



جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم تجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص: دراسات محاسبية وجبائية

بعنوان:

المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل
على ضوء النظام المالي والمحاسبي والمعيار 12
دراسة ميدانية في مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء
(EPE ETRACOB SPA)

من إعداد الطالب: ذكار عمر

نوقشت وأجيزت علنا يوم:.....

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور:..... رئيسا

الدكتور: غوالي محمد البشير مقرر

الدكتور:..... مناقشا

الدكتور:..... مناقشا

السنة الجامعية 2010/2011

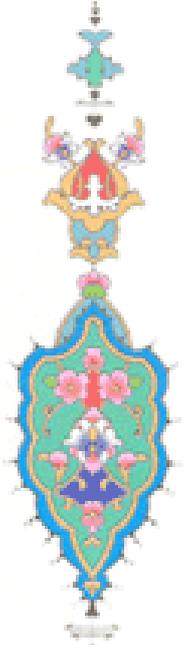
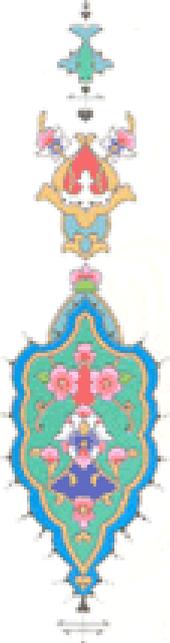
الإهداء

نشكر الله الذي يسر لنا سبيل العلم
ونحمده على عونه فهو خير معين
إلى والدينا الأعزاء الذين كانوا شمعة أمل تنير طريقنا
حفظهم الله.

إلى إختوتي وأختواتي إلى أسامة وياسين أميرة آلاء دنيا وناريمان
إلى أستاذنا الفاضل غوالي محمد البشير خفضه الله
إلى كل الأصدقاء كل باسمه خاصة يوسف حسين محمد الكامل
إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد وخاصة
عمال مكتبة الرحمة

أهدي ثمرة عملي هذا

ذكار عمر



كلمة شكر

الحمد لله الذي وفقني في إتمام هذا العمل وعلمني ما لم أكن أعلم وكان فضله عليّ عظيماً.

أشكر كل من ساعدني سواء بيده أو بلسانه أو بقلبه في إعداد هذا البحث، وأخص بالذكر:

- ◀ الأستاذ المشرف غوالي محمد البشير
- ◀ الأستاذ بن مالك رئيس قسم علوم التسيير
- ◀ ميلود دليلي رئيس المجلس الشعبي البلدي
- ◀ والأصدقاء: كشيدة عبد الحميد، رابح قبي، وغيرهم.

وشكراً.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ تَعْلَمُ
وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا

سورة النساء (الآية 113).

قائمة المحتويات

شكر وعرفان

ملخص الدراسة

قائمة المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال

فهرس الملاحق

أ مقدمة عامة:

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

3 مقدمة :

4 المبحث الأول: ماهية الضريبة

4 المطلب الأول : ماهية الضريبة وخصائصها

7 المطلب الثاني : أنواع الضرائب :

9 المطلب الثالث: الأسس القانونية للضريبة.....

11..... المطلب الرابع: مبادئ عامة للضريبة وأهدافها.....

14..... المبحث الثاني : التصنيفات المختلفة للضريبة

14..... المطلب الأول :التصنيف القائم على طبيعة الضريبة :

16..... المطلب الثاني : التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق.....

17..... المطلب الثالث: التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة.....

18..... المطلب الرابع:التصنيف الاقتصادي للضريبة

19..... المطلب الخامس :التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة

19..... خاتمة:

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل

في النظام المالي المحاسبي المعيار 12

21.....	مقدمة:
23.....	المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والمعيار رقم 12
23.....	المطلب الأول: تقديم المعيار رقم 12
29.....	المطلب الثاني: تقديم النظام المحاسبي المالي
31.....	المطلب الثالث: الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي
37.....	المبحث الثاني : الضرائب على الدخل وكيفية معالجتها
37.....	المطلب الأول: الضرائب على الدخل في النظام المحاسبي والمالي
52.....	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية
57.....	المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة أصول الضرائب المؤجلة خصوم
60.....	الخاتمة:

الفصل الثالث : دراسة حالة - مؤسسة تلي للخدمات

62.....	مقدمة:
62.....	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الأعمال التكميلية للبناء
62.....	المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة
63.....	المطلب الثاني: الدور الاقتصادي للمؤسسة
66.....	المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة
69.....	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب
69.....	المطلب الأول : الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب والأجور
78.....	الخاتمة:
80.....	الخاتمة العامة:
81.....	قائمة المصادر والمراجع :

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
63	أهم المشاريع المنجزة في المؤسسة	(01)

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
51	كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور	(01)
64	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأعمال التكميلية للبناء	(02)

المقدمة العامة

مقدمة عامة:

بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق وما جاء به من تغيرات على المستوى المحاسبي والمالي يجعل من الضروري إعادة النظر في العلاقة التي وتربط بين المحاسبة والجباية، وهذا قصد تكيفها أكثر مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية. وفي هذا الإطار فان المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل تكتسب أهمية بالغة كونها تمس ثلاث جوانب (بيان العبء المالي، تسجيل العبء الضريبي، احترام المعايير المحاسبية) (المعيار 12)

الإشكالية:

كيف يمكن معالجة الضرائب على الدخل محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار 12

الإشكاليات الفرعية :

ماهية التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لمعالجة ضرائب الدخل

كيف عالج المعيار رقم 12 ضرائب الدخل

للإجابة على هذه الإشكاليات نقترح الفرضيات التالية :

- جاء النظام المحاسبي المالي بعدة تغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل

- خص المعيار رقم 12 المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل

أهمية البحث:

يكتسب هذا البحث أهمية بالغة في كونه يعالج موضوعا جديدا على أساس أن تطبيق النظام المحاسبية المالي كان في

01جانفي 2010.

أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى بيان مختلف السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجباية الخاصة بالمؤسسة.

- أسباب اختبار الموضوع :

تتمثل في أسباب موضوعية لاختيار هذا الموضوع وذلك لارتباطه بالتخصص المدروس -محاسبة وجباية.

المنهج:

من أجل الإجابة على الإشكالية استخدمنا المنهج الوصفي الاستقرائي الموافق للدراسات النظرية كما استخدمنا منهج الدراسة الميدانية -دراسة الحالة- الجانب التطبيقي .

الدراسات السابقة :

في حدود علم الباحث فان هذا النوع من المواضيع نادر الدراسة بهذا الصدد يمكن إن نذكر دراسة قام بها الطالبان "معمار بلخضر" و"أنور معامير" تحت عنوان المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية أعدت بالموسم الجامعي 2009/2008 حيث حاولت هذه الدراسة الخوض في بعض المفاهيم الجبائية مع بيان كيفية تسجيلها محاسبيا.

ما يعاب على هذه الدراسة أنها أهملت المفاهيم النظرية على حساب القيود المحاسبية وبالتالي يمكن اعتبارها دراسة تقنية إضافة إلى أنها لم تتطرق للتغيرات الدولية في ميدان المحاسبة.

صعوبات وتحديات الدراسة:

قلة المواضيع المتطرفة للمعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وخاصة بالنظام المحاسبي المالي الذي يعتبر بدوره حديثا.

حدود الدراسة:

من بين حدود الدراسة أنها لم تتطرق إلى المعالجة المحاسبية لجميع أصناف الضرائب على الدخل، كما تمت الدراسة التطبيقية لهذا الموضوع في مؤسسة الأشغال التكميلية للبناء مستندين في ذلك بالمعطيات.

هيكل الدراسة:

للقيام بهذه الدراسة تم تقسيمها إلى ثلاث فصول، خصص الفصل الأول للإطار لمفاهيمي أما الفصل الثاني فتطرقنا إلى المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق النظام المالي والمحاسبي والمعيار (12)، والفصل الثالث فيه الجانب التطبيقي للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في المؤسسة لنصل في الأخير إلى خلاصة التي قمنا فيها أهم النتائج المتوصل إليها.

المخلص

من خلال الدراسة التي قمنا بها .تبين لنا أهمية المؤسسات في الجباية العامة للدولة وذلك من خلال الأنواع العديدة للضرائب والرسوم وبما أن قانون الضرائب الرسوم طرأت عليه عدة تغييرات وتحولات حسب الحاجة والمعايير والمتطلبات الجبائية والجدير بالذكر أن التوحيد والمعايير المحاسبية المبرمج تطبيقها يجب أن تأخذ بعين الاعتبار بهدف الوصول إلى برنامج يسهل عليها الاتصال بين الحاجات المحاسبية والجبائية فكلن من المهم دراسة محل كل المشاكل التي لها اثر في الموارد الجبائية للدولة حيث لا يجب إعطاء الأولوية لجانب على حساب الآخر .ولكن الانتهاء من نتائج محاسبية إلى نتائج ضريبية.

والجزائر بعد إتباعها فكرة المعايير الدولية أدى بها عدة تغييرات في ما يخص النظام الجبائي . كما لحضنا الجهود المبذولة لمحاولة تكيف مخططها الذي يعكس التوجه نحو توفير معلومة مالية مفهومة وطنيا ودوليا. كما تبين أن الحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي الجديد تختلف عن النظام القديم من عدة جوانب

Grâce à notre étude. Montrez-nous l'importance des institutions dans la collection de l'Etat du spectre à travers les nombreux types de taxes, y compris celle de la loi et les taxes ont eu lieu il quelques changements et des changements au besoin, les normes et les exigences de l'impôt et est utile de mentionner que l'application de la consolidation et normes comptables programmée devrait prendre en compte les afin d'accéder au programme facilite la communication entre le comptable et fiscal besoins Vkln important d'étudier la place de tous les problèmes qui ont un impact dans les ressources fiscales de l'Etat où la priorité devrait être donnée à la partie au détriment de l'autre. mais les résultats finis pour les résultats de la comptabilité fiscale.

Et l'Algérie après que l'idée de suivre les normes internationales dirigé par plusieurs changements en termes de système fiscal. Comme pour êtreindre l'effort d'essayer d'adapter son plan, qui reflète la tendance à la fourniture d'informations financières compréhensibles et nationalement et internationalement.

Comme il s'avère que le calculateur de l'impôt selon le nouveau système comptable est différent de l'ancien système de plusieurs aspects.

الفصل الأول:

مفاهيم عامة حول الضريبة

مقدمة :

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث، فتأثيرها لا يقتصر على الخزينة العامة، بل لها تأثير أيضا على الجانب السياسي، الاقتصادي والاجتماعي على الدولة، هذا وأصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، انطلاقا من هذا ارتأينا تسليط الضوء على مفاهيم عامة حول الضريبة.

المبحث الأول: ماهية الضريبة

المطلب الأول : ماهية الضريبة وخصائصها

أ. مفهوم الضريبة:

لتحديد مفهوم الضريبة سنتطرق إلى مجموعة من التعاريف واستخلاص التعريف الأنسب.

● **التعريف الأول :** اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة

وجماعتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية¹.

● **التعريف الثاني :** الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة

بصفة نهائية، ودون أن يعود عليه نفع خاص².

● **التعريف الثالث :** هي وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الافراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لقدراتهم التكلفة

بأدائها بلا مقابل³.

● **التعريف الرابع :** هي فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلزم بأدائها بلا مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحديد

أهداف المجتمع⁴.

لقد تعددت تعاريف الضريبة وفق الباحثين فيها من الزوايا المختلفة القانونية والاقتصادية والاجتماعية، فيما نجد

بعض التعاريف تركز على الإقطاع النقدي ونجد البعض الآخر يعتبره عيني ونقدي في آن واحد ونظرا للصعوبات

الكبرى التي يواجهها الفقهاء قصد تحديد المفهوم المناسب للضريبة فإن التعريف الذي نراه مناسباً.

1- عمر صخري عمر صخري اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية سنة 1991 ص13

2- ضرائب الدخل المباشر مصطفى رشدي شبيحة ص12

3- حميد بوزيد : جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية 2005 ص08

4- ناصر دادي عدون اقتصاد مؤسسة دار النقدية سنة 1990 ص07

هو كالتالي :

“مساهمة نقدية، تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية”¹.

تعريف الرسم: هو عبارة عن اقتطاع نقدي يمول الخزينة العامة للدولة وهو يدفع من كل شخص يكون بحاجة إلى خدمة مقدمة من طرف الدولة وان هذه الخدمة تعود عليه بالنفع الخاص إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.

الفرق بين الرسم والضريبة :

عند المقارنة بين الضريبة والرسم نجد أوجه التشابه والاختلاف بينهما فيما يلي :

- كل من الضريبة والرسم نقديان؛
- يعتبران مورد للخزينة العمومية؛
- كلاهما جبريان أي يدفعان بطريقة قانونية أو بالإلحضاع قانوني.

إن الجبر في مفهومه المطلق يمكن تصوره كنقطة إختلاف بين الضريبة والرسم، لأن الضريبة بدفعها المكلف بها وليس له خيار، يختلف ذلك على أن الرسم للشخص اختيار دفعه عن عدمه ويختلفان من حيث كيفية تحديد كل من الرسم والضريبة فإن أساس فرض الرسم من قبل الدولة حيث تكلفه الخدمة².

ب : خصائص الضريبة :

*الضريبة مبلغ نقدي:

يتعلق الأمر بالاقتطاع النقدي وهذا ما يفرقها فهي تستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، ففي النظم الاقتصادية كانت الضريبة تفرض وتحصل في صورة عينة، نظرا لأن الظروف الاقتصادية السائدة

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ص11.

² عادل فلبج العلية، المالية العامة، دار النفقة العربية، القاهرة، 1969، ص96.

آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينة، وإذا كانت هذه هي الوضعية الشائعة في ذلك الزمن نظرا لواقع الاقتصاديات العينة والمبادلات العينة وعدم انتشار استعمال النقود لكن الأمر قد تطور وأصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسي الأكثر انتشارا أو شيوعا ما أدى إلى أن تدفع الضرائب في شكل نقدي .

وبما أن النفقات العامة في صورة نقدية، فإن الإجراءات العامة، والضرائب بصورة خاصة، نحصل في صورة نقدية.

* الطابع الإجباري والنهائي للضريبة :

للضريبة طابع جبري، إكراهي يدل عليه اسمها نفسه فالمكلف ملزم بأدائها وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه ولا في كيفية الدفع وموعده في حال امتناعه عن تأديتها تجلب منه بالقوة وهذه الخاصية تميزها عن المساهمات الطوعية التي يتقدم بها الأفراد من تلقاء أنفسهم.

ومفهوم الجبر للضريبة يجعل منه معاكسا لمفهوم الغرض، والذي هو عبارة عن فعل إرادي، حيث لا يمكن إجبار أحد على اكتتاب قرض عام عكس إدارة الضرائب التي تجبر المواطن على أداء ضريبة مترتبة عن ممارسة نشاطه.

* الضريبة تدفع بصورة نهائية :

بمعنى أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من أشكال وعاء الضريبة أو مطرح الضريبة هو إعادة أو الموضوع الذي يفرض عليه الضريبة¹.

* ضريبة دون مقابل:

بمعنى أن المكلف يدفع الضريبة دون أن يحصل على منفعة خاصة تعود عليه وحده مقابل أدائه الضريبة. ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة.

* الضريبة غرضها تحقيق المنفعة العامة:

تضمنت النظرية الكلاسيكية، أن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الرئيسي للضريبة وأن هذه الأخيرة، يمكن أن تكون لها أي تأثير على الشؤون الاقتصادية

¹ -علي زغود، المالية العامة وضرائب المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ص176.

* الضريبة السنوية: نلاحظ بأن الضريبة تكون على الإجراءات في السنة المالية، مما يتناسب مع احد المبادئ المحاسبية.

* مكانية الضريبة:

يعني بها أن الضريبة اقتصادية ليست سياسية، أي أن الدخل لجميع الأشخاص الطبيعيين والمفوضين بغض النظر عن الحسبة.

* الضريبة لتغطية أعباء الدولة:

ترى النظرية الكلاسيكية أن تغطية النفقات العمومية هو هدفا الرئيسي للضريبة وأن هذه الأخيرة لا يمكن أن يكون لها أي تأثير على الشؤون الاقتصادية وهذا المفهوم يرتبط بعنصر الدولة الحارسة والضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق ولهذا فهي تمكن الدولة من تحقيق الأهداف وهو الهدف الدائم والرئيسي¹.

المطلب الثاني : أنواع الضرائب :

إختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب إذ نجد من صنفها من حيث نقل عبئها، من حيث المادة الخاضعة لها و كذلك من حيث الواقعة المنشأة لها.

