جامعة يحي فارس-المدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

المعالجة المحاسبية للعمليات البنائية في الشركات ودورها في الإفصاح المحاسبي

دراسة حالة: مؤسسة بوفال في وحدة المسبك -البرواقية-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة

تخصص: محاسبة

من إعداد الطالبتين:

- بن عمير بثينة
- ولد التركي هاجر

تحت إشراف الأستاذ:

أ- د/ شبوطي حكيم

السنة الجامعية: 2023/2022


بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

في أخر خطوة السلم، وفي اللحظة الأكثر فخرا عندما كان التعب والجهد يغسلنا بماء النجاح ليبقى الواقع ابيض جميلا.....

إلى قوتي و سعادتي و راحتي و وجهتي حين أتوه فلطالما مدت يدها لي لأقف من جديد، نبع الحنان "**أمي الغالية**".

إلى سندي و رشدي و ساعدي الأيمن الذي لم يفارق حاجتي أبدا ورأيت تعبه في بياض لحيته ، "**أبي الشامخ**" الذي لا أرى له مثيل ولا بديل.

إلى عزوتي وسندي في الحياة "**أخي عبد القادر**" و "**أختي مروة**" وابنتها "**الكتكوتة صفاء**" و"**زوجها**" فوجودهم في حياتي كافء ليجعلني إيجابية أكثر.

إلى صديقة عمري وحبيبتي وأختي الثانية التي لم تنجبها أمي، رفيقة دربي وشريكتي في هذا العمل "**هاجر ولد التركي**" والى كل فرد من عائلتها .

والى كل اللواتي جمعتني بهن علاقة صداقة "سارة، مريم، فاطمة الزهراء، نبيلة، فتحية...

إلى كل من علمني حرفا منذ دخولي المدرسة إلى اليوم إلى المستقبل حتى...

ثم إلى كل شخص أحب إلي الخير و تمنى لي الأفضل في حضوري و غيابي لكل من دعمني بدعاء أو كلمة طيبة أو حتى بسمة خفيفة.

و في الأخير أهدي كل هذا و أكثر إلى نفسي ، فأنا استحق ما أنا عليه ليوم لأنني تعبت و ثابرت وأنا فخورة بنفسي.

بثينة

الإهداء

لم تكن لرحلة قصيرة ، ولا ينبغي لها ان تكون، لم يكن الحلم قريبا، ولا الطريق كطائر محفوفا بالتسهيلات، لكني فعلتها.

اهدي تخرجي الى من كلله الله بالهيبة والوقار الى من علمني العطاء بدون انتظار الى من احمل اسمه بكل افتخار " **ابي الغالي دحمان**" حفظه الله واطال في عمره.

الى قوتي وسعادتي وراحتي ووجهتي حين اتوه فلطالما مدت يدها لي لاقف من جديد، نبع الحنان "**امي الغالية:**"

الى صديقة ورفيقة دربي في الحياة، سندي ونصف الثاني، شريكتي في هذا العمل " **بن عمير بثينة**" و الى كل فرد من عائلتها.

الى كل من وعيت على هذه الدنيا فوجدتهم جزء مني اخوتي" وسام، أسماء، وشهيناز" " أسامة، ومحمد علي"

والى "**عمتي الغالية** "ادام الله نعمة الصحة عليها.

وفي الاخير من وردة الى وردة لاهدي هاذي الاخيرة الى اعز صديقاتي في مشواري الدراسي" سارة، مريم، فاطمة الزهراء، نبيلة، فتحية....

وفي الاخير اهدي هذا واكثر الى نفسي فانا استحق ما انا عليه اليوم لاني تعبت وثابرت وانا فخورة بنفسي.

هـاجر

المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الإفصاح المحاسبي، من خلال إجراء المعالجات المحاسبية للضرائب والرسوم، فالمحاسبة الضريبية من شأنها أن تحدد من خلالها ضرائب المؤسسات والتي تقوم على أساس علاقة اتصال المحاسبة والجباية حيث أن هذه الأخيرة لها دور في توفير معلومات دقيقة وشفافة المتمثلة في الإفصاح المحاسبي.

ولتحقيق أهداف الدراسة وصحة الفرضيات تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج الوصفي التحليلي في الجانب التطبيقي، وتقسيم الموضوع إلى ثلاث فصول، الفصل الأول تناول الجانب النظري للمحاسبة الجبائية أما الفصل الثاني فعنوناه الإفصاح في العمليات الجبائية للشركات، وفيما يخص الفصل الثالث وهو الفصل التطبيقي فيتناول دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية.

خلصت دراستنا إلى أن الشركات التي تكون أكثر اهتماما بالإفصاح الدقيق والشفاف هي الشركات التي تواجه التزامات ضريبية كبيرة بسبب مخاوفهم من المراجعات الضريبية أو العقوبات المحتملة في حالة عدم الامتثال، بالإضافة إلى أن الإفصاح المحاسبي الشفاف يعزز الثقة بين الشركات والمساهمين وبالتالي تلعب الجباية دورا هاما في بناء علاقات جيدة مع المستثمرين والمساهمين من خلال توفير معلومات دقيقة وشفافة بشأن الوضع المالي للشركة.

الكلمات المفتاحية: المعالجة المحاسبية، الإفصاح المحاسبي، المحاسبة الجبائية، الضرائب، الرسوم.

Abstract:

This study aims to shed light on the role of accounting treatment of tax processes in accounting disclosure, through conducting accounting treatments for taxes and fees. Tax accounting can determine the taxes of institutions, which are based on the relationship between accounting and taxation, where the latter plays a role in providing accurate and transparent information represented in accounting disclosure.

To achieve the study's objectives and test the hypotheses, the descriptive approach in the theoretical aspect. The topic was divided into three chapters. The first chapter discussed the theoretical aspect of tax accounting, while the second chapter focused on disclosure in corporate tax operations. As for the third chapter, which is the practical chapter, it dealt with a case study of POVAL Company's foundry unit in Brouaquiya.

Our study has concluded that companies that prioritize accurate and transparent disclosure are those facing significant tax obligations due to their concerns about tax audits or potential penalties for non-compliance. Additionally, transparent accounting disclosure enhances trust between companies and shareholders, making taxation an important factor in building good relationships with investors and shareholders by providing accurate and transparent information about the company's financial situation.

Key words: Accounting, processing, acounting disclosure, tax accounting, taxes, fees.

فهرس المحتويات:

العنوان	الصفحة
- **البسملة**	
- **الشكر والعرفان**	
- **الإهداء**	
- **المستخلص**	
فهرس المحتويات	
- **قائمة الجداول**	
- **قائمة الأشكال**	
- **قائمة الملاحق**	
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الجبائية	
تمهيد	8
المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة الجبائية	9
- المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الجبائية	9
- المطلب الثاني: مراحل المحاسبة الجبائية	11
- المطلب الثالث: أهمية المحاسبة الجبائية	16
المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية	17
- المطلب الأول: تعريف الضريبة والرسم وخصائصهم	17
- المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة	22
- المطلب الثالث: أنواع الضرائب	24
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية(الضرائب والرسوم)	26
- المطلب الأول:الرسم على القيمة المضافةTVA	26
- المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركاتIBS	30
- المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجماليIRG	33

- المطلب الرابع: الرسم على النشاط المهنيTAP	36
خلاصة	39
الفصل الثاني: الإفصاح المحاسبي في العمليات الجبائية	
تمهيد	41
المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي	42
- المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته	42
- المطلب الثاني: أهداف الإفصاح المحاسبي وأساليبه	45
- المطلب الثالث: أنواع الإفصاح المحاسبي	49
- المطلب الرابع: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي	53
المبحث الثاني: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي	55
- المطلب الأول: مدخل للنظام الجبائي والنظام المالي	56
- المطلب الثاني: علاقة الجباية بالمحاسبة	58
- المطلب الثالث: مقارنة بين الجباية والمحاسبة	60
- المطلب الرابع: الجوانب الجبائية لنظام المحاسبة	64
خلاصة	67
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية.	
تمهيد	69
المبحث الأول: ماهية المؤسسة	70
- المطلب الأول: نبذة تاريخية عن المؤسسة	70
- المطلب الثاني: تعريف المؤسسة	71
- المطلب الثالث: أهداف ووظائف المؤسسة	72
- المطلب الرابع: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسةPOVAL	73
المبحث الثاني: دراسة وحدة المسبك بالبرواقية	75
- المطلب الأول: دراسة وحدة المسبك بالبرواقية	75
- المطلب الثاني: أهداف ووظائف الوحدة	76

- المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لوحدة المسبك	77
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في المؤسسة	81
- المطلب الأول: المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور	81
- المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للرسوم	85
- المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة(أصول-خصوم)	91
- المطلب الرابع: التقييم الشخصي للدراسة الميدانية	97
خلاصة	99
- **الخاتمة**	101
- **قائمة المراجع**	105
- **الملاحق**	112

قائمة الجداول

رقم الجدول	اسم الجدول	رقم الصفحة
01	العناصر المكونة للأجرة	81
02	عناصر الموجودة في فاتورة المبيعات	85
03	عناصر الموجودة في فاتورة المشتريات	87
04	إعادة تقييم التثبيتات	96

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة بوفال.	73
02	الهيكل التنظيمي لوحدة المسبك.	78

قائمة الاختصارات

الاختصارات	المصطلحات بالفرنسية
SCF	Système comptable financier
IAS	International accounting startards
IFRS	International Financial reporting stardards
IRG	Impôt sur revenu globale
IBS	Impôt sur bénéfices de sociétés
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
GAAP	General Accounting Accepted principal
ق، ض، م، و، ر، م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
ر، ق، م	الرسم على القيمة المضافة

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	جدول الضريبة على الدخل الإجمالي 2023	112
02	التصريح الفوري للضرائب والرسوم G50	113
03	فاتورة المبيعات	114

مقدمة

مقدمة:

نظرا للتطور الذي شهدته البيئة الاقتصادية الخاصة، والبيئة الاجتماعية والسياسية عامة، تبعه تطورا في المحاسبة على مر العصور استجابة للتطورات المذكورة سابقا، حيث اتجه العمل المحاسبي إلى توحيد القواعد المحاسبية العالمية من خلال تبني نظام محاسبي مالي جديد SCF، حيث ظهر هذا النظام أساسا لتنظيم مهنة المحاسبة ومعالجة البيانات المالية بطريقة مستحدثة تسهل العمل بها والرجوع إليها.

وقصد عصرنة هيكل النظام الضريبي الجزائري في المؤسسات العامة والخاصة، وجعله أكثر بساطة، عملت الدولة الجزائرية على وضع عدة إصلاحات جبائية خاصة في الفترة الممتدة بين 1991-1992 من أجل دخول مرحلة اقتصاد السوق وقد شملت هذه الإصلاحات ضرائب مباشرة وخاصة الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات.

وتعتبر محاسبة الضرائب والرسوم جانبا من جوانب السياسة المالية في التطور الذي شهدته المحاسبة فهي نوعا ما دقيقة ومتشعبة الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة على مستوى المؤسسات الخاصة والمؤسسات الضخمة التي تنشأ بها تلاعبات في هذا الجانب وذلك بإنشاء مصلحة خاصة بمحاسبة الضرائب تتناول كل العمليات المتعلقة بها.

1-إشكالية الدراسة:

وقد ارتأينا أن يتمحور بحثنا في الإجابة على التساؤل الرئيسي التالي:

-كيف تتم المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الشركات ودورها في الإفصاح المحاسبي؟

للإجابة على هذه الإشكالية نطرح **بعض الأسئلة الفرعية** على الشكل التالي:

- ✓ ما هي أهمية المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الشركات؟
- ✓ ما هي أنواع المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في مؤسسة بوفال؟
- ✓ فيما تكمن المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي في الشركات؟

2_فرضيات الدراسة:

من منطلق الإشكاليات المطروحة قمنا بصياغة بعض الفرضيات وهي:

- ✓ تكمن أهمية المحاسبة الجبائية في تحقيق مصدر إيراد مالي للدولة.
- ✓ تعتبر الضرائب بكل أنواعها لديها معالجة المحاسبية للعمليات الجبائية للشركات.
- ✓ إن طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح عنها تعتبر من المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي.

3- أهداف الدراسة:

إن الأهداف من هذه الدراسة تتمثل فيما يلي:

- ✓ الوقوف على ماهية المحاسبة الجبائية؛
- ✓ التعرف على أبرز مختلف العمليات التي يقوم بها المحاسب في مجال المحاسبة الجبائية.
- ✓ التعرف على دور الإفصاح المالي للعمليات الجبائية في وحدة المسبك.

4_ أهمية الدراسة:

- ✓ تتمثل في النقاط التالية: تتمثل أهمية هذه الدراسة في معرفة النظام الضريبي ومساهمته في إيرادات الدولة مع إبراز دور المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الشركات ودورها في الإفصاح المحاسبي.

- ✓ المساهمة في إثراء المكتبة المركزية بالمراجع التي تختص في الضريبة، لأن هذه الأخيرة تعد اللبنة الأساسية في الإيرادات العامة للدولة.

5_ المنهج المستخدم في الدراسة:

- ✓ المنهج المستخدم هو المنهج الوصفي ذلك كونه كفيل بفهم وإدراك الموضوع المدروس، وكان ذلك في الفصل الأول والثاني وهذا للإلمام بالجانب النظري، أما التحليل فكان في الفصل الأخير من أجل إسقاط المعلومات المقدمة في الجانب النظري.

6- دراسات السابقة:

* دراسة عفاف زهراوي "تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة"، مقال منشور في مجلة الإنسانية والعلوم الاجتماعية المجلد السادس، العدد الأول، الصادرة عن جامعة قسنطينة2-عبد الحميد مهري، هدفت هذه الدراسة إلى التركيز على تقريب القاعدة الجبائية مع القاعدة المحاسبية، بحيث توصلت هذه الدراسة إلى ثلاثة حلول تساعد على تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي لكن تحقيق هذه الحلول مرهون بتوفير البيئة الاقتصادية والمالية المناسبة، مع جعل السياسات القانونية أكثر مرونة للإسراع في اتخاذ الإجراءات اللازمة لتفعيل السوق المالي.

* دراسة محمد الهادي ضيف الله" أسس و قواعد الإفصاح المحاسبي القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS، مقال منشور في مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الأول، العدد06، الصادرة عن الوادي، هدفت هذه الدراسة من إصدار وتطبيق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية للتقارير المالية وإصدار

تعليمات الإفصاح، وتوصلت هذه الدراسة إلى أكبر قدر ممكن من الشفافية والإفصاح في عرض التقارير المالية وتوفير معلومات ذات منفعة لمستخدمي التقارير المالية.

* دراسة سفيان بلقاسم، "النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية"، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2010/2009، هدفت هذه الدراسة إلى تقديم نظرة تحليلية نقدية عن أبعاد مشكلة تنوع الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي وتحديد المبادئ المستند إليها لتحقيق الإصلاحات الضرورية لتغيير هذا الواقع بما يتشابه مع الحقائق الجديدة للعولمة وتطور الأسواق المالية، وتوصلت هذه الدراسة على أن لابد للنظام المحاسبي المالي أن يستقل بكيانه الخاص المعتمد على قواعد تسجيل وتقييم وعرض مرتبط بالأهداف المتوخاة من هذا النظام والأطراف التي يراد توجيه البيانات المالية لها.

7_ أسباب اختيار الموضوع:

لقد وقع اختيارنا لهذا الموضوع لعدة اعتبارات منها:

- ✓ محاولة رفع اللبس عن هذا الموضوع، لأنه مرتبطا ارتباطا شديدا بتخصصنا.
- ✓ معرفة النظام الجبائي وأهميته وتأثيره على الاقتصاد.
- ✓ محاولة التطلع على طرق تحصيل حق الدولة ومحاولة تطويرها وإلحاقها لمستوى تحصيل الدول المتقدمة.
- ✓ المساهمة في نشر الثقافة والوعي الضريبي.

8_ صعوبات الدراسة:

تكمن الصعوبات التي واجهتنا في دراستنا فيما يلي:

- ✓ انعدام المراجع الجزائرية في المحاسبة الضريبية.

- ✓ صعوبة الحصول على وثائق الدراسة، نظرا لوجود بعض التحفظات فيما يتعلق بالميزانيات المحاسبية والجبائية وكشف الضرائب.

9- حدود الدراسة:

حصرت الدراسة ضمن حدود المفاهيم المعتمدة والإطار الزماني والمكاني وذلك على النحو التالي:

الحدود المكانية: شملت الدراسة الميدانية المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في وحدة المسبك لمؤسسة بوفال.

الحدود الزمانية: كانت الدراسة في السداسي الثاني من الموسم الجامعي 2023/2022.

الحدود الموضوعية: هذه الدراسة تحاول معرفة المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية ودورها في الإفصاح المالي، من خلال تحديد المفاهيم المتعلقة بكل من المحاسبة الجبائية، الإفصاح المالي.

10- هيكل الدراسة:

بغية الإجابة على الإشكالية وعلى الأسئلة الفرعية تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة الفصول، فصليين نظريين وفصل تطبيقي.

حيث خصص الفصل الأول على الإطار النظري للمحاسبة الجبائية، وقد قسم بدوره إلى ثلاث مباحث، خصص المبحث الأول إلى عموميات حول المحاسبة الجبائية، أما المبحث الثاني فقد خصص الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وجاء المبحث الثالث عن المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية(الضرائب والرسوم).

أما الفصل الثاني فتم التطرق فيه إلى الإفصاح المحاسبي في العمليات الجبائية، حيث اشتملت على مبحثين، المبحث الأول الإطار النظري الإفصاح المحاسبي أما المبحث الثاني علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي.

الفصل الثالث والمعنون بالدراسة الميدانية في وحدة المسبك مؤسسة بوفال، تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول قمنا بتقديم نظرة عامة حول المؤسسة، أما في المبحث الثاني دراسة وحدة المسبك بالبرواقية وجاء المبحث الثالث المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في المؤسسة.

الفصل الأول:

الاطار النظري للمحاسبة الجبائية.

في المؤسسة الاقتصادية.

تمهيد

تعتبر المحاسبة همزة وصل بين المؤسسة ومديرية الضرائب، حيث تستخدم كإطار يتم الرجوع والاسترشاد به بصدد تسجيل مختلف العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة قصد تحديد نتيجة النشاط عن الدورة المحاسبية وتصوير المركز المالي في نهاية تلك الدورة، وكذلك تساهم المحاسبة بتزويد مصلحة الضرائب بكل العمليات والبيانات المتعلقة بنشاط المؤسسة.

لذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي على شكل عموميات كما يلي:

- ✓ المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة الجبائية.
- ✓ المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية (الضرائب والرسوم).

المبحث الأول:عموميات حول المحاسبة الجبائية.

المحاسبة الضريبة هي نوع من أنواع المحاسبة، تتميز عن الأنواع في اختلاف تطبيقها من دولة لأخرى وهذا لارتباطها بقوانين الضريبة المطبقة في كل دولة، كون أن هذه القوانين غير موحدة على كافة البلدان وهذا طبقا لخصوصية الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية السائدة في تلك والمرتبطة بدور وأهمية الجباية بالنسبة للجهاز الحكومي مما ينجم عنه وجود عقبات تحول دون إيجاد معايير عامة على مستوى العالم تحكم هذه المحاسبة.

المطلب الأول: مفهوم المحاسبة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية .

للمحاسبة الجبائية جانبان، جانب علمي نظري ويتمثل في القواعد والمبادئ، وجانب تطبيقي يهدف إلى ترجمة أهداف المشرع الجبائية وقد اجتهد فقهاء المحاسبة لإيجاد تعاريف هذا النوع من المحاسبة نذكر منها ما يلي:

أولا: تعريف المحاسبة الجبائية.

- ✓ المحاسبة الجبائية هي المحاسبة التي تحدد من خلالها ضرائب المؤسسات والتي تقوم على أساس علاقة اتصال المحاسبة والجبائية.
- ✓ هي فرع من فروع المحاسبة المالية إذ أن المحاسبة الجبائية لا تخرج عن إطار فرضيات و مبادئ وقواعد المحاسبة المالية إلا بحدود ما يقضي به التشريع الجبائي.[1]

[1] صارة أوكريف، **المحاسبة الجبائية في ظل معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، مذكرة ماجيستر غير منشورة تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة،2014، ص14.

- ✓ هي إحدى فروع علم المحاسبة، ويتم فيها ربط المحاسبة وقوانين الضرائب، وبهدف التوفيق بين النظام المحاسبي للمشروع وبين النظم والقوانين التي تقضي بها أنظمة الضرائب والتي تتعارض مع قواعد علم المحاسبة.[1]
- ✓ هي احد فروع علم المحاسبة، وفيها يتم الربط بين الأسس والقواعد المحاسبية بالقانون الضريبي وبمجموعة التعليمات الضريبية التي تصدرها دائرة ضريبة الدخل.[2]
- ✓ المحاسبة الجبائية هي المحاسبة التي تحدد من خلالها ضرائب المؤسسات والتي تقوم على أساس علاقة اتصال المحاسبة والجباية، فهي فرع من فروع المحاسبة المالية إذ أن المحاسبة الجبائية لا تخرج عن إطار وفرضيات ومبادئ وقواعد المحاسبة المالية إلا بحدود ما يقضي به التشريع الجبائي، فلمشرع الجبائي يتأثر بالمحاسبة المالية وقواعدها المتعارف عليها، حيث يلزم المكلفين بمسك دفاتر وسجلات معينة،وتقليل تصريحات جبائية المختلفة التي تعكس الالتزام الجبائي لكل مكلف وتقديمها لمصلحة الضرائب، وتحديد الإيرادات وتكاليف واجبة الخصم.[3]

ثانيا: خصائص المحاسبة الجبائية.

