جامعة الدكتور يحـي فــارس بالمديـــة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح – دراسة ميدانية –

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في قسم العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة

– من إعداد الطالبين:

* لقمان بلفاسي
* زهير خنتاشي

– تحت اشراف الأستاذ:

* بغدادي فؤاد

السنة الجامعية:2023/2022



بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله , عظيم الصفات جليل القدر مطاع الأمر رفيع الذكر جزيل العطاء مجيب الدعاء جميل الثناء احمده سبحانه و تعالى حمدا دائما أبدا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل فلولا عظيم منه و جزيل فضله و عونه لما كان هذا العمل شيئا مذكورا.

كما نتقدم بجزيل الشكر و العرفان للأستاذ الفاضل « فؤاد بغدادي » على مجهوداته المبذولة من اجل الوصول بنا إلى طريق التخرج و الذي لم يبخل علينا بالتوجيهات و جميع أساتذة جامعة المدية اللذين رافقونا من بداية السنة الأولى حتى السنة الثانية ماستر نشكرهم جميعهم .كما لا يفوتنا أن نقدم جزيل الشكر إلى عمال شركة الضرائب و شركة سونالغاز و مديرية الطاقة و مديرية التجارة و شركة إتصالات الجزائر - بالمدية – على تعاونهم في صراحتهم معنا في الإستبيان المقدم إليهم و إلى كل من ساعدنا من قريب و بعيد.

لـقـمـان

الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى.

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضله تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي و أطال الله في عمرهما إلى إخوتي و كل زملائي داخل و خارج الوطن إلى زملائي في العمل إلى زملائي في الدراسة رعاهم الله ووفقهم و إلى زميلي وأخي زهير الذي قاسمني كل كبيرة و صغيرة في مشواري إلى كل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية بجامعة يحي فارس و إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلمي.

زهيـــر

الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى.

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضله تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وأدامهما نورا لدربيي إلى كل العائلة الكريمة التي ساندتني ولاتزال من إخوة إلى رفقاء المشوار اللذين قاسموني لحظاته رعاهم الله ووفقهم و إلى زميلي وأخي لقمان الذي قاسمني كل كبيرة و صغيرة في مشواري إلى كل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية بجامعة يحي فارس و إلى كل من كان لهم أثر على حياتي، وإلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلمي.

المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح.

ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإجراء دراسة ميدانية لعينة من محاسبين ورؤساء مصلحة وأساتذة جامعيين وبعض الوضائف الأخرى في ولاية المدية بإستخدام أداة الإستبيان بغية الوقوف على أرائهم، وبلغت العينة 60 فردا، كما استخدمنا البرنامج الإحصائي SPSS في تحليل البيانات الإحصائية وقياسها، من أبرز النتائج المتوصل إليها أن النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لهما علاقة ارتباط وتكامل فيما بينهما و أن هناك علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية على تعزيز الإفصاح.

الكلمات المفتاحية: المعالجة المحاسبية، الإفصاح المحاسبي، المعالجة الجبائية، النظام المحاسبي المالي.

Summary: This study aims to identify the role of the accounting treatment of the institution's collection in enhancing disclosure.

To achieve this goal, we conducted a field study of a sample of accountants, department heads, university professors, and some other positions in the state of Medea, using the questionnaire tool in order to find out their opinions. The sample was 60 individuals, and we also used the statistical program SPSS to analyze and measure statistical data. The financial accounting system and the tax system have a correlation and complementarity with each other, and there is an impact relationship between the accounting treatment and the tax treatment on enhancing disclosure.

Keywords: accounting treatment, accounting disclosure, tax treatment, financial accounting system.

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
المستخلص	I
فهرس المحتويات	III
قائمة الأشكال والجداول والملاحق	VI
مقدمة	أ – ج
الإطار النظري	
الفصل الأول: الإطار النظري للمحاسبة الجبائية	
المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة و المحاسبة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية	3
المطلب 1: مفهوم المحاسبة والمحاسبة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية	3
المطلب 2: أنواع المحاسبة و المحاسبة الجبائية	6
المطلب 3: أهمية المحاسبة الجبائية	10
المطلب 4: الفرق بين الدخل المحاسبي و الدخل الضريبي و طرق حسابهما	11
المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الإقتصادية	15
المطلب 1: تعريف الضريبة والرسوم وخصائصهما	15
المطلب 2: مبادئ العامة الضريبة وأهدافها	22
المطلب 3: أنواع الضرائب والرسوم	27
المطلب 4: قواعد الضريبة	33
الفصل الثاني: دور العمليات الجبائة في الإفصاح المحاسبي	
المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح المحاسبي	38
المطلب 1: مفهوم الإفصاح المحاسبي	38
المطلب 2: أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي	39
المطلب 3: مقومات الإفصاح المحاسبي	41
المطلب 4: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي	44
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية	46
المطلب 1: الرسم على القيمة المضافة TVA	46
المطلب 2: الضريبة على أرباح الشركة IBS	55
المطلب 3: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	65
المطلب 4: الرسم على النشاط المهني TAP	73

