



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في ميدان: علوم إقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية

في البيئة الجزائرية

دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

ECO.S.EST

من إعداد الطالبة: نعيمة عيساني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 15 ماي 2017

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- ❖ د/ بوعلام بن زخروفة (أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- ❖ د/ أمال مهاوة (أستاذة محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفة ومقررة
- ❖ د/ نور الدين بعيليش (أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2017/2016



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في ميدان: علوم إقتصادية وعلوم التسيير وعلوم تجارية

فرع: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

بعنوان:

أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية

في البيئة الجزائرية

دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

ECO.S.EST

من إعداد الطالبة: نعيمة عيساني

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 15 ماي 2017

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- ❖ د/ بوعلام بن زحروفة (أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- ❖ د/ أمال مهاوة (أستاذة محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفة ومقررة
- ❖ د/ نور الدين بعيليش (أستاذ محاضر أ - جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2017/2016

الإهداء

الحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام والحمد لله الذي حمده أفضل ما جرت به الأقلام سبحانه ربنا لك الحمد والشكر كما ينبغي لجلال وجهك الكريم وعظيم سلطانك وعلو مكانك.

فَسُبْحَانَ اللَّهِ حِينَ تُمْسُونَ وَحِينَ تُصْبِحُونَ 17 وَلَهُ الْحَمْدُ فِي السَّمَاوَاتِ وَالْأَرْضِ وَعَشِيًّا وَحِينَ تُظْهِرُونَ 18
سورة الروم

وصلى اللهم وسلم على محمد خير من إفتتحت بذكره الدعوات، وإستنجمت بالصلاة عليه الطلبات.

إلى من أوجب الرحمان برها وطاعتها، وأعلى قدرها ومكانتها، إلى من علمتني وعانت الصعاب لأجلي أُمي الغالية حفظها الله رعاها.

إلى من رباني منذ عهد الصغر، وعلمني النجاح والصبر، وأدين له بكل نجاح وفخر أبي الغالي حفظه الله ورعاه.

إلى إخوتي وقرّة عيني فؤاد و وليد ويونس وإبتهاال وملية.

إلى صديقاتي الوفيات كريمة وإيمان ورميصاء.

إلى جميع الإخوة والأخوات والأهل والأقارب والأصدقاء دون إستثناء .

إلى زملائي في الدراسة وفقهم الله جميعا.

إلى كل من هم في ذاكرتي وليسوا في مذكرتي .. أهدي ثمرة هذا العمل.

نعيمّة عيساني

الشكر

وَاللّٰهُ أَخْرَجَكُمْ مِنْ بُطُونِ أُمَّهَاتِكُمْ لَا تَعْلَمُونَ شَيْئًا وَجَعَلَ لَكُمُ السَّمْعَ وَالْأَبْصَارَ وَالْأَفْئِدَةَ لَعَلَّكُمْ تَشْكُرُونَ

78 سورة النحل

اشكر الله عز وجل على الذي منحني الصبر والإجتهاد في إنجاز هذا العمل .

بقلب طاعة و الولاء أتقدم بالشكر والتقدير لمن كان لهما فضل الخطوات الأولى في تعليمي والذي حفظهما الله تعالى .

كما أتقدم بالشكر الجزيل بكل صدق وإخلاص إلى الأستاذة المشرفة مهاوة أمال على إرشاداتها وتوجيهاتها القيمة، والأساتذة الكرام أعضاء اللجنة الذين تشرفت بقبولهم مناقشة هذا العمل .

والشكر الجزيل للمؤطر ثفال مسعود على مساعدته وتوجيهاته .

وأشكر جميع أساتذة جامعة قاصدي مرياح -ورقلة- كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على المساعدة والرعاية وحسن المعاملة .

وأخيرا أشكر كل من أمدنا بيد العون والمساعدة سواء من قريب أو بعيد .

نعيمه عيساني

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية، خصوصا من حيث خيارات القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال تحليل الجوانب النظرية المرتبطة بالموضوع والأسس العلمية التي تقوم عليه، حيث تم الإعتماد في الجانب التطبيقي على إجراء عدة مقابلات مع رئيس دائرة مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة، ودعما للجانب الجبائي تم إجراء عدة مقابلات مع رئيس مصلحة الجباية بمدرية العامة للضرائب وجمع بعض الوثائق الجبائية المتعلقة بالموضوع، وذلك من أجل إختبار الفرضيات والتوصل إلى النتائج. وفي الأخير، تم التوصل إلى أن التشريع الجبائي في الجزائر يفرض نظامين للإخضاع المكلفين بالضريبة، والمتمثلين في النظام الضريبة الجزائرية الوحيدة والنظام الحقيقي، تتجه أغلب المؤسسات الجزائرية بتطبيق خيارات محاسبية لأغراض تحديد الربح الخاضع للضريبة دون غيرها.

الكلمات المفتاحية:

أنظمة الإخضاع الجبائي الجزائري، الممارسة المحاسبية، متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي

Cette étude visait à identifier l'impact de subjugation pratique de la comptabilité fiscale dans les systèmes d'environnement algériens, notamment en termes de mesure, la reconnaissance et la divulgation des options comptables, à travers les aspects théoriques associés aux bases scientifiques pertinentes de l'analyse, où la dépendance du côté appliqué à mener plusieurs entretiens avec le président de la construction comptabilité et entreprise La construction du Sud Est Ouargla finance corporation sud-est de l'intérêt du département de ouargla, à l'appui du côté de l'exercice, il a été mené plusieurs entretiens avec le chef de la perception des impôts publics bmadrih et recueillir des documents fiscaux sur le sujet, afin de tester des hypothèses et aboutir à des resultants. Dans ce dernier, il a été conclu que la législation fiscale en algérie impose deux systèmes pour soumettre les contribuables et les objectifs du système fiscal du seul vrai système forfaitaire, la plupart des institutions algériennes ont tendance à appliquer des options comptables aux fins de la détermination du bénéfice imposable sans l'autre.

Les mots clés:

Les systèmes algériens Assujettissement fiscal, l'enercice pratigues, Comptabilisation et évaluation et les exigences d'information comptables.



قائمة المحتويات

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال البيانية
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الاختصارات والرموز
(أ- هـ)	مقدمة
(34-1)	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي
3	المبحث الأول: الدراسات العلمية السابقة
9	المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في بيئة المؤسسات الجزائرية
(50-34)	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقلة
36	المبحث الأول: منهجية والأدوات المستخدمة في دراسة حالة المؤسسة ECO.S.EST
40	المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في المؤسسة وأثرها على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية
52	خاتمة
57	قائمة المراجع والمصادر
61	الملاحق
78	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
11	سلم المعدل التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول رقم (1-1)
11	معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول رقم (2-1)
12	معدل الضريبة على أرباح الشركات	الجدول رقم (3-1)
13	معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات	الجدول رقم (4-1)
13	العمليات المستفيدة من تخفيضات الرسم على النشاط المهني	الجدول رقم (5-1)
14	المعدل العام لرسم على النشاط المهني	الجدول رقم (6-1)
14	توزيع معدل الرسم على النشاط المهني لنشاط نقل المحروقات	الجدول رقم (7-1)
14	جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني المنخفض	الجدول رقم (8-1)
16	معدلات الضريبة الرسم على القيمة المضافة لسنة 2017	الجدول رقم (9-1)
17	معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة	الجدول رقم (10-1)
20	ملخص ضرائب التي تخضع لها الشركات	الجدول رقم (11-1)
28	ملخص عن بعض طرق الإفصاح المحاسبي ومتطلباته والأهمية النسبية المتعلقة به	الجدول رقم (12-1)
31	تحديد معدل الاهتلاك المتناقص	الجدول رقم (13-1)
36	فترة وعدد الساعات التي أجريت فيها المقابلة في المؤسسة	الجدول رقم (1-2)
38	تطور رقم الأعمال وعدد عمال المؤسسة البناء للجنوب الشرقي خلال الفترة (2016-2017)	الجدول رقم (2-2)
40	الضرائب التي تصرح بها مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة لسنة 2017	الجدول رقم (3-2)
41	جدول حسابات النتائج المختصر للمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة	الجدول رقم (4-2)
42	جدول حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة	الجدول رقم (5-2)
43	ملخص جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي للدورة المالية المقفلة 2015	الجدول رقم (6-2)

44	جدول يوضح إهلاكات وحسائر القيمة في المؤسسة خلال السنة المالية المقفلة 2015	الجدول رقم (2-7)
45	جدول التثبيتات المنشأة أو المقتناة خلال السنة المالية	الجدول رقم (2-8)
45	بعض معدلات الإهلاك الأصول في النظام الجبائي	الجدول رقم (2-9)
46	بعض معدلات الإهلاك الأصول المطبقة في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة	الجدول رقم (2-10)
46	تطبيق طريقة الإهلاك الخطي على أصول الثابتة للمؤسسة خلال السنة المالية المقفلة 2015	الجدول رقم (2-11)

قائمة الأشكال البيانية

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
25	القوانين التنظيمية المكونة للنظام المحاسبي المالي SCF	الشكل رقم (1-1)
39	مخطط هيكل المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ورقة ECO.S.EST	الشكل رقم (1-2)

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
63-62	التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزائرية الوحيدة في الفترة الممتدة بين 1 إلى 30 جوان	الملحق رقم 01
65-64	وثيقة خاصة بالتصريح برقم الأعمال التقديري خاص بآخر الأجل 30 ديسمبر	الملحق رقم 02
67-66	التصريح التكميلي للضريبة الجزائرية الوحيدة	الملحق رقم 03
71-68	التصريح بالضرائب والرسوم في وثيقة G50	الملحق رقم 04
72	ميزانية الأصول	الملحق رقم 05
73	ميزانية الخصوم	الملحق رقم 06
75-74	جدول حساب النتائج	الملحق رقم 07
76	جدول الإهلاكات، وخسائر القيمة	الملحق رقم 08
77	تحديد النتيجة الجبائية	الملحق رقم 09

قائمة الاختصارات والرموز

الدلالة باللغة الفرنسية	الدلالة باللغة العربية	إختصار الرمز
L'impôts sur le revenu globale	الضريبة على الخل الإجمالي	IRG
L'impôts sur les bènèfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Imprimé fiscal unique	النظام الضريبة الجرافية الوحيدة	IFU
Système réel	النظام الحقيقي	RE EL
Système comptable et financier	النظام المحاسبي المالي	SCF
Entreprise La construction du Sud-Est Ouargla	مؤسسة البناء للجنوب الشرقي ورقلة	ECO.S.EST



مقدمة

1. التوطئة

إن التطور السريع الذي شهده العالم وإتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على تنظيم قواعد والنصوص القانونية خاصة في مجال المحاسبة والجباية. ومن هنا يظهر الدور الذي تلعبه الدولة في فرض السياسات المحاسبية والجباية باعتبارها من أهم القضايا والمستجدات التي تواجهها الدولة في البيئة الإقتصادية، بحيث حدد المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جباية لإخضاع المكلفين لها، وتمثل في النظام الضريبة الجرافية الوحيدة والنظام الحقيقي.

إذ تعتبر أنظمة الإخضاع الجبائي متغيرا استراتيجيا يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد العمليات الخاصة بالممارسة المحاسبية وفقا للتشريعات والقوانين الجبائية، وعلى بيئة المؤسسة الإقتصادية في الجزائر أن تكون على دراية تامة بهذه القوانين والتشريعات مما يحتم عليها معالجة جباية خاصة ومحددة لمختلف الخيارات المحاسبية ومتابعتها، ولقد إستعمل المشرع الجبائي الجزائري الضرائب والرسوم كوسيلة للتأثير على الواقع الإقتصادي وذلك عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بعد تحديد النتيجة المحاسبية في المؤسسة الخاضعة للنظام الجبائي معين، وذلك بتقديم طلب لإدارة الجبائية بإختيار نوع الإخضاع المناسب، بعد تحديد رقم الأعمال المؤسسة.

تعتبر الممارسة المحاسبية مجموعة من المعايير الملائمة التي يعمل بها المحاسبين وفق ما يحدده القانون والنصوص التنظيمية، لتمكينهم من إعطاء حكم قيمي على الأنشطة والنتائج المتحصل عليها داخل المؤسسة جراء إتباع خيار معين في الممارسة المحاسبية، فهي تعتبر عملية المفاضلة في إختيار بين أحسن الطرق القياس والإعتراف المحاسبية التي تناسب المحاسب في إتخاذ قراراته في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وذلك حسب نشاط التي تمارسه المؤسسة، إذ أصبح الإعتماد على المعلومات الصحيحة والدقيقة واجب كل المؤسسات الإقتصادية، وعليه فإن الأنظمة الجبائية والقوانين المحاسبية أصبحت تركز على تحديد طرق القياس المحاسبي وكيفية الإعتراف البيانات المحاسبية وأهمية الإفصاح عن المعلومات وإبرازها في القوائم المالية من أجل تزويد المستخدمين لتلك القوائم بالمعلومات المفيدة لهم في إتخاذ القرار.

2. الإشكالية

وبناء على سبق يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

ما مدى تأثير أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في المفاضلة بين طرق القياس والإفصاح والإعتراف؟

ولقد أنجز من الإشكالية تصور لتساؤلات فرعية تتمثل فيما يلي:

- ✓ هل يعتبر النظام الجبائي معطى يجب الخضوع له من أجل تفعيل الممارسة المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية؟
- ✓ ما هو أهم معيار يعتمد عليه النظام الجبائي الجزائري في عملية الإخضاع؟
- ✓ كيف تقوم المؤسسة بتحديد الدخل الخاضع للضريبة في النظام الجبائي الجزائري؟
- ✓ ما هي الطريقة والقيمة المحاسبية الأنسب لقياس الإهلاك، والتي تساعد المؤسسة محاسبيا جبائيا بالإعتراف والإفصاح عنها في القوائم المالية؟

3. الفرضيات

- ✓ أنظمة الإخضاع الجبائي مثلها مثل القوانين الجبائية الأخرى، تتميز بالمرونة حيث تؤثر في الممارسة المحاسبية من خلال التعامل معها وإيضاح مختلف أحكامها، ويكون إختيارية نظام الإخضاع المناسب على حسب نشاط المؤسسة ورقم أعمالها المحقق.
- ✓ يعتبر رقم الأعمال السنوي المحقق للمؤسسة أهم معيار يعتمد عليه النظام الجبائي في تحديد نوع الإخضاع المناسب للمؤسسة، ويقدر المبلغ بـ 30.000.000 DA.
- ✓ تقوم المؤسسة بتحديد الدخل الخاضع للضريبة إنطلاقاً من تحديد الربح المحاسبي بعد تعديله لأن المحاسبة تعتبر الأساس في تحدي الوعاء الجبائي.
- ✓ تعتبر طريقة الإهلاك الخطي والتكلفة التاريخية الأنسب للمؤسسة بحيث تلي إحتياجات النظام الإخضاع الجبائي من المعلومة المناسبة.

4. أهمية البحث

تكمن أهمية هذا البحث في معرفة أنظمة الإخضاع الجبائي، بكون أن الجباية تمتاز بالمرونة وسرعة التغيير في القوانين من سنة لأخرى ومدى تأثيرها بالممارسات المحاسبية التي يقوم بها المحاسبين المهنيين في المؤسسات الإقتصادية مع تحديد متطلبات المحاسبية على ضوء المتطلبات الجبائية الخاصة بعملية القياس والإعتراف والإفصاح، بحيث يقوم المحاسب بالمفاضلة في إختيار بين أحسن الطرق الملائمة في عملية القياس والإعتراف المحاسبي عن المعلومات المالية والإفصاح بها في القوائم المالية لتسهيل قراءتها من طرف مستخدمي القوائم المالية.

5. مبررات إختيار الموضوع

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار هذا الموضوع والبحث فيه مايلي:

- ✓ الميول الشخصي للمواضيع المرتبطة بالجباية عموماً والتشريع الجبائي خاصة.
- ✓ تعاضم أهمية أنظمة الإخضاع الجبائي، ووجوب الإهتمام به أكثر نظراً لكونها متغير مهم في الممارسة المحاسبية.
- ✓ الرغبة في البحث في التشريع الجبائي الجزائري، كونه موضوعاً شائكاً ذو أبعاد إقتصادية، وإجتماعية، وبيئية.

6. أهداف البحث

يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي:

- ✓ التعرف على مدى التأثير الذي تحدثه أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية مع وضع إطار شامل ليشتمل مع الأهداف المحاسبية من طرف المؤسسة.
- ✓ تعرف على كيفية قيام المؤسسات الإقتصادية بتطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي في منظومتها المحاسبية.
- ✓ قياس مدى تأثير الذي يمكن أن يحدثه التشريع الجبائي في الجزائر على الممارسة المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية.
- ✓ إبراز وتوضيح المفاهيم المتعلقة بالقياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي وكيفية تأثره بأنظمة الإخضاع الجبائي.

7. الحدود الزمانية والمكانية للدراسة

يهتم البحث أساسا بدراسة أنظمة الإخضاع الجبائي في التشريع الجبائي في الجزائر ومدى تأثيره في الممارسة المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية.

إمتدت فترة التربص في المؤسسة (خلال الفترة 2015-2017)

وذلك بدراسة حالة بمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة ECO.S.EST

8. منهج البحث

لدراسة هذا الموضوع بشكل جيد تم الإعتماد منهجين، أولا المنهج الوصفي يتضح في الجانب النظري منه أما المنهج الثاني هو المنهج التجريبي يستند على دراسة حالة فيظهر في الجانب التطبيقي الخاص بدراسة أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي -ورقلة- متمثلة في طرح بعض الأسئلة على مسؤولي (المحاسبة والجباية) وذلك بإجراء عدة مقابلات، بالإضافة إلى جمع بعض الوثائق والمعلومات الخاصة بمجال البحث المقدم وتحليلها.

9. هيكل وأجزاء البحث

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذا البحث إلى فصلين تسبقهما مقدمة وخاتمة لكل فصل.

الفصل الأول: الجانب النظري بحيث سنتطرق في **المبحث الأول** لعرض بعض الدراسات العلمية السابقة المتعلقة بالموضوع وتقييمها، أما في **المبحث الثاني** سنتطرق لأنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في بيئة المؤسسات الجزائرية، وذلك من خلال مطلبين.

- سنعرض في **المطلب الأول** التشريع الجبائي في الجزائر وذلك من خلال التنظيم النفي للضريبة وخصوصية الإخضاع الجبائي للشركات ، وأيضا متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح من وجهة نظر النظام الجبائي .
- أما في **المطلب الثاني** خاص بالممارسة المحاسبية والنظام المحاسبي المالي وسنتناول فيه العناصر التالية: ماهية النظام المحاسبي المالي ، متطلبات القياس والإفصاح والإعتراف المحاسبي في ظل SCF ، وماهية الممارسة المحاسبية من خلال طبيعة المفاضلة بين متطلبات القياس والاعتراف المحاسبي المالي على ضوء متطلبات الجبائية .

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية، سنتناول في هذا الفصل التطبيقي أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية، من خلال دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة، ويكون ذلك من خلال مبحثين ويتطرق كل واحد منهما إلى:

- **المبحث الأول:** منهجية والأدوات المستخدمة في دراسة حالة المؤسسة ECO.S.EST
- **المبحث الثاني:** دراسة وتحليل نتائج أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في المؤسسة وأثرها على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية

10. صعوبات الدراسة

قد تعرضنا عند القيام بهذه الدراسة إلى جملة من الصعوبات منها:

- ✓ عدم وجود المعلومات المطلوبة والكافية الخاصة بالموضوع في الجانب التطبيقي خاصة عند ربط تأثير النظام الجبائي المفروض بالمؤسسة علمية الممارسة المحاسبية الخاصة بها.
- ✓ نظرا لثقافة التحفظ عن المعلومات المالية في المؤسسة، وخصوصا المعلومات المتعلقة مباشرة بالمحاسبة والجبائية، مما حال دون الوصول لكل المعلومات التي نحتاجها في الدراسة.
- ✓ صعوبة الإلمام بجميع جوانب الموضوع، نظرا لضيق الوقت المخصص لإتمام المذكرة، وربط كل الجانب النظري بالجانب التطبيقي.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية

للأنظمة الإخضاع الجبائية

والنظام المحاسبي المالي

تمهيد

يمثل النظام الإخضاع الجبائي في الجزائر مجموعة مختارة ومتكاملة من الصور الفنية للضرائب والرسوم المختلفة التي تؤثر على الممارسة المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية، إذ تعمل جميعا بشكل مترابط من خلال إلتزام المؤسسات بتطبيق التشريعات الجبائية والقوانين المالية التي تسعى إلى التوافق بين الممارسة المحاسبية والجبائية في البيئة الجزائرية.

فقد حظيت الممارسة المحاسبية في المؤسسات الإقتصادية بإهتمام كبير لدى الباحثين في ظل النظام المحاسبي المالي، والذي يهتم بتنظيم المحاسبة بما في ذلك تحديد متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي.

