موجبة تقدر ب
1912500.00 دج

المطلب الثالث: كيفية تحديد النتيجة الجبائية

يتم تحديد النتيجة الجبائية وفقا للأحكام التشريعية الجبائية، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم
(الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (التخفيضات)، بحيث
اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية، ومن خالا ووثائق
المؤسسة المتعلقة بالجباية سنحاول شرح كيفية تحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم (23) تحديد النتيجة الجبائية

1912500.00	ربح	1- النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)
	خسارة	
		2- الاستردادات
50000.00		أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال
100000.00		حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم
50000.00		حصص الإشهار المالية والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم
20000.00		مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم
10000.00		الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم والضرائب والرسوم غير القابلة للخصم
/		الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم
300000.00		مؤونات غير قابلة للخصم
200000.00		الاهتلاكات غير قابلة للخصم
/		مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
/		الاهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض التمويلي (ملك المستأجر) (المادة ق.م..ت 2010)
/		الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة 27 ق.م..ت.. 2010)
592500.00	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	الضريبة على أرباح الشركات
(125000.00)	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
/		خسائر القيمة غير قابلة للخصم
100000.00		الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
/		استردادات أخرى (*)
1297500.00		مجموع الاستردادات
		3- الخصومات
840000.00	173	فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة من ق.ض.م.و.ر.م)
/		حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة
/		المداهيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.م)
/	27	الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (المقرض المؤجر) (المادة

		ق.م.ت.2010)
/		تكملة الاهتلاكات
/		خصومات أخرى(*)
840000.00		مجموع الخصوم
		4- العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.م)
/		عجز سنة 20
/		عجز سنة 20
/		عجز سنة 20
/		عجز سنة 20
		المجموع القابل للخصم
2370000.00	ربح	النتيجة الجبائية (4-3-2+1)
	خسارة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المحاسبية للمؤسسة

من خلال الجدول نلاحظ ضان النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة تقدر ب 2370000.00 دج والتي تختلف عن النتيجة المالية المقدرة ب 1912500.00 دج ، مع الاعتبار النتيجة الجبائية هي النتيجة المالية مع اجراء بعض التعديلات وذلك حسب المعادلة التالية:

النتيجة الجبائية= النتيجة المالية+ الاستردادات - التخفيضات - خسارة 4 السنوات الاخيرة.

ومن خلال الجدول نحدد النتيجة الجبائية على نحو التالي

النتيجة الجبائية= 1912500.00 + -129750.00 - 840000.00 = 0 .

= 2370000.00 دج

- التخفيضات

هي كل المبالغ الأخرى التي تقوم إدارة الضرائب بخصمها من النتيجة المحاسبية والتي لم تقم المؤسسة بخصمها وبالتالي لا يتم إدراجها في الربح الجبائي للسنة التي تحققت فيها، ومن خلال الجدول تحديد النتيجة الجبائية لم نلاحظ وجود إي تخفيض نظرا للمؤسسة لم تقم بأي عمليات من خلال هذه الدورة والتي من شأنها أن تستدعي خصم مبالغها من النتيجة.

الاستردادات:

الفصل الثالث:.....دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

كما ذكره سابقا فان الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية ومن خلال الجدول حساب النتيجة الجبائية السابق نجد الأعباء التي تم رفضها هي:

*الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم والتي تظهر بقيمة معدومة

* الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم ك فمن خلال الجدول السابق لحساب النتيجة الجبائية نجد مبلغ 100000.00 دج المتعلق بالغرامات والعقوبات التي سجلتها المؤسسة كأعباء إلا أنها من الناحية الجبائية تعتبر عبء غير قابل للخصم وبالتالي يتم استردادها وإضافتها للربح المحاسبي.

العجز المرحل:

وهي تخص خسائر السنوات السابقة ونجدها معدومة وهذا راجع إلى أن المؤسسة لم تحقق خسائر من قبل او تم تغطية كل الخسائر قبل هذه الدورة .