فهرس المحتويات

إستبيان	
الفصل الثالث: دراسة ميدانية	
تمهيد	81
المحور الأول: صدق وثبات الإستبيان	82
المحور الثاني: تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية	85
المحور الثالث: إختبار فرضيات الدراسة الميدانية	106
خاتمة	112
قائمة المراجع	117
قائمة الملاحق	121

قائمة الأشكال والجداول و الملاحق

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
3-1	شكل يمثل توزيع العينة حسب الجنس	86
3-2	شكل يمثل توزيع العينة حسب العمر	87
3-3	شكل يمثل توزيع العينة حسب الشهادة العلمية	88
3-4	شكل يمثل توزيع العينة حسب الوظيفة	90
3-5	شكل يمثل توزيع العينة حسب الخبرة	91
3-6	شكل يمثل توزيع العينة حسب القطاع	93

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
2-1	جدول معدلات الإقتطاع من المصدر الخاص بالضريبة على أرباح الشركات	60
2-2	جدول حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	69
2-3	جدول معدلات الاقتطاع من المصدر بالضريبة على الدخل الإجمالي	70
3-1	جدول التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	82
3-2	جدول معامل الثبات لفقرات بعد المعالجة المحاسبية	83
3-3	جدول معامل الثبات لفقرات بعد المحاسبة الجبائية	83
3-4	جدول معامل الثبات لفقرات الإفصاح	84
3-5	جدول توزيع العينة حسب الجنس	85
3-6	جدول توزيع العينة حسب العمر	87
3-7	جدول توزيع العينة حسب الشهادة العلمية	88
3-8	جدول توزيع العينة حسب الوظيفة	89
3-9	جدول توزيع العينة حسب الخبرة	91
3-10	جدول توزيع العينة حسب القطاع	92
3-11	جدول التكرار والنسب المؤوية والمتوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري بعد المعالجة المحاسبية	94
3-12	جدول التكرار والنسب المؤوية والمتوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري لعبارات بعد المحاسبة الجبائية	98
3-13	جدول التكرار والنسب المؤوية والمتوسطات الحسابية و الإنحراف المعياري لعبارات بعد الإفصاح	102
3-14	جدول نتائج تحليل انحدار البسيط اختبار الفرضية الأولى	107
3-15	جدول تحليل انحدار البسيط المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية وأثرها على الإفصاح	108

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
3-1	إستبيان 60 عينة (30 عينة أكاديمية و 30 عينة مقدمة إلى مختلف المؤسسات)	121
	مخرجات SPSS	
3-2	المتغيرات الشخصية	124
3-3	نتائج إجابات المحور الأول	126
3-4	نتائج إجابات المحور الثاني	129
3-5	نتائج إجابات المحور الثالث	132
3-6	نتائج إرتباط المحور الأول	135
3-7	نتائج إرتباط المحور الثاني	136
3-8	نتائج إرتباط المحور الثالث	137
3-9	نتائج إختبار الفرضيات	138

مقدمـــــة

المقدمة:

تعتبر المحاسبة الوسيلة الأساسية والمرآة العاكسة لأداء المؤسسة من خلال (القياس،العرض، الإفصاح) ويعتبر هذا الأخير الوسيلة الرئيسية الفعالة لتقديم الصورة الصادقة عن نتائج الأعمال لصالح الفئات المستخدمة لمخرجات النظام المحاسبي المالي من أجل دعم قراراتهم في شتى مجالات التسيير، الاستثمار والتمويل ونظرا للاهتمام المتزايد بخصوص مكانة الإفصاح خاصة من أهل الاختصاص المحاسبي سواء الأكاديميين أو المهنيين و أصحاب الفكر الإقتصادي و حتى القانونين الذين يهتمون بحماية مصالح المدخرين وأصحاب الأسهم مما أدى إلى تطوير أداء مهنة المحاسبة من أجل خدمة قطاع الأعمال.