لذلك سنتطرق في هذا الفصل إلى معرفة أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في التشريع الجزائري والممارسة المحاسبة للمؤسسات الإقتصادية، وذلك من خلال تقسيم الفصل إلى المبحثين التاليين:

المبحث الأول: الدراسات العلمية السابقة

المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في بيئة المؤسسات الجزائرية

المبحث الأول: الدراسات العلمية السابقة

بغرض معالجة إشكالية الدراسة المطروحة لا بد أن نتعرض لبعض الدراسات التي كانت لها الأسبقية في تناول بعض جوانب الموضوع، وذلك من أجل وضع أساس علمي للدراسة الحالية، بإعتبار أن وجود دراسات سابقة التي تطرقت لبعض جوانب التي تناولها الموضوع المراد دراسته يثبت قابلية الموضوع للدراسة.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة وتحليلها

هناك بعض الدراسات قد عالجت موضوع النظام الجبائي والممارسة المحاسبية في المؤسسات الجزائرية ومن بينها:

الفرع الأول: دراسة بن توتة قندز¹: متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، حيث تمحورت إشكالية الدراسة حول ما هي الإنعكاسات المتوقعة على النظام الجبائي الجزائري نتيجة تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF؟ وما هي التدابير المقترحة لتكيف النظام الجبائي لمسايرة التغيرات الواردة في النظام المحاسبي SCF؟

- وإنطلاقا من الفرضيات الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، تسعى الدراسة إلى:
 - تحقيق أهداف تتمثل في تسليط الضوء على طبيعة العلاقة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي.
 - الوقوف على أسباب الاختلافات بغية تجاوزها لإحداث الإنسجام والتوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.
 - تقليص الفروقات والمعالجات عند الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ومحاولة المقارنة بينهما.
 - إبراز دور المحاسبة كوسيلة للإثبات وأداة للإفصاح عن المعلومة المالية ودور الجبائية كمحرك مهم للإقتصاد، فهو عبارة عن آلية لتحصيل الإيرادات العامة للدولة، وبما أن الإدارة الجبائية تعتبر من المستخدمين الرئيسيين لمخرجات المحاسبة في تحديد الوعاء الضريبي؛ أصبح من الضروري تكيف النظام الجبائي مع القواعد والمعايير الواردة في النظام المحاسبي المالي من أجل تحقيق الإنسجام.
- وفي الأخير توصلت الدراسة إلى النتائج المتمثلة في أن:
 - النظام المحاسبي له إطار تصوري يساهم في تنظيم المحاسبة بينما النظام الجبائي الجزائري يفتقد لإطار فكري وعلمي ماعدا بعض المبادئ والخصائص المتعارف عليها، مما يؤدي إلى ضعف فعالية النظام الجبائي ولا يسمح له بالإحاطة بجميع الحالات التي قد تعترضه.
 - إن الفروقات الدائمة المستمرة بين النظامين ناتجة عن إختلاف النصوص الجبائية المتعلقة بالربح، أما الفروقات المؤقتة فهي متعلقة بإختلاف الفترة التي يتم الإعتراف بالعبء أو الناتج وذلك من المنظور المحاسبي والجبائي.
 - النتيجة المحاسبية يتم تحديدها وفق لإحترام القواعد المحاسبية أما النتيجة الجبائية فيتم تحديدها على أساس النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التصحيحات، وهذا واضح في عملية إنتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية إذ يتم إعادة إدماج الأعباء غير قابلة للخصم جبائيا وتخفيض النواتج غير الخاضعة للضريبة.
 - إن القوائم المالية الجديدة المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية والمتعلقة بالمؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي GN°02، تتكون من جدولين رئيسيين الممثلين في الميزانية وحساب النتائج وهما مطابقين تماما مع الجداول المعتمدة

1 بن توتة قندز، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسبية بن بوعلي الشلف، الجزائر، السنة الجامعية 2010/2011

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

في SCF، بإستثناء تفصيلات الجزئية المتعلقة بتفصيل بعض الأعباء والإيرادات بما يخدم تحديد الوعاء بدقة، أما الجداول الأخرى الواردة في النظام المحاسبي المالي غير معتمدة جبائيا ماعدا الملحق الموضوع.

- يعتبر القانون الجبائي العامل الرئيسي في إلتزام المؤسسات بمسك محاسبة وإعداد الكشوف المالية التي على أساسها يتم إعداد القوائم الجبائية.

الفرع الثاني: دراسة واكواك عبد السلام¹: فعالية النظام الضريبي في الجزائر (دراسة حالة بقباضة الضرائب)، حيث تمحورت إشكالية الدراسة حول ما مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيفية تحصيله؟

ومن بين الفرضيات المحددة لإختبار الإشكالية المطروحة هي:

- * يلعب التحصيل الضريبي دورا بارزا في تدعيم ومساهمة النظام الضريبي لأنه توجد علاقة معنوية بينهما.
- * الأجهزة المكلفة بعملية التحصيل هي المديرية الفرعية للتحصيل.
- * ومن أسباب والمشاكل التي تواجهها عملية التحصيل في الغش والتهرب الضريبي هي تعقيد النظام الضريبي وكثرة الضرائب وإرتفاع نسبتها مما يجعل العبء الضريبي ثقيل على المكلف، وهو من بين مشاكل ضعف العدالة الضريبية.
- وإطلاقا من الفرضيات الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، تسعى الدراسة إلى تحقيق أهداف تتمثل في:
 - إظهار الأسباب الحقيقية التي دفعت الجزائر إلى إحداث الإصلاح وأثره في تطوير التحصيل الجبائي.
 - محاولة إظهار أن الرفع من جودة الخدمة العمومية في الإدارة الجبائية مدخل أساسي لتوسيع الوعاء الجبائي وتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية المستدامة.
 - محاولة إظهار أن فعالية النظام الجبائي الجزائري ترتبط بتفعيل قيم الصدق والشفافية والعدالة والمواطنة الفاعلة.
 - وقد لخصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تتمثل في:
 - أن النظام الضريبي مصدر مهم لتحصيل الضريبي وزيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب.
 - يعمل النظام الضريبي على إكتشاف القدرات الإحصائية المنتهجة.
 - مساهمة النظام الضريبي بعد الإصلاحات في مساندة المفتشيات الضريبية، وتوفير مناخ والإمكانات اللازمة لدعم هذه المشروعات.
 - تعتبر مساهمة الضرائب على الدخل IBS / IRG في إجمالي الجباية العادية منخفضة، من خلال مداخيل الأفراد وأرباح الشركات، بسبب إنخفاض الأجر وإرتفاع البطالة.

الفرع الثالث: دراسة صابر عباسي ومحمد فوزي شعوبي²: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة لعنية من المؤسسات في ولاية سكرة - الجزائر)، حيث تمحورت إشكالية الدراسة حول ما مدى أثر تسيير المتغير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة في الدراسة قام الباحث بتحديد محاور لمعالجتها وهي:

1 واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر (دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي)، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية وعميقة، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2011/2012

1 صابر عباسي ومحمد فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة لعنية من المؤسسات في ولاية سكرة - الجزائر)، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، الجزائر، عدد 12، السنة 2013

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- * التسيير الجبائي ومقوماته في المؤسسة الاقتصادية.
- * آليات تأثير التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.
- * قياس أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
- وإنتلاقا من المحاور الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، هدفت هذه الدراسة من خلال القيام بممارسة مالية ومحاسبية إلى:
 - معرفة أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، ومحاولة إستفادتها من جميع الإمتيازات التي يمنحها القانون الجبائي وقوانين الإستثمار.
 - توضيح أهمية التسيير الجبائي وحدوده، وأهم أدواته المتمثلة في الوظيفة الجبائية التي أصبحت تبحث في كيفية الإستفادة من جميع التطورات التي شهدتها علم التسيير.
 - إن كل أثر جبائي يقابله أثر مالي، بحيث يكون له تأثير على التوازن المالي، القرارات المالية، وقيمة المؤسسة.
- ومن النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة أنه بعد القيام بالدراسة الميدانية لعينة من المؤسسات وذلك من خلال قياس مدى فعالية ممارسة التسيير الجبائي في المؤسسات، إذ نجد أن:
 - العلاقة بين التسيير الجبائي والأداء المالي في المؤسسات التي أجريت فيها الدراسة ضعيفة، وأن ممارسة التسيير الجبائي في هذه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية غير كافية لتأثير المعنوي على المردودية الاقتصادية والتجارية ونسبة السيولة الفورية.
 - إن التسيير الجبائي لكل من ضريبي IRG و IBS خلال فترة الدراسة له إرتباط إيجابي على إتجاه المؤشرات المالية، وكلما يزيد دفع هاتين الضريبتين بمعدلات منخفضة فسوف يؤدي إلى زيادة الوعاء الضريبي، وهذا بسبب الإعفاءات ودرجة النمو المحققة في رقم الأعمال والنتيجة وغيرها.

الفرع الرابع: دراسة بوعلي عبد النور¹: **النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية**، حيث تمحورت إشكالية البحث حول ما مدى توافق تطبيق النظام المحاسبي المالي مع القوانين الجبائية، وما هي الجهود المبذولة للتقريب بينها؟

- وإنتلاقا من الفرضيات الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، هدفت هذه الدراسة إلى:
 - إبراز أهم الإختلافات بين القانون الجبائي والنظام المحاسبي المالي، وتوضيح العلاقة بين المحاسبة والجباية من المنظور الدولي وكذلك وفق القوانين الجزائرية.
 - معرفة التوجه المحاسبي الجديد في تحديد النتيجة الجبائية، فحسب النموذج الفرانكفوني في تحديد النتيجة الجبائية تتم عن طريق إجراء تعديلات على مستوى النتيجة المالية قبل الضريبة، أما النموذج الأنجلوسكسوني الذي ينص على إستقلالية النتيجة المحاسبية على النتيجة الجبائية.
- توصلت الدراسة في الأخير إلى بعض النتائج تتمثل في:
 - أن المحاسبة وليدة الجباية، إذ أن الممارسة المحاسبية تدعم التوجيهات الجبائية وتعنى بالتحديد النتيجة بغرض فرض الضريبة.
 - أن الممارسة المحاسبية تهدف إلى تلبية إحتياجات مستعملي القوائم المالية.

¹ بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص: محاسبة وتدقيق، بجامعة أكلي محمد أوالحاج-البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- إن من خصوصية النظام الجبائي المرنة والتغيير السريع ومواكبة التطورات الحاصلة على مستوى البيئة الاقتصادية الجزائرية، بما يؤدي بنا مستقبلا بأن تكون هناك إصلاحات أخرى على مستوى القوانين الجبائية لتزيد من حرية تطبيق النظام المحاسبي المالي وعدم عرقلته.
- من متطلبات تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة في تقييم الأصول و الخصوم وبالخصوص التثبيتات هو وجود سوق نشط وغياب هذا السوق يجعل من المستحيل تطبيق هذا المبدأ، إذ تسمح الإدارة الجبائية أحيانا للمؤسسات بإعادة تقييم أصولها وفق معدلات محددة من أجل إعطاء صورة عن الوضعية أصول المؤسسة.
- الضريبة المؤجلة لا تعتبر كحل لمشكلة الاختلاف القواعد المحاسبية مع القوانين الجبائية، إلا أنها تساعد في إضهار الاختلاف بين المحاسبة والجبائية وتساعد في حساب النتيجة الجبائية.

الفرع الخامس: دراسة ميسي سارة¹: مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري (دراسة حالة عينة من المؤسسات)، حيث تمحورت إشكالية البحث حول مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري؟

- وإطلاقا من الفرضيات الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، هدفت هذه الدراسة إلى:
- تسليط الضوء على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، ومعرفة مدى إستجابة النظام المحاسبي المالي لما تحتويه البيئة الجبائية من قوانين وتشريعات.
- تحديد نقاط التباعد والاختلاف بين النظامين، وإبراز أهم الجهود الدولية المبذولة للتقليل من إختلافها.
- تبيان أثر النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري من خلال الإهتلاكات والضرائب المؤجلة.
- إذ لخصت الدراسة في الأخير إلى التوصل إلى بعض النتائج التالية:
- تعمل الدولة على تكييف وملائمة قواعد وقوانين النظام الجبائي الجزائري وفقا للمفاهيم الجديدة، من أجل تحقيق النتائج المرجوة من تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- إن الإختلاف والتباعد الموجود بين النظامين يأتى على الوعاء الضريبي بالزيادة أو النقصان، والمتمثلة في الإهتلاكات والضرائب المؤجلة، المؤونات والتقييم بالقيمة العادلة، والتغيير في لسياسات المحاسبية... إلخ، والتي تجعل من مهنة الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية غير واضحة.
- تمثل الإهتلاكات أهم النقاط التي تؤدي إلى وجود إختلافات محاسبية وجبائية جراء تطبيق النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال مدة الإهتلاك وطريقته وبداية تطبيقه.

الفرع السادس: دراسة خبيطي خضير²: تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2014)، حيث تمحورت إشكالية البحث حول ما مدى تغير العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية؟ وما هو واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تجاه تلك العلاقة خلال الفترة 2014 ؟

1 ميسي سارة ، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري (دراسة حالة عينة من المؤسسات)، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015

2 خبيطي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2014)، مذكرة ماجستير، تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- وإطلاقاً من الفرضيات الموضوعية للإجابة على إشكالية البحث، هدفت هذه الدراسة إلى:
 - تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، بالإعتماد على أساليب التحليل المعتمدة في الدراسات الأجنبية 2006 NOBES, SCHWENCKE، وإستخدام أسلوب الملاحظة والفحص المباشر للمعلومات المالية للفترة المالية 2014، وإستخدام أسلوب المقابلة داخل المؤسسة والمكاتب المحاسبية.
 - إقتراح حلول لتحسين العلاقة المحاسبية الضريبية.
 - التعرف على مختلف مجالات الإرتباط والإنفصال بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية بعد آخر تحديث للقواعد الضريبية ضمن قانون المالية لسنة 2015.
 - التوصل إلى نتائج علمية وعملية من شأنها تحسين العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، والحد من مختلف المشاكل التي قد تواجه المؤسسات الإقتصادية على أرض الواقع.
- ومن بين النتائج المتوصل إليها خلال الدراسة الميدانية في المؤسسات:
 - أنه بتطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى تغير العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية بإتجاهها نحو الإنفصال، وبالتالي وجود العديد من الإختلافات بينها.
 - وجود تباين في الثقافة المحاسبية للمؤسسات الإقتصادية إتجاه الإختلافات المحاسبية الضريبية، وأن معظم تلك المؤسسات الإقتصادية لا تتقيد بنوع العلاقة بين القواعد المحاسبية والضريبية.
 - إن التوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية يحقق مجموعة من الآثار الإيجابية على المستوى الكلي والجزئي.
 - هناك العديد من مجالات الإنفصال والإرتباط بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، حيث تتمثل مجالات الإنفصال في عقود الإيجار التمويلي، مصاريف البحث والتطوير ...، أما عن مجالات الإرتباط تتمثل في المخزونات (القياس الأولي، تدني القيمة)، العقود الطويلة الأجل، تكاليف الإقتراض.

المطلب الثاني: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

بعد الإطلاع على أهمية الدراسات السابقة ونتائجها وبعض القصور التي واجهتها، سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز أهم ما جاءت بها الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسات الحالية من خلال النقاط التالية:

الفرع الأول: دراسة بن توتة قندز، 2010/2011¹: متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، جاءت هذه الدراسة من أجل عرض النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، ومصادر تشريع هاذين النظامين، وكيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وهذا ما يتماشى إلى حد كبير مع دراستنا الحالية بحيث بين الباحث أن الأنظمة الجبائية الموجودة في التشريع الجبائي الجزائري تقوم على تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، وكيفية إخضاع المكلفين للضريبة، وأن الإدارة الجبائية باعتبارها من أهم الأطراف المستخدمة لمخرجات المحاسبة فإنها تستخدم النتيجة المحاسبية كوعاء لتحديد الضريبة.

الفرع الثاني: دراسة واكوك عبد السلام، 2011/2012²: فعالية النظام الضريبي في الجزائر (دراسة حالة بقباضة الضرائب)، جاءت هذه الدراسة لتبين التغيرات الحاصلة في النظام الجبائي بعد الإصلاحات، نظراً لما يلعبه في تحقيق أهداف الدولة في شتى

1 بن توتة قندز، مرجع سبق ذكره

2 واكوك عبد السلام، مرجع سبق ذكره

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

المجالات، وكيف يتم التحصيل الجبائي للضرائب، إذ حددت هذه الدراسة التطرق إلى الجانب الجبائي فقط، وهذا ما يطابق إلى حد ما مع دراستنا بحيث يبين الباحث مقومات فعالية النظام الضريبي، والتنظيم الفني للضرائب وأهم أساليبها وكيفية تحصيلها.

الفرع الثالث: دراسة صابر عباسي ومحمد فوزي شعوي¹ 2013: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية سكرة - الجزائر)، وجاءت هذه الدراسة لتبين أهمية التسيير الجبائي في تحقيق الأهداف المالية للمؤسسة خلال مراحل نشاطها وذلك باختبار عينة من المؤسسات، من أجل قياس ومعرفة أثر التسيير الجبائي على لأدائها المالي، وهذا ما يتماشى مع دراستنا الحالية بحيث أن ممارسة التسيير الجبائي في المؤسسة لها أثر على بياناتها المالية وذلك حسب طبيعة النشاط وحجم والشكل القانوني لكل مؤسسة.

الفرع الرابع: دراسة بوعلي عبد النور، 2015/2014²: النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، تناولت هذه الدراسة عرض هيكل النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، ومكانة الجبائية داخل نظام القانون وأنواع الضرائب والرسوم التي يتناولها القانون الجبائي، وهذا ما يطابق إلى حد ما موضوع دراستنا التي يبين الباحث فيها إن إستناد الأنظمة المحاسبية إلى مبادئ المحاسبة المتعارف عليها في إعداد القوائم المالية تختلف عن المبادئ والقواعد التي تستخدم للأغراض الجبائية ومن أمثلة ذلك الاختلاف بين قياس الربح الضريبي وقياس الربح المحاسبي.

الفرع الخامس: دراسة سارة ميسي، 2015/2014³: مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري (دراسة حالة عينة من المؤسسات)، تطرقت الباحثة من خلال هذه الدراسة إلى القواعد الجبائية والمحاسبية، وعلاقة النظام المحاسبي المالي بالنظام الجبائي الجزائري، وتبين بعض الاختلافات الموجودة بين النظامين خاصة عند عملية التقييم بالقيمة العادلة والتأثيرات الأخرى الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية، فهذا له علاقة مباشرة بموضوع الدراسة الحالية بحيث يتم تناول معالجة الأصول المادية والمعنوية وفق القواعد المحاسبية والجبائية، وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق قوانين المحاسبية والجبائية.

الفرع السادس: دراسة خبيطي خضير، 2015-2016⁴: تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2014)، جاءت هذه الدراسة من أجل تقييم العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية تحسين العلاقة بينهما بالتطرق إلى معالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، وهذا ما يطابق إلى حد ما دراستنا الحالية إذ يوضح الباحث أن العلاقة بين النظامين تقوم على قياس التثبيتات وتدني قيمة التثبيتات والإهلاك وغيرها من مجالات المحاسبية، وأن وجود الانفصال بين القواعد المحاسبية والجبائية أي إلى وجود إختلافات خاصة في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

1 صابر عباسي ومحمد فوزي شعوي، مرجع سبق ذكره

2 بوعلي عبد النور، مرجع سبق ذكره

3 سارة ميسي، مرجع سبق ذكره

4 خبيطي خضير، مرجع سبق ذكره

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

الفرع السابع: ما يميز دراسة الحالية بالدراسات السابقة

من خلال إستعراض الدراسات السابقة التي تطرقت إلى عرض النظام الجبائي الجزائري، والتسيير الجبائي في الجزائر، الذي يتأثر في الممارسة المحاسبية، أو الأداء المالي في المؤسسة، لحظنا أن هذا الموضوع يدخل ضمن المواضيع الأساسية العلوم المحاسبية والجبائية فهو يفتح إهتمامات متعددة الأشكال وله أهمية بالغة في المؤسسات الإقتصادية، إذ نجد كل دراسة مكتملة للدراسة السابقة لها.

- ❖ إتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في توضيح أثر الأنظمة الجبائية الخاضعة في المؤسسات الجزائرية على ممارستها المحاسبية والمهنية.
- ❖ إختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة المعتمد في الجانب التطبيقي.

المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في البيئة المؤسسات الجزائرية

سنتطرق في هذا المبحث من خلال مطلبين إلى إعطاء نظرة حول التنظيم الفني للضرائب في التشريع الجزائري، وأنظمة الإخضاع الجبائي الموجودة فيه، بالإضافة إلى معرف الممارسة المحاسبية في ظل النظام الحاسبي المالي والتي تتأثر بالأنظمة الإخضاع الجبائية.

المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر

إن التشريع الجبائي الجزائري يعتبر عملية تقنية لفلسفة فرض الضرائب والمعاملات والتعاملات الضريبية بين المكلفين والإدارة، بحيث يحدد النظام الجبائي الخاصة لإخضاع المكلفين لها، وتمثل في النظام الضريبة الجزائرية الوحيدة والنظام الحقيقي.

الفرع الأول: التنظيم الفني للضرائب في النظام الجبائي وأنواعه

يعتبر التنظيم الفني للضريبة الركن الأساسي التي تركز عليه الدولة في تنظيم الكيان الضريبي، إذ يوجد تنوع في القواعد الفنية لتنظيم هذا الإقتطاع الضريبي، يجب على الدولة التنسيق بين هذه القواعد حتى يكون النظام الجبائي متماسك البنيان.

أولاً: المقصود بالتنظيم الفني للضريبة في النظام الجبائي

النظام الجبائي هو مجموعة مختارة متكاملة من الصور الفنية للضرائب المختلفة تتلائم مع ظروف المجتمع، وتعمل جميعها من خلال التشريعات الضريبية واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية من أجل تحقيق السياسة الضريبية للمجتمع.

يمثل التنظيم الفني للضريبة الطرق والإجراءات اللازمة، بفرض الضريبة وكيفية تحصيلها، ومن ثم فإن التنظيم الفني للضريبة يتشكل من خلال تحديد الوعاء، ربط الضريبة وتحصيلها، أي مجموع العمليات التي يتم بموجبها تقدير وتحصيل الضريبة .

ويعد الوعاء الضريبي ركنا أساسيا من أركان التنظيم الفني للضريبة لما يحتله من أهمية بالغة، فلا يمكن تصور فرض أي ضريبة ما لم يتمكن المشرع الضريبي من تحديد الوعاء الذي سوف يتم فرض الضريبة عليه، ويجب التمييز بين وعاء الضريبة ومصدر الضريبة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

الذي يقصد به المال الذي تدفع منه الضريبة فعلا، وقد يكون مصدر الضريبة رأسمالا أو دخلا إلا أن الدخل هو المصدر الرئيس للضرائب، فمعظم الضرائب على الدخل يكون وعاؤها الدخل ومصدرها هو الدخل أيضا¹.