بعد تحديد النتيجة الجبائية يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

جدول رقم (24) حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

أساس الدخل	الفرق	نسبة الضريبة	مبلغ الضريبة
120000-0	120000	%0	0
360000-120000	240000	%20	48000
1440000-360000	1080000	30%	324000
2370000.00-1440000	930000	%35	325500
المجموع الإجمالي لمبلغ الضريبة			697500

المصدر: من إعداد الطالبين

من جدول حساب الضريبة على الدخل الاجمالي نلاحظ أن النتيجة الجبائية والمقدرة ب 2370000.00 دج تم إخضاعها للجدول التصاعدي نظرا لان المؤسسة تتبع النظام الحقيقي، وفي الأخير تم الحصول على مبلغ الضريبة المقدرب 697500 دج.

جدول رقم (25) حساب النتيجة الصافية

العناصر النهائية	الربح
الربح المحاسبي	19125000,00
+ الاستردادات	1297500,00
- التخفيضات	840000,00
= النتيجة الجبائية	2370000,00
- مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي	697500
النتيجة الصافية	2363025,00

المصدر: من إعداد الطالبين

من الجدول النهائي للنتيجة الصافية قمنا بإضافة الاستردادات للربح المحاسبي من جهة ، ومن جهة أخرى تم طرح التخفيضات للحصول على النتيجة الجبائية، ومن اجل الوصول إلى النتيجة الصافية يجب طرح النتيجة الجبائية من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي .

خلاصة الفصل

من الدراسة الميدانية التي تم القيام بها بمديرية الضرائب، تم تجسيد الجانب النظري على الجانب التطبيقي، والتي حاولنا فيها معرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك بعد معالجة الأعباء غير القابلة للخصم والقابلة للخصم، حيث أن هناك صعوبات تفترض المحاسبين من اجل التكيف مع القوانين الجبائية

حيث إن هناك صعوبات تفترض المحاسبين من اجل التكيف مع القوانين الجبائية وهذا راجع للإختلاف بين كل من النظام المحاسبي والنظام الجبائي.

خاتمة

عامة

من خلال هذه المذكرة تطرقنا إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "كيفية يمكن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية طبقا للمعيار الدولي رقم 12 وفق التشريعات الجبائية" حيث تم دراسة هذه الإشكالية عبر 3 فصول، فالفصل الأول تناولنا النظام المحاسبي والجبائي وتحديد النتيجة المحاسبية والجبائية، أما الفصل الثاني تطرقنا إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما اتضح لنا الأمر في الفصل الثالث بدراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم ومن هذه الدراسة التي قمنا بها في الجانبين النظري والتطبيقي توصلنا إلى أهم النتائج فمهما:

- يستفيد النظام الجبائي من مخرجات النظام المحاسبي المالي، حيث يعتمد على النتيجة المحاسبية الظاهرة بالكشوف المالية للمؤسسة في عملية تحديد النتيجة الجبائية

- إن اختلاف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية نتيجة الاختلافات بين النصوص الجبائية وقواعد النظام المحاسبي المالي.

- ضرورة الاعتراف بالضريبة المؤجلة من طرف النظام الجبائي الجزائري كونها تعتبر من بين الآليات الفعالة التي تساعد في تقليص فجوة الاختلاف المحاسبي والجبائي وهذا ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 "الضرائب الدخل"

أولا: اختبار فرضيات البحث

انطلاقا من الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المطروحة، وضعنا عدة فرضيات، وبعد اختبارها توصلنا إلى:

✓ الفرضية الأولى "من المحتمل وجود علاقة ارتباط وتكامل أكثر منها انتقالية من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في الجزائر، والتي من الممكن أن تظهر في اعتماد النظام الجبائي الجزائري بطريقة غير مباشرة على مخرجات النظام المحاسبي عند تحديد النتيجة الجبائية"

- هذه الفرضية محققة بكون النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الغير خاضعة للربح الجبائي، أما النتيجة الجبائية هي تلك الربح الخاضع للضريبة الناتجة من النتيجة المحاسبية مع إجراء تعديلات التشريعات الجبائية الجزائرية.

✓ الفرضية الثانية " يطبق في الجزائر نظامين جبائيين هما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجرافية الوحيدة"

- هذه الفرضية محققة حيث أن النظام الحقيقي المطبق في الجزائر يخص الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 8000000,00 دج أما النظام الضريبة الجزائرية الوحيدة يخضع له الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف 8000000,00 دج ويتميز النظام بمعدلين لفرض الضريبة هما 5% للإنتاج وبيع السلع و 12% للأنشطة الأخرى.