وتعتبر الجباية أحد المتغيرات التي تهتم بها المؤسسة حيث يصدر كل سنة قانون المالية المتضمن في أحكامه أحداث و تعديل معدلات الضريبة والإعفاءات الجبائية فإن النظام المحاسبي بصفة عامة ذو صلة وطيدة بالمحاسبة الجبائية التي تحدد من خلالها ضرائب المؤسسات والتي تقوم على أساس علاقة إتصال المحاسبة و الجباية، فالأول يعمل على توفير المعلومات المتولدة من الأنشطة الإقتصادية و الأحداث الجارية من خلال إعداد قوائم مالية، أما الثاني فيهدف الى تحديد قيمة الضريبة بالإستناد على القوائم المالية، وهناك دور هام للمعالجة الحاسبية لجباية المؤسسة الإقتصادية من تعزيز الإفصاح سنتطرق ونوضحها أكثر من دراستنا هذه، ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

- ما مدى مساهمة المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح؟

وعلى ضوء الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

– ما هي العلاقة التي تربط المحاسبة الجبائية بالمحاسبة المالية؟

- هل تأثر المحاسبة الجبائية على شفافية الإفصاح؟

- عند أي مستوى تأثر المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح؟

فرضيات الدراسة:

- تعتبر المحاسبة الجبائية فرع من فروع المحاسبة المالية و علاقتهما ببعضهما علاقة وثيقة؛

- تلعب المحاسبة الجبائية دورا هاما في إعداد القوائم المالية ما يساعد في شفافية الإفصاح؛

- توجد علاقة تأثير عند مستوى العينة 0.05 .

أسباب إختيار الموضوع:

يمكن أن نحصر سبب إختيارنا لهذا الموضوع في 4 نقاط وهي:

- الإهتمام الشخصي بالموضوع وإرتباطها بالتخصص؛

- يعتبر من المواضيع الأساسية المطروحة؛

- أغلب دراسات " دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة " كانت في عدة مجالات أخرى ولم تتطرق الى تعزيز الإفصاح؛

- إثراء مكتبة الجامعة بدراسة جديدة لم يتطرق لها سابقا.

أهداف الدراسة:

- نسعى من خلال هاته الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة في إطار الفرضيات الأولية؛

- نسعى أيضا إلى إبراز دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح.

أهمية البحث:

- إثراء مجال البحث في المحاسبة الجبائية؛
- توضيح المعالجة المحاسبية للضرائب فب المؤسسة؛
- معرفة إلتزامات المؤسسة إتجاه إدارة الضرائب.

منهج الدراسة:

إتبعنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، حيت تم إستخدام العديد من المصادر الثانوية لجمع المعلومات المتمثلة في كتب ومذكرات، أما المصادر الأولية إعتمدنا على دراسة ميدانية تمثلت في إستبيان والذي تم تصميمه على أساس الخلفية النظرية للموضوع وتحكيمه من طرف الأساتذة.

أدوات الدراسة: من أبرزها

- المسح المكتبي: يتمثل في الإطلاع على الدراسات السابقة و الكتب ... إلخ ، وكل ماله صلة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا من أجل تعزيز فهم الموضوع؛
- الإستبيان: تم إستنتاج الأسئلة حسب ما جاء في النظري للدراسة والتي تعد المصدر الرئيسي للبيانات والمعلومات؛
- برنامج: spss الذي يتم إستعماله من أجل تحليل البيانات.

الدراسات السابقة:

– رزيق سليمان (الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المالية)، دراسة ميدانية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الوادي، حيث تمثلت الإشكالية الأساسية لهاته المذكرة في:

"ما مدى الأثر المتوقع للإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المالية المنشورة في القوائم و التقارير المالية، حيث توصل الباحث إلى نتائج من بينها أن تأثير جميع النقاط المساهمة في الإفصاح من معلومات عامة والإفصاح في صلب القوائم المالية والمتطلبات الأخرى للإفصاح على درجة ومستوى جودة الخصائص الرئيسية والثانوية للمعلومات المالية؛

– مصطفى واصف مصطفى فزع (مذى تطبيق المعالحة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الظريبي في فلسطين) أطروحة لإستكمال متطلبات الحصول على درجة ماجيستير، جامعة النجاح الوطنية فلسطين، حيث تمثلت الإشكالية في:

"مامدى تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها النظام الضريبي في فلسطين" حيث توصل الباحث إلى نتائج من بينها أن قناعة مجتمع الدراسة إلى أهمية تطبيق المعالجة المحاسبية للمخزون والأثر الضريبي الحالي والمؤجل وفق معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الضريبي؛

أما ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة المذكورة هو أننا قمنا بمزج الدراستين، أي دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح و كذلك ذكرنا المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية TVA ، TAP ، IRG ، IBS.

صعوبات البحث:

- صعوبة إختصار المعلومات المتعلقة بالجانب النظري وعدم إمكانية التعمق في هذا الجانب أكثر؛
- إفتقار مكتبة الجامعة للمراجع المتعلقة بالموضوع.

