

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة : علوم تجارية  
التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
من إعداد الطالبة : أحلام لموسخ  
بعنوان :

## المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل

دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12

دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري بولاية ورقلة

للفترة ما بين (2010-2013)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 11 جوان 2014

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور / محمد العربي قزون (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا  
الدكتور / محمد البشير غوالي (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا  
الدكتور / محمد الهاشمي حجاج (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2014/2013

جامعة قاصدي مرباح – ورقلة  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة : علوم تجارية  
التخصص : دراسات محاسبية وجبائية معمقة  
من إعداد الطالبة : أحلام لموسخ  
بعنوان :

## المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل

دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12

دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري بولاية ورقلة

للفترة ما بين (2010-2013)

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 11 جوان 2014

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور / محمد العربي قزون (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا  
الدكتور / محمد البشير غوالي (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا  
الدكتور / محمد الهاشمي حجاج (أستاذ محاضر \_ جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2014/2013

# الإهداء

إلى من قال فيهما الحق " وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

( الإسراء : 24 )

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها، صاحبة القلب الكبير ، تحمل في ثنايا نفسها الطيبة والحب والظهور والحنان  
والعطاء وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حييت

\_ والدتي الغالية أطل الله في عمرها \_

إلى روح أبي الغالي رحمه الله وأسكنه فسيح جناته

إلى روح الغالية جدتي العزيزة

إلى كل شقيقتي وأشقائي

الذين أنجبتهم أمي

والذين أنجبتهم لي الدنيا

أصدقائي الأعزاء

كل واحد باسمه

إلى كل زملائي دفعتي 2012 و 2013 ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة

إلى كل باحث وطالب علم

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

أهدي ثمرة جهدي

أحلام

# شكر و عرفان

أشكر الله رب العالمين الذي خلق و هدى و سدد الخطى فخرج هذا العمل المتواضع بعونه و توفيقه نحمده حمداً كثيراً

في المبتدى و المنتهى نحمده حمد الشاكر المقر بفضلته والعاجز عن الوفاء بشكره والثناء عليه، وأصلي وأسلم على

سيدنا محمد النبي الأمي وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين .

أما بعد انطلاقةً من قوله تعالى : " ومن شكر فإنما يشكر لنفسه " (النمل 40 )

ومن قوله صلى الله عليه و سلم : " من لم يشكر الناس لم يشكر الله عز و جل "

لا يسعنا في هذا المقام إلا أن نتقدم بالشكر الجزيل و العرفان والتقدير لكل من مد يد العون والمساعدة، وفي مقدمتهم

الدكتور غوالي محمد البشير الذي لم يبخل علينا بالكثير من وقته ومثيله من النصائح القيمة ، وعلى تواضعه اللامتناهي

في المعاملة منذ بداية تسجيل موضوع البحث وحتى الانتهاء منه فكان نعم المشرف

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان إلى محاسب مؤسسة النقل الحضري السيد عكروم

عبد الكريم على مده يد العون والمساعدة وتواضعه معي من أجل إجراء دراسة الحالة

كما أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير للأستاذة كيهلي عائشة سلمى وللأستاذين بن زخرفة بوعلام ومقدم خالد على

توجيهاتهم السديدة والقيمة التي أخذتها بعين الاعتبار،

كما لا أنسى أن أتقدم بالعرفان والامتنان لأعز صديقة شهرزاد على تشجيعاتها المتواصلة وحرصها الدائم على إتمام هذا

## العمل المتواضع

كما أتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الموقرة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها وتمحصها ومناقشتها،

وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة

وأخيراً أسدي عبارات العرفان لكل من ساهم سواء من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع

أشكر كل هؤلاء وجزاهم الله عني كل خير

## الملخص

من خلال هذا البحث حاولت التطرق للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل بشقيها الوطنية والدولية، وفي سبيل ذلك اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للإلمام بالجوانب النظرية للموضوع، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدت على الوثائق الخاصة بالمؤسسة المتمثلة في قوائم مالية وكشف راتب وتقرير سنوي يخص دورة 2012 . استخدمت أداتي الوثائق والمقابلة الشخصية من أجل التوصل إلى فهم أوضح لإشكالية البحث المتمثلة في ما مدى توافق المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، بالاعتماد على منهج دراسة حالة واستنادا إلى النتائج المتوصل إليها نجد أن النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب على الدخل، متوافقان في المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، لكن الحلل يكمن في النظام الجبائي الجزائري الذي يعرقل هذا التوافق في بعض بنوده .

### الكلمات المفتاحية :

ضرائب على الدخل، ضريبة على الدخل الإجمالي، ضريبة على أرباح الشركات، النظام المحاسبي المالي، معيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل، نتيجة محاسبية، نتيجة ضريبية .

## Résumé

Grâce à cette recherche, j'ai essayé d'aborder la comptabilisation des impôts sur le revenu au niveau national et international, et il s'est appuyé sur le descriptif analytique dans la compréhension théorique des aspects théoriques de l'objet, soit dans la partie appliquée s'est appuyé sur des documents concernant la Fondation des états financiers, fiche de paie et rapport annuel pour 2012.

Outils de documentation et utilisé l'entrevue afin de parvenir à une compréhension plus claire de la recherche du problème de la compatibilité de la comptabilisation des impôts sur le revenu selon le système de comptabilité financière et les IAS 12, selon la méthode d'étude de cas portant sur les résultats du système de comptabilité financière et IAS 12 impôts sur le revenu, sont compatibles dans la comptabilisation des impôts sur le revenu, mais les mensonges de la faille dans le système fiscal algérien qui fait obstacle à un consensus sur certains points.

### Mots clés :

Impôts sur le revenu, impôt sur le revenu global, impôt sur les bénéficiaires des sociétés, Système Comptable Financière, une norme IAS 12, un résultat comptable, un résultat fiscal.

## قائمة المحتويات

III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة البيانية الأشكال
IX	قائمة الملاحق
ب	المقدمة العامة
01	الفصل الأول : الإطار النظري للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل
02	تمهيد :
03	المبحث الأول : مفاهيم حول ضرائب الدخل
17	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
22	خلاصة الفصل الأول :
23	الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري
24	تمهيد :
25	المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة
26	المبحث الثاني : النتائج والمناقشة
43	خلاصة الفصل الثاني :
44	الخاتمة :
48	قائمة المراجع :
52	قائمة الملاحق :
57	الفهرس :

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
06	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول رقم 1.1
13	معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات I.B.S	الجدول رقم 2.1
29	المسافات والمبالغ الخاصة بتعويض النقل	الجدول رقم 1.2
34	كشف الأجر	الجدول رقم 2.2
38	حساب النتائج	الجدول رقم 3.2

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
30	كيفية حساب أجرة عامل	1.2
37	كيفية حساب النتيجة الجبائية	2.2

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
53	القوائم المالية	01
56	كشف الأجر	02

## قائمة الاختصارات والرموز

### 1. الاختصارات بالعربية :

اسم الاختصار	الاختصار	رقم الاختصار
اشتراكات الضمان الاجتماعي	إ.ض.إ.	01
قانون الضرائب المباشرة	ق.ض.م.	02

### 2. الاختصارات بالفرنسية :

اسم الاختصار	الاختصار	رقم الاختصار
<b>International Accounting Standards</b>	<b>I.A.S</b>	<b>01</b>
<b>Impôt Forfaitaire Unique</b>	<b>I.F.U</b>	<b>02</b>
<b>Impôt sur Bénéfices des Sociétés</b>	<b>I.B.S</b>	<b>03</b>
<b>Impôt sur le Revenu Global</b>	<b>I.R.G</b>	<b>04</b>
<b>Systeme Comptable Financière</b>	<b>S.C.F</b>	<b>05</b>

# المقدمة العامة

## أ. توطئة

إن معظم دول العالم تسير الآن نحو العولمة الاقتصادية، مما حتم على الجزائر إعادة النظر في نظامها المحاسبي ومحاولة تكييفه مع هذه التغيرات، وذلك بإحداث إصلاحات اقتصادية ومالية وجبائية، قصد إعطاء صورة جيدة وواضحة عن الساحة الاقتصادية والسوق المالية الوطنية، وهذا من خلال وضعها نظام محاسبي مالي جديد الذي فيه قد خطت خطوة كبرى نحو الإصلاح المحاسبي، وذلك بوضع معايير محاسبية خاصة بها ضمن المعايير الدولية لتنظيم العمل المحاسبي .

لكن الانتقال من الوضع إلى التطبيق قد ولد بعض التحديات بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، النظام الجبائي الجزائري وحتى مهنة المحاسبة .

## ب. طرح الإشكالية

نظرا لأهمية الضريبة لكونها تعد موردا رئيسيا لميزانية الدولة، فقد احتلت جانبا كبيرا من الإصلاحات بهدف إحداث نظام جبائي يتماشى مع مستوى التحديات الاجتماعية والاقتصادية، ويتماشى مع الأنظمة الدولية الحديثة، كما لها أهمية كبيرة للمؤسسة في تحديد استثماراتها وكذا نشاطاتها، لذا وجب على المؤسسة معالجتها ومحاولة البقاء في وضعية ضريبية جيدة . ولتحقيق ذلك كان عليها الاعتماد على المحاسبة واستخدام قواعدها كتقنية لأجل توفير المعلومات التي على أساسها يتم حساب مختلف الضرائب والرسوم، لذا ارتأينا دراسة المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي الثاني عشر .

بناء على ما سبق تتجلى معالم إشكالية البحث والتي يمكن بلورتها في السؤال الرئيسي التالي :

ما مدى توافق المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل حسب النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي

## الدولي رقم 12 .

ويمكن تحليل الإشكالية الرئيسية إلى الإشكاليات الفرعية التالية :

- كيف يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل في ظل I.A.S 12 ؟
- هل هناك صعوبات في تطبيق المعيار المحاسبي الدولي I.A.S 12 ؟
- هل يتوافق النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي بالنسبة للضرائب على الدخل ؟

## ت. فرضيات البحث

- الضرائب على الدخل من الضرائب المباشرة التي شملتها الإصلاحات لذلك هي توأكب التطورات الاقتصادية والمحاسبية
- هناك عدة صعوبات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية كافة وتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 خاصة .
- هناك توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي إلا فيما يخص بعض النقاط .

### ث. مبررات اختيار الموضوع

- البحث له علاقة بمجال تخصصي ؛
- محاولة الإطلاع أكثر على الواقع العملي باعتبار أن الضرائب على الدخل تم تناوله من الجانب النظري فقط دون الجانب التطبيقي ؛
- تكوين وبناء ثقافة قانونية ومالية لفهم تقنيات المحاسبة الضريبية بصفة عامة ومحاسبة الضرائب على الدخل بصفة خاصة

### ج. أهداف الدراسة وأهميتها

تهدف الدراسة بصفة عامة إلى دراسة وتحليل قواعد المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل طبقا للنظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي المحاسبي رقم 12، ومدى توافق المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل بين النظام المحاسبي المالي و I.A.S 12، وتنبثق عن الهدف العام أهداف فرعية أخرى :

- دراسة وتحليل طرق المحاسبة عن ضرائب الدخل ؛
  - تسليط الضوء على ما هو موجود فعليا ومقارنته بما هو مدروس نظريا ؛
  - التعرف على الاختلافات الدائمة والمؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، والتي تنشأ عنها الضريبة المؤجلة .
- تبرز أهمية هذا البحث في النقاط التالية :
- توضيح المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل؛
  - إثراء مجال البحث في محاسبة الضرائب؛
  - معرفة مختلف الالتزامات الخاصة بالمؤسسة اتجاه إدارة الضرائب؛
  - نظرا لقلة الدراسات التي اهتمت بالمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، وبالتالي هذه الدراسة سوف تساعد وتشجع الباحثين على إجراء دراسات أكثر عمقا للتوصل إلى نتائج أكثر دقة .

### ح. حدود الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمنية :  
الحدود الزمنية للجانب النظري : تم إجراء الدراسة النظرية اعتمادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة آخر تحديث له حتى سنة 2014 .  
الحدود المكانية : تم إجراء دراسة الحالة على مستوى مؤسسة النقل الحضري بولاية ورقلة .  
الحدود الزمنية : من سنة 2010 سنة إنشاء المؤسسة إلى ماي 2013 .

### خ. منهج البحث والأدوات المستخدمة

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن التساؤلات وإثبات الفرضيات السابقة قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين الأول نظري يقوم على المنهج الوصفي التحليلي والقسم الثاني يقوم على منهج دراسة الحالة والتي تمت في مؤسسة عمومية اقتصادية وذلك باستخدام أداتين هما الوثائق والمقابلة الشخصية .

## د. صعوبات البحث

من بين الصعوبات التي صادفتنا في بداية إعداد هذا البحث هي :

- الطريقة الجديدة المعمول بها في إعداد المذكرات؛
- سرية المعلومات خاصة في إدارة الضرائب وتحججهم بالانشغال الدائم؛
- ناهيك عن قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.