وتتمثل خصائص المحاسبة الجبائية في ما يلي:

- ✓ المحاسبة الجبائية خاضعة للنظام المحاسبي المطبق
- ✓ تخضع إلى القوانين الجبائية المفروضة لكل دولة، ففي الجزائر مثلا تخضع إلى: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون

---

[1] عدي عفانة، **الجديد في المحاسبة الضريبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، ط 1، الاردن، 2004، ص12.

[2] رمضان مخلوف، **المحاسبة الضريبية ومحاسبة الاجور والرواتب**، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، المركز الجامعي بالمدية ،2006، ص28.

[3] بن نابي حسين، طيبي احمد عبد الجبار، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر الأكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بونعامة بخميس مليانة، 2017، ص6.

الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل،قانون والرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع.

- ✓ إن المحاسبة الجبائية تهدف إلى توفير معلومات تتعلق بتحديد وعاء الضريبة.[1]

المطلب الثاني: مراحل المحاسبة الضريبية.

تستند المحاسبة الضريبية في تحديد الوعاء الضريبي إلى مجموعة من التقنيات الكمية والكيفية، وهذه التقنيات تعتمد على مقاييس موضوعية تتوخى العدالة أكثر من أي شيء آخر ،وذلك للوصول إلى تحديد قيمة الضريبة التي ستفرض على المكلف.

أولا: الوعاء الضريبي

أ. **تعريف الوعاء الضريبي:** يقصد بوعاء الضريبة المادة الخاضعة للضريبة أو محل الضريبة نفسها.[2]

أو هي عبارة عن مطرح الضريبة وهذا المطرح قد يكون إيراد شخص أو المال بحد ذاته،وقد يكون واحدا ومتعدد، وكما عرفنا الضريبة أنها اقتطاع نقدي لذلك فإن مطرح الضريبة العصري هو مال سواء أكان هذا المال دخلا أم نقدا أم ثروة.[3]

ب.**كيفية تحديد الوعاء الضريبي:** يتم تحديد الوعاء الضريبي وفقا لأسلوبين هما:التحديد الكمي والتحديد الكيفي.

1. **التحديد الكيفي لوعاء الضريبة:** إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرض الضريبة،وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو عن ظروفه العائلية أو الاجتماعية، فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأراضي

---

[1] بن نابي حسين ،طيبي احمد عبد الجبار، مرجع سابق، ص6-7.

[2] سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص133.

[3] خالد شحادة الخطيب، **أسس المالية العامة**، ط2، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص160.

الزراعية، فإنها تعد ضريبة حقيقية إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة، فلا فرق بين من يملك هكتارا واحدا أو أكثر، ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهدا كبيرا من الكفاءة فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها، إلا أنها لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية التي تستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.[1]

2. **التحديد الكمي لوعاء الضريبة:** يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة، وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، ويتمثل في استخدام عدة أسس أو أساليب.[2]

- **أسلوب التقدير المباشر:** وتقوم الإدارة الضريبية الحكومية بهذه الطريقة وتتبع هذا الأسلوب مستخدمة أفضل الوسائل وأنجعها في الوصول إلى حقيقة الوعاء الضريبي، وأرقامها النقدية الصحيحة فتقوم الإدارة عن طريق خبرائها الفنيين بالمعاينة والتفحص والمسح الدقيق بعيدا عن التخمين والجزاف تحقيقا للعدالة في التقدير ويساعدها في ذلك ما منحها القانون من سلطات تقديرية وحريات واسعة في هذا المجال وتلجأ الإدارة إلى هذا الأسلوب في حالة امتناع الممول عن تقديم إقراراته الضريبية عن أمواله وامتناعه عن تقديم بياناته وإحصاءاته ومستنداته وأوراقه و دفاتره...الخ.[3]

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص143.

[2] غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، ط1، دار البيارق، الأردن، 1998، ص168.

[3] غازي عناية، مرجع سابق، ص168.

- **أسلوب التقدير غير المباشر:** وتقوم الإدارة الضريبية الحكومية بطريقة غير مباشرة كالنظر إلى المظاهر الخارجية للوعاء الضريبي، كعدد العمال والموظفين والغرف والمباني والسيارات والنوافذ ونفقاته الظاهرة وغيرها من المظاهر المحسوسة المشاهدة، والتي تدل على درجة غنى ويسار المكلف بالضريبة، وتتسم هذه الطريقة بسهولتها وبساطتها إلا انه يعيبها عدم دقتها في التقرير وتدخلها في حياة المكلف الخاصة، ومحاولة كشف أسرار الشخصية والمالية، فالمظاهر الخارجية لا تصلح دليل مطلقا على حالة الممولين، وقد تكون خادعة حيث يعيش الكثير من أصحاب الأموال حياة متواضعة لا تعكس درجة غناهم فيستطيعون التهرب من الضريبة.
- **أسلوب التقدير الجزافي:** وتقوم إدارة الضريبة الحكومية، وبشكل جزافي تخميني بالاستعانة ببعض الافتراضات والتوقع عن الأحداث المستقبلية لوعاء الضريبة والتي تعتبر دالة وطريقة افتراضية للوعاء الضريبي كنمو الثمار وجودتها وصلاحها كإنتاج الوعاء العيني أو المادي المستقبلي أو بمناقشة الممول فيما يتعلق بمداخله ورؤوس أمواله.[1]
- **أسلوب الإقرار المباشر للمكلف:** وتقوم الإدارة الضرائب بإلزام المكلف نفسه بالقيام بتقديم إقراره الضريبي متضمنا أمواله وممتلكاته، وبمداخله ورؤوس أمواله، ونشاطاتها المالية والنقدية والتجارية والاقتصادية.[2]
- **أسلوب الإقرار المباشر من الآخرين غير المكلف:** وتلجأ إليها الإدارة الضريبية بتكليف أشخاص آخرين بتقديم إقرارات وتقارير وبيانات وإحصائيات تتعلق بأموال ودخول الممولين الخاضعين للضرائب، ومثاله: إلزام مدير الشركة أو

[1] غازي عناية، المرجع السابق،ص169.

[2] غازي عناية، المرجع السابق، ص170.

صاحب العمل تقديم بيانات عن رواتب وأجور العمال والموظفين حيث تستعين بها الإدارة الضريبية في تقدير الضرائب عليها.[1]

ثانيا: تحديد مبلغ الضريبة وكيفية تحصيلها.

يمثل معدل الضريبة النسبة المئوية التي تستعمل لحساب مقدار الضريبة المطلوب تسديدها من المكلف، حيث أن مقدار الضريبة المطلوبة يتم حسابها عن طريق ضرب الدخل الخاضع للضريبة في معدل الضريبة، وهناك ثلاثة أنواع لمعدلات الضريبة: معدل الضريبة التنازلي، معدل الضريبة النسبي، معدل الضريبة التصاعدي.[2]

أ. **تصفية الضريبة:** يقصد بتصفية الضريبة تحديد دين الضريبة أو تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف بالضريبة دفعه.[3]

ب.**كيفية تحصيل الضريبة:** نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار، أي في هذه الحالة تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية والشخص المكلف بالضريبة.[4]

1. **الواقعة المنشأة للضريبة:** وهي التصرف أو الحدث الحاصل أو الذي ينشأ حق الدولة على ذمة المكلف، فبالنسبة لإيرادات القيم المنقولة فإن توزيع إيراد القيم الخاضعة للضريبة تعد واقعة منشأة للضريبة، وكذا الحال بالنسبة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فإن الواقعة المنشئة للضريبة هو تحقيق الربح في

---

[1] غازي عناية، المرجع السابق، ص171.

[2] محمد أبو نصار، **الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، طبعة2، عمان،2002، ص17.

[3] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص155.

[4] نفس المرجع، ص155.

نهاية السنة المالية للمؤسسة كما أن حصول الفرد على المرتب أو الأجر هي الواقعة المنشئة للضريبة.[1]

2. **طرق تحصيل الضريبة:** لتحصيل الضريبة هناك عدة طرق وأساليب نذكر منها:

- **الدفع المباشر عن طريق المكلف للخزينة:** بحيث يقوم المكلف أو من ينوبه (ممثله)قانونا بتسديد قيمة الضريبة مباشرة إلى الجهة المعنية بتحصيل الضريبة(قباضة الضرائب)وهي القاعدة العامة التي تطبق خاصة في تحصيل الضرائب المباشرة.
- **الدفع عن طريق شخص آخر غير المكلف:** وهنا نكون خارج القاعدة العامة بحيث يقوم شخص آخر غير المكلف بدفع قيمة الضريبة للخزينة العمومية بعدما يقوم بتحصيلها من قبل المكلف بها على أن يكون هذا الشخص قد كلّفه المشرع بتحصيلها، وتستعمل خاصة في قبض الضرائب غير المباشرة.[2]

3. **ضمانات التحصيل:** لقد قام المشرع من خلال بعض مواد قانون الضرائب بضمان استفاء الخزينة لحقها في تحصيل الضرائب ومنع ضياعه بطرق سهلة وبسرعة فائقة ومن أهم هذه الضمانات.

- **حق الامتياز المقرر للخزينة:** حيث يعطى القانون الجزائري للخزينة العمومية امتياز تحصيل مبالغها المستحقة من ضرائب ورسوم وحقوقها الأخرى قبل غيرها من الديون حتى ولو كانت ممتازة أو مضمونة برهن رسمي باستثناء المصروفات القانونية وفي المدة القانونية للتحصيل.
- **إجراء الحجز الإداري والبيع الجبري:** عند امتناع المكلف عن تسديد مبلغ الضريبة إلى الجهة المعنية وبعد أن تقوم هذه الأخيرة بتنبيهه بإبلاغه بيوم

[1] سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص208.

[2] علي زعدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص233.

كامل بعد تاريخ الاستحقاق يكون لها الحق في الحجز الإداري أو البيع الجبري لاستفاء وقبض مبلغ الضريبة مباشرة دون اللجوء إلى القضاء.[1]

- **عدم جواز المقاصة بين دين الضريبة والديون الأخرى:** لقد أجاز القانون المقاصة بين ضريبة وعدة ضرائب أخرى في حالات معينة ورفض تكون المقاصة في حالة طلب المخالفة أو تخفيض قسطه أي لا يجوز المقاصة في دين الضريبة بغير نص قانوني خاص يجيزها.[2]

المطلب الثالث: أهمية المحاسبة الجبائية.

تعد المحاسبة الجبائية أمرا ذا أهمية بالغة في النظام الضريبي، حيث تتمثل أهميتها فيما يلي:[3]

- ✓ مجال محاسبي هام للغاية في القطاع الحكومي، حيث يساعد الحكومات على احتساب النسبة المالية الواجب فرضها على الأفراد والمنشآت.
- ✓ توزيع نسب الفئات المجتمع وفقا للحالة المالية التي تحققها كل فئة وليست نسبة محددة تطبق على كافة الشرائح، وبالتالي تحقق العدل والمساواة.
- ✓ تحقيق مصدر إيراد مالي للدولة باعتبارها وسيلة مساعدة لتطبيق السياسات المالية.
- ✓ مساهمة المحاسبة الجبائية بكل فعالية في معالجة المشاكل الاقتصادية كالتضخم النقدي وتغطية العجز المتحقق في ميزانيات المدفوعات عند تحققها.
- ✓ توفر الحماية للصناعة الوطنية أمام المنافسة الصناعية الخارجية، وذلك بفرض نسب من الضرائب الواجب دفعها على الاستيراد الخارجي.

---

[1] علي زعدود، مرجع سابق، ص237.

[2] علي زعدود، مرجع سابق، ص237.

[3] مسعودي نهلة، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة الدكتور يحي فارس–المدية، 2020/2019، ص13.

- ✓ التحفيز على الاستثمار الأجنبي والتشجيع عليه.

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية.

لقد تطور مفهوم وتعريف الضريبة والرسم بتطور اقتصاديات الدول، إلا أنها ضلت محتفظة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل الخصائص، وكذا الهدف الذي وجدت من أجله والمتمثلة في تمويل النفقات العامة للدولة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة والرسم وخصائصهم.

الضريبة والرسم هما نوعان مختلفان من الرسوم المفروضة على الافراد والشركات من قبل الحكومة، ولكن هناك بعض الاختلافات بينها، سنتعرف عليهما من خلال مايلي:

الفرع الأول: تعريف الضريبة.

تعددت التعريفات حول الضريبة التي أوردها الكتاب وبالرغم من ذلك التعدد تبقى الخصائص العامة المستفادة من التعريفات، ويمكن تعريفها:

- ✓ الضريبة مبلغ من المال يدفعه المكلف جبرا بأمر من الدولة، مشاركة منه في دعم التكاليف والنفقات والمستلزمات العامة وبصورة قاطعة، دون انتظار أي منفعة خاصة مقابل هذه المشاركة، ولكي تتمكن الدولة من تحقيق الأهداف العامة.[1]
- ✓ هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي، ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.[2]

[1] فؤاد توفيق ياسين، **المحاسبة الضريبية**، دار البازوري للنشر والتوزيع، الاردن، 2005، ص11.

[2] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003، ص13.

- ✓ هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا للدولة، فهي إحدى المؤسسات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف أو الأعباء العامة، دون أن يعود عليه بالنفع الخاص مقابل دفع الضريبة.[1]
- ✓ هي فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من أموال الأفراد جبرا وبصفة نهائية وبدون مقابل وتستخدمها لتغطية نفقاتها، والوفاء بمقتضيات وأهداف السياسة المالية للدولة.[2]
- ✓ وفي المفهوم الحديث هي بالإضافة إلى سعيها وراء جمع المال بهدف تغطية النفقات العامة، تعتبر وسيلة مهمة لتدخل الدولة في تنظيم الاقتصاد وتحقيق أهداف اقتصادية وسياسية معينة وقد عرفت كما يلي: اقتطاع نقدي تفرضه السلطة العامة على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة وتحقيق تدخل الدولة[3].

من خلال التعارف السابقة يمكننا استخلاص تعريف شامل على النحو التالي أن الضريبة هي عبارة عن مبلغ يعبر عن مساهمة نقدية أو فريضة نقدية يدفعها الأفراد بصفة جبرية وقاطعة أي نهائية إلى الدولة أو لصالح إحدى هيئات العمومية وذلك لدعم التكاليف والمساهمة في الأعباء العامة وتحويلها نحو تحقيق الأهداف العامة التي سطرتها الدولة.

[1] فوزي عطوي، **النظم الضريبية موازنة الدولة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص49.

[2] غازي عناية، مرجع سابق، ص172.

[3] وليد زكرياء صيام و آخرون، **الضريبة ومحاسبتها**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص15.

الفرع الثاني :تعريف الرسم: يمكن أن نعرف الرسم بأنه:

- ✓ هو مبلغ من النقود تقوم الدولة أو إحدى المؤسسات أو الهيئات العامة بجبايتها جبرا من بعض المواطنين لقاء منافع أو خدمات أدائها لهم.[1]
- ✓ يمكن تعريف الرسم بأنه: مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى إحدى هيئاتها العامة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككل.[2]
- ✓ الرسم مبلغ من المال يدفعه المنتفعون إلى الدولة مقابل خدمة معينة تقدمها إليهم.[3]

من هنا فالرسوم لا تتحقق إلا بالطلب لخدمة معينة من الدولة.

الفرع الأول :خصائص الضريبة.

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة وهي كالتالي:

أ. **الضريبة أداء نقدي لا عيني:** وهذا يعني أن الضريبة تشكل اقتطاعا ماليا من الثروة التي يملكها المكلف بها وليست كما كانت عليه في السابق، أداء عينيا يتجسد في كمية حاصلات الأرض أو في عدد ساعات العمل، أوهي اقتطاع نقدي وهذا هو الحال في العصر الحديث.[4]

ب. **الضريبة فريضة إجبارية:** لقد كان فرض الضريبة وجبايتها من أعمال السلطة العامة، فهي تستند إلى الجبر من جهة وإلى الإكراه من جهة ثانية.

ت. **أنها تستند إلى الجبر:** لان الدولة تنفرد في وضع النظام القانوني الضريبي،فتحدد بنفسها ودون أن تتفق أو تتفاوض مع المكلف على وعاء الضريبة.

---

[1] غازي عناية ،مرجع سابق ،ص172.

[2] سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000،ص102.

[3] خبابة عبد الله، **اساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009، ص213.

[4] سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص11.

و هي تستند إلى الإكراه: فيما إذا امتنع المكلف من أدائها،حيث تستطيع الدولة اللجوء إلى وسائل لتنفيذ الجبري لأجل استئدائها.[1]

ث. **الضريبة تجبى بدون مقابل:** من خصائص الضريبة انها تدفع بدون مقابل أو أن دافعها لا يؤديها بغرض الحصول على فائدة خاصة له، وعليه يدفع الفرد الضريبة بوصفه عضوا في جماعة سياسية معينة تربطه بها روابط عديدة، ويجب عليه تحمل نفقاتها العامة التي تكون ملزمة لاستمرار وانتظام الحياة الجماعية بها، ولا يعني ذلك أن دافع الضريبة لا يستفيد منها، بل بالعكس فهو يستفيد منها بصفته عضو في الجماعة.[2]

ج. **الضريبة تجبى بصورة نهائية:** وهذه الخصيصة هي من البديهيات، إذ أن الضريبة تفرض وتجبى من المكلف بصورة نهائية لا عودة عنها، خصوصا أنها ليست قرضا يرد أو يسدد مع حلول اجله.[3]

ح. **الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام:** تأسيس على الخاصية السابقة التي خلصنا بنتيجتها الزى القول إن الضريبة تجبى بحكم موجب التضامن الاجتماعي بين الأفراد، فإن ثمة خصيصة للضريبة تتجلى في كونها تهدف إلى تحقيق النفع العام.[4]

---

[1] فوزي عطوي، مرجع سابق، ص53-54.

[2] عادل فليح العلى، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص92.

[3] فوزي عطوي، مرجع سابق، ص62.

[4] عدي عفانة، مرجع سابق، ص10.

الفرع الثاني: خصائص الرسم.

ومن خلال التعارف السابقة للرسم يظهر لنا أنه يتميز بعدة خصائص هامة تقوم بتحديده وهي على النحو التالي:

أ. **الصفة النقدية للرسم:** كان الرسم قديما يحصل في صورة عينية، وبعد أن أصبحت النقود هي وسيلة التبادل الرئيسية، صار ضروريا أن يتم دفع الرسوم في صورة، فالدولة تؤدي نفقاتها العامة في شكل نقدي.

ب. **صفة الإجبار للرسم:** يدفع الرسم جبرا من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب

ت. الخدمة، ويظهر هذا العنصر إلا عند طلب الخدمة، ومن ثم فإن الشخص يكون له حق الاختيار في طلب الخدمة من عدمه.

ث. **صفة المقابل للرسم:** يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئتها العامة، وقد تكون هذه الخدمة عملا تتولاه أحد المرافق العمومية لصالح الأشخاص، كالفصل في المنازعات، أو توثيق العقود وإعلانها، أو امتياز خاصا يمنح للشخص.

ج. **رابعا: طابع المنفعة:** يشكل طابع المنفعة في الرسم أهمية خاصة نظرا لكونه يتميز عن أهم مصادر الإيرادات العامة وهي الضرائب، وفقا لما سنقوم بدراسته فيما بعد.

فالذي يطلب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر، وإن كان بالإضافة إلى هذه المنفعة، هناك منفعة عامة تعود على المجتمع وعلى الاقتصاد الوطني ككل.

المطلب الثاني: مبادئ وأهداف الضريبة.

الضريبة هي أداة مالية تفرض بهدف تمويل النفقات العامة وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية بالاعتماد على عدة مبادئ، وتتمثل هذه المبادئ والأهداف فيما يلي:

الفرع الأول: مبادئ الضريبة.

هناك عدة مبادئ و قواعد يجب أن يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند فرضه الضريبة حتى يصبح النظام نظاما سليما وتنحصر هذه القواعد والتي وضعها "آدم سميث" في ما يلي:

أ. **مبدأ العدالة:** يقصد آدم سميث بقاعدة العدالة، أن تكون مساهمة الفرد في نفقات الدولة وفقا لدخله أي أن سميث يقر الضريبة النسبية، إذ أن الفرد يدفع الضريبة وفقا لقدراته النسبية وأن العدالة ستحقق من خلال المساواة في التعامل مع جميع أفراد المجتمع بخصوص سعر الضريبة.

ب. **مبدأ اليقين:** أن تكون الضريبة مؤكدة ومحددة دون نشوب فريضتها أي غموض أو إبهام وذلك أن يكون سعرها ووعائها ونصابها وموعدها وإجراءات تحصيلها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفة وصورة مسببة بالنسبة للمكلفين تشجيعا لهم على ترتيب التزاماتهم المالية ودفع ما عليهم منها في الوقت المناسب.