هيكل الدراسة:

من أجل تقديم هذا البحث في صورة واضحة وصحيحة قسمناه إلى ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي تسبقهم مقدمة وتتبعهم خاتمة ونتائج الدراسة وجاءت فصول هاته المذكرة على النحو التالي:

حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى الإطار النظري للمحاسبة الجبائية ستنطرق من خلال هذا الفصل في مبحثه الأول الذي يحتوي على " عموميات حول المحاسبة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية " وينقسم إلى أربعة مطالب (مفهوم وخصائص وأنواع وأهمية ومبادئ المحاسبة الجبائية)؛ أما المبحث الثاني يحتوي على "الظرائب والرسوم في المؤسسة الإقتصادية " كذلك أربعة مطالب (تعريف وخصائص ومبادئ وأهداف وقواعد الضريبة).

أما الفصل الثاني الذي تطرقنا من خلاله إلى دور العمليات الجبائية في الإفصاح المالي وسنتطرق من خلال هذا الفصل في مبحثه الأول الذي يحتوي على "عموميات الإفصاح المحاسبي" وينقسم إلى أربعة مطالب مفهوم الإفصاح وتطوره وأنواعه ومتطلباته ومقوماته وأساليبه والعوامل المؤثرة فيه و معوقاته؛ أما المبحث الثاني يحتوي على "المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية" وكذلك أربعة مطالب(TVA,TAP,IRG,IBS)

أما الفصل الأخير هو عبارة عن إستبيان تم إستنتاج الأسئلة حسب ما جاء في الجزء النظري للدراسة وتم الإستعانة ببرنامج SPSS من أجل تحليل البيانات.

الفصل الأول

تمهيد:

تهدف المحاسبة الجبائية إلى تقييم وتحليل ومراقبة الأنشطة المتعلقة بالجباية والضرائب في إطار منهجي، حيث تساهم أيضا المحاسبة الجبائية في ضمان التزام المنظمات والأفراد بالقوانين واللوائح الجبائية وتوفير معلومات دقيقة وموثوقة للجهات المعنية.

وبهدف تغطية هذا الفصل إرتأينا تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة والمحاسبة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؛
- المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة والمحاسبة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية

المحاسبة الجبائية هي عملية تطبيق مبادئ المحاسبة والتدقيق على العمليات المالية المتعلقة بالضرائب في المؤسسة الاقتصادية، وتهدف المحاسبة الجبائية إلى ضمان التماشي مع القوانين واللوائح الضريبية، وضمان تقديم تقارير مالية دقيقة وموثوقة توضح المعلومات الضريبية المطلوبة.

المطلب الاول: مفهوم المحاسبة والمحاسبة الجبائية في المؤسسة

1 – مفهوم المحاسبة: اختلفت الأراء حول تعريفها وهذه بعض التعاريف

– المحاسبة مجرد آليات عمل يقوم بها المحاسب لإثبات العمليات الاقتصادية واستخراج المعلومات، تتمثل هذه الآليات بتسجيل تبويب وتصنيف البيانات، وإعداد المعلومات وعرضها.

– هي نشاط خدمي تمارسه فئة ممتهنة من ذوي التخصص والكفاءات، فهي كأي نشاط خدمي آخر (كالطب والمحاماة) تحتاج إلى جملة من التشريعات القانونية والقواعد والضوابط المهنية التي يفترض أن تنظم عملها.

– آخرون يرون أن المحاسبة مجرد نظام للمعلومات يحتوي على مجموعة من العناصر التي يجب تنظيمها في نسق معين وتحديد آليات عملها لتستعمل بشكل منتظم، وفق ترتيب معين لتحقيق هدف هذا النظام في إنتاج المعلومات.[1]

[1] - رائد محمد عبد ربه – مبادئ المحاسبة المالية – الجنادرية للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى سنة 2016 ص 19

إن هذا التفاوت في المفاهيم المختلفة للمحاسبة ناجم عن رؤى مرحلية خاصة وضيقة، وليس من منظور معرفي منطقي شامل، فالمحاسبة ليست مجرد آليات عمل وليست مجرد نشاط خدمي، إذا كانت آليات عمل فإنها في هذا المفهوم مجرد ممارسة ميدانية تنحصر في الجانب العملي الذي يمارسه المحاسب يومياً دون النظر إلى الإطار الفكري وأهميته وعليه فإن الأولوية في عمل المحاسب تتجه قبل أي شيء نحو تنظيم العمل المحاسبي وحل مشكلات التطبيق العملي ولو كانت على حساب الجانب الفكري دون أن يتم إيلاء أهمية للروابط التي تجمع مكونات هذا الإطار والمنطقية هذه المكونات وثباتها.[1]

كما قال البعض بأن المحاسبة علم وفن تقييم العمليات ذات الأثر المالي بوحدات نقدية، وتسجيلها وتصنيفها وتلخيصها وتفسيرها كحقائق مالية تخص المشروعات الفردية وشركات التضامن وشركات المساهمة والهيئات والجمعيات والتي لا تهدف إلى الربح كالجمعيات الخيرية، الدينية، الثقافية، التعاونية، الأندية، الجمعيات، الوحدات الحكومية وغيرها من ثم عرض مراكزها المالية ونتائج أعمالها بصورة تعكس وضعها بشكل عادل. والمحاسبة كعلم هي الإطار العام المنظم للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما مبادئ المحاسبة الدولية، أما المحاسبة كفن فتتمثل بالكيفية التي يتم بها تسجيل تبويب وتلخيص العمليات عند مسك الدفاتر.