1-1- من حيث نقل العبء الضريبي :

- ضريبة مباشرة: وهي ضرائب تورد إلى خزينة الدولة من قبل المكلف بها قانونا بمعنى أن العبء الضريبي يتحمله المكلف بها مثلا: الضريبة على الدخل الإجمالي

- ضرائب غير مباشرة : هي عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونا إلى المستهلك الأخير وأبرز مثال على ذلك الرسم على القيمة المضافة إذ أن البائع يحمل الرسم في تكلفة البيع التي تساوي:

ثمن الشراء + مختلف المصاريف الواجب تحميلها + الرسم على القيمة المضافة .

¹ - محمد عباس محرز، مرجع سابق، ص16.

أ-2- من حيث من المادة الخاضعة :

- ضرائب على الأشخاص : إن هذا النوع من الضرائب هو السباق إلى الظهور حيث تدفع من الأشخاص مقسمين في إقليم معين كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص . وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي الجزية التي يدفعها أشخاص مقيمين

- ضرائب على الأموال : أساس هذه الضريبة هو ما يملكه الشخص وليس الشخص في حد ذاته وهذا الأخير يملك دخل أو راتب، المال أو كلاهما وبالتالي فإن أساس فرض الضريبة هو الدخل والمال.¹

أ - 3- من حيث الواقعة المنشئة للضريبة :

- واقعة تملك رأس المال : بمعنى إنتقال رأس المال من شخص لآخر يترتب عنه تكليف ضريبي، مثل إنتقال المال من المالك إلى الوارث.

- واقعة الإنتاج : إن المادة الأولية التي تخضع إلى تعديلات وتحويلات بغرض الحصول على منتج سواء تام أو نصف مصنع تنشأ عنها ضريبة على الإنتاج.

- واقعة الاستهلاك : إن التكليف الضريبي الناتج عن واقعة الاستهلاك مجسد في مختلف أنواع الضرائب غير المباشرة وعلى رأسها الرسم على القيمة المضافة.

- واقعية تصنيف الدخل : بمجرد تحقيق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يجعله خاضع للتكليف الضريبي، فإن كان شخص طبيعي بمجرد تحقيق أجر إذا : إن عاملاً أو دخل سنوي إذا كان صاحب نشاط ما أو إذا كان شخص معنوي بمجرد تحقيق الأرباح.

أ. 4 من حيث المصدر :

- نظام الضريبة المتعددة : في هذا النظام لكل نشاط ضريبة خاصة به، ونتيجة لهذا نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد النشاط.

¹ محمد عباس محرزوي المالية العامة ديوان المطبوعات الجامعية 2003 ص 89

- نظام الضريبة الوحيدة: وهو تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها تجارية، صناعية، فلاحية، مالية... الخ وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة كضريبة على الدخل الإجمالي.

أ. 5 من حيث السعر:

- الضرائب النسبية: إن الضريبة النسبية تتمثل في ذلك الاقتطاع الضريبي الذي يفرض نسبة واحدة على مجموع المداخيل فمثلا:

- الضرائب الإقطاعية: نجد هناك علاقة طردية بين الدخل والمعدل فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق. تفرض هذه الضرائب وتزداد بتزايد الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب هو الأكثر اختيارا. وهناك أشكال مختلفة

- التصاعدية بالطبقات: ترتبط بالموالين تصاعديا نسبة الثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة تتزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء.

- التصاعدية بالشرائح: يتم تقييم دخل كل ممول على حدا إلى عدة أقسام أو شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى. وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة¹.

المطلب الثالث: الأسس القانونية للضريبة

عملت النظرية المالية العامة في إيجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطن بأدائها، ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كل منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة، أولها نظرية العقد والمنفعة، وثانيها التضامن الاجتماعي. وسنقوم بالتعرف على كلتا النظيرتين في ما يلي:

أولا: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي:

ترجع نظريات العقد إلى آراء الكتّاب الذين برروا الضريبة بأنها نتيجة تعاون بين الدولة والأفراد. يلتزم الأفراد بمقتضاها بأداء الضريبة للدولة في مقابل حماية الدولة لهم ولأموالهم وضمان انتفاعهم بهذه الأموال ونضير قيام الدولة بخدماؤها للأفراد المقيمين على أرضها.

¹ - خلاصي رضا، الإصلاح الجبائي

وأول من جاء بنظرية العقد الاجتماعي هو الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو في القرن الثامن عشر.

واختلف القائلون بقوة هذه النظرية في تكييف طبيعة هذا العقد. فاعتبره البعض كآدم

سميث عقد بيع خدمات، فالدولة تتبع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع من هذه الخدمات في صورة ضرائب.

وقد مثل البعض الآخر هذا العقد الضمني على أنه "عقد شركة" وأصحاب هذا التكييف اعتبروا أن الدولة شركة

إنتاج كبيرة، الشركاء بينما هم أفراد المجتمع حيث يقوم كل منهم بأداء عمل معين ويتحمل في سبيل ذلك نفقات

خاصة.

وقد نال هذا التكييف قدرا من الإستفادات : إذ أن الدولة لا تقوم بتوفير مجموعة من الخدمات المادية للمواطنين بل

كذلك مجموعة من الخدمات المعنوية والأدبية التي يصعب تقديرها.

وأخيرا أن البحث على ركيزة قانونية تقوم على أساس إعتقاد من طرف بعض المنظرين دون التأكد من تحييده. ولذا

فقد ذهب بعض المنظرين على رأسهم "مونتسكيو" إلى إعتبار هذا العقد على أنه "عقد التأمين" على الجزء

الباقى من أموالهم والإنتفاع بها على أحسن صورة¹.

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي:

تركز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية وإجتماعية،

تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع إحتياجاتهم، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل واحد

منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه كل بسبب مقدرته المالية حتى تتمكن الدولة من القيام بوظائفها الكبرى في حماية

المجتمع، وبالإضافة إلى ما ذكرناه، فإن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على

مواطنيها، ومنه يتضح أن هذه النظرية مثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة لسيطرتها فيما يخص فرض

الضريبة على المقيمين داخل إقليمها من مواطنيها وأجانب².

¹ عباس محرزى مرجع سابق ص 29

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 22.

المطلب الرابع: مبادئ عامة للضريبة وأهدافها

أولاً: القواعد العامة للجباية :

لقد صاغ آدم سميث هذه القواعد في : العدالة، اليقين، الملائمة في التحصيل و الاقتصاد في النفقات

1- قاعدة العدالة :

على المواطنين في كل الدول أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكيفية، بمعنى تناسباً مع الدخل

الذي يتمتعون به تحت حماية الدولة .

تمثل نفقة الحكومة، اتجاه أفراد نفس الأمة، مصاريف الإدارة تجاه الملاك في ملكية كبيرة، الذين يجدون أنفسهم مجبرين

جميعاً على المساهمة في هذه المصاريف تناسباً مع الفائدة التي يتمتعون بها في هذه الملكية

2- قاعدة اليقين :

يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها الذي يلزم كل فرد يدفعها أن يكون يقيناً وليس عشوائياً. فالفترة، النمط،

حجم الدفع كل هذا يجب أن يكون واضحاً ودقيقاً سواء للمكلف بالضريبة أو بالنسبة لكل دفع آخر¹.

إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام

الضريبي.

3- قاعدة الملائمة في الدفع :

ويقصد بها ضرورة تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلاءم ظروف المكلفين بها وتسهيل دفعها وخاصة فيما يتعلق بموعد

التحصيل وطريقته وإجراءاته، وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى تجنب تعسف إدارة الضرائب في استعمال

سلطتها فيما يتعلق بإجراءات التصفية والتحصيل، وتدعو إعتبرات الملائمة أن تكون القاعدة المتعلقة

بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها، من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن

تنتج عن حالة مخالفة هذه القاعدة.

1 حسن عوضة وعبد الروؤف فضيلة، المالية العامة، سنة 1973، ص65.

4 - قاعدة الاقتصاد النفقة :

ويقصد بهذه القاعدة أن تتم تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة، إذا سادت إجراءات وتدابير إدارية في غاية التعقيد، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها، ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه.

ثانيا: أهداف الضريبة¹ :

لم يصبح للضريبة هدف محدد بل صارت لها أهداف أشمل تمس بالإضافة إلى الجانب الاقتصادي جوانب أخرى مثل الحياة السياسية والاجتماعية، وهذا نظرا لترابط الجوانب فيما منها:

1. الهدف المالي للضريبة : حسب النظرية الكلاسيكية، فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة

والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي. أما اليوم فلا يمكن الدفاع عن فكرة حيادية الضريبة، لأنه في الواقع من المستحيل الإقتراع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك إنعكاسات ومضاعفات إقتصادية هامة، فالإقتراع الضريبي يقلص من القدرة الشرائية للأفراد، مما يحدث إنعكاسات إقتصادية في نفس السياق فالضريبة تزيد من أسعار الغلال والسلع وبالتالي تؤثر في حجم إستهلاكها.

2. الأهداف الأخرى للضريبة: يمكن أن تهدف الضريبة لمجموعة من الأهداف خارج الهدف المالي المتمثل في ملئ

صناديق الخزينة العمومية : فهي يمكن أن تستعمل لتحقيق أغراض إقتصادية كما تعمل على تحقيق أهداف اجتماعية .

أ - الهدف الاقتصادي أو الهدف التعديلي الاقتصادي :

¹ - صالح دويلية، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات، سنة 1992، ص1.

ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو الانكماش وأصبحت في إطار الدولة الجديدة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي ويمكن إنجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي :

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً .
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة الحجز في ميزان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً وجزئياً.
- إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

ب- الهدف الإجتماعي:

- تعمل الضريبة على تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية والتي من أهدافها:
- تخفيض حدة التفاوت بين الدخول والثروات المرتفعة، وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيعها على أصحاب الدخل المنخفضة ويتم ذلك من خلال التصاعدية على الدخل.
 - جلب أكبر قدر من المساكن بهدف التخفيف من أزمة السكن، وذلك بالإعفاء من مداخليل الكراء من الضريبة أو منحها تخفيض¹.

ج- الهدف السياسي :

¹ عبد المجيد قدي، النظام الضريبي في النظم الإقتصادية، سنة 1955، ص 30.

إن فرض الضرائب بطريقة تصاعديّة يقلل من الفوارق بين الدخول كذلك يحدد الحد الأقصى للدخول وبذلك يحول المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة كما تستعمل الضريبة لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، وذلك بفرض ضرائب ورسوم جمركية على السلع المستوردة كما أن الدولة تستطيع أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى، إذ تعمل على فرض رسوم جمركية متنوعة وعالية على سلع الدول الموافقة لها سياسياً.¹

المبحث الثاني : التصنيفات المختلفة للضريبة

تقوم الضرائب على عدة أسس من بينها تحديد كافة الوضعيات والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، على ضوء المبادئ القانونية والاقتصادية التي يجب مراعاتها، وكذلك المشاكل التقنية المؤثرة في هذا الإطار ابتداءً من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية تسديدها. وسوف نتطرق إلى هذه التصنيفات كما يلي :

المطلب الأول :التصنيف القائم على طبيعة الضريبة :

وتعتبر أساساً الوجهة التقنية للحماية، وبالتحديد التفرقة بين الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة وهي تفرقة قديمة نسبياً لكن بقيت عملية، يومنا هذا دون إعفاء التطرق كذلك إلى التفرقة بين الضريبة والرسم من جهة والضريبة وشبه الضريبة من جهة أخرى.

أولاً : الفرق بين الضريبة المباشرة والضريبة الغير مباشرة

اقترحت النظرية المالية في هذا الإطار، عدة معايير للتفرقة بين أنواع الضرائب المباشرة من جهة وأنواع الضرائب الغير مباشرة من جهة أخرى وتمثل في ثلاث معايير رسمية :

لهذا لدينا من جهة :

- **ضرائب مباشرة:** وهي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة، ولا يستطيع نقل عبئها لشخص آخر بأي حال
مثل: الضريبة على الدخل.

¹ - أحمد عبد العزيز الشرقاوي، السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية، معهد مصر، سنة 1981، ص8.

- ضرائب غير مباشرة : هي عكس ضرائب مباشرة، أي يمكن للمكلف نقل عبئها إلى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك.

من خلال هذه التعاريف يمكن لنا أن نحدد أوجه الاختلاف والفرقة بشكل تمهيدي وفق المعايير التالية :

1- **المعيار القانوني** : يقوم هذا المعيار على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من جهة التحصيل، فإذا كانت إدارة الضرائب تقوم بفرض الضريبة بناء على قوائم إسمية، وكان التحصيل يتم كل سنة فالضريبة هنا مباشرة.

أما إذا كان فرض الضريبة دون أي علاقة مباشرة بين المكلف والإدارة الضريبية، بل فرضها وتحصيلها بمناسبة واقعة أو ضرف إقتصادي معين فالضريبة هنا غير مباشرة .

2- **المعيار الاقتصادي**: وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بما قانونا هو الذي يتحمل العبء الضريبي بصورة نهائية، ولا يمكنه التخلص منه ونقل عبئه. وتعد الضريبة الغير المباشرة إذا كان المكلف يمكنه نقل العبء الضريبي إلى شخص آخر.

3- **معيير الثبات والاستقرار** : ويقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الضريبة تتميز بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على الأملاك أي الثروة والدخل، أما إذا كانت مادتها فرضية ومتقطعة فإن الضريبة تكون غير مباشرة كاستيراد أو استهلاك بعض السلع، أي على التداول والإنفاق¹.

ثانيا : الفرق بين الضريبة والرسم :

تعتبر الضريبة اقتطاع ذو صيغة عامة وإجبارية والتي توجه حصيلتها لتغطية نفقة عامة معينة، أما الرسم فهو إقتطاع يؤدي لخدمة مقدمة، دون أن يكون هناك حتما تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة، وما دام الرسم مرتبط بوجود مقابل فهو يختلف عن الضريبة. هذه الأخيرة إجبارية أما الرسم فلن يكون إجباري في حال عدم طلب الخدمة.

¹ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص17.

ثالثا : الفرق بين الضريبة وشبه الضريبة :

تعتبر شبه الضريبة، من خلال التعريف المستعمل عادة، مجموع الرسوم والمساهمات الموجهة لتأمين أداء واستغلال الهيئات العمومية وهذه الرسوم المنصوص عليها قانونا مثل الضريبة، تحصل لصالح الهيئات التي تقدم هذه الخدمات، وهي المقابل الحقيقي لهذه الأخيرة، ولكن من ناحية الطابع الإجباري وهي مشابهة للضريبة حيث لا تكون هناك إجبارية إلا إذا قمنا بطلب الخدمة فعليا (ما عدا في حالة مساهمات الضمان الاجتماعي) لكن إذا أردنا الاستفادة من خدمة معينة يجب دفع الرسوم الموافق مثل حق وقوف السيارات على مستوى المطار.

المطلب الثاني : التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق

سنحاول في إطار هذا التصنيف أن نقوم بالتفرقة بين الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية من جهة، والتمييز بين الضرائب الخاصة، من جهة أخرى.

أولا : الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية : تهدف أو تقوم الضريبة الحقيقية على قيمة أو كيفية المادة الخاضعة للضريبة : السلع، القيم، الدخول (المؤسسات)، أما الضريبة الشخصية فهي تأخذ بعين الاعتبار، الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة وبعض الضرائب تحمل بالضرورة صفة الحقيقة : رسوم على الرقم الأعمال، حقوق الجمارك، ضرائب على الاستهلاك، الضريبة العقارية (تهدف السلعة أو الشيء) . بينما الأخرى فهي شخصية، يتعلق الأمر هنا بالضريبة على الدخل الإجمالي.

فكلما يمكننا ملاحظته، تستهدف الضرائب الحقيقية حالة موضوعية مرتبطة بوجود السلعة، مادة أو ممارسة نشاط معين في هذا الإطار يمكن كذلك إعتبار الضرائب النوعية التي تقع على دخل ناتج عن النشاط الصناعي أو التجاري، أنهما ضرائب حقيقية هذا التأكيد يجد نفسه نسبي في بعض الحالات بسبب بعض المعايير المعمول بها في تطبيق معدل مخفض بالنظر إلى وضعية المكلف بالضريبة.

ثانيا: الضرائب العامة والضرائب الخاصة : يقوم معيار التفرقة على أنه فيما يخص الضريبة العامة يتعلق الأمر بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها أولى قيمة إجمالية أما فيما يتعلق بالضريبة الخاصة، فتقع على عنصر واحد

من النشاط الممارس من طرف المكلّف بالضريبة أو عنصر واحد من دخله وتخص الضريبة الخاصة فئة واحدة أو شريحة واحدة من الدخل حيث تعتبر ضريبة تحليلية مادام أنّها تستهدف كل عنصر¹.