ت. **مبدأ الملائمة:** وهي أن تكون الأحكام المتعلقة بتحصيل الضريبة ملائمة للمكلف في الوقت بالطريقة الملائمة للمكلف في أن يدفع الضريبة في الوقت المناسب كأن يدفع المزارع الضريبة بعد جني المحصول مثلا.

ث. **مبدأ الاقتصاد في النفقة:** إن مضمون هذه القاعدة هو الاقتصاد بتكاليف جباية الضريبة، وهذا يعني أن يكون صافي الإيراد من الضريبة بعد طرح تكلفة الجباية

والذي يدخل خزانة الدولة أكبر ما يمكن وبذلك على الدولة أن تختار أسلوب الجباية ذو التكلفة الأقل.

الفرع الثاني: أهداف الضريبة.

لقد انحصر دور الضرائب في تمويل نشاطات الدولة المتعلقة بالحفاظ على الأمن الداخلي والدفاع الخارجي، لكن سرعان ما أصبحت أداة من أهم الأدوات السياسة المالية للدولة والتي تستخدمها في توجيه الاقتصاد والتحكم به، ومن هذا المنطلق تتجلى أهداف الضرائب المختلفة كما يلي:

أ. **أهداف مالية:** يتمثل الهدف المالي للضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة، وهو الهدف الوحيد للضريبة.

ب. **أهداف اقتصادية:** أصبحت الضرائب أحد أهم أدوات السياسة الاقتصادية التي تهدف لجملة من الأهداف الاقتصادية والتي نذكر منها:

- تنشيط وتوجيه الفعاليات الاقتصادية في الدولة.
- محاربة التضخم أو الركود في الاقتصاد.[1]

ت. **أهداف اجتماعية:** أهداف الاجتماعية للضريبة، كثيرة ومتنوعة، خصوصا بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل والحد من استغلال الطبقات العامة بالإضافة إلى ظهور مفاهيم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخول.

ث. **أهداف سياسية:** يمتد تأثيرها على الأوضاع السياسية في البلاد والأنظمة السياسية لكثير من الدول[1].

[1] سميرة عباس مريم بن عيشة، دور الضريبة في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ليسانس فرع محاسبةالمركز الجامعي يحي فترس المدية، الجزائر، 2004،ص7-8.

المطلب الثالث: أنواع الضرائب.

تقسم الضرائب حسب وعائها على ثلاثة أنواع رئيسة هي ضرائب الدخل وضرائب رأس المال و ضرائب الإنفاق.

أولا: ضرائب الدخل: تعد ضرائب الدخل من أهم الضرائب في النظم الضريبية الحديثة، وذلك لان الدخل يعتبر المعيار الأمثل المعبر عن مقدرة المكلف، وتراعي فيها العدالة الضريبية، وتمكن الدولة من الحصول على الإيرادات من مصادر معتدلة.

أن ضريبة الدخل تفرض على الدخل الصافي أي تخصم من الداخل الإجمالي تكاليف إنتاجه والتي تتمثل بتكاليف المعيشة لدخل العامل، وتكاليف الإنتاج والاندثار بالنسبة لدخل رأس المال، وهناك نظامان لفرض ضريبة الدخل و هما:

- نظام الضريبة على مجموع الدخل.
- نظام الضريبة النوعية على الدخل.

ثانيا: ضرائب رأس مال (الثروة): وهي الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها، ويقصد برأس المال أو الثروة ما يحوزه المكلف من قيم استعماله في لحظة زمنية معينة، سواء كانت على شكل قيم مادية أو حقوق معنوية كالأسهم والسندات أو على شكل نقود.[2]

ثالثا: الضرائب على الإنفاق: الضرائب على الإنفاق هي تلك الضرائب التي تفرض على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية المختلفة، ويجدر بنا بادئ ذي بدء أن نؤكد على أن المقصود هنا هو الإنفاق غير

---

[1]محمود عباس محرزي ، "**اقتصاديات المالية العامة للإرادات والنفقات العامة لميزانية الدولة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، الجزائر، ص188.

[2]سعيد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة للنشر والتوزيع، طبعة1، عمان، 2011، ص154-157.

الاستثماري أو هو أوجه الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية، ذلك لأن الإنفاق الاستثماري عادة ما يعامل معاملة خاصة تبعده في كثير من النظم الضريبية عن متناول الضريبة، وتتقسم بدورها إلى ثلاثة أنواع رئيسية:

أ. **الضرائب على السلع والخدمات المنتجة محليا:** وتفرض ضرائب الإنفاق على الإنتاج المحلي، على سلعة أو خدمة واحدة، وقد تفرض على عدد مختار من السلع والخدمات وقد تفرض على كافة السلع والخدمات[1] .

ب. **الضرائب الجمركية:** تفرض على السلع المستوردة وعند عبورها الحدود الإقليمية، وقد تفرض على القيمة الكلية للبضاعة المستوردة كان تكون 10% أو تفرض على شكل مبلغ معين من كل وحدة من وحدات السلعة.[2]

ت. **الضريبة على الإنفاق الشخصي:** وتتلخص فكرة هذه الضريبة في فرض ضريبة شخصية مباشرة على إجمالي ما أنفقه الفرد خلال العام وعلى ان تحل هذه الضريبة محل ضريبة الدخل[3].

رابعا: الضرائب على التداول و الصرفات: تشمل فرض ضريبة على الدخل والثروة حين يتم تداولها من يدي لأخرى وعلى التصرفات القانونية وتكون على عدة صور منها ضريبة الطابع حيث يلصق الطابع على العقود والكمبيالات وغيرها.

خامسا: الضرائب الخضراء: الضرائب التقليدية تفرض على ما يسمى بالمحاسن أي تفرض على الأنشطة الاقتصادية الايجابية كالعمل والاستثمار والادخار وتحمل المخاطرة،

---

[1] حماد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، **مبادئ المالية العامة**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004،ص59-64.

[2] سعيد علي العبيدي، مرجع سابق، ص158.

[3] حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، مرجع سابق، ص79.

مما يؤدي إلى التقليل من منافعها الاجتماعية لذلك يرى البعض بان من الضروري مكافئة هذه الأنشطة برفع الضرائب عنها.[1]

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية(الضرائب والرسوم).

تأخذ تكلفة الضريبة بالاعتبار الشكل القانوني للمؤسسة، وفيما يلي سيتم التعرف على الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية كون التشريع الضريبي الجزائري نوع من الأنظمة الضريبية التي تفرض الضرائب والرسوم حسب طبيعة المكلف ونشاطه.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة TVA.

أولا: تعريف: الرسم على القيمة المضافة ضريبة موحدة ومجزأة الدفع، يقع مبلغ الدفع على القيمة المضافة للسلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها بطريقة تضم المساواة والعدالة في تحصيلها ويتحملها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب، فهي بذلك تلك صفة المكلف القانوني، تفرض هذه الضريبة على السلع والخدمات المنتجة محليا في الجزائر وكذا السلع المستوردة من الخارج وذلك عند الاستهلاك أي عند الإنفاق، وبالتالي فالمستهلك يدفع قيمة السلعة خارج الرسم مضاف إليها قيمة الرسم وفق القاعدة التالية:[2]

المبلغ متضمن الرسم = المبلغ خارج الرسم + قيمةTVA
قيمة TVA=المبلغ خارج الرسم × معدل TVA

[1] سعيد علي العبيدي، مرجع سابق، ص160.

[2] رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل تخصص إدارة أعمال، 2017، ص42.

يعتبر ضريبة غَير مباشرة تفرض على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة طرف المؤسسة إلى فائدة الخزينة العمومية ليتحملها المستهلك.

ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة: يعد الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لعصرنة الاقتصاد الوطِني، وواسع التطبيق سواءا في الدول المتقدمة أو النامية وذلك لما يتمتع به من خصائص:[1]

- ✓ ضريبة حقيقة: لأنه يشمل كل مستعمل للدخل أي النفقات الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.
- ✓ ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة لا بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي و الذي المدين الحقيقي، و لكن عن طريق المؤسسة التي تعتر المدين القانوني التي تضمن الإنتاج والتوزيع للسلع والخدمات.
- ✓ ضريبة تقدم حسب آلية المدفوعات المقسمة:في كل مرحلة من مراحل توزيع الرسم على القيمة المضافة يضرب فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج بحيث عند نهاية الدورة، العبء الضريبي الكامل يصبح الرسم المحسوب على سعر البيع للمستهلك.
- ✓ ضريبة نسبية للقيم: ضريبة حسب قيمة السلعة، حيث تدفع حسب قيمة المنتوجات وليس حسب الكمية الطبيعية للمنتوج من ناحية الكم أو الكيف.
- ✓ ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو حيادي على نتائج المدين القانوني لأنه يتحمل من طرف المستهلك النهائي.
- ✓ ضريبة تتوقف على آلية الخصم: ضريبة ترتكز على آلية قابلية الحسم وبهذا الصدد يجب على المدين في كل مراحل الدورة الاقتصادية أن يقوم بما يلي:

[1] رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبعيين والمعنويين**، دار هومة، الجزائر، 2005 ص123.

- حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات.
- طرح أو حسم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لسعر التكلفة.
- الدفع إلى الخزينة لفرق بين الرسم الواجب للدفع والرسم القابل للحسم.
- أو يرحل إلى الشهر القادم ويسمى رسم مرحل.

وهو ما توضحه العلاقة التالية:

TVAواجبة الدفع = TVAعلى المبيعات –TVAعلى المشتريات

حيث ذا كانت النتيجة موجبة فقد سويت الوضعية، إما النتيجة سالبة فيؤجل الحسم للشهر التالي.

ثالثا: حساب الرسم على القيمة المضافة:يحسب الرسم على القيمة المضافة على أساس الفرق بين الرسم المحصل على المبيعات(الرسم المحصل من العملاء لدى عمليات شراء السلع والخدمات والاستثمارات)، أو الرسم على المشتريات القابل للاسترجاع (الرسم المسدد إلى المورد لدى عمليات شراء السلع والخدمات والاستثمارات) وفق العلاقة التالية:

الرسم المستحق الدفع=الرسم المحصل على المبيعات الرسم القابل – للاسترجاع

رابعا: المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة: يقوم الرسم على القيمة المضافة على آلية أساسية وهي استرجاع الرسم على تكاليف (مدخلات) الدورة الاستغلالية، حيث

أن السلع والخدمات تكون متداولة خلال سلسلة طويلة بين أطراف عديدة، ويكون كل طرف قد دفع (ر.ق.م) للموردين عند الشراء، وحصل(ر.ق.م) من زبائنه عند البيع وتكون المحصلة انه تم دفع فقط الرسم على الفرق ويتم إدراجها محاسبيا بحسابات الدولة ح/44 كالتالي:

عند الشراء:

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
38		ح/ مشتريات	**Xxx**	
61		ح/ خدمات خارجية	**Xxx**	
2		ح/ تثبيتات	**Xxx**	
4456		ح/ الرسم على ق م مدفوعة	**xxx**	
	401	ح/ موردو السلع والخدمات		**Xxx**
	404	ح/ موردو التثبيتات		**Xxx**
		فاتورة شراء– تقديم خدمة		

عند البيع:

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
411		ح/ الزبائن	Xxx	
	70	ح/ المبيعات		Xxx
	4457	ح/ الرسم على ق.م المحصلة		Xxx
		فاتورة البيع		

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركاتIBS

تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة1991، وتحسب هذه الضريبة بتطبيق معدل سنوي ثابت، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

أولا: تعريف الضريبة على أرباح الشركاتIBS: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.

ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات: تتميز الضريبة على أرباح الشركات بالخصائص التالية:

- ✓ ضريبة سنوية: حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.
- ✓ ضريبة حقيقية: لأنها تتناسى كليا الحالة الشخصية للخاضع لها دون الأخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، وهي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة والمتمثلة في"الربح".
- ✓ ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.
- ✓ ضريبة نسبية: وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.
- ✓ ضريبة تصريحية: بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية.

ثالثا: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات الاقتصادية: يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات على 3 تسبيقات ويبلغ مبلغ

كل تسبيق ب30%من الضريبة المستحقة لآخر سنة مالية مختتمة ويتم تسجيلها محاسبيا كما يلي:[1]

مدين	دائن	من 02/20/ن إلى 03/20/ن	مدين	دائن
4442		ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	Xxx	
	512	ح/ البنك		xxx
	53	ح/ الصندوق		Xxx
		تسديد القسط الأول		

مدين	دائن	من 05/20/ن الى 06/20/ن	مدين	دائن
4442		ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج	xxx	
	512	ح/ البنك		Xxx
	53	ح/ الصندوق		Xxx
		تسديد القسط الثاني		

مدين	دائن	من 10/20/ن إلى 11/20/ن	مدين	دائن

[1] عبد الرحمان عطية، **محاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي**، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص، 136.

4442		ح/ التسبيقات الضرائب على النتائج	xxx	
		ح/ البنك		
	512	ح/الصندوق		Xxx
	53			xxx
		تسديد القسط الثالث		

وفي نهاية الدورة تحسب النتيجة ثم تحسب الضريبة على أرباح المفروضة وتسجل كما يلي:

مدين	دائن	12/31/ن	مدين	دائن
695		ح/ ضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي	xxx	
		ح/الضرائب على النتائج		
	4441	إثبات الضريبة		Xxx

وفي هذه الحالة نصادف حالتين:

الحالة الأولى:مجموع التسبيقات أقل من الضريبة.

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
4441		ح/ الضرائب على النتائج	Xxx	
		ح/تسبيقات الضرائب على النتائج		
	4442	ح/البنك		Xxx

	512	تسديد الضريبة على أرباح الشركات		xxx

الحالة الثانية:مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة.

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
4441		ح/ الضرائب على النتائج	Xxx	
4444		ح/ قرض الضرائب على النتائج	xxx	
	4442	ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج		Xxx
		ترحيل الفرق		

المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجماليIRG .

لقد تعددت الضرائب بتعدد أنواع الشركات والمؤسسات ونوع النظام الضريبي الذي تنتهجه هذه الأخيرة، وفيما يلي سنتطرق إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وهي كما يلي:

أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجماليIRG: هي ضريبة وحيدة تأسس على الدخل الصافي وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

يقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المحقق من مصادر مختلفة ومتعددة وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف.

ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي.

- ✓ ضريبة سنوية: و ذلك لأنها تفرض مرة واحدة في السنة علي المداخيل المحققة خلال السنة.
- ✓ ضريبة وحيدة: بحيث تجمع أصناف الدخل الصافي للمكلف و تفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.
- ✓ الشخصية الطبيعية: حيت تفرض الأشخاص الطبيعيين فقط.

تفرض على الدخل الصافي والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.

- ✓ ضريبة تصريحية: يتعُين على المكلف تقديم تصريح سنوي إلى متفشية الضرائب محل إقامته بموجب وثيقة G 01 يصرح بجميع مداخله قبل الفاتح من ماي من كل سنة.
- ✓ ضريبة تصاعدية:بحيث يرتفع معدل الضريبة بارتفاع شرائح الدخل.
- ✓ ضريبة مباشرة:لان المكلف لا يمكنه نقل عبئها الى الغير.

ثالثا: **التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي IRG** :[1]

مدين	دائن	12/31/ن	مدين	دائن

[1] عائشة حفصي، المعالجة المحاسبية لاهم الضرائب المباشرة ، دراسة حالة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة ومالية ، جامعة المدية 2022، ص28-29.

630		ح/ أعباء المستخدمين	Xxx	
631		ح/ أجور المستخدمين	Xxx	
	431	ح/ الضمان الاجتماعي		Xxx
	4423	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي _الأجور		Xxx
	421	ح/ المستخدمون–أجور مستحقة الدفع		Xxx
	425	ح/ المستخدمون–تسبيقات مدفوعات على الحساب		Xxx
		تسجيل بطاقة الاجر		
635		ح/اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية	Xxx	
	431	ح/الضمان الاجتماعي		Xxx
		أعباء صاحب العمل		
637		ح/أعباء اجتماعية أخرى	Xxx	
	422	ح/ أموال الخدمات الاجتماعية		Xxx
		أعباء اجتماعية لصاحب العمل		
4423		ح/الضريبة على الدخل الإجمالي–الأجور	Xxx	
	512	ح/ البنوك والحسابات الجارية		Xxx
		التصريح بقيمة IRG		

المطلب الرابع:الرسم على النشاط المهني TAP.

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب التي تخضع لها الشركات على رقم الأعمال الذي تحققه المؤسسة أو أي وحدة من وحداتها لذلك وبناءا على هذا سنتطرق إلى:

أولا: تعريف الرسم على النشاط المهني:

عبارة عن اقتطاع تدفعه المؤسسة وتطبق على رقم الأعمال المحقق من قبل 3 المؤسسة أو إحدى فروعها" وتأسس بموجب قانون المالية لسنة 1996.

ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهنيTAP: حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة يستحق الرسم بصدد[1]:

رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط خاضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه، تستثنى في مجال تطبيق الرسم مداخيل الأشخاص الطبيعية الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ثالثا: معدل الرسم على النشاط المهنيTAP:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي :

% 1بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج[2]

[1]المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.

[2]المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.

% 2فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، مع تخفيض بنسبة 25%؛

% 3بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات؛

% 2بالنسبة للنشاطات الأخرى.

رابعا: الحدث المنشئ:

يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:[1]

✓بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة .

✓بالنسبة للأشغال العمومية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

خامسا: التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني TAP:

تتم المعالجة المحاسبية لهذا الرسم على ثلاثة مراحل هي:

تحديد مبلغ الرسم:

مبلغ الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال *معدل الرسم

تحويل العبء الى دين ضريبي:

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن

[1]المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.

642		ح/الضرائب والرسوم غير مسترجعة عن رقم الأعمال	xxx	
	447	ح/الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة		Xxx
		تحويل الدين		

دفع الرسم على النشاط المهني:

مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
447		ح/الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	xxx	
	512	ح/البنك		Xxx
		دفع الرسم على النشاط المهني		

خلاصة

تعنى المحاسبة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية بتسجيل ومعالجة العمليات المحاسبية المتعلقة بالضرائب والجباية، حيث تهدف المحاسبة الجبائية إلى ضمان التزام المؤسسة بالتشريعات الضريبية وتحقيق الالتزامات الضريبية بشكل صحيح وفقا للقوانين واللوائح المعمول بها.

من خلال دراستنا السابقة في هذا الفصل استنتجنا أن الرسم والضريبة يتفقان في أن كل منهما يمثل مبلغا نقديا، وان حصيلة كل منهما تستخدم في تغطية النفقات العامة إلا أنهما يختلفان في كون أن الرسم يدفع مقابل خدمة معينة، أو لشراء أو استخدام السلع أو المنتجات المعروضة، أما الضرائب فهي تدفع دون مقابل مباشر من قبل الجميع ولا تنحصر على أشخاص معينين ويتم فرضها من قبل الدولة.

الفصل الثاني:

الإفصاح في العمليات الجبائية للشركات.

تمهيد

إن للإفصاح المحاسبي دورا هاما ومميزا في أي مؤسسة كانت فهو يحقق في حالة توفره جوا من الثقة بين المتعاملين حيث يوصل مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى الحقائق الهامة والملائمة والمتعلقة بنتيجة العمليات الجبائية والمركز المالي.

وتؤكد على أهمية الإفصاح المحاسبي من قبل أصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة، فمن المعروف أن المحاسبة بدون إفصاح لا تسمى محاسبة بالمعنى الحقيقي فبالمراجعة والتدقيق يتم الإفصاح المحاسبي، ولنتعرف أكثر على المفهوم والدور الذي تلعبه المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الإفصاح المحاسبي.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين وهي على النحو التالي:

- ✓ المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي.
- ✓ المبحث الثاني: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: الإطار النظري للإفصاح المحاسبي.

إن عرض المعلومات المحاسبية للمؤسسة يعتبر أمرا هاما لتزويد أصحاب المصالح بمعلومات مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية وتمثل التقارير والقوائم المالية الوسيلة الأساسية التي تقدم بها الإدارة تلك المعلومات، ومن اجل أن تكون تلك المعلومات مفيدة يجب أن تعد وفق الأسس والقواعد المتعارف عليها، ومن اجل فهم جيد لماهية الإفصاح المحاسبي سنتطرق له من خلال ما يلي:

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته.

تختلف وجهات النظر حول مفهوم الإفصاح عن المعلومات الواجب توفرها في البيانات المالية المنشورة وينبع هذا الاختلاف عن اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة.

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

يقصد بالإفصاح على وجه العموم هو العلانية الكاملة أما في المحاسبة فيقصد به أن تظهر القوائم المالية جميع المعلومات الرئيسية التي تهم مستخدمي المعلومات والتي تساعدهم على اتخاذ القرارات بطريقة سليمة،[1] فمنهم من عرف الإفصاح على انه:

- ✓ هو الكشف والإظهار عن النتائج المحاسبية في القوائم المالية، فعلى المحاسب تقديم معلومات كافية لترشيد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات.[2]
- ✓ الإفصاح المحاسبي ما هو إلا توصيل المعلومات الخاصة بنتيجة الأعمال الوحدة الاقتصادية إلى مستخدميها دون تضليل على إن تكون هذه المعلومات ملائمة لغة، ونوعا، ووقتا أي تمتاز بسهولة الفهم وجودة النوعية ويتم الإبلاغ في الوقت المناسب

[1] مجدي سلامة محمود، **معايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2017، ص309.