## ذ. هيكل البحث

لمعالجة الإشكالات المطروحة، ومن أجل اختبار صحة الفرضيات أستهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة حيث قسم البحث

إلى فصلين كالتالي :

الفصل الأول: تناول الإطار النظري للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، تضمن تمهيدا للفصل يليه بعد ذلك مبحثين كان فحوى الأول مفاهيم حول ضرائب الدخل من حيث ( الضرائب على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، تعريفها وخصائصها ومجالات تطبيقها، والتزامات الخاضعين لكل نوع منهما، معدلاتهما وأنظمة الدفع الخاصة بهما، وفي المطلب الأخير مقارنة بين معالجة الضرائب في النظام الجزائري و I.A.S 12 )، أما المبحث الثاني فقد تناول دراسات سابقة لها علاقة بدراستنا الحالية، كما تم ذكر أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية .

الفصل الثاني : تناول دراسة حالة مؤسسة اقتصادية عمومية، وتم تقسيمه إلى مبحثين تطرق الأول للطريقة والأدوات المستخدمة، حيث تضمن الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة بالإضافة إلى الأدوات التي استعانت بها الدراسة، أما المبحث الثاني فشمل النتائج والمناقشة حيث تطرق إلى النتائج التي توصلت إليها الدراسة التطبيقية إضافة إلى مناقشة تلك النتائج والوصول إلى استنتاجات .

## الفصل الأول

الإطار النظري للمعالجة المحاسبية للضرائب

على الدخل

## تمهيد

تعد الضرائب أحد مصادر تمويل خزينة الدولة من أجل إنفاقها للصالح العام لتحقيق الرفاهية لمواطنيها، لذلك تسعى الدولة لعمل كل ما في وسعها من سن القوانين والتشريعات التي تنظم عملية جباية وتحصيل الضرائب بما يحافظ على وفرة الجباية لخزينة الدولة مع تحقيق العدالة وعدم زيادة العبء الضريبي على المكلفين، ولقد تغيرت أهدافها بتغير الظروف المحيطة بها وإن كان من المؤكد أن هذه الأهداف متعددة ومتشعبة، فمن الناحية التاريخية كان للضريبة حتى بداية القرن الماضي هدف وحيد وهو الهدف المالي، ومن ثم استخدمتها السلطات العامة للحصول على الإيرادات لتغطية النفقات العامة، وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقي في حدها الأدنى، وللضريبة عدة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى أهدافها المالية، ونحن هنا بصدد دراسة أهم نوع من الضرائب وهي الضرائب على الدخل .

لذلك قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي :

المبحث الأول : مفاهيم حول ضرائب الدخل

المطلب الأول : الضريبة على الدخل الإجمالي

المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات

المطلب الثالث : معاملة الضرائب على الدخل

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول : دراسات مشابهة للمبحث محل الدراسة

المطلب الثاني : أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

## المبحث الأول : مفاهيم حول ضرائب الدخل

المحاسبة علم تحكمه قواعد وأصول معينة ويضم عدة فروع منها المحاسبة الضريبية هي دراسة يقصد منها الربط بين علم المحاسبة وأحكام قوانين الضرائب<sup>1</sup>، وتهتم قوانين الضرائب بالدفاتر المحاسبية لأن وجودها يوصل إلى معرفة الأرباح الحقيقية للمنشآت التجارية والصناعية، ولذا فإن تعريف المحاسبة الضريبية تعددت و تأخذ منها :

- هي أحد فروع علم المحاسبة، و يتم فيها الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب ويهدف التوفيق بين النظم التي تقضي بها أنظمة الضرائب والتي قد تتعارض مع قواعد علم المحاسبة<sup>2</sup>.
- هي أحد فروع علم المحاسبة، وفيها يتم الربط بين الأسس والقواعد المحاسبية بالقانون الضريبي ومجموعة التعليمات الضريبية التي تصدرها دائرة ضريبة الدخل<sup>3</sup>.

### المطلب الأول : الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

إن إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي، تم على أساس المرور من نظام الضريبة المتعددة على الدخل والمتكونة من إحدى عشرة ضريبة إلى نظام الضريبة الوحيدة، فلقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 .

### الفرع الأول : تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

#### أولا : تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي<sup>4</sup>

هي ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها مباشرة من دخل الفرد سواء كانت ثروته أو أمواله محل الضريبة، وهي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة صريحة والزامية ونهائية وبأسلوب العدالة حيث أنها لا تدفع بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخيلهم ونشاطاتهم الاقتصادية، إضافة إلى الوضع العائلي والالتزامات الأخرى وهي ضريبة سنوية ووحيدة، وهي تفرض على إجمالي المداخيل التي يجوزها نفس الشخص.

#### ثانيا : خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

تفرض على الأشخاص الطبيعيين بمعنى أن المكلف بالضريبة يكون شخص طبيعي وليس معنوي .

1- حيرت ضيف، " المحاسبة الضريبية "، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1982، ص05 .

2- وليد زكريا صيام وآخرون، " الضرائب ومحاسبتها"، الطبعة الثالثة، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2000، ص: 25 .

3 - عدي عفانة، "الجديد في المحاسبة الضريبية" ، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004، ص: 12 .

4 - المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

- 1) مباشرة: تدخل ضمن الضرائب المباشرة في النظام الجزائري فمن مميزات وخصائص الضريبة الجزائرية أنها: عادلة، تتميز بقاعدة اليقين، الملائمة في الدفع؛
- 2) حقيقية: كونها محددة بصفة دقيقة وفعالية عند التصريح الجبائي؛
- 3) سنوية: كونها تفرض على مداخيل سنوية أي مرة واحدة في السنة؛
- 4) إجمالية: كونها تشمل كل المداخيل المتحصل عليها بمختلف أشكالها؛
- 5) صافية: لأنها تفرض على المداخيل الصافية أي بعد الاقتطاعات التي تطرأ على الدخل الإجمالي للأفراد الطبيعيين؛
- 6) وحيدة: لوجود وعاء وحيد يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي وهي تفرض على مجموع المداخيل والأرباح التي يحصل عليها الفرد من مزاولته لعدة أو مختلف النشاطات.

## الفرع الثاني : مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

### أولاً: الأشخاص الخاضعون للضريبة<sup>1</sup>

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر؛
- الأشخاص الطبيعيون؛
- أعضاء شركات الأشخاص؛
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية؛
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها؛
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.

### ثانياً : تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة:<sup>2</sup>

- الأرباح الصناعية والتجارية؛
- الأرباح غير التجارية؛
- المداخيل الفلاحية؛
- المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات؛
- ربيع رؤوس الأموال المنقولة؛
- الرواتب والأجور، المنح والربيع العمرية .

1 - منصور بن اعماره، " الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G " ، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص: 55، 56 .  
2 - نفس المرجع أعلاه، ص: 57 .

## ثالثا : الإعفاءات الواردة على الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

1. الأرباح الصناعية والتجارية : ترد عليها إعفاءات دائمة و أخرى مؤقتة حسب المادة 13 من ( ق.ض.م) والتي يمكن أن نذكر منها:

الإعفاءات الدائمة : تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي:

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

-مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛

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

أما الإعفاءات المؤقتة : يستفيدون من إعفاء كامل من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاثة سنوات الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المستفيد من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة) وتحدد مدة الإعفاء بـ 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها؛

- يستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون والفنيون.

## 2. الإيرادات الفلاحية : <sup>1</sup>

إعفاءات دائمة : تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي :

- الإيرادات الصادرة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

- النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته .

إعفاءات مؤقتة : تعفى لمدة 10 سنوات الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها في التنظيم .

## 3. المرتبات، الأجور، المنح والربوع العمرية :

حسب المادة 68 من ق.ض.م هناك أشخاص ومداهيل تستفيد من إعفاء دائم نذكر منها :

1 - المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2014.

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك؛
- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا الذين يقل أجرهم أو معاشهم عن 20.000 دج شهريا وكذلك العمال المتقاعدون الذين تقل معاشات تقاعدهم في النظام العام عن هذا المبلغ؛
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي كالأجر الوحيد، المنح العائلية، منحة الأمومة؛
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- تعويضة التسريح؛
- الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120.000 دج .

#### الفرع الثالث : معدلات والتزامات الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

##### أولا : معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع المداخل والإيرادات لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي أو للاقتطاع من المصدر .

##### الجدول رقم 1.1 : سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة المتراكمة	الضريبة	معدل الضريبة	الفارق	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	0	0 %	0	لا يتعدى 120.000 دج
48.000	48.000	20 %	240.000	من 120.001 إلى 360.000 دج
324.000	324.000	30 %	1.080.000	من 360.001 إلى 1.440.000 دج
/	/	35 %	/	أكثر من 1.440.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

ثانيا : معدلات الاقتطاع من المصدر<sup>1</sup>

1- المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

تتراوح معدلات الاقتطاع من المصدر بين 1%، 10%، 15%، 20%، 24%، 50% نذكر منها الحالات التالية:

- ✓ تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 48 بـ 15% محررة من الضريبة؛
- ✓ تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر، المنصوص عليه في المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بـ 24%؛
- ✓ وتحدد نسبة الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص بين نسبي 01% و 10%،
- ✓ تعتبر الأجور والتعويضات والمكافآت والمنح المذكورة في الفقرتين 04 و 05 من المادة 67 من ق.ض.م وكذا الاستدراكات الخاصة بها، شهرية مستقلة، وتخضع للاقتطاع من المصدر، الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% دون تطبيق التخفيض؛
- ✓ تخضع المداخل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة المذكورين في المادتين 20 مكرر و 26 من ق.ض.م لمعدل نسبي قدره 20% محررة من الضريبة؛
- ✓ يترتب على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين، إخضاع ضريبي بمعدل 15% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي، غير أنه تعفى فوائض القيم هذه من الضريبة عندما يعاد استثمار مبالغها.

## ثانيا: الالتزامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

### 1. الالتزامات الجبائية :

يجب على المكلفين بكل أصنافهم تقديم تصريح خاص بدخولهم وأرباحهم قبل الفاتح من أفريل ما عدا فئة الربوع العقارية يجب أن يصرحوا قبل الفاتح من فيفري وفئة المرتبات والأجور يصرح المستخدمون بأجور العمال لديهم في أجل أقصاه الفاتح من ماي لدى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا.

### 2. الالتزامات المحاسبية : مسك محاسبة منتظمة والدفاتر القانونية طبقا للقوانين والتنظيمات المعمول بها بالنسبة لكل فئة

من فئات الدخل .

## الفرع الرابع : أنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G

## 1. نظام الربح الحقيقي<sup>1</sup>:

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين لا يخضعون للنظام المبسط المنصوص عليه في المادة 20 مكرر، حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا.

## 2. النظام المبسط<sup>2</sup>:

يطبق هذا النظام وجوبا بالنسبة للأشخاص الذين يتراوح رقم أعمالهم بين 10 مليون و30 مليون دج، وهم مجبرون بمسك محاسبة مبسطة، وغير ملزمين بمصادقة محاسبتهم عند محافظ الحسابات.

## 3. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (I.F.U)<sup>3</sup>:

وهو نظام خاص بفئة الأشخاص المكلفين بالضريبة والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10 مليون دج وهم غير ملزمين بمسك محاسبة كاملة ولا يجب أن يصادقوا على الأعمال المحاسبية من طرف محافظ الحسابات.

## المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات I.B.S

أنشئت الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون المالية سنة 1991، وقد تأسست هذه الضريبة تجسيدا لمبدأ فصل الضريبة على دخل الأشخاص والضريبة على دخل الشركات، وتدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة وهي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة .

1- المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

2- المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

3- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

## الفرع الأول : أساسيات الضريبة على أرباح الشركات I.B.S

### أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات I.B.S

تعرف المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الضريبة على أرباح الشركات بأنها :

ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح والمداحيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين .

### ثانياً: خصائص الضريبة على أرباح الشركات I.B.S

ضريبة وحيدة : حيث أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛

ضريبة عامة : كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها؛

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

ضريبة نسبية : لكونها تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح الضريبي؛

ضريبة تصريحية : حيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب وذلك كآخر أجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال .

### ثالثاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة بالجزائر، سواء كانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الشركات الأجنبية المتواجدة بالجزائر، ويأخذ مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإجبارية وكذلك الاختيارية .

### رابعاً: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات<sup>2</sup>

لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات بموجب قوانين استثنائية والمتوفر فيها مجموعة من الشروط نذكر منها:

1- ناصر مراد، " الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003) "، منشورات بغداددي، الروبية، الجزائر، طبعة 2003، ص: 71-72.  
2- عاشور كوش، المحاسبة العامة، "أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص: 137-138.

1. يمكن للمؤسسات المتميزة بنشاطات ذات أولوية في إطار مخططات تنمية سنوية أو متعددة السنوات أن تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ تطبيقها، وخمس سنوات إذا كان نشاطها في إحدى المناطق المراد تطويرها وتميئتها؛
2. المؤسسات المعتمدة والناعبة عن الجمعيات الخاصة بالأشخاص المعاقين؛
3. المؤسسات السياحية والمنشأة من قبل مستثمرين جزائريين باستثناء وكالات الأسفار، وكذلك المؤسسات الاقتصادية المختلطة بقطاع السياحة للإعفاء مدة عشرة سنوات؛
4. المؤسسات أو الشركات التجارية ذات الموضوع الرياضي للإعفاء مدة خمس سنوات؛
5. المؤسسات أو الشركات التجارية المنشأة في إطار الاستثمارات (إعفاء من سنتين إلى عشر سنوات) .