ثالثاً: الضرائب الموحدة والضريبة المتعددة : إنّ الأخذ بنظام الضريبة الموحدة أو نظام الضريبة المتعددة من الأشياء التي تتعلق بالنظم الضريبة في الدولة فهذه الأخيرة تبحث دائماً عن النظام الذي يحقق لها أكبر قدر من الإيرادات وفي الوقت ذاته تلتزم بالقواعد العامة التي تحكم الضريبة. وقد عرف التطور المالي لنظام الضريبة منذ القدم، خلال القرنين 17 و18، نظام الضريبة الموحدة وهو النظام الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة وعلى ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد وقد رأى بعض الكتاب في القرن 17 فرضها على الدخل ورأى البعض الآخر فرضها على الإنفاق ثم فرضت في القرن 18 على الأرض بكونها المصدر الوحيد للثروة الحقيقية ومن ثم فإن الأمر يقضي بإلغاء كافة الضرائب وفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي للأرض.²

المطلب الثالث: التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة

يمكن لظروف وضع الضريبة أن تكون محلاً لإعداد تصنيف معين .

على هذا الأساس يمكننا عد نقطتين أساسيتين :

- التفرقة بين الضريبة التوزيعية والقياسية
- التفرقة بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعديّة

أولاً: الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية

¹ عباس محرز، مرجع سابق، ص 73. 72.

² جهاد سعيد حسانة، علم المالية العامة والتشريع، ص 134.

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع معدلا لها مسبقا، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية ثم يقوم بتوزيع هذه الحصيلة المكلفين بها.

ويقصد بالضريبة القياسية: تلك التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

ثانيا : الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

يقصد بالضريبة النسبية تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة الضريبة النسبية.

أما الضريبة التصاعدية فتفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها. أي تزداد الحصيلة الضريبة التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها وتأخذ شكلين:

- التصاعدية الإجمالية.
- التصاعدية بالشرائح¹.

المطلب الرابع: التصنيف الاقتصادي للضريبة

إن الهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، وهذا دون الخلط بين الطابع الاقتصادي والدور الاقتصادي للضريبة .

أولا : الضرائب على الدخل : والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها. وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي:

- العمل.
- رأس المال.
- العمل ورأس المال معا.

¹ حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 25.

وللعمل عائد الأجر الذي يفرض عليه الأجر بينما عائد رأس المال، الفوائد تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدر العمل ورأس المال معا وبما تفرض عليه الضريبة على الأرباح .

ثانيا: الضرائب على رأس المال : التي تنشأ على واقع رأس المال .ويقصد بواقعة رأس المال من الناحية الضريبية، مجموعة الأموال المنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت دخلا أم لا .

ثالثا:الضرائب على الاستهلاك : هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة بمجرد شراء سلعة ويقصد بالضريبة على الاستهلاك، تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة.¹

المطلب الخامس:التصنيف القائم على أساس مادة الضريبة

أولا:الضرائب على الأشخاص : يقصد بالضرائب على الأشخاص بأن يكون الإنسان نفسه هو محل الضريبة أو وعاء الضريبة، فتفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم بغض النظر عن امتلاكهم للثروة، وقد عرف التاريخ المالي للضريبة على الأشخاص منذ قدم الزمان عرفها الرومان والعرب كما عرفت بها بعض دول العالم العربي كمصر وتونس في أواخر القرن 19م.

ثانيا:الضرائب على الأموال : نتيجة للعيوب والانتقادات الموجهة لنظام الضرائب على الأشخاص اتجهت كافة الدول الحديثة إلى فرض ضرائبها على المال في كل صوره وأوضاعه، أي سواء كان عاملا من عوامل الإنتاج، أو عائد من عوائد عقار أو منقول، أو سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية متخذة صورة دخل أو ثروة أو إنفاق.ومن أهم مزايا الضرائب على الأموال أنها تحقق العدالة في توزيع العبء الضريبي .²

خاتمة

¹ خلاصي رضا، مرجع سابق، ص19.

² علي زغدود، مرجع سابق، ص192.

من خلال الدراسة التي قمنا بها في هذا الفصل قمنا بتقديم تعريف للضريبة وخصائصها إضافة إلى الأهداف المحصلة منها حيث تبين لنا أن الضرائب تحتل مكانة هامة بين مختلف المصادر الإيرادات التي تتحصل عليها الدولة. ولضمان التحصيل الجيد لهذا المصدر لزمّت الدولة المؤسسات بالمسك محاسبة مفصلة ومتضمنة تعالج هذا النوع من العمليات .

مقدمة:

تعتبر ضرائب الدخل أحد المكونات المهمة في أنشطة الضريبة المعاصرة، وتزداد أهمية هذا النوع من الضرائب في الدول المتقدمة بصفة خاصة كما يحتل أهمية منه بنسبة بأقل في الدولة النامية. بدخول النظام المالي المحاسبي حيز التطبيق جعل من الضروري إعادة النظر في العلاقة بين المحاسبة والجباية وعليه فإن المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل الخاص بالمؤسسة تكتسي أهمية كبيرة خاصة في ظل احترام المعيار السوق "12".

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والمعياري رقم 12

المطلب الأول: تقديم المعيار رقم 12

أولاً: النشأة والظهور¹

عدل المجلس المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر في أكتوبر 1996 " ضرائب الدخل " الذي ألغى المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر المعاد صياغته عام 1994 " المحاسبة على ضرائب الدخل " لقد أصبح المعيار المعدل نافع المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من الأول جانفي 1992 أو بعد ذلك التاريخ.

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

في أبريل 2000 تم تعديل الفقرات 20 و 62 (أ) و 64 والفقرات 1 - 10 - أ 10 ب 8 من الملحق أ، وذلك لتعديل الإشارة والمصطلحات نتيجة لإصدار المعيار المحاسبي الدولي الأربعون " استثمارات العقارات " في أكتوبر 2000، أقر المجلس تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر والتي تشمل إضافة الفقرات 52 (أ)، 25 (ب)، 65 (أ)، 81 (أ)، 87 (أ)، 87 (ب)، 87 (ج) 91 وحذف الفقرات 3 و 50 ويوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية لتاريخ ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة، ويصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من الأول من فيفري 2001 أو بعد ذلك التاريخ، وتشجيع التطبيق المبكر. و في حالة تأخر التحقيق المبكر على البيانات المالية فيجب على المؤسسة الإفصاح عن هذه الحقيقة.

ثانياً: المصطلحات الأساسية.

1 - الربح المحاسبي: وهو صافي الربح أو الخسارة لفترة إعداد التقارير قبل خصم مصروف الضرائب.

¹ - طارق عبد العال، موسوعة المعايير الدولية، ج5، ص: 135

2 - مصروف الضريبة للفترة الحالية:

وهو مقدار ضريبة الدخل مستحقة الدفع والمتعلقة بالربح الضريبي (الخسارة الضريبية) لفترة ما.

3- الفروق المؤقتة القابلة للخصم

وهي كذلك الفروق التي ينتج عنها مبالغ يتم إقصائها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة وذلك بتحميل هذه المبالغ على الأصول أو الخصوم والتي ستزد أو تنشر فيما بعد.

4 - الأصل الضريبي المؤجل

وهو مبلغ ضريبة الدخل الذي يمكن استرداده في الفترات القادمة والمتعلقة بالفروق الضريبية المؤقتة القابلة للخصم وترجيلات الخسائر غير المغطاة وكذا ترجيلات الانتماءات الضريبية غير المستخدمة.

5 - الفروقات الضريبية المؤجلة

وهي التغيرات التي تطرأ خلال فترة إعداد التقارير على الالتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة لشركة ما.

6 - الالتزامات الضريبية المؤجلة

و هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة الدفع في الفترات القادمة والتي تخص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

المكاسب والخسائر الداخلة ضمن أنشطة لا تخص الملاك في حقوق المساهمين ولكنها تخصم من صافي الدخل :

وهي بنود معينة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها على أنها أحداث تقع في الوقت الحالي، ولكن يتم التقرير عنها مباشرة في حقوق المساهمين وذلك مثل التغيرات في القيم السوقية للمحافظ المالية غير المتداولة للأوراق المالية المتعلقة بالملكية والقابلة للتسويق

التخصيص الضريبي بين الفترات :

وهي عملية تخصيص مصروفات ضريبة الدخل بين فترات إعداد التقارير بغض النظر عن توقيت المدفوعات النقدية الفعلية للضرائب، والهدف من ذلك هو أننعكس التأثيرات الضريبية الكلية لجميع الأحداث الاقتصادية التي تم التقرير عنها في القوائم المالية الحالية والسابقة وخاصة إعداد التقارير عن التأثيرات الضريبية المتوقعة التي تعكس الفروق المؤقتة التي حدثت في تاريخ إعداد التقارير .

التخصيص الضريبي داخل الفترات :

هي عملية تخصيص مصروفات ضريبة الدخل المتعلقة بفترة معينة بين الدخل قبل البنود غير العادية وتلك البنود المطلوب توضيح صافي الضريبة عليها مثل البنود غير العادية وتساويات الفترات السابقة.

ترحيل خسائر التشغيل للخلف وللأمام :

وفيه الزيادة في الخصم الضريبي عن الدخل الخاضع للضريبة ولأخذ هذه النتائج في الحسبان بالترحيل للأمام، فإن الأثر الضريبي سوف يتم تضمينه كأصل ضريبي مؤجل ضمن أصول المنشأة ما لم يكن من المتوقع تحقيقه (والحالة الأخيرة تحدث عندما لا يكون من المتوقع تحقيق أرباح كافية لتغطية الخسائر المرحلة خلال الفترة المحددة في القانون) .

الفروق الدائمة : هي الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي تنتج من اختلاف معالجة بعض العمليات بين قوانين ضرائب الدخل والمعالجة المحاسبية، ولا تنعكس الفروق الدائمة على الفترات اللاحقة. ومن أمثلة الفروق الدائمة في

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

التشريع الضريبي المصري بند المكافآت للعاملين فوفقا لقانون الضرائب على الدخل تعتمد هذه المكافآت كمصرف ولكن بحد أقصى مرتب 3 شهور، بينما لا توجد أي قيود محاسبية على بند مكافآت العاملين.

الوعاء الضريبي: وهي المبلغ المنسوب (ظاهريا أو ضمنيا) إلى أصل أو التزام والمحدد بواسطة الضريبة لتحديد الربح الضريبي .

الإلتزام الضريبي: وهي التخفيضات في الإلتزام الضريبي والناجئة عن نفقة معينة تتحدد وفقا لمعالجة خاصة محددة بناءا على نظم ضرائب الدخل .

المصرفات الضريبية: وهي مجموع مصرف الضرائب للفترة الحالية والمصرف الضريبي المؤجل لفترة إعداد التقرير

إستراتيجية التخطيط الضريبي: لها تأثير بيان من الإدارة لصفحة مخططة أو سلسلة من الصفقات يكون لها تأثير لعدة سنوات قادمة حيث تؤدي إلى فروق ضريبية مؤقتة ينتج عنها خضوع للضريبة أو استقطاع ضريبي .

الربح (الخسارة) الضريبي: وهي الربح (أو الخسارة) التي تخص الفترة الضريبية والتي تتحدد وفقا لقواعد موضوعة من السلطات الضريبية، والتي يتحدد بموجبها الدخل الضريبي والمبالغ مستحقة الدفع .

الفروق المؤقتة: وهي الفروق بين الضرائب وأسس إعداد التقارير المالية للأصول والالتزامات والتي تؤدي إلى الخضوع للضريبة أو حدوث إسقاط ضريبي في الفترات القادمة .

المنافع الضريبية غير المحققة: وهي المنافع الضريبية المؤجلة والتي تكون غير محققة لأنه لا يوجد احتمال أكيد لحدوثها .

ثالثا: المفاهيم والقواعد:

(أ) المفاهيم الأساسية لتخفيض ضريبة الدخل بين الفترات

على مدار السنوات قدمت العديد من النظريات بخصوص حساب مصرف ضريبة الدخل عند وجود فروق مؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، ولقد كانت أشهر هذه النظريات :

__ طريقة التأجيل

ـ طريقة الالتزام الضريبي

أما المدخل الثالث فهو طريقة الصافي الضريبي والذي يعتقد أنه يختلف عن الطريقتين الأخرتين في أنه يركز على إظهار المبالغ المدينة والدائنة.

ومع أن طريقة التأجيل قد بنيت بشكل صحيح على مبدأ المقابلة ولم ينظر إليها أبداً على أنها تركز على الميزانية، إلا أنها في الواقع العملية كانت متصفة بالتعقيد.

وبصفة عامة فإن الجدول الذي استمر لمدة طويلة والخاصة أساساً بتخفيض ضريبة الدخل أو عدم التخفيض، والتخفيض الجزئي الذي يتناول ضرائب الدخل المؤجلة لتلك الفروق المؤقتة التي يمكن التنبؤ بها والتعرف على آثارها والتخصيص الشامل بإتباع كل من طريقة التأجيل والالتزام معاً.

ب) قياس النفقة الضريبية:

تتكون النفقة الضريبية من :

ـ النفقة الضريبية الجارية

ـ النفقة الضريبية المؤجلة

1- النفقة الضريبية الجارية : تفهم على أنها التأثير الضريبي لدخل أو خسارة الكيان **المبينة** الخاضعة للضريبة عن الفترة، حينما تقرر ذلك القواعد الوثيقة الصلة لمختلف السلطات الضريبية التي تخضع لها .

2- النفقة الضريبية المؤجلة : تكون مبنية على الفرق الجارية بين الدخل الخاضع للضريبة ودخل القوائم المالية أو قد تكون مبنية على تصور للتغيرات الحادثة في التداعيات المستقبلية بين مبالغ ضرائب وقوائم مالية معينة ونحسب ب :

نفقة الضريبة المؤجلة وفقاً لطريقة التأجيل : احتسبت طريقة التأجيل المسموح بها وفقاً للمعيار 12 الأصلي نفقة الضريبة بالرجوع إلى الفرق بين الدخل للضريبة والدخل المحاسبي وبصيغة أخرى نقول أن طريقة التأجيل تقرر نفقة الضريبة للدخل عن الفترة بناءً على الدخل المحاسبي على حين أن الالتزام الجاري مبني على الدخل الخاضع للضريبة ويعامل الفرق بين الالتزام الجاري الفعلي ونفقة ضريبة الدخل إما كنفقة مؤجلة أو مبلغ دائن.

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

نفقة الضريبة المؤجلة وفقا لطريقة الالتزام : وفقا لطريقة الالتزام أو الخصوم، لا يمكن احتساب النفقة الكلية الضريبية الدخل للفترة الجارية بشكل مباشر، بل يجب أن تحتسب باعتباره حاصل جمع مكونين : نفقة الضريبة الجارية ونفقة الضريبة المؤجلة .

صيغة الفروق المؤقتة : تشمل الفروق المؤقتة كل الفروق بين الأسس الضريبية الخاصة بالتقارير المالية للأصول والخصوم

إذ كانت تلك الفروق سوف ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة أو قابلة للاقتطاع في السنوات مستقبلية ومن أمثلتها :

*الإجراء المقرر به من أجل أغراض التقارير المالية قبل الإقرار من أجل الأغراض الضريبية

*الإيرادات المقرر بها لأغراض ضريبية قبل الإقرار في القوائم المالية؛

*المصروفات القابلة للاقتطاع لأغراض ضريبية قبل الإقرار بها في القوائم المالية ؛

*مصروفات مثبتة في القوائم المالية قبل أن تصبح قابلة للخصم أو الاقتطاع من أجل الأغراض الضريبية.

قياس الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة : تتمثل الخطوات الأربعة لإيجاد إجمالي مخصص الضريبة المؤجلة فيما يأتي:

1- التعرف على كل الظروف المؤقتة الموجودة في تاريخ الإثبات في التقارير المالية .

2- تقسيم الظروف المؤقتة إلى الظروف القابلة للإخضاع للضريبة وتلك التي تكون قابلة للاقتطاع .

3- تجميع معلومات عن القروض المؤقتة للاقتطاع خاصة صافي الخسارة التشغيلية والمبالغ الائتمانية المرحلة التي لها تاريخ

انتهاء سريان أو أنواع أخرى من القيود .

4- قياس الأثر الضريبي للفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة الكلية بتطبيق نسب الضريبة المتوقعة المناسبة.

تأثيرات التغييرات في القوانين الضريبية على الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة السابقة تسجيلها:

إن مدخل القياس أو التقييم الموجه للميزانية العمومية الذي يجسده المعيار المعدل 12 يقضي بإعادة تنظيم أرصدة

الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة إلى نهاية كل عام.