[1] – رائد محمد عبد ربه – مرجع سبق ذكره ص 20

والمحاسبة كغيرها من العلوم الإجتماعية والإنسانية نشأت وتطورت لتلبية احتياجات الإنسان في تنظيم معاملاته المالية وعملياته الاقتصادية الناجمة عن تبادل السلع وتقديم الخدمات، و يعبر عن تلك السلع و الخدمات بوحدات نقدية.[1]

2 – مفهوم المحاسبة الجبائية:

إن المحاسبة الجبائية هي أحد فروع علم المحاسبة، وتتميز عن غيرها من الفروع بأن تطبيقها يختلف من بلد لآخر في ضوء قوانين الضريبة لكل بلد، ونتيجة لذلك فأنه من الصعب إيجاد معايير عامة على مستوى دول العالم تحكم هذا النوع من أنواع علم المحاسبة، حيث إن قوانين الضرائب في البلدان المختلفة يتم إقرارها في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة والمرتبطة بمصلحة الحكومات في الجباية، وحيث أن هذه الظروف مختلفة من بلد لآخر فإن ذلك يؤدي إلى تطبيقات محاسبية مختلفة تحكم المعاملات الضريبية لكل قطر، وهناك عدة تعاريف لمفهوم المحاسبة الضريبية، ومنها على سبيل المثال:

* هي أحد فروع علم المحاسبة، ويتم فيها الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب ويهدف التوفيق بين النظام المحاسبي للمشروع وبين القوانين والنظم التي تقضي بها أنظمة الضرائب والتي قد تتعارض مع قواعد علم المحاسبة.

[1] – بلغيث مصطفى و آخرون – المحاسبة العامة و أثرها على التسيير في المؤسسة – مذكرة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية و محاسبة جامعة يحي فارس بالمدية سنة 2015 ص 6

* هي أحد فروع علم المحاسبة، وفيها يتم ربط الأسس والقواعد المحاسبية بالقانون الضريبي ومجموعة التعليمات الضريبية التي تصدرها دائرة ضريبة الدخل.[1]

المطلب الثاني: أنواع المحاسبة و المحاسبة الجبائية

1 – أنواع المحاسبة الضريبية: نذكر ثلاثة أنواع

أ – **محاسبة الضرائب الفردية:** بالنسبة للأفراد الذين يدفعون الضرائب، تدور المحاسبة الضريبية حول الرواتب والمداخيل الأخرى والاستثمارات ودخل الأعمال ودخل الإيجار والخصومات والخسائر أيضًا، في الأساس يتم تسجيل أي شيء يؤثر على الأعباء الضريبية للكيانات، إنه مفيد لأنه يحد من متاعب الإقرارات الضريبية ويتم مراقبة كل شيء، ومع ذلك، في المحاسبة العامة، سيتم احتساب المصروفات الشخصية بالإضافة إلى أن ذلك ليس له أي آثار ضريبية.

ب – محاسبة ضريبة الأعمال: تعتبر محاسبة الضرائب للشركات الكبرى مثل الشركات والشركات ذات أهمية قصوى وقانونية تمامًا كما يتم تسجيل المحاسبة الضريبية الفردية، يتم تسجيل الدخل والتدفقات النقدية الخارجة، ومع ذلك، نظرًا لالتزامات العمل والشفافية، يتم تتبع التدفقات الخارجة بطريقة أكثر تعقيدًا نظرًا لحجم الكيان يُطلب من المحاسبين الضريبيين تعيينهم لتتبع هذه الجوانب لتجنب أي آثار أو مشاكل قانونية، تشمل هذه الأموال أي شيء موجه للاستثمارات أو المساهمين، أي شيء تقريبًا يتم فيه استثمار الأموال فيما يتعلق بالمؤسسة نفسها.