## الفرع الثاني : التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات I.B.S

### أولاً: التزامات المكلفين المقيمين في الجزائر<sup>1</sup>

- يجب على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 136 من ق.ض.م أن يذكروا في تصريحهم السنوي، مبلغ رقم أعمالهم، ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذا لقب المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم؛
- يجب عليهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط؛
- يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- يجب أن يقدموا في كل سنة مالية جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيمة في أصولها أو التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية؛
- يجب أن يقيدوا في محاسبتهم وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم وقيمتها.

1- المادتين 152 و153 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

ثانيا: الالتزامات الخاصة بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطا مؤقتا بالجزائر والتي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة :<sup>1</sup>

تلتزم المؤسسات الأجنبية بما يأتي :

1. إرسال نسخة من العقد في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، إلى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مقر فرض الضريبة، في غضون الشهر الذي يلي شهر إقامتها بالجزائر؛
2. يجب إطلاع مفتش الضرائب المباشرة على كل ملحق أو تعديل في العقد الرئيسي في الأيام العشرة لإعداده؛
3. مسك دفتر ترقيم مصلحة الضرائب صفحاته وتوقعه، ويتضمن حسب ترتيب تسلسلي ودون بياض أو شطب، مبلغ مختلف الشراءات والإقتناءات والإيرادات والمرتببات والأجور والعمولات والأتعاب والإيجار؛
4. تلتزم المؤسسات الأجنبية باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة وإرساله إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة؛
5. يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين، ومختلف أجور الكراء والمساعدة التقنية .

**الفرع الثالث : وعاء، معدلات وأنظمة تسديد الضريبة على أرباح الشركات I.B.S**

**أولا : وعاء الضريبة على أرباح الشركات I.B.S**

تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية .

**1. الربح الخاضع للضريبة<sup>2</sup>**

هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته .

يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة .

ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة .

1- المادتين 161 و162 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

2- المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

## 2. الأعباء القابلة للخصم :<sup>1</sup>

حتى تكون 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 .

### ثانيا : معدلات وتسديد الضريبة على أرباح الشركات I.B.S

يقصد بمعدل الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها وقد عرف النظام الضريبي، على مر التاريخ صورا متعددة لمعدل الضريبة، فإما أن تكون الضريبة توزيعية أو قياسية وإما أن تكون الضريبة نسبية أو تصاعدية<sup>2</sup>، وسنستعرض تقنيات تحديد الضريبة على أرباح الشركات .

#### 1. النظام الحقيقي :

تخضع الأرباح الناتجة عن الأنشطة التجارية والخدمات بنسبة 25%، وكذا الأنشطة المختلطة التي يكون نسبة النشاط التجاري أو الخدماتي فيها يفوق 50%؛

تخضع الأرباح الناتجة عن الأنشطة المنتجة للمواد، والبناء والأشغال العمومية وكذا السياحة بنسبة 19% .<sup>3</sup>

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع العفوي والذي يعرف بالتسديد التلقائي والذي يعد رئيسيا، وبموجب هذا النظام يجب أن تحسب الضريبة على أرباح الشركات I.B.S من طرف المكلف بالضريبة نفسه، وتدفع الضريبة بصفة تلقائية إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه المراكز، دون إصدار مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلحة الضرائب؛

1- مساعد عبد الباسط، "مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر"، رسالة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة، 2012، ص: 34 .

2- محرز محمد عباس، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الأولى، دار هومو للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 155 .

3- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة 2014 .

يتضمن نظام التسديد التلقائي الدفع وفق ثلاث أفساط متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع<sup>1</sup>.

## 2. الاقتطاع من المصدر :

يختلف معدل الاقتطاع من المصدر باختلاف المداخيل، تخضع كل من المداخيل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية وكذا مداخيل القيم المنقولة للضريبة على أرباح الشركات إلى نظام الاقتطاع من المصدر .

يلزم بدفع الحقوق في العشرين يوما (20) الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الاقتطاعات من صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقر أو سكن الأشخاص أو الشركات، والمؤسسات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاضعة للضرائب .

### الجدول 2.1 : معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات I.B.S

شكل الاقتطاع	معدل الاقتطاع	الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر	
قرض ضريبي	10 %	مداخيل الديون والودائع والكفالات	مداخيل رؤوس الأموال المنقولة
محركة من الضريبة	40 %	مداخيل سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها	
محركة من الضريبة	20 %	المبالغ التي تتقاضاه المؤسسات في إطار عقد التسيير	
محركة من الضريبة	24 %	المبالغ المدفوعة للمؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات	مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر
محركة من الضريبة	24 %	المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج	
محركة من الضريبة	10 %	المبالغ المدفوعة لشركات النقل البحري الأجنبي	
محركة من الضريبة	20 %	فوائض قيم التنازل عن أسهم أو حصص الشركة الأجنبية	

المصدر: ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص: 80 .

1- بن اعمار منصور، "الضريبة على أرباح الشركات I.B.S"، دار هومو للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص: 20 .

**ملاحظة :** لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحق على الأشخاص الطبيعيين فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح التجارية والصناعية والأرباح غير التجارية باستثناء أولئك الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة الجزائرية، وكذا على الشركات فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لكل سنة مالية، ومهما كانت النتيجة المحققة عن 5000 دج .

### المطلب الثالث : معالجة الضرائب على الدخل

النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة و وضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية.<sup>1</sup>

#### الفرع الأول: معالجة الضرائب على الدخل في النظام الجزائري

ستتطرق إلى معالجة الضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي والاختلافات الجوهرية بينهما .

#### 1. النظام المحاسبي المالي وتحديث الأطر التشريعية والجبائية :<sup>2</sup>

إن النظام المحاسبي المالي تم إعداده ليستجيب لأهداف ومتطلبات اقتصاد السوق، على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي تم إعداده ليستجيب لأهداف ومتطلبات الاقتصاد المخطط ولاسيما الإدارة الجبائية، وبالتالي فإن الأطر الموروثة عن هذا النظام يجب تكييفها وتحديثها، وهذا تحدي جديد بالنسبة للمؤسسة، إذ نجد الإطار التشريعي الخاص بالاقتصاد والجبائية مدونا في كل من القانون التجاري، القانون العام للضرائب والرسوم المماثلة، قوانين المالية والقوانين التنظيمية، حيث يجب أن يبدأ العمل بهدف دراسة الآثار المترتبة في مختلف فروع القانون الجزائري من تطبيق النظام المحاسبي المالي لاسيما فيما يلي :

- التباعد الملحوظ بين القانون (الذي يعبر عن الطبيعة القانونية للعمليات) و قواعد النظام المحاسبي المالي(الذي يشير إلى المضمون الاقتصادي للمعاملات) بالإضافة إلى العمل على التوفيق بين المعالجة القانونية للمعاملة والمعالجة المحاسبية ليزيد من فعالية استخدام المحاسبة كوسيلة لإثبات المعاملات؛
- الإطار المفاهيمي الذي يختلف اختلافا كبيرا عن المبادئ المحاسبية الجزائرية والبعيد عن النظرة التشريعية الجزائرية، ومثال ذلك هيمنة قاعدة تغليب الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني .

#### 2. النظام المحاسبي المالي الجديد والنتيجة الجبائية<sup>1</sup>

1- الجريدة الرسمية الجزائرية، قانون رقم 07-11، العدد 74، مؤرخة في 2007/11/25، المادة 03، ص: 03 .

2- زغدار احمد وسفير محمد، "خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)", مجلة الباحث، عدد السابع، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010/2009، ص: 86 .

حسب التطبيقات المحاسبية التي أتت بها المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد، فإنه على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملحق معلومات تخص المقارنة بين كل من النتيجة المحاسبية والعبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة، والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسة إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أي النتيجة التي تشكل قاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات.

والعناصر التي تؤدي إلى الاختلاف في التقييم لتحديد النتيجة بين المعايير المحاسبية والقواعد الجبائية و التي تميل عموما إلى التركيز على النقاط التالية :

- تقنيات الاهتلاك و تدهور الأصول أو معاينة الانخفاض في القيمة، باعتبار أن النظام الجديد ينتهج مدخلا اقتصاديا وماليا ؛
- التسجيل المحاسبي لعقد الإيجار التمويلي، تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحيازة ؛
- المعالجة المحاسبية للضرائب ولاسيما الضرائب المؤجلة، حيث يمكن وجود انحراف بين تاريخ الأخذ بهذه الأعباء الجبائية على مستوى المحاسبة، وتاريخ الأخذ بهذه الأعباء لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة ؛
- فائض القيمة في الأجل الطويل والناتج من التنازل على أصول أو أي عمليات استثنائية كتعويض نزع الملكية، الإيرادات أو الأعباء المحسوبة في النتيجة المحاسبية لكن لا يأخذها النظام المحاسبي بعين الاعتبار، وأي نفقات وأعباء غير مبررة من طرف إدارة الضرائب ؛
- العمليات غير المسجلة في النتيجة المحاسبية لكن تؤخذ في الحسبان عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة .

## الفرع الثاني : النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعمولة الاقتصاديات باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العمولة الاقتصادية، ومن بين هذه المعايير المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 سنتطرق لبعض المفاهيم التي جاء بها هذا المعيار، وبعدها نستخلص مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي وهذا المعيار.

### أولا : مصطلحات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل

1. **الربح المحاسبي** : هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل انقطاع مصروف الضريبة .
2. **الربح الخاضع للضريبة ( الخسارة الضريبية )** : هو صافي الربح (الخسارة) للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) .

---

1- عزوز علي ومتلوي محمد ، مداخلة بعنوان، " متطلبات تكيف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي " ، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، ، يومي : 17 و18 جانفي 2010، ص : 10-11 .

3. **المصرف الضريبي (الدخل الضريبي)** : هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوص الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة.

4. **الضريبة الجارية** : هو مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة<sup>1</sup>.

5. **مطلوبات ضريبة مؤجلة** : هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة

6. **موجودات ضريبة مؤجلة**: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية بخصوص:

الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

• تحجيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة .

• تحجيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة .<sup>2</sup>

7. **الفروق المؤقتة** : هي فروق بين المبلغ المسجل لأصل أو التزام في الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية ، الفروق المؤقتة قد تكون:

أ. **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة** : وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي

(الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام .

ب. **فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع** : وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي

(الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام .<sup>3</sup>

8. **القاعدة الضريبية** : لأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة .<sup>4</sup>

أ. **القاعدة الضريبية لأصل**:<sup>5</sup> هي المبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة

ستتدفق للمنشأة عندما تسترد المبلغ المسجل لأصل وإذا لم تكن المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة

الضريبية لأصل تساوي مبلغه المسجل .

ب. **القاعدة الضريبية للالتزام**:<sup>6</sup> هي المبلغ المسجل نقصا للمبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية بخصوص هذا الالتزام في

الفترات المستقبلية في حالة الإيراد المستلم مقدما، تكون القاعدة الضريبية للالتزام الناشئ هي قيمته المسجلة نقصا

أي مبلغ للإيراد لن يكون خاضعا للضريبة في الفترات المستقبلية .

1 - <http://search.4shared.com/postDownload/chwB8a2v/IAS12-edit.html>, 2013/08/25، أطلع عليه بتاريخ

2- الفقرة الخامسة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 المعدل، ص: 10 .

3- المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل المعدل، الفقرة رقم 5 ، ص: 9 .

4- طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبية الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008 ، ص: 217 .

5- الفقرة السابعة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 المعدل، ص: 11 .

6- الفقرة الثامنة، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 المعدل، ص: 12 .

## ثانيا : مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل<sup>1</sup>

بعد أن عرّجنا على مفهوم النظام المحاسبي المالي وطبيعته وكذلك المفاهيم والمصطلحات الخاص بالمعيار رقم 12، سوف نحاول تبين مدى توافقه مع معيار المحاسبي الدولي رقم 12 وواقع تطبيقه، رغم أن الحكم على تقييم جدوى تطبيقه وكذا استدراك النقائص والعراقيل التي تعيق ذلك مازال مبكرا بعد سنتين من التطبيق .

نلاحظ من ناحية المفاهيم ومجال التطبيق والمعالجة المحاسبية ، أن محتوى النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 قد يتفق أو يختلف معها، ففي حين أن النظام المحاسبي المالي يطبق إجباريا في كل المؤسسات ذات الشكل القانوني، وبالتالي المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل يجب أن تكون كما ينص عليه قانون النظام المحاسبي المالي، أما المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 كذلك يطبق إجباريا في الشركات المدرجة في البورصة، أما الشركات الأخرى تبقى مخيرة نظرا لغياب القوة الإلزامية لمعايير المحاسبة الدولية، و بالتالي يوضح خضوع النظام المحاسبي المالي للقانون التجاري والقانون الجبائي بينما لا ترتبط معايير المحاسبة الدولية بأية تشريعات خاصة .

النظام المحاسبي المالي يتفق مع المعيار من ناحية طرق التقييم والاهتلاك لكنه وضع عليها شروط وأجبر على تطبيق بعض الخيارات والمعالجات المحاسبية على حساب أخرى تركت اختيارية ( التكلفة التاريخية و طريقة القيمة العادلة ) .