إن التنظيم الفني للضريبة يتأثر بطبيعة النظام السياسي والاقتصادي للدولة، فالإجراءات والطرق التي يتم اختيارها يجب أن لا تخرج عن أهداف النظام السياسي والاقتصادي.

ثانياً: بعض أنواع الضرائب والرسوم في النظام الجبائي

1. الضريبة على الدخل الإجمالي:

هي ضريبة سنوية وحيدة تفرض على دخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة "الأشخاص الطبيعيين"².

1-1. مجال تطبيق IRG:

الأشخاص الخاضعين للضريبة: حسب المادة 3 و4 و7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع³:

- كافة المداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- كافة العائدات ذات المصدر الجزائري، وهم الأشخاص غير المقيمين الذين يوجد مصدر تكليفهم خارج الجزائر.
- الأشخاص ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.
- حصص الفوائد العائدة من الشركة تناسيبا مع حقوق الشركاء في شركات الأشخاص.
- المداخيل الخاضعة للضريبة: حسب المادة 9 من قانون الضرائب المباشرة، تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها، وهي:

"الأرباح المهنية، أرباح المهن غير تجارية، الإيرادات الفلاحية، المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية، ريع رؤوس الأموال المنقولة، المرتبات والأجور والمنح والريع العمرية، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية"

2-1. الإعفاءات:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للإستفادة من الإعانة للإعفاء الكلي من الضريبة لمدة 3 سنوات إبتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.
- يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني ولمدة 10 سنوات.
- تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها، مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية، المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.
- تستثنى من وعاء الضريبة، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية.

1 رياض أحمد محمد حسين وفيحاء عبد الله يعقوب، الإعفاء بمتطلبات السلطة المالية لإعتماد القوائم المالية في تحديد الوعاء الضريبي (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب

لعينة من الشركات)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، السنة 2013، ص 144

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 1، ص 10

3 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع السابق، المادة 3 و4 و7، ص 10

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

3-1. المعدلات:

معدل الضريبة على الدخل¹: حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة، تحسب الضريبة على الدخل

الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي، وأيضا على حسب الإقتطاع من المصدر وهي موضحة كآتي:

الجدول رقم (1-1): سلم المعدل التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة DZ
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 إلى 360.000
30 %	من 360.001 إلى 1.440.000
35 %	أكثر من 1.440.000

المصدر: المديرية العامة للضرائب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، السنة 2017، ص 25
يتم الإقتطاع شهريا للمداخيل على أساس الجدول فيما يخص المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية بمفهوم الماد 66، وتطبق نفس الطريقة على المنح والريوع العمرية المدفوعة إلى الأشخاص الذين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر.

الجدول رقم (2-1): معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي

المواد المشار إليها في القانون ض.م.ر.م	البيان	نسبة الإقتطاع %
من المادة 45 إلى المادة 48	الحواصل المنصوص عليها في المواد، وتكون محررة من الضريبة	15 %
بإستثناء المنصوص عليهم في المقطع 2 من المادة 54	تخفف هذه النسبة بالنسبة للحواصل المقبوضة من طرف أشخاص آخرين	10 %
المادة 33-3	خاصة ببعض الحواصل محددة في القانون ض م ر م	24 %
	محررة من الضريبة بالنسبة للحواصل السندات غير الاسمية أو لحاملها	50 %
بالنسبة للفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص		
	خاص بقسط الفوائد الذي يقل عن 50.000 دج أو ما يعادلها.	1 %
	خاص بقسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000 دج	10 %
الفقرتين 4 و 5 من المادة 67	الأجور والتعويضات والمكافآت والمنح المذكورة في فقرات القانون، وكذا الإستدراكات الخاصة بها، شهرية مستقلة، وتخضع للإقتطاع من مصدر الضريبة على IRG دون تخفيض	10 %
	خاص بفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين	15 %
المادة 77	وتخضع لها فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار لها في ق.ض.م.ر.م	5 %

المصدر: من إعداد الطلبة إستنادا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، السنة 2017

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، السنة 2017، ص 25

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

2. الضريبة على أرباح الشركات:

هي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين¹.

1-2. مجال تطبيق الضريبة: تخضع للضريبة كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء بعض الشركات،

المادة 136 قانون ض م م، إذ يخضع لها كل من :

- شركات الأموال (شركات الأسهم، وشركات ذات المسؤولية محدودة)،
- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم قانون التجاري التي إختارت الخضوع طوعا لهذه الضريبة،
- الشركات المدنية غير المؤسسة تحت شكل شركات بالأسهم والتي إختارت الخضوع إلى IBS، وفي هذه الحالة يجب إرفاق طلب الإختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة، ويعتبر الإختيار لا رجعة فيه طول مدة حياة المشروع،
- الهيئات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري،
- إتحادات الشركات التعاونية والشركات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة،
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون ض م م.

2-2. الإعفاءات²:

1-2-2. الإعفاءات المؤقتة:

- تستفيد من إعفاء كلي من ضريبة لمدة 03 سنوات من تاريخ إنطلاق الإستغلال النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب،
- تستفيد من إعفاء لمدة 05 سنوات الوكالات السياحية، كما لا يمنح الإعفاء إلا للمؤسسات التي تلتزم بإعادة إستثمار الأرباح المحققة من هذه العمليات،
- تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية الحديثة بإستثناء شركات الإقتصاد المختلط.

2-2-2. الإعفاءات الدائمة:

- عمليات البيع الوجهة للتصدير،
- تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

3-2. المعدلات: يحدد معدل ضريبة IBS كما يأتي:

الجدول رقم (1-3): جدول معدل الضريبة على أرباح الشركات

نسبة المعدل الضريبة	الأنشطة المتعلقة بالمعدل الضريبة
19%	أنشطة إنتاج السلع
23%	أنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، بإستثناء وكالات الأسفار
26%	الأنشطة الأخرى

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، المادة 150 الفقرة 1، السنة 2017، ص 39

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 135، السنة 2017، ص 32

2 قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 138، السنة 2017، ص 32

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

الجدول رقم (1-4): معدلات الإقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات

المعدل الإقتطاع من المصدر	البيانات	المدخيل الخاضعة للضريبة
10 %	مدخيل رؤوس الأموال	عوائد الديون والودائع والكفالات.
40 %	المنقولة	المدخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها.
20 %		المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع للإقتطاع من المصدر.
24 %	مدخيل المؤسسات الأجنبية غير مقيمين	المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
10 %		المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية، إذا كانت بلدانها الأصلية تفر الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 150 الفقرة 2، السنة 2017، ص

39

3. الرسم على النشاط المهني:

جاء هذا الرسم ليحل محل الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غير التجاري.

3-1. مجال تطبيق TAP: يؤسس هذا كما يأتي¹:

- بإسم كل مستفيدين من الإيرادات الخاضعة للرسم، حسب مكان ممارسة المهنة أو بإسم المؤسسة الرئيسية عند الإنقضاء.
- بإسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال الذي تحققه كل مؤسسة من مؤسساتها الفرعية أو وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.

3-2. التخفيضات: يمكن حصر التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-5): العمليات المستفيدة من تخفيضات الرسم على النشاط المهني

نسبة التخفيض	العمليات المستفيدة من التخفيض
30 %	- مبلغ عمليات البيع بالجملة. - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، وسعر بيعها لا يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.
50 %	- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد سعر بيعها أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة. - مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية.
75 %	بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع لـ tap من فارق المحسوب بون رسوم بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء.

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 219، السنة 2017

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 223، ص 38

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

3-3. الإعفاءات¹:

- رقم الأعمال الذي لا يفوق 80.000 دج والمتعلق بالتكليف بالضريبة الذين يمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والمواد والسلع، أو لا يفوق 50.000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات.
- مبلغ عملية البيع أو النقل أو السمسرة التي تشمل مواد سلع للتصدير وكذلك جميع عمليات المعالجة من أجل إنتاج المواد البترولية والموجهة للتصدير للخارج.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والتي تشمل المواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي 96-31 المؤرخ في 15/01/1996، المتضمن كيفية تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، بحيث لا يتجاوز ربح البيع نسبة 10%.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 13 مكرر من قانون ض.م.ر.م

4-3. المعدلات: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني حسب المادة 222 كما يأتي:

الجدول رقم (1-6): المعدل العام لرسم على النشاط المهني

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	TAP
المعدل العام	0.11%	1.30%	0.59%	2%

المصدر: مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 222، لسنة 2017، ص56

- يرفع معدل الرسم على القيمة المضافة إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

الجدول رقم (1-7): جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني لنشاط نقل المحروقات

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية
المعدل العام	16%	1.96%	0.88%

المصدر: مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 222، السنة 2017، ص57

- يخفض معدل هذا الرسم إلى 1% بدون الإستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج.

الجدول رقم (1-8): جدول توزيع معدل الرسم على النشاط المهني المنخفض

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية
المعدل العام	0.05%	0.66%	0.29%

المصدر: مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 222، السنة 2017، ص57

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 220، السنة 2017، ص55

4. الرسم على القيمة المضافة:

هي ضريبة عامة للإستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، وتحصل هذه الضريبة بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم¹.

4-1. مجال تطبيق tva:

العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا، والمتمثلة في²:

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين،
- العمليات المتعلقة بالإشغال العقارية،
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة،
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى وأنشطة التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي.

العمليات الخاضعة للضريبة إختياريا³:

- يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الإعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، على أن يزودوا بسلع أو الخدمات والمتمثلة في:
- التصدير، الشركات البترولية، المكلفون بالرسم الآخرين، مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

العمليات التي تتم في الداخل⁴:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 30.000.000 دج أو يساويه.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعين لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 13 مكرر من قانون ض.م.ر.م

العمليات التي تتم عن الإستيراد:

- المنتوجات المعنى بيعها في الداخل من الرسوم المذكورة في قانون الرسم على الاعمال، وذلك وفقا لنفس الشروط والتحفظات⁵.

العمليات التي تتم عند التصدير⁶:

- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة،
- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، السنة 2016، ص 07

² جمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 2، ص 04

³ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 3، ص 05

⁴ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 8، ص 06

⁵ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 10، ص 09

⁶ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، المادة 13، ص 10

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

4-2. المعدلات: حسب قانون المالية الجديد 2017، تم تحديث نسب معدلات الرسم على القيمة المضافة، وذلك بزيادة نسبة 2% على المعدلات السنوات السابقة، وهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (1-9): معدلات الضريبة الرسم على القيمة المضافة

البيان	نسبة الضريبة
المعدل العادي	19 %
المعدل المنخفض، ويتمثل في: عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات أو مشتقاتها. عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي. المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية،... وغيرها المادة 22 ق.ر.ر.أ	9 %

المصدر: من إعداد الطالبة وفق لقانون الرسم على رقم الأعمال، السنة 2017، المادة 21، والمادة 23

من خلال الجدول السابق قد تم تحديث معدلات الرسم على القيمة المضافة ب: معدل المنخفض 9%: يطبق على المنتجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي والثقافي. المعدل العادي 19%: يطبق على العمليات، الخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المنخفض ب 9%¹.
ملاحظة 1: جميع الضرائب المذكورة سابقا خاضعة لنظام الحقيقي، إذ نجدها حسب القوانين المالية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة ملغاة، بسبب عدم مسكها محاسبة منتظمة.
ملاحظة 2: يخضع الشخص الذي إختيار الخضوع للرسم على القيمة المضافة، بصفة إجبارية إلى النظام الحقيقي . كما أنه ملزم بكل الإلتزامات المفروضة على المدينين بالرسم (التصريح بالوجود، إيداع كشوفات رقم الأعمال، مسك محاسبة منتظمة²).

الفرع الثاني: خصوصية الإخضاع الجبائي لكل الشركات

إن عملية الإخضاع الجبائي للشركات تتركز على أساس مؤشرات تحدها الأنظمة الجبائية.

أولاً: الأنظمة الجبائية في التشريع الجبائي

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف إختيار النظام على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط وإعتبارات منها:

- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف.
 - طبيعة النشاط الممارس (نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف).
 - الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي، شخص معنوي).
- ويقصد بالنظام الجبائي طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وآجال التصريح والتسديد (الشهرية، الفصلية، السنوية)، والإلتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع لنظام معين، وتمثل هذه الأنظمة فيما يلي:

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، السنة 2017، ص 18

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، مديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، السنة 2016، ص 11

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

1. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطا تجاريا، صناعيا، حرفيا أو غير تجاريا والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إيرادتهم المهنية ثلاثين مليون دينار جزائري (DA 30.000.000)¹.

1-1: معدلها:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة وفق معدلين كما هو موضح في الجدول التالي²:

الجدول رقم (1-10): معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

معدل 5 %	معدل 12 %	معدل الضريبة الجزافية الوحيدة
خاص بأنشطة الإنتاج أو بيع السلع	خاص بجميع النشاطات الأخرى	طبيعة النشاط

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، السنة 2017

2-2: التصريحات الخاصة بالنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إكتتاب تصريح تقديري في الفترة الممتدة ما بين 1 و30 جوان من كل سنة³، الملحق رقم 01: وثيقة خاصة بالتصريح برقم الأعمال التقديري.
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقوموا بإحتساب مبلغ الضريبة المسجلة كما يتوجب عليهم تسديد مبلغ الضريبة الكلي لدى قابضة الضرائب التابعين لها لحظة إيداعهم لتصريحات، ويمكن لهؤلاء المكلفين اللجوء للدفع الجزئي للضريبة وفي هذه الحالة يجب عليهم تسديد 50% من قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداعهم لتصريح التقديري، أما 50% المتبقية فتسدد على دفعتين متساويتين:
- الدفعة الأولى من 1 إلى غاية 15 سبتمبر، والدفعة الثانية من 1 إلى غاية 15 ديسمبر⁴.
- حدد مبلغ DA 10.000 كحد أدنى للضريبة، أما فيما يخص معدل المخفض DA 5.000 خاص للمكلفين المستفيدين من أجهزة دعم التشغيل⁵
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الجدد إيداع تصريحاتهم التقديرية في أجل أقصاه 30 ديسمبر لسنة بداية النشاط مع القيام بتسديد المبلغ الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة⁶، الملحق رقم 02: يوضح وثيقة خاصة بالتصريح برقم الأعمال التقديري خاص بأخر الأجل.
- إذا تحقق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به للسنة N يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريح تكميلي في الفترة الممتدة ما بين 20 جانفي و15 فيفري للسنة N+1⁷، الملحق رقم 03: يوضح وثيقة خاصة بالتصريح التكميلي للضريبة.

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع السابق، المادة 282 مكرر 1، ص 72

2 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع السابق، المادة 282 مكرر 4، ص 74

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 1، ص 07

4 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع السابق، المادة 365، ص 92

5 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نفس المرجع السابق، المادة 282 مكرر 6، ص 74

6 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 3 مكرر، ص 07

7 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 282 مكرر 3، ص 74

3-1: إلتزامات المكلفين الخاضعين للضريبة الجرافية الوحيدة:

- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجرافية الوحيدة مسك سجل مرقم مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، ويتضمن تلخيص سنوي وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم مدعمة بالفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية، ويتعين عليهم أيضا مسك مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- ويتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه وتقيده فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم ونفقاتهم المهنية¹.

4-1: إختيارية الخضوع للنظام الحقيقي:

- يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع حسب نظام الربح الحقيقي عندما لا يبلغ رقم الأعمال سقف **DA 30.000.000**، بحيث يجب عليهم أن يقوموا بتبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي تشرف على تسيير ملفه الجبائي قبل 1 فيفري من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي.
- تكون مدة الإختيار المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ساريا لمدة 3 سنوات، حيث يكون فيها الإختيار لا رجعة فيه طوال هذه الفترة².

2. النظام الحقيقي:

- يلزم الكلفون الخاضعون له بالتصريح شهريا برقم أعمالهم وذلك خلال 20 يوم التي تلي الشهر، ويخضع لهذا النظام بشكل إجباري:
 - أصحاب الأنشطة التجارية أو الخدمية (خدمات تجارية) الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي **DA 30.000.000**.
 - تجار الجملة، عمليات البيع من طرف الوكلاء، موزعو محطات الخدماتية.
 - المصدرون، الأشخاص المعنويون.
 - الأشخاص الذين يبيعون لمؤسسات تستفيد من إعفاءات منصوص عليها في قانون المحروقات، أو مؤسسات مستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من TVA.
- يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام ب:
- مسك دفتر اليومية، دفتر الأستاذ، الدفاتر الملحقة، إعداد الميزانية، إعداد الفواتير مع إظهار TVA.

1-2. الإلتزامات التصريحية للنظام الحقيقي:

التصريح بالوجود:

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للضريبة على الدخل الإجمالي والأرباح الصناعية والتجارية (الخاضعين للنظام الحقيقي)، حسب المادة 51 من قانون ر.ر. أعمال، أن يكتبوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لها خلال ثلاثين (30) يوما انطلاقا من بداية نشاطهم، تصريح مطابق للنموذج المقدم من طرف الإدارة.

التصريح الشهري:

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتبوا في الـ 20 يوما الأولى التي تلي الشهر المدني، تصريح (سلسلة G50) لدى قبضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم، الملحق 4: خاص بالتصريح الرائب والرسوم.

1 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 1، ص 07

2 قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 3، ص 07

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

التصريح الفصلي:

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام المبسّط أن يكتتبوا في 20 يوما الأولى التي تلي الفصل المدني، تصريح (سلسلة G50) لدى قبضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

التصريح السنوي:

- يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا على الأكثر 30 أبريل من كل سنة، يتم فيه التصريح عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، يُقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.
- عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.
يجب أن يتضمن التصريح الوثائق والمؤشرات التالية :

* ميزانية جبائية ؛ مستخرجات حسابات العمليات المحاسبية ، ملخص حساب النتائج،

* كشف عن طبيعة المصاريف العامة والإهلاكات والمؤونات، جدول النتائج،

* كشف التسديدات فيما يخص الرسم على النشاط المهني،

* جدول يتضمن تأشير تخصيص لكل من السيارات السياحية المبينة في أصول الميزانية.

تُقدم المطبوعات المحررة من طرف الإدارة الجبائية.

التصريح الشامل: يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي قبل الثلاثين (30) أبريل من كل سنة، تصريح للدخل الكلي تقدم نموذج الإدارة الجبائية، يُسلّم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

التصريح بالتوقف: حسب المادة 57 من قانون ر.ر.أ، أنه يجب على كل شخص خاضع للضريبة TVA إنقطع عن ممارسة مهنته أو تنازل، أن تقدم خلال 10 أيام التي تلي هذا التوقف تصريح إلى مكتب التفتيش الذي تلقى التصريح منه أول مرة.

2-2. الالتزامات المحاسبية

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، مسك محاسبة منتظمة طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.

حسب نص المادة 65 والمادة 166¹، يتعين كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يمسك محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله، وفقا للتشريع والتنظيم المحاسبي المعمول بهما.

ثانياً: مجال إختصاص مراكز الضرائب²

1. الأشخاص التابعين لمراكز الضرائب: وتمثل خصوصية الإخضاع لهؤلاء الأشخاص فيما يلي:

+ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي والذي رقم أعمالها السنوي يتعدى ثلاثين مليون دينار جزائري.

+ الشركات غير المسيرة من طرف مديرية كُبريات المؤسسات والتي رقم أعمالها السنوي يتعدى ثلاثين مليون دينار جزائري.

+ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي والتي يمكنها أن تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

¹ قانون الرسم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، السنة 2017، ص27

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، 2016، ص8-9

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

2. الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركات:

1-2: المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي: تخضع هذه المؤسسات للضرائب التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي عند تحقيق أرباح مهنية.
- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.

2-2: الشركات غير المسيرة من طرف مديرية كبريات المؤسسات: يجب على هذه الشركات أن يتعدى رقم أعمالها

السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري، ويرتبط نظام خضوعهم للضريبة على حسب الطبيعة القانونية للشركة وهي كالتالي:

1-2-2: شركات الأموال: وتتمثل في الشركات ذات المسؤولية المحددة، والشركات ذات أسهم، وشركات التوصية ذات الأسهم وغيرها من شركات الأموال، وتخضع للضرائب التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة مرتبات وأجور على مداخيل مسيري الشركات ذات المسؤولية المحددة.

2-2-2: شركات الأشخاص: وتتمثل في شركات التضامن، وشركات المساهمة، وشركات التوصية البسيطة، وتخضع للضرائب التالية¹:

- الضريبة على الدخل الإجمالي بصدد المداخيل الموزعة على كل شريك تناسيبا مع حصصهم الإجتماعية.
- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم على القيمة المضافة.

الجدول رقم (1-11): ملخص ضرائب التي تخضع لها الشركات

شركات الأشخاص	شركات الأموال	مكان فرض الضريبة الشركات
TAP	TAP	تفرض الضريبة مكان تحقق رقم الأعمال
TVA IRG/S (للعامل)	TVA IRG/S (للعامل)	تفرض الضريبة على مستوى المؤسسة الأم
IRG (للمداخيل) نتيجة المؤسسة	IBS (نتيجة المؤسسة)	

المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا للنصوص التنظيمية والقوانين الجبائية

الفرع الثالث: متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح من وجهة نظر النظام الجبائي

يعتمد النظام الجبائي الجزائري على جملة من المفاهيم والمصطلحات التي تهدف إلى تنظيم المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة

وتباين طرق إستخدامها، وتوضيحها بشكل دقيق لمستخدمي هذه المعلومة.

¹ الدليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 10

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

أولاً: الجهات المستفيدة من عملية القياس والإفصاح والاعتراف

يوجد هناك عدة فئات مستخدمة للمعلومة المحاسبية، فمنهم من يستخدمها بصورة مباشرة ومنهم من يستخدمها بصورة غير مباشرة، ومن أبرز مستخدمي القوائم المالية الملاك الحاليون والمحتملون، الدائنون، المخلون المليون، الجهات الحكومية وغيرها، هذا ما جعل ضرورة تحديد الأطراف المستخدمة للإفصاح من أجل تحديد الإطار المناسب للإفصاح للاستجابة لإحتياجات المختلفة، كما يساعد ذلك في تحديد الخصائص الواجب توفرها في تلك المعلومات، لأن شكل ونوعية الإفصاحات يجب أن تتلائم مع تطلعات المستخدم¹.