✓ الفرضية الثالثة " بعالم المعيار الرقم الدولي رقم 12 الضرائب المؤجلة أهم الفروقات الناتجة من اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية"

- هذه الفرضية محققة حيث أن الضرائب المؤجلة تعالج الفروقات والاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل استقلالية النظامين.

✓ الفرضية الرابعة " الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف الدولة ولصالحها"

- تم إثبات هذه الفرضية حيث إن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة نسبية تفرض على الأرباح المحققة، تخص الشركات والمؤسسات المعنوية.

✓ الفرضية الخامسة " يرتكز النظام المحاسبي المالي على مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، وهذا ما يشكل عائق أمام النظام الجبائي"

- تم إثبات هذه الفرضية بكون أن القواعد والمبادئ المحاسبية التي أتى بها النظام المحاسبي المالي لا تتناسب مع القواعد الجبائية ومن هذا نستنتج سبب الاختلاف القائم بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

✓ الفرضية السادسة " الضريبة على الدخل الإجمالي، ضريبة سنوية ووحيدة تفرض على مجمل المداخيل الصناعية للأشخاص الطبيعيين المكلفين بدفعها "

- تم إثبات هذه الفرضية لأنها ذلك الاقتطاع الإلزامي النهائي من النقود أي يكون محدد سلفا قبل الهيئات المختصة دون مقابل، يقع على كامل الذمة المالية للأشخاص الطبيعيين.

ثانيا: نتائج البحث

من خلال دراستنا التي جمعت بين النظام الجانب النظري والجانب التطبيقي لمختلف جوانب الموضوع، ومن خلال اختبارنا لفرضيات الدراسة، توصلنا إلى النتائج التالية:

- استقلالية النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، يؤدي إلى ظهور فروق حتمية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لا مفر منها؛
- يتم توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في النموذج 09" جدول تحديد النتيجة الجبائية"؛
- الضرائب المؤجلة تعتبر لحل مشكلة اختلاف القوانين الجبائية مع القواعد المحاسبية، إلا أنها تساعد في حساب النتيجة الجبائية.

ثالثا: التوصيات والاقتراحات

- محاولة التقريب بين القوانين الجبائية وتكييفها مع قواعد النظام المحاسبي المالي لتشجيع المؤسسات الجزائرية؛
- تكوين وتأهيل إطارات ومحاسبي المؤسسات الجزائرية للتحكم في النظام المحاسبي المالي ك معالجة الضريبة المؤجلة من جهة، والإطلاع والتحكم في القوانين والنصوص الجبائية كالمعلقة بتحديد الربح الجبائي من جهة أخرى؛
- ضرورة إقامة دورة توعيمية حول علاقة النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بالإضافة إلى الضرائب المؤجلة؛
- إعادة النظر في بعض القوانين الجبائية خاصة المواد المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية.

رابعا: آفاق الدراسة

في الأخير يمكن القول أن بحثنا هذا يشمل جوانب متعددة لم يكن بوسعنا التطرق إليها نظرا لمحدودية وقت الدراسة، لهذا ارتأينا اقتراح بعض الآفاق التالية:

- كيف تتم معالجة اهتلاك التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري؟
- ما هو اثر الضرائب المؤجلة في تحديد النتيجة الجبائية؟

الملاحق

الملحق (2): جدول ميزانية الأصول

BILAN (ACTIF)					
LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET N	NET N-1
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courant					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT					
ACTIF COURANT					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers coura					
Trésorerie					
TOTAL ACTIF COURANT					
TOTAL GENERAL ACTIF					

الملحق (3): جدول ميزانية الخصوم

BILAN (PASSIF)			
LIBELLE	NOTE	N	N-1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I			
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II			
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie passif			
TOTAL III			
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)			