[2] الصبان محمد سمير، **دراسات في الأصول المالية**، الدار الجامعية، بيروت، 1996، ص245.

ليتسنى لمستعملها الداخلي والخارجي من الإفادة منها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الصابئة.[1]

- ✓ هو الإفصاح عن جميع المعلومات الضرورية والكافية يجعل التقارير المالية والمحاسبية غير مضللة. [2]
- ✓ الإفصاح عن المعلومة المالية يعني شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.[3]
- ✓ هو إظهار وتقديم المعلومات إلى المستخدمين بشكل يبين حقيقة الوضع المالي للشركة، لكي لا تكون هذه القوائم مظللة للمستخدم العادي البسيط وهو الغرض من الإفصاح.[4]
- ✓ هو عملية توصيل المعلومات إلى مستخدمي التقارير والقوائم المالية، بغية معرفتهم بالوضعية المالية للمنشأة دون تضليلهم من أجل اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، على أن تكون هذه المعلومات بلغة ملائمة وفي الوقت المناسب وسهلة الفهم[5].
- ✓ بث المعارف أو نقل المعلومات من مصدر إنتاجها إلى مستقر الاستفادة منها أو استخدامها، فالإفصاح هو نقل هادف للمعلومات ممن يعلمها إلى من لا يعلمها.[6]

---

[1] طلال محمد الججاوي، فرات مالكي، **الإفصاح المحاسبي الاستباقي**، دار الأيام، ط1، عمان الأردن، 2017، ص21.

[2] وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة مشاكل القياس المحاسبي**، دار الحنين، الأردن، 2007، ص46.

[3] مجدي سلامة، مرجع سابق، ص309.

[4] فارس فضيل، **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات دراسة ميدانية**، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المجلد10، العدد02، 2013، ص112.

[5] محمد العيد عمامرة، **الإفصاح احد آليات حوكمة الشركات الوطنية النفطية(دراسة حالة)**، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 06، العدد 02، 2021، ص137.

[6] سميرة عقال، فاطمة الزهراء توزوت، **دور الإفصاح المحاسبي في معالجة الفساد المالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ليسانس، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2004، ص3.

- ✓ إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية، وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل.[1]
- ✓ الإفصاح يعني أن تتضمن القوائم المالية أو التقارير للوحدة الاقتصادية المعلومات التي يحتاجها مستخدموها مع الابتعاد عن أي تضليل أو إخفاء للمعلومات والذي من شانه تحريف الصورة الحقيقية لأداء الوحدة.[2]

الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي.

للإفصاح المحاسبي أهمية كبيرة في التقارير المالية للوحدة الاقتصادية حيث أنه:

يجب توفير مستوى كاف من الإفصاح في التقارير المالية والذي يساهم في مساعدة مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث أن مستوى الإفصاح الكافي يؤدي إلى تحقيق العديد من المزايا نذكر منها:[3]

- ✓ **تحقيق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمي البيانات المالية:** الأمر الذي يقلل من فرص المتاجرة بناءا على المعلومات الداخلية، ويكون تحقيق العدالة من خلال إضاعة الفرصة على المستثمرين ذوي المعلومات الداخلية في تحقيق أرباح على حساب باقي المستثمرين.
- ✓ **الإقبال إلى شراء أسهم منشآت التي تفصح أكثر من غيرها:** حيث أن المستثمر بطبيعته لا يرغب في المخاطرة الناتجة عن نقص المعلومات مع افتراض تساوي

---

[1] ضيف الله محمد الهادي، **أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد01، العدد06، 2023، ص86.

[2] عز الدين محمد نجيب، تأثير الإفصاح والقياس المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية، مجلة دراسات وأبحاث المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد12، العدد 04، 2020، ص427.

[3] هاني حورية، **الإفصاح المحاسبي ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية**، دراسة حالة ميدانية مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، المدية، 2015، 5-6.

جميع العناصر الأخرى ذات العلاقة بقرار الاستثمار، وتفضيل أسهم هذه المنشآت على غيرها تؤدي إلى ارتفاع أسعارها.

- ✓ **المساهمة في الحفاظ على استقرار أسعار الأسهم:** حيث أن نقص المعلومات تؤدي إلى زيادة التذبذبات في أسعار الأسهم حيث تفسح المجال لعمليات المضاربة في السوق المالي.

وقد ازدادت الأهمية بالإفصاح المحاسبي في التقارير المالية والدول النامية لما تحتاجه هذه الدول من بيانات مالية دقيقة تمتاز بالصدق لتساعدها على مواكبة التقدم الاقتصادي العالمي.

المطلب الثاني:أهداف الإفصاح المحاسبي وأساليبه.

يشير الإفصاح المحاسبي إلى العملية التي تقوم فيها المؤسسات الشركات بالكشف عن المعلومات المالية والغير مالية المتعلقة بأعمالها وأدائها، وتكمن أهداف وأساليب الإفصاح المحاسبي فيما يلي:

الفرع الأول: أهداف الإفصاح المحاسبي.

يعتبر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية الخاصة بأي وحدة اقتصادية احد الوظائف الرئيسية للمحاسبة المالية حيث يهدف إلى توفير المعلومات التي تساعد الأطراف الخارجية عن الوحدة الاقتصادية ويهدف إلى:

- ✓ مساعدة متخذي القرار بأخذ قرارات ذات موثوقية عالية وذلك بالاستناد على معلومات دقيقة خاصة بالمستثمرين من متخذي القرار والمقرضين.
- ✓ إشباع متطلبات مستخدمي التقارير المالية بكل أشكالهم من البيانات والمعلومات بما يرضي كل الأطراف على كحد مقبول.

- ✓ المساهمة في تنشيط حركة سوق الأوراق المالية ومساعدة المستثمر في التنبؤ بالأرباح المستقبلية المتوقعة وهو ما يساعد على استقرار أسعار الأوراق المالية والحد من التقلبات في أسعارها.
- ✓ كما أن الهدف من الإفصاح المحاسبي هو مهني وأخلاقي أولا وقبل كل شيء، إذ يترتب على إدارة المؤسسة لإيضاح الصورة الإجمالية عما قامت به من نشاط خلال فترة زمنية محددة، ومن نتائج ذلك حماية أصحاب رؤوس الأموال واستقرار السوق المالي وتوفير المعلومة المفيدة لكل من يهمه أمر المؤسسة.
- ✓ ويرى الباحث أن الهدف من الإفصاح المحاسبي هو إعطاء صورة شاملة حول نشاطات المنشأة خلال فترة زمنية محددة، من أجل حماية مستخدمي القوائم المالية وتوفر لهم المعلومات المفيدة التي تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، الشيء الذي يثري القيمة السوقية للمنشأة والذي يؤدي إلى جذب المستثمرين المحليين أو الأجنبيين الراغبين في استثمار أموالهم.[1]
- ✓ تقديم معلومة مفيدة للمستثمرين لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- ✓ يجب أن تشمل القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الاستثمار في المنشأة ذات العائد التحقيق المجزي الأمر الذي يترتب عليه توزيع أمثل للموارد الاقتصادية المحدودة.
- ✓ إزالة الغموض وتجنب التضليل لعرض المعلومات المحاسبية.
- ✓ إن احتياجات المستخدمين الخارجية للمعلومات المحاسبية يمكن مقابلتها بمجموعة من القوائم المالية ذات الغرض العام.

[1] محمد العيد عمامرة، نفس المرجع، ص139.

ومما سبق يلاحظ أن هدف الإفصاح هو إمداد مستخدمي القوائم المالية بكم من المعلومات المالية المطلوبة وبالنوعية المرغوبة من المعلومات في التوقيت المناسب لهم من خلال نشرها وإتاحتها للجميع لتمكينهم.[1]

الفرع الثاني: أساليب وطرق الإفصاح.[2]

إن أهمية عرض معلومات ملائمة من جهة، وضمان أفضل فهم لها من جهة أخرى، جعل المؤسسات تتنافس في استخدام أفضل الطرق والأساليب من أجل تحقيق ذلك، ويمكن إبراز أهم الطرق والأساليب للإفصاح وهي:

- ✓ الإفصاح في صلب القوائم المالية الأساسية.
- ✓ استخدام المصطلحات والعرض المفصل.
- ✓ استخدام الملاحظات والهوامش (الإيضاحات).
- ✓ استخدام الجداول والملاحق الإضافية.

أولا: الإفصاح في صلب القوائم المالية.

يعتبر من أوائل الأساليب استخداما، وتكمن أهمية الإفصاح فيها إلى أهمية شكل العرض في القوائم المالية، وأغلب الإفصاحات المقدمة في القوائم هي عبارة عن بيانات مالية يمكن قياسها وبدرجة عالية من الدقة والثقة.

ثانيا: استخدام المصطلحات والعرض المفصل.

إن أهمية استخدام المصطلحات وبعض التفصيلات تكمن في المساعدة على الوصف الصحيح لبنود القوائم من أجل تسهيل الفهم وتقليل الغموض في المعلومات، كما

---

[1] احمد عبد الجبار الله جابو اخرون، الإفصاح **المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات الاستثماري**ة بحث تكميلي لنيل درجة البكلاريوس في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية قسم المحاسبة والتمويل، جامعة السودان، 2017، ص 24.

[2] صديق مسعود، **محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد01، العدد02، 2016، ص79-80.

أن للاختصار في بعض البنود أهمية بالغة تكمن في تحديد المعني بدقة وتجنب التضليل، وتبقى ضرورة الاختصار أو التفصيل في البنود تعود إلى الإختيار الأنسب للعرض.

ثالثا: الإفصاح عن الملاحظات والهوامش (الإيضاحات).

لقد تطور حجم وجود الملاحظات والهوامش في التقارير السنوية، نتيجة لأهميتها في التفسير وشرح البنود الغامضة وضرورتها لضمان أفضل عرض لتلك المعلومات، ويجب تجنب التكرار في الشروحات وكذا عدم الإفراط في استخدام الملاحظات والهوامش. وتمتاز هذه الأساليب بكونها تستخدم في عرض المعلومات غير كمية بأكثر تفاصيل، ويعاب عليها أنها تمثل معلومات يصعب فهمها وتفسيرها، كما أن الإفراط في استخدامها يجعل تلك الملاحظات مهملة من طرف المستخدمين.

رابعا: استخدام الجداول والملاحق الإضافية.

إن تقديم جداول بشكل مستقل عن القوائم المالية الأساسية سببه أن المعلومات التي تتضمنها أقل أهمية من المعلومات الواردة في القوائم المالية، ولكنها تساعد في تسهيل الفهم لتلك القوائم المالية، كما أن استخدام الملاحق الإضافية يكون من أجل معلومات إضافية مكملة ومهمة للفهم، وهذه الملاحق تكون فيها الحرية في التركيب والشكل والمحتويات.

خامسا: أساليب مختلفة أخرى.

هناك أساليب أخرى إضافية ومهمة وهي عبارة عن تقارير المدقق الخارجي، حيث تهدف هذه التقارير إلى بعث الثقة في المعلومات المدرجة في القوائم المالية الأساسية، كما أن خطاب رئيس مجلس الإدارة وتفسيرات القائمين بالإدارة في توضيح الإستراتيجية المستقبلية للمؤسسة هي كذالك من أهم أساليب الإفصاح.

المطلب الثالث: أنواع الإفصاح المحاسبي.

بالنسبة لأنواع الإفصاح المحاسبي فإن التطور في الفكر المحاسبي يظهر اتجاها متزايدا نحو التوسع في الإفصاح وتعدد مجالاته إلى درجة أن المحاسبين أخذوا يطمحون إلى تسجيل أحداث غير مالية لا يمكن التعبير عنها بأرقام في سجلاتهم ويحاولون باستمرار تذليل العقبات التي تحول دون هذا الهدف، ولكن هناك من يرى أنه من الصعب وضع مفهوم موحد للإفصاح المحاسبي يرضي جميع المستخدمين بل ومن المستحيل أن يتفق المحاسبون على إطار محدد للإفصاح، لذلك لا بد من الأخذ بعين الاعتبار الهدف من إعداد البيانات المحاسبية والفئة المستفيدة منها.

وعليه يمكن الإشارة إلى أنواع الإفصاح تبعا للأهداف من خلال ما يلي:

أولا: إفصاح الكامل.

يتضمن الإفصاح الكامل على المعلومات والبيانات التي تتعلق بالوحدة الاقتصادية وبشكل شامل، أي محاولة الإفصاح عما يكن الإفصاح عنه لكي لا يفسح المجال أمام أي غموض أو نقص لدى المستفيدين من هذه المعلومات، ويحول على هذا النوع من الإفصاح المحاسبي عما يحتويه من معلومات شاملة إلى أن هناك مآخذ عليه تتمثل في كثرة المعلومات المهمة التي تحتويه، نظرا لحشر بيانات ومعلومات كثيرة لا يستوجب وجودها.

أي أن العبرة ليست في كمية المعلومات المفصح عنها هنا، بل نوعيتها مع التوقيت اللازم لتقديمها، وبالتالي يمكن للمستفيد أو المستخدم لتلك البيانات والمعلومات طلب أية معلومات إضافية أخرى قد يرتئي الاستفادة منها من تلك الوحدة الاقتصادية مباشرة.

ثانيا:الإفصاح العادل.

ينطوي الإفصاح العادل على هدف أخلاقي من خلال تطبيق معاملة متساوية لجميع القراء المحتملين للقوائم المالية، قد اقترح في الإفصاح المحاسبي لغرض الوصول إلى الإنصاف والعدالة اعتماد وسائل جديدة إضافية، فبدلا من مجرد الاعتماد على المبادئ المحاسبية المقبولة عموما كأنها طريقة القياس الوحيدة فانه يطالب بتطوير أدوات ووسائل جديدة لكي يتم تجهيز الإدارة وصانعي القرارات بمعلومات نافعة.

وهذا ما يذهب إليه الباحث لاعتماد إدارة الشركة الإفصاح المحاسبي الاستباقي لتقليص الفجوة بين معدي القوائم المالية ومستخدميها خاصة الفترة المحصورة بين نهاية الفترة المالية وتاريخ نشر التقرير السنوي بعد المصادقة عليه من الهيئة العامة ونشر تقرير مراقب الحسابات حول صحة وسلامة البيانات المالية.[1]

ثالثا:الإفصاح الكافي.

يعتبر هذا النوع من الإفصاح المحاسبي الأكثر استخداما بين الكتاب المهنيين بالشأن المحاسبي، والذي يقصد به توفر المعلومات والبيانات الكافية والملائمة والتي تتفق مع حاجات المستفيدين والمستخدمين لها والتي تساعدهم في ترشيد قراراتهما لاستثمارية الملائمة، وفي الأوقات التي يرونها مناسبة لتلك الحاجات الضرورية، كما أن شيوع استخدام هذا النوع من الإفصاح جاء بسبب كونه يمثل خلاصة ما جاء في النوعين السابقين من الإفصاح المحاسبي، لأنه يحتوي في جوهره على كل من خصائص الإفصاح الكامل والإفصاح العادل، أي يجمع بين الكمال والعدل في البيانات والمعلومات المتعلقة بنشاطات الوحدة الاقتصادية.

رابعا: الإفصاح التفاضلي.

[1] هاني حورية، نفس المرجع، ص7.

وهذا النوع من الإفصاح من مفاهيم الإفصاح إذ أن التسمية نفسها تفصح عن المضمون حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على التفاضل أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات أو التفاضل.

خامسا: الإفصاح الشامل.

وهو أن تكون المعلومات كثيرة وتفصيلية، ولكن يقصد به أن يوصل إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية كل الحقائق الهامة والملائمة والمتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المال.

الإفصاح الشامل يمتد فيما وراء الأرقام المحاسبية، فهو لا يقتصر على مخرجات النظام المحاسبي من بيانات مالية ولكن يمتد الأمر إلى الإفصاح عن معلومات وصفية قد يكون لها تأثير جوهري على القرارات.

سادسا: الإفصاح التام.

هناك إجماع عام في المحاسبة حول ضرورة توفير الإفصاح التام والصادق والمناسب، ويتطلب الإفصاح التام أن تصمم وتعد القوائم المالية الدورية الموجهة إلى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأة خلال الدورة، وأن تتضمن هذه القوائم المالية معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مظللة للمستثمر العادي أو المتوسط، وعدم حذف أو كتمان معلومات جوهرية أو ذات منفعة لهذا المستثمر العادي.

سابعا: الإفصاح الوقائي أو التقليدي.

يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي لذلك حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي) ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية فلإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين ومن هنا يعتمد ذلك المفهوم على تبسيط المعلومات المالية إلى الحد الذي يجعلها مفهومة لدى المستثمر محدود المعرفة والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ومراعاة المقدرة المحدودة للمستثمر عند تحديد مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها.[1]

في الواقع العملي وبعيدا عن التحفيز لا بد من الإفصاح عن كافة المعلومات بشكل موضوعي من خلال القوائم الأساسية ودون تبني وجهة نضر معينة.

ثامنا: الإفصاح التثقيفي أو الإعلامي.

يفترض هذا الإفصاح أن المستثمر ذا دراية واطلاع واسعين، أو يمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية ويتسم هذا النوع عموما باتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته وبالتركيز ليس فقط على المعلومات المالية، وإنما يشمل أيضا معلومات غير مالية كمية ووصفية مثل معلومات عن الطاقة الإنتاجية للوحدة المحاسبية وعن كفاية ومؤهلات العاملين وتطور كفاءتهم وإنتاجيتهم.[2]

[1] وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، **دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية**، كلية التجارة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002، ص79.

[2] هني حورية، نفس المرجع، ص9.

المطلب الرابع: المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي.[1]

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية:

أولا: تحديد المستخدم المستهدف للمعلومة المحاسبية.

تعددت الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات فمنها من تستخدمها بصورة مباشرة ومنها من تستخدمها بصورة غير مباشرة ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية الملاك المحتملون والحاليون والدائنون والمحللون الماليون والموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها .

ثانيا: تحديد أغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية.[2]

إن تحديد أغراض المعلومات المحاسبية من شأنه أن يحقق خاصية الملائمة بحيث يستفيد المستخدم من المعلومة وتكتسبه قدرة على التنبؤ وتساعد بعضهم في اتخاذ القرارات.

على الرغم من أن البيانات المالية لا تفي بكفاية احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات المالية إلا أن هناك احتياجات مشتركة لهؤلاء المستخدمين، فلبيانات المالية التي تفي باحتياجات المستثمرين اللذين يتحملون مخاطر رأس المال سوف تفي أيضا بمعظم احتياجات المستخدمين الآخرين.

---

[1] عائشة صدوقي، **التدقيق والإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية دراسة حالة بنك BADR**، مذكرة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و لعلوم التجارية و علوم التسيير المدية، الجزائر، 2015، ص65-67.

[2] نور الدين بهلول، غمان زبير، **أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية على هياكل المؤسساتية للمؤسسة**، ملتقى وطني"معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق"، المركز الجامعي سوق أهراس، ماي2010، ص13.

وتقع مسؤولية إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسة بصفة أساسية على عاتق إدارتها، كما تهتم الإدارة أيضا بالمعلومات التي تحتويها البيانات المالية بالرغم من أنه يتوافر لها الحصول على معلومات مالية وإدارية إضافية تمكنها من أداء وظائفها الأساسية في مجالات التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة، وتعتبر الإدارة قادرة على على تحديد شكل ومضمون تلك المعلومات الإضافية بحيث تفي باحتياجاتها الخاصة من المعلومات، ويعتبر التقرير عن مثل تلك المعلومات الإضافية خارجا عن نطاق هذا الإطار، ومع ذلك فالبيانات المالية المنشورة تعتمد أساسا على المعلومات التي تستخدمها الإدارة عن المركز المالي للمؤسسة.

ثالثا: تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح عنها.[1]

تتمثل الخطوة التالية في تحديد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها وتتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حاليا في البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية و هي:

- ✓ قائمة المركز المالي.
- ✓ قائمة الدخل.
- ✓ قائمة الأرباح المحتجزة.
- ✓ قائمة التغيرات في المركز المالي.

هذا إضافة إلى المعلومات الأساسية الأخرى التي تعتبر ضرورية لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية التي تعتبر جزءا لا يتجزأ من تلك القوائم، لكن القوائم المالية تعد في واقع الأمر مجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ التي تدخل في نطاق المتعارف عليها بين المهنيين

[1] عائشة صدوقي، نفس المرجع، ص66-67.

ب"المبادئ والأصول المحاسبية المتعارف عليها، لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات على كل نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.

رابعا: تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المالية.