فيما اتفقا في بند قروض الإيجار وتكاليف التطوير يتم تسجيلها ضمن عناصر الأصول، وإعادة تقييم القيم الثابتة المعنوية يمكن في حال وجود سوق نشطة خاصة بالقيم المعنوية، تمكن من معرفة القيمة العادلة .

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

يدرس هذا المبحث الدراسات التي سبقت هذه الدراسة مرتبة ترتيبا زمنيا تنازليا من الأحدث إلى الأقدم وهذا في المطلب الأول أما الثاني فتطرق إلى أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية .

#### المطلب الأول : الدراسات التي لها علاقة بالدراسة الحالية

حسب علمي وحدود دراستي وجدت هذه الدراسات منها الجزائرية ومنها العربية فلم أجد الكثير من الدراسات الجزائرية في هذا الموضوع ، وسأتطرق لها من الأحدث إلى الأقدم فيما يلي .

1- بودلال علي ومكيوي المولودة لمربني سمية، مداخلة بعنوان، " واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري"، الملتقى الدولي : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة : التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البلدية، يومي 13 و14 ديسمبر 2011، ص: 13 .

استندت الدراسة إلى الاعتماد على الدراسة الميدانية حيث استعان الباحث بأداة الاستبيان لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة، حيث وزع استمارة على أفراد العينة المتمثلة في مجموعة من الإطارات المحاسبية والمالية ومناصب أخرى في المؤسسة محل الدراسة .

هدفت الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة عن ضرائب الدخل وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، وإلى أي مدى تم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في النظام المحاسبي المالي .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من أجل التوضيح والإلمام الجيد بالجانب النظري، أما فيما يخص الفصل التطبيقي فقد اعتمد على إجراء الدراسة الميدانية.

خلصت الدراسة إلى أن المعايير المحاسبية الدولية مطبقة في الجزائر بشكل جزئي يتوافق مع ما يمكن تطبيقه، وأن المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 يبين كيفية وطرق المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، أن النظام المحاسبي المالي S.C.F يعالج الضرائب على الدخل وفق المعايير المحاسبية الدولية .

## دراسة ذكار عمر (2011)<sup>2</sup>

استندت الدراسة إلى الاعتماد على الدراسة الميدانية حيث استعان الباحث بمنهج دراسة الحالة من أجل توضيح طرق التقييم والتسجيل في السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية .

هدفت الدراسة إلى بيان مختلف السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسة .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي الاستقرائي من أجل التوضيح والإلمام الجيد بالجانب النظري، أما فيما يخص الفصل التطبيقي فقد اعتمد على إجراء دراسة الحالة .

خلصت الدراسة إلى مدى أهمية المؤسسات في الجباية العامة للدولة وذلك من خلال أنواع الضرائب والرسوم المطبقة عليها، وضرورة عدم مفاضلة بين الجباية والمحاسبة عند تطبيق المعايير المحاسبية الدولية .

<sup>1</sup> - مساعدة عبد الباسط، مرجع سبق ذكره .

<sup>2</sup> - ذكار عمر، "المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام والمحاسبي والمعايير 12"، رسالة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2011/2010 .

## دراسة بوفاس الشريف (2010)<sup>1</sup>

اعتمد الباحث لدراسة هذه الظاهرة على المنهج الوصفي التحليلي للإلمام بجوانب الموضوع محل الدراسة .

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان مدى توافق النظام الجبائي الجزائري بقواعده وقوانينه مع التطورات التي حدثت في الجانب المحاسبي المتمثلة في النظام المحاسبي المالي والقوانين والمعايير التي جاء بها هذا النظام .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في كل من القانون الجبائي والمحاسبي الجزائريين من أجل التوضيح والإلمام الجيد بالموضوع .

وخلصت الدراسة إلى أن النظام الجبائي الحالي لم يواكب التطورات التي حصلت في النظام المحاسبي من جهة ومن جهة أخرى أن المشرع الجبائي اعتمد على ما يسمى بنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة I.F.U. والنظام المبسط حتى لا يكلف هاتين الفئتين بالنظام المحاسبي المالي ويكتفي بتقييم إداري بالنسبة لنظام الضريبة الجزائرية وتقييم ومحاسبة مبسطة للنظام المبسط، هذا معناه أن مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل المشرع مازال بعيدا، ويجب مراعاة التدرج في التطبيق لخصوصية واقع الاقتصاد الجزائري، وتحقيق التوافق والتقارب بين النظام المحاسبي المالي الجديد والعديد من التشريعات والقوانين الجبائية.

## دراسة خالد هاني الحسيني (2007)<sup>2</sup>

استندت الدراسة إلى الاعتماد على الدراسة الميدانية حيث استعان الباحث بأداتين لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة، أولهما المقابلة الشخصية مع أفراد العينة المتمثلة في بعض المحاسبين، أما الأداة الثانية فهي الاستبيان ووزع استمارة على أفراد العينة المتمثلة في مجموعة من مفتشي دائرة الضريبة ومحاسبي شركات المساهمة الذين ستوجه لهم أسئلة عن شركات المساهمة البالغ عددها 685 شركة .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الواقع الحالي والحقيقي لكيفية تقدير ضريبة الدخل في الشركات المساهمة، تقليل الفجوة بين متخذ القرار بربط الضريبة والمكلف وذلك بهدف تقليل إجراءات الربط الجزائي أو التقدير وما يتعلق من حالات الطعن والتهرب من الضريبة، تحديد أثر تنظيم المهنة على صلاحية المعلومات المحاسبية للتقدير الضريبي، تفعيل دور الجمعيات المهنية المحاسبية فيما يتعلق بتعامل المحاسبين والمدققين مع دائرة ضريبة الدخل، التعرف على جودة المعلومات المحاسبية المقدمة من قبل الشركات المساهمة لدائرة الضريبة .

1- بوفاس الشريف، مداخلة بعنوان، "علاقة التشريع الضريبي بالنظام المحاسبي المالي"، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر، يومي : 25 و26 ماي 2010 .

2- خالد هاني الحسيني، "مدى الاعتماد على المعلومات المحاسبية في تقدير ضريبة الدخل للشركات الفلسطينية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية ، غزة، 2007 .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من أجل التوضيح والإلمام الجيد بالجانب النظري، أما فيما يخص الفصل التطبيقي فقد اعتمد على إجراء الدراسة الميدانية .

خلصت الدراسة إلى أن دائرة الضريبة تكتشف أخطاء جوهرية في القوائم المالية التي سبق أن اعتمدت من مدقق حسابات، مما أدى إلى أن دائرة الضريبة لا تعتمد القوائم المالية حتى إذا أصدر المراجع تقريراً نظيفاً، كما أدى إلى غياب ثقة دائرة ضريبة الدخل في مهنة المحاسبة والمراجعة، واتضح أن طريقة تقدير الضريبة بعد إدخال تعديلات جوهرية على قيمة الضريبة المقدرة بواسطة الشركات المساهمة الخصوصية، هي الطريقة التالية من حيث الأهمية لطريقة تقدير الدخل .

### دراسة سالم عميرة العمور ( 2007 )<sup>1</sup>

اعتمد الباحث لدراسة هذه الظاهرة على الاستبانة والتي وزعت على مجتمع الدراسة باليد والمكون من المحاسبين في مكاتب المحاسبة ومفتشي ضريبة الدخل وبلغ حجم مجتمع الدراسة (158) محاسب ومفتش ضريبة وتم توزيع الاستبانة على (149) محاسب ومفتش .

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الأسباب الرئيسة التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، وطرائق الحد من هذه الظاهرة لما لها من أثر سلبي على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية والتي تنعكس بدورها على الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية بزيادة العجز في الموازنة، وما يترتب على ذلك من محاولة لسد هذا العجز عن طريق اللجوء للاقتراض من البنوك المحلية أو مؤسسات الإقراض الدولية وما يترتب على ذلك من تحمل السلطة الوطنية لفوائد هذه القروض، وكذلك التدخل في سياسة المالية للسلطة الوطنية في حالة الاقتراض من المؤسسات الدولية .

لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من أجل التوضيح والإلمام الجيد بالجانب النظري، أما فيما يخص الفصل التطبيقي فقد اعتمد على إجراء الدراسة الميدانية .

وخلصت الدراسة إلى أن زيادة الشفافية في إنفاق المال العام وتوضيح سبل إنفاق هذا المال لما له من دور في إقناع المكلفين بأن الضريبة التي يدفعونها لا يساء استخدامها وتذهب للمصلحة العامة، ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية في التعامل مع المكلفين من قبل دائرة ضريبة الدخل مما يساعد على زيادة التزام المكلفين بدفع ما عليهم من ضريبة دخل .

1- سالم عميرة العمور، " ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007 .

## المطلب الثاني: أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في معالجة ضرائب الدخل سواء من الناحية المحاسبية أو الضريبية ودراسة الجوانب النظرية الخاصة بها .

يتضح من خلال استعراض الدراسات السابقة أن كل دراسة جاءت لتكمل ما بدأته سابقتها من الدراسات في حين الدراسة الحالية تعتبر حلقة وصل لما بدأته سابقتها من الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع ، بداية من دراسة مساعد عبد الباسط لتليها دراسة خالد هاني الحسيني وبعدها دراسة سالم عميرة العمور لتنتهي بدراسة بوفاس الشريف .

بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث طرق المعالجة ومجتمع الدراسة والعينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت فنجد أن مجتمع الدراسة الحالية تمثل في مؤسسة اقتصادية عمومية جزائرية محلية، أما الدراسات السابقة فقد اعتمدت على دراسة حالة ميدانية واستخدمت الاستبانة لمعالجة مواضيعها، ما عدا دراسة بوفاس فلقد كانت نظرية ولم تتطرق للجانب التطبيقي .

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، التي تعتبر من أهم الضرائب في النظام الجبائي الجزائري، كما هدفت إلى معرفة مدى توافق معالجة الضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي رقم 12، هذا المعيار الذي أنشأ خصيصا لمعالجة الضرائب على الدخل والمعالجات المتعلقة بها، وكذا هدفت لمعرفة مدى تماشي النظام الجبائي الجزائري مع تطورات النظام المحاسبي وتوجهاته الدولية، إذا يعتبر هذا التكامل ضروريا من أجل الوصول إلى الكفاءة المنتظرة من النظامين المحاسبي والجبائي .

## خلاصة :

من خلال هذا الفصل يتضح لنا أهمية الضرائب على الدخل، سواء على المستوى الوطني أو الدولي، فعلى المستوى الوطني نجد أن المشرع خصص لها قانون خاص ألا وهو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويتم تحديثه بشكل دوري عن طريق قوانين المالية، أما في الجانب الدولي فتتجلى هذه الأهمية من خلال تخصيص المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ليفسر ويعالج ضرائب الدخل .

## الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري

## تمهيد :

تدعيما للدراسة النظرية في الفصل السابق، وجب أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع من خلال تطبيق هذه المفاهيم على مؤسسة اقتصادية، والاستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان .  
وستتطرق أولا إلى الطريقة والأدوات المستخدمة في دراسة حالة هذه المؤسسة الاقتصادية في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فسنضع النتائج المتوصل إليها ونحاول مناقشتها واستخلاص التوصيات النهائية من واقع دراستنا لهذا الموضوع .

## المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

تختلف مناهج البحث باختلاف الظواهر المدروسة فلكل ظاهرة منهج يرتبط بها، فهو كفيل بوصفها وتفسيرها للوصول إلى أسباب هذه الظاهرة، وكذا العوامل التي تتحكم فيها واستخلاص النتائج لتعميمها .  
أما الأدوات المستخدمة هي تلك التي تسمح بجمع المعلومات من أجل الاستعانة بها في التحليل لتساعدنا على الوصول لتحقيق الفرضيات أو نفيها .

### المطلب الأول: الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة

سنتطرق في هذا المطلب إلى المنهجية المتبعة في الدراسة التطبيقية والمصادر الأولية والثانوية التي اعتمدت عليها الدراسة والأدوات المستخدمة من وثائق ومقابلة شخصية .

#### أولا : المنهجية المتبعة

من أجل معالجة موضوع البحث تم استعمال منهجين هما المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة ، فاعتمد على المنهج الوصفي لأنه الأسلوب الأنسب الذي تتمثل فيه معالم الطريقة العلمية بشكل صحيح والذي يحاول وصف وتقييم واقع المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل واعتمدت على هذا المنهج من أجل الإلمام بالجوانب النظرية للموضوع، أما منهج دراسة حالة فاعتمدت عليه في الجانب التطبيقي، وذلك من أجل إسقاط وربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي .

#### وقد استخدمنا مصدرين أساسيين للمعلومات

##### المصادر الثانوية :

من أجل معالجة الإطار النظري للبحث اتجهنا إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية ذات العلاقة، المداخلات والمقالات، النصوص التشريعية والتنظيمية التي لها علاقة بموضوع البحث، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة المتمثلة في الأطروحات والمذكرات، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة .

##### المصادر الأولية :

لمعالجة الجانب التطبيقي لموضوع البحث لجأنا إلى مؤسسة اقتصادية عمومية .