إذ تنقسم الجهات المستفيدة من عملية الإفصاح والقياس والاعتراف في القوائم المالية إلى قسین هما:

1. مستفيدين الذين يتأثرون بشكل مباشر بنتائج القوائم وهم²: المستثمرون، المستثمرون المحتملين، العاملين، الإدارة، الدائنين، الموردين.

● الإدارة: بما أن المحاسبة تزود الإدارة بمعلومات عن الربحية والسيولة والمركز المالي ومعدل العائد على المال المستثمر وتكاليف الإنتاج وجميع هذه المعلومات وغيرها تبنى على المعلومات المحاسبية مما يؤدي إلى اعتبار إدارة المنشأة واحد من أهم الأطراف المستخدمة للمعلومات المحاسبية.

● العاملين: إن إستمرارية المنشأة ونمائها وتحقيقها للأرباح يساعد على تحقيق الأمن الوظيفي للعاملين فيها ودفع رواتبهم وتحسين مستوى معيشتهم الأمر الذي يدفع العاملين إلى تتبع الوضعية المالية للمنشأة.

● الدائنين: وهم الجهات التي إما إن تقدم قروض مالية قصيرة وطويلة الأجل مثل، البنوك وشركات الاستثمار، أو الجهات التي تحصل منها الوحدة الإقتصادية على سلع أو خدمات بالأجل، فهي تحتاج إلى تحليل المركز المالي للمنشأة قبل السماح بمنح أي قرض لها.

● المستثمرين الحاليين أو المرتقبين: بحيث يتم إستخدام المعلومة المالية للتعرف على البدائل المتاحة لهم لإختيار أفضلها، وتعد التقارير المالية أهم مصدر للمعلومات لإتخاذ شراء الأسهم أو الإحتفاظ بها، وتعرفهم أيضا على مدى تقدم المنشأة وقياس نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة ومقارنة هذه النتائج مع المنشآت الأخرى المماثلة.

1. مستفيدين الذين يتأثرون بشكل غير مباشر في القوائم وهم³: المخلين الماليين، والمستشارون والجهات الحكومة والتنظيمية.

● المخلين الماليين: فإخلل المالي يهتم بالحصول على البيانات المحاسبية لتحليل وضعية المالية للمؤسسة بغية تقديم النصح والمشورة للمستثمرين حول أوضاع المؤسسات بشأن التعامل بأسهمها وسنداتها في الأسواق المالية بيعة وشراء.

● الجهات الحكومية والتنظيمية: وهي التي تشرف على بعض الأنشطة الإقتصادية وذلك بموجب أنظمة ولوائح، مثل الدخل وهي الجهة الممثلة لوزارة المالية، حيث تعد مسؤولة عن تحصيل إيرادات الدولة من الضرائب.

¹ زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015، ص15

² طارق حيطوش، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين والمستثمرين بولاية ورقلة)، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2012/2013، ص12

³ عريف نورة، إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية (باستخدام مدخل التكلفة التاريخية)، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2010/2011، ص34

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

ثانيا: النصوص التشريعية التي تنظم عملية القياس والإعتراف والإفصاح

1. القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام

المحاسبي المالي:

- تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، بإعتبار أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتبويب وترتيب، تقييم وتسجيل معطيات عددية وعرض قوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية في نهاية السنة المالية.
- إذ يجب أن تستوفي المحاسبة إلتزامات الإنتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ومراقبتها وعرضها وتبليغها¹.

2. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 ماي 2008، يتضمن

تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي²:

- يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على الخصائص النوعية للملائمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.
- يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن إحترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغيير، والوضعية المالية للكيان.
- يحتسب رقم أعمال الكيانات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة أو الخاضعة للنظام الجزائي على أساس سعر البيع مع إحتراب كل الرسوم.
- تأخذ بعين الإعتبار تغيرات التقدير والطرق المحاسبية.

3. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ، 26 جويلية 2008، يتضمن ما يلي³:

- تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.
- تحديد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاطات المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

4. الأمر رقم 75-59 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري

المتمم والمعدل، وينص على مسك المحاسبة أي الدفاتر التجارية، ويحدد ما يلي⁴:

- يجب على شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك دفتر اليومية يقيد فيه كل العمليات إذ يحتفظ بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.
- يجب أن يقوم بمجرد عناصر الأصول والخصوم سنويا، وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج، وتنسخ بعدها في جدول الجرد.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، قانون رقم 07-11 المؤرخة في 25 نوفمبر 2007، العدد 74، المادة 10، ص 04

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة في 28-05-2008، العدد 27، المواد 8 / 9 / 27 / 42، ص 12، 13، 15

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الصادرة في 25-03-2009، العدد 19، الفقرة 2.312، الفقرة 3.312، ص 44، 45

⁴ القانون التجاري الجزائري، أمر رقم 75-59 الصادر في 26-09-1975، المادة 9، المادة 10، المادة 10 مكرر، ص 04

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

• تهدف حسابات وحواصل التجار إلى ضبط تطور عناصر الذمة المالية للمؤسسة بطريقة موضوعية وطبقا للتقنيات التنظيمية.

• يلزم على الأشخاص المعنويين التجاريون القيام أو تكليف شخص آخر للقيام بالتحقيق في حساباتهم وحواصلهم والتصديق عليها حسب الأشكال التي نص عليها القانون.

5. التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010¹:

• حسب ما ورد في هذه التعليم أن النظام المحاسبي المالي الجديد المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) سيشكل تحولا عميقا بما أدخله من تغيرات مهمة جدا على مستوى التعاريف والمفاهيم، قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي وكذلك طبيعة محتوى القوائم المالية التي يتم إعدادها من طرف المؤسسات الملزمة بمسك محاسبة مالية.

• ومن أهم الإستحداثات التي تميز بها هذا النظام هي:

+ التكفل بإحتياجات المستثمرين الحاليين أو المحتملين من خلال تمكينهم بمعلومات مالية حول المؤسسة أن تكون موحدة، تسمح وتتيح إمكانية المقارنة وتساعدهم على إتخاذ القرارات.

+ إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسيّر التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، تقييمها وإعداد الكشوف المالية، والذي يجد من مخاطر التدخل الإرادي واللاإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهل فحص الحسابات.

المطلب الثاني: النظام المحاسبي المالي والممارسة المحاسبية

يعتبر النظام المحاسبي المالي بمثابة عملية يدوية وحاسوبية، يهدف إلى إنشاء سجلات وتنظيم ممارسات محاسبية، وذلك ضمن ضوابط وطرق تساعد على تحليل و تلخيص تلك الممارسات، حتى تسهل التعامل معها والإستفادة منها في إتخاذ القرارات ضمن بيئة المؤسسة الإقتصادية، ومن خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى توضيح بعض المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي والممارسة المحاسبية.

الفرع الأول: ما هية النظام المحاسبي المالي

يعتمد النظام المحاسبي المالي حسب نص القانون رقم 11/07 على مرجعيتين أساسيتين هما: المرجعية الفرانكوفونية والمرجعية الأنجلوسكسونية، وذلك لأن عملية تصميم النظام أخذت تبنى إستراتيجية توحيد محاسبي الموجودة بالمعايير المحاسبة الدولية.

أولا: مفهوم النظام المحاسبي المالي

يعتبر نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية²

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليم رقم 02 الصادرة في 29-10-2009، ص 02

² العدد 74، نفس المرجع السابق، المادة 3، ص 03

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

ويطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، ويستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

من خلال هذا المفهوم نستخلص بعض الخصائص حول النظام المحاسبي المالي:

- أنه نظام للمعلومات إذ يركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي.
- أنه عبارة عن معلومات يمكن قياسها بناء على معطيات عددية قابلة للقياس النقدي.
- أنه يمكن تخزين، وتصنيف، وتسجيل المعلومات المالية.
- في نهاية السنة المالية يتم إعداد قوائم مالية.
- يتم قياس الوضعية المالية من خلال الميزانية، والأداء المالي من خلال جدول حساب النتيجة.

ثانيا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

قسم المشرع مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى ثلاث أجزاء:

1. جزء ملزم بالتطبيق النظام، والذي يشمل:
 - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري¹.
 - التعاونيات.
 - النشاطات المتكررة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون مع وجوب توفر شرط التكرار.
2. جزء غير ملزم بتطبيق النظام المحاسبي المالي إلا بصدر نص قانوني أو تنظيمي يلزمه بذلك².
3. والجزء الثالث، هي فئة مخيرة بين تطبيق نظام المحاسبي المالي أو محاسبة الخاصة بها (محاسبة الخزينة)، ألا وهي المؤسسات المصغرة والتي حددت شروطها في قانون تنظيمي لاحق.

ثالثا: الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي

يتكون النظام المحاسبي المالي من عدة نصوص قانونية وهي كالتالي:

1. القانون رقم 07-11 المؤرخ في 27 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، فهو يحدد تعريف ومجال تطبيق المحاسبة المالية، والإطار التصوري وتنظيم المحاسبة.
2. المرسوم التنفيذي رقم 08-56 المؤرخ في 2 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11.
3. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد القياس المحاسبي ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية العدد 19 المؤرخة في 25 مارس 2009.
4. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07 أبريل 2009 والذي يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

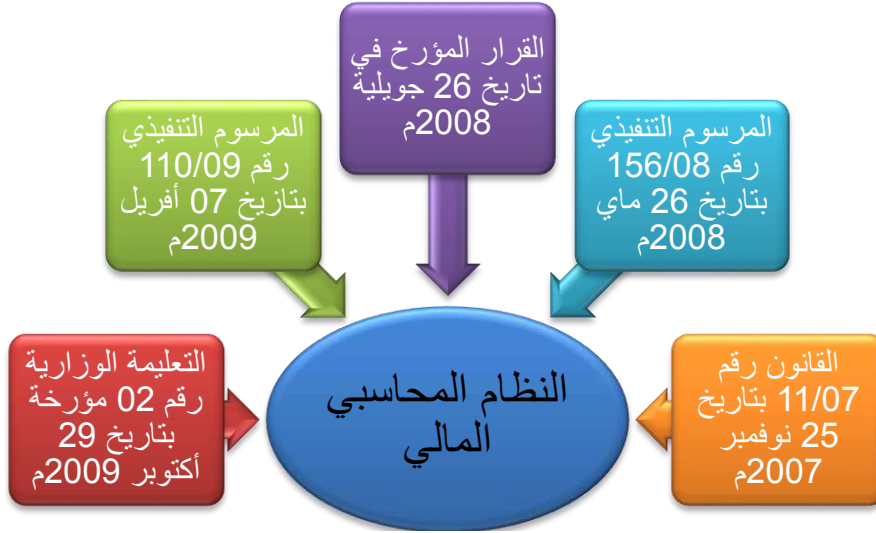
¹ الأمر رقم 75-58، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، المادة 416

² العدد 74، نفس المرجع السابق، المادة 04، ص 03

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

5. التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة الطرق والإجراءات التي إتخذت من أجل الإنتقال من مخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، بحيث أكدت هذه التعليم على أنه قد بدأ تطبيق هذا النظام ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010.

الشكل رقم (1-1): القوانين التنظيمية المكونة للنظام المحاسبي المالي SCF



المصدر: من إعداد الطالبة إستنادا إلى النصوص القانونية للنظام المحاسبي المالي

الفرع الثاني: متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح في ظل النظام المحاسبي المالي

يعتمد النظام المحاسبي المالي بإرتباطه بمعايير المحاسبية الدولية على جملة من المفاهيم والممارسات التي تهدف إلى تنظيم وتلخيص مختلف عمليات المؤسسة وصياغتها في شكل يمكن فهمها وتحليلها وإستخدامها.

أولا: مفاهيم حول القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي

1. مفهوم القياس المحاسبي:

يشمل القياس بشكل عام، قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء لقواعد طبيعية يتم إكتشافها إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة. أما القياس المحاسبي فيتمثل في قرن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء لملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة.

وتوجد العديد من التعاريف على المستوى الدولي للقياس المحاسبي، ومنها:

- هو تعيين أرقام للظواهر الإقتصادية الماضية والحاضرة والمستقبلية المتعلقة بالوحدات الإقتصادية في ضوء ملاحظة الماضي والحاضر وطبقا لقواعد معينة¹.

¹ تعريف نورة، إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية بإستخدام مدخل التكلفة التاريخية، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2010/2011، ص 55

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- هو تخصيص قيم رقمية لحدث أو عنصر معين مرتبط بالمنشأة على أن يشمل القياس المحاسبي عمليات التعريف والتبويب لهذا الحدث.
 - هي عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيُعترف بها في القوائم المالية.
- فكلما كانت عملية القياس صحيحة وعادلة، كلما زادت جودة ومصداقية العمل المحاسبي والقوائم المالية، والتي تحقق العديد من الأهداف المحافظة على رأس المال وإستمرارية النشاط والمساعدة في إتخاذ القرارات إجراء التحليلات.
- يعتبر القياس المحاسبي تقييم الأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين، والمرتبطة داخل الوحدة المحاسبية، مع بيان التغيرات في تلك الأحداث وأثرها على قائمة الدخل والمركز المالي.

2. مفهوم الإعراف المحاسبي:

إنطلاقاً من تعريف مجلس المعايير المحاسبية الدولية يعتبر الإعراف المحاسبي عملية تضمين الميزانية أو جدول حسابات النتائج ببند يتوافق مع تعريف عنصر من عناصر القوائم المالية¹، من المحتمل أن تعود منه أو إليه منافع إقتصادية مستقبلية وإمكانية قياس تكلفته أو قيمته بموثوقية.

فلا جدوى من عملية القياس المحاسبي إذا لم يتم الإعراف بها محاسبياً من خلال عناصر القوائم المالية المتمثلة في الأصول والخصوم، والإيرادات والمصروفات.

3. مفهوم الإفصاح المحاسبي:

برزت الحاجة إلى الإفصاح في القوائم المالية التي تنشرها الوحدات المحاسبية بعد أن أصبح المستخدمون لتلك القوائم المالية مهتمين بإقتصايات الوحدة المحاسبية، سواء بصفة مباشرة أو غير مباشرة، إذ يرى هؤلاء المستخدمون أن من ضروري أن تلي تلك القوائم رغبتهم وحاجاتهم من المعلومات الملائمة للمستخدمين.²

ويوجد العديد من التعاريف حول الإفصاح المحاسبي منها:

- هو تقديم المعلومات والبيانات إلى المستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في إتخاذ القرارات لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد³.
- وعرفه رضوان حلوة حنان: بأنه تقييم المعلومات والبيانات للمستخدمين بشكل مضمون وصحيح وملائم لمساعدتهم في إتخاذ القرارات، لذلك فهو يشمل المستخدمين الداخليين والخارجيين في آن واحد⁴.

¹ عبد الله سايب، تقييم الممارسة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية خلال سنة 2015)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2015/2016، ص17

² علي محمد شجيل المعموري و حيدر محمد علي يوسف، الإفصاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي (12) بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب -قسم الشركات، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجل العاشر - العدد 30، الفصل الأول، 2015، ص 99

³ شادو عبد اللطيف، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS (دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013)، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2013/2014، ص12

⁴ عدنان باشم السمرائي وطائل جيحان العمكاوي، دور النظام المحاسبي في التعافي من آثار الأزمة المالية العالمية (1) دور النظام المحاسبي في التعافي من آثار الأزمة المالية العالمية، مجلة دراسات محاسبية و مالية - المجلد السابع - العدد 20 ، الفصل الثالث، السنة 2012 ، ص08

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- يعتبر الإفصاح المحاسبي بأنه تلك المعلومات التي تنشرها الإدارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية، بهدف مقابلة إحتياجاتها المختلفة من المعلومات بإدارة المنشأة ويشمل الإفصاح أيه معلومات إيضاحية محاسبية أو غير محاسبية، تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الإدارة وتتضمنها التقارير المالية.

ثانيا: متطلبات القياس والإفصاح والإعتراف المحاسبي

1. متطلبات القياس المحاسبي:

على المؤسسة أن تختار بين أحد نماذج القياس المحاسبي، والتي تحقق لها الممارسة المحاسبية الفعلية في المؤسسة، وهناك نموذجين يمكن أن تتعامل بهم المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي.

التكلفة التاريخية: هي المبلغ الفعلي الذي ينشأ أصلا عن عملية مبادلة حرة تمت بين طرفين مستقلين، ويؤيده مستند ذو حجة قانونية وهو ما يعرف عنه محاسبيا بالدليل الموضوعي.

يطبق هذا المبدأ في عملية الممارسة المحاسبية تحت المسمى بالتكلفة التاريخية أو الفعلية وتعتبر من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية.

وبموجب هذا المبدأ يتم إثبات أصول والتزامات المؤسسة حسب السعر التبادلي الفعلي والمتمثل في قيمة النقد المدفوع لحياتها في تاريخ إقتناء الأصل أو نشوء إلتزام¹.

القيمة العادلة: القيمة التي يتفق عليها البائع والمشتري على عنصر محدد من الأصول والإلتزامات.

وفقا للمعايير المحاسبية الدولية تعرف القيمة العادلة بأنها: المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل به أو تسديد دين بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل، وعلى أساس تجاري بحث².

2. متطلبات الإعتراف:

يجب على المؤسسة تحديد كيفية قياس وتسجيل عناصر القوائم المالية، وذلك من خلال طرح الأسئلة التالية:

- متى يتم الإعتراف بالإيراد أو المصروفات أو الأصل، وهل النتيجة الخسارة أو الربح وغيرها.
- بأي مبلغ يتم الإعتراف به محاسبيا.
- ما هي القيمة المحاسبية التي يتم الإعتراف بها.

3. متطلبات الإفصاح المحاسبي:

من متطلبات الإفصاح المحاسبي أن يتم عرض المعلومات بطرق يسهل فهمها، ويتطلب ترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم قرائها وفهمها بسهولة، ومن بين طرق الإفصاح المحاسبي³:

¹ محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الإعتراف والقياس والإفصاح، الجزء الأول والثاني، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص44

² محمد مطر وآخرون، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض- الإفصاح، دار وائل للنشر، ط2، السنة 2006، ص52

³ شادو عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص 24

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- الإفصاح في صلب القوائم المالية، المذكرات.
 - تقرير مراجع الحسابات الخارجي، الإفصاحات، الجداول الإحصائية، تقرير الإدارة، هيئة الأوراق المالية
- الجدول رقم (1-12): ملخص عن بعض طرق الإفصاح المحاسبي ومتطلباته والأهمية النسبية المتعلقة به

أهمية النسبية	متطلبات الإفصاح	طرق الإفصاح
تعتبر القوائم المالية الأساسية العمود الفقري للإفصاح، ويراعي في إعدادها المبادئ المحاسبية المقبولة.	القوائم الأساسية: قائمة الدخل، حسابات ختامية، قائمة المركز المالي. القوائم الإضافية: قائمة التغيير في المركز المالي، قائمة الأرباح الموزعة، قائمة التدفق النقدي.	القوائم المالية
وهذه المذكرات تعتبر الجزء المكمل للقوائم المالية، وتشتمل على بيانات مالية غير واردة فيها.	وتكون أسفل القوائم المالية وهي: طرق تقويم المخزون، طريقة الإهلاك المطبقة، الالتزامات المحتملة، أحداث التحويلات للعملات الأجنبية، التغيير في السياسات المحاسبية.	المذكرات

المصدر: شادو عبد اللطيف، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ص 25

يتضح من الجدول السابق أن طرق الإفصاح ومتطلباته العامة سواء كانت معلومات مالية أو غير مالية، تعتبر كنموذج للإفصاح يمكن الإسترشاد به للحكم على مدى كفاءة المعلومات الواردة بالتقارير المالية، كما أن إستخدام أي طريقة مناسبة من الطرق السابقة يتوقف على درجة الإفصاح المرغوب فيها و أهميتها.

الفرع الثالث: ما هية الممارسة المحاسبية

يرى الكثير من المتابعين للممارسة المحاسبية أن المعايير المحاسبية هي المرجع الأساسي لإعداد القوائم المالية أو الحد الأدنى لمتطلباتها، وخاصة بما يتعلق بالمعايير التفصيلية والمتمثلة في القياس والإعتراف والإفصاح.

أولاً: مفهوم الممارسة المحاسبية

تعرف الممارسة المحاسبية: بأنها مجموعة من المعايير الملائمة لقياس وتمثيل التي يعمل بها المحاسبين وفق ما يحدده القانون والنصوص التنظيمية، لتمكينهم من إعطاء حكم قيمي على الأنشطة والنتائج المتحصل عليها داخل المؤسسة جراء إتباع خيار معين في الممارسة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

تعتبر الممارسة المحاسبية: عملية مفاضلة في إختيار بين أحسن الطرق والإجراءات المحاسبية التي تناسب المحاسب في إتخاذ قراراته للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وذلك حسب نشاط التي تمارسه المؤسسة، ويتم تقييم نتائجها وفق مقاييس محاسبية تتمثل في القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي¹.

ومن خلال التعريفين السابقين نستنتج أن الممارسة المحاسبية هي:

- مجموعة من الطرق والإجراءات التي يتخذها المهنيين عند القيام بمسك المحاسبة.
- القواعد والعمليات التي يقوم بها المحاسبين المهنيين في عملياتهم اليومية عند الإفصاح على موجوداتهم.
- الطريقة أو الأسلوب المتبع لدى المحاسبين للقيام بعمليات محاسبية داخل المؤسسة وفق ما يحدده القانون والتشريع الجبائي.
- على المحاسب إتباع خيار من خيارات المحاسبية وتطبيقها في القياس والإفصاح عن المعلومات المحاسبية من أجل تحقيق أفضل النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود والوسائل، والممارسة المحاسبية ناتجة أساسا من مسك الدفاتر المحاسبية.
- المفاضلة في إختيار أحسن الطرق والعمليات التي تحقق الغاية المحاسبية في عملية القياس والإعتراف والإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة.