إثبات تأثير التغييرات المحاسبة المنفذة لأغراض ضريبية :

تقوم المؤسسة بتغيرات في المحاسبة تأثر على إثبات ضريبة الدخل لكنها لا تؤثر على الإثبات في القوائم المالية.

المطلب الثاني: تقديم النظام المحاسبي المالي

1) المفهوم :

بدأت عملية الإصلاح في المخطط المحاسبي الوطني في شهر أفريل سنة 2001 وذلك من طرف عدة خبراء فرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة وقد صدر نظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/ نوفمبر 2007, وطبقا لهذا القانون فإن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة بتطبيقها وتقييمها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعيته في السنة المالية يشير أن إطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مستمد من النظام الأنجلوسكسوني ومدونة الحسابات المستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي PSG⁽¹⁾

2) الإطار التصوري:

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية ومدونة حسابات وتسمح بالإعداد للكشوف المالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها مثل محاسبة الالتزامات والاستمرارية في الاستغلال القابلية للفهم الدلالة المصدقية، تكفلت تاريخية وأسبقية الواقع الاقتصادي عن المظهر القانوني⁽²⁾.

يمثل الإطار المحاسبي للمحاسبة المالية دليل للإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار طريقة محاسبية ملائمة عندما تكون هناك بعض المعاملات وغيرها من الأحداث المعالجة بموجب تأويل أو معيار المحاسبي.

كما يتضمن الإطار المحاسبي للمحاسبة المالية مفاهيم لكل من الأصول، الخصوم، المنتجات والأعباء ومجال التطبيق ومبادئ الاتفاقيات المحاسبية.

(1) المادة رقم 3 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007 الجزائر

(2) لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقها، الصفحات الزرقاء، ص 11.

الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعيار 12

كما يحدد طرق وتقييم وحساب عناصر الأصول، الخصوم، منتجات والأعباء بالإضافة إلى أنواع الكشوف المحاسبية أو القوائم المالية وكيفية عرضها¹.

أولاً: المميزات

يمتاز النظام الجديد بثلاث ميزات:

- إختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع العالمية لضمان التكيف مع النظام المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة ومن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية أوروبية أمريكية اختار هذه الأخيرة.
- احتواؤه على نصوص صريحة وواضحة للمبادئ وقواعد التسجيل ولطرق التقييم وإعداد القوائم، هذا يجد من التأويلات الخاطئة الإرادية والارادية.
- يوفر معلومات مالية واضحة ومتوافقة قابلة للمقارنة وأخذ القرار، وهذا تلبية لحاجة المساهمين الحاليين منهم أو المستقبليين.

الخصوصيات:

- ما يميز النظام الجديد عن الممارسة المحاسبية السابقة ما يلي:
- أولوية الحقيقة الاقتصادية عن الظاهر أي الحقيقة القانوني
- طرق جديدة لتقييم الأصول والخصوم: القيم العادلة
- مفاهيم جديدة للأعباء والنواتج وإيرادات، تغير طرق الإهلاك والمثونات مثلاً
- إضفاء الصبغة المالية على المحاسبة وهذا ما يظهر في مخرجات النظام
- إدراجه للاستثمارات المالية ضمن المثبتات بينما كانت في السابق في المخطط المحاسبي ضمن الحقوق
- تخلي عن قاعدة عدم المساس بالميزانية الافتتاحية
- كل هذا يستدعي تغير طريقة التذكير، طريقة العمل، النظام المعلوماتي في المؤسسة¹.

¹ - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوا، ص 23.

المطلب الثالث: الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي⁽²⁾

تطبيق المعايير المحاسبية والمعلوم المالية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي الجديد سوف يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية المطبقة في ظل المخطط الوطني المحاسبي، التي تنص بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على نتائج المؤسسات ويتطلب ذلك ضرورة تكيف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد وضرورة إعداد جدول توفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بما يسمح بعصرنة النظام الجبائي وتقليل تأثيرات تغير المرجع المحاسبي، وزيادة شفافية للمؤسسات من داخل وخارج الجزائر.

2) النظام المحاسبي الجديد والنتيجة الجبائية:

حسب التطبيقات التي أتت بها المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي، فإنه على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملحق معلومات تخص المقارنة بين كل من النتيجة المحاسبية، العبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسة إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أي النتيجة التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات. والعناصر التي يكون الاختلاف فيها في تقييمها في تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي، والقواعد الجبائية الجزائرية ارتكز عموما في النقاط التالية.

- القواعد والتقنيات للاهتلاك، والخسائر في القيمة، هذه الأخيرة تعتبر عنصرا جديدا عن النظام الجبائي الجزائري.
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي
- تقنيات تحويل الديون والحقوق بالعملة الأجنبية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية.
- تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحياة.
- المعالجة المحاسبية للضرائب، وخاصة الضرائب المؤجلة، مع إمكانيات وجود فارق زمني بين تاريخ أخذها بعين الاعتبار محاسبيا وتاريخ أخذ نفس العبء في تحديد النتيجة الجبائية.

¹ - بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1، ص 120.

⁽²⁾ (الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، عزوز علي، 17-01-2011، جامعة حسبية بن بوعلوي الشلف)

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعيار 12

- تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء, والتي يظهر أثرها مباشرة على مستوى الأموال الخاصة دون التسجيل في جدول حسابات النتائج.

- فوائد القيم طويلة الأجل ونواتج التنازل عن الاستثمارات أو عمليات استثنائية أخرى.

- الأعباء والنواتج التي تدخل ضمن النتيجة المحاسبية لكن من الناحية الجبائية يمكن أن لا تؤخذ بعين الاعتبار، مثل

الأعباء التي تعتبر من الكماليات وغير المبررة من وجهة نظر الإدارة الضريبية ونواتج الفروع من توزيعات أرباح الأسهم

المقبوضة و أعباء ونواتج مرتبطة بالعمليات التي تتم من الفروع أو مؤسسات مشتركة.

- العمليات غير المسجلة محاسبيا في النتيجة المحاسبية والتي تؤخذ بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية.

مدى تطبيق المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 في النظام المحاسبي المالي الجديد:

عندما قامت الجزائر بالقيام بالإصلاحات على مستوى المخطط المحاسبي الوطني وذلك من خلال تبني المعايير الدولية

المحاسبية الذي نتج عنه ظهور نظام سمي بالنظام المحاسبي المالي الجديد الذي يهدف إلى حل مشكلة التوافق المحاسبي

الدولي بمعنى تطبيق المعايير الدولية حرفيا، ونختص في هذه النقطة بالأساس إلى المعيار الدولي رقم 12 الذي لم يتم تطبيقه

بعد على مستوى النظام الجبائي الجزائري حيث مست الإصلاحات الأخيرة لقانون الضرائب على مستوى العدد الأخيرة

لجريدة الرسمية العدد 19 في الفصل الثالث القسم الرابع الضرائب المؤجلة

وفي ظل التشريع الضريبي لم يتناول هذا المعيار بعد وكذلك لا ننسى مستوى المؤسسات الاقتصادية الوطنية التي معظمها

عمومية وإن وجدت بعدها خاصة فإنها لم ترتقي بعد إلى مستوى المؤسسات الدولية العملاقة لكي يتم تطبيق هذا المعيار

ولكن سوف يتم من دون شك وضع تحسينات عديدة على مستوى هذا المعيار ليساير مستوى المؤسسات الاقتصادية

الوطنية.

النتائج الجبائية:

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

من أهم الآثار الجبائية المتعلقة بتغييرات طريقة الاهتلاك بحسب مكونات الأصل بالموازاة عند أول تطبيق لقاعدة الإهلاك والخسارة في قيمة الأصل، فالطريقة المحاسبية الجديدة يجب عليها أن تكون مطبقة سلفاً، أي كأنها دائماً مستعملة قبل تقسيم الأصل حسب مكوناته هذا ما يؤدي بنا إلى حساب اهتلاك جميع أصول المؤسسة حسب القواعد الجديدة ولكن عملياً هناك طريقتين يمكن تطبيقها من طرف المؤسسة من أجل المرور إلى النظام الجديد، وهما:

- طريقة إعادة تكوين لتكلفة الاهتلاكات الناتجة عن التكلفة التاريخية للمكونات التي يجب تطبيقها، وإعادة حساب الاهتلاكات الناتجة عن التكلفة التاريخية للمكونات التي يجب تطبيقها وإعادة حساب الإهلاكات انطلاقاً من هذه التكلفة، تغييرات الأصول تعالج محاسبياً في الأموال الخاصة.

- طريقة إعادة منح القيم المحاسبية، التي هي طريقة توقعية على مستوى حساب الاهتلاكات، والتي ليست لديها أثر على رؤوس الأموال الخاصة الافتتاحية حيث يجب عليها إعادة تقييم القيم المحاسبية الصافية بدلالة النسب التي تمثل تكلفة كل عنصر مع القيمة الإجمالية للأصل كل مكون يهتك على مدة استعماله المتبقية ابتداءً من أول سنة تطبيق هذا النظام المحاسبي المالي الجديد.

التطبيق الأول لطريقة الاهتلاك لكل عنصر تفرض على المؤسسات إعادة إرجاع المئونات الموجهة للإصلاحات الكبيرة المتعلقة بإعادة تعويض الاستثمارات.

أ) مدة الاهتلاك:

بالنسبة للأصول غير المركبة:

يجب علينا الأخذ من أجل تحديد النتيجة الضريبية مدة الاستعمال للجزء المتعلق بالاستثمارات الثابتة، وما عدا مباني التوظيف (مبنى حيز عليه لهدف واحد وهو تحقيق عائد من رأس المال المستثمر)، والذي سوف يهتك على أساس مدة حياته الفعلية ومعرفة اهتلاكات مكونات الأصل يكون على قاعدة مدة استعماله.

الاختلاف بين القواعد المحاسبية والضريبية المتعلقة بالأصل لها أن تعالج بالطريقة التالية:

- إذا كانت مدة الاستعمال الاقتصادية أقصر من مدة استعماله في المؤسسة، سوف يطبق اهتلاك استثنائي

الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

- إذا كانت مدة الاستعمال الاقتصادية أطول من مدة استعماله في المؤسسة، فإن الحل محدد بطريقة نهائية.
- تكون المؤسسة أمام إشكالية إعادة إدماج الفرق الموجود بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي، والذي ليس له أثر إلا بوضع المؤسسة في الحالة الابتدائية.
- وأما بالسماح للمؤسسات باختيار مدة الاستعمال التي تسمح باهتلاك سريع لأصولها.
- بالنسبة للاستثمارات غير المركبة:
- الاهتلاك المحاسبي يجب أن يحسب المدة الحقيقية، إذا كانت مدة الاستعمال جد قصيرة، الإدارة الجبائية يجب عليها أن تسمح للمؤسسات بتطبيق اهتلاك استثنائية
- الفرق بين القواعد المحاسبية والجبائية يمكن أن يعالج بالطرق التالية:
- إذا كان الاهتلاك المحسوب على أساس مدة استعمال كبيرة على مدة الاهتلاك المحسوب بمدة استعمال في المؤسسة فغن الفرق يجب إدماجه ضريبيا.
- إذا كان الاهتلاك المحسوب على أساس مدة استعمال قصيرة على مدة الاهتلاك المحسوب بمدة استعمال في المؤسسة فإن الفرق يجب إدماجه ضريبيا.
- ويمكن الأخذ بإمكانية الاهتلاك حسب الطريقة المتناقصة ومدة الاهتلاك لكل مكون سوف تحدد معامل الاهتلاك المتناقص المختار.

ب) مصاريف إعادة التجديد والإصلاح والمراجعة:

- هناك نظام يمكن أن يمنح الخيار للمؤسسات:
- إما تخصيص مئونات للإصلاحات الكبيرة
- إما بتطبيق طريقة المكونات مع التسجيل لمكونات الأصل والمنشأة في هذا الوضعية وهذه الخاصية (الخيار) ينتج منها نتائج جبائية: ففي الحالة الأولى المؤسسة تقوم بتخفيض مصاريفها، وفي الحالة الثانية المؤسسة وجب عليها إعداد مخطط اهتلاكي خاص بكل مكون من مكونات الأصل.

ج) قاعدة اهتلاك الأصل:

القيمة المهتلكة للأصل في القاعدة (المبلغ) التي يحسب عليه الاهتلاك، وهو المبلغ الجمالي (مبلغ الحيازة) بطرح القيمة المسترجعة (القيمة الأصلية للأصل مطروح منها أعباء التنازل) في هذا المنظور هناك بعض الأصول الثابتة قيمتها المهتلكة متناقصة، لكن يمكن للمؤسسة أن تحسب الاهتلاك على كل القيمة (القيمة الإجمالية) عن طريق اهتلاكات استثنائية.

التسجيل المحاسبي الضريبي:

يحدث بصفة دورية وجود فروقات، تكون مفسرة بين تاريخ تحمل عبء جبائي أو اجتماعي على المستوى وتاريخ تحمل نفس العبء لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة (مثل مئونة العطل المدفوعة).

النظام الجبائي يحث على تحقيق التكلفة من أجل إدخالها في النتيجة الخاضعة، بينما المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 والذي يشير إلى مفهوم التكلفة المستحقة والتي هي نفسها أدخلت للنتيجة المحاسبية ومن هنا تطرح لنا مشكلة إعادة الإدماج الضريبي لهذه التكلفة؟

النظام المحاسبي يوضح التكلفة أو قيمة الضريبة تساوي قيمة الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة الداخلة في تحديد النتيجة الصافية للنشاط، والضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة أو المسترجعات تحت غطاء الفوائد أو الخسارة الجبائية للنشاط.

خصوم الضريبة المؤجلة هي مرتبطة بمبلغ الضريبة الواجبة الدفع خلال النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة، أما أصول الضريبة المؤجلة فهي متعلقة بمبلغ الضريبة المسترجعة أثناء النشاط المستقبلي تحت غطاء الفوائد أو الخسارة الجبائية للنشاط

خصوم الضريبة المؤجلة هي مرتبطة بمبلغ الضريبة الواجبة الدفع خلال النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة، أما أصول الضريبة المؤجلة فهي متعلقة بمبلغ الضريبة المسترجعة أثناء النشاط المستقبلي تحت غطاء:

- الفروقات المؤقتة

- الخسائر الضريبية المعالجة سابقا

- قروض الضريبة المعالجة سابقا

أصول وخصوم الضريبة المؤجلة يجب أن تخصم أو تضاف في الأموال الخاصة إذا تعلقت بعناصر دائنة أو مدينة مباشرة في

رؤوس الأموال لنفس الدورة أو لدورات أخرى

المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 لا يجمل أي توضيحات متعلقة بالتسجيل المحاسبي للضريبة كما أن مبلغ الضريبة

يسجل في النتيجة حتى ولو كان يحمل عناصر مسجلة في أموال خاصة، ويمكن للضريبة أن تحمل على الأموال الخاصة في

بعض الحالات الخاصة:

- عند تغيير الطريقة الاقتطاع على الأموال الخاصة يكون ضريبة صافية

- وفي حالة زيادة الأس المال تكاليف الإصدار تحمل علاوات إصدار القيمة الصافية للضريبة

التسجيل المحاسبي لأصل في ميزانية الضرائب المؤجلة يبقى بدون أثر على نتيجة ابتداء من الاقتصاد الضريبي المحتمل الذي

لا يظهر قانونيا، والذي يبيّن حق على الحقوق لا يظهر قانونيا والذي يبيّن حق على الحقوق والذي يتنازل عنه كحق

المبحث الثاني : الضرائب على الدخل وكيفية معالجتها

المطلب الأول: الضرائب على الدخل في النظام الحاسبي والمالي

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي

1- مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية سنة 1991، وتنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي :

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل للأشخاص الطبيعية تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة،¹ ولها عدة خصائص منها :

- ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل.

- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.

- تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط .

- تفرض على الدخل الصافي.²

2- لأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي :

تحدد المادة رقم 03 من قانون الضرائب المباشرة الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي :

- الأشخاص الذين يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر؛
- الأشخاص الذين لا يتوفرون على إقامة جبائية في الجزائر ولهم عائدات عن مصدر جزائري ؛

¹ المديرية العامة للضرائب لقوانين جبائية ص 20

² Khafrabi MDZIN.COMPTABILITÉ des sociétés.2émeedition.alger en1998.

بالإضافة إلى ما سيقدم يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جباية ثم عقدها مع بلدان أخرى .

كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة من الشركات إلى فائدة الأشخاص التالية :

- الشركاء في الشركات الأشخاص .
- شركاء لشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضاءها.
- أعضاء الجمعيات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

3 - الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي¹ :

لقد وقع المشرع الضريبي عدة إعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي سواء بصفة دائمة أو مؤقتة ويندرج ذلك ضمن السياسة الإعفاية للنظام الضريبي، من أجل تحقيق العبئ الضريبي على المؤسسة وهناك نوعان :

أ - الإعفاءات الدائمة: تتمثل هذه الإعفاءات فيما يلي:

- الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي الإجمالي مبلغ 60.000 دج ؛

- السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصلين من جنسية أجنبية في إطار المعاملة بالمثل ؛

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدين وكذا الهياكل التابعة لها ؛

- إجمالي المداخيل المحققة من طرف الفرق المسرحية ؛

- الإدارات الصادرة عن زراعة الحبوب والبقول.

¹- مراد الاصلاح الضريبي في الجزائر ص50

ب - الإعفاءات المؤقتة : تتمثل هذه الإعفاءات فيما يلي

تستفيد الأنشطة المعلن عن طابعها الأولوية في إطار المخططات الإنمائية السنوية أو متعددة السنوات من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ دخولها حيز النشاط، وترفع مدة الإعفاء إلى خمس سنوات عندما تمارس هذه المؤسسة نشاطها في المناطق الواجب ترقية التي قائمتها عن طريق التنظيم .

- يعفى من ضريبة لدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات عن الإيرادات الصادرة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية

المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، وتلك الممارسة في المناطق الجبلية

- يستفيد من الإعفاء من الضريبة على الدخل لمدة عشر 10 سنوات، الحرفيون التقليديون والأشخاص الذين

يمارسون نشاطا في الحرف الفنية

4- تحديد الدخل الخاضع للضريبة :¹

تنص المادة رقم 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مما يلي :

بتكون الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية التالية :

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- عائدات المزارع .
- المداخل المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- ريوع رؤوس الأموال المنقولة.

¹ - الاصلاح الضريبي في الجزائر مرجع سابق، 50

الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعيار 12

وفق المادة رقم 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يسمح بخصم التكاليف التالية :

- العجز المسجل في صنف من الصادرات خلال سنة، وإذا كان الدخل الإجمالي للسنوات التالية حتى السنة الخامسة.

- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بناءها.

- نفقات الإطعام.

- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك للمؤجر.

- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الإجتماعي.

5- آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف توجد أربعة 04 خطوات المتمثلة فيما يلي :

الخطوة الأولى : تحدد الدخل الخام الإجمالي وذلك بجمع المداخل الصافية التالية :

- الأرباح الصناعية والتجارية.
- أرباح المهن غير التجارية .
- المداخل الفلاحية .
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية .
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة .
- المرتبات والأجور فوائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية .

الخطوة الثانية : تحديد الدخل الصافي الإجمالي

وذلك بخصم التكاليف المحددة قانون من الدخل الخام الإجمالي هذه التكاليف تتمثل فيما يلي:

*الخسائر المسجلة للسنوات الخمس السابقة

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

* فوائد القروض والديون المفترضة لأغراض مهنية وذلك المفترضة لشراء مساكن أو بناءها

* إشتراكات منح الشيخوخة والضمان الإجتماعي التي يدفعها المكلف

* نفقات الطعام

* وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر

الخطوة الثالثة: حساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي

لحساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي نستعمل الجدول التالي:

الخطوة الرابعة : حساب الضريبة الصافية للحصول على الضريبة الصافية الواجبة الدفع تطرح قيمة الفرق الضريبي¹.

6- حساب الضريبة:

أ- المعادلات القابلة للتطبيق

المادة 104: نحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي التالي :

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 ← 360.000
30%	من 360001 ← 140.000
35%	أكثر من 1440.000

ستفيد المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من التخفيض من الضريبة الإجمالية

يساوي نسبة 40% غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 1000 دج سنويا أو يزيد عن 18.00 دج سنويا أي

بين 1000 دج و1500 دج شهريا فضلا عن ذلك، يطبق تخفيض قدرة 20% على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة

والتكوين .

¹ - المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص 50

ب- خصم الاقتطاعات من المصدر:

المادة 106 : يمنح الاقتطاع من المصدر المطبق على مداخل الديون والإيداعات والرهون المشار إليها في المادة 55 من

هذا القانون للمستفيدين منها الحق في قرض

ضريبي يساوي مبلغه مبلغ هذا الاقتطاع، يتم إدراجه في الضريبة على الدخل الصادر عن طريق الجدول.

غير أن القرض الضريبي الممنوح على الأساس الإقطاعي من المصدر المطبق

على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في الدفاتر التوفير أو حسابات للسكن، يكون مساوي لحصة الاقتطاع المناسبة عند

تطبيق نسبة 10% المنصوص عليها في المادة 104.

المادة 107 : يستفيد الأجراء الذين يتقاضون مداخل أجرة فضلا عن أجرهم الرئيسي من قرض ضريبي يساوي الضريبة

على الدخل الإجمالي الذي يحسب وهما على الأجر الرئيسي قبل تطبيق التخفيض الجبائي المقرر لهذه الفئة من المدينين

للضريبة. يقيد هذا القرض الضريبي على الضريبة النهائية المقرر عن طريق الجدول¹

7- تحديد الوعاء الضريبي:

أ- التحديد الكيفي لوعاء الضريبة إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالظروف الشخصية

للمكلف عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة الحقيقية والضريبة الشخصية

أ- أ- الضريبة الحقيقية : تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو ظروفه العائلية والاجتماعية،

فإن فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأراضي الزراعية فإنها تعد ضريبة حقيقية إذا كانت واحدة بالنسبة

لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة .

أ- ب- الضريبة الشخصية :

تفرض على الدخان ونأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بها لتحديد المقدرة التكلفة لا

يقتصر على تحديد مقدار الدخل فقط ولكن أيضا نأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بمقدرة المكلف .

¹ - المديرية العامة للضرائب مرجع سابق ص 50

*المركز الإجتماعي والعائلي للمكلف.

* المركز المالي .

*مصدر الدخل .

ب- التحديد الكمي لوعاء الضريبة:

ينقسم هذا النوع إلى قسمين :

ب- أ- الضريبة التقريبية: ويعتمد هذا النوع على ضرائب ودلائل تساعد في تحديد قيمة الوعاء الضريبي، حيث يندرج تحت هذه الطريقة طرفنا للتقدير:

● طريقة المظاهر الخارجية: وتمثل هذه الطريقة في اعتماد إدارة الضرائب على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة، والتي تكون من السهل على الإدارة الضريبية تقديرها.

● طريقة التقدير الجزائي : تقوم هذه الطريقة على الأساس تحديد دخل المكلف تحديدا على المكلف جزافيا، استنادا إلى بعض المؤشرات تمثل القيمة الإيجابية، إذا يعد التحديد دخل صاحب العقار، ورقم أعماله، عدد وساعات العمل.

ب-ب- الطريقة التحديدية: (الأساس الفعلي)

يلتزم المكلف بتقديم إقرار الضريبي عن نتيجة أعماله خلال الفترة المحاسبية كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته وذلك بشكل مباشر إلى الإدارة الضريبية، وتتطلب هذه الطريقة درجة عالية من الوعي لدى الممولين، وإحساسهم بأهمية الضرائب ويندرج تحتها طريقتين لمعرفة المادة الخاضعة للضريبة

* تصريح المكلف : يقوم المكلف بالضريبة نفسه لتقديم تصريح موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله، مع إفتراض حسن النية وأمانة المكلف وقد يلتزم شخص آخر، غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية بين المكلف وشخص الغير

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

* التقدير بواسطة الإدارة الضريبية : يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقديره المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بضرائب أو مظاهر معينة ومحددة ولذا تسمى بالتقدير أو التفتيش الإداري

8- تسوية الضريبة : يتم تسوية الضريبة أولا بتطبيق إجراءات الربط بتقدير قيمة المبلغ الخاضع للضريبة ثم تأتي مرحلة التحصيل التي تعرف طرق عديدة لتحصيل الضريبة .

1- ربط الضريبة: يقصد به تحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه إلى الخزينة لعامة ويمكن تحديد الضريبة المستحقة بالمعادلة التالية:

المصادر المختلفة للدخل الضريبي (الوعاء الضريبي)

الإيرادات من جميع المصروفات

الإعفاءات المتعلقة بتحقيق الإيرادات

الوعاء الضريبي: الضريبة المستحقة X سعر الضريبة

2- تحصيل الضريبة : بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة وربط المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخزينة العامة تأتي مرحلة من

المراحل الاستقطاع الضريبي هي تحصيل دين الضريبة وفيما يلي أهم الطرق لتحصيل الضريبة :

1-2- التوريد المباشر من قبل المكلف "الممل" : يقوم الممول بدفع الضريبة المستحقة عليه من الإدارة الضريبية وتمتاز

هذه الطريقة بالبساطة والسهولة في التطبيق ولكنها تحتاج إلى درجة عالية من الوعي الضريبي للممولين.

2-2- طريقة الأقساط المقدمة : طبقا لهذه الطريقة يقوم الممول بدفع مبلغ الضريبة مقدما تحت حساب أقساط دورية

خلال السنة الضريبية طبقا لإقرار يقدمه عن دخله المحتمل في العام القادم على أساس ما تم تحديده في السنة السابقة

الضريبة وفي نهاية السنة يتم تحديد المبلغ الفعلي الضريبي المستحقة ثم تتم التسوية بين مبلغ الضريبي الفعلي وما تم

سداده تحت حساب الضريبة فإن تبقى على الممول أي مبلغ يقوم سداده لدى الإدارة الضريبة يسدد فورا أو يرحل

تحت حساب الضريبة المستحقة للعام القادم وتمتاز هذه الطريقة بأنها تخفف من وقع الضريبة على الممول يجعل أداؤها أمرا سهلا وميسورا.

2-3- طريقة الحجز عند المبلغ: وطبقا لهذه الطريقة تحجز الضريبة من دخل الممول قبل تسليمه له عند النقطة التي يتولد

فيها الدخل وقبل وصوله إلى الممول وتتم هذه الطريقة بالسهولة وسرعة التحصيل إنخفاض نفقات الجباية وإنعدام الهرب من سداد الضريبة ومثال على ذلك حجز الضريبة من مرتبات وأجور العاملين¹.

ثانيا : الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم: فرض الرائب المؤجلة هي طريقة محاسبة تتمثل في إدراج في

الحسابات تضمن أعباد الضريبة في النتيجة السنوية لعمليات السنة المالية وحدها.

الضريبة المؤجلة هي مبلغ الضريبة عن الأرباح القابل للدفع (ضرائب خصوم مؤجلة)

أو قابل للتحصيل (ضرائب أصول مؤجلة) خلال سنوات مالية مستقبلية²

تعريف:

- مصطلح ضرائب مؤجلة: أي لا تخص الدورة الزمنية الحالية:

- ضرائب خصوم مؤجلة : تتمثل في مبلغ الأعباء الضريبية الناتجة من الإختلاف الزمني بين الإثبات المحاسبي للأعباء

والمنتوجات واجبة التسديد خلال الفترة اللاحقة.

- ضرائب أصول مؤجلة: تتمثل في مبلغ الضرائب المسددة مسبقا على الدورة اللاحقة والناتجة من الإختلاف

الزمني لإثبات الأعباء والمنتوجات.³

ثالثا : الضريبة على أرباح الشركات

إن المشرع الجزائري وتماشيا مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية بغية تحقيق اقتصاد حديث ومتطور رأى من الضروري

إجراء إصلاح جبائي يتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية الجديدة.

¹ - رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النفقة العربية، سنة 1971، ص 6.

² - بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرقاء، ص

³ - لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، ص130.

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

فبعد أن كان النظام الجبائي الجزائري يتميز بالغموض والتناقض في بعض الأحيان، حيث تعدد وكثرة الضرائب النوعية وكثرة معدلاتها مما أدى إلى الصعوبة في التطبيق سواء بالنسبة للإدارة الجبائية أو بالنسبة للمكلفين بالضريبة. حيث أنشأ المشرع الجزائري ثلاث أنواع من الضرائب :

- الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تفرض على الأشخاص الطبيعيين.

- الضريبة على القيمة المضافة .

- الضريبة على أرباح الشركات، والتي هي موضوع هذا الفصل .

I: مفهوم الضرائب على أرباح الشركات

1. تعريفها :

إن من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1998 يتمحور في وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 م، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن :

* (الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين). وتتميز الضريبة على أرباح الشركات بتشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات

* (الشركة الأم وفروعها) وكذلك زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة ومن خلال هذا التعريف نستخلص أن للضريبة على أرباح الشركات عدة مميزات هي:

1- ضريبة وحيدة: حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

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

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

4- ضريبة نسبية: لكونها تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح الضريبي.

5- ضريبة تصريحية : حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب وذلك

كآخر اجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال¹ .

2: مجال تطبيقها:

تفرض الضريبة على ارباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية والشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر ويأخذ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصبغة الإجبارية وكذلك الاختيارية.

أ/ الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على أرباح الشركات: هي شركات الأموال والتي تضم:

- شركات الأسهم .

- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركات الأسهم.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

ب/ الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات: هي شركات الأشخاص والمتكونة:

- شركات التضامن .

- شركات التوصية البسيطة .

- جمعيات المساهمة التي لا تدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.

- الشركات المدنية التي تدرج تحت شكل الشركات ذات الأسهم.

3- الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات .

لقد وضع المشرع الضريبي بعض الاعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات لغرض تشجيع المؤسسات الاستثمارية في

نشاطات معينة حيث أشار إلى بعض النشاطات التي تستفيد من إعفاء دائم وإعفاء مؤقت .

¹- Ahmed Tessa, Ibrahim Ibrahim Hamado, Fiscalité de l'entreprise, les pages bleus, p 80.

أ/ النشاطات التي تستفيد من الإعفاء الدائم :

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية .
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- مبلغ الإيرادات التي تحققها الفرق والهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا .
- الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبطة بتأمين الأخطار الفلاحية باستثناء عمليات التامين ذات الطابع التجاري.

ب/ النشاطات التي تستفيد من الإعفاء المؤقت :

- تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.
- إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيةها يتم تمديد هذه الفترة إلى ستة سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.
- عندما تمارس مؤسسة نشاط من طرف شباب مستثمر في منطقة يجب ترقيةها ورقم الأعمال الإجمالي .

II - وعاء الضريبة على أرباح الشركات ومعدلات حسابها

لتحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات يجب معرفة مجموع العناصر والقواعد التي تسمح بحساب الربح الذي يستخدم كقاعدة للضريبة ولأجل هذا يجب دراسة :

- النتائج الخاضعة.

- المخزونات والأعمال الجارية.

- تكاليف الاستغلال.

- الإهلاك.

- المؤونات .

- فوائض قيم ونقص القيم الناتجة عن التنازل .

1- النواتج الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات: هي تلك الناشئة عن نشاط دورة الاستغلال والمسطرة ضمن

موضوع المؤسسة بالإضافة إلى النواتج المختلفة والملحقة للاستغلال، وكذلك الأرباح التي تنشأ عن تسيير عناصر الأصول

النواتج الاستثنائية الخاصة بالضريبة: تنقسم النواتج الاستثنائية إلى:

* مداخيل الكراء والعقارات المسجلة في الميزانية والممنوحة للكراء : تدخل ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة مداخيل كراء

العقارات والمتمثلة لأصول ميزانية المؤسسة.

* نواتج مالية

* مداخيل القيم المنقولة

* التنازلات عن الديون الممنوحة من طرف الدائنين

* التخفيضات الضريبية

* تعويضات التأمين

* الإعانات

* فوائض القيم الناتجة عن تنازل عناصر الأصول الثابتة: طبقاً لأحكام المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة تخضع

للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة

الأجل.

* فوائض القيم قصيرة الأجل: تنتج من التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ 3 سنوات أو اقل والتي يدخل مبلغها

ضمن الربح الخاضع بنسبة 70 % .

* فوائض القيم طويلة الأجل: تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من 3 سنوات والتي يدخل مبلغها

ضمن الربح الخاضع بنسبة 35 % .

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

2- الأعباء القابلة للخصم: إن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحقق من طرف الشركة ويحدد هذا الربح الصافي بخصم كل الأعباء أو التكاليف من الربح الإجمالي الخام. وحتى تكون هذه الأعباء قابلة للخصم يجب توفر أربعة شروط وغياب أي شرط يتسبب في رفضها:

- ناتجة بالضرورة عن الاستغلال ومرتبطة أساسا بالتسيير العادي للمؤسسة.

- يجب أن تؤدي هذه الأعباء إلى نقص في الأصول الصافية .

- يجب أن تكون هذه الأعباء مبررة.

- يجب أن لا يكون خصم هذه الأعباء مرفوض صراحة من طرف القانون.

3- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية حيث تفرض بمعدل معين وفي هذا المجال حددت المادة "150" من قانون الضرائب المعدلات التالية:

المعدل العادي: بنسب 25%

المعدل المنخفض: تخضع الأرباح المعاد استثمارها لهذا المعدل بنسبة 12.5% طبقا للمادة "142" وتطبق هذه النسبة بالنسبة للمؤسسات التي تستثمر في المناطق النائية

أما بالنسبة للاقتطاعات من المصدر فتحده نسبة الاقتطاعات كمايلي:

أما نسبة 19% تفرض على :

- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر.

- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

- الحاصلات المدفوعة للمخترعين المقيمان بالخارج (إما بموجب امتياز، رخصة استغلال براعتهم وإما بموجب التنازل عن علامات الصنع) .

- معدل شركات النقل البحري الأجنبية فدر 10% مع الإشارة إلى أن هذه الشركات تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل

4- أنظمة دفع IBS

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع العفوي والذي يعرف بالتسديد التلقائي والذي يعد رئيسياً، وهناك طريقة أخرى تتمثل في نظام الاقتطاع من المنبع والذي يعد استثنائياً .

أ/ نظام الدفع الفوري : تدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة تلقائية لدى قباضت الضرائب بعد قيام المكلف بحساب مبلغ الضريبة بنفسه دون إشعار مسبق من طرف مصلحة الضرائب لهذا الأخير بالتسديد .

يتم تسديد الضريبة حسب نظام التسديد التلقائي وفق ثلاث أقساط متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع تدفع هذه الأقساط في السنة والدورة المعنية كمايلي:

- القسط الأول: 15 فيفري إلى 15 مارس.

- القسط الثاني: 15 ماي إلى 15 جوان .

- القسط الثالث: 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

تستخدم قاعدة الضريبة هذه الأقساط في حساب الضريبة الواجبة الدفع تدفع هذه الأقساط من كل سنة مالية حيث مبلغ القسط الواحد يمثل 30% من الضريبة المستحقة على أرباح الدورة الأخيرة المرصد .

وعند غياب الدورة الأخيرة نعتد على 5% من رأسمال الشركة لحساب مبلغ القسط .

* ولتطبيق قاعدة حساب الأقساط على الربح يجب أن تكون:

- أرباح الدورة الأخيرة مرصدة عند تاريخها المحدد .

- أرباح الفترة الأخيرة للخضوع وهذا عندما لا تكون أي دورة مرصدة .

- الأرباح التي تحققت في مدة 12 شهر وهذا في حالة ما إذا كانت دورة ما اقل أو أكثر من سنة.

* عندما ترصد كل دورة يجب على الشركة أن تقوم بتقديم تصريح بنتائجها المحققة ويجب:

- أن تقوم بالتسديد التلقائي ل IBS المعنية بها .

- مبلغ الضريبة يحسب على أرباح الدورة المعتمدة أو التي نرتكز عليها.

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

- أن تقارن بين مبلغ الضريبة الواجب للدفع مع الأقساط المدفوعة خلال الدورة وفي هذه الحالة نميز حالتين:

1- حالة نقص في التسديد هنا يجب على الشركة تسديد لإدارة الضرائب.

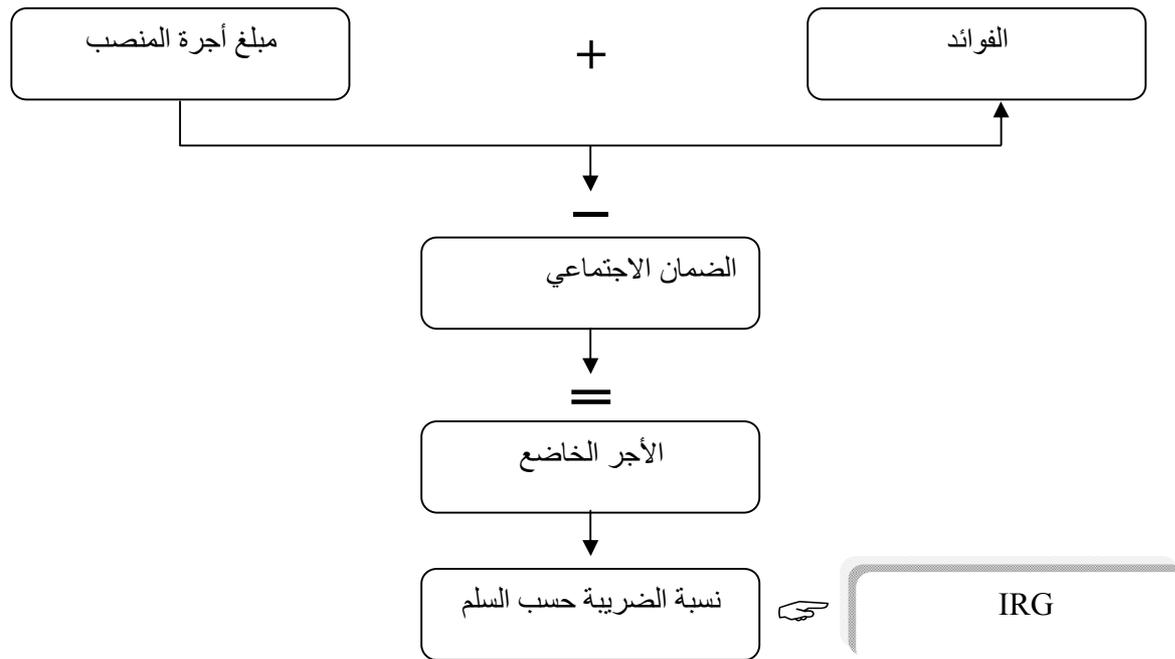
2- حالة فائض في التسديد يجب على إدارة الجباية أن تدفعه للشركة أو تنقله إلى السنة الموالية.

ب- نظام الاقتطاع من المنبع : نص المشرع أن تخضع كل من المداخيل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية وكذا مدا

خيل القيم المنقولة للضريبة على أرباح الشركات وهذا وفق نظام الاقتطاع من المنبع¹

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية

الشكل رقم 01: كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور



المصدر: N. Merzoug, A. Bechir, Les opérations comptables selon le SCF, p 96

¹ - يوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، ص 88.

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

تم معالجة الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب والأجور عن طريق استخدام الحسابات التالية :

الحساب		التعريف
دائن	مدين	
	631 رواتب وأجور	تسجيل كشف الأجر
44 أجور مستخدمين		
43 هيئات إجتماعية		
444 ضرائب محجوزة		
	44 أجور مستخدمين	(الأجور) التسديد التصريح
53/51 النقديات		
	444 ضرائب محجوزة	مداخيل الأجور الضرائب على تصريح باقتطاع
53/51 النقديات		

وقد اعتمدنا في هذا النوع على مثال لتوضيح كيفية حساب وتسجيل الضريبة

الفصل الثاني - المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

مثال ضم كشف أجر عادي للمستخدم على الشكل التالي¹

البيان	المدين	دائن
الأجر القاعدي	67.518	
تعويض الأجر	1000	
منحة المردودية	16204	
تعويض المنطقة	17.554	
تعويض الجزة	40.510	
الأجر		
الضمان الإجتماعي		12850
تعويض السلة	11423	
الصافي الخاضع للضريبة	83294	
الضريبة على الدخل		11987
الأجر الصافي للدفع		129373
لمجموع	154211	154811

التسجيل المحاسبي

أجور المستخدمين	361	154211
الشركات المدفوعة	635	36411
الأعباء الإجتماعية أخرى	637	2976
المستخدمين الأجور مستحقة	421	129373
الضمان الإجتماعي	431	52238
ضريبة على الدخل	4420	11987

¹ - عبد الرحمان عطية، المحاسبة في النظام المحاسبي المالي، ط2، دار النشر جيطلي، ص 110.

	129373	المستخدمين	421
	52238	الضمان الإجتماعي	431
	11987	ضريبة على الدخل	4420
193598		البنك	512

ثانيا: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات

اعتمدنا في المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات على المثال التالي :

لدينا المعطيات التالية المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية للسنوات 2002-2005 لإحدى الشركات التجارية: ذ

أولا: النتائج المحاسبية

2005	2004	2003	2002
9000	4000	99000	6000

ثانيا: العناصر الإضافية

2005	2004	2003	2002	
		208000		قسط اهتلاك السيارة
		40000		مصاريف الاستقبال والاقامة
		200 وحدة		الهدايا الاشهارية
		65000		أجور كراء
		305000		أعانات

● حساب الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2003.

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات.

الربح المحاسبي = 99000

الاستردادات:

قسط اهتلاك سيارة الحد المسموح به هو 160.000 دج

208000 دج - 160.000 دج = 48000 دج استرد

مصاريف الاستقبال والاقامة مرفوضة من طرف مصلحة الضرائب تعتبر استرداد

الهدايا الاشهارية = 200 وحدة x 500 = 100.000 دج هو الحد المسموح به.

الاعانات والهبات = الحد المسموح به = 200.000 دج

الفصل الثاني = المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعياري 12

$$3050000 \text{ دج} - 200.000 \text{ دج} = 2850000 \text{ دج استرد}$$

ج. التخفيضات :

- الغرامات : 65000 دج

$$\text{الربح الجبائي} = 99000 \text{ دج} + 48000 \text{ دج} + 4000 \text{ دج} + 2850000 \text{ دج} - 65000 \text{ دج}$$

$$= 3332000 \text{ دج}$$

$$\text{IBS} = 25\% \times 3332000 = 833000 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي :

المرحلة الأولى : عند تحديد الربح المستحق

833000	833000	ضرائب على أرباح المؤسسة	695
833000		ضرائب على النتائج	444

في حالة دفع تسبيق أول

249900	249900	تسبيق ضرائب على النتائج	4441
249900		نقديات	51 / 53

المرحلة الثانية من حلة سداد الدين الضريبي

833000	833000	ضرائب على النتائج	444
833000		نقديات	51 / 53

المرحلة الثالثة : تسوية التسيقات¹

249900	833000	ضرائب على النتائج	444
583100		تسبيق ضرائب على النتائج	4441
		نقديات	53/51

¹ Manuel de comptabilité générale de la classe 4 sonatrach – 16 mars 2010 p 159

الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل وفق النظام المالي المحاسبي والمعيار 12

المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة أصول الضرائب المؤجلة خصوم

✓ أولا : الضرائب المؤجلة أصول

عند التسبيق الضريبي : يتم تسجيل القيد التالي

	XXX	الضرائب المؤجلة أصول		133
XXX		النقديات	51 أو 53	

في حالة التسوية الضريبية : يتم تسجيل القيد التالي .

	XXX	الضرائب المؤجلة أصول		692
XXX		الضرائب المؤجلة أصول	133	

مثال :

في 2011/03/15 دفعت شركة الصناعات الحديدية تسبيق عن الضرائب سنة 2012 وقدر مبلغ التسبيق بـ 500.000 دج:

وفي 2012/12/31 قدرت الضرائب على النشاط العادي للشركة الصناعات الحديدية بمبلغ 600.000 دج سدد الفرق نقدا.

المطلوب : تسجيل القيود في دفاتر شركة الصناعات الحديدية

الحل :

عند التسبيق الضريبي

	500.000	الضرائب المؤجلة أصول		133
500.000		النقديات	531	

في حالة التسوية الضريبية

	500.000	الضرائب مفروضة مؤجلة كأصول		692
	100.000	ضرائب على نشاط المؤسسة		695
500.000		الضرائب المؤجلة أصول	133	
100.000		الصندوق	531	

أما إذا تعلق الأمر بضرائب على عاتق المؤسسة مطلوب دفعها وتخص دورات محاسبية مالية سابقة

ثانيا : الضرائب المؤجلة خصوم

يكون القيد كما يلي :

عند ترتب دين ضريبي لسنة ما لم يدفع خلالها :

	XXX	الضرائب المؤجلة خصوم		693
XXX		النقديات	134	

مع الملاحظة أنه في كل سنة يتم تقييم الضرائب المؤجلة كأصول أو خصوم

مثال :

في 2011/04/15 تم فرض ضرائب إضافية على شركة صناعة الحلويات بسبب إلغاء بعض الأعباء وضمها إلى

النتيجة نتجت عنها ضرائب إضافية قدرت بـ : 300.000 دج

في 2011/05/20 تم تسديدها نقدا إلى قابض الضرائب.

الحل :

عند ترتب الدين الضريبي

	300.000	الضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم		693
300.000		الضرائب المؤجلة خصوم	134	

في حالة التسوية الضريبية وتسديد المستحقات¹

	300.000	الضرائب المؤجلة خصوم		134
300.000		التقديتات	531	

¹ لبيوز نوح مخطط النظام المالي الجديد، الجزء الأول ص 135

الخاتمة

من خلال دراستنا للفصل الثاني بين لنا أن أقدم الدولة علي تبني فكرة المعايير الدولية أدى بها إلى عدة تغيرات فيما يخص النظام الجبائي كما أن المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي الجديد يختلف عن النظام القلم من حيث الحسابات وكيفية المعالجة والطرق التحصيل والتسديد من جهة، ولا تخلفه كونها عبي على المؤسسات وإيراد بالنسبة للدولة.

الفصل الثالث:

دراسة حالة

لمؤسسة الأعمال التكميلية للبناء

(EPE ETRACOB SPA)

مقدمة:

من اجل الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل ارتأينا اختيار مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء ولإسقاط الجانب النظري المتطرق إليه في الفصول السابقة على المؤسسة ودراسة ضرائب الدخل وكيفية معالجتها، فتناولنا في المبحث الأول تقديم الشركة وفي المبحث الثاني طرق المعالجة .

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الأعمال التكميلية للبناء.

تعتبر مؤسسة الأعمال التكميلية للبناء أهم المؤسسات الوظيفية نظرا للنشاط الذي تقوم به، حيث كان الهدف من إنشائها هو القيام بالنشاطات المتعلقة بإنجاز الأعمال التكميلية للبناء في المنطقو كذا إنتاج أعمال أخرى مثل الكهرباء العام، تلحيم الحديد، اللوازم المدرسية.

المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة.

تأسست بورقلة سنة 1976، لكن باشرت نشاطها الصناعي والتجاري الفعلي بموجب القرار الوزاري رقم 788 الصادر بتاريخ 05 مارس 1976 كمؤسسة محلية تعمل في قطاع البناء وتحديدًا في إطار الأعمال التكميلية للبناء، يتواجد مقرها الرئيسي بالمنطقة الصناعية بورقلة و غيرها من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تم إعادة هيكلتها لتصبح بشكلها القانوني الجديد بتاريخ 25 ماي 1996.

فهي عبارة عن مؤسسة مساهمة اقتصادية عمومية مستقلة برأس مال يقدر بـ 1200.000.00 دج حيث أسهمها مملوكة للشركة القابضة الجهوية للجنوب الشرقي ببسكرة.

و نظرا لتطور المؤسسة تم رفع رأسمالها مرتين متتاليتين وذلك بتاريخ 20 ديسمبر 1997 بقرار من الجمعية العامة غير العادية ليصل إلى 1400.000.000 دج كما تم رفعه بتاريخ 06 جوان 2000 بمقتضى جمعية عامة استثنائية ليصل إلى 50.000.000.000 دج وذلك بعد توزيع نتائج رهن التخصيص المتراكمة.

المطلب الثاني: الدور الاقتصادي للمؤسسة.

للمؤسسة دور هام على المستوى الوطني، إذ أن في البداية كان النشاط في المؤسسة مقتصرًا وعلى الأشغال التكميلية للبناء، ولكن الآن أصبحت تنافس مثيلاتها من المؤسسات في مجال البناء ولها وحدتين على مستوى ورقلة وأخرى على مستوى مدينة تڤرت، ومنه بين الأنشطة الجزئية التي تقوم بها المؤسسة هي أشغال النجارة (نجارة الألمنيوم)، استعمال طبقات عازلة للمؤثرات الخارجية مثل الحرارة والرطوبة، أشغال الكهرباء والإنارة العمومية، الدهن وتركيب الزجاج، التأثيث، مكاتب ولوازم التدريس، وقد أنشأت المؤسسة العديد من المشاريع الهامة، ويسهر على تسيير نشاط المؤسسة مجموعة من العمال الدائمين والغير الدائمين

الذي يتغير عددهم حسب احتياج واستخدام المؤسسة بالإضافة إلى بعض المتربصين.

ولا تقتصر تعاملاتها مع المؤسسة الاقتصادية فقط، بل تتعامل حتى مع المقاولين والأفراد العاديين أي بعبارة أخرى مع جميع الأعوان الاقتصادية وذلك عبر ورشات داخل المؤسسة وخارجها حيث تعد المؤسسة شعبة دولية ووطنية نظرا لمشاركتها في العديد من تظاهرات ومعارض، مثل المعرض الذي أقيم بالإمارات العربية المتحدة بدبي للمنتجات الجزائرية ومعرض في دولة مالي.