[1] – عدي عفانة – عادل القطوانة أحمد الجدع – المحاسبة الضريبية – دار وائل للنشر الطبعة الأولى 2004 ص 12

ج – منظمة معفات من الضرائب: بغض النظر عن شركة أو شركة معفاة من دفع الضرائب، يتعين عليهم تقديم عوائد سنوية تتضمن هذه المستندات مكان استثمار الأموال والتبرعات الواردة وكيفية استخدام الأموال من قبل الشركة للتأكد التزامها بجميع القوانين.[1]

2 – أنواع المحاسبة: هناك عدة أنواع من المحاسبة ونذكر منها

أ – المحاسبة المالية:

يطلق عليها البعض لفظ "العامة" والبعض الآخر لفظ " المعمقة" وتعني مجموعة من الإجراءات والوثائق والمستندات الموجه لمسايرة نشاط المؤسسة على إمتداد السنة المالية الواحدة، قصد تقويمه وإثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة، إسنادا إلى نظام محاسبي موحد يكفل تجانس المعالجة المحاسبية بين جمع المتعاملين الإقتصاديين، ومن هنا كانت تسميته المختلفة، فهي محاسبة مالية، لأنها تنصب على مسايرة الذمة المالية للمؤسسة ووضعيتها من حين لآخر، وهي محاسبة عامة لأنها تسري على تقويم النشاط العام للمؤسسة على امتداد السنة المالية، وهي محاسبة معمقة لأنها تقوم بكل هذه الأمور، وتطلع بمجمل هذه المهام إسنادا إلى دليل محاسبي وطني موحد.

[1] – الإطلاع على موقع من الأنترنيت motaber يوم 2023/06/20 على الساعة 12:17
https://motaber.com/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%AD%D8%A7%D8%B3%D8%A8%D8%A9- -/%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9

ب – المحاسبة التحليلية:

وتسمى أيضا "محاسبة التكاليف" والبعض الأخر يسمونها بـ"محاسبة الاستغلال" وتعني مجموعة من الإجراءات والتقنيات الموجهة لمسايرة تكاليف الأداء على إمتداد فترة زمنية محددة أسبوع شهر, ثلاثي قصد تقويم المنتوجات أو الخدمات المنبثقة عن النشاط من جهة، ومراقبة شروط التشغيل الداخلي (الإستغلال من جهة أخرى، ومن هنا كانت تسميتها مختلفة، فهي محاسبة تحليلية لأنها تعتمد بتحليل المبالغ التي تم تسجيلها في المحاسبة العامة، ثم تعتمد بحساب تكلفة إنتاج الوحدة من المتوج الذي تنتجه المؤسسة ومنه تحديد أسعار البيع وهي محاسبة التكاليف لأنها تكرس كل مبيعاتها لمسايرة التكاليف الموافقة للمنتوجات أو الخدمات المؤداة، وبالتالي حسابها بصورة دقيقة لاسيما الفعلية منها أي التي حدثت في الزمن الماضي وهي محاسبة إستغلال لأنها ستهدف مراقبة شروط التشغيل الداخلي (الإستغلال) لإعادة النظر في آلية سير النشاط على مستوى مراكز التحليل المتاحة في المؤسسة، وبالتالي ترشيده.[1]

ج – المحاسبة التقديرية: ويطلق عليها البعض لفظ "المعيارية والبعض الآخر لفظ "النمطية" وتعني إعتماد محاسبة تحليلية بقيم تقديرية متوقعة للزمن القادم (المستقبلي) لذلك فالمحاسبة التقديرية هي إمتداد للمحاسبة التحليلية بل هي فرع منها، غير أن الأولى تبنى على تقديرات أو أرقام وقيم فعلية متوجهة للنشاط على أن الفرق بينهما (أي بين ماهو مقدر وما هو متحقق فعلا) يشكل وسيلة للمؤسسة لترشيد نشاطها, وهو ما يسمى بتحليل الفروق المتوجة لمراقبة التسيير، وهذه الأصناف الثلاثة من المحاسبة تدخل ضمن:

[1] - بلغيث مصطفى وآخرون – مرجع سبق ذكره ص 9

* **محاسبة المؤسسة:** وهي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات لاسيما الإقتصادية منها، خدمية كانت أو إنتاجية، خاصة كانت أو عمومية. إن المعلومات التي توفرها المحاسبة العامة على الرغم من أهميتها وضروريتها، تبقى غير كافية للتعرف على خفايا النشاط والإلمام بها جيدا، ولذلك عدة أسباب:

المحاسبة العامة مجبرة على مراعاة وإحترام قواعد التقويم والتسجيل. أنها تستخدم المعطيات الفعلية التاريخية (المستحقة في الماضي).

– أنها تبتعد في بعض الأحيان عن الأسباب الإقتصادية لأجل الضرورات القانونية والجبائية. أنها لا تلتقط الحقائق إلا في شكلها القيمي النقدي على الرغم من أن أبعادا فيزيائية كبيرة تشكل مقاييس محددة للنتيجة وهذه الأسباب تجعل المسؤولين على المؤسسة يسعون للحصول على أداة أخرى تمكنهم من الإطلاع على شروط التشغيل الداخلي بصفة أفضل وأنجح، وهذه الأداة هي المحاسبة التحليلية التي تستوفي معلومات من المحاسبة العامة أصلا.