ثانيا: طبيعة المفاضلة بين متطلبات الممارسة المحاسبية على ضوء المتطلبات الجبائية

إن أي إختيار تقوم به المؤسسة سواء فيما يخص، نمو رقم الأعمال، توظيف، إستثمار، إنشاء هياكل جديدة أو القيام بتعديلات قانونية، هو مرتبط بالنظام الجبائي الذي تعمل في إطاره المؤسسة.

لذا فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والتي هي في غالبيتها شركات أموال، يجب أن تتبع الجبائية في مركز خياراتها للنمو، وذلك بتحديد: الوعاء، المعدل وتاريخ دفع العديد من الإقتطاعات الإجبارية والتي تتحدد تبعا لعدد المستخدمين، حجم رقم الأعمال والشكل القانوني للمؤسسة².

1. قياس الدخل المحاسبي والجبائي:

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة (IBS / IRG) إنطلاقا من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط وفقا للتسجيلات المحاسبية خلال فترة الإستغلال، ويتم معالجة هذه النتيجة وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في قوانين النظام الجبائي، وقد حدد جملة من المواد تتعلق بعملية القياس المحاسبي للضرائب، من بينها:

➤ حسب نص المادتين 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على المؤسسة أن تعلن عن رغبتها أو عدم رغبتها في إعادة إستعمال المبلغ المتأتي من القيام بالعمليات المحاسبية التي تسمح بتحديد القيمة الواجب ضمها للنتيجة الخاضعة للضريبة.

¹ آيت محمد مراد، ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (خلال الفترة 2010-2013)، رسالة دكتوراه، فرع النقود والمالية، جامعة الجزائر رقم 03، الجزائر، السنة الجامعية 2013-2014، ص 64

² عياض محمد عادل، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات (حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري)، مذكرة ماجستير، فرع إدارة الأعمال، بجامعة قاصدي مراح-ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2002/2003، ص 118

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

- حسب نص المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يجب أن تلتزم المؤسسات العمومية بضرورة ضم الإعانات غير المستغلة من طرف المؤسسة (خاصة متعلقة بالإستثمارات) إلى الربح الخاضع للضريبة، وفقا لفترة العقد.
- ينص النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعادة تقييم الإستثمارات، على تسجيل الفرق الناتج عن إعادة التقييم للأصل القابل للإهلاك حسب طريقتين:
- إعادة تقييم كل من التكلفة ومجمع الإهلاكات في آن واحد،
 - إعادة تقييم التكلفة المحاسبية الصافية.

وبالتالي سينتج عنه تأثيرات على النتيجة المحاسبية والتي ستؤثر بدورها على النتيجة الجبائية.

1-1. تعريف النتيجة المحاسبية: تتعلق بنشاط المؤسسة الإقتصادية وحساب الأرباح والخسائر وصولا لقائمة الدخل في نهاية فترة مالية معينة، من أجل إظهار النتيجة سواء كانت ربح أو خسارة.

وتظهر النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:

$$\text{النتيجة المحاسبية} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم}$$

2-1. تعريف النتيجة الجبائية: حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة يمكن تعريف النتيجة الجبائية كالتالي:

من حيث حسابات الميزانية: تنص المادة 140 الفقرة 2 على أن تشكيل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الدورة التي إستخدم النتائج المحقق فيها كقاعدة ضريبية وتضاف لها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال الدورة، فالأصول الصافية = الأصول - الإهلاكات - المؤونات

من خلال جدول حسابات الإستغلال: حسب المادة 140 الفقرة 01، ومع مراعات المادتين 172 و173، يعتبر الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة العليات من أي طبيعة كانت والتي تنجزها وحدة أو مستثمرة...، بما في ذلك التنازلات عن عنصر من عناصر الأصول أثناء الإستغلال أو في نهايته.

حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة وذلك من خلال العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدججة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق}$$

2. قياس إهلاك الأصول محاسبيا وجبائيا

إنطلاقا من القاعدة التالية: $\text{القيمة المحاسبية الصافية} = \text{القيمة الأصلية} - \text{الإهلاكات}$

إن السبب الذي يآثر في قياس القيمة المحاسبية الصافية للمؤسسة هو التغيير الذي يطرأ في حساب قيمة الإهلاكات وذلك على حسب الطرق التي يفرضها التشريع الجبائي الجزائري.

وبما أن الإهلاكات من بين الأعباء القابلة للخصم، فهي تعتبر من العناصر المهمة التي تدخل في حساب النتيجة الجبائية، تبعا للقواعد المحددة في التشريع الجبائي.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي

1-2. الإهلاك:

وهو إستهلاك المنافع الإقتصادية المرتبطة بالأصل العيني أو المعنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججا في قيمة محاسبية للأصل أنتجه الكيان بنفسه، وتفقد الأصول قيمتها بسبب الزمن والإستعمال، والتطور التكنولوجي وعوامل أخرى.

وهناك أربعة طرق من الإهلاك حسب التشريع الجبائي الجزائري:

1-1-2. الإهلاك الخطي: يعني عبئ ثابت على المدة النفعية للأصل، ويمثل الحد الأدنى الذي يجب حسابه، ويطبق الإهلاك الخطي بقوة القانون على كل التثبيتات¹.

2-1-2. الإهلاك المتناقص: يعني عبئ متناقص على المدة النفعية للأصل، وهو إختياري بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للنظام الجبائي حسب الربح الحقيقي، ويطبق الإهلاك المتناقص وفق للتشريع الجبائي على ما يلي:

المباني والمخلات التي تستعملها مؤسسات ممارسة نشاطها السياحي، ويطبق سنويا على القيمة المتبقية للأصل الواجب إهلاكه².

الجدول رقم (1-13): تحديد معدل الإهلاك المتناقص

المعدل الضريبي للإهلاك المتناقص	المدة النفعية للأصل
1.5	3 أو 4 سنوات
2	5 أو 6 سنوات
2.5	أكثر من 6 سنوات
معدل الإهلاك المتناقص = معدل الإهلاك الخطي X المعدل الضريبي	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 174

3-1-2. الإهلاك حسب وحدات الإنتاج: وهو مرتبط بالإستعمال والإنتاج المنتظر من الأصل.

بحيث يقدر عمر الأصل على أساس الوحدات التي ينتجها، ويحسب معدل الإهلاك وفق العلاقة التالية:

$$\text{معدل الإهلاك} = (\text{التكلفة} - \text{الخردة}) / \text{عدد وحدات الإنتاج}$$

4-1-2. الإهلاك المتزايد: للإستفادة من هذا النظام يجب على المؤسسات إرفاق رسالة وإختيار هذا النظام بتصريحها السنوي³.

$$\text{معدل الإهلاك المتزايد لكل سنة} = \text{رقم السنة} / (\text{مجموع أرقام سنوات مدة المنفعة} \times N) \times 2$$

¹ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 174، ص 44

² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 174، ص 44

³ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 174، ص 44

2-2. المفاضلة بين طرق الإهلاك محاسبيا وجبائيا:

يعتمد النظام المحاسبي المالي في الإختيار بين أربع طرق ممكنة للإهلاك في الممارسة المحاسبية وهي: (الخطي، المتناقص، حسب وحدات الإنتاج، المتزايد)، إذ نجد أن النظام الجبائي يقوم بتطبيق بقوة القانون الإهلاك المالي الخطي على كل التثبيتات، كما تسمح في بعض الحالات بتطبيق الطرق الأخرى، بإستثناء طريقة الإهلاك حسب وحدات الإنتاج فهي غير معترف بها حسب القواعد الضريبية (المادة 174 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة 2017)

3. الإعتراف المحاسبي والجبائي بأصول المؤسسة

عند الإعتراف بعناصر الأصول المادية والمعنوية، يجب تحديد الطريقة المفضلة محاسبيا وجبائيا لإجراء العمليات داخل المؤسسة، ونجد أنه:

- بسبب توفر طرق تصنيف جديدة في عملية التقييم ومعالجة عناصر الأصول، يتم الإعتراف بصفة عامة بمبدأ التكلفة التاريخية التي تعتبر أساسية وكقاعدة أولى في عملية التسجيل، ويمكن التوجه بعدها إلى إستعمال مبدأ القيمة العادلة لبعض عناصر الأصول، وبالتالي عدم إحترامه لمبدأ التحقيق.
- يتم تقييم الأصول جبائيا على أساس التكلفة التاريخية، ففائض القيمة تفرض عليه الضريبة عندما يتحقق فعلا، أي أن الجبائية تأخذ بعين الإعتبار بمبدأ التحقيق.

إن القاعدة المحاسبية تعمل على إعطاء الصورة الصادقة بإنتهاجها لمبدأ القيمة العادلة على عكس القاعدة الجبائية.

4. الإفصاح المحاسبي والجبائي عن أصول المؤسسة

- حسب نص المادة 06 من قانون المالية 2009، يجب على المؤسسات إحترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة.
- تلزم التشريعات القانونية المكلفين بضرورة الإفصاح في القوائم المالية عن المركز الضريبي لهم، لكي تكون بياناتهم المالية دقيقة وغير مظللة للمستخدمين.
- بما أن الدخل المحاسبي هو الدعامة الأساسية للوصول إلى الربح الضريبي فإن القوائم المالية بما تتضمنه من معلومات محاسبية تمثل أحد المقومات الأساسية موجودة في النظام الجبائي، وعلى هذا الأساس فإن الإفصاح عن تلك المعلومات يعد مطلباً أساسياً للإستفادة من المخرجات المعلومة المحاسبية في عملية تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- حسب نص المادة: 1-210 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156، أنه كل كيان يحل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية، وتتمثل في:
 - الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكتملة للميزانية وجدول حساب النتائج.
- يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنويا لدى مفتشية الضرائب في مكان تواجد نشاطها، وذلك قبل شهر أفريل من السنة الموالية، ويتم الإفصاح عنها في الكشوف المالية الصادرة من مديرية الضرائب.

خلاصة الفصل الأول

تناولنا في هذا الفصل ومن خلال المبحث الأول عرض لبعض الدراسات العلمية السابقة التي قام بها الباحثين، أما المبحث الثاني تم الوقوف على الإطار النظري لأنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية، إذ تم التطرق لنظام المحاسبي المالي والذي ينظم الممارسة المحاسبية من خلال الإعتماد على النصوص والقوانين التشريعية الخاصة بتنظيم المحاسبة، تحديدا عند عملية القياس كل من الدخل والإهلاك المحاسبي وتحديد متطلبات الإعتراف والإفصاح عنها على ضوء المتطلبات الجبائية.

وقد وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين لمختلف الضرائب والرسوم، ويتوقف إختيار النظام على المكلف (المؤسسة) وذلك بتقديم تصريح للإدارة الجبائية بشرط توفر عدة شروط تتمثل في:

تحديد رقم الأعمال السنوي المحقق للمؤسسة، طبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة، الشكل القانوني للمؤسسة.

وبناء على ذلك سنحاول في الفصل الثاني من خلال دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة معرفة الأثر الذي يتركه النظام الإخضاع الجبائي على عميلة المحاسبية عند القياس الإهلاك ودخل المؤسسة وكيفية الإعتراف والإفصاح عنه غي القوائم المالية.

الفصل الثاني

دراسة حالة المؤسسة

البناء للجنوب الشرقي

ECO.S.EST ورقة

تمهيد

إن علاقة أنظمة الإخضاع الجبائي بالممارسة المحاسبية هو عبارة عن الأمر يتعلق بمسك محاسبة أو عدم مسك محاسبة لأن أنظمة الإخضاع في التشريع الجبائي في الجزائر يوجد نظامين، يتمثل الأول في نظام ضريبة جرافية وحيدة، بحيث يكون المكلف غير ملزم بمسك محاسبة منتظمة وبالتالي عدم وجود ممارسة محاسبية، أما النظام الآخر فيتعلق بالنظام الحقيقي والذي يلزم من خلاله المكلف الضريبي بمسك محاسبة منتظمة وفق ما تمليه المادتين 09 و 10 و ما تليهما من قانون التجاري الجزائري.

وبما أن أغلبية أنظمة الخاصة المؤسسات الجزائرية تطبق نظام الربح الحقيقي، بما في ذلك مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة، والتي تعتبر من بين الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري في الجزائر وملزمة بمسك محاسبة مالية، وبناء على ذلك تم إسقاط أثر نظام الإخضاع الحقيقي على ممارستها المحاسبة في مؤسسة، وذلك بالمفاضلة بين متطلبات المحاسبة والجبائية عند عملية القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي عن المعلومات في القوائم المالية.

سنتطرق في هذا الفصل من خلال الدراسة التطبيقية في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة ECO.S.EST إلى ما يلي:

المبحث الأول: منهجية والأدوات المستخدمة في دراسة حالة المؤسسة ECO.S.EST

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في المؤسسة وأثرها على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية

المبحث الأول: منهجية والأدوات المستخدمة في دراسة حالة المؤسسة ECO.S.EST

تماشياً مع طبيعة الموضوع الدراسة المتعلقة بأثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية، إرتأينا في هذا المبحث وإستناداً إلى متطلبات معالجة هذا الموضوع في المؤسسة، تم الإعتماد على جملة من الأدوات للوقوف على الجوانب التي تكفل معالجة أفضل للموضوع، من أجل الوصول إلى النتائج المراد تحقيقها.

المطلب الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة محل الدراسة

بالإستناد إلى ما تقدم سابقاً، سنتطرق في هذا المطلب إلى توضيح بعض التفاصيل الخاصة بالأدوات المستعملة والكيفية التي تمت بها.

الفرع الأول: جمع الوثائق والمعلومات

تتمثل المنهجية المستخدمة في هذه الدراسة، في جمع البيانات، ويمكن توضيحها كالتالي:

مصادر جمع البيانات: من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على مصدرين رئيسيين للمعلومات هما:

أ. المصادر الأولية: وذلك من خلال إجراء العديد من المقابلات الشخصية مع مصلحة المحاسبة والمالية أثناء فترة الدراسة الميدانية.

الجدول رقم (2-1): فترة وعدد الساعات التي أجريت فيها المقابلة

البيان	عدد الأيام	عدد الساعات
قابلة شخصية مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية	ثمانية أيام	سنة عشرة ساعة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على إحصاء عدد المقابلات في المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

ب. المصادر الثانوية: وتمثل في القوانين والمراسيم، والنصوص التنظيمية الجبائية بالإضافة إلى بعض الكتب والمجلات العلمية المتعلقة بالموضوع الدراسة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

تتمثل هذه العينة في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي لتطبيق الدراسة عليها، وذلك للأسباب التالية:

- إمتلاكها العديد من الأقسام المساعدة لمصلحة المحاسبة والمالية.
- توفر البيانات والمعلومات والوثائق الضرورية واللازمة في مجال التخصص وحدود الدراسة.

الفرع الثالث: الأداة المستخدمة في الدراسة

تتمثل الأداة المستخدمة في إستعمال أسلوب المقابلة عند تطبيق الدراسة على مؤسسة البناء للجنوب الشرقي من أجل الحصول على معلومات خاصة بالنظام الإخضاع المطبق والممارسة المحاسبية المعتمدة في المؤسسة.

أما الأدوات المستخدمة في التحليل فهي عبارة عن جداول وقوائم مالية جمعت فيها مختلف المعلومات المحاسبية والجبائية، إذ تم تحميلها في معالج البيانات الحاسوبية Excel.

المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة

تعتبر مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة، شركة متخصصة في بناء السكنات والمباني الإدارية والصناعية والتجارية، وهذا فضلا عن الهندسة المدنية والأشغال العمومية لكل هياكل الدولة.

الفرع الأول: نشأة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة ECO.S.EST

تأسست الشركة بعد عقد توثيقي بتاريخ 18 ديسمبر 1997 والمسجل بمفوضية التسجيل بالإيجار بتاريخ 22 ديسمبر 1997، وهي شركة ذات أسهم مقرها الاجتماعي بالمنطقة الصناعية طريق غرداية ص.ب.31 ولاية ورقلة¹.

1. أهم رؤساء المشروع في المنطقة:

- ✓ مديرية السكن التجهيز العمومي،
- ✓ الديوان الوطني للتسيير العقاري،
- ✓ منطقة حاسي مسعود، وشركة سوناتراك بكل فروعها.

2. السياسة التجارية للشركة:

شركة البناء للجنوب الشرقي تتمثل بأدمغتها الذين يسعون لبدل الجهد الضخم لحفظ السياسة التجارية مع عدد من رؤساء المشاريع في المنطقة.

كما أنها تحرص على المنافسة، إلا أنها الشركة الوحيدة عموما المختصة في مجال البناء لولاية ورقلة والمزودة بطاقة هائلة من العتاد العقاري، والقيام بأعمال جد هامة في هذا المجال.

¹ معلومات صادرة من وثائق مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقلة

الجدول رقم (2-2): تطور رقم الأعمال وعدد عمال المؤسسة البناء للجنوب الشرقي خلال الفترة (2016-2017)

تطور عدد عمال المؤسسة		تطور رقم أعمال المؤسسة	السنوات / البيان
1751 عامل	جانفي	6.343.000.000 دج	خلال سنة 2016
1187 عامل	مارس		
1154 عامل	أفريل		
870 عامل	جانفي	5.091.300.000 دج	خلال سنة 2017
853 عامل	مارس		
827 عامل	أفريل		

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تلقي معلومات من رئيس قسم المحاسبة والمالية لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

نلاحظ من خلال الجدول السابق إنخفاض في رقم الأعمال المؤسسة من سنة لأخرى، وهذا راجع لنقص الحاصل في اليد العاملة، بحيث تفقد المؤسسة من شهر للآخر أكثر من 20 شخص على الأقل، ويعود السبب في الرغبة الشخصية للعامل في تغيير عمله، ومن جهة أخرى الظروف الإقتصادية والمالية التي تواجهها المؤسسة والتي تلزمها التقليل من اليد العاملة.

❖ الإيميل الخاص للمؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECOSEST.DG@GMAIL.COM

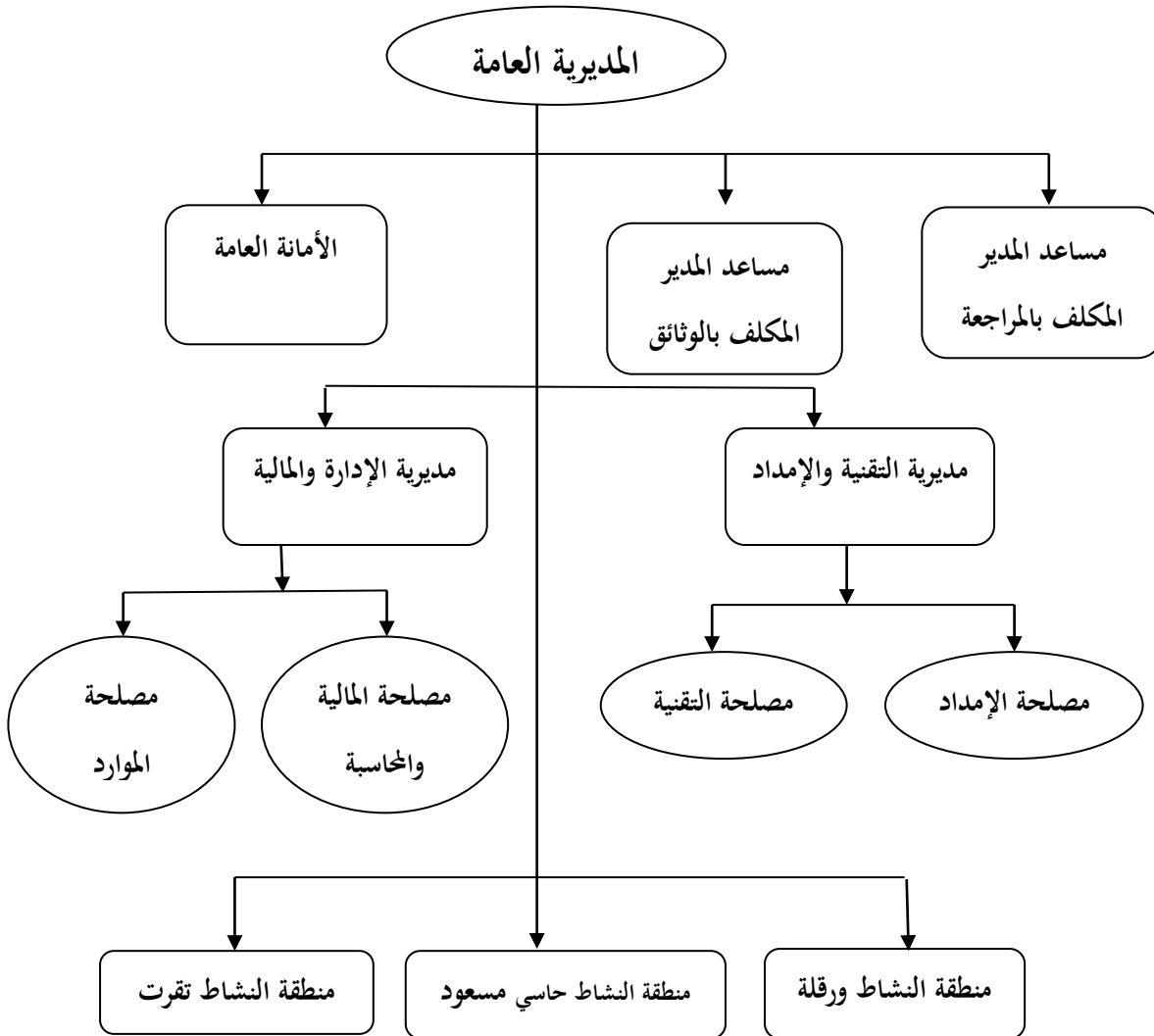
الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

تسعى مؤسسة البناء للجنوب الشرقي لتحقيق عدة أهداف منها:

- تقديم أحسن منتج على المستوى المحلي والوطني حيث لا مجال للمقارنة والمنافسة مع المؤسسات الأخرى،
- إنجاز أكثر عدد من البنايات لتحقيق أكبر ربح من أجل دعم وتحسين معداتها وآلات الإنتاج وهدفها تقديم الأفضل (النوعية والجودة)،
- كسب ثقة المستفيد وكذلك أصحاب المشاريع بتقديم أحسن منتج وهذا من خلال إتباعها لمقاييس الدولة.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم (2-1): مخطط هيكل المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ورقة ECO.S.EST



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق صادرة عن المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

الفرع الرابع: تقديم مصلحة المحاسبة والمالية

تعتبر هذه المصلحة بمثابة النهر الذي تصب فيه جميع الوديان، فهي المسير الرئيسي للمؤسسة والقائمة على التنسيق بين جميع المديريات وإستقبال أعمالهم اليومية، زهي الوحيدة التي بإمكانها معرفة المركز المالي للمؤسسة¹.