##### ثانيا : مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة النقل الحضري بورقلة.

##### ثالثا : عينة الدراسة

في ما يخص عينة الدراسة فقد قمنا بإجراء دراسة حالة لدى مؤسسة النقل الحضري بورقلة من أجل دراسة كشف أجر لأحد موظفيها بغرض معرفة مكونات الأجر وكيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي ، وكذا دراسة الضريبة على الربح الخاصة بها والعناصر المكونة للنتيجة، ورؤية فيما إذا كانت المؤسسة محل الدراسة تطبق المعالجات المحاسبية والجبائية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12، ومدى توافق المعالجة بين هذه الثلاثية النظام المحاسبي والجبائي الجزائري والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12 .

## المطلب الثاني: الأدوات التي استعانت بها الدراسة

تم اعتماد أداتي بحث من أجل معالجة الموضوع محل الدراسة هما :

### أولاً: الوثائق

اعتمدت الدراسة على القوائم المالية والتقرير السنوي للمؤسسة لمعالجة الضريبة على أرباح الشركات، وعلى كشف الراتب لأحد العمال لمعالجة الضريبة على الدخل الإجمالي، ومن خلال دراسة وتحليل هذه الوثائق تم التوصل إلى نتائج مهمة ومفيدة، كما أن الاعتماد على مجموعة من الوثائق يساهم في الوصول إلى نتائج عديدة ومتنوعة وكذا إيجاد استنتاجات حول القضية محل الدراسة .

### ثانياً: المقابلة الشخصية

أفادني في التأكد من الحقائق الخاصة بالبحث عن طريق سؤال رئيس مصلحة المحاسبة وفي نفس الوقت هو نائب المدير عن المعلومات وكل ما يكتنفه الغموض بالنسبة للمؤسسة والتأكد من دقة المعلومات المجمعة من الوثائق، كما تتيح لنا هذه الأداة فرصاً أكبر لطرح أسئلة ترتبط بالإشكالية المطروحة من أجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها، وتسمح بتكوين صورة واقعية عن الإشكالية .

يكمن اعتمادنا على أداة المقابلة الشخصية بهدف التوصل إلى فهم أوضح لإشكالية البحث والحصول على إجابات للأسئلة التي تدور حول المشكلة وأسباب ظهورها وطرق علاجها .

## المبحث الثاني : النتائج والمناقشة

سنحاول من خلال هذا المبحث فحص وتحليل التقرير السنوي والقوائم المالية للمؤسسة وكذا كشف الراتب من أجل استخلاص النتائج ومناقشتها .

### المطلب الأول : النتائج التي توصلت إليها الدراسة

يدرس هذا المطلب النتائج التي توصلت إليها دراسة حالة المؤسسة الاقتصادية العمومية، حيث تم دراسة حالة الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا مكونات الأجر لعامل من عمال المؤسسة وهو سائق متزوج ليس لديه أولاد وزوجته لا تعمل، كما تغيب إحدى عشر يوم وتفاصيل أخرى سنتطرق لها في هذا المطلب .

### الفرع الأول : المعالجة المحاسبية لـ I.R.G دراسة حالة عامل في مؤسسة النقل الحضري

#### أولاً : كيفية حساب الأجر الخاضع للضريبة

##### 1. أجرة المنصب

تعتبر الأجرة الأساسية للعامل وهي خاضعة للضريبة ولاشتراكات الضمان الاجتماعي، وتتكون من الأجر القاعدي والعطل المدفوعة الأجر ، وتخصم منها غيابات العامل إن وجدت .

تحسب بالعلاقة التالية :

أجرة المنصب = الأجر الأساسي + العطل المدفوعة الأجر - خصم الغياب

### 1.1. الأجر الأساسي ( القاعدي ) : SALAIRE DE BASE

هو أجر محدد في سلم الأجور حيث لكل صنف الدرجة الخاص بها وكذا الأجر الموافق له، وهو المبلغ الذي تحسب على أساسه باقي المنح والتعويضات لذلك سمي بالأجر القاعدي أو الأساسي ، ويحسب على أساس أيام العمل الحقيقية ، ففي حال غياب العامل تخصم قيمة أيام الغياب من الأجر القاعدي .

### 2.1. خصم الغياب RETENUE JOURS ABESENCES

هو خصم يتعرض له العامل نتيجة تغيبه عن العمل ويحسب على أساس الأجر القاعدي لليوم إلى عدد أيام التغيب .

### 3.1. العطل مدفوعة الأجر CONGE

هي من العناصر الأساسية التي تدخل في تكوين أجرة العامل وتحسب على أساس أيام العمل الحقيقية، فيقتطع منها عند غياب العامل مثلها مثل الأجر الأساسي .

### 2 المنح والتعويضات

#### 1.2. المنح والتعويضات المعفية من الضريبة على الدخل الإجمالي :

#### ✓ التعويض عن المنطقة الجغرافية (IND ZONE) Indemnisation De Zone

هذه المنحة تخضع للضمان الاجتماعي فقط و تختلف من منطقة لأخرى، تمنح كتعويض للعمال الذين يعملون في مختلف المناطق المعزولة، وتقدر بـ 21% من الأجر القاعدي .

التعويض عن المنطقة الجغرافية = الأجر القاعدي × 21 % .

#### ✓ منحة الأجر الوحيد SALAIRE UNIQUE

هي منحة للعمال المتزوجين و تخص الزوجة، وهي معفية من اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي .

#### 2.2. المنح والتعويضات الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي و الضريبة على الدخل الإجمالي

#### ✓ منحة منصب العمل ( I.T.P ) Individuel Travail Post

تمنح هذه المنحة للعمال الذين لا يستطيعون مغادرة مكان العمل من وقت البدء حتى نهاية الدوام، مثل أعوان الأمن والسائقين، وتتراوح نسبتها بين 0 - 30 % من الأجر الأساسي .

تحسب بالعلاقة التالية :

منحة منصب العمل = الأجر القاعدي × نسبة منحة منصب العمل

#### ✓ منحة الخبرة المهنية ( I.E.P ) Individuel Expérience Professionnel

وهو تقييم للخبرة المهنية الناتجة عن الأقدمية المكتسبة في المؤسسة أو خارج المؤسسة (أي مؤسسة أخرى)، وتحسب على أساس الأجر الأساسي بنسبة مئوية منها 02% للسنة بالنسبة للعمل داخل المؤسسة و 01% للسنة بالنسبة للعمل خارج المؤسسة، مع مراعاة عدد سنوات العمل .

تحسب بالعلاقة التالية :

منحة الخبرة المهنية = الأجر الأساسي × نسبة الخبرة المهنية

#### ✓ تعويض الضرر NUISANCE

يتقاضى العامل هذا التعويض شهريا، ويحسب بتحديد نسبة مئوية من الأجر الأساسي مع الأخذ بعين الاعتبار المنطقة ومنصب العمل ودرجة منصب العمل .

يحسب بالعلاقة التالية :

تعويض الضرر = الأجر القاعدي × نسبة تعويض الضرر

#### ✓ علاوة المردودية ( P.R.I ) Prime Rondement Individuel

هي علاوة تمنح بصفة دورية للعمال وهي ليست شهرية ونسبتها تتراوح بين 15 - 30 % من الأجر القاعدي ؛

تحسب بالعلاقة التالية :

علاوة المردودية = الأجر القاعدي × نسبة علاوة المردودية

#### 3.2. المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ومعفية من اشتراكات الضمان الاجتماعي

#### ✓ تعويض القففة PANIER

قيمة الوجبة الغذائية التي من المفروض أن يتناولها العامل في مطعم المؤسسة، وعندما لا تتوفر المؤسسة على مطعم تعوض بمبلغ

يقدر بـ 150 دج / لكل يوم عمل ؛

تعويض القففة = التعويض اليومي × عدد أيام العمل الفعلية

#### ✓ تعويض النقل TRANSPORT

يمنح هذا التعويض بحسب عدد الكيلومترات ما بين مكان العمل ومقر سكن العامل ، لكل مسافة معينة مبلغ معين خاص

بها ، وذلك وفق القانون الداخلي الخاص بالمؤسسة .

الجدول رقم 1.2 : المسافات والمبالغ الخاصة بتعويض النقل

المسافة ما بين مكان العمل ومقر السكن	مبلغ التعويض للشهر
أقل من 3 كلم	200.00 دج
من 4 كلم إلى 5 كلم	250.00 دج
من 6 كلم إلى 9 كلم	500.00 دج
من 10 كلم إلى 19 كلم	650.00 دج
من 20 كلم إلى 29 كلم	750.00 دج
من 30 كلم إلى 40 كلم	850.00 دج
40 كلم فأكثر	1000.00 دج

المصدر: القانون الداخلي للمؤسسة

### ✓ تعويض عدم التعرض لحادث Indemnisation non Accident

يمنح هذا التعويض للسائقين لعدم التعرض لحادث مرور يلحق أضراراً بالمركبة أو الأشخاص .

### 3. الاقتطاعات وكيفية حسابها

#### 1.3. اشتراكات الضمان الاجتماعي

وهي اقتطاعات إجبارية قانونية يخضع لها العمال ونسبتها 09% من الأجر الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي .

بحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{اقتطاع الضمان الاجتماعي} = \text{الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي} \times 09\%$$

#### ✓ الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي

يتكون من أجرة المنصب وكل المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي .

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب + المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي ( منحة المنطقة

الجغرافية + منحة منصب العمل + منحة الخبرة المهنية + تعويض الضرر + علاوة المردودية )

#### ✓ الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = أجرة المنصب + المنح الخاضعة لـ I.R.G - اشتراكات الضمان الاجتماعي

المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي : منحة منصب العامل، منحة الخبرة المهنية، تعويض الضرر، علاوة المردودية، تعويض

القفة، تعويض النقل، تعويض عدم التعرض لحادث .

#### ✓ الضريبة على الدخل الإجمالي

نحصل على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال سلم الضريبة لرواتب الأجور الصادر سنة 2008 ففيه نجد كل

أجر يقابله مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص به .

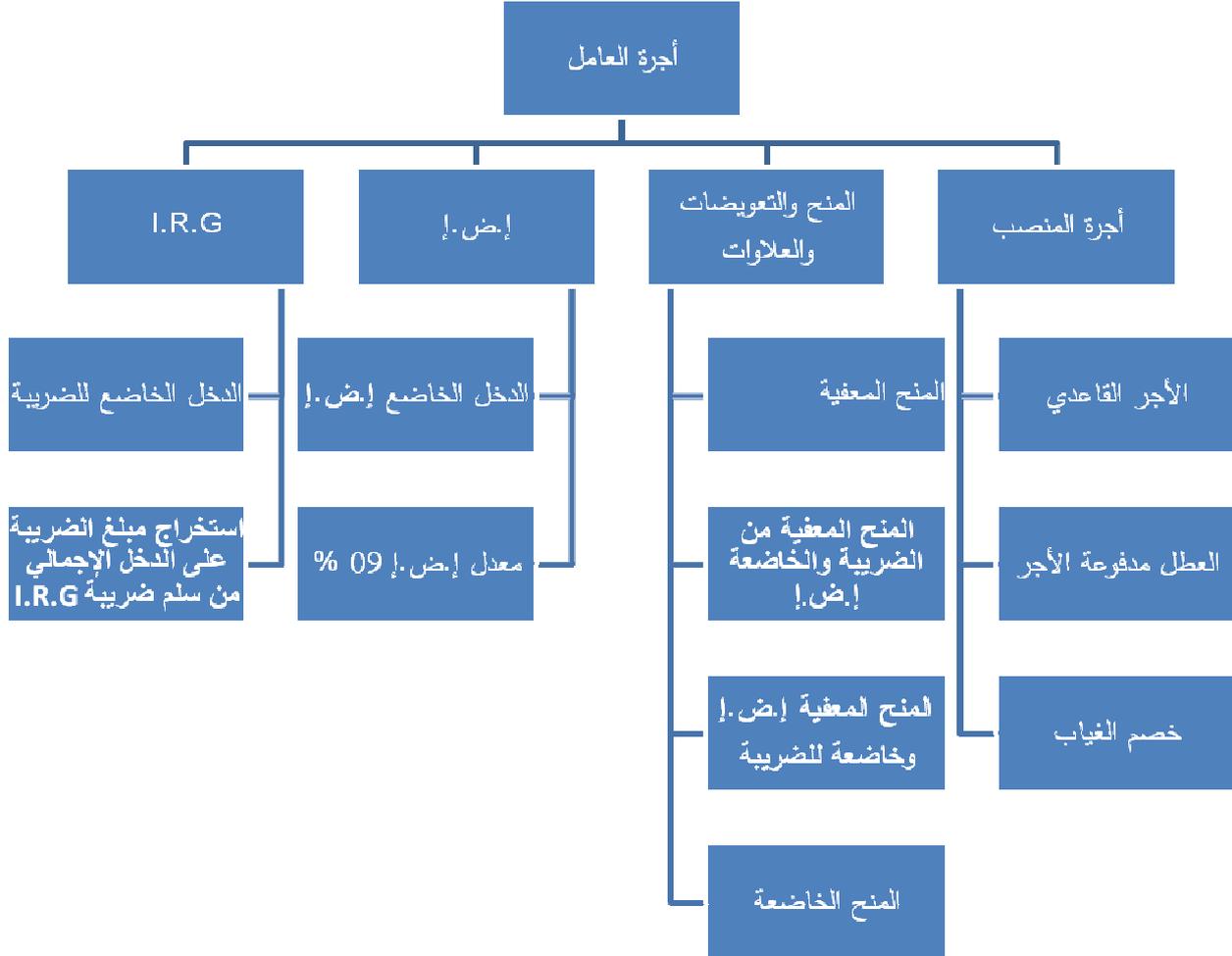
#### ✓ الدخل الصافي

هو الدخل الذي يسلم للعامل بعد الاقتطاعات القانونية والضريبة على الدخل الإجمالي .