الملحق (4) : التصريح الشهري G50

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS Direction des Impôts Wilaya de : _____ Inspection des impôts ce : _____ Recette des impôts ce : _____ Commune: _____ NIS: _____ NIF: _____ Article d'imposition: _____	Année: _____ Mois : _____ Trimestre: _____ A rappeler obligatoirement: _____	IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT M: _____ Activité : _____ Adresse: _____	La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS CODE ACTIVITE: _____	
Serie G. N°50				
Tax sur l'activité professionnelle aux taux de 2%				
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	-
C1A13	Affaires sans réfaction	-	-	-
C1A14	Affaires exonérées	-	-	-
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	-	-	-
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	-	-	-
Acomptes IBS				
code	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomptes provisionnels		Montant à payer (en DA)
E1M1C	Acompte provisionnel	-	-	-
2		-	-	-
IRG salaires et retenues à la source IRG / IBS				
code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source	Revenus nets imposables	Taux	A payer (D.A)
E1L20	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	-	barème	-
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)	-	10%	-
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux	-	15%	-
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes	-	50%	-
E1L80	IRG / Autres retenues à la source	-	20%	-
E1M3C	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)	-	24%	-
E1M4C	IBS / Autres retenues à la source	-	25%	-
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source TOTAL	-	-	-

opérations imposables				
code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	TMERE	-	1%	-
4	TOTAL	-		-

impôts et taxes non repris ci-dessus				
code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL	-		-

RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable	cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé au service d'assiette
1 - TAP	C/500026/A -	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables A: le	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° Payée par Chq banque N° du tiré sur l'Agence par Chèque postal N° En numéraire Prise en recette par quittance N° de ce jour. A le	Déclaration enregistrée le : Observations éventuelles
2 - APIBS	C/201001/M1 -			
3.1 - IRG/Salaires	C/201001/100 -			
3.2 - IRG/Autres revenus	C/201001/A.B. -			
3.3 - IBS Ret. à la source	C/201001/M2 -			
- TIC	C/201003/303 -			
4 - Droit de timbre	C/201002/201 -	Cachet Signature	Le receveur des impôts Cachet, Signature	
5 - autres	C/..... -			
6 - TVA	C/500 020/A -			
MONTANT TOTAL A PAYER		-		

DCL Fermer

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars le dernier chiffre étant ramené au zéro

Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

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

B/ Déductions à opérer		C/ TVA à Payer	
	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT	
E3B91	Précompte antérieur	-	E3B97 Régularisation du prorata (art.40 CTCA)
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	-	E3B98 - Reversement (art.40 CTCA)
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.38 CTCA)		TOTAL A RAPPELER (C)
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)		B - Total des déductions
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)		E3B00 A PAYER au titre du mois (C-B)
E3B96	Autres déductions (Modification de précomptes etc.)		(A porter dans cadre récapitulation)
	Total des déductions a opérer(B)	-	E3B99 PRECOMPTE à reporter(B-C)

DCL Fermer

الملحق (5): التصريح برقم الأعمال G12

Série G n° 12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

رقم التعريف الجبائي:
Numéro d'identification fiscale (NIF)

رقم المادة:
N° d'article

رقم السجل التجاري:
N° du registre de commerce

رقم
N° de la carte d'artisan

التصريح برقم الأعمال
(نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة)

DECLARATION
DU CHIFFRE D'AFFAIRES

(REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE)

الفترة من: إلى:
Période du au

يعاد قبل 1 فيفري من سنة التكاليف بالضريبة
A renvoyer avant le 1^{er} Février de l'année
d'imposition

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES
IMPOTS

مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE
WILAYA de

مفوضية
COMMUNE:

ختم التاريخ للمصلحة
Timbre à date du service

اللقب: : الاسم - NOM:

Prénoms: : NOM:

اسم الشركة:
Raison sociale:

طبيعة النشاط:
Nature de l'activité:

عنوان المحل أو المؤسسة:
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise:

- إلى 1 جففي:
- au 1^{er} Janvier 200.....

- إلى 1 جففي:
- au 1^{er} Janvier 200.....