¹ معلومات صادرة من وثائق مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

مهامها:

- تقوم بالتسجيلات المحاسبية مهما كان نوعها من أجل الحصول على الميزانية الختامية، كما تقوم بإعداد ميزان المراجعة الشهري، وجدول الحسابات النتائج سداسيا وكذلك الملاحق.
- تحضير المراسلات التي تكون بين المؤسسة والبنوك ومصلحة الضرائب المحلية.
- مراقبة الخزينة المالية للمؤسسة.
- السهر على مراقبة صحة المعلومات القادمة من طرف مختلف المديرات المتواجدة في المؤسسة.
- التكفل بإجراءات التأمين المختلفة وعمليات الجباية.
- إعداد كافة القوائم والتقارير المالية.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في المؤسسة وأثرها على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية

تعتبر مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة حسب شكلها القانوني شركة ذات مسؤولية محدودة، وتخضع للنظام الجبائي الحقيقي بحيث يقدر رقم أعالها المحقق بـ: **DA 100 000 000**

ومن بين الضرائب التي تخضع لها المؤسسة موضحة في الجدول الموالي¹

الجدول رقم (2-3): الضرائب التي تصرح بها مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة لسنة 2017

معدل الضريبة	الضرائب والرسوم
تطبق سلم الضريبة التصاعدي حسب المادة 104 من قانون ض.م.ر.م	الضريبة على الدخل الإجمالي
25%	الضريبة على أرباح الشركات
3%	الرسم على النشاط المهني
19%	الرسم على القيمة المضافة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معلومات صادرة من وثائق المؤسسة

وبناء على ذلك سننترق من خلال هذا المبحث دراسة مدى تأثير النظام الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية التي تطبقها المؤسسة، بما في ذلك عند قياس الدخل وقياس الإهلاك وأثره على الإعراف والإفصاح المحاسبي.

¹ مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة، يوم الأحد 2017/03/05، على الساعة 10:00 صباحا، (مقابلة شخصية)

المطلب الأول: أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في المؤسسة

يلتزم المكلف الضريبي الخاضع لنظام الحقيقي بمسك محاسبة منتظمة، وفق لقانون التجاري الجزائري والقوانين الجبائية، والتي تأثر في قواعد تنظيم الممارسة المحاسبية في البيئة الاقتصادية.

الفرع الأول: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على قياس المحاسبي لدخل

1. النتيجة المحاسبية للمؤسسة: يتم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة إنطلاقاً من جدول حسابات النتائج الخاص بها، كما هو موضح في الجدول الموالي:

$$\text{النتيجة المحاسبية لسنة 2015} = \text{DA} - 173.768.835$$

الجدول رقم (2-4): جدول حسابات النتائج المختصر للمؤسسة البناء للجنوب الشرقي، (الوحدة بالدينار الجزائري)

البيان	2015
1- إنتاج السنة المالية	225 961.34 435
2- إستهلاك السنة المالية	229 060.72 565
3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)	-4 099.38 129
4- إجمالي فائض الإستغلال	-024.09 602 145
5- النتيجة المعلوماتية	-834.64 768 173
6- النتيجة المالية	
7- النتيجة العادية (6+5)	-768 173 834.64
8- نتيجة الأنشطة الاعتيادية	-768 173 834.64
9- النتيجة غير العادية	
10- صافي نتيجة السنة المالية	-768 173 834.64

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق الصادرة من المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن المؤسسة حققت عجز في النتيجة المحاسبية خلال دورة 2015

2. جدول حساب النتيجة الجبائية: وهو جدول معد لصالح مديرية الضرائب بحيث تستخرج منه النتيجة الجبائية وهو يعبر عن نفس مضمون جدول الذي نستخرج منه النتيجة المحاسبية، إذ يفصل فيه التكاليف بدقة ويوضح أيضا التعديلات الجبائية اللازمة والأعباء القابلة للخصم والأعباء غير القابلة للخصم¹.

¹ مسعود نقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، يوم الإثنين 06/03/2017، على الساعة 14:00 مساءً، (مقابلة شخصية)

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

الجدول رقم (2-5): جدول حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة البناء للجنوب الشرقي، (الوحدة بالدينار الجزائري)

2015		الفصول
الدائن	المدين	
		المبيعات من البضائع
10441876		المبيعات من المنتجات
		تقييم الخدمات
161710749		مبيعات الأشغال
675935		التخفيضات والتزييلات والحسومات الملحقة
172828560		رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتزييلات والحسومات
52607402		الإنتاج المخزون أو المنتقض من المخزن
		الإنتاج المتبقي
		إعانات الإستغلال
225435961		1. إنتاج السنة المالية
		منتجات البضائع المباعة
49965475		المواد الأولية
		التمونات الأخرى
		تغيرات المخزونات
1137800		مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
6201677		مشتريات الأخرى
675935		التخفيضات والتزييلات والحسومات المتحصل عليها عن مشتريات
140046089		التقاول العام
5973660		الإيجارات
5744867		الصيانة والتصليلات والرعاية
611361		أقساط التأمينات
		العاملون الخارجين عن المؤسسة
7631052		أجور الوسطاء والأتعاب
42740		الإشهار
8085249		التنقلات والمهمات والإستقبالات
3449155		الخدمات الخارجية الأخرى
		التزييلات والتخفيضات الحسومات المتحصل عليها عن خدمات
229565061		2. استهلاك السنة المالية
4129099		3. القيمة المضافة للإستغلال (1-2)
137626652		أعباء المستخدمين
3846272		اضرائب والرسوم المدفوعات الماثلة
145602024		4. إجمالي فائض الإستغلال
126607		المنتجات العملياتية الأخرى
234684		الأعباء العملياتية الأخرى
28058733		مخصصات الإهلاكات
		الموونات
		حسابات القيمة
		إسترجاع على حسابات القيمة والموونات
173768835		5. النتيجة المعلوماتية
		المنتجات المالية
		الأعباء المالية
		6. النتيجة المالية
173768835		7. النتيجة العادية (5+6)
		عناصر غير عادية (منتجات) (**)
		عناصر غير عادية (أعباء) (**)
		8. النتيجة غير العادية
		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
		الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
173768835		9. صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

3. النتيجة الجبائية للمؤسسة: وبعد الحصول على النتيجة الإجمالية تأتي مرحلة المعالجة الجبائية وهي مرحلة تهتم بإجراء التعديلات اللازمة بغية الحصول على النتيجة الجبائية.

يتم تحديد النتيجة الجبائية إنطلاقاً من العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + (\text{الإستردادات} - \text{التخفيضات})$$

ويمكن توضيح كيفية تحديد النتيجة الجبائية من خلال الإفصاح عنها في الجدول الموالي.

الجدول رقم (2-6): ملخص جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة بناء للجنوب الشرقي للدورة المالية المغفلة 2015، (الوحدة بالدينار الجزائري)

النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج) /1/ ربح	
-173768835	خسارة
الإستردادات /2/	
أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال	
حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم	
الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم	
الإهتلاكات غير قابلة للخصم	
الضرائب على أرباح الشركات	
الضرائب الواجب دفعها على النتائج	
الضرائب المؤجلة (تغييرات)	
الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم	
مجموع الإستردادات	
الخصومات /3/	
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد إستثمارها	
حاصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة	
خصوما أخرى	
مجموع الخصوم	
العجز السابق القابل للخصم /4/	
المجموع القابل للخصم	
النتيجة الجبائية (1+2-3-4) ربح	
-173768835	خسارة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

نلاحظ من خلال الجدول السابق:

- أن المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ليس لديها إستفادة من الإمتيازات الجبائية السابقة في الجدول، وبالتالي تقوم بتحويل النتيجة المحاسبية مباشرة إلى النتيجة الجبائية دون إضافة الإستردادات وطرح التخفيضات.
- إن بعد تحديد النتيجة المحاسبية يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة IBS بنسبة 25% المحددة في التشريع الجبائي.
- أن المؤسسة حققت عجز في النتيجة المحاسبية، وبناء على ذلك فإنه لا يتم فرض الضريبة عليها (أي لا يوجد إحتساب للضريبة IBS).

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

الفرع الثاني: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على قياس المحاسبي للإهلاك

تعتبر الأصول الثابتة من الموجودات التي يمكن تصنيفها تحت الممتلكات والمنشآت والمعدات، وتتسم الأصول الثابتة الخاص بالمؤسسة بثلاث سمات رئيسية وهي¹:

- تقتنى بقصد الإستخدام وليس لغرض البيع.
- لها وجود مادي ملموس.
- أنها طويلة الأجل من حيث طبيعتها وتخضع للإهلاك.

وتتأثر الممارسة المحاسبية لمعالجة هذه الأصول الملموسة الخاصة بالمؤسسة بقواعد محاسبية وأنظمة تشريعية جزائرية تقوم بتنظيم هذه الأصول، خاصة عند تحديد قسط الإهلاك السنوي والذي يتأثر بالنظام الإخضاع الجبائي بعدة متغيرات منها:

تكلفة الأصل، العمر الإنتاجي المقدر للأصل (أو نسبة الإهلاك)، طريقة الإهلاك المناسبة للأصل.

1. تكلفة أصول المؤسسة: يتم تقييم الأصول الثابتة العينية في المؤسسة التي يتم الإحتفاظ بها وإستخدامها في عملية الإنتاج وليس بقصد بيعها، ويتم قياسها على أساس التكلفة التاريخية، وذلك بتأثير النظام الإخضاع الحقيقي على المؤسسة والذي يبين أن التكلفة التاريخية هي القيمة الأمثل، وأن خاصية تقييم بعض الأصول والخصوم حسب قاعدة القيمة العادلة في تاريخ الحيازة حسب النظام المحاسبي المالي مختلفة تماما مع النظام الجبائي الذي هو قائم على التكلفة التاريخية².

- بالرغم من ذلك نجد أن القياس والإفصاح على أساس القيمة العادلة يساعد الوحدات الإقتصادية في المؤسسة على التشخيص الأمثل لمواردها والمحافظة عليها.
- إذ يتم قياس مبلغ الضريبة الخاص بالإهلاك الأصول الثابتة العينية للفترات الحالية والسابقة، بالتكلفة التاريخية الذي تتوقع أن تدفعه المؤسسة إلى السلطة الضريبية، وذلك من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-7): جدول يوضح إهلاكات وخصائر القيمة في المؤسسة خلال السنة المالية المغفلة 2015 (الوحدة بالدينار الجزائري)

الفصول والأقسام	إهلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية (1)	إنخفاضات عناصر في الخارجة	المخصصات المجمع في آخر السنة المالية	المخصصات الجبائية للسنة المالية (2)	فارق
						(1) - (2)
فارق الإقتناء						
تثبيتات معنوية						
تثبيتات عينية	1765711370	1765711370	85 818 056	2 434 101	850 01 018 1	1663909520
مساهمات						
أصول مالية أخرى غير جارية						
المجموع	1765711370	1765711370	85 818 056	2 434 101	850 01 018 1	1663909520

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

¹ مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، النظام الحقيقي وكيفية قياس الإهلاك المحاسبي، يوم الإثنين 13/03/2017، على الساعة 10:00 صباحا، (مقابلة شخصية)
² مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، تكلفة الأصول المستعملة، يوم الأربعاء 15/03/2017، على الساعة 14:00 مساء، (مقابلة شخصية)

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

الجدول رقم (2-8): جدول التثبيتات المنشأة أو المقتناة خلال السنة المالية المغفلة 2015 (الوحدة بالدينار الجزائري)

المبلغ الصافي للإهلاك	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	المبلغ الخام	الفصول (طبيعة التثبيتات المنشأة أو المقتناة)
			فارق الإقتناء
			تثبيتات معنوية
598 967 648		33 125 955	تثبيتات عينية
			مساهمات
			أصول مالية أخرى غير جارية
598 967 648		33 125 955	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

ونلاحظ من خلال الجداول السابقة أن المؤسسة تقوم بتحديد قيمة الإهلاك على أساس التكلفة التاريخية.

إن التكلفة التاريخية هي المعالجة الأصلية لقياس أصول الثابتة للمؤسسة، بالرغم من أن النظام الإخضاع الجبائي يسمح بمعالجة بديله لقياس الأصول وهي القيمة العادلة، ولكن لا يمكن الدمج بينهما لخلقهما تقلبات بالدخل غير منطقية.

2. العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة:

تحدد المؤسسة البناء للجنوب الشرقي العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة وذلك بالأخذ بعين الاعتبار المعدلات الضريبية التي يحددها النظام الجبائي والذي بدوره يؤثر بصورة مباشرة في تحديد العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة¹.

يكون إهلاك أصول المؤسسة حسب معدلات محددة قانونا على النحو الآتي:

الجدول رقم (2-9): بعض معدلات إهلاك الأصول في النظام الجبائي

البيان	معدل الإهلاك
المباني، المنشآت، وتفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية	2% - 5%
الأصول المعنوية التي يتم شرائها، بما في ذلك شهرة النشاط، وتفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية	10%
البرامج وأجهزة تخزين البيانات، وتفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية	50%
جميع الأصول الأنشطة الأخرى، وتفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية	20%
لا يدخل ضمن المعدلات الإهلاك: الأرض والأعمال الفنية والأصول الأخرى للمنشأة ذات الطبيعة غير قابلة للإستهلاك	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من المؤسسة

¹ مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة، يوم الثلاثاء 21/03/2017، على الساعة 10:00 صباحا، (مقابلة شخصية)

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

الجدول رقم (2-10): بعض معدلات إهلاك الأصول المطبقة في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

الأصل	معدل الإهلاك	المدة النفعية
مباني	5%	20 سنة
معدات المكتب	10%	10 سنوات
معدات وأدوات	15%	أقل من 7 سنوات
التثبيتات الأخرى	15% إلى 20%	7 من إلى 5 سنوات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من المؤسسة

نلاحظ من خلال الجداول السابقة بأن المؤسسة تقوم بتحديد معدلات الإهلاك إنطلاقاً من معدلات التي يفرضها النظام الجبائي.

3. طريقة المستعملة لإهلاك أصول المؤسسة:

تقوم المؤسسة بتوزيع قيمة المبلغ القابل للإهلاك (التكلفة التاريخية) على حسب طريقة الإهلاك الخطي، وتعتمد عليه لعدم التمكن من تحديد تطور إستهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يحققها، إذ نجد المؤسسة تخضع للإهلاك الخطي حسب النظام الإخضاع الجبائي المطبق، والذي يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل¹.

إن التشريع الجبائي، وبالنظر على أحكام المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يبين أن الإهلاك الخطي هو الإهلاك القانوني أي الحد الأدنى المطلوب، ويسمح للمؤسسة باللجوء إلى الإهلاك المتناقص والمتزايد.

تحدد طرق الإهلاك حسب طبيعة الأصل أو النشاط وتأخذ بعين الإعتبار التعليمات الضريبية التي تؤثر على طرق الإهلاك المحاسبي.

الجدول رقم (2-11): تطبيق طريقة الإهلاك الخطي على أصول الثابتة للمؤسسة خلال السنة المالية المقفلة لسنة 2015 (و. دج)

الدورة الحاسبية المالية المقفلة لسنة 2015						معدل الإهلاك	الأصول الثابتة	رقم الحساب
القيمة الحاسبية الصافية	الإهلاك المتراكم	قسط الإهلاك	فارق إعادة التقييم	قيمة إعادة التقييم	القيمة الإصلية (القيمة التاريخية)			
1.00	31500.00	22 499.00		54000.00	54000.00	10%	تجهيزات المكتب	218100
1.00	14299.00	2200.00		16500.00	16500.00	15%	معدات وأدوات	218700

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على تقارير صادرة من المؤسسة البناء للجنوب الشرقي

جدول يوضح تطبيق طريقة الإهلاك الخطي على أصول الثابتة لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة

¹ سعود ثقال، رئيس مصلحة الحاسبية والمالية، الطريقة المستعملة لإستهلاك أصول المؤسسة، يوم الأربعاء 2017/03/22، على الساعة 14:00 مساءً، (مقابلة شخصية)

الفرع الثالث: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على متطلبات الإعراف المحاسبي

إن القاعدة الأساسية للإعراف المحاسبي بالأصول، هي أن يتم تسجيلها في دفاتر المحاسبية للمؤسسة وذلك بتوفر الشرطين التاليين¹:

- أن يحقق إستخدام هذه الأصول منافع إقتصادية مستقبلية للمؤسسة،
- أن تتمكن المؤسسة من قياس تكلفة هذه الأصول بدرجة عالية من الدقة.

إذ يؤثر النظام الجبائي على متطلبات الإعراف المحاسبي مما يؤدي إلى وجود الإختلاف في التقييم لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة والتي يجب الإعراف عنها من خلال تحديد:

- تقنيات الإهلاك وتدهور الأصول،
- العمليات غير المسجلة في النتيجة المحاسبية لكن تؤخذ بعين الإعتبار عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة، الملحق رقم 09 يوضح تحديد النتيجة الجبائية.
- تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء التي يظهر أثرها مباشرة في الأموال الخاصة دون تسجيلها في قائمة الدخل.

الفرع الرابع: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على متطلبات الإفصاح المحاسبي

يجب على المؤسسة عند الإفصاح عن الوعاء الخاضع للضريبة أن تقدم معلومات في الملاحق متعلقة بالتقارب بين النتيجة المحاسبية والأعباء الجبائية الواردة في قائمة الدخل، الأمر الذي يستدعي القيام ببعض المعالجات المحاسبية عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بحيث:

- ✓ يتم التعبير عن قياس قيمة الإهلاك المحاسبي للمؤسسة من خلال الإفصاح عنها في القوائم المالية.
- ✓ في حالة إذا ما كانت المؤسسة تريد إختيار تطبيق نموذج القيمة العادلة يجب أن تفصح عن مطابقة القيم المسجلة في بداية ونهاية الفترة.
- ✓ تعتمد المؤسسة البناء للجنوب الشرقي على ملاحق صادرة من مديرية الضرائب للإفصاح عن معلوماتها المحاسبية²، وتتمثل هذه الملاحق فيما يلي:

الملحق رقم 05: يوضح ميزانية الأصول

الملحق رقم 06: يوضح ميزانية الخصوم

الملحق رقم 07: يوضح جدول حساب النتائج

الملحق رقم 08: يوضح جدول الإهلاكات وخسائر القيمة

وهذه الملاحق عبارة عن وثائق الصادرة من مديرية الضرائب وموجهة للمؤسسة للإفصاح عن المعلومات المالية الواردة فيها.

¹ مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، القاعدة الأساسية للإعراف المحاسبي للأصول، يوم الأحد 2017/04/02، على الساعة 10:00 صباحاً، (مقابلة شخصية)

² مسعود ثقال، رئيس مصلحة المحاسبة والمالية النظام، الحقيقي ومتطلبات الإفصاح المحاسبي، يوم الأربعاء 2017/04/05، على الساعة 9:45 صباحاً، (مقابلة شخصية)

المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

توصلت الدراسة إلى نتائج، والتي بدورها ستجيب عن الفرضيات المطروحة، ومناقشتها.