ويحسب بالعلاقة التالية :

الدخل الصافي = أجره المنصب + كل المنح والتعويضات والعلاوات - ( اشتراكات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي )

### الشكل رقم 1.2 : كيفية حساب أجره عامل



المصدر : من إعداد الطالبة

### ثانيا : حساب الدخل الإجمالي ومكوناته للعامل محل الدراسة

هذا العامل هو سائق حافلة متزوج ، عمل 17 يوم خلال هذا الشهر، وتغيب عن العمل لمدة أحد عشر يوم (11) تم

خصم هذه الأيام من أجره القاعدي الكلي، لذلك يجب أن نحسب الأجر القاعدي الفعلي، فالمنح والتعويضات تحسب على

أساس الأجر القاعدي الفعلي .

الأجر القاعدي يقدر بـ 13 398 دج

### حساب أجرة المنصب

أجرة المنصب = الأجر الأساسي + العطل مدفوعة الأجر - خصم الغياب

### حساب الأجر القاعدي الفعلي

وذلك بحساب الأجر القاعدي لليوم وضربه في عدد أيام العمل الفعلية .

### حساب الأجر القاعدي لليوم

الأجر القاعدي لليوم = الأجر القاعدي الكلي ÷ 30 يوم

الأجر القاعدي لليوم = 13 398 دج ÷ 30

الأجر القاعدي لليوم = 446,60 دج

### حساب خصم الغياب

خصم الغياب = الأجر القاعدي لليوم × عدد أيام الغياب

خصم الغياب = 446,60 دج × 11 يوم

خصم الغياب = 4 912,60 دج

الأجر القاعدي الفعلي = الأجر القاعدي الكلي - خصم الغياب

الأجر القاعدي الفعلي = 13 398 دج - 4 912,60 دج

الأجر القاعدي الفعلي = 8 485,40 دج وهذا هو الأجر الأساسي لهذا العامل

### حساب العطل مدفوعة الأجر

تحدد حسب القانون وقيمتها لهذا العامل هي 779,3 دج / لليوم

العطل مدفوعة الأجر = 779,3 دج × 17 يوم

العطل مدفوعة الأجر = 13 248,02 دج .

أجرة المنصب = الأجر الأساسي الكلي + العطل مدفوعة الأجر - خصم الغيابات

أجرة المنصب = 13 398 دج + 13 248,02 دج - 4 912,60 دج

أجرة المنصب = 21 733,42 دج

### حساب التعويض عن المنطقة الجغرافية

التعويض عن المنطقة الجغرافية = الأجر القاعدي × 21 %

التعويض عن المنطقة الجغرافية = 8 485,40 دج × 21 %

التعويض عن المنطقة الجغرافية = 1 781,93 دج

### حساب منحة منصب العمل

منحة منصب العمل = الأجر القاعدي  $\times$  5 %

منحة منصب العمل = 8 485,40 دج  $\times$  5 %

منحة منصب العمل = 424,27 دج .

حساب منحة الخبرة المهنية

منحة الخبرة المهنية = الأجر القاعدي  $\times$  01 %

منحة الخبرة المهنية = 8485,4 دج  $\times$  01 %

منحة الخبرة المهنية = 84,85 دج

حساب منحة تعويض الضرر

منحة تعويض الضرر = الأجر القاعدي  $\times$  10 %

منحة تعويض الضرر = 8 485,40 دج  $\times$  10 %

منحة تعويض الضرر = 848,54 دج .

حساب علاوة المردودية

علاوة المردودية = الأجر القاعدي  $\times$  20 %

علاوة المردودية = 8 485,40 دج  $\times$  20 %

علاوة المردودية = 1 697,08 دج .

حساب تعويض القففة

تعويض القففة = التعويض اليومي  $\times$  عدد أيام العمل الفعلية

تعويض القففة = 150 دج  $\times$  17 يوم

تعويض القففة = 2 550 دج .

تعويض عدم التعرض لحادث قدرت قيمته بـ 600 دج .

حساب الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب + المنح الخاضعة لإ.ض.إ.

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = 21 733,42 دج + 4 836,67 دج

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = 26 570,09 دج

حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي

اقتطاع الضمان الاجتماعي = الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي  $\times$  09 %

اقتطاع الضمان الاجتماعي = 26 570,09 دج  $\times$  09 %

اقتطاع الضمان الاجتماعي = 2 391,31 دج

## حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

والضريبة الخاصة بهذا العامل مقدرة بـ **1 924,80** دج .

حساب الدخل الصافي للعامل

الدخل الصافي للعامل = أجرة المنصب + كل المنح والتعويضات والعلاوات - (إ.ض.إ. + I.R.G)

الدخل الصافي للعامل = 21 733,42 دج + ( 84,85 + 848,54 + 1697,08 + 2 550 + 500 + 600 + 1000

93 781, + 27 424 ) - ( 31 391 + 80 924 )

الدخل الصافي للعامل = 21 733,42 دج + 67 486 - 11 316

**الدخل الصافي للعامل = 26 903,98** دج

بناء كشف الأجر :

سنلخص كل هذه العمليات في جدول كشف الأجر ونرتبه في جدول يوضح كل مكونات الأجر من منح وتعويضات وعلاوات واقتطاعات ونسبها ومبالغها .

الجدول رقم 2.2 : كشف الأجر

العناصر	الرقم/القاعدة	المعدل	المكاسب	الاقطاعات
الأجر القاعدي	30	/	13 398	
خصم الغياب	11	446,60		4 912,60
عطل مدفوعة الأجر	11	779,30	13 248,02	
منحة المنطقة الجغرافية	/	21	1 781,93	
منحة منصب العمل	8 485,40	05	424,27	
منحة الخبرة المهنية	8 485,40	01	84,85	
تعويض الضرر	8 485,40	10	848,54	
علاوة المردودية	8 485,40	20	1 697,08	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	26 570,09	09		2 391,31
تعويض القفة	17		2 550	
تعويض النقل	/		500	
تعويض عدم التعرض لحادث	/		600	
الضريبة على الدخل الإجمالي	26 046,85	1		1 924,80
منحة الأجر الوحيد	/		1 000	
<b>المجموع</b>				
			<b>36 132,69</b>	<b>9 228,71</b>
			<b>الأجر الصافي</b>	
			<b>26 903,98</b>	

المصدر : من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة من قبل مصلحة المحاسبة

ثالثا : التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي

ويعر بمرحلتين وهما:

**أولا : تسجيل كشف الراتب والتصريح بالضريبة اقتطاع الضمان الاجتماعي**

يتم التسجيل المحاسبي للأجر كالأتي:

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	31 220,09	رواتب وأجور المستخدمين		631
26 903,98		أجور	421	
2 391,31		اشتراكات الضمان الاجتماعي	431	
1 924,80		ضرائب على الدخل الإجمالي	444	

**ثانيا: تسديد أو دفع الضريبة :**

يتم التسجيل المحاسبي للتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	26 903,98	أجور		421
	2 391,31	اشتراكات الضمان الاجتماعي		431
	1 924,80	ضرائب على الدخل الإجمالي		444
31 220,09		النقديات	51/53	

**الفرع الثاني : معالجة الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة النقل الحضري**

**أولا : نظام المؤسسة**

مؤسسة النقل الحضري بورقلة هي مؤسسة عمومية اقتصادية وبالتالي هي مؤسسة تطبق القوانين الجزائرية بصفة عامة والقوانين الخاصة بالمحاسبة والجباية بصفة خاصة ، ولذلك هي ليست حرة كاملة فيما يخص التسيير فهي مثلها مثل باقي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تسيير عن طريق تنظيمات خاصة بها فيما يخص استراتيجياتها ومشاريعها المستقبلية وسياساتها .

- تطبق المؤسسة النظام المحاسبي المالي S.C.F منذ بداية نشاطها أي منذ سنة 2010.

- تخضع للنظام الجبائي الجزائري وهي تخضع للنظام الحقيقي .

- تحاول المؤسسة بكل إمكانياتها المحاسبية المتاحة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ، فالمحاسب الرئيسي للمؤسسة كان مطلع جيداً على المعايير المحاسبية الدولية ويحاول تطبيقها في المؤسسة ، ومن بين مظاهر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ،

أن المحاسب اكتشف أن 09 حافلات تم اقتناؤها سنة 2011 قد تم تسجيلها بقيمة أكبر من قيمتها الحقيقية، وقد تم اكتشاف هذا الخطأ بعد قفل السنة المالية وتقديم القوائم لمصلحة الضرائب .

لذلك وجب على المحاسب تصحيح هذا الخطأ وتعديل قيمة هذه التثبيات وكذا القرض البنكي الذي مولت به العملية وتعديل قيمة الرسم على القيمة المضافة الخاص بالعملية .

وكانت المعالجة المحاسبية كالتالي :

بتاريخ اكتشاف الخطأ في السنة المالية التالية :

قيد تصحيح قيم القرض البنكي والتثبيات والرسم على القيمة المضافة

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	16 135 898,22	اقتراضات أخرى وديون مماثلة		168000
13 791 366,00		التثبيات العينية الأخرى SNVI Bus	218441	
2 344 532,22		الرسم على رقم الأعمال	445038	

قيد استرجاع اهتلاك التثبيات يسجل كما يلي :

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	1 608 992,37	التثبيات العينية الأخرى SNVI Bus		2818441
1 608 992,37		الاسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	780000	

ثانيا : تحديد الضريبة على أرباح الشركات

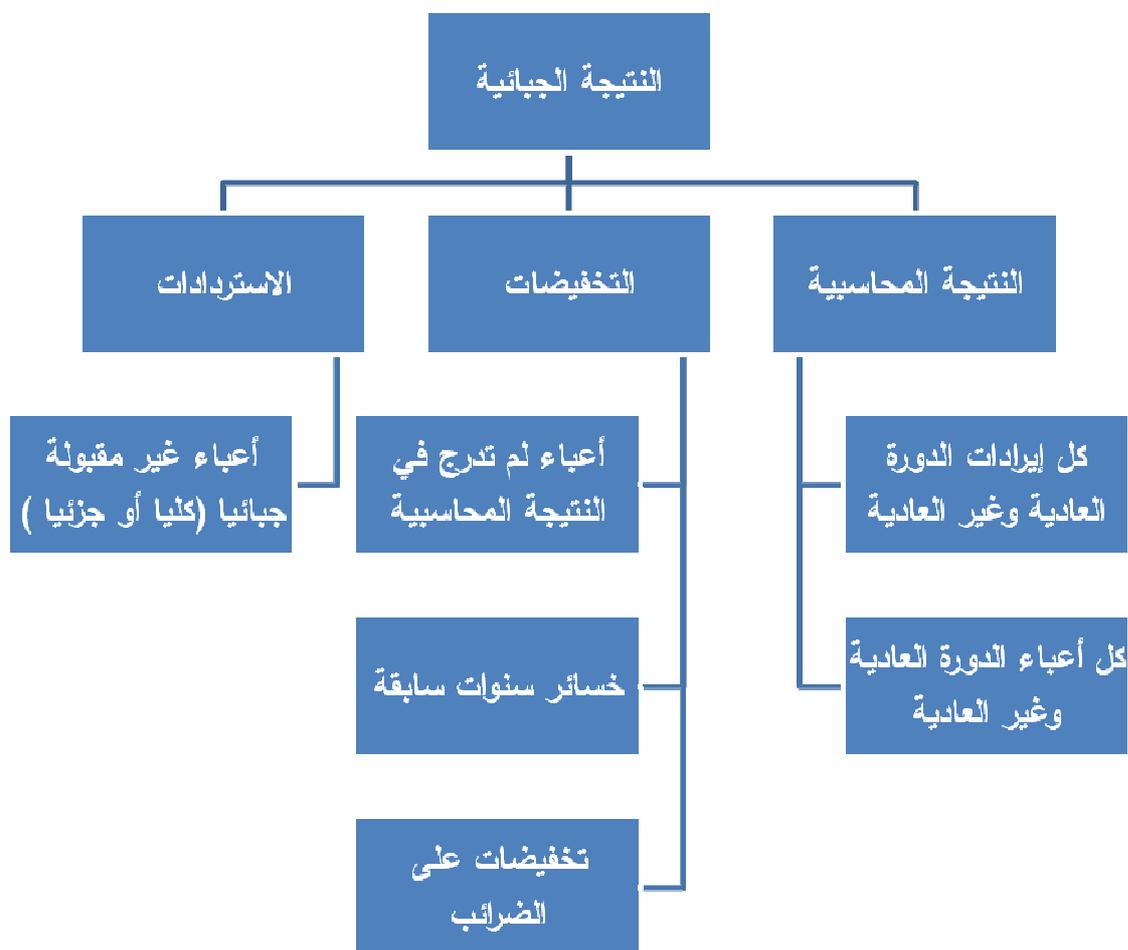
تحسب الضريبة على أرباح الشركات بالعلاقة التالية :

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

- الاستردادات هي المصاريف والأعباء غير المقبولة جبائيا سواء كلياً أو جزئياً .
- التخفيضات هي أعباء لم تدرج في النتيجة المحاسبية مثل خسائر سنوات سابقة ، تخفيضات ضريبة على I.B.S تتمتع بها الشركة .