عنوان إقامة المصروح:
Adresse du domicile de l'exploitant:

أكثر العنوان القديم أيضا، في حالة تغيير العنوان خلال السنة
En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

رقم الحساب الجاري البنكي أو البريدي:
N° CCB ou du CCP:

رقم الهاتف:
N° d'appel téléphonique:

إسم و عنوان المحاسب (في حالة وجوده):
Nom et adresse du Comptable (le cas échéant):

يرجى ملئ الفراغات المبنية أسفله، إذا كنتم تمارسون نشاطا آخر (في حالة تعدد النشاطات، أرفقوا جدولاً مفصلاً بالفنكل المطلوب):
Si vous avez une autre activité, veuillez renseigner les champs ci-après indiqués (En cas de multiplicité d'activités joindre un état dûment renseigné):

اسم الشركة:
Raison sociale:

طبيعة النشاط:
Nature de l'activité:

عنوان المحل أو المؤسسة:
Adresse de l'établissement ou de l'entreprise:

نظرا لأهمية هذا التصريح الذي ينبغي أن يكون قاعدة لتثبيت الضريبة الجزائرية الوحيدة، يرجى المكثفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة المطبوعة في الأجل المحدد.
Compte tenu de l'importance de cette déclaration qui doit servir de base à la fixation de l'impôt forfaitaire unique, il est recommandé au contribuable de fournir les renseignements demandés avec précision et de renvoyer le présent imprimé dans les délais prescrits.

Renseignements divers :**معلومات متنوعة :**

- أ - عدد الأشخاص المستخدمين في :
- ب- قيمة الأجور و الأعباء الاجتماعية المدددة في :
- ج- القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة :
- د- السيارات المستعملة:

	Tourisme سياحية	Utilitaire نفعية
Marque et puissance
Année d'acquisition
Prix total payé

Partie à renseigner en cas de cession ou cessation d'activité :**قسم للإستعلام في حالة التنازل أو توقيف النشاط**

Nom et prénoms du cessionnaire..... : اسم ولقب المتنازل له :

Adresse : العنوان :

Cession d'investissement:**التنازل عن الاستثمار:**

Nature du bien cédé : طبيعة الملك المتنازل عنه :

Date de cession : تاريخ التنازل: Date d'acquisition تاريخ الاكتساب :

Prix de réalisation du bien cédé : سعر إنجاز الملك المتنازل عنه :

Prix de revient du bien cédé : سعر تكلفة الملك المتنازل عنه :

Plus value de cession : فائض القيمة عند التنازل:

عمود مخصص للمصلحة Colonne réservée au service	Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires		معلومات متعلقة برقم الأعمال
	قيمة رقم الأعمال Montant du chiffre d'affaires	معدل الضريبة Taux de l'IFU correspondant	طبيعة العمليات (يتعلق الأمر بالنشاطات المنجزة داخل نفس المؤسسة) Nature des opérations réalisées (Il s'agit des activités réalisées au sein de la même entreprise)
		5%	(1) بيع البضائع والأشياء وكذا نشاط الحرفيين التقليديين الذين يمارسون نشاط حرفي فني (المادة 282 مكرر 1 - 1). (1) vente des marchandises et objets ainsi que les activités des artisans exerçant une activité artisanale artistique (article 282 ter - 1).
		12%	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 1 - 2). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
	0		مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)

جدول مفصل للأعباء
Etat détaillé des dépenses et frais divers

تعيين	المبالغ Montants	تعيين
مبلغ مشتريات البضائع		مبلغ مشتريات البضائع
مبلغ مشتريات المواد الأولية		مبلغ مشتريات المواد الأولية
أجور المستخدمين		أجور المستخدمين
الأعباء الاجتماعية لرب العمل		الأعباء الاجتماعية لرب العمل
الإيجارات المهنية		الإيجارات المهنية
الضرائب و الرسوم المنفوعة		الضرائب و الرسوم المنفوعة
- Taxe d'enlèvement des ordures ménagères		- رسم التطهير
- Autres impôts (à détailler)		- ضرائب أخرى (تذكر بالتفصيل)
مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة)		مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة)
TOTAL	0	المجموع

أشهد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية
J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

— Le _____ في : A _____
الإمضاء Signature



قائمة
المصادر
والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

❖ الكتب:

- 1- علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، الورقات الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2011
- 2- دراز حامد عبد المجيد، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1999
- 3- أبو ناصر محمد، حميدات جمعة، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط03، 2014.
- 4- البدوي منصور احمد، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000
- 5- علوي إسماعيل، سعيدي عبد الحليم، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012.
- 6- الزغبي هيثم محمد، الإدارة والتحليلي المالي دار وائل للنشر، الأردن، 2010.
- 7- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي، دار هومة، الجزائر، 2003.
- 8- علوي إسماعيل، سعيدي عبد الحليم، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة محمد خيضر، 2012.
- 9- مهري سهام، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية، جامعة قصدي منهاج، ورقلة.
- 10- بطريق احمد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، مصر، 2003.
- 11- يحي احمد، مصطفى قلي، "الفكر المحاسبي للضريبة على الدخل اثناء"، للنشر والتوزيع، 2006.
- 12- عبد المجيد، "مقدمة في القانون الضريبي جباية المؤسسة"، دار الخلدونية، 2018.
- 13- بن عمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية لطلبة المعاهد العليا والجامعات، الجزء الثاني، دار هومة والنشر، الجزائر 2010.
- 14- عبد العال طارق، موسوعة المعايير المحاسبية، القياس والتقييم المحاسبي، الجزء الخامس، ط1، جامعة عين الشمس، 2004.
- 15- غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية-نومديا للطباعة والنشر-قسنطينة، 2009.
- 16- عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى الجزائر.
- 17- بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والجباية.
- 18- شعبان لطفي، جباية المؤسسة، متيجة للطباعة، براقي الجزائر، 2017.
- 19- لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر،

- 2011.
- 20- مرزوق ناصر، بشكير عزام، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011.
- 21- طرطار احمد ومنصر عبد العالي، تقنيات المحاسبة العامة، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015.
- 22- شنوف شعيب، التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS، الطبعة الأولى، دار الزهراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
- 23- بن ربيعة حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، 2013.
- 24- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبيعيين، الجزء الأول دار هومة للطباعة والنشر.
- 25- جمعة حميدات، خدش حسام، المحاسبة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013.

❖ المحاضرات الجامعية

- 1- أستاذ لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، مطبوعة موجبة لفائدة الطلبة، لتخصصات محاسبة وجباية ومحاسبة ومراجعة ومالية المؤسسة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016/2017.
- 2- تفالي، محاضرة في مقياس مراجعة والتدقيق الجبائي، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم 2021/2022.
- 3- اتركي عمر، وهزاع العجيلي، معيار المحاسبة الدولي (12) ضرائب الدخل على القوائم المالية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، الأردن، 2013.
- 3- ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2014.

❖ المجالات:

- 1- مخلوفي عزوز، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة بشار، المجلد 5، العدد 2، أوت 2019.
- 2- طبشوش هند، بن بلقاسم صفيان، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد

- 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020.
- 3- وليد الطالب محمد امين، قلاوي نظيرة، مجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 06، العدد 10، ديسمبر 2018.
- 4- كردودي سهام، المجلة الجزائرية للعملة والسياسات الاقتصادية، العدد 3، 2012.
- 5- جلابة علي، منصور بن عمارة، التخطيط الضريبي في ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مجلة حوليات جامعة قلمة للعلوم الاجتماعية والانسانية، العدد 2108.
- 6- قدوري عمار وبن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، العدد 12، جوان 2018.

❖ المطبوعات:

- 1- بن ربعة حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
- 2- بوريق جوزيان، "اقتصاديات المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر 1982.
- 3- ام محمد عباس "محزري اقتصاديات الجباية والضرائب"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010.
- 4- بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 5- كتوش عاشور، اصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

❖ القوانين والرسوم:

- 1- القانون رقم 08-156 – المؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429، الموافق ل 26 ماي سنة 2008، من الجريدة الرسمية، العدد 27، المادة 20.
- 2- المادة 3، قانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، الجزائر.
- 3- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر، المادة 15

- 4- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر سنة 2021، المادة 02.
- 5- المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022.
- 6- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، 29 مارس 2009.
- 7- المادة 06- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2020.
- 8- المرسوم التشريعي رقم 04/92، المؤرخ في 11/10/1992، المتضمن القانون التكميلي، المادة 15، الجريدة الرسمية، العدد 37، الصادر بتاريخ 11/10/1992، ص 1874.
- 9- القانون رقم 12/98، المؤرخ في 31/12/1998، المتضمن قانون المالية 1999، الجريدة الرسمية العدد، 98، الصادرة بتاريخ 31/12/1998.
- 10- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 31/12/2021.
- 11- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2016.
- 12- وزارة المالية قانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية، العدد 76، 2017.