الفرع الأول: عرض النتائج الدراسة

1. تخضع المؤسسة لنظام الجبائي الحقيقي والذي مكنها من مسك محاسبة منظمة، ويظهر ذلك جليا عند قياس الدخل وقياس قيمة الإهلاك المحاسبي.
2. يؤثر النظام الحقيقي على قياس الربح الجبائي للمؤسسة إنطلاقا من تحديد النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية والجبائية، وذلك عند عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية.
3. إن عملية قياس قيمة إهلاك الأصول بالقيمة العادلة في المؤسسة وفقا لما هو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي غير مستعملة في المؤسسة، وذلك لعدم وجود بيئة تتلائم مع متطلبات النظام الجبائي المطبق في المؤسسة، نظرا لعدم وجود سوق نشطة (توفر مواد متجانسة، وأطراف بها دراية ورغبة في التبادل)، لذلك تعتمد على قياس أصولها بالتكلفة التاريخية.
4. تحدد المؤسسة البناء للجنوب الشرقي العمر الإنتاجي الخاص لأصولها وفق لما هو معمول به في النظام المحاسبي المالي، مع الأخذ بعين الاعتبار المعدلات الضريبية التي يحددها النظام الجبائي.
5. تطبق المؤسسة النصوص القانونية للنظام المحاسبي المالي عند إختيار الطريقة المناسبة في عملية قياس قيمة الإهلاك المحاسبي، بحيث أنه في حالة عدم التمكن من إختيار الطريقة الأنجح تكون الطريقة الإهلاك الثابت هي المعتمدة وفقا لمتطلبات النظام الإخضاع الجبائي في تحديد طرق القياس.
6. تقوم المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بالإعتراف بأصولها الثابتة من خلال تسجيلها في دفاترها المحاسبية، وذلك بناء على نوع النظام الإخضاع المطبق، والتي بدورها تخضع للنظام الحقيقي.
7. تقوم المؤسسة عند إستخدام أي طريقة، في عملية قياس الإهلاك أو قياس الدخل بالإفصاح عنها في قوائمها المالية، إذ تعتبر المؤسسة الإفصاح المحاسبي نموذج يتم الإسترشاد به في الحكم على مدى كفاءة المعلومات الواردة في التقارير المالية الخاصة بالمؤسسة.
8. يؤثر نظام الإخضاع الجبائي الحقيقي في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي على ممارستها المحاسبية، بما في ذلك عند عملية قياس، والإعتراف والإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية للمؤسسة، بحيث يقوم المكلف بالضريبة بعملية المفاضلة في الإختيار بين متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي على ضوء المتطلبات القوانين الجبائية عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

الفرع الثاني: مناقشة النتائج المتوصل إليها

1. تقوم المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بتطبيق نظام الإخضاع الحقيقي والذي يعتمد على مسك محاسبة منتظمة، لأن المؤسسات الخاضعة للنظام الجزائي لا يمسون دفاتر محاسبية على الإطلاق، وبالتالي لا يكون هناك مجال للتأثير على التنظيم المحاسبي الخاص بالبيانات المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.
2. إن قياس الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمؤسسة يعتمد على النتيجة المحاسبية، التي تخضع للضريبة بعد التعديل والتصحيح بإتباع القواعد الجبائية المحددة في النظام الجبائي، إذ نجد أن المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ليس لديها إستفادة من الإمتيازات الجبائية المحددة في جدول حساب نتيجة الجبائية، والمتمثلة في إضافة الأعباء المدججة (الإستردادات) أو طرح التخفيضات، وبالتالي تقوم بتحويل النتيجة المحاسبية مباشرة إلى النتيجة الجبائية وإخضاعها للضريبة.
- يعتبر الدخل المحاسبي بأنه ذلك الدخل الذي تظهره القوائم المالية التي يجري إعدادها وفقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها، والدخل الضريبي هو الدخل الذي يظهره الإقرار الضريبي، وهو مجرد تعديلات للدخل المحاسبي في ضوء أحكام التشريعات الجبائية والذي يتأثر بالنظام الجبائي الذي تخضع له المؤسسة.
3. تعتبر التكلفة التاريخية و القيمة العادلة من متطلبات القياس المحاسبي، بحيث يقوم المحاسب في المؤسسة من خلال المفاضلة بينهما في إختيار أي القيمتين هي الأنسب في عملية الممارسة المحاسبية والإعتراف بها، لإعطاء صورة صادقة للنتائج التي سيتم الإفصاح عنها في القوائم المالية الموجهة للمستخدمين.
4. نلاحظ أن المؤسسة تقوم بتحديد معدلات الإهلاك إنطلاقا من معدلات التي يفرضها النظام الجبائي، والذي بدوره يؤثر بصورة مباشرة في تحديد العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة.
5. يؤثر نظام الإخضاع الجبائي الحقيقي في إختيار طريقة الأنسب لإهلاك أصول المؤسسة، وذلك بعد الإنتهاء من تقدير العمر الإنتاجي للأصل وتقدير إحتساب الإهلاك، كما تتوقف قيمة الإهلاك على طبيعة الأصل أولا وعلى مدى توافق الطريقة المتبعة مع النظام الجبائي والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بحيث يجب أن تعكس النمط الذي يتوقع فيه إستهلاك المنافع الإقتصادية المستقبلية للأصل، فإذا لم تحقق المؤسسة المنفعة المتوقعة من إستخدام الطريقة الإهلاك الخطي يجب عليها إختيار طريقة مختلفة وأكثر ملائمة.
- إن العامل الأساسي وراء إلتزام المؤسسة بالثبات في إستخدام طريقة محاسبية واحدة للإهلاك، هو أن الثبات على طريقة معينة مثل (الإهلاك الخطي) سيؤدي إلى تعديل الفروقات، وستؤثر في نهاية على صافي ربح المحاسبي للمؤسسة.
6. تقوم المؤسسة بتحديد كيفية قياس عناصر أصولها الثابتة والإعتراف بها وتسجيلها في القوائم المالية، إذ تلتزم بالإعتراف بمبلغ أو بالقيمة الأصلية للأصول وتمثل في " التكلفة التاريخية"، وأيضا تحدد متى يجب الإعتراف بها؟ وذلك عند القيام بتسجيل المعلومات في القوائم المالية من أجل إرسالها للإدارة الجبائية.
- تقوم المؤسسة عند الإعتراف بعناصر أصولها بتحديد أفضل الطرق والإجراءات وذلك بالمفاضلة بين ما هو منصوص عليه في النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي.
- تسعى المؤسسة من خلال تطبيقها لنظام الإخضاع الجبائي الحقيقي تحسين ممارستها المحاسبية، بحيث يجب أن تحقق الأصول الثابتة المعترف بها منافع إقتصادية مستقبلية للمؤسسة، وأن تتمكن أيضا من قياس تكلفتها بدقة.

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST ورقة

7. تقوم المؤسسة بإحترام النصوص الجبائية التي تؤثر بالقواعد المحاسبية، وتقوم بتطبيقها ويظهر ذلك جليا عند الإفصاح عن البيانات والمعلومات المالية في القوائم المالية الموجهة للمستخدمين بما في ذلك الإدارة الجبائية.
- إذ تعتبر المؤسسة عملية الإفصاح المحاسبي مطلب أساسي للإستفادة من مخرجات المعلومة المحاسبية وتوجيهها للإدارة الجبائية.
8. تعبر الممارسة المحاسبية عن نشاط خدماتي الذي تقوم به المؤسسة من خلال القياس والإعتراف بالأحداث المالية لأطراف متعددة داخل وخارج المؤسسة، وأن الإفصاح المحاسبي وسيلة جيدة لإيصال تلك المعلومات والأحداث للأطراف المعنية بها، بما في ذلك الإدارة الجبائية، تبعا لنوع النظام الإخضاع الجبائي المطبق، والذي ينظم الجانب الجبائي في المؤسسة ويؤثر على خياراتها المحاسبية.

خلاصة الفصل الثاني

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة ECO.S.EST ، من أجل معرفة مدى تأثير النظام الإخضاع الجبائي المطبق في المؤسسة على طرق والقواعد الممارسة المحاسبية الخاصة بها وذلك عند عملية القياس والإعتراف والإفصاح على المعلومات والبيانات المحاسبية في القوائم المالية.

إذ نجد أن المؤسسة تطبق النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي والذي يعتمد على مسك الدفاتر المحاسبية، ويظهر ذلك عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، وإختيار بين بدائل القياس المحاسبي وطرق الإهتلاك المستخدمة، والإعتراف والإفصاح المحاسبي عن البيانات والمعلومات المحاسبية الموجه لمستخدمي القوائم المالية.



خاتمة

بناء على الأهداف المتوخاة من هذه الدراسة، وبالإعتماد على الفرضيات المشتقة من الإشكالية الرئيسية المتمثلة في ما مدى تأثير أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في المفاضلة بين طرق القياس والإفصاح والإعتراف؟، تم تناول في هذا الموضوع إنطلاقاً من دراسة العناصر الرئيسية المتضمنة في فصلين، الفصل الأول تضمن الأدبيات النظرية والتطبيقية حيث خصص المبحث الأول للتطرق إلى معرفة الدراسات العلمية السابقة التي قام بها الباحثين، أما المبحث الثاني تم الوقوف على الإطار النظري لأنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبة في البيئة الجزائرية وذلك من خلال المفاضلة بين متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي المالي على ضوء المتطلبات الجبائية.

فمن خلال دراستنا وتحليلنا لموضوع أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية، وكذا إظهار جوانبه النظرية، تبين أنه على المؤسسة من أجل مزاولتها نشاطها الإقتصادي أن تختار الخضوع لنظام جبائي معين يراعي التنظيم المحاسبي ويؤثر على خيارات الممارسة المحاسبية، وعلى هذا الأساس قمنا في الفصل الثاني بإسقاط الموضوع على دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة ECO.S.EST، وذلك بإجراء عدة مقابلات مع رئيس مصلحة المحاسبة والمالية، وجمع المعلومات والوثائق اللازمة، لنلخص في الأخير جملة من النتائج التي من خلالها يمكن تأكيد صحة الفرضية أو نفيها ومن ثم الإجابة على إشكالية الموضوع.

إختبار الفرضيات

- ✓ تمثل الفرضية الأولى في أن أنظمة الإخضاع الجبائي مثلها مثل القوانين الجبائية الأخرى، تتميز بالمرونة حيث تؤثر في الممارسة المحاسبية من خلال التعامل معها وإيضاح مختلف أحكامها، ويكون إختيارية نظام الإخضاع المناسب على حسب نشاط المؤسسة ورقم أعمالها المحقق، وهذا ما تم تأكيده في الجانب النظري، حيث توصلنا إلى النتائج التالية:
 - + تتعرض القوانين الجبائية للتغيير من سنة لأخرى على حسب الظروف الإقتصادية للبلد، والذي يؤثر على الممارسة المحاسبية في المؤسسات.
 - + للمؤسسات الإقتصادية حق في إختيار نظام الإخضاع الجبائي المناسب وذلك على حسب نشاطها والشكل القانوني للمؤسسة ورقم الأعمال المحقق، والإلتزام بتطبيقه.
- ✓ وقد تم إثبات الفرضية الثانية والمتمثلة في أن رقم الأعمال السنوي المحقق للمؤسسة يعتبر أهم معيار يعتمد عليه النظام الجبائي في تحديد نوع الإخضاع المناسب للمؤسسة، ويقدر المبلغ بـ **DA 30.000.000**، وهذا ما تم تأكيده في الجانب النظري والتطبيقي، حيث توصلنا إلى النتائج التالية:
 - + يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي، حرفي أو غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إراداتهم المهنية ثلاثين مليون دينار جزائري.
 - + يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع حسب نظام الريج الحقيقي عندما لا يبلغ رقم الأعمال سقف **DA 30.000.000**، وتكون مدة الإختيار المكلف بالضريبة الخضوع لنظام الريج الحقيقي سارياً لمدة 3 سنوات، حيث يكون فيها الإختيار لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.
 - + عندما يفوق رقم أعمالهم السنوي **DA 30.000.000**، فإن المكلف بالضريبة يخضع مباشرة لنظام الريج الحقيقي.

- ✓ وقد تم إثبات الفرضية الثالثة والتي تبين بأن المؤسسة تقوم بتحديد الدخل الخاضع للضريبة إنطلاقاً من تحديد الربح المحاسبي بعد تعديله لأن المحاسبة تعتبر الأساس في تحديد الوعاء الجبائي، وهذا ما تم تأكيده في الجانب النظري والتطبيقي، حيث توصلنا إلى النتائج التالية:
- + حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة إنطلاقاً من تحديد النتيجة المحاسبية، وذلك من خلال تطبيق العلاقة التالية:
- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة - التخفيضات - العجز المالي السابق**
- + يتم قياس الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمؤسسة بالإعتماد على النتيجة المحاسبية، والتي تخضع للضريبة بعد التعديل، وهذا ما يسمى بعملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، ويتم معالجة هذه النتيجة وفقاً للقواعد الجبائية المنصوص عليها في قوانين النظام الجبائي.
- ✓ قد أثبتت صحة الفرضية الأخيرة في الجانب التطبيقي، والتي تبين بأن طريقة الإهلاك الخطي والتكلفة التاريخية هما الأنسب للمؤسسة بحيث تلي إحتياجات النظام الإخضاع الجبائي من المعلومة المناسبة، بحيث توصلنا إلى النتائج التالية:
- + تقوم المؤسسة على إختيار الطريقة المناسبة عند قياس الإهلاك، بحيث أنه في حالة عدم التمكن من إختيار الطريقة الأنجح تكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة وفقاً لمتطلبات النظام الإخضاع الجبائي في تحديد طرق القياس.
- + أن المؤسسة البناء للجنوب الشرقي تستخدم التكلفة التاريخية نظراً لعدم وجود أسواق نشطة للأصول الثابتة، بحيث لا يجوز لها إعادة التقييم إلى في حالة واحدة وهي إنخفاض قيمة الأصل السوقية عن الدفترية.

النتائج الدراسة

- ❖ فرضت التشريعات الجبائية قواعد تأثرت بصورة جلية على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية مما جعلها مقيدة بأنظمة جبائية تخضع لها المؤسسة على حسب نشاطها ورقم أعمالها المحقق من أجل تنظيم العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسبين في المؤسسات بشرط مسك الدفاتر المحاسبية.
- ❖ وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف إختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات منها:
 - . رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف؛
 - . طبيعة النشاط الممارس (نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف)؛
 - . الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي، شخص معنوي).
- ❖ تعبر الممارسة المحاسبية عن المفاضلة في عملية إختيار الأساليب والوسائل وإستخدامها من أجل تعيين وتقدير أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الخاضعين للضريبة حسب النظام المحدد للمؤسسة، وذلك وفق قواعد محددة في النصوص القانونية والتشريعات الجبائية.
- ❖ تدخل المشرع الجبائي الجزائري في تحديد قواعد الإهلاكات والمخصصات والإحتياطات، ورفض بعض النفقات والأعباء، وهذا يدل على أن الضوابط والقواعد المحاسبية تتأثر بالقواعد والضوابط الجبائية، من خلال إختيار النظام الإخضاع الجبائي المناسب للمؤسسة إنطلاقاً من تحديد مبلغ رقم أعمالها من أجل مزاولة نشاطها المحاسبي والجبائي.

- ❖ إن إختيار أي طريقة إهتلاك يقوم بتطبيقها المحاسب في عملية القياس والإعتراف والإفصاح عن المعلومات المحاسبية هي مقبولة جبائيا وتؤثر في الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.
- ❖ يمكن تقييم مدى تأثير النظام الإخضاع الجبائي على قياس قيمة الإهتلاك من شقين هما:
 - . الشق الأول إذا كانت المؤسسة تتبع طريقة القيمة العادلة في تقييم أصولها فيمكنها إعادة التقييم.
 - . والشق الثاني إذا كانت المؤسسة تستخدم التكلفة التاريخية فلا يجوز لها إعادة التقييم إلا في حالة واحدة وهي إنخفاض قيمة الأصل السوقية عن الدفترية، نظرا لعدم وجود أسواق نشطة للأصول الثابتة.
- إذن التكلفة التاريخية هي المعالجة الأصلية لقياس أصول الثابتة للمؤسسة، بحيث يسمح النظام الإخضاع الجبائي بمعالجة بديله لقياس الأصول وهي القيمة العادلة، ولكن لا يمكن الدمج بينهما لخلقهما تقلبات بالدخل غير منطقية.
- ❖ إن النظام الإخضاع الجبائي يعتمد بالدرجة الأساس على قواعد وأسس الممارسة المحاسبية في جوانب القياس والإعتراف والإفصاح، من أجل تحديد الوعاء الضريبي، حيث ينص على تقديم المكلف البيانات المالية المحاسبية مع إشتراط فحصها وتعزيزها برأي المحاسب القانوني.
- ❖ إن نظام الإخضاع الجبائي في الجزائر يفرض ممارسة محاسبية تلي إحتياجه من المعلومة عن غيره من الإحتياجات الأخرى.
- ❖ لخصت الدراسة أن المؤسسة تقوم بالممارسة المحاسبية وفقا ما يتطلبه النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي وذلك من خلال إلتزامها بالقوانين التشريعية الجبائي والتي تؤثر على قوانين المحاسبية، ويظهر ذلك جليا عند قياس الإهتلاك المحاسبي ودخل المؤسسة وأيضا عند الإعتراف والإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية الموجهة لمستخدمي.

توصيات الدراسة

- من أجل إعطاء إطار واضح للممارسة المحاسبية مدى تفاعلها بأنظمة الإخضاع الجبائية في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف الإقتصادية، فإنه لا بد من:
1. الإهتمام أكثر بالقوانين والنصوص التشريعية خاصة تلك المتعلقة بالضرائب الدخل وتنظيم المحاسبة.
 2. العمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات من أجل توضيح المفاهيم المحاسبية والجبائية وربطها ببعضها البعض.
 3. لكون الجبائية تمتاز بالمرونة والتغيير في القوانين، يجب تشجيع الباحثين في هذا المجال على إجراء دراسات مستمرة على التشريع الجبائي لمعرفة مدى المنفعة والجدوى الإقتصادية من فرض الضرائب على المؤسسات.
 4. توظيف أو تكوين مختصين مؤهلين في المجال الجبائي في المؤسسات الإقتصادية.

أفاق ونقاط بحثية مستقبلية

نختتم دراستنا ببعض النقاط البحثية التي نأمل أن تكون دراسات في المستقبل منها:

1. ما مدى تأثير الممارسة المحاسبية على الضريبة الجزائرية.
2. فعالية النظام الجبائي في إرساء القواعد المحاسبية.
3. الأثر الجبائي وأسس تقييم الممارسة المحاسبية للمؤسسات الإقتصادية الجزائرية.
4. تقييم الممارسة المحاسبية في ضوء التشريع الجبائي الجزائري.
5. تقييم النظام الضريبة الجزائرية الوحيدة في ضوء النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية.
6. مدى تحكم النظام الإخضاع الحقيقي في القواعد المحاسبية في المؤسسة الإقتصادية.



قائمة المراجع والمصادر

الكتب

1. محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية الدورة المحاسبية ومشاكل الإعراف والقياس والإفصاح (دورة المحاسبة ومشاكل الإعراف والقياس والإفصاح)، الجزء الأول والثاني، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2007
2. محمد مطر وآخرون، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض- الإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2006

رسالة الدكتوراه

3. آيت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (خلال الفترة 2010-2013)، رسالة دكتوراه، منشورة، فرع النقود والمالية، جامعة الجزائر رقم 03، الجزائر، السنة الجامعية 2013-2014

رسائل الماجستير

4. بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسبية بن بوعللي الشلف، الجزائر، السنة الجامعية 2010/2011
5. خبيطي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2014)، مذكرة الماجستير، تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016
6. زين عبد المالك، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015
7. سايب عبد الله، تقييم الممارسة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية للبنوك الجزائرية خلال سنة 2015)، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2015/2016
8. عياض محمد عادل، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات (حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري)، مذكرة الماجستير، فرع إدارة الأعمال، بجامعة قاصدي مرباح-ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2002/2003

رسائل الماستر

9. بوعللي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة الماستر، تخصص: محاسبة وتدقيق، بجامعة أكلي محمد أوالحاج-البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015
10. حميطوش طارق، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية إتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية (دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين والمستثمرين بولاية ورقلة)، مذكرة الماستر، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2012/2013
11. شادو عبد اللطيف، القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS دراسة ميدانية لعينة من البنوك التجارية الجزائرية لمدينة ورقلة مارس 2013، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2013

12. عريف نورة، إشكالية القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية (باستخدام مددخول التكلفة التاريخية)، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2010/2011
13. ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري (دراسة حالة عينة من المؤسسات)، مذكرة الماستر، تخصص التدقيق المحاسبي، بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015
14. واكوك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر (دراسة حالة بقابضة قمار ولاية الوادي)، مذكرة ماستر، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة الجامعية 2011/2012

المجلات

15. رياض أحمد محمد حسين وفيحاء عبد الله يعقوب، الإيفاء بمتطلبات السلطة المالية لإعتماد القوائم المالية في تحديد الوعاء الضريبي (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب لعينة من الشركات)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد الثامن، العدد 23، الفصل الثاني، السنة 2013
16. صابر عباسي ومحمد فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية (دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية سكرة -الجزائر)، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، السنة 2013
17. عدنان باشم السمرائي وطائل جيحان العمكاوي، دور النظام المحاسبي في التعافي من آثار الأزمة المالية العالمية ((1))، مجلة دراسات محاسبية و مالية - المجلد السابع - العدد 20، الفصل الثالث، السنة 2012
18. علي محمد ثجيل المعموري و حيدر محمد علي يوسف، الإفصاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي (12) بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب -قسم الشركات، مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر، العدد 30، الفصل الأول، السنة 2015

القوانين والمراسيم

19. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74
20. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 28 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، العدد 27
21. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07 أبريل 2009، الذي يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، العدد 21
22. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المؤرخ في 25 مارس 2009، الذي يحدد قواعد القياس المحاسبي ومدونة الحسابات، العدد 19
23. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009، تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي الجديد 2010

24. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016
25. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017
26. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 1 والمادة 3
27. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال
28. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل الخاص للضريبة التابع لمركز الضرائب، 2016
29. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2016
30. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2017
31. الأمر رقم 59-75 الصادر في 26-09-1975، المتضمن القانون التجاري الجزائري، المادة 9، المادة 10، المادة 10 مكرر
32. الأمر رقم 58-75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، المادة 416



الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE		Série G12
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :	المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية	
INSPECTION DE :	مفتشية :	
RECETTE DE :	قباضة :	
COMMUNE DE :	بلدية :	
CPI DE :	مركز الضرائب الجوازي :	
التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة :		
DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :.....		
الفترة من : إلى :		
Période du au		
(تصريح يودع في الفترة الممتدة ما بين 1 إلى 30 جوان للسنة)		
(Déclaration à souscrire entre le 1 ^{er} et le 30 juin de l'année)		
I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة		
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		
- Nom, Prénom :	الاسم و لقب :	
- Raison sociale :	اسم الشركة :	
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :	
- Autres activités :	نشاطات أخرى :	
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :	
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :	
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامة المكلف بالضريبة:	
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :	
- Code d'activité :	رمز النشاط :	
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :	
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :	
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :	
- E-mail :	البريد الإلكتروني :	
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي | الحساب البريد الجاري :	
II- الأجر		
II- SALAIRES		
- Nombre de personnes employées * :	عدد الأشخاص الموظفين * :	
- Montant des salaires versés * :	مبلغ الأجر المدفوعة * :	
- Montant des charges sociales versées * :	مبلغ الأعباء الاجتماعية لمدفوعة * :	
* Ces informations doivent concerner l'année N-1		* هذه المعلومات يجب ان تتعلق بالسنة ن-1

III - رقم الأعمال التقديري III- CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS			
طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	0
نشاطات اخرى Autres activités		12%	0
المجموع Total	0		0