الشكل رقم 2.2 : كيفية حساب النتيجة الجبائية



المصدر : من إعداد الطالبة

لتحديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات أعطي لنا جدول حساب النتائج الذي يتضمن تكاليف وإيرادات خاصة بالمؤسسة لسنة 2012 .

وهي ملخصة في الجدول الموضح أدناه.

### الجدول 3.2 : حساب النتائج

N-1	N	البيان
6,793,305.80	26,658,334.99	رقم الأعمال
<b>6,793,305.80</b>	<b>26,658,334.99</b>	<b>إنتاج السنة المالية</b>
-2,973,522.92	-9,699,837.14	المشتريات المستهلكة
-3,661,527.54	-6,944,322.91	الخدمات المالية والاستهلاكات الأخرى
<b>-6,635,050.46</b>	<b>-16,644,160.05</b>	<b>استهلاك السنة المالية</b>
<b>158,255.34</b>	<b>10,014,174.94</b>	<b>القيمة المضافة</b>
-12,277,177.12	-33,253,700.80	أعباء المستخدمين
-613,164.28	-1,144,744.99	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
<b>-12,732,086.06</b>	<b>-24,384,270.85</b>	<b>الفائض الإجمالي عن الاستغلال</b>
96,012.17	5,482.00	الإيرادات التشغيلية الأخرى
-10,400.00	-15,000.00	الأعباء التشغيلية الأخرى
-19,293,756.22	-46,756,804.09	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات
0.00	3,243,518.33	استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
<b>-31,940,230.11</b>	<b>-67,907,074.61</b>	<b>النتيجة التشغيلية</b>
<b>-31,940,230.11</b>	<b>-67,907,074.61</b>	<b>النتيجة العادية قبل الضرائب</b>
0.00	-5,000.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتيجة العادية
<b>6,889,317.97</b>	<b>29,907,335.32</b>	<b>مجموع إيرادات الأنشطة العادية</b>
<b>-38,829,548.08</b>	<b>-97,819,409.93</b>	<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>
<b>-31,940,230.11</b>	<b>-67,912,074.61</b>	<b>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>
<b>-15,829,340.00</b>		<b>النتيجة غير العادية</b>
<b>-47,769,570.11</b>	<b>-67,912,074.61</b>	<b>النتيجة الصافية للسنة المالية</b>

تعتبر المؤسسة فتيية وفي بداية نشاطها و لذلك هي لا تحقق أرباح وبالتالي لا تدفع ضريبة على أرباح الشركات حقيقية ،

بما أن النتيجة الإجمالية سالبة أي أنها حققت خسارة ولذلك تدفع المؤسسة الضريبة على أرباح الشركات جزافية بقيمة 5 000,00 دج .

### ثالثا : التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي I.B.S

قيد إثبات ضريبة على أرباح الشركات

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5 000,00	5 000,00	الضرائب الأخرى عن النتائج ضرائب على النتائج	444	698

قيد تسديد الضريبة على أرباح الشركات

المبالغ		التاريخ والبيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5 000,00	5 000,00	ضرائب على النتائج النقديات	51/53	444

وأثناء قيامنا بدراسة حالة المؤسسة حول المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل لاحظنا وجود مشاكل تعاني منها المؤسسة وتمثل فيما يلي :

- 1- عدم تحقيق نتائج إيجابية خلال السنوات السابقة .
- 2- عدم استعمالها للتكنولوجيا الحديثة في الإنتاج .
- 3- ارتفاع تكاليفها مقارنة مع الإيرادات التي تحققها .

### الفرع الثالث : نتائج الدراسة

المحاسبة أداة هامة تساعد على تحديد أوعية ومبالغ الضرائب على الدخل في المؤسسة ؛

1. كل تكاليف المؤسسة معقولة وغير مبالغ فيها، ما عدا اهتلاكات التي تعتبر مرتفعة جدا مقارنة مع عائدها ؛
2. الضرائب على الدخل لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري ؛
3. تعالج المؤسسة الضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي S.C.F ؛
4. يتم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في المؤسسة حسب ما تسمح به القوانين المحاسبية والضريبية ؛

5. يتطلب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الفهم الجيد للمعايير المحاسبية الدولية الأخرى، وتطبيقها خاصة المذكورة صراحة في هذا المعيار ؛
6. يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل كأعباء استغلال في ظل المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 ؛
7. لا يتماشى النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي وهو يعتبر مقيد له في كثير من الحالات خاصة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات ؛

### المطلب الثاني : مناقشة ما توصلت إليه الدراسة

#### أولا : تحليل وتعليل مخرجات الدراسة

من خلال الدراسة التطبيقية التي تمت بالاعتماد على الوثائق وكذا المناقشة التي تضمنتها المقابلة الشخصية، مع محاسب المؤسسة اتضح أن :

- المحاسبة أداة هامة تساعد على تحديد أوعية ومبالغ الضرائب على الدخل في المؤسسة، وذلك لما لها من دلالة قانونية عند التصريح الجبائي والرقابة الجبائية ؛
- كل تكاليف المؤسسة معقولة وغير مبالغ فيها ، ما عدا اهتلاكات التي تعتبر مرتفعة جدا، وذلك راجع للتكلفة الضخمة للحافلات نسبة إلى إيراداتها الاقتصادية المحصلة، فنسبة الإيرادات إلى التكاليف هي 57,01%، وعند سؤال المحاسب عن سبب اختيار هذه الحافلات ضخمة التكلفة وسريعة التلف وضيعة الإيرادات علل السبب بسياسات المؤسسات الاقتصادية العمومية، التي تحاول تشجيع المنتجات الوطنية فالحافلات من إنتاج مؤسسة سوناكوم ؛
- المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل لها أهمية كبيرة في المؤسسة، وهذه الأهمية ناتجة من أن كل عناصر الميزانية من أصول وخصوم وكذا الإيرادات والأعباء تؤثر على قيمتها، وكذا السياسات والطرق المحاسبية المتبعة ؛
- الضرائب على الدخل لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري، وتظهر هذه الأهمية من خلال تخصيص قانون ينظم هذه الضرائب ؛
- تعالج المؤسسة الضرائب على الدخل وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي S.C.F ، فهي تعتبر الضرائب على الدخل أعباء استغلال عادية وليست جزء من النتائج كما كان يعالجها المخطط المحاسبي الوطني ؛
- يتطلب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الفهم الجيد للمعايير المحاسبية الدولية الأخرى ، وتطبيقها خاصة المذكورة صراحة في هذا المعيار، لأن هذه المعايير مترابطة ومتصلة مع بعضها البعض وكل معيار هو جزء لا يتجزأ من مجموعة المعايير المحاسبية الدولية ؛
- يتم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في المؤسسة حسب ما تسمح به القوانين المحاسبية والضريبية ، ويظهر ذلك في محاولة تطبيق باقي المعايير المحاسبية التي تتضمن السياسات والطرق المحاسبية المعمول بها في هذه المعايير، أي أن المعيار رقم 12 يطبق في المؤسسات الجزائرية تطبيق جزئي وهذا ما توصل له مساعد عبد الباسط في دراسته ؛

- يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل كأعباء استغلال في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ، وهذا لأن النظام المحاسبي المالي يحاول قدر الإمكان مواكبة التطورات المحاسبية الدولية عبر تبني المعايير الدولية، ومحاولة تطبيقها على أرض الواقع المحاسبي الجزائري ؛
- لا يتماشى النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي وهو يعتبر مقيد له في كثير من الحالات خاصة فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات، وكذلك تشديده على بعض المعالجات المحاسبية المسموح بها في النظام المحاسبي المالي، وهذا راجع لأن المشرع الجزائري يحاول قدر الإمكان التقليل التهرب الضريبي في هذا الجانب ومازال يمشي بخطى متباطئة نوعا ما عن النظام المحاسبي المالي .

#### ثانيا : ربط النتائج بالفرضيات ومقارنتها

- الضرائب على الدخل من الضرائب المباشرة التي شملتها الإصلاحات لذلك هي تواكب التطورات الاقتصادية والمحاسبية، هذه الفرضية فيها شيء من الصحة وفيها شيء من الخطأ ، فالجانب الصحيح هو حقيقة أن الضرائب على الدخل شملتها الإصلاحات، لكنها لا تواكب التطورات الاقتصادية والمحاسبية مازالت متأخرة عنها نوعا ما وكذلك بعض القوانين التي تخصها نجد أنها لا تواكب هذه التطورات الاقتصادية والمحاسبية مازالت متأخرة عنها نوعا ما كذلك بعض القوانين التي تخصها نجد أنها لا تساير هذه التطورات بنفس الوتيرة .
- هناك عدة صعوبات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية كافة وفي تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 12 خاصة، أثبتت هذه الفرضية صحتها فتطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتطلب توفر بيئة اقتصادية ومحاسبية وفكرية خاصة وهذا ما تفتقر له معظم الدول النامية وهذا أدى الى تطبيق المعايير المحاسبية بشكل جزئي وبما يتوافق مع هذه الانظمة النامية .
- هناك توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي إلا فيما يخص بعض النقاط ، هذه الفرضية صحيحة فهناك بنود يتفق فيها النظامين وهناك بنود لازل النظام الجبائي متأخر فيها عن النظام المحاسبي المالي .

#### ثالثا : الاستنتاجات

بما أن قانون النظام المحاسبي المالي صرح بتبني المعايير المحاسبية الدولية في حدود ما تسمح به البيئة الاقتصادية الجزائرية، ومن بينها المعيار I.A.S 12 الضرائب على الدخل، وكذا صرح بمعالجة الضرائب على الدخل وفقه ، فإنه يطبق هذا المعيار بطبيعة الحال ولو كان هذا التطبيق جزئي ، لما تتسم به طبيعة الاقتصاد الجزائري من خصوصية لا تسمح بتطبيقه كليا على الأقل في الوقت الحاضر ، وسبب هذا المشكل هو عدم التحضير الجيد للأرضية الاقتصادية و الجبائية اللازمة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية ؛

بما أن النظام الجبائي يعتمد كثيرا على مخرجات النظام المحاسبي وجب أن يكونا متوافقين ، لكي يتحقق الهدف الذي يسعيان إليه وهو الوصول إلى معلومة مالية تعكس الواقع الاقتصادي و تخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين بمن فيهم مصلحة الضرائب ؛

بما أن النظام المحاسبي المالي يسعى للوصول إلى معالجة محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ، ومن بين هذه المعالجة المحاسبية معالجة ضرائب الدخل ، وجب توفير كل الإمكانيات المادية والمعنوية اللازمة لتحقيق ذلك ، وتكمن هذه المتطلبات في القوانين التي تحكم كل الجوانب الاقتصادية والمهنية والتعليمية .

خلاصة :

تتم المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل سواء كانت I.R.G أو I.B.S بنفس المراحل، فتبدأ بحساب وتقييم الضرائب وتسجيلها وإثباتها في اليومية هذا في المرحلة الأولى ، أما الثانية فيتم فيها تسوية الضريبة وتسديدها هذا من الناحية المحاسبية ، ومن الناحية الجبائية يتم تقديم التصريحات أولاً وبعدها تسديد المستحقات لمصلحة الضرائب ويجب أن يتم هذا في الآجال القانونية ، ويجب الأخذ بعين الاعتبار التغيرات الكثيرة في مجال القوانين الجبائي ومواكبتها أول بأول .

الخاتمة

## الخاتمة :

يتكون المحيط الداخلي للمؤسسة من عدة وظائف تتكامل فيما بينها، وكل وظيفة لها دورها الخاص بها. ومن بين هذه الوظائف نجد الوظيفة المحاسبية التي تعتبر الجملة العصبية فيها، فهي تقوم بتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والتي تتعلق بالوظائف الأخرى أيضا.

تعتبر المحاسبة الركيزة الأساسية والوظيفة الحيوية في المؤسسة ، لذا يجب أن تحترم المبادئ والقواعد التي تقوم عليها حتى تكون أكثر مصداقية ودقة، وأكثر تعبيراً عن الواقع الذي تعيشه المؤسسة، كما أنه هناك العديد من المهام والأدوار الموجودة في المؤسسة لا يمكن تدقيقها إلا من خلال مسك محاسبة دقيقة ومنظمة .