إن القدرة على قراءة التقارير المالية ومضمونها يتطلب قدرا كبيرا من المهارة والخبرة وعليه يجب أن يراعي معدو القوائم المالية عدم عرض المعلومات في مكان يصعب الاهتداء إليه، ومدى قابليتها للقراءة والفهم ومستخدمي البيانات المالية، لذا يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها بيسر وسهولة، عموما جرى العرف على أن يقيم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم المستهدف في صلب القوائم المالية في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل أما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم المالية أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومات الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.

المبحث الثاني: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي.

فصل المحاسبة عن الجباية ليس امرا هين التطبيق لوجود تكامل في علاقتهما لانهما ينطلقان من نفس المفاهيم ولكن يستجيبان إلى أهداف مختلفة، فالجباية تهدف إلى تحديد مبادئ وقواعد للتقييم للربح الجبائي وكيفية فرض الضريبة، فالاختلاف بين الجباية والمحاسبة يمكن على مستوى النتيجة، أما المحاسبة تسمح بقياس نتيجة المؤسسة عبر الأحداث والتدفقات الاقتصادية، فهي من أجل وصف وتوضيح الوضعية المالية للمؤسسة عن طريق كشوف الذمة المالية وأيضا أداء المؤسسة.

المطلب الأول: مدخل للنظام الجبائي والنظام المالي.

أن الاختلاف بين الجباية والمحاسبة موجود في جميع دول العالم، فتوجه الدول نحو المعايير المحاسبية الدولية ساهم في توسع الفجوة بين المحاسبة والجباية، إذ أن هذه المعايير تسعى إلى إعطاء صورة صادقة عن القوائم المالية.

الفرع الأول: النظام الجبائي.

تعتبر الضريبة من أقدم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العمومية، وتعتبر الإدارة الجبائية من أهم الأطراف الرئيسية المستخدمة للمعلومة المالية، بذلك من أجل تحديد الوعاء الضريبي.

أولا: مفهوم النظام الجبائي.

يرى البعض أن مفهوم النظام الجبائي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، ووفقا للمفهوم الواسع فإن النظام الجبائي هو"مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف".

أما المفهوم الضيق فهو يعني"مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل".[1]

- **تعريف الجباية:**

تتضمن الجباية في أي دولة عدة تشكيلات من الضرائب والرسوم تغطي جميع النواحي الاقتصادية للدولة، والتي يتحدد نوعها وعددها وفقا للسياسة الاقتصادية المنتهجة من طرف الدولة. ويمكن تعريف الجباية على أنها "مجموع الاقتطاعات الإجبارية

[1] جازية أمير، **المنظومة الجبائية في الجزائر:المشاكل وضرورة الاصلاح**، مجلة دراسات جبائية، المجلد07، العدد02، 2018، ص73.

المفروضة من طرف الدولة، والتي تتكون من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية"، وتقوم الجباية على فوائد أساسية هي:

- المساواة أمام الضريبة،
- تحصل الضريبة في الفترة وحسب النمط الذي يلاءم جميع المواطنين،
- أن تكون الموارد المالية التي تجنيها الدولة من الضريبة أكبر من تلك التي استعملت في تحصيلها وتجنب إخراج نقود أكثر من اللازم من جيوب المكلفين بالضريبة.

الفرع الثاني: مفهوم النظام المحاسبي المالي.

استخدمت الجزائر منذ سنة 1975 مخطط محاسبي وطني بناء على توجيهاتها الاشتراكية آنذاك، وذلك لتنظيم المحاسبة، حيث تم تصميمه استنادا لخلفية جبائية، وذلك باعتبار المحاسبة وسيلة لتحديد الوعاء الضريبي للمؤسسات الخاضعة للضريبة، لكن نتيجة للتطورات التي شهدها العالم والمتمثلة في اعتماد معايير المحاسبة الدولية، تم استحداث نظام محاسبي مالي جديد، والذي أصبح ساري المفعول ابتداء من أول جانفي2010. وهذا محاولة للدخول في الاقتصاد الدولي من خلال مشروع الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومنظمة التجارة الدولية، ووجود هذا النظام من أجل تحقيق عدّة أهداف أهمها:

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها النظام القديم.
- تقريب ممارسات المحاسبة مع الممارسات الدولية.
- تقديم معلومات من طرف المؤسسات ذات نوعية وأكثر شفافية.
- تقييم عناصر الميزانية وفقا لمبدأ الصورة الوفية والعادلة.[1]

[1] عفاف زهراوي، **تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة**، مجلة الإنسانية والعلوم الاجتماعية، المجلد06، العدد01، 2020، ص29.

المطلب الثاني: علاقة الجباية بالمحاسبة.

يعتبر تحقيق استقلالية المحاسبة أمرا ليس سهلا أو هين التطبيق، لأنه يشكل قطيعة مع المحاسبات المرتبطة بأهداف الضريبة، وفرض قواعد وطرق جديدة غير مستوحاة ولا المتأثرة بقواعد حساب الضريبة، لما يطرحه ذلك من مشاكل نظرية تقنية كبيرة تؤثر على الأشكال التنظيمية لنظام المعلومات المحاسبي، ووضع جسور تسمح باستغلال البيانات المالية المعدة بشكل مستقل عن الجباية في حساب الضريبة قبل تحصيلها، وهذا الهدف الذي لازال وسيبقى أحد اهتمامات الدول والسلطات العمومية.[1]

ويرجع تاريخ المحاسبة إلى عهد الآشوريين حوالي 3500 ق م من خلال مسك السجلات محاسبية عينية كأعداد أو المعادن الثمينة وانعقد الإجماع بين مؤرخي العصور القديمة على إمكانية قدرة السجلات المحاسبية الكمية الخاصة بفراعنة مصر على إحصاء الغلال والحبوب المستحقة ومراحل تحصيلها والرصيد المتبقي في المخازن لمواجهة الغذاء وسنين الجفاف.

حيث اعتبر العهد الروماني نقطة انطلاقة الربط بين المحاسبة والجباية العامة للدولة، وبفعل تطور الإدارة المركزية ظهر نظام محاسبي متطور أوكلت له مهام تسجيل نفقات وغير إرادات الناتجة عن الجباية الأفراد.

أما في العهد الإسلامي فلقد أخذت المحاسبة نصيبها من التطور بعد توسع نطاق الحكم وضرورة التحكم في نفقات الدولة إيراداتها، بصفة خاصة في عملية حساب وجمع الزكاة، هذه العملية التي كانت توكل إلى الموظفين في الدولة.

[1] سفيان بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الاسواق المالية، أطروحة دكتورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2010/2009، ص123.

وهكذا استمر التطور في المحاسبة لأغراض جبائية في القرون الوسطى خاصة بعد ظهور الأسواق والمعارض وانتشارها في أوروبا، ومع بزوغ عصر النهضة ظهرت فئات التجار بإمكانيات كبيرة، مما أتاح وجود الأرضية الملائمة لظهور نظام المحاسبة المزدوج وتطويره تماشيا مع التطبيقات الجبائية، أين ظهرت مساهمة هذه الأنشطة التجارية لجزء من أرباحها خدمة لاقتصاد دولها، وخلال القرن 15 تطور النظام المحاسبي وبدأت تأخذ التطبيقات المحاسبية الجبائية منحى أكثر تطورا يدعم تواصل العلاقة بينهما.

تقوم المحاسبة سارية المفعول والتي تختلف من بلد إلى آخر، وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال المحاسبي، من أجل تحديد نتيجة المؤسسة والتي يمكن ربحا او خسارة، بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن المؤسسة خدمة لمستعملي هذه المعلومة.

ويتم احتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية(إهتلاكات، مؤونات .....)وبالتالي فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى التي تخضع للضريبة بعد التعديل والتصحيح بإتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية.

تسعى القواعد الضريبية إلى تحديد الدين الضريبي للمؤسسة تجاه الدولة لفترة معينة، وغالبا ما تكون سنة، كما تعمل أن تكون حيادية التأثير على النشاط العادي للمؤسسة، مما سبق عرضه يتضح أن العلاقة بين المحاسبة والجباية ترتكز بخاصة على تحديد الضريبة على أرباح الشركات، كما أن طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية ترتكز

بخاصية على تحديد الضريبة على أرباح الشركات، كما أن طبيعة العلاقة التي تربطهما قانونية إلى حد بعيد.[1]

المطلب الثالث: مقارنة بين الجباية والمحاسبة.

الفرع الأول: أوجه الاختلاف بين الجباية والمحاسبة.

تبقى العديد من أوجه الاختلاف بين القواعد تحديد الربح الضريبي كما يقررها التشريع الضريبي وبين قواعد الربح المحاسبي كما تحددها المعايير المحاسبية، من أهم هذه الفروق في رأينا أن التشريع الضريبي لا يلزم بإتباع المعايير المحاسبية التي تتناقض مع السياسات التي يهدف إليها سواء كانت هذه السياسات سياسات مالية أو اقتصادية أو اجتماعية فالتشريع الضريبي مثلا لا يلزم بإتباع المفهوم المحاسبي للحيطة والحذر كما لا يراعي تماما الأخذ بمبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات وهو من المبادئ التي تجعلها عدة معايير محاسبية ويؤكد ذلك ما يقرره المشرع الضريبي من عدم الاعتراف بالاحتياطات أيا كان نوعها أو السماح بتكوين مخصصات في حدود وبشروط معينة، بينما يعترف بالنفقة ولو لم تؤدي لتحقيق دخل طالما ساهمت في الحصول عليه، حتى المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 المتعلق بمحاسبة الضرائب المؤجلة،ينحصر دوره فقط في الإفصاح عن الفروق الزمنية الدائمة بين الربح الضريبي و المحاسبي.

أولا: الاختلاف في تحديد الربح الخاضع للضريبة: الاختلاف بين الجباية والمحاسبة يرجع إلى الاختلاف بين النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة والنتيجة المحاسبية قبل الضريبة، بما أن التشريع الجبائي مختلفة عن القوانين المحاسبية، لا سيما إذا كان لكل قانون هدفه الخاص على حساب القانون الأخر كحالة الولايات المتحد ة، بريطانيا

[1] تسعديت بوسبعين، **علاقة المحاسبة قطعية أم استمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS/IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر، جامعة مستغانم، 2013، ص13.

العظمى، الصين، تونس، الجزائر ....الخ، بحيث أن بعض الخبراء والمفكرين يقومون بدراسات لإيجاد مجال يتوافق بين القوانين الجبائية والقوانين المحاسبية تمكين معدي القوائم المالية من تفادي الاختلاف بين الجباية والمحاسبة.

إن الاختلاف يؤثر على المعلومات المحاسبية والمالية المنتجة وخاصة سير إعداد القوائم المالية، للنتيجة المحاسبية وللربح الخاضع للضريبة دون القيام بتغيير في القواعد القانونية والمبادئ للجباية والمحاسبة كذلك.[1]

ثانيا: الاختلاف في القواعد والأهداف: إن القوانين الجبائية والمالية والتجارية تخدم أهداف مختلفة، وهذا ما يؤدي إلى نتائج مختلفة أيضا وهذا تبعا لاختلاف تلك الأهداف.

أ. **قواعد المحاسبة عن الأعمال التجارية البسيطة:** تستخدم بهدف تحديد النتائج التجارية للمؤسسات الفردية بحيث تحدد بشكل خاص ما إذا كانت النتيجة ربح أو خسارة للفترة المحددة، وتلك القواعد تكون جزءا من القانون التجاري للدولة أو قانون الشركة بحيث تهدف إلى حماية حقوق المساهمين وحفظ حقوق الدائنين، وكذلك حصص الشركاء في حالة شركات الأشخاص حيث أن مبدأ الحيطة والحذر يلعب دور كبير في ذلك.[2]

ب. **قواعد المحاسبة المالية وإعداد التقارير:** تتعلق بالمحاسبة والمعلومات المالية تخضع لقوانين أسواق المال لبلد ما، هدفها هو تقديم المستثمرين أو أي طرف أخر، صورة وفية وصحيحة أيضا ما أمكن عن الوضعية المالية للمؤسسة

---

[1] محمد ديلخ، **تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2017، ص34.

[2] محمد حلو داود سليمان، عبد الخالق ياسين زاير البدران، **الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية إمكانية التقريب بينهما**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد6، العدد24، سوريا، 2009، ص12.

الاقتصادية في فترة محددة (الوضعية المالية، النتائج، تدفقات الخزينة) حيث أن مبدأها الأولي والأساسي يتمثل في العرض الشفاف أو الصورة الوفية" كما أهنا تستجيب كذلك لمبادئ أخرى كمبدأ القيمة السوقية.

ت. **قواعد حساب الجبائية:** تستخدم بهدف تحديد الربح الخاضع للضريبة للوحدات الاقتصادية، إن قواعد حساب الضريبة يجب أن يكون قابلة للتنفيذ وخضوع المكلفين بدفع الضريبة، وفي الوقت نفسه قابلة للتنفيذ والرقابة من قبل السلطات الجبائية، إن قواعد الجبائية تعد لأهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية و غيرها، منه على سبيل المثال تحقيق الموارد العامة وإعادة توزيع الثروة وتقليل التفاوت في الدخول وتشجيع الاستثمار والسياحة ومنع أو تقليل استهلاك سلع معينة وتشجيع الإنجاب ...الخ.

ثالثا: الاختلاف بين قواعد المحاسبة المالية وقواعد سوق رأس المال: إن قواعد القانون التجاري تقضي بكيفية تحديد النتائج المالية للوحدات الاقتصادية الفردية، وفي كثير من الأحوال توضع هذه القواعد بمعزل عن القوانين الخاصة بالمحاسبة، وعادة ما تمتلك الدول مبادئ ومعايير وقواعد خاصة إضافية في المحاسبة وإعداد التقارير للشركات المسجلة ضمن الأسواق الوطنية لتبادل الأسهم، إنها تكون معايير وطنية مثل المبادئ المحاسبية المقبولة قبول عام(GAAP) أو أن تستخدم بشكل واسع مثل المعايير المحاسبية الدولية(IAS)أو كما يطلق عليها الآن معايير الإبلاغ الدولي(IFRS).[1]

الفرع الثاني: أسباب الاختلاف بين الجباية والمحاسبة.

أولا: أسباب الاختلاف بين الربح الخاضع للضريبة والربح المحاسبي: ويمكن ترجمة الاختلاف في النقاط التالية:

[1] عبد الناصر نور واخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، ط2، دار المسيرة، الاردن، 2008، ص101-102.

أ. استناد الأنظمة المحاسبية إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليه في إعداد القوائم المالية والتي تختلف عن المبادئ والقواعد التي تستخدم لإغراض الجباية.

ب.وجود اختلافات بين الأسس التي تحكم قياس الربح الضريبي والأسس التي تحكم قياس الربح المحاسبي، ويؤدي هذا إلى اشتمال القوائم المالية إما على بعض المفردات التي لا تدخل في القياس الربح الضريبي أو عدم اشتمالها على بعض المفردات التي تدخل في قياسه.

ت.يمكن قياس الربح الضريبي مبادئ بهدف المشرع الضريبي من خلالها تحقيق أهداف اقتصادية اجتماعية وسياسية متغيرة، وقد تم ترك هذه المبادئ دون تقنين حتى يمكنها أن تتطور مع الاحتياجات التي تحقق المصلحة العامة، وقد ترتب على ذلك ما يلي:

- عدم تدخل المشرع الضريبي في تغيير أو تعديل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و التي يسري عليها المكلفون بصفة منتهية.
- قيام المؤسسات بإتباع المبادئ المحاسبية التي تفي باحتياجاتها وتحقق مصالح ملاكها دون التأثير بالمبادئ والتشريعات الضريبية.

ثانيا: التسيير الجبائي وتسيير النتيجة: العديد من الباحثين عرفوا التسيير الجبائي بأنه مجموعة من الاختيارات الفعالة تحترم القوانين الجبائية، توضع كذلك على الأبعاد القانونية وتعرف كذلك على أنها عملية قانونية تسمح بتخفيض المبلغ الجبائي المسدد، وعرفت كذلك على أنها قدرة المؤسسة على تنظيم نشاطها المالي بطريقة تخفض لها من العبء الجبائي، تقوم المؤسسة بوضع مجموعة من الاختيارات الجبائية المسموح بها ضمن الأحكام الجبائية المترجمة لتسيريها الجبائي، حيث أن الفرانكفون يرون أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ يعدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في

التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير الإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية ممكنة الوقوع.

أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معاجلة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة حيث يمكن للمسيرين وضع إستراتيجية جبائيه تعمل على وضع اختيارات متنوعة ذات امتيازات كثيرة في المخطط الجبائي، بحيث أن المسيرون يحثون بهذا العمل على خلق قيمة للمؤسسة، أو تحويل الإثراء إلى مصلحتهم على حساب نفقات جهات أخرى لا سيما الإدارة الجبائية، وفي سياق نظرية الوكالة قد يستغل المسير الفرصة وينتهزها لتحقيق فائدته الخاصة في هذا السياق ينتهز الوكيل أو المسير استخدام الاختيارات المحاسبية والجبائية وذلك باستغلال المناخ التقديري الموحد في النصوص القانونية وذلك بغية تعظيم أرباحه على حساب المساهمين والإدارة الجبائية.[1]

المطلب الرابع: الجوانب الجبائية للنظام المحاسبي المالي

يلزم القانون جميع المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل العمليات والتحويلات التي تقوم بها أو تطرأ عليها، وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما بوسعها من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة الطرق الشرعية وغير الشرعية، وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق وفق النتيجة الجبائية وتتحدد كل واحد منهما كالتالي:

أولا: النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي:

[1] صابر عيسى ومحمود فوزي شعوبي، **اثر التسيير الجبائي على الاداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة**، مجلة الباحث ، المجلد12، العدد12، الجزائر، 2013، ص118.

تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:

نتيجة الدورة= إيرادات على النشاط – نفقات على النشاط

ثانيا: النتيجة الجبائية حسب قانون الضرائب:

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 1 مع مراعات المادتين 172، 173 على أن الربح الخاضع للضريبة هو "الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول اثناء الاستغلال او في نهايته.

كما تنص الفقرة 2 من نفس المادة على النتيجة الجبائية هي 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 وعليه فإن:

الأصول الصافية = الأصول – الإهتلاكات– المؤونات

كما حدد المشرع الجزائري الأساس الخاضع للضريبة على أنه الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة ناقص الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط(تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهتلاكات، مؤونات، ضرائب والرسوم،....الخ)

ويمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية الجبائية كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة – العجز المالي السابق

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في بداية النشاط وفقا للتسجيلات المحاسبية المشار إليها خلال فترة استغلال المؤسسة والتي عادة ما تكون سنة، ولكن وفقا للنظام الجديد فبإمكان المؤسسات تحديد النتيجة وفقا للفترة التي تراها معتبرة، حيث يتم اعادة معالجة النتيجة وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري لتحديد النتيجة الجبائية وبالتالي تحديد الربح الضريبي الخاضع للضريبة.

كما يوجد للعديد من المواد المتضمنة في القانون الجبائي الجزائري والتي تتعلق بالقياس المحاسبي للضريبة ومن جملة تلك التطبيقات والقواعد المحاسبية التي يعتمد النظام الجبائي الجزائري في تحديد الضريبة ما يتعلق بفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات المادية المهتلكة، حيث نصت المادتين 172 و173 لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على المؤسسة ان تعلن عن رغبتها او عدم رغبتها في استعمال المبلغ المتأتي من القيام بالعمليات المحاسبية التي تسمح بتحديد القيمة الواجبة الضم للنتيجة الخاضعة للضريبة، كما ان معالجة إعانات الاستغلال وإعانات الاستثمار محاسبيا وفقا للمادة 144 من نفس القانون يلزم المؤسسات العمومية بضرورة ضم الإعانات غير المستغلة من طرف المؤسسة وفقا لفترة العقد خاصتا تلك المتعلقة بالاستثمارات إلى الربح الضريبي، أما فيما يخص إعادة تقييم الاستثمارات فإن النظام المحاسبي المالي على تسجيل طريقتين، إعادة تقييم كل من التكلفة ومجمع الاهتلاكات في آن واحد أو إعادة تقييم التكلفة المحاسبية الصافية وبالتالي النتيجة الضريبية.

خلاصة

الإفصاح في العمليات الجبائية يشير إلى العملية التي يقوم بها الأشخاص أو الشركات بالكشف عن المعلومات الضريبية والجبائية المتعلقة بأنشطتهم التجارية أو الشخصية، حيث يهدف الإفصاح إلى تحقيق الشفافية والامتثال للقوانين الضريبية المعمول بها في البلدان المختلفة وإعطاء صورة شاملة حول نشاطات المنشأة خلال فترة زمنية محددة باستخدام مجموعة من الإجراءات للحد من التهرب الضريبي والتلاعب بالإرباح.

من خلال دراستنا السابقة في هذا الفصل استنتجنا أن الإفصاح يظهر دورا حاسما في العمليات الجبائية فيما يتعلق بالتزام الشركات بالقوانين والتشريعات الضريبية، كما أن الإفصاح الصحيح والدقيق يساعد على بناء الثقة بين الشركة والجهات الحكومية والمستثمرين ويقلل من المخاطر القانونية والغرامات المرتبطة بالتهرب الضريبي.

الفصل الثالث:

دراسة حالة مؤسسة بوفال وحدة المسبك بالبرواقية.