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

طريقة تسديد مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة MODE DE PAIEMENT DE L'IFU	
الدفع الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة Païement intégrale de l'IFU <input type="checkbox"/>	الدفع المجزء للضريبة الجزائرية الوحيدة Païement fractionné de l'IFU <input type="checkbox"/>
(الدفع الكامل للضريبة الجزائرية الوحيدة حالة ايداع التصريح التقديري) (Païement total de l'IFU au moment du dépôt de la déclaration prévisionnelle)	50% لجزء الأول حالة ايداع التصريح 50% 1 ^{ère} tranche au dépôt de la déclaration. ض.ج. و = 50% × = 0
	25% الجزء الثاني (من 1 إلى 15 سبتمبر) : 25% 2 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Septembre) : ض.ج. و = 25% × = 0
	25% الجزء الثالث (من 1 إلى 15 ديسمبر) 25% 3 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Décembre) : ض.ج. و = 25% × = 0

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة \ دفع 50% من مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة
 \ الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج \ 5.000 دج)
 VERSEMENT INTÉGRAL DE L'IFU / VERSEMENT DE 50% DE L'IFU
 MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA / 5.000 DA)

Quittance numéro : Date : رقم القسيمة : التاريخ : ختم و إمضاء القابض : Cachet et signature du RECEVEUR :	في A le ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable
---	--

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE		Série G12 bis
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :	المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية	
INSPECTION DE :	مفتشية :	
RECETTE DE :	قباضة :	
COMMUNE DE :	بلدية :	
CPI DE :	مركز الضرائب الجوارى :	
التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزائرية الوحيدة لسنة : DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE : الفترة من: إلى : Période du au (تصريح يودع آخر أجل 30 ديسمبر لسنة بداية النشاط) (Déclaration à souscrire au plus tard le 30 décembre de l'année du début de l'activité) (المكلفين الجدد بالضريبة) (NOUVEAUX CONTRIBUABLES)		
I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		
- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :	
- Raison sociale :	اسم الشركة :	
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :	
- Autres activités :	نشاطات أخرى :	
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :	
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :	
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامة المكلف بالضريبة :	
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :	
- Code d'activité :	رمز النشاط :	
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :	
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :	
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :	
- E-mail :	البريد الإلكتروني :	
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :	
II- الأجر II- SALAIRES		
- Nombre de personnes employées * :	عدد الأشخاص الموظفين * :	
- Montant des salaires versés * :	مبلغ الأجر المدفوعة * :	
- Montant des charges sociales versées * :	مبلغ الأعباء الاجتماعية لمدفوعة * :	
* Ces informations doivent concerner l'année d'activité N		* هذه المعلومات يجب ان تتعلق بالسنة ن
1		

الملحق رقم 02: وثيقة خاصة بالتصريح برقم الأعمال التقديري خاص بآخر الأجل 30 ديسمبر

III - رقم الأعمال التقديري			
III- CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS			
طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	0
نشاطات أخرى Autres activités		12%	0
المجموع Total	0		0

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة \ الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج \ 5.000 دج)
VERSEMENT INTÉGRAL DE L'IFU / MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA / 5.000 DA)

رقم القسيمة :
Quittance numéro :

التاريخ :
Date :

ختم و إمضاء القابض :

Cachet et signature du RECEVEUR :

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du Contribuable

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G12 ter

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

INSPECTION DE :

مفتشية :

RECETTE DE :

قبضة :

COMMUNE DE :

بلدية :

CPI DE :

مركز الضرائب الجوازي :

التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة :

DECLARATION COMPLEMENTAIRE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :

الفترة من : الى :

Période du au

(تصريح يودع في الفترة ما بين 20 جانفي و 15 فيفري للسنة ن+1)

(Déclaration à souscrire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1)

I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
1 - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :
- Raison sociale :	اسم الشركة :
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :
- Autres activités :	نشاطات أخرى :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامة المكلف بالضريبة :
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :
- Code d'activité :	رمز النشاط :
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :
- E-mail :	البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي | الحساب البريد الجاري :

II - رقم الأعمال التكميلي
II- CHIFFRES D'AFFAIRES COMPLEMENTAIRES

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال المحقق CA Réalisé	رقم الأعمال التقديري CA Prévisionnel	الفارق Écart	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens			0	5%	0
نشاطات أخرى Autres activités			0	12%	0
المجموع Total	0	0	0		0

1

بـ في
A , le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلي
VERSEMENT INTEGRAL DE L'IFU COMPLEMENTAIRE

Quittance numéro : رقم القسيمة :
Date : التاريخ :
Cachet et signature du RECEVEUR : ختم و إمضاء القابض :

بـ في
A le
ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du Contribuable

الملحق رقم 04: التصريح بالضرائب والرسوم في وثيقة G50

المعاملات الخاضعة للضريبة		حق الطابع		Droit de timbre sur état	
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)	
E 2 E 00	.....	.....	.....	.....	.....
		TOTAL		.....	.....
Impôts et taxes non repris ci-dessus					
المعاملات الخاضعة للضريبة					
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)	
		TOTAL		.....	.....
RECAPITULATION (EN DA)					
		تأليف - (رج)		Cadre réservé au contribuable	
1 - TAP	C/500 026/A	يشهد بصحة وصحة محتوى هذا التصريح وخالقه مع الوثائق المحاسبية.		Cadre réservé à la recette des impôts	
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	Certifié sincère et vérifiable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.		Requ- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :	
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/100	A le signature,		Payée - par chèque bancaire N° :	
3. 2 - IRG/ Autres ret sources	C/201 001/101/A/B/C	Cachet,		tité sur l'Agence :	
3. 3 - IBS/ Ret à la source	C/201 001/M2 et 3	Le receveur des impôts		- par chèque postal N° :	
- TIC	C/201 003/303/A/B	signature,		- en numéraire :	
4 - Droits de timbre	C/201 002/201	Cachet,		prise en recette par quittance N° :	
5 - Autres	C/.....	signature,		de ce jour	
6 - TVA	C/500 020/A	.....		A le	
MONTANT TOTAL A PAYER		.....		Observation éventuelles :	

الملحق رقم 04: التصريح بالضرائب والرسوم في وثيقة G50

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = 325 620 DA)

A / Chiffres d'affaires imposables

تسجل أرقام الأعمال و صناديق بالدينار و السند الأكبر يراجع إلى الملف
رقم : 325 620 = 325 626 (دع)

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسوم على القيمة المضافة TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المعفى - (دع) Montant des droits (en DA)
E3B11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E3B12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E3B13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E3B14	Actes médicaux				"	
E3B15	Commissaires et courtiers				"	
E3B16	Fourniture d'énergie				"	
E3B21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E3B22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E3B24	Professions libérales				"	
E3B25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E3B26	Préstations de téléphones et de téléx				"	
E3B28	Autres prestations de services				"	
E3B31	Débts de boissons				"	
E3B32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B34	Tabacs et allumettes				"	
E3B35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E3B37	Consommations sur place				"	
المجموع العام لرقم الأعمال						
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						
B / Déductions à opérer		ن - الحسومات المحوطة :		C / TVA à payer		
Nature des déductions		Montant		ت - ن - ق - ج - الواجبي دفعه		
E3B91	Précompte antérieurs (mois précédent)			C		
E3B92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)			E3B97		- Total des droits dus Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)
E3B93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)			E3B98		(déduction excédentaire) Remversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)
E3B94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)			B		مجموع المستحقات TOTAL A RAPPRELER (C) - Total des déductions à opérer (B) (-)
E3B95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)			E3B00		TVA à payer au titre des mois (C-E)
E3B96	Autres déductions (notification de précompte, etc ...)			E3B99		(A reporter dans le cadre "Régularisation" ligne 10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.		مجموع الحسومات المحوطة Total des déductions à opérer (B)				

<p>كيفية تسديد الضريبة</p>	<p>تذكير بالالتزامات المكلفين بالضريبة</p>	<p>تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة</p>	<p>كيفية ملء التصريح بالضريبة</p>
<p>كما يستطيع أن يقدم بالتراتبية بالتلف عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لتلقي الضرائب المستحقة بمسبوق بمسكوك الدفع البريدي.</p> <p>إذا لم يكن التصفيد بالتراتبية حسبها يتكفي أو بزيادة فإنه يمكن أداء الضريبة باستعمال جولة خزينة بمون قايض التصريح على الشخص لدى أي مكتب بريدي - يرسل التصريح إلى هذه الحالة إلى قايض الضرائب مرتقوا بوثيقة إيداع الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.</p> <p>إذا لم يمكن التصفيد بالتراتبية المذكورة إلا في بعض النواحي الترابية بالضريبة عند إيداع التصريح.</p>	<p>1- يجب على المكلفين بالضريبة الصامتين نظام الرج الحقيقي والنظام العام التزم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة الصامتين بدفع الضرائب والرسوم فوراً أو عن طريق الإقتطاع من أرباح هذا التصريح لدى قيامه القرائب المصنعة و دفع المبالغ المتأجلة خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استقطت فيه المضافة المضافة التي تلي تم فيه حسب الإقتطاعات من الصندوق.</p> <p>(المواد 110، 121، 129، 131، 139، 141، 159، 161، 359 و 2 - 358، 1 - من قانون الضرائب المباشر ورسوم المعاملة و المواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).</p> <p>2- إذا كان مبلغ المضافة المستحقة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000) فيجب عرض المكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يمسح ويطبق هذه المضافة على المدينين لعام الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي صدرت فيه المادة (371) من قانون الضرائب المباشر ورسوم المعاملة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).</p> <p>3- تطبق المادة 10 % من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.</p> <p>ترتفع هذه المضافة إلى 25% بعد إبطار المكي، بتسوية وبعينته خلال شهر واحد.</p> <p>إن الإقتطاع من الضريبة بالضريبة بعد إبطار هذا الأجل يتوجب فرضه على المكلفين بالضريبة بتطبيق المادة الجديدة المذكورة (المواد 25 و 30).</p> <p>4- يجب من التصفيد المتأخر للرسوم ورسوم تصحيح جديده قدرها 10 %</p> <p>و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال تطبق نزعاً جزئياً نسبتها 3% على كل شهر متأخر أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المصوح مع المادة 10 % المتضمن عليها المادة 25 %.</p>	<p>Rappel des obligations des Contribuables</p> <p>1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source sont tenus de déposer, auprès de recevoir des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.</p> <p>(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2 et 359-1 du Code des impôts Directs et taxes Assimilées)</p> <p>(Articles : 28, 76 et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)</p> <p>2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.</p> <p>(Articles : 371 du Code des impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).</p>	<p>Comment servir la déclaration</p> <p>La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace à compter du 1^{er} janvier 1995 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune) ; - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc) ; - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu) ; - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS ; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques ; - la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation ; - la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle ; - la déclaration relative au droit de timbre sur état ; - la déclaration de la TVA. <p>Exemple :</p> <p>Professions libérales : Cadre 1 et 3. Commerçants détaillants : Cadre 1, 3, 5 (TVA). Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).</p> <p>Lorsque les activités de commerce de détail de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2.</p> <p>N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).</p>
<p>Mode de paiement de l'impôt</p> <p>Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.</p> <p>Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.</p> <p>Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.</p> <p>Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.</p>	<p>3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.</p> <p>Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.</p> <p>La défect de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'emission d'un rôle, immédiatement exigible.</p> <p>4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.</p> <p>En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.</p>	<p>1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source sont tenus de déposer, auprès de recevoir des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.</p> <p>(Articles : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2 et 359-1 du Code des impôts Directs et taxes Assimilées)</p> <p>(Articles : 28, 76 et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)</p> <p>2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.</p> <p>(Articles : 371 du Code des impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).</p>	<p>Comment servir la déclaration</p> <p>La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace à compter du 1^{er} janvier 1995 :</p> <ul style="list-style-type: none"> - le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune) ; - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc) ; - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu) ; - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS ; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques ; - la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation ; - la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle ; - la déclaration relative au droit de timbre sur état ; - la déclaration de la TVA. <p>Exemple :</p> <p>Professions libérales : Cadre 1 et 3. Commerçants détaillants : Cadre 1, 3, 5 (TVA). Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).</p> <p>Lorsque les activités de commerce de détail de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2.</p> <p>N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).</p>

وثيقة موجهة للإدارة

رقم التعريف الجهائي

تعيين المؤسسة :
النشاط :
العنوان :

السنة المالية المغلقة في

الميزانية (الأصل)

Série G, n°2 (2011)

N - 1	N		الأصل
صافي	صافي	الإهلاكات، المؤونات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية
			أصول غير جارية
			فارق بين الإقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي
			تثبيتات معنوية
			تثبيتات عينية
			أراض
			مبان
			تثبيتات عينية أخرى
			تثبيتات ممنوح امتيازها
			تثبيتات يجري إنجازها
			تثبيتات مالية
			سندات موضوعة موضع معادلة
			مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
			سندات أخرى مثبنة
			فروض وأصول مالية أخرى غير جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
			مجموع الأصول غير الجارية
			أصول جارية
			مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
			الزبائن
			المدبتون الآخرون
			الضرائب وماشبهها
			حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
			الموجودات وما شابهها
			الأصول الموظفة والأصول مالية الجارية الأخرى
			الخزينة
			مجموع الأصول الجارية
			المجموع العام للأصول

رقم التعريف الجبائي وثيقة موجهة للإدارة

تعيين المؤسسة :
النشاط :
العنوان :

السنة المالية المغلقة في

الميزانية (الخصوم)

N - 1	N	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
		رأس مال تم إصداره
		رأس مال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة (1)
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة (1)
		نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)
		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
		حصة الشركة المدمجة (1)
		حصة ذوي الأقلية (1)
		المجموع I
		الخصوم غير الجارية
		قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
		ديون أخرى غير جارية
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
		مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
		موردون وحسابات ملحقة
		ضرائب
		ديون أخرى
		خزينة سلبية
		مجموع الخصوم الجارية III
		مجموع عام للخصوم III + II + I

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

الملحق رقم 07: جدول حسابات النتائج

رقم التعريف الجبالي	وثيقة موجهة للإدارة
تعيين المؤسسة : النشاط : العنوان :	
الفترة من	إلى
حساب النتائج	

N - 1		N		الفصول	
المدين (د.ج)	الدائن (د.ج)	المدين (د.ج)	الدائن (د.ج)		
				المبيعات من البضائع	
				المبيعات من المنتجات	
					المبيعات من المنتجات التامة المصنعة
					تقديم الخدمات
				مبيعات الأشغال	
				منتجات الأنشطة الملحقمة	
				التخفيضات والتزيلات والمخسومات المفتوحة	
				رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتزيلات والمخسومات	
				الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون	
				الإنتاج المثبت	
				إعانات الإستغلال	
				I. إنتاج السنة المالية	
				مشتريات البضائع المباعة	
				المواد الأولية	
				التموينات الأخرى	
				تغيرات المخزونات	
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة	
				مشتريات الأخرى	
				التخفيضات والتزيلات والمخسومات المتحصل عليها عن مشتريات	
				الخدمات الخارجية	
					التقاويل العام
					الإيجارات
					الصيانة والتصليلات والرعاية
					أساط التأمينات
					العاملون الخارجين عن المؤسسة
					أجور الوسطاء والأتعاب
					الإشهار
				التنقلات والمهمات والإستقبالات	
				الخدمات الخارجية الأخرى	
				تزيلات والتخفيضات المخسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية	
				II. إستهلاك السنة المالية	
				III. القيمة المضافة للإستغلال (I-II)	
				أعباء المستخدم من	
				الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
				IV. إجمالي فائض الإستغلال	

الملحق رقم 07: جدول حسابات النتائج

وثيقة موجهة للإدارة رقم التعريف الجبائي

تعيين المؤسسة :
النشاط :
العنوان :

				المنتجات العملياتية الأخرى
				الأعباء العملياتية الأخرى
				مخصصات الإمتلاكات
				المؤونات
				خسائر القيمة
				إسرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
				V . النتيجة العملياتية
				المنتجات المالية
				الأعباء المالية
				VI . النتيجة المالية
				VII . النتيجة العادية (VI + V)
				عناصر غير عادية (منتجات) (*)
				عناصر غير عادية (أعباء) (*)
				VIII . النتيجة غير العادية
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
				IX . صافي نتيجة السمة المالية

(*) لتوضيح في جدول بلحق في هذا التصريح.

الملحق رقم 08: جدول الإهلاكات، وخسائر القيمة

وثيقة موجهة للإدارة

رقم التعريف الجبائي

تعيين المؤسسة :

النشاط :

العنوان :

الفترة من

إلى

5) جدول الإهلاكات وخسائر القيمة

الفصول والأقسام	إهلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات (1) السنة المالية	إنخفاضات عناصر في الخارجة	المخصصات المجمعة في آخر السنة المالية	المخصصات الجبائية للسنة المالية (2)	فارق (1) - (2)
Good will (فارق الإفتاء)						
تثبيتات معنوية						
تثبيتات عينية						
مساهمات						
أصول مالية أخرى غير جارية						
المجموع						

6) جدول التثبيتات المنشأة أو المكتناة خلال السنة المالية

المبلغ الخام	الرسم على القيمة المضافة الخسوم	المبلغ الصافي للإهلاك	الفصول (طبيعة التثبيتات المنشأة أو المكتناة)
			Good will (فارق الإفتاء)
			تثبيتات معنوية
			تثبيتات عينية
			مساهمات
			أصول مالية أخرى غير جارية
			المجموع

رقم التعريف الجبائي

وثيقة موجهة للإدارة

تعيين المؤسسة :
النشاط :
العنوان :

الفترة من إلى

9 جدول تحديد النتيجة الجبائية

رابع حساب	رابع حساب
I. النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)	
II. الإيرادات	
- أرباح العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال	
- حصص الهدايا الإظهارية غير القابلة للخصم	
- حصص الإظهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم	
- مصاريف الإستقبال غير القابلة للخصم	
- الإشتراكات والهبات غير القابلة للخصم	
- الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم	
- مؤونات غير قابلة للخصم	
- الإهلاكات غير قابلة للخصم	
- مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم	
- الإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المادة 27 في م.ت. 2010)	
- الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة 27 في م.ت. 2010)	
الضرائب الواجب دفعها على النتائج	- الضريبة على أرباح الشركات
الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
- خسائر القيمة غير قابلة للخصم	
- الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم	
- إيرادات أخرى (*)	
مجموع الإيرادات	
III. الخصومات	
- مائض القيمة عن تنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق.ض.م.و.ر.م.)	
- حواصل وفوائض القيمة المتأتبة من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتبة من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة.	
- المداخيل المتأتبة من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.م.)	
- الإهلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المقرض المؤجر) (المادة 27 في م.ت. 2010)	
- الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) (المادة 27 في م.ت. 2010)	
- تكملة الإهلاكات	
- خصومات أخرى (*)	
مجموع الخصوم	
IV. العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م.)	
- عجز سنة 20	
- عجز سنة 20	
- عجز سنة 20	
- عجز سنة 20	
مجموع القابل للخصم	
رابع حساب	- النتيجة الجبائية (I-III-II+IV)
رابع حساب	

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح



الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال البيانية
XI	قائمة الملاحق
XII	قائمة الاختصارات والرموز
(أ- هـ)	مقدمة
(34-1)	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للأنظمة الجبائية والنظام المحاسبي المالي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الدراسات العلمية السابقة
3	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة وتحليلها
7	المطلب الثاني: علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
9	المبحث الثاني: أنظمة الإخضاع الجبائي والممارسة المحاسبية في بيئة المؤسسات الجزائرية
9	المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر
9	الفرع الأول: التنظيم الفني للضرائب في النظام الجبائي وأنواعه
16	الفرع الثاني: خصوصية الإخضاع الجبائي لكل الشركات
20	الفرع الثالث: متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح من وجهة نظر النظام الجبائي
23	المطلب الثاني: النظام المحاسبي المالي والممارسة المحاسبية
23	الفرع الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
25	الفرع الثاني: متطلبات القياس والإعتراف والإفصاح في ظل النظام المحاسبي المالي

28	الفرع الثالث: ماهية الممارسة المحاسبية
33	خلاصة الفصل الأول
(50-34)	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب الشرقي <i>ECO.S.EST</i> ورقة
35	تمهيد
36	المبحث الأول: منهجية والأدوات المستخدمة في دراسة حالة المؤسسة <i>ECO.S.EST</i>
36	المطلب الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة محل الدراسة
36	الفرع الأول: جمع الوثائق والمعلومات
36	الفرع الثاني: عينة الدراسة
37	الفرع الثالث: الأداة المستخدمة في الدراسة
37	المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل الدراسة
37	الفرع الأول: نشأة المؤسسة البناء للجنوب الشرقي بورقلة <i>ECO.S.EST</i>
38	الفرع الثاني: أهداف المؤسسة
39	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
39	الفرع الرابع: تقديم مصلحة المحاسبة والمالية
	المبحث الثاني: دراسة وتحليل نتائج أنظمة الإخضاع الجبائي المطبقة في المؤسسة وأثرها على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية
40	الجزائرية
41	المطلب الأول: أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في المؤسسة
41	الفرع الأول: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على قياس المحاسبي لدخل
44	الفرع الثاني: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على قياس المحاسبي للإهلاك
47	الفرع الثالث: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على متطلبات الإعراف المحاسبي
47	الفرع الرابع: أثر النظام الإخضاع الجبائي الحقيقي على متطلبات الإفصاح المحاسبي
48	المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
48	الفرع الأول: عرض النتائج الدراسة
48	الفرع الثاني: مناقشة النتائج المتوصل إليها

51 _____ خلاصة الفصل الثاني

(56-52) _____ خاتمة

(60-57) _____ قائمة المراجع والمصادر

(77-61) _____ الملاحق

الملحق رقم 01: التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة في الفترة الممتدة بين 1 إلى 30 جوان (63-62)

الملحق رقم 02: وثيقة خاصة بالتصريح برقم الأعمال التقديري خاص بآخر الأجل 30 ديسمبر (65-64)

الملحق رقم 03: التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (67-66)

الملحق رقم 04: التصريح بالضرائب والرسوم في وثيقة G 50 (71-68)

72 _____ الملحق رقم 05: ميزانية الأصول

73 _____ الملحق رقم 06: ميزانية الخصوم

(75-74) _____ الملحق رقم 07: جدول حسابات النتائج

76 _____ الملحق رقم 08: جدول الإهلاكات وخسائر القيمة

77 _____ الملحق رقم 09: تحديد النتيجة الجبائية

78 _____ الفهرس