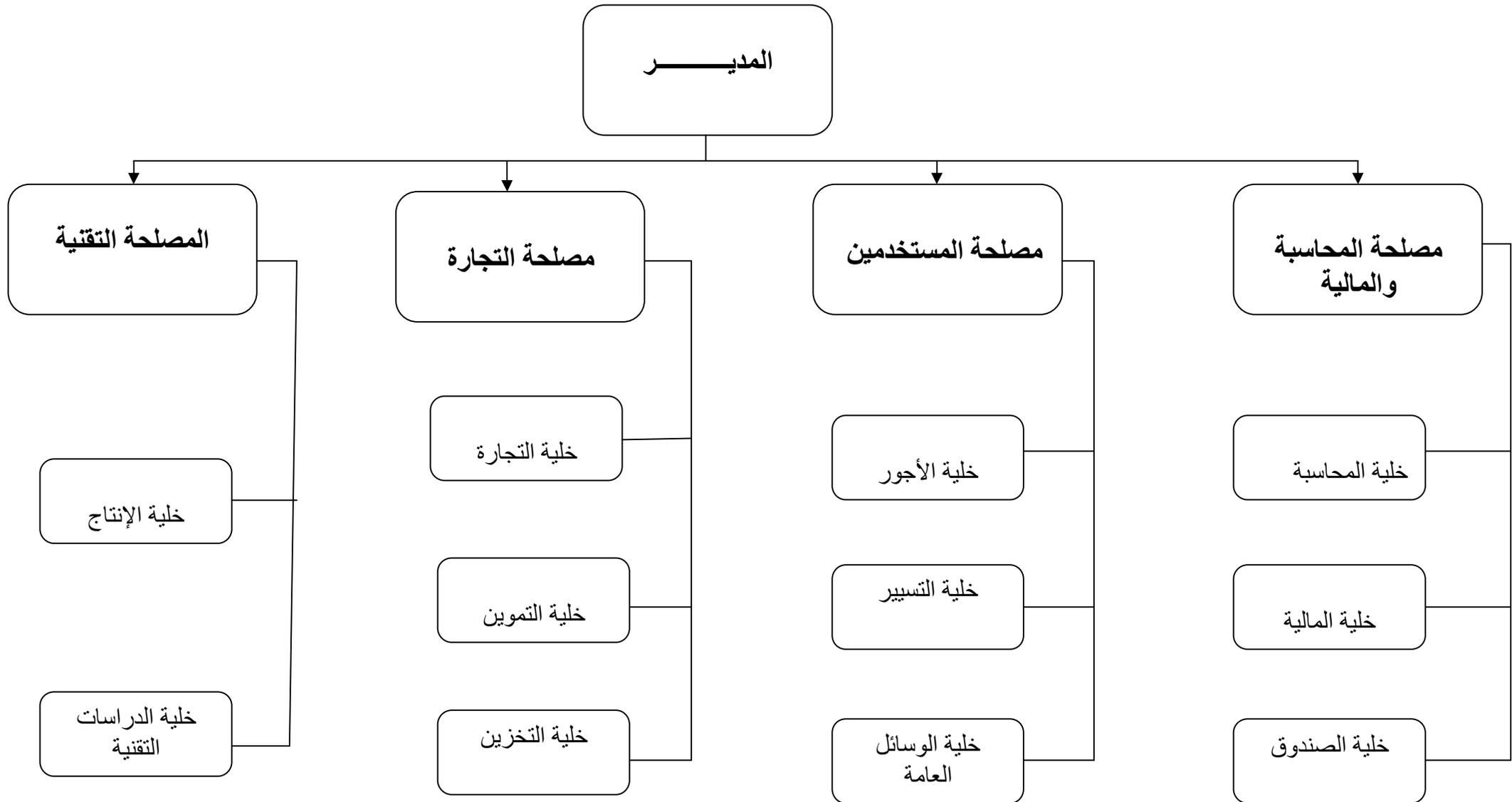
و من أهم المشاريع :

جدول رقم(1) : أهم المشاريع المنجزة في المؤسسة

المشاريع	مدة الإنجاز	تكلفة الإنجاز	سنة الإنجاز
-مشروع إنجاز المقر الجديد لبلدية الرويسات	تسعة أشهر	14.158.466 دج	2005
-مشروع إنجاز تجهيز محول كهربائي 360 KVA	45 يوم	5.083.650.00 دج	2005
-مشروع إنجاز أشغال الإنارة العمومية بتقרת.	30 يوم	3.823.560.00 دج	2002
-إعادة تأهيل ساحة سيتروان بتقרת	20 يوم	1000.000 دج	2002
-إنارة عمومية لحديقة التسلية بورقلة	01 شهر	6000.00 دج	2007
- إنارة عمومية لبلدية ورقلة	01 سنة	3.800.000 دج	2002
-إعادة اعتبار لحي سكرة.	شهرين	9.500.000 دج	2001
-إنجاز داخلي لثانوية حي النصر .	سنة	2.5000.000 دج	2005

المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأعمال التكميلية للبناء



المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

تعد هيكل المديرية أهم عنصر داخل الوحدة والتي تضم العلاقات الإدارية الوظيفية بينهم.

أ-الإدارة العامة:

مجلس الإدارة يتولى إدارة وتسيير شؤون المؤسسة ويساعده مدير عام في اتخاذ القرارات والتخطيط الاستراتيجي ويتكون مجلس الإدارة من خمسة أعضاء، عضوين هما مدير المؤسسة ورئيس لجنة المشاركة وثلاثة أعضاء وثلاثة أعضاء من خارج المؤسسة يتم التصويت عليهم.

ب)المدير العام :

له دور فعال وهام في المؤسسة وله صلاحيات إبرام الصفقات مع المتعاملين مع المؤسسة، وتوكل له مسؤولية تشجيع وتحفيز العمال لأداء عملهم بأكثر فعالية .

ج)مصلحة المحاسبة والمالية:

تقوم الإدارة بكل العمليات المالية والمحاسبة وتعمل على تطبيق إجراءات أنظمة المحاسبة بتحليل الحسابات ومراقبة مختلف التصريجات من أعمال الضرائب كما تقوم بإعداد مختلف الدفاتر والتسجيلات المحاسبية، حيث تمثل مهام مديرية المالية والمحاسبة فيما يلي:

-الإشراف على التسيير والتنسيق بين المصالح والفروع المختلفة.

-تساهم في تسيير الموارد المالية والمادية لمؤسسة.

- تساهم في وضع الخطة المستقبلية للمؤسسة .

و تنقسم المصلحة إلى:

- خلية المحاسبة العامة :

يرأسها رئيس دائرة المحاسبة والمالية للشركة حيث يقوم بإعداد الميزانية المحاسبية بكل مراحلها ويقوم بالمتابعة اليومية لكل المبيعات، وتنفيذ المحاسب المتعلق بكل عمليات البيع، المتابعة اليومية لكل عمليات الشراء والديون.

- خلية المالية :

يشرف عليها مدير المحاسبة والمالية حيث يقوم بتسديد الفاتورات (الموردين، أجور العمال، مصاريف المؤسسة... الخ) وهذه الأخيرة تتبع منها خلية صندوق.

- خلية الصندوق :

تتبع من خلية المالية يرأسها أمين الصندوق حيث تقوم بـ :

__ تمويل الصندوق.

__ تغطية المصاريف الصغيرة المتعلقة بالمؤسسة.

__ إعادة سحب الأموال لتغذية الصندوق.

(د) مصلحة المستخدمين:

تسهر هذه المديرية على القيام بعدة وظائف خاصة بتسيير العمال ويشرف عليها رئيس دائرة المستخدمين وتنقسم إلى

ثلاثة فروع رئيسية هما: خلية الأجور و خلية الوسائل العامة.

- خلية الأجور : يرأسها رئيس مصلحة المستخدمين ولها وظيفة رئيسية هي أجور العمل بصفة عامة.

- خلية التسيير: تهتم بتسيير العمال داخل المؤسسة ومن أهم الوظائف التي تقوم بها:

- مراقبة حركة العمال داخل الورشات وتوجيههم في حالة توقف إحدى الورشات.

- استقبال طلبات التوظيف ومعالجة الملفات ومعالجة الملفات المعروضة لدى المؤسسة .

- خلية الوسائل العامة : يشرف عليها رئيس مصلحة المستخدمين وتهتم بوسائل الشركة كتصريح للضمان الاجتماعي، التعويضات المرضية، حيث يتم تنصيب شخص مراسل بين الضمان الاجتماعي والعامل لتسهيل الإجراءات بين العامل والضمان الاجتماعي.

هـ) مصلحة التجارة : يشرف عليها رئيس مصلحة التجارة وتمثل هذه الإدارة الصلة بين المؤسسة والزبائن وهدفها الرئيسي هو تلبية أكبر عدد من الطلبات وبالتالي فهي تهتم لكل ما يتعلق بالبيع وهذا بالتنسيق مع مختلف الهياكل والإدارة العامة.

و تفرع مصلحة التجارة إلى خلية التموين و خلية التخزين:

- خلية التموين: تقوم هذه الغدارة بإعداد و تطبيق برامج الاستيراد و شراء المواد الأولية كما أنها تشارك في التفاوض مع الموردين المحليين والأجانب وتلبي احتياجات المؤسسة من المواد الأولية.

- خلية التخزين: تهتم بتسيير المخازن على مستوى المؤسسة، وتسجيل دخول و خروج المواد الأولية من المخازن، والمقارنة بين المخزون الحقيقي و المخزون المحاسبي، سواء كان المخزون من المواد الأولية أو منتجات تامة الصنع ويشرف عليها رئيس مصلحة التجارة.

و) المصلحة التقنية : هي مصلحة مختصة في المشاريع و يتمثل دورها في المناقصات و يكون ذلك عند نشر المناقصات في الجرائد فتقوم المؤسسة بشراء دفتر الشروط المتعلقة بهذه المناقصة من المصلحة المتعلقة بها و يجب أن تكون المؤسسة مؤهلة لهذه المناقصة، و بعد إرساء المناقصة و قبولها تصبح هناك صفقة بين المؤسستين. و دورها يتمثل في مراقبة المشاريع الخارجية و الورشات الخاصة بالمؤسسة و يترأسها المدير التقني و يكون فيها مهندسين و تقنيين ساميين.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب

المطلب الأول : الضريبة على الدخل الاجمالي صنف الرواتب والأجور

أجرة المنصب = الأجر القاعدي + منحة الخبرة المهنية+منحة العمل التناوبي+منحة الضرر

$$2229.12 + 1609.92 + 30008.00 + 12384.00 =$$

$$1923.04 =$$

شركات الضمان الاجتماعي = 18823.68

الأجرة الخاضعة = أجرة المنصب - (الضمان الاجتماعي + الضريبة على الأحوال الجوية)

$$(18823.68 + 18823.68) - 1923.04 =$$

$$17538.32 =$$

أخذ الضريبة على الدخل الإجمالي من السلم الجبائي **irg** وتجددها 506.00 دج

00P

- ZONE D'ACTIVITE DE OUARGLA

BP 31 OUARGLA

BULLETIN DE PAIE

```

*****
* MLE * STR *          NOM ET PRENOM          * COEFF* MOIS A PAYER *
*****
*029435* P10 *
*****
* N° S.S: 701517000564 * FONCTION: FERRAILLEUR ID * SF: MO *
*****
* COD *      ELEMENTS DE PAIE *  NBRE/BASE *  TAUX *      GAIN *      RETENUE *
*****
*      * SALAIRE DE BASE *          26,00 *          * 12 384,00 *
* 220 * PRIME DE PANIER *          22,00 * 140,00 * 3 080,00 *
* 241 * PRIMES DE NUISANCES * 12 384,00 * 13,00 * 1 609,92 *
* 249 * IND. EXP. PROF. (IEP) * 12 384,00 * 18,00 * 2 229,12 *
* 319 * SALAIRE UNIQUE F.FOYER *          *          * 1 500,00 *
* 342 * INDEMNITE DE ZONE * 12 384,00 * 21,00 * 2 600,64 *
* UGTA* RETENUE COT. *          *          *          * 200,00 *
*      * COTISATION SEC. SOC. * 18 823,68 * 9,00 * 1 694,13 *
*      * RET. CHOMAGE & INTEMPERIE * 18 823,68 * 0,37 * 70,59 *
*      * RETENUE I.R.G. * 17 538,32 *          * 506,00 *
*****
*          T O T A L *          * 23 403,68 * 2 470,72 *
*****
* NET A PAYER *SALAIRE IMPOS*SALAIRE POSTE*          MOIS DE PAYEMENT *
*****
* 20 932,96 * 17 538,32 * 18 823,68 * VIREMENT C/CH 44012 86 59 *
*****

```

الضريبة	المبلغ الخاضع للضريبة
500,00	17500,00
502,00	17510,00
504,00	17520,00
506,00	17530,00
508,00	17540,00
510,00	17550,00
512,00	17560,00
514,00	17570,00
516,00	17580,00
518,00	17590,00
520,00	17600,00
522,00	17610,00
524,00	17620,00
526,00	17630,00
528,00	17640,00
530,00	17650,00
532,00	17660,00
534,00	17670,00
536,00	17680,00
538,00	17690,00
540,00	17700,00
542,00	17710,00
544,00	17720,00
546,00	17730,00
548,00	17740,00
550,00	17750,00
552,00	17760,00
554,00	17770,00
556,00	17780,00
558,00	17790,00
560,00	17800,00
562,00	17810,00
564,00	17820,00
566,00	17830,00
568,00	17840,00
570,00	17850,00
572,00	17860,00
574,00	17870,00
576,00	17880,00
578,00	17890,00
580,00	17900,00
582,00	17910,00
584,00	17920,00
586,00	17930,00
588,00	17940,00
590,00	17950,00
592,00	17960,00
594,00	17970,00
596,00	17980,00
598,00	17990,00

الضريبة	المبلغ الخاضع للضريبة
400,00	17000,00
402,00	17010,00
404,00	17020,00
406,00	17030,00
408,00	17040,00
410,00	17050,00
412,00	17060,00
414,00	17070,00
416,00	17080,00
418,00	17090,00
420,00	17100,00
422,00	17110,00
424,00	17120,00
426,00	17130,00
428,00	17140,00
430,00	17150,00
432,00	17160,00
434,00	17170,00
436,00	17180,00
438,00	17190,00
440,00	17200,00
442,00	17210,00
444,00	17220,00
446,00	17230,00
448,00	17240,00
450,00	17250,00
452,00	17260,00
454,00	17270,00
456,00	17280,00
458,00	17290,00
460,00	17300,00
462,00	17310,00
464,00	17320,00
466,00	17330,00
468,00	17340,00
470,00	17350,00
472,00	17360,00
474,00	17370,00
476,00	17380,00
478,00	17390,00
480,00	17400,00
482,00	17410,00
484,00	17420,00
486,00	17430,00
488,00	17440,00
490,00	17450,00
492,00	17460,00
494,00	17470,00
496,00	17480,00
498,00	17490,00

تأخذ النتيجة من جدول حسابات النتائج

4691306.32

حساب الضريبة

$$750189.80 = \%25 \times 4691306.32$$

الضريبة على النتيجة \Leftarrow 750189.80

التسجيل المحاسبي

	750189.80	ضرائب على أرباح الشركة على نتيجة النشاط العادي		695
750189.80		الدولة ضرائب على النتائج	444	

EPE ETRACOB SPA 2009

ACTIFS DU BILAN : 01/01/2009 au 31/12/2009

N°Page : 1

Date - Tirage : 01/06/2011

Actif	Brut (N)	Amor / Prov. (N)	NET (N)	NET (N-1)
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles	212,304,891.63	112,335,981.88	99,968,909.75	
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associé	2,200,000.00		2,200,000.00	
Titres immobilisés autres que les titres immobilisés				
Titres représentatifs de droit de créance (obligatoire)				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille				
Prêts et créances sur contrat de location-financier				
Dépôts et cautionnements versés	13,932,216.41		13,932,216.41	
Autres créances immobilisées (impôts différés actif)	2,462,066.57		2,462,066.57	
TOTAL ACTIF NON COURANT	230,899,174.61	112,335,981.88	118,563,192.73	
ACTIF COURANT				
Stocks en cours	11,403,243.91		11,403,243.91	
Clients	269,911,484.80	6,029,342.10	263,882,142.70	
Autres débiteurs	3,121,854.49		3,121,854.49	
Impôts				
Autres actifs courants				
Placements et autres actifs financiers courant				
Trésorerie	411,356.09		411,356.09	
TOTAL ACTIF COURANT	284,847,939.29	6,029,342.10	278,818,597.19	
TOTAL GENERAL ACTIF	515,747,113.90	118,365,323.98	397,381,789.92	