تمهيد

تدعيما الى الجانب النظري الذي تطرقنا إليه سابقا لموضوع المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية في الشركات ودورها في الافصاح المحاسبي، وجب أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة للمعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، وذلك باختيار نموذج من المؤسسات الاقتصادية تمثل في مؤسسة "بوفال" بحيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، تناولنا في المبحثين الأول والثاني تقديم مؤسسة بوفال وتطورها التاريخي كما قمنا بدراسة وحدة من وحداتها الأربعة وهي وحدة المسبك بالبرواقية، أما المبحث الثالث فسوف نتطرق فيه إلى أهم الضرائب والرسوم المطبقة في المؤسسة وكيفية معالجتها محاسبيا، وذلك بالاعتماد على البيانات المحاسبية للمؤسسة.

المبحث الأول: مـاهية المؤسسة.

إن الدولة الجزائرية ومنذ الاستقلال وهي تعاني من عدم الوصول إلى التنمية بشتى أنواعها وذلك لأنه بعد رحيل الفرنسيين لم يبق للاقتصاد الجزائري إلا هياكل لا يعرف أحد ما معنى تسييرها ولا كيف تسير، لكن وبالرغم من هذا إلا أن إرادة الجزائري تركته يبحث في المحاولات حتى ينقض بلاده ، فسارت في الطريق الاشتراكي وذلك بإتباع المخططات الثلاثية والرباعية...الخ. ومن بين الهياكل التي أنشأت في تلك المرحلة هي إنشاء مناطق صناعية والتي استفادت منها كل ولايات الوطن منها ولاية المدية والتي اختيرت بلدية البرواقية لإنشاء هذه القاعدة وذلك منذ 1969 ومن بين المنشآت التي ظهرت في هذه المنطقة مؤسسة " بوفال" بعد الإصلاحات حتى سنة 1997.

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن المؤسسة.

نشأة مؤسسة بوفال بموجب قانون التسيير الاشتراكي للمؤسسات سنة 1975، كانت تسمى آنذاك المؤسسة الوطنية لصناعات الميكانيكية (SONACOM)وفي سنة 1983 صدر المرسوم 83/01 المؤرخ في 01 جانفي 1989 المتضمن إعادة هيكلة المؤسسة الوطنية لإنتاج عتاد الري وذلك (ENPMH) والتي أوكلت لها مهمة إنتاج عتاد الري. وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية التي قامت بها الدولة الجزائرية أصبحت في سنة 1997 مؤسسة عمومية اقتصادية شركة ذات أسهم برأس مال اجتماعي يقدر بـ 1.200.000.000دج تحت اسم مؤسسة مضخات وصمامات الجزائر POMPE Et VANNES ALGERIE (POVAL)، وذلك في 05 أوت 1997 تابعة للشركة القابضة اليتافيكHOLDING، وهي مقسمة إلى خمسة وحدات إنتاجية متخصصة تساهم بطريقة مباشرة في تنمية الاقتصاد الوطني وخاصة في مجالات الري

والمحروقات، وهي اليوم مؤسسة مستقلة ذاتيا في تسيير شؤونها الداخلية والخارجية لكنها لا تزال تابعة للقطاع العام أي هي ملك للدولة.

المطلب الثاني: تعـريف المـؤسسة.

بوفال هي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم رأسمالها يقدر بـ 215 مليار سنتيم حاليا متخصصة في إنتاج عتاد الري، تقع في المنطقة الصناعية بالبرواقية ولاية المدية ومقرها المركزي متواجد بذات المنطقة تقوم هذه المؤسسة بعدة أنشطة في مجال الري والمحروقات حيث أنها تنتج المضخات والصمامات بمختلف أنواعها وأشكالها، ولها ورشات خاصة بصيانة العتاد ووحدات تقوم بتحويل المواد الأولية إلى منتجات على الأسواق المحلية والأسواق الخارجية أي أنها تسوق إلى مختلف ولايات الوطن وتصدر إلى الخارج إلى مجموعة من الدول مثل إيطاليا، البرتغال...الخ.

كان عدد عمالها في سنة 1975 عند إنشائها 3600 عامل موزعين على وحدات وبعد الإصلاحات الاقتصادية ودخول الدولة الجزائرية في مرحلة اقتصاد السوق ثم التقليص من عدد العمال ليصبح سنة 1996 حوالي 1400 عامل، وذلك لعدة أسباب منها انتهاج الجزائر لسياسة الخوصصة والشروط التي فرضت عليها من صندوق النقد الدولي FMI من بينها تسريح العمال.

وتضم مؤسسة "بوفال" أربع وحدات إنتاجية هي:

- ✓ وحدة المسبك بالبرواقية.
- ✓ وحدة الصمامات بالبرواقية.
- ✓ وحدة المضخات بالبرواقية.
- ✓ وحدة الصيانة بالبرواقية.

المطلب الثالث: أهداف ووظائف المؤسسة.

الفرع الأول: أهداف المؤسسة.

أنشأت مؤسسة بوفال كباقي المؤسسات الصناعية الأخرى من أجل تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

– تلبية متطلبات السوق الوطنية والدولية بمختلف منتجات الصمامات والمضخات التي تستعمل في الري باعتبارها قطاع هام في الاقتصاد العالمي والوطني.

– المساهمة في قطاع المحروقات وتزويده بالمنتجات (الموارد) التي يحتاجها حيث أنه من بين منتجات المؤسسة ما يستخدم لذلك، وبذلك فإنها تساهم في الصناعات البترولية.

– تغطية السوق الداخلية بمختلف المنتجات التي تلبي متطلبات القطاع التي يحتاج إليها.

– الاندماج مع المؤسسات الوطنية الكبرى في تطوير وتنمية الدولة الجزائرية من الناحية الاقتصادية، والمساهمة في تحقيق مخطط التنمية الذي تنتهجه الجزائر.

الفرع الثاني : وظائف المؤسسة.

من التعريف السابق لمؤسسة "بوفال" نستنتج أن مهمتها أو وظيفتها الرئيسية هي العملية الإنتاجية، أي أنها تقوم بعملية تحويل المدخلات من شكل أو نمط إلى آخر والمتمثل في المنتجات النهائية الموجهة للبيع، وتعتمد على طريقتين في الإنتاج حسب الطلب، والإنتاج الدائم (المستمر)، حيث أنها تنتهج الطريقة الأولى للمنتجات الغير مطلوبة في السوق بكثرة، أما الثانية فتنتهجها للمنتجات المطلوبة بكثرة، ويتم التعرف على الطلب الدائم من خلال الدراسات التي يقوم بها مسيرو المؤسسة والقيام ببعض الدراسات التي تخص أذواق المستهلكين وذلك عبر مصالحها الخاصة بدراسة السوق ومتطلباتها، وبما أن مؤسسة "بوفال" هي مؤسسة إنتاجية فإنها تقوم بجميع الوظائف الأخرى التي

تعتمدها المؤسسات الصناعية وذلك حتى تستطيع تحقيق وظيفتها الرئيسية وتتمثل هذه الوظائف في:

أ. الشراء: ومهمتها تموين المؤسسة بكل متطلبات الإنتاج.

ب. التخزين: وتعتبر وظيفة مكملة الشراء والإنتاج.

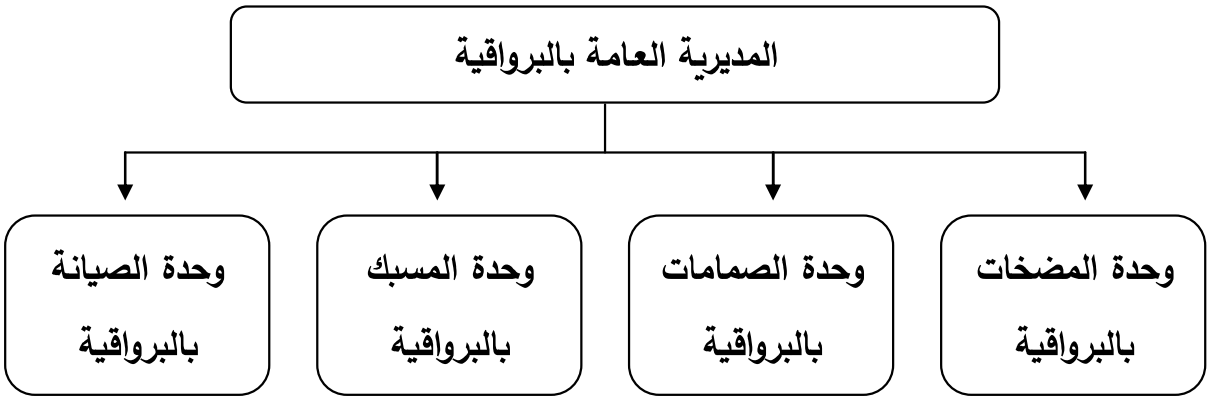
ت. الإنتاج: وتهتم بتحويل المدخلات.

ث. التوزيع: ومهمتها صرف المنتجات إلى الأسواق ودراسة هذه الأخيرة.

المطلب الرابع: دراسة الهيكل التنظيميلمؤسسة (POVAL).

يمثل التنظيم الهيكلي توزيع الصلاحيات والمسؤوليات والتدفق المعلوماتي بالإضافة إلى الطريقة التي يتم بها نظام التدرج في المسؤوليات ويعتبر التنظيم الهيكلي للمؤسسة من النوع العمومي الذي تختلف فيه المسؤوليات حسب المناصب، وهذا ما يساعد على تسهيل الاتصالات عبر مختلف مستويات الهيكل والشكل الموالي يبين الهيكل التنظيمي لمؤسسة "بوفال" ومحاولة منا تحليل هذا الهيكل والتعرف على وحداته.

الفرع الأول : الهيكل التنظيمي لمؤسسة (POVAL).



الشكل رقم (1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة بوفال.

الفرع الثاني :تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة (POVAL)

تتكون مؤسسة بوفال من خمس وحدات تقوم كل وحدة بإنتاج وتوزيع ما تنتجه ما عدا وحدة الصيانة والتي تعد خدماتية، كما أن وحداتها مستقلة في الإنتاج والتسيير وذلك حسب نوع نشاط كل وحدة، بالإضافة إلى وجود مديرية عامة تتحكم في هذه الوحدات والمتواجدة في الجزائر العاصمة، ويمكننا تلخيص هذه المديرية ووحدات المؤسسة ومهامها فيما يلي:

أ. **المديرية العامة:** تتواجد المديرية العامة لمؤسسة "بوفال" بالبرواقية، وهي التي تتحكم في وحدات المؤسسة والمواظبة عليها واتخاذ القرارات الخاصة بهذه الوحدات سواء كانت قرارات في صالحها أو قرارات ضدها في حالة سوء التسيير أو المشاكل التي تنجم عنها، كما أن مهمتها الرئيسية تكمن في التسيير العام للمؤسسة.

ب. **وحدة إنتاج المضخات بالبرواقية:** للمؤسسة ثلاث فروع لإنتاج المضخات، حيث تنتج مختلف أنواع وأشكال المضخات وقياساتها الخاصة بالري وتعتبر كل وحدة من الوحدات الثلاث مستقلة ذاتيا وماليا في تسيير شؤونها الداخلية والخارجية وقد كان هذا التقسيم بهدف تغطية السوق الوطنية والأجنبية للمنتجات كما يهدف إلى محاولة تقريب المستهلك بالمؤسسة ومنه التقليل من النفقات التي ينفقها عند شراء لهذه المنتجات كنفقات النقل.

ت. **وحدة الصمامات بالبرواقية:** تختص هذه الوحدة في إنتاج الصمامات بمختلف أنواعها وأشكالها وأصنافها وتعتمد في شراء المواد الأولية على وحدة المسبك بالإضافة إلى اعتمادها على السوق الخارجية والمحلية، كما أنها تتحكم في نشاطها المتمثل في الإنتاج والبيع من خلال تسييرها الذاتي.

ث. **وحدة الصيانة بالبرواقية:** تهتم هذه الوحدة بصيانة الآلات والمعدات الثابتة والمتحولة (المستقلة) المتوفرة لدى المؤسسة.

ج. **وحدة المسبك بالبرواقية:** تقوم هذه الوحدة بتحويل المواد الخام إلى منتجات نصف مصنعة ومنتجات شاملة الصنع، حيث تعتبر المنتجات النصف مصنعة كأجسام الصمامات مثلا كمادة أولية للوحدة الخاصة بها، وتعتمد هذه الوحدة في توزيع منتجاتها على البيع المباشر لوحدات المؤسسة أو إلى السوق الخارجية كما لها هيكل إداري خاص بها واستقلالية في التسيير.

نظرا لكبر حجم المؤسسة واختلاف أنواع الإنتاج فيما خصصنا دراستنا هذه على وحدة من وحدات مؤسسة بوفال وهي وحدة المسبك بالبرواقية وسنقوم بدراسة نظام مراقبة التسيير وخاصة من ناحية المحاسبة التحليلية في تسيير هذه الوحدة كما سنحاول استخراج بعض النقائض أو السلبيات التي ستكون في هذا النظام واقتراح بعض التوصيات التي نراها مناسبة.

المبحث الثاني: دراسة وحدة المسبك بالبرواقية.

إن كبر حجم مؤسسة بوفالوتعدد وحداتها دفع بنا إلى دراسة وحدة من وحداتها هي وحدة المسبك بالبرواقية والمتخصصة في إنتاج الهياكل بمختلف أنواعها وأشكالها كما تعتبر وحدة المسبك من أكبر الوحدات في بوفال، حيث أنه تمول مختلف الوحدات بمختلف الهياكل وأنواعها.

المطلب الأول: دراسة وحدة المسبك بالبرواقية.

وحدة المسبك هي جزء من مؤسسة بوفال أي أنها من وحداتها وطبيعتها الأساسية تكمن في إنتاج مختلف أنواع الهياكل أو الإطارات الخارجية مثل هياكل الصمامات،

هياكل المضخات ...الخ. وفق أشكال وأحجام مختلفة، تقع هذه الوحدة بالمنطقة الصناعية بالبرواقية ولاية المدية، وتعتمد في تسييرها على التسيير الذاتي وذلك لأنها مرت بالمراحل المختلفة للإصلاحات الاقتصادية، ويبلغ عدد عمالها حتى سنة 2020حوالي 360 عامل، وتتكون هذه الوحدة من ستة دوائر في تسييرها الإداري حيث تختص كل دائرة في جزء من التسيير وبالإضافة إلى هذه الدوائر توجد وظيفة تساهم في إنجاح عمل الوحدة وتعتبر مستقلة عن الدوائر الأخرى وهي وظيفة مراقبة التسيير حيث أنها تأتي مباشرة بعد مدير الوحدة.

المطلب الثاني: أهداف ووظائف الوحدة

إن لوحدة المسبك عدة أهداف تسعى لتحقيقها، ولتحقيق هذه الأهداف لابد أن تكون هناك عدة وظائف منها ما هي رئيسية ومنها ما هي مساعدة، ويمكننا أن نوجز أهداف ووظائف وحدة المسبك في النقاط التالية:

الفرع الأول : أهداف الوحدة.

إن لوحدة المسبك عدة أهداف تسعى لتحقيقها بشتى الوسائل والطرق، حيث أن للوحدة أهداف خاصة أي أهداف تخص بتطوير الوحدة وتأهيلها للمنافسة وأهداف عامة والتي تساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية التي تنتهجها الدولة الجزائرية وخاصة في المرحلة الراهنة مرحلة اقتصاد السوق ومن بين الأهداف التي تسعى وحدة المسبك لتحقيقها نذكر ما يلي:

– العمل على تحقيق هدفها المنشود من نشاطها و المتمثل في الربح و الاستمرارية و كذا محاولة تفعيل أو تطوير منتجاتها و تسييرها حتى تستطيع مواجهة أو منافسة المؤسسات المحلية و الأجنبية.

– تساهم في التقليل من الاعتماد على الخارج و المساهمة في القضاء على الاحتكار الاقتصادي.

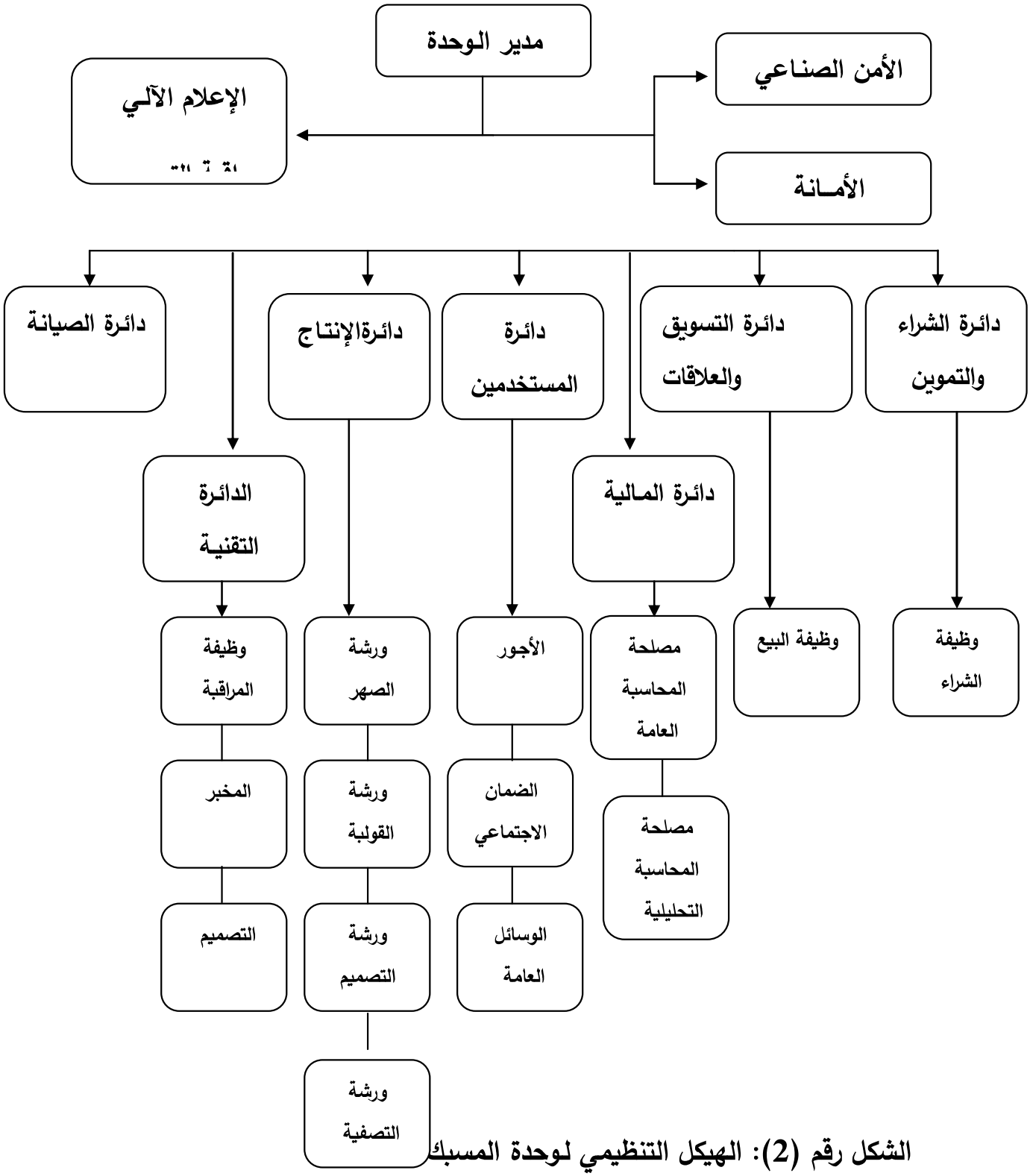
الفرع الثاني : وظائف الوحدة.

إن الوظيفة الرئيسية لوحدة المسبك تتمثل في إنتاج الإطارات الخارجية والهياكل لمختلف الصمامات والمضخات بمختلف أنواعها وأشكالها، حيث تمر مرحلة التصنيع لمنتوجها عبر عدة ورشات وذلك حسب تخصص كل ورشة، فهناك مثلا ورشة تقوم بصهر الحديد بنوعين (FGS وFGL) وورشة تقوم بعملية القولبة وذلك حسب مخطط وحجم الهيكل المراد صنعه، وأخرى خاصة بالتصميم وأخرى خاصة بالتصفية ليصبح منتجا تام الصنع قابل لتسويق، وبالنسبة لوحدة المسبك وظيفته (الإنتاج) هي أساس إنشاء هذه الوحدة، وبما أن الوحدة تابعة لمؤسسة عمومية اقتصادية إنتاجية فتوجب لها وظائف أخرى والتي تتمثل في وظيفة الشراء ووظيفة البيع حيث تقوم وظيفة الشراء بتموين الوحدة بالمواد الأولية التي تحتاجها. أما وظيفة البيع والتي تعتبر آخر مرحلة لملكية المنتج فتهتم ببيع المنتجات إلى الزبائن المحليين والخارجيين (التصدير)، كما أن للوحدة وظائف مساعدة تعتمدها في تسيير نشاطها تتمثل في الإدارة و النقل...الخ.

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لوحدة المسبك.