كما هو الحال بالنسبة إلى محاسبة الضرائب التي تتطلب منه متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار ، ليضمن المعالجة الصحيحة والقانونية لهذه الضرائب خاصة ضرائب الدخل لأنها تمثل النسبة الأكبر من الضرائب التي تخضع لها المؤسسة . ويمكن القول أنّ الهدف الرئيسي من الدراسة التي قمنا بها هو الإجابة عن الأسئلة المطروحة من خلال إشكالية البحث بطريقة تجعلنا نتأكد من أنّ المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل حسب النظام المحاسبي المالي تتوافق مع المعيار الدولي للمحاسبة في بعض البنود وفي البعض الآخر يمكن القول أنه يتوافق معه جزئياً أو يمكن القول شكلياً ، وتوصلنا لهذا الاستنتاج من خلال النتائج التالية :

تعالج المؤسسة الضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي S.C.F ؛

يتم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في المؤسسة حسب ما تسمح به القوانين المحاسبية والضريبية ؛

يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل كأعباء استغلال في ظل المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 ؛

لا يتماشى النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي تماشياً تاماً، لأن الهدف الأول والأهم للنظام الجبائي هو تعظيم إيرادات خزانة الدولة والتقليل من التهرب الضريبي ، بينما هدف النظام المحاسبي هو اعطاء معلومة مالية تعكس الواقع

الاقتصادي وتخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين بمن فيهم مصلحة الضرائب ؛

اتفق مع دراسة بوفاس الشريف التي خلصت إلى أن النظام الجبائي الحالي لم يواكب التطورات التي حصلت في النظام المحاسبي من جهة، ومن جهة أخرى أن المشرع الجبائي اعتمد على ما يسمى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة I.F.U والنظام المبسط حتى لا يكلف هاتين الفئتين بالنظام المحاسبي المالي، ويكتفي بتقييم إداري بالنسبة لنظام الضريبة الجزافية وتقييم ومحاسبة مبسطة للنظام المبسط ، هذا معناه أن مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل المشرع مازال بعيداً، ويجب مراعاة التدرج في التطبيق لخصوصية واقع الاقتصاد الجزائري، وتحقيق التوافق والتقارب بين النظام المحاسبي المالي الجديد والعديد من التشريعات والقوانين الجبائية ؛

كما اتفق مع دراسة مساعد عبد الباسط التي خلصت إلى أن المعايير المحاسبية الدولية مطبقة في الجزائر بشكل جزئي يتوافق مع ما يمكن تطبيقه ، أن النظام المحاسبي المالي SCF يعالج الضرائب على الدخل وفق المعايير المحاسبية الدولية .

## اختبار الفرضيات :

حسب الفرضية الأولى : الضرائب على الدخل من الضرائب المباشرة التي شملتها الإصلاحات لذلك هي تواكب التطورات الاقتصادية والمحاسبية، هذه الفرضية فيها شيء من الصحة وفيها شيء من الخطأ ، فالجانب الصحيح هو حقيقة أن الضرائب على الدخل شملتها الإصلاحات، لكنها لا تواكب التطورات الاقتصادية والمحاسبية مازالت متأخرة عنها نوعا ما وكذلك بعض القوانين التي تخصها نجد أنها لا تسير هذه التطورات الاقتصادية والمحاسبية مازالت متأخرة عنها نوعا ما كذلك بعض القوانين التي تخصها نجد أنها لا تسير هذه التطورات بنفس الوتيرة .

حسب الفرضية الثانية : هناك عدة صعوبات في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية كافة وفي تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 12 خاصة، أثبتت هذه الفرضية صحتها فتطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتطلب توفر بيئة اقتصادية ومحاسبية وفكرية خاصة وهذا ما تفتقر له معظم الدول النامية وهذا أدى الى تطبيق المعايير المحاسبية بشكل جزئي وبما يتوافق مع هذه الانظمة النامية.

حسب الفرضية الثالثة : هناك توافق كبير بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي إلا فيما يخص بعض النقاط، هذه الفرضية صحيحة فهناك بنود يتفق فيها النظامين وهناك بنود لا يزال النظام الجبائي متأخر فيها عن النظام المحاسبي المالي .

## توصيات واقتراحات البحث :

- نتائج هذا البحث قادتنا وبصفة خاصة إلى اقتراح جملة من التوصيات نعتقد أن تجسيدها يعود بالنفع والفائدة على المؤسسة :
- ضرورة نشر الثقافة الضريبية بين المكلفين بالضريبة عن طريق المنشائر الإعلامية التي تبرز النظام الضريبي المتبع في الجزائر وتعلم المكلفين بالضريبة بواجباتهم وحقوقهم ؛
  - باعتبار أن الفواتير أهم وسيلة إثباته فنرى ضرورة تقنين الفواتير مثلما هو الحال بالنسبة للدفاتر المحاسبية، حتى تكون فيما بعد وسيلة إثبات أثناء المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب ؛
  - على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها تجاه إدارة الضرائب ؛
  - المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الاقتصادية لقوانين المالية كونها تتغير من وقت إلى آخر ؛
  - ضرورة الاطلاع على المعايير المحاسبية الدولية وتحديثاتها ، وكذا التدريب عليها وعمل دورات حول المعايير وتطبيقاتها ؛
  - محاولة إيصال المشاكل التي تواجه المحاسبين للجهات المعنية من المجلس الوطني للمحاسبة وكذا مصلحة الضرائب ، يجب أن يكون هناك حوار بين جميع الأطراف للوصول إلى الأهداف المرجوة والتطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية .

## آفاق الدراسة :

رغم المجهود الذي بذل من أجل إثراء هذا الموضوع إلا أنه ومن الطبيعي أن يكون به بعض النقائص، وذلك راجع إلى كون موضوع المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل يشمل عادة أغلب عناصر الميزانية ، وكذلك التغييرات الدورية التي تطرأ في مجال الضرائب عن طريق قوانين المالية ، وهذا يبقى المجال مفتوح أمام عدّة بحوث جديدة .  
منها المعوقات التي تقف أمام تحقيق الأهداف والكفاءة المرجوة من النظام المحاسبي المالي ، ومن ضمن هذه المعوقات الجبائية والاقتصادية وكذا التعليمية والثقافية .

في الختام، نرجو أن نكون قد أجزنا هذا البحث المتواضع وفقاً لقواعد منهجية البحث العلمي والله الموفق .

## قائمة المراجع

## المصادر والمراجع :

أ/ الكتب

1. منصور بن اعمار، "الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2010 .
2. منصور بن اعمار، "الضريبة على أرباح الشركات I.B.S"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2010 .
3. وليد زكريا صيام وحسام الدين مصطفى الخدّاش ووائل عودة العكشه، "الضرائب و محاسبتها"، الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، سنة 2000 .
4. طارق عبد العال حماد، "دليل تطبيق معايير المحاسبية الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، سنة 2008 .
5. عدي عفانة، "الجديد في المحاسبة الضريبية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، سنة 2004 .
6. خيرت ضيف، "المحاسبة الضريبية"، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، سنة 1982 .
7. عاشور كتوش، "المحاسبة العامة أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، سنة 2003 .
8. محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الأولى، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، سنة 2003 .
9. ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة (1992-2003)"، منشورات بغداد، الرويبة، الجزائر، طبعة 2003 .

ب/ البحوث الجامعية

10. عمر ذكار ، "المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعياري

12"، رسالة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2011/2010 .

11. سالم عميرة العمور، "ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، سنة 2007 .

12. عبد الباسط مساعد، "مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر"، رسالة ماستر غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، سنة 2012/2011 .

13. خالد هاني الحسيني، "مدى الاعتماد على المعلومات المحاسبية في تقدير ضريبة الدخل للشركات الفلسطينية"، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، سنة 2007 .

ج/ المجالات العلمية المحكمة :

14. احمد زغدار ومحمد سفير، "خيار الجزائر بالتنكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)"، مجلة الباحث، عدد السابع، جامعة ورقلة، الجزائر، 2010/2009 .

د/ وقائع النظارات العلمية (المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية )

15. علي بودلال ومكيوي المولودة لمربي سمية، مداخلة بعنوان، "واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري"، الملتقى الدولي : النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة : التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، يومي 13 و14 ديسمبر سنة 2011 .

16. الشريف بوفاس، مداخلة بعنوان، "علاقة التشريع الضريبي بالنظام المحاسبي المالي"، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر، يومي : 25 و26 ماي سنة 2010 .

**17.** علي عزوز ومتلوي محمد، مداخلة بعنوان، " متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي"، الملتقى الدولي الأول : حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، يومي : 17 و18 جانفي سنة 2010 .

#### هـ/ المقابلات الشفوية

**18.** عبد الكريم عكروم، محاسب ونائب مدير مؤسسة النقل الحضري ورقلة، "المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل"، ورقلة، الجزائر، بتاريخ 2013/05/15 (مقابلة شخصية) .

#### و/ القرارات، القوانين، المراسيم

**19.** قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محدث حتى قانون المالية لسنة 2013 .

**20.** الجريدة الرسمية الجزائرية، قانون رقم 07- 11، العدد 74، مؤرخة في 2007/11/25 .

**21.** المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 المعدل لضرائب الدخل .

#### ز/المواقع الالكترونية :

**22.** أطلع عليه بتاريخ <http://search.4shared.com/postDownload/chwB8a2v/IAS12-edit.html> . 2013/08/25 .

## قائمة الملاحق

## BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET N-1
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif</b>					
<b>Immobilisations incorporelles</b>		177,000.00	63,916.66	113,083.34	172,083.34
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		286,999,920.25	63,144,839.32	223,855,080.93	142,343,512.69
Immobilisations en concession					
<b>Immobilisations encours</b>					
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>287,176,920.25</b>	<b>63,208,755.98</b>	<b>223,968,164.27</b>	<b>142,515,596.03</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>		1,379,855.89	0.00	1,379,855.89	651,205.00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		1,346,152.01	0.00	1,346,152.01	0.00
Autres débiteurs		95,781,072.25	0.00	95,781,072.25	2,296,986.00
Impôts et assimilés		49,291,316.73	0.00	49,291,316.73	30,429,397.67
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		5,390,268.38	0.00	5,390,268.38	17,250,870.76
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>153,188,665.26</b>	<b>0.00</b>	<b>153,188,665.26</b>	<b>50,628,459.43</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>440,365,585.51</b>	<b>63,208,755.98</b>	<b>377,156,829.53</b>	<b>193,144,055.46</b>

## BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		132,920,000.00	40,000,000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		-67,912,074.61	-47,769,570.11
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-47,769,570.11	0.00
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>17,238,355.28</b>	<b>-7,769,570.11</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		342,956,125.98	198,432,000.00
<b>Impôts (différés et provisionnés)</b>			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL II</b>		<b>342,956,125.98</b>	<b>198,432,000.00</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		9,766,723.41	372,542.31
Impôts		288,115.42	25,932.40
Autres dettes		6,907,509.44	2,083,150.86
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>16,962,348.27</b>	<b>2,481,625.57</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>377,156,829.53</b>	<b>193,144,055.46</b>

## COMPTE DE RESULTAT /NATURE

LIBELLE	NOTE	N	N-1
Ventes et produits annexes		26,658,334.99	6,793,305.80
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>26,658,334.99</b>	<b>6,793,305.80</b>
Achats consommés		-9,699,837.14	-2,973,522.92
Services extérieurs et autres consommations		-6,944,322.91	-3,661,527.54
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-16,644,160.05</b>	<b>-6,635,050.46</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>10,014,174.94</b>	<b>158,255.34</b>
Charges de personnel		-33,253,700.80	-12,277,177.12
Impôts, taxes et versements assimilés		-1,144,744.99	-613,164.28
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-24,384,270.85</b>	<b>-12,732,086.06</b>
Autres produits opérationnels		5,482.00	96,012.17
Autres charges opérationnelles		-15,000.00	-10,400.00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-46,756,804.09	-19,293,756.22
Reprise sur pertes de valeur et provisions		3,243,518.33	0.00
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-67,907,074.61</b>	<b>-31,940,230.11</b>
Produits financiers			
Charges financières			
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>			
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-67,907,074.61</b>	<b>-31,940,230.11</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-5,000.00	0.00
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>29,907,335.32</b>	<b>6,889,317.97</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-97,819,409.93</b>	<b>-38,829,548.08</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-67,912,074.61</b>	<b>-31,940,230.11</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			-15,829,340.00
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			<b>-15,829,340.00</b>
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-67,912,074.61</b>	<b>-47,769,570.11</b>

# الفهرس

## الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال البيانية
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات والرموز
ب	المقدمة العامة
1	الفصل الأول : الإطار النظري للمعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل
2	تمهيد :
3	المبحث الأول : مفاهيم حول ضرائب الدخل
3	المطلب الأول : الضريبة على الدخل الإجمالي
3	الفرع الأول : تعريف وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G
4	الفرع الثاني : مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G
6	الفرع الثالث : معدلات والتزامات الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G
8	الفرع الرابع : أنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي I.R.G
8	المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات
9	الفرع الأول : أساسيات الضريبة على أرباح الشركات I.B.S
10	الفرع الثاني : التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات I.B.S
11	الفرع الثالث : وعاء ، معدلات وأنظمة تسديد الضريبة على أرباح الشركات I.B.S
14	المطلب الثالث : معالجة الضرائب على الدخل
14	الفرع الأول : معالجة الضرائب على الدخل في النظام الجزائري
15	الفرع الثاني : النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل
17	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
17	المطلب الأول : دراسات مشابهة للبحث محل الدراسة
21	المطلب الثاني : أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
22	خلاصة الفصل الأول :
23	الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري
24	تمهيد
25	المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة
25	المطلب الأول : الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة

26	المطلب الثاني : الأدوات التي استعانت بها الدراسة
26	المبحث الثاني : النتائج والمناقشة
26	المطلب الأول : النتائج التي توصلت إليها الدراسة
26	الفرع الأول : المعالجة المحاسبية لـ I.R.G دراسة حالة عامل في مؤسسة النقل الحضري
35	الفرع الثاني : معالجة الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة النقل الحضري
39	الفرع الثالث : نتائج الدراسة
40	المطلب الثاني : مناقشة ما توصلت إليه الدراسة
43	خلاصة الفصل الثاني
44	الخاتمة :
48	قائمة المراجع
52	قائمة الملاحق :
57	الفهرس :