المحاسبة العمومية: وهي تلك المحاسبة الموجهة خصيصا لخدمة غرض أو أغراض المؤسسات ذات الطابع الإداري والتي تعود وصايتها إلى الدولة أو هيئاتها القاعدية البلدية الولاية الوزارة ..... إلخ، والبعض يسميها بـ "المحاسبة الموازناتية" لأنها تنبني على الموازنة بين الإيرادات والنفقات وبالتالي هي محاسبة متميزة، تقوم على تسيير الإيرادات الموفرة من طرف الدولة، في شكل نفقات موزعة على الإدارات العامة.[1]

[1] - بلغيث مصطفى وآخرون – مرجع سبق ذكره ص 10

المحاسبة الوطنية: تعتمد هذه المحاسبة بقياس الناتج الوطني والدخل الوطني ومدى مساهمة كل قطاع من القطاعات الإقتصادية الوطنية في هذا الناتج.[1]

المطلب الثالث: أهمية المحاسبة الجبائية

تتمثل أهمية المحاسبة الضريبية بما يلي:

– مجال محاسبي هام للغاية في القطاع الحكومي، حيث يساعد الحكومات على احتساب النسبة المالية الواجب فرضها على الأفراد والمنشآت؛

– توزيع النسب بين فئات المجتمع وفقًا للحالة المالية التي تحققها كل فئة وليست نسبة محددة تطبق على كافة الشرائح وبالتالي تحقيق العدل والمساواة؛

– تحقيق مصدر إيراد مالي للدولة باعتبارها وسيلة مساعدة لتطبيق السياسات المالية؛

– مساهمة المحاسبة الضريبية بكل فاعلية في معالجة المشاكل الاقتصادية كالتضخم النقدي وتغطية العجز المتحقق في ميزانيات المدفوعات عند تحققها؛

– توفير الحماية للصناعة الوطنية أمام المنافسة الصناعية الخارجية، وذلك بفرض نسب من الضرائب الواجب دفعها على الاستيراد الخارجي؛

– التحفيز على الاستثمار الأجنبي والتشجيع عليه.[2]

[1] – بلغيث مصطفى و آخرون – مرجع سبق ذكره ص 11

[2] – مسعودي نهلة – المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي – مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية سنة 2020 ص 14

المطلب الرابع: الفرق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي وطرق حساب كل منهما

أولا – الفرق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي:

يحدد الدخل لأغراض المحاسبة المالية من خلال تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً(GAAP) ، أما الدخل لأغراض ضريبية فإنه يحدد من خلال تطبيق الأحكام والتشريعات التي نصت عليها القوانين الضريبية ، لذلك فإن الدخل المحاسبي يختلف عن الدخل الضريبي، فعلى سبيل المثال فإن مصروف الديون المشكوك في تحصيلها والذي يشكل كاحتياط لخسارة متوقعة تحدث في حالة عدم سداد العملاء لديونهم يقتطع كنفقة عند تحديد الدخل المحاسبي، ولكن لا يقبل كنفقة مقتطعة من الدخل عند تحديد الدخل الضريبي إلا إذا احتفظ المكلف بحسابات أصولية، من ذلك نستنتج أن هناك اختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي[1].

ثانيا – طرق حساب كل من الدخل المحاسبي والدخل الضريبي:

1 – طرق حساب الدخل المحاسبي: يتم قياس الربح المحاسبي بإحدى الطريقتين التاليتين:

*** طريقة الميزانية:**

يتم تحديد صافي الربح المحاسبي وفقا لهذه الطريقة بطرح صافي قيم أصول المنشأة في بداية السنة من صافي قيم الأصول في نهاية السنة، فإذا كان صافي قيم الأصول في نهاية السنة أكبر كانت النتيجة ربحاً، وإذا كانت صافي قيم الأصول في نهاية السنة أقل كانت النتيجة خسارة، ولكن هذه النتيجة بحاجة إلى تعديل

[1] – عدي عفانة وآخرون – مرجع سبق ذكره، ص 12

إذا كان صاحب المنشأة يسحب مصروفاته الخاصة منها فيما يسمى محاسبيا بالمسحوبات الشخصية، كما أن صاحب المنشأة قد يضيف إلى أصوله أصلا جديدا فيما يسمى بزيادة رأس المال، وعليه فإن:

صافي الربح = (صافي قيم الأصول في نهاية السنة - صافي قيم الأصول في بداية السنة) + (المسحوبات الشخصية - الزيادة في رأس المال)

*** طريقة حسابات الاستثمار:**

وينتج الربح هنا من اتباع نظرية القيد المزدوج في تسجيل العمليات المالية، ويتم استخراج الربح المحاسبي الصافي في هذه الطريقة كما يلي:

أ – تصوير حساب المتاجرة لاستخراج مجمل الربح أو مجمل الخسارة؛

ب – تصوير حساب الأرباح والخسائر لاستخراج صافي الربح أو الخسارة بعد ترحيل نتيجة المتاجرة إليه.