سبق وقلنا أن وحدة المسبك تتكون من ستة دوائر حيث كل واحدة منها مختصة في مجال معين من التسيير، كما أن كل هذه الدوائر تسعى جاهدة لتحقيق أهداف الوحدة، وتحقيق فعالية التسيير داخلها وحتى نبين مهمة كل دائرة وهدفها في التسيير الداخلي للوحدة سنقوم بتوضيح الهيكل الإداري لوحدة المسبك وتحليل دوائرها والتعرف عليها.

الفرع الأول : الهيكل التنظيمي للوحدة.



الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لوحدة المسبك

الفرع الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي لوحدة المسبك.

إن التنظيم الإداري لوحدة المسبك يأخذ الشكل الهرمي في التسيير أي ما يسمح بتفويض السلطة من الهيئات العليا إلى الهيئات التنفيذية، ومن الشكل السابق نلاحظ أن للوحدة دائرة أو مصلحة مراقبة التسيير والتي تعتبر مستقلة عن باقي الدوائر الأخرى.

وحتى نتعرف على وظائف الدوائر المختلفة نلخصها في التعاريف التالية:

أ. **مدير الوحدة:** هو موظف إداري بوحدة المسبك، ويعتبر المدير هو المسؤول الأول للوحدة.

ب. **مصلحة مراقبة التسيير:** تعتبر هذه المصلحة جديدة العهد في التنظيم الإداري لوحدة المسبك، وكان الهدف من إنشائها هو مراقبة التسيير داخل الوحدة، بالإضافة إلى تسهيل عمل المدير لمراقبة أعمال الدوائر الأخرى.

ت. **الدائرة التجارية دائرة التسويق والعلاقات التجارية:** تقوم هذه الدائرة بدور الوسيط بين الوحدة والمحيط الخارجي حيث أنها مصلحة البيع فمهمتها تسويق المنتجات إلى مختلف الأسواق.

ث. دائرة الشراء والتموين: متمثلة في مصلحة الشراء بحيث وظيفة المصلحة تكمن في تموين الوحدة بتوريد ما تحتاجه من مواد أولية ومعدات و أدوات و تجهيزات.

ج. **دائرة المحاسبة المالية:** تكمن مهمة هذه الدائرة في تسيير الشؤون المالية للوحدة، حيث تنقسم إلى مصلحتين هما:

– مصلحة المحاسبة العامة : تشرف على كل الأعمال اليومية والشهرية أو الدورية التي تقوم بها الوحدة من سجلات واستثمارات ... الخ .

– مصلحة المحاسبة التحليلية : تقوم هذه المصلحة بتحليل المعلومات ودراستها وخاصة المستمدة من مصلحة المحاسبة العامة ، والهدف الذي تعمل على تحقيقه هو التقليص

من التكاليف بأكبر قدر ممكن وكشف الانحرافات وتحديد مسؤولياتها، كما أنها تساهم في تحسين التسيير ومراقبته وذلك من خلال إعطاء بعض الاقتراحات الخاصة بالانحرافات الحاصلة في الوحدة .

ح. **الدائرة التقنية:** تكمن وظيفة هذه الدائرة في القيام بمراجعة المنتوج، ودراسته وخاصة تلك المتعلقة بأذواق المستهلكين والسوق، كما أنها تقوم دائما بتطوير المنتوج .

خ. **دائرة المستخدمين:** تشرف على هذه الدائرة مجموعة من الموظفين حيث يقومون بتسيير مختلف مستويات المستخدمين وتحليل ودراسة مشاكلهم كما تقوم هذه الدائرة بمتابعة أداء العمال وتحديد نقاط الضعف ونقاط القوة وإعداد بطاقات الأجور وتسجيل غيابات العمال كما أنها تدرس احتياجات الوحدة فيما يخص المستخدمين.

د. **دائرة الإنتاج** : هي الدائرة التي تدرس وتحلل مراحل تحويل المواد الأولية من نمط إلى آخر والمتمثل في المنتجات وتتلخص مهمتها في التحويل(الإنتاج) وذلك باعتمادها على أربع ورشات كل منها مختصة في مهمتها وهذه الورشات هي (الصهر– القولبة– التصميم– التصفية).

ذ. **دائرة الصيانة** : هي الدائرة التي تهتم بصيانة العتاد ويشرف عليها موظفون ذوي كفاءة عالية في هذا المجال.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائيةللضرائب والرسوم في المؤسسة

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل الإجمالي.

1. المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي –صنف الأجور.

سنقوم بدراسة حالة عامل فيالمؤسسةالاقتصاديةبحيث نلخص مختلف العناصر المكونةعناصر لأجره فيالجدولالتالي:

الجدول رقم(01): العناصر المكونة للأجر.

الأجرة	الأساس	المعدل	المبلغ المستفاد	الاقتطاعات
الأجر القاعدي	631 000	–	631 000	–
الغيابات	–	–	–	–
تعويض الخبرة المهنية	631 000	%25	157 750	–
منحة المردودية الفردية	631 000	%13	82 030	–
منحة المردودية الجماعية	631 000	%13	82 030	–
تعويض الضرر	631 000	%8	50 480	–
منحة منصب العمل	631 000	%9	56 790	–
الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي			1 060 080	
منحة السلة			–	
منحة النقل			1199.88	
الأجر الخام			1 061 279.88	

اقتطاع الضمان الاجتماعي	1 060 080	%9		95 407.2
الضريبة على الدخل الاجمالي	1 061 279.88			197 148
المنحة العائلية			2800.00	
اقتطاع التعاضدية		%05		53 004
المجموع			1 064 079.88	345 559.2
الأجر الصافي			718 520.68	

المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

أ. **حساب الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي(أجر المنصب)**

الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي = الاجر القاعدي + تعويض الخبرة المهنية + منحة المردودية الفردية + منحة المردودية الجماعية + تعويض الضرر + منحة منصب العمل

الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي = 631 000 +157 750 +82 030 +82 030

+ 56 790 +50 480

=429 080دج

ب.**حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي**

اقتطاع الضمان الاجتماعي = 429 080* 9%

38 617.2=دج

أعباء صاحب العمل = 429 080* 26%

=560.8 111 دج

- **الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي**

الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي =أجر المنصب +منحة السلة+ منحة النقل – اقتطاعات الضمان الاجتماعي

= 429 080+ 00+ 1199.88–38 617.2

= 391 662.68 دج

المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الأجر الصافي واجب الدفع:

الأجر الصافي = الأجر الخام – مجموع الاقتطاعات

= 429 080–86 339.2

= 342 740.8دج

✓ **التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر**: يتم التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر للعامل محل الدراسة كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة

631		من ح/ أجور المستخدمين	631 000	
631		ح/منحة منصب العمل	56 790	
631		ح/ تعويض الضرر	50 480	
631		ح/ تعويض الخبرة المهنية	157 750	
631		ح/ منحة المردودية الفردية	82 030	
631		ح/منحة المردودية الجماعية	82 030	
631		ح/منحة النقل	1199.88	
631		ح/ المنح العائلية	2800.00	
	421	الى ح/ المستخدمون-		718 520.68
	442	الأجور-المستحقة ح/الضريبة على الدخل الاجمالي		197 148
	431	ح/اشتراكات الضمان الاجتماعي		95 407.2
	431	ح/اشتراكات الضمان الاجتماعي		53 004
		تسجيل بطاقة الأجر		

635		من ح/ الاشتراكات المدفوعة للضمان الاجتماعي	111 560.8	
	431	الى ح/ اشتراكات الضمان الاجتماعي		111 560.8
		أعباء صاحب العمل		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للرسوم.

1. المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة.

أ. الرسم على القيمة المضافة للمبيعات.

الرسم على القيمة المضافة بما أن المؤسسة بوفال تعتبر مؤسسة اقتصادية، فإنها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% على معظم العمليات التي تقوم بها المؤسسة، ومن أجل توضيح كيفية حساب الرسم على القيمة المضافة والتصريح الشهري به أخذنا شهر فيفري من سنة 2018.

الجدول رقم(02): عناصر الموجودة في الفاتورة المبيعات

سعر البيع	**1000 000**
تخفيض تجاري	**%10**
تخفيض مالي	**%1**

المصدر:من إعداد اعتماد على فاتورة المؤسسة.

ب. حساب الرسم على القيمة المضافةالواجب دفعه.

لدينا: **سعر البيع** = 1000 000دج

التخفيض التجاري= سعر البيع * نسبة التخفيض التجاري

= 1000 000 * 10%

= 100 000دج

الصافي التجاري = سعر البيع – التخفيض التجاري

= 1000 000 -100 000 ²

= 900 000 دج

التخفيض المالي = الصافي التجاري * نسبة التخفيض المالي

= 900 000 * 1%

= 9000 دج

الصافي المالي = الصافي التجاري –التخفيض المالي

= 900 000– 9000

= 891 000 دج

- **حساب الرسم على القيمة المضافة TVA**

TVA = الصافي المالي * نسبة الضريبة على القيمة المضافة

= 891 000 * 19%

= 169 290 دج

صافي الدفع = الصافي المالي + الرسم على القيمة المضافة TVA

= 891 000 + 169 290

= 1 060 290 دج

✓ **التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المحصلة على المبيعات:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
411		من ح/الزبون	1060290	
66Xx		ح/المصاريف المالية	9000	
	4457	الى ح/TVA المحصلة على المبيعات		169 290
	704	ح/المبيعات		900 000
		TVAالمحصلة على المبيعات		

ت. الرسم على القيمة المضافة على المشتريات.

الجدول رقم(03): عناصر الموجودة في فاتورة المشتريات

ثمن الشراء	855 000
تخفيض تجاري	%10

المصدر: من إعداد اعتماد على فاتورة المؤسسة

حساب الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع

لدينا: ثمن الشراء = 855 000 دج

التخفيض التجاري = ثمن الشراء * نسبة التخفيض التجاري

= 855 000 * 10%

= 500 85 دج

الصافي التجاري = ثمن الشراء – التخفيض التجاري

= 855 000–500 85

= 500 769 دج

-حساب الرسم على القيمة المضافة TVA.

TVA = الصافي التجاري * نسبة الضريبة على القيمة المضافة

= 500 769 * 19%

= 205 146دج

الصافي الدفع = الصافي التجاري + الرسم على القيمة المضافة

= 500 769 + 205 146

= 705 915 دج

✓ **التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المحصلة على المشتريات**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة

380		من /ح المشتريات	769 500	
4456		ح/ TVA المحصلة على المشتريات	146 205	
	401	الى ح/موردو المخزونات**TVA**المحصلة على المشتريات		915 705

2. المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على النشاط المهني TAP:

تقوم مؤسسة بوفال بدفع الضريبة على النشاط المهني شهريا، بحيث يحدد هذا المعدل 1.5% من رقم الاعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق شهريا مع الاستفادة بتخفيض قدره 25% من رقم الاعمال حسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يتم استخراج مبلغ الرسم على النشاط المهني وفق العلاقة التالية:

الرسم على النشاط المهني = رقم الاعمال * 1.5%

قدر رقم الاعمال لمؤسسة بوفال خلال شهر فيفري ب000 000 000 6 بحيث:

الرسم على النشاط المهني = 6 000 000 000 –(000 000 000 6 * 25%)*1.5% =

=000 000 000 6–000 000 500 1* 1.5%

= 6 000 000 000 – 22 500 000

= 5 977 500 000دج

وبعد القيام المؤسسة بحساب الرسم على النشاط المهني المستحق تقوم بتصريح رقم أعمالها لدى مفتشية الضرائب التابعة لمكان فرض الضريبة من خلال وثيقة G50، وذلك في المكان المخصص بالتصريح ل(TAP) وذلك قبل 20 يوم من الشهر الموالي.

✓ **التسجيل المحاسبي للرسم على النشاط المهني:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
642		ح/ الرسم على النشاط المهني	5 977 500 000	
	447	ح/ الرسوم– الرسم على النشاط المهني **TAP G50**		5 977 500 000
447		ح/ الرسوم–الرسم على النشاط المهني	5 977 500 000	
	512	ح/ البنك **شيك رقم**		5 977 500 000

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة(أصول-خصوم)

1. الضرائب مؤجلة الأصول:

أ. الضرائب المؤجلة على العطل المدفوعة:

قامت مؤسسة بوفالفي آخر كل سنة 2021 برصد مؤونة الأعباء الخاصة بالعطل المدفوعة الأجر المتعلقة بسنة 2022 بقيمة 40 000 000 وبما أن النظام الجبائي يعتمد على الأساس النقدي في قبول الاعباء الجبائية، فإن هذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال الدورة المتعلقة بتسديدها وليس محاسبتها أي خلال سنة 2019، إذن فهي مستردة في الجدول رقم 03 من الجداول الجبائية لتحديد الربح الجبائي للدورة المرتبطة بها: وبالتالييتم تسجيل الضريبة مسجلة أصول للفرق الزمني الناتج عن اختلاف النتيجة المحاسبية(قيمة المؤونة)والقاعدة الجبائية المعدومة ويكون التسجيل المحاسبي في اليومية للمؤسسة كالتالي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
631		منح/أجور المستخدمين(عطل غير مسددة)	40 000 000	
	428	الى ح/المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها		40 000 000
		تسجيل ديون العطل المدفوعة للسداسي الثاني2022		

635		من ح/الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	10 400 000	
	438	الى ح/الهيئات الاجتماعية–الاعباء واجب دفعها		10 400 000
		تسجيل أعباء الشركة		
		40 000 000 * 26%		

ويتم تسجيل ضرائب مؤجلة أصول للفروقات الزمنية الناتجة عن العطل مدفوعة الأجر.

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
133		من ح/ضريبة مؤجلة أصول	11 592000	
	692	الى ح/فرض الضريبة المؤجلة عن الاصول		11 592000
		فرض ضريبة مؤجلة أصول عن العطل المدفوعة		
		(40 000 000+10 400 000) * 23%		

ب. الضرائب المؤجلة على مؤونات منح الذهاب إلى التقاعد:

يتم حساب منح الذهاب إلى التقاعد على أساس افتراضات اكتوارية وفق متغيرات ديمغرافية (احتمال الوفاة، احتمال بقاء العامل في المؤسسة حتى خروجه الى التقاعد)

ومتغيرات مالية (معدل ارتفاع الأجور، معدل التحيين، وبناءا على المعطيات المقدمة من فرع الأجور، وبعد حساب قيمة الالتزام لكافة عمال المؤسسة، بلغت القيمة الإجمالية في نهاية 2021 لمؤونة منح الذهاب الى التقاعد 1 800 000دج بحيث يجب إعادة تقدير هذه المؤونات بزيادة مبلغ المؤونة جزئيا في نهاية كل سنة، الى غاية تسديد هذه التعويضات في نهاية الخدمة عند خروج الاجير الى التقاعد، ومنه قامت المؤسسة بالتسجيل المحاسبي لهده المؤونة في نهاية السنة كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
681		من ح/مخصصات من الذهاب الى التقاعد	1 800 000	
	153	الى ح/مؤونات الذهاب الى التقاعد		1 800 000
		تسجيل مؤونات الذهاب الى التقاعد		

و بما أن القواعد الجبائية تنص على أن هذه المؤونة المدرجة كعبء غير قابلة للخصم ألى عند التسديد الفعلي لهذه المؤونة إلى المستفيدين منها خلال السنة المالية المتعلقة

بالتسديد، بحيثتكون القاعدة الجبائية معدومة في تاريخ محاسبة المؤونة، أما القاعدة المحاسبية فتكون بقيمة 1 800 000دج وبالتالي هذا الفرق الناتج بين التسجيل المحاسبي للمؤونة والادراج الجبائي لها ينتج عنه ضريبة مؤجلة أصول كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
133		من ح/ضريبة مؤجلة أصول	414 000	
	692	الى ح/فرض ضريبة مؤجلة عن أصول		414 000
		فرض ضريبة مؤجلة أصول عن منح الذهاب إلى التقاعد		
		1 800 000 *% 23		

وخلال سنة 2022 قامت مؤسسة بوفال بدفع جزء من المؤونة كتعويضات ال\اهاب إلى التقاعد من المستفيدين منها سددت بشيك بنكي وعليه يتم تعديل ضريبة مؤجلة أصول وال\اي يتم استرداه لتحديد الربح الجبائي ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
153		من ح/مؤونة منح ال\اهاب	1 800 000	
	428	الى التقاعد إلى ح/المستخدمون،		1 800 000

		الأعباء الواجب دفعها **استخدام المؤونة**		
428		من ح/المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها	1 800 000	
	512	إلى ح/البنوك والحسابات الجارية **تسديد المؤونة**		1 800 000

692		من ح/فرض ضريبة مؤجلة عن أصول	414 000	
	133	إلى ح/ضريبة مؤجلة أصول **تعديل الضريبة المؤجلة أصول**		0 414

2. ضريبة مؤجلة خصوم:

أ. ضرائب مؤجلة على إعادة تقييم التثبيتات:

الجدول رقم(04):إعادة تقييم التثبيتات

	المبلغ قبل إعادة التقييم	المبلغ بعد إعادة التقييم	الفروقات
الاهتلاك الإجمالي	9 000 000	15 000 000	6 000 000
القيمة العادية	4 400 000	5 800 000	1 400 000
القيمة المحاسبية	4 600 000	9 200 000	4 600 000

المصدر: من وثائق المؤسسة.

نتائج فائض التقييم وتسجل كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
213		من ح/المنشآت	6 000 000	
	2813	الى ح/اهتلاك المنشآت		1 400 000
	105	الى ح/إعادة التقييم		4 600 000
		فائض إعادة التقييم		

تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم على فائض إعادة التقييم

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
105		من ح/إعادة التقييم	1 058 000	

	134	الى ح/ضريبة مؤجلة الخصوم 4 600 000*%23 **فرض ضريبة مؤجلة خصوم عن فائض إعادة التقييم**		1 058 000

المطلب الرابع: التقييم الشخصي للدراسة الحالة.

- المعارف المكتسبة من دراسة الحالة للمؤسسة.

ان الدراسة التطبيقية لهذا الموضوع مكنتنا من الاحاطة أكثر بالممارسات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال ربط المعارف النظرية المكتسبة من قبل مع ما هو مطبق في الواقع العملي من خلال الاستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان، بحيث اصبح لدينا اطلاع اكثر على العلاقة الوطيدة التي تربط المحاسبة بالجباية من خلال الالمام بمختلف القوانين والتشريعات الجبائية سارية المفعول، كما اثمرت هذه الدراسة على اكتساب معرفة اضافية بالقوائم الماليو في صورة الميزانية وحساب النتائج، كما تم التعرف على مختلف التصريحات الجبائية الملزمة بتقديمها المؤسسة في اجالها القانونية في وثيقة G50 وذلك بمعالجة مختلف العمليات التي لها علاقة بالتزامات المؤسسة لدى الادارة الضريبية.

- الصعوبات المصادفة في الدراسة الميدانية.

ككل موضوع بحث علمي يتم التطرق اليه، هناك صعوبات تواجه الدارسين، فالانتقال من الجانب النظري الى الجانب التطبيقي غالبا ما تحده عدة صعوبات واجهتنا في الدراسة الميدانية منها صعوبة الحصول على بعض الوثائق المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة اضافة الى بعض سلوكيات البيروقراطية خاصة فيما يتعلق بكشف الاجر.

خلاصة

المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية تشير الى الاجراءات المحاسبية التي يجب اتباعها لتسجيل وتتبع العمليات المتعلقة بالجباية، وتشمل هذه العمليات تحصيل الضرائب والرسوم وغيرها من المداخيل من خلال تحديد الضريبة أو الرسم المستحق وفقا للقوانين واللوائح المعمول بها،وكذا تسجيل العمليات المحاسبية في السجلاتالمناسبة في حسابات محددة لتتبع الايرادات المتعلقة بالجباية وضمان تسجيلها بشكل صحيح وفقا للمعايير المحاسبية المعتمدة، ومن ثم مراجعة الجباية والضرائب بانتظام لضمان الالتزام بالتشريعات الضريبية.

من خلال ما درسنا في هذا الفصل توصلنا الى الدور الذي يلعبه الافصاح المحاسبي والمالي للمعلومات المحاسبية المتعلقة بالجباية في التقارير المالية الدورية، حيث أن الافصاح المحاسبي يعني كشف المعلومات المالية المتعلقة بالضرائب والجباية، حيث يتطلب الافصاح المحاسبي توفير معلومات كافية وموثوقة حول الانشطة المالية والتجارية للشركة ومن بين هذه المعلومات المهمة تأتي معلومات الجباية والضرائب المدفوعة، فالشركات ملزمة بالكشف عن المبالغ التي تم جمعها من خلال الجباية والضرائب المدفوعة للحكومة، وفي النهاية ارتأينا أن الجباية تلعب دورا حيويا في الافصاح المحاسبي وتوفير المعلومات اللازمة لفهم الأداء المالي للشركات كما يعزز مصداقية الشركة، لذا يجب على هذه الأخيرة الالتزام بمتطلبات الإفصاح المحاسبي المتعلقة بالجباية وتقديم المعلومات المطلوبة بشكل دقيق وصحيح.

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 بالمعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وبتسجيل العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة والتي تتعلق بالوظائف الاخرى أيضا.