EPE ETRACOB SPA 2009

ACTIFS DU BILAN : 01/01/2009 au 31/12/2009

N°Page : 1

Date - Tirage : 01/06/2011

Actif	Brut (N)	Amor / Prov. (N)	NET (N)	NET (N-1)
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles	212,304,891.63	112,335,981.88	99,968,909.75	
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associé	2,200,000.00		2,200,000.00	
Titres immobilisés autres que les titres immobilisés				
Titres représentatifs de droit de créance (obligatoire)				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille				
Prêts et créances sur contrat de location-financier				
Dépôts et cautionnements versés	13,932,216.41		13,932,216.41	
Autres créances immobilisées (impôts différés actif)	2,462,066.57		2,462,066.57	
TOTAL ACTIF NON COURANT	230,899,174.61	112,335,981.88	118,563,192.73	
ACTIF COURANT				
Stocks en cours	11,403,243.91		11,403,243.91	
Clients	269,911,484.80	6,029,342.10	263,882,142.70	
Autres débiteurs	3,121,854.49		3,121,854.49	
Impôts				
Autres actifs courants				
Placements et autres actifs financiers courant				
Trésorerie	411,356.09		411,356.09	
TOTAL ACTIF COURANT	284,847,939.29	6,029,342.10	278,818,597.19	
TOTAL GENERAL ACTIF	515,747,113.90	118,365,323.98	397,381,789.92	

EPE ETRACOB SPA 2009

BILAN T.C.R DU 01/01/2009 au 31/12/2009

N°Page : 1

Date - Tirage : 09/06/2011

Code	Libelle	Note	Montant Période (N)	Montant Période (N - 1)
70	Ventes et produits annexes		157,080,115.82	
72	Variation stocks produits finis et en cours			
73	Production immobilisée			
74	Subventions d'exploitation			
	I - Production de l'exercice		157,080,115.82	
60	Achats consommés		41,477,934.01	
61	Services extérieurs		2,585,258.70	
62	AUTRES consommations		56,173,264.50	
	II - Consommation de l'exercice		100,236,457.21	
	III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		56,843,658.61	
63	Chare de personnel		48,376,879.99	
64	Impôts et taxe et versement assimilés		3,370,502.03	
	IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		5,096,276.59	
75	Autres Produits opérationnels		5,850,068.70	
65	Autres charges opérationnelles		2,895,479.02	
68	Dotations aux amortissements, provisions ET pertes		3,930,570.91	
78	Reprise sur portes de valeur ET provisions			
	V RESULTAT OPERATIONNEL		4,120,295.36	
76	Produits financiers		571,011.26	
66	Charges financières			
	VI RESULTAT FINANCIER		571,011.26	
	VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		4,691,306.62	
695	Impôts exigibles sur RESULTATS ordinaires		750,189.80	
692	Impôts différés sur résultats ordinaires			
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		163,501,195.78	
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		159,560,078.96	
	VIII RESULTA DES ACTIVITES ORDINAIRES		3,941,116.82	
77	Eléments extraordinaires (Produits) (A préciser)			
67	Eléments extraordinaires (charges)) (A préciser)			
	IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
	X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		3,941,116.82	
	Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence			
	XI RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
	Dont part des minoritaires (1)			
	Part du Groupe (1)			

التصريح يتم عن طريق وثيقة G50

المديرية العامة للمضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION :
مؤقتة الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE
فيما يخص الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE
بلدية
COMMUNE DE
NIS :
NIF :
Article d'imposition :

التبرير 200
النقل 200
Mois de 200
Trimestre 200
التاريخ الجزئي
A RAPPRELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة قولا أو عن طريق الإقطاع من المصنر
تصريح يقوم مقام حياطة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M
(nom et prénom - raison sociale)
السياسة (الرقم - القبط - اسم الشركة)
النشاط / Profession :
الشارع / adresse :

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قضاة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رقم النشاط
CODE ACTIVITE
.....

Série G, n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%			
Code	المعاملات imposables المخرجة للمضريبة	رقم الأعمال	Chiffre d'affaires
C 1 A 11	Opérations imposables		
C 1 A 12	Opérations imposables		
C 1 A 13	Opérations imposables		
C 1 A 14	Opérations imposables		
C 1 A 20	Opérations imposables		
		1	TOTAL

Acomptes IBS			
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acomptes IBS		
		2	TOTAL

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS			
Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux
E 1 L 20	IRG/ Traitements salariaux, pensions et rentes viagères		Barème
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50 %
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		
		3	TOTAL

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.

الخاتمة

بعد إكمال هذه الدراسة الميدانية وتطرق إلى تعريف المؤسسة والضرائب الموجودة بها والتعرف إلى كيفية قيام المؤسسة بالمعالجة المحاسبية لضرائب على الدخل كما تطرقنا إلى الوثائق المستعملة في التصريح بالمستحقات, رغم كل هذا تبقى هناك مشاكل تعترض المحاسبين في طريقة تطبيق النظام المحاسبي الجديد بالرغم من الجهود المبذولة كما يجدر الذكر للعلاقة المتشعبة بين مصالح الضرائب والمؤسسات التي تسعى لتطبيق هذا النظام.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

لقد حاولت هذه المذكرة التطرق إلى مختلف التسجيلات المحاسبة الخاصة بضرائب الدخل في ضل التغييرات التي حدثت على المحاسبة في الجزائر والمتمثلة في أحكام القانون 11/07 الخاص بنظام المحاسب المالي وتطبق الجزائر لمبادئ المعايير المحاسبة الدولية ومن خلال دراسة لهذا الموضوع تم تأكيد الفرضيات التي بنت عليها الدراسة .

بالنسبة للفرضية الأولى المتمثلة في النظام المالي المحاسب جاء بعد تغييرات فيما يخص المعالجة المحاسبة لضرائب الدخل فهي محققة وأنه فعلا خصص بعض الحسابات لضرائب الدخل .

أما الفرضية الثانية والمتمثلة في تخصيص المعيار رقم 12 للمعالجة المحاسبة لضرائب الدخل فهي أيضا محققة ويتجلى ذلك في اهتمام المعايير الدولية المحاسبة للبحث الجبائي والاجتهاد في تحديد أثره على المعلومة المالية .

نتائج الدراسة :

* خص النظام المحاسبي المالي بجباية خاصة، خاصة ما يتعلق بضرائب الدخل .

* لم تتضح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبة إلى الجبائية كون طبيعة العلاقة الموجودة بين الجباية والمحاسبة لم تتضح لحد الآن .

التوصيات والافتراحات :

من خلال هذه الدراسة يمكن تقديم التوصيات التالية :

- إزالة الغموض والواقع على بعض المفاهيم ذات الصلة بالجباية وكذا الأمور المتعلقة بالعمليات الجبائية .
- بعد مرور عام ونصف من تطبيق النظام المالي والمحاسبي الجديد نقترح الإسراع في تطبيق النظام المالي المحاسبي الجديد وهذا قصد بيان العلاقة بين المحاسبة والجبائية .

وفي الأخير وعلى الرغم من المجهودات المبذولة التي بذلت في إنجاز هذا العمل خاصة أنه لا زال هناك غموض من ناحية تطبيق النظام إلا أنني أشعر أن لم أعطي الأهمية الكافية، وهذا طبيعي كون أنه ليس من السهولة الربط بين عمليتين الأساس فيها، أنهما منفصلين .

المصادر والمراجع

قائمة المصادر :

المصادر باللغة العربية :

الكتب:

1. أحمد عبد العزيز الشرقاوي، السياسة الضريبية والعدالة الإجتماعية، معهد مصر، سنة 1981.
2. بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1.
3. بوعون يجياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرقاء.
4. بوعون يجياوي نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء.
5. جهاد سعيد حصاصنة، علم المالية العامة والتشريع.
6. حسن عواضة وعبد الروؤف فضيلة، المالية العامة، سنة 1973.
7. حميد بوزيد : جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية 2005 .
8. خلاصي رضا، الإصلاح الجبائي
9. رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النفقة العربية، سنة 1971.
10. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو.
11. صالح دويلية، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات، سنة 1992.
12. ضرائب الدخل المباشر مصطفى رشدي شيحة
13. طارق عبد العال، موسوعة المعايير الدولية، ج5.
14. عادل فلبح العلية، المالية العامة، دار النفقة العربية، القاهرة، 1969،
15. عبد الرحمان عطية، المحاسبة في النظام المحاسبي المالي، ط2، دار النشر جيطلي.
16. عبد المجيد قدي، النظام الضريبي في النظم الإقتصادية، سنة 1955 .
17. علي زغودو، المالية العامة وضرائب المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية .
18. عمر صخري اقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية سنة 1991
19. لبوز نوح مخطط النظام المالي الجديد، الجزء الأول .
20. لخضر علاوي، نضام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقها، الصفحات الزرقاء.
21. محمد عباس محرزى المالية العامة ديوان المطبوعات الجامعية 2003
22. محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة .
23. مراد علي الإصلاح الضريبي في الجزائر 1993.
24. ناصر دادى عدون اقتصاد مؤسسة دار النقدية سنة 1990

الملتقيات والندوات:

1. الملتقى الدولي الأول حول النضام المحاسبي المالي في ضل المعايير المحاسبية الدولية ,عزوز علي,17-01-2011,جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف

المجلات والجرائد والموسوعات:

1. الجريدة الرسمية الجزائرية.

المصادر باللغات الأجنبية:

بالفرنسية:

1. Ahmed Tessa, Ibrahim Ibrahim Hamado, Fescalité de l'entreprise, les pages bleus.
2. Khafrabi MDZIN.COMPTABILITÉ des societes.2émeedition.alger en1998.
3. Manuel de comptabilité générale de la classe 4 sonatrach – 16 mars 2010

الملاحق

حذار
ATTENTION
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى مكتب الضريبة خلال العشرين يوم الأخرى من اليوم.
La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS** suivant l'échéance.

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إقرار بالسديد
IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M (الاسم)
Activité/Profession (النشاط أو المهنة)
Adresse (العنوان)

السنة: 200
العدد: 200
MOIS DE
TRIMESTRE 200.....

التاريخ الإجباري
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

التسمية: N. I. S.
البلدية:

ARTICLE D'IMPOSITION

الرمز Code	العمليات الخاضعة للضريبة Opérations imposables	رقم الإقرار Chiffre d'affaires brut	الرقم الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable Récettes professionnelles imposables	النسبة Taux	المبلغ المستحق Montant à payer (en D.A.)
C 1 A 12	أعمال تجارية			2 %	
C 1 A 13	أعمال حرفية				
C 1 A 14	أعمال فنية				
C 1 A 20	أعمال أخرى				
TOTAL					1

الرمز Code	الفئات Catégories	النسبة Taux	المبلغ المستحق Montant à payer (en D.A.)
C 1 C 10	مزايا، علاوات، مكافآت، تعويضات، إجازات، إقراضات، علاوات	5 %	
TOTAL			3

الرمز Code	الفئات Catégories	النسبة Taux	المبلغ المستحق Montant à payer (en D.A.)
E 1 L 20	مزايا، علاوات، مكافآت، تعويضات، إجازات، إقراضات، علاوات	Barème	
E 1 L 80	مزايا، علاوات، مكافآت، تعويضات، إجازات، إقراضات، علاوات	24 %	
E 1 M 20	مزايا، علاوات، مكافآت، تعويضات، إجازات، إقراضات، علاوات		
TOTAL			4

RECAPITULATION (EN DAI)

1 - TAP C:506026/A
3 - VF C:500026/C
4.1 - IRG:Salaires C:201001/100
4.2 - IRG:Autres Ret. Source C:201001/101/A/B
4.3 - IBS:Retenues à la source C:201001-102/B

مبلغ إجمالي الدفع
MONTANT TOTAL A PAYER

إقرار حارس ضريبة الضرائب
Cadre réservé à l'inscription des impôts

إقرار حارس ضريبة الضرائب
Cadre réservé à la recette des impôts

إقرار حارس ضريبة الضرائب
Cadre réservé à l'inscription des impôts

إقرار حارس ضريبة الضرائب
Cadre réservé à la recette des impôts

Droit de timbre sur état		حق الطابع		مونتانت أ يدفع (en DA)	
Code	Opérations imposables	المعاملات الخاضعة للضريبة	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 غير المدرجة أعلاه					
Code	Opérations imposables	المعاملات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
TOTAL					
RECAPITULATION (EN DA)					
تلخيص (درج)					
1 - TAP	C/500 026/A	يشهد بصدقة وصدق محتوى هذا التصريح و تعلقه مع الوثائق المحاسبية	Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro :		Déclaration enregistrée le :
2 - AP / IBS	C/201 001/M1	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	Payée - par chèque bancaire N° : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour.		Observation éventuelles :
3. 1 - IRG Salaires	C/201 001/100				
3. 2 - IRG/ Autres ret sources	C/201 001/101/A/B/C				
3. 3 - IBS/ Ret. à la source	C/201 001/MA2 et 3				
- TIC	C/201 003/303/A/B	A le Cachet, signature,	A le Cachet, signature,		
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201				
5 - Autres.	C/.....				
6 - TVA.	C/500 020/A				
MONTANT TOTAL A PAYER		146.151			

ADMINISTRATION DES IMPÔTS
WILAYA
COMMUNE

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

سلسلة G n° 09 (CFAE)
إدارة الضرائب

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة
Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année.

الإقتطاعات من المصدر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي
Retenues à la source au titre de l'Impôt sur le Revenu Global (I.R.G.)

بم طرف السيد: (الإسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et prénoms ou raison sociale)
Profession: المهنة
عنوان مديرية الشركة: حاليًا / من 01 جانفي (الإسم - اللقب - إسم الشركة) (Nom et prénoms ou raison sociale)
Adresse de la Direction de l'entreprise

صير لغتشية الضرائب
ل استلام الإرسال
لغام للأجور المدفوعة

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale

مونت
D.A.

A. - مونت des sommes versées à la Caisse de Receveur et se rapportant aux traitements, salaires, payés pendant l'année

LA PRESENTE DECLARATION DOIT PARVENIR A L'INSPECTION DES IMPÔTS AVANT LE 1er AVRIL QUI SUIT L'ANNEE POUR LAQUELLE LES SOMMES ONT ETE RETENUES.

L. - REGISTRATION GENERALE

MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES		RETENUES A LA SOURCE VERSEES	
		des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G.	des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G.	I.R.G. traitements, Salaires	I.R.G. Pensions
Mois de Janvier.....					
Mois de Février.....					
Mois de Mars.....	2020/03/09	2615,03	00		
Mois d'Avril.....					
Mois de Mai.....					
Mois de Juin.....					
Mois de Juillet.....					
Mois d'Août.....					
Mois de Septembre.....					
Mois d'Octobre.....					
Mois de Novembre.....					
Mois de Décembre.....					
Complément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE					
Montant des salaires retenus					

يجب أن سلم هذا التصريح إلى مفتشية الضرائب قبل أزيد

B. - مونت des droits dus à raison des rémunérations versées pendant l'année

طبيعة الضرائب والرسوم NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPONTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUES AU COURS DE L'ANNEE				Montant net des sommes imposables (col. 2 + col. 3 + col. 4 + col. 5)	Montant total des sommes dues	Montant total des sommes versées	RENTE DUE ou trop versé
	Sommes payées en espèces	Rémunérations allouées en nature	Salaires imposables	Pourboire indemnités diverses				
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور I.R.G. sur Salaires.....			1588,35		1388,35	00	00	
الضريبة على الدخل الإجمالي للمعاشات I.R.G. sur les Pensions.....								
TOTAL (6)								

Impression Officielle, Alger

(أ) إذا كان المبلغ المسجل في هذا النموذج مطابقاً لنسخ في الدليل يقدم فوراً إلى القاض مع جافنة إقرار السلسلة هـ، نموذج رقم 50. وفي حالة العكس، فإن القاض يخضه إلى الدفع التام أو يطلب إسترجاعه من مدير الضرائب الولائي طبقاً للتعليمات الإدارية المعمول بها.

(ب) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insuffisance de versement, remise immédiatement au receveur avec un bordereau-avis, Série G Mod. n° 50. Dans le cas contraire, l'excédent sera imputé sur le prochain versement ou réclamé au directeur des impôts de wilaya, en restitution, conformément à la réglementation en vigueur.

BULLETIN DE PAIE		بيتمتارة الأجرة		Mois : الشهر :		Année : السنة :	
Nom		الاسم		Prénoms :		Fonction :	
Designation		Unité		Année d'entrée		N° Compte Bancaire	
N° Matricule		N° Sécurité Sociale		N° Mutuelle		N° Carte d'Identité	
Code	Libellé des Rémunérations	N° de Base	Taux	Calculs	Résumé		
Total						Net à Payer	
Emprunt		Sic. Immatric.		Salaires Ret.		Alloc. Famil.	
Bénéf. Soc.		Bénéf. Soc.		Bénéf. Soc.		Bénéf. Soc.	