إذ تعتبر الضريبة ذات أهمية لكونها المورد الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية للدولة مما جعل سدادها التزام اجباري لذلك اهتم المشرع الجزائري بكيفية تحديد الوعاء الضريبي وتحديد قيمة الضريبة وطرق سدادها، وبالرغم من وجود علاقة تكاملية بين المحاسبة والجبائية،فإنه يوجد بعض الاختلافات والتعارضات كتحديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات مما أدى الى إجراء مقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

ولتوضيح ذلك جاء موضوع دراستنا لتبسيط الضوء على معالجة العمليات الجبائية ودورها بالإفصاح المحاسبي بغرض إحاطة بالموضوع والمعالجة الإشكالية.

1-إختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تكمن أهمية المحاسبة الجبائية في تحقيق مصدر إيراد مالي للدولة نثبت صحتها من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الأول.

الفرضية الثانية: تعتبر الضرائب بكل أنواعها لديها معالجة المحاسبية للعمليات الجبائية للشركات نثبت صحتها من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الأول.

الفرضية الثالثة: إن طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح عنها تعتبر من المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي نثبت صحتها من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الثاني.

2-نتائج الدراسة:

على ضوء هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج، نذكر أهمها على النحو التالي:

- تعتبر الضريبة موردا هاما في تمويل خزينة الدولة.
- إن الصعوبات التي يعاني منها النظام الجبائي الجزائري يمكن إرجاعها بالدرجة الأولى الى ضعف التشريعات والقوانين الجبائية وطبيعة النظام الجبائي الذي يسمح للمكلف حرية تصريحه بمداخيله من تلقاء نفسه.
- إن نجاعة تحصيل الضريبة مرتبط بوجود نظام جبائي فعال تحكمه القوانين صارمة.
- لا بد من الإفصاح عن كافة المعلومات بشكل موضوعي من خلال القوائم الأساسية ودون تبني وجهة نضر معينة.
- تشمل القوائم المالية على معلومات تساعد مستخدميها على توجيه مدخراتهم نحو الإستثمار في المنشأة.

3-الاقتراحات

انطلاقا من هذه الدراسة، استطعنا تقديم الاقتراحات التالية:

- تعتبر المحاسبة الجبائية نوعا ما دقيقة ومشبعة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة على مستوى المؤسسة.
- ضرورة اهتمام المؤسسة بالمعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية.
- على المؤسسة الاقتصادية الوفاء بمواعيد استحقاق ديونها اتجاه إدارة الضرائب.
- تشجيع البحث العلمي ومساعدة الباحثين بإعطائها المعلومات والبيانات المالية المتوفرة عن تطبيقات النظام المحاسبي المالي في الجزائر.
- عصرنة الإدارة الضريبية وتكوين القائمين عليها حتى يكون الفهم أكثر للقواعد الجبائية والمحاسبية من أجل تطبيقها بشكل جيد.

4-افاق الدراسة:

من خلال تطرقنا إلى هذه الدراسة ورغم المجهود الذي بذل من أجل إبراز الإضافة التي قدمها النظام المحاسبي المالي في مجال المعالجة المحاسبية، إلا انه من الطبيعي أن يكون به بعض النقائص وذلك راجع الى كون موضوع المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية واسع وكثير التغيير في القوانين المالية، وهذا ما يتطلب الاستمرارية والاطلاع الدائم، فإن بحثنا هذا يحتاج إلى دراسات لإثرائه، والتي نذكرها منها:

- الاهتلاكات والضرائب المؤجلة في ظل الاختلاف الجبائي والمحاسبي في الجزائر.
- الانعكاسات المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسة وكيفية معالجتها محاسبيا.
- المحاسبة الجبائية لمجمع الشركات في ظل النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: الكتب.

1. خالد شحادة الخطيب، **أسس المالية العامة**، ط2، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.
2. رضا خلاصي، **النظام الجبائي الجزائري الحديث جباية الأشخاص الطبعيين والمعنويين**، دار هومة، الجزائر، 2005.
3. سعيد علي العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، دار دجلة للنشر والتوزيع، طبعة1، عمان، 2011.
4. سوزي عدلي ناشد، **الوجيز في المالية العامة**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الأردن، 2000.
5. سوزي عدلي ناشد، **المالية العامة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
6. طلال محمد الججاوي، فرات مالكي، **الإفصاح المحاسبي الاستباقي**، دار الأيام، ط1، عمان الأردن، 2017.
7. عادل فليح العلى، **المالية العامة والتشريع المالي الضريبي**، الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2007.
8. عبد الرحمان عطية، **محاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي**، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
9. عبد الله خبابة، **اساسيات في اقتصاد المالية العامة**، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009.
10. عبد الناصر نور واخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، ط2، دار المسيرة، الاردن، 2008.

11. عدي عفانة، **الجديد في المحاسبة الضريبية**، دار وائل للنشر والتوزيع، ط1، الاردن، 2004.

12. علي زعدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

13. غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريبي**، دار البيارق، ط1، الأردن، 1998.

14. غازي عناية، **المالية العامة والتشريع الضريب**، دار البيان، عمان، 1998.

15. فؤاد توفيق ياسين، **المحاسبة الضريبية**، دار البازوري للنشر والتوزيع، الاردن، 2005.

16. فوزي عطوي، **النظم الضريبية موازنة الدولة**، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.

17. مجدي سلامة محمود، **معايير المحاسبة الدولية**، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2017.

18. محمد أبو نصار، **الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق**، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، ط2، عمان، 2002.

19. محمد سمير الصبان، **دراسات في الأصول المالية**، الدار الجامعية، بيروت، 1996.

20. محمود عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار الهومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2003.

21. محمود عباس محرزي ، "**اقتصاديات المالية العامة للإرادات و النفقات العامة لميزانية الدولة**"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

22. وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، **دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية**، كلية التجارة، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، 2002.

23. وليد زكرياء صيام و آخرون، **الضريبة ومحاسبتها**، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 1997.

24. وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة مشاكل القياس المحاسبي**، دار الحنين، الأردن، 2007.

ثانيا: الأطروحات.

1. سفيان بلقاسم، **النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2010/2009.

ثالثا: المقالات/ الملتقيات.

1. جازية أمير، **المنظومة الجبائية في الجزائر:المشاكل وضرورة الاصلاح**، مجلة دراسات جبائية، المجلد07، العدد02، 2018.

2. عفاف زهراوي، **تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة**، مجلة الإنسانية والعلوم الاجتماعية، المجلد06، العدد01، 2020.

3. فارس فضيل، **أسباب ومعوقات عدم الالتزام بالتطبيق الكلي لمتطلبات الإفصاح المحاسبي في الشركات دراسة ميدانية**، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المجلد10، العدد02، 2013.

4. صابر عيسى ومحمود فوزي شعوبي، **اثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة**، مجلة الباحث ، المجلد12، العدد12، الجزائر، 2013.
5. صديق مسعود، **محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي SCF**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد01، العدد02، 2016.
6. محمد العيد عمامرة، **الإفصاح احد آليات حوكمة الشركات الوطنية النفطية(دراسة حالة)**، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 06، العدد 02، 2021.
7. محمد الهادي ضيف الله، **أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IAS/IFRS)**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد01، العدد06، 2013.
8. محمد حلو داود سليمان، عبد الخالق ياسين زاير البدران، **الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية إمكانية التقريب بينهما**، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد6، العدد24، سوريا، 2009.
9. تسعديت بوسبعين، **علاقة المحاسبة قطعية أم استمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS/IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر، جامعة مستغانم، 2013.
10. نور الدين بهلول، غمان زبير، **أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية على هياكل المؤسساتية للمؤسسة**، ملتقى وطني"معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق"، المركز الجامعي سوق أهراس، 2010.

رابعا: قوانين والتشريعات.

1. المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.
2. المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.
3. المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2018.

خامسا: المذكرات.

1. احمد عبد الجبار الله جابو وآخرون، **الإفصاح المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات الاستثمارية** بحث تكميلي لنيل درجة البكلاريوس في المحاسبة والتمويل، كلية الدراسات التجارية قسم المحاسبة والتمويل، جامعة السودان،2017.
2. حسين بن نابي، طيبي احمد عبد الجبار، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال المتطلبات شهادة ماستر الأكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة ،جامعة بونعامة بخميس مليانة، 2017.
3. حورية هاني، **الإفصاح المحاسبي ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية**، دراسة حالة ميدانية مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، المدية، 2015.
4. رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل تخصص إدارة أعمال، 2017.
5. رمضان مخلوف ،**المحاسبة الضريبية ومحاسبة الاجور والرواتب** ،مذكرة لنيل شهادة ليسانس، المركز الجامعي بالمدية ،2006.

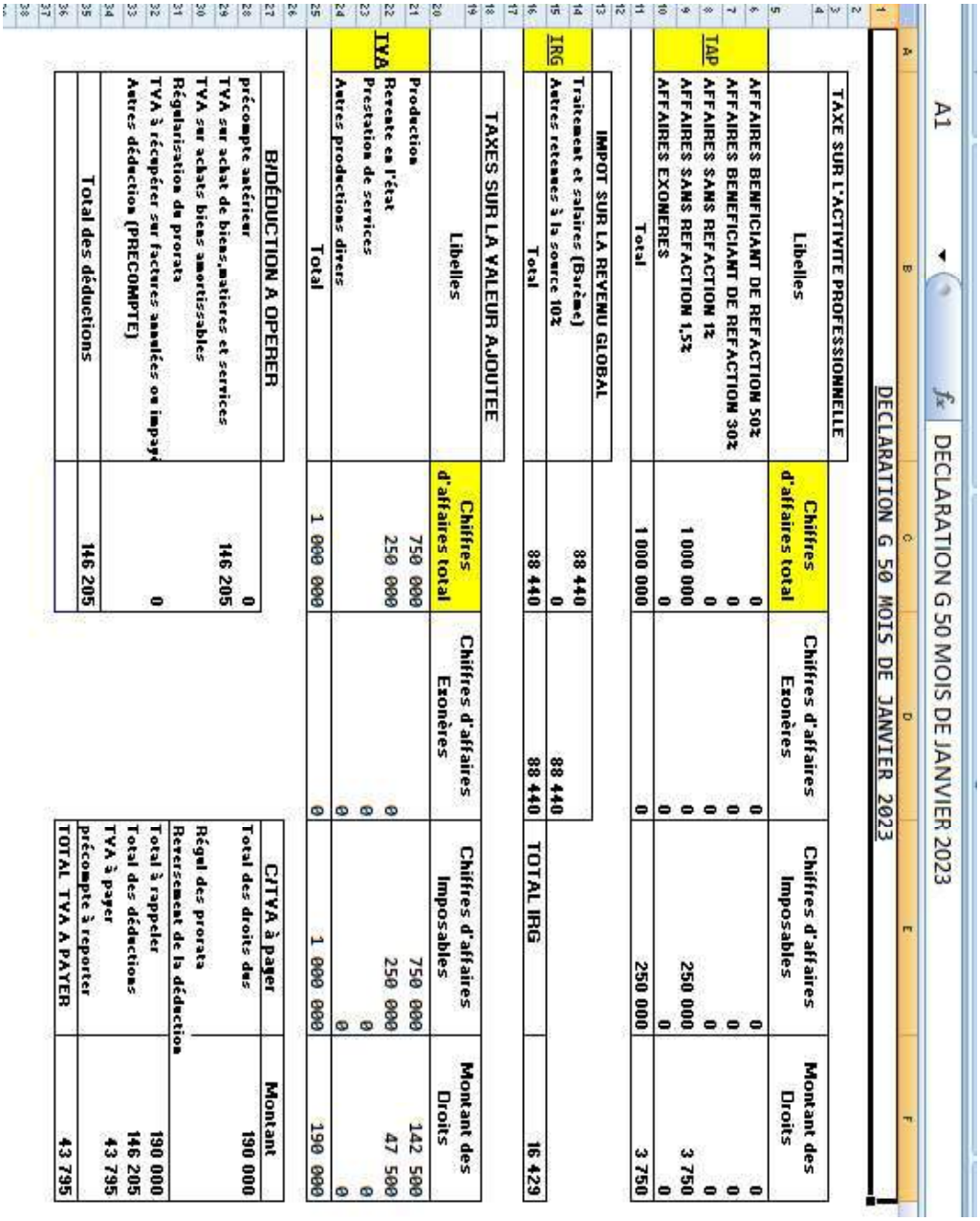
6. سميرة عباس مريم بن عيشة، دور الضريبة في تمويل ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ليسانس فرع محاسبة المركز الجامعي يحي فترس المدية، الجزائر، 2004.
7. سميرة عقال، فاطمة الزهراء توزوت، **دور الإفصاح المحاسبي في معالجة الفساد المالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ليسانس، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2004.
8. صارة أوكريف،**المحاسبة الجبائية في ظل معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية**، مذكرة ماجيستر غير منشورة تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة،2014.
9. عائشة حفصي، المعالجة المحاسبية لاهم الضرائب المباشرة ، دراسة حالة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة ومالية ، جامعة المدية، 2022.
10. عائشة صدوقي، **التدقيق والإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية دراسة حالة بنك BADR**، مذكرة لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و لعلوم التجارية و علوم التسيير المدية، الجزائر، 2015.
11. محمد ديلخ، **تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2017.
12. نهلة مسعودي، **المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة الدكتور يحي فارس–المدية، 2020/2019.

قائمة الملاحق

الملحق (01): جدول الضريبة على الدخل الاجمالي2022.

	IRG (régime général)		IRG (Cas particuliers)	
Salaire imposable	IRG	Salaire net	IRG	Salaire net
88 410	16 423	71 987	16 423	71 987
88 420	16 426	71 994	16 426	71 994
88 430	16 429	72 001	16 429	72 001
88 450	16 435	72 015	16 435	72 015
88 460	16 438	72 022	16 438	72 022
88 470	16 441	72 029	16 441	72 029
88 480	16 444	72 036	16 444	72 036
88 490	16 447	72 043	16 447	72 043
88 500	16 450	72 050	16 450	72 050
88 510	16 453	72 057	16 453	72 057
88 520	16 456	72 064	16 456	72 064
88 530	16 459	72 071	16 459	72 071
88 540	16 462	72 078	16 462	72 078
88 550	16 465	72 085	16 465	72 085
88 560	16 468	72 092	16 468	72 092
88 570	16 471	72 099	16 471	72 099
88 580	16 474	72 106	16 474	72 106
88 590	16 477	72 113	16 477	72 113
88 600	16 480	72 120	16 480	72 120
88 610	16 483	72 127	16 483	72 127

الملحق (02): التصريح الفوري للضرائب والرسوم G50.



A1 — DECLARATION G 50 MOIS DE JANVIER 2023

DECLARATION G 50 MOIS DE JANVIER 2023

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE				
	Libelles	Chiffres d'affaires total	Chiffres d'affaires Exonères	Chiffres d'affaires Imposables	Montant des Droits
TAP	AFFAIRES BENFICIANT DE REFACTION 50%	0	0	0	0
	AFFAIRES BENEFICIANT DE REFACTION 30%	0	0	0	0
	AFFAIRES SANS REFACTION 1%	0	0	0	0
	AFFAIRES SANS REFACTION 1,5%	1 000 000	0	250 000	3 750
	AFFAIRES EXONERES	0	0	0	0
	Total	1 000 000	0	250 000	3 750

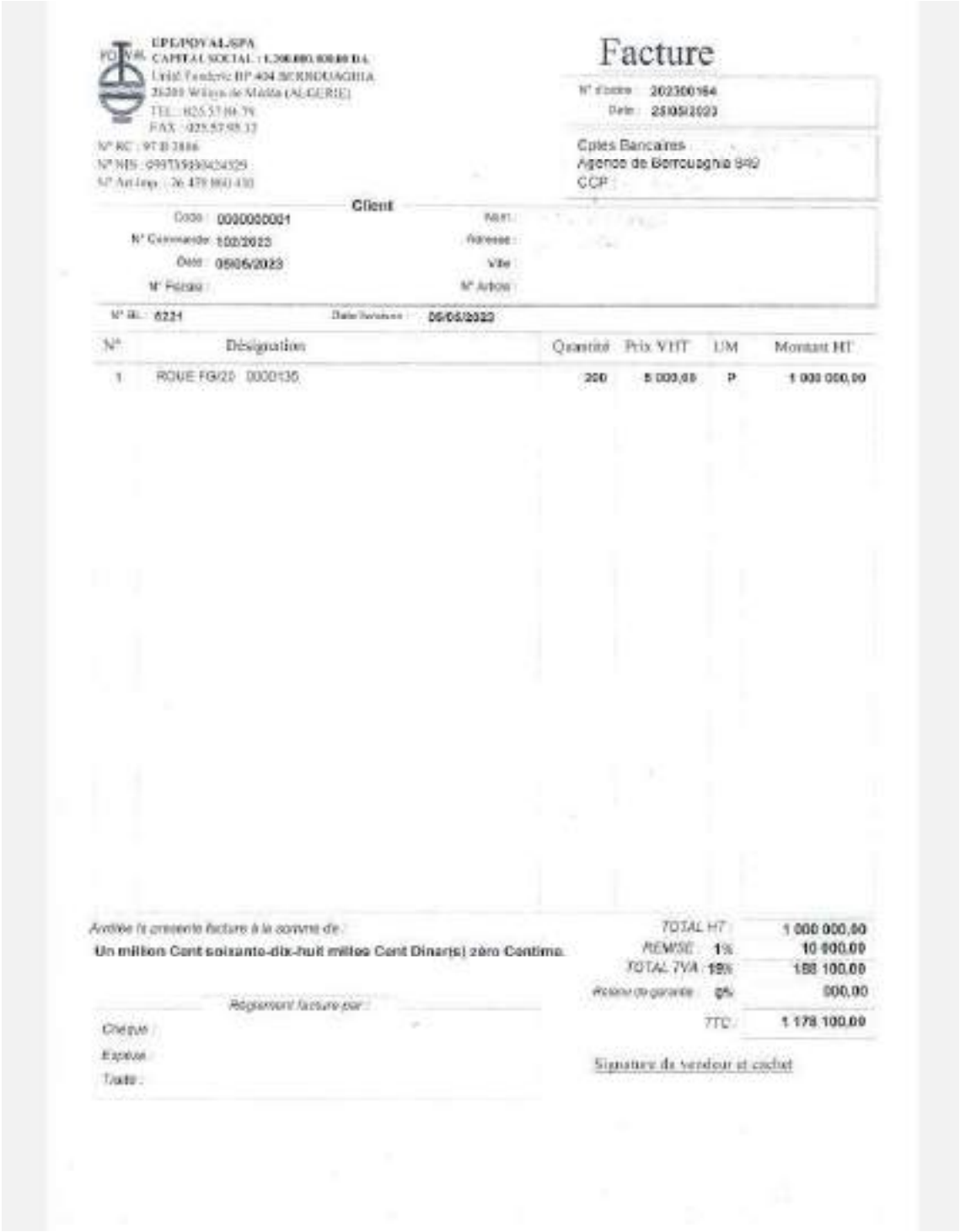
IMPOT SUR LA REVENU GLOBAL					
	Libelles	Chiffres d'affaires total	Chiffres d'affaires Exonères	Chiffres d'affaires Imposables	Montant des Droits
IRG	Traitement et salaires (Barème)	88 440	88 440	TOTAL IRG	16 429
	Autres retenues à la source 10%	0			
	Total	88 440	88 440		

TAXES SUR LA VALEUR AJOUTEE					
	Libelles	Chiffres d'affaires total	Chiffres d'affaires Exonères	Chiffres d'affaires Imposables	Montant des Droits
TVA	Production	750 000	0	750 000	142 500
	Recrete en l'état	250 000	0	250 000	47 500
	Prestation de services		0	0	0
	Autres productions divers		0	0	0
	Total	1 000 000	0	1 000 000	190 000

BIDÉDUCTION A OPERER	
précompte antérieur	0
TVA sur achat de biens,matieres et services	146 205
TVA sur achats biens amortissables	
Régularisation du prorata	
TVA à récupérer sur factures annulées ou impayé	0
Autres déduction (PRECOMPTE)	
Total des déductions	146 205

C/TVA à payer	Montant
Total des droits dus	190 000
Régul des prorata	
Reversement de la déduction	
Total à rappeler	190 000
Total des déductions	146 205
TVA à payer	43 795
précompte à reporter	
TOTAL TVA A PAYER	43 795

الملحق (03): فاتورة المبيعات.



Facture

N° d'ordre : 202300164
Date : 23/05/2023

Cptes Bancaires :
Agence de Bouroughia 940
CCP :

Client

Code : 0000000001
N° Commande : 102/2023
Date : 09/06/2023
N° Fiche :
Nom :
Adresse :
Ville :
N° Article :

N° BL : 6221 Date livraison : 09/06/2023

N°	Désignation	Quantité	Prix V.HT	UM	Montant HT
1	ROUE FG/20 0000135	200	5 000,00	P	1 000 000,00

Arrêtée la présente facture à la somme de :
Un million Cent soixante-dix-huit milles Cent Dinar(s) zéro Centime.

Règlement facture par :
Chèque :
Espèce :
Traite :

TOTAL HT		1 000 000,00
REMISE	1%	10 000,00
TOTAL TVA	19%	188 100,00
Retenu de garantie	0%	000,00
TTC		1 178 100,00

Signature du vendeur et cachet