وعند تحديد الربح المحاسبي فلا بدّ من اعتماد مجموعة من المبادئ المتعارف عليها وهي:

- فرض الاستمرارية؛
- مبدأ تحقق الإيراد؛
- مبدأ الحيطة والحذر؛
- التقويم وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية؛
- مبدأ الثبات في استخدام الطرق المحاسبية.[1]

2 – طرق حساب الدخل الضريبي:

إن تحديد الدخل الضريبي من وجهة النظر القانونية يرتبط بنظريتين أساسيتين وهما:

[1] – عدي عفانة وآخرون – مرجع سبق ذكره ص 13

* **نظرية المصدر (المنبع):** وهي النظرية التقليدية، وتقابل هذه النظرية نظرية حساب الاستثمار لدى علماء المحاسبة، وطبقا لهذه النظرية يشترط بعض الشروط في الدخل حتى يخضع للضريبة؛ مما يؤدي إلى تضييق نطاق دائرة إخضاعه، ويمكن تعريف الدخل وفقا لهذه النظرية بأنه: (كل ثروة جديدة نقدية أو قابلة للتقييم النقدي يحصل عليها المكلف بصفة دورية خلال فترة زمنية تمكنه من إشباع حاجاته باستهلاكها دون المساس بمصدرها وهو رأس المال).

من هذا التعريف فإن الدخل الضريبي يجب أن تتوافر فيه العناصر التالية:

– وجود المنافع والخدمات: وهذا يعني وجود ثروة متمثلة بمنافع وخدمات نقدية أو قابلة للتقييم النقدي كالرواتب والأجور، وقد تكون في صورة منافع وخدمات عينية، ولكنها قابلة للتقييم النقدي كسكن المكلف لمنزله، حيث تعتبر قيمة الإيجار السنوي لهذا المنزل دخلا نقدياً.

– الدورية أو احتمال الدورية: وهذا يعني أن يحصل المكلف على هذه المنافع والخدمات بصورة تتجدد في فترات دورية أو على الأقل تكون قابلة للتجديد، كالأجرة تدفع إلى مالك العقار المؤجر في كل استحقاق، أو الراتب يتقاضاه الموظف كل شهر، ويجب أن يتحقق الدخل في فترات زمنية معينة حتى يخضع للضريبة سواء أكانت هذه الفترة أسبوعا أم شهراً أم سنة، إلا أن المدة التي اتخذتها كل تشريعات الدول الحديثة لحساب الدخل الضريبي هي السنة الميلادية.[1]

– ثبات المصدر: ولما كان الدخل هو الثروة المتمثلة بمنافع وخدمات نقدية أو قابلة للتقييم النقدي تتجدد في فترات دورية أو تحتمل ذلك التجديد فلا بد أن يكون المصدر الذي ينبعث منه هذا الدخل مستمرا أو

[1] - عدي عفانة وآخرون – مرجع سبق ذكره ص 14

دائماً؛ بمعنى انه لا ينتهي بمجرد تحققه أول مرة وهذا المصدر المستمر قد يكون ماديا كالعقار المؤجر وقد يكون معنوياً كالعلامات التجارية أو الموهبة الفني، والثبات المقصود هنا هو الثبات النسبي وليس الثبات المطلق.

– نظرية زيادة القيمة الإيجابية (نظرية الإثراء): وتقابل طريقة الميزانية لدى علماء المحاسبة، وطبقا لهذه النظرية لا يشترط في الدخل حتى يخضع للضريبة توافر الشروط التي تشترطها نظرية المصدر (المنبع) مما يؤدي إلى اتساع دائرة إخضاع الكثير من الدخول للضريبة.

وبموجب هذه النظرية يمكن تعريف الدخل بأنه: الفرق في القيمة النقدية لقوة الشخص الاقتصادية بين تاريخين معينين، فكل زيادة بين القيمة النقدية في بداية الفترة ونهايتها يعتبر دخلا بما في ذلك كافة الارباح الرأسمالية التي حصل عليها الشخص خلال هذه الفترة، وبناءً على ذلك فإن المنافع والخدمات النقدية أو القابلة للتقييم النقدي التي حصل عليها المكلف خلال فترة محددة من الزمن تعتبر دخلا خاضعا للضريبة مهما كان مصدرها، سواء أكان رأس مال أم عملاً مختلطاً وسواء أكانت هذه الخدمات والمنافع بصورة دورية منتظمة أم كانت بصورة عرضية ، ووفقا لهذه النظرية تعتبر الدخول الرأسمالية والدخول العرضية المتأتية من القمار، المراهنات، اليانصيب، الوصية، الهبة، الوقف، ... الخ من الدخول الخاضعة للضريبة.[1]

[1] – عدي عفانة وآخرون – مرجع سبق ذكره، ص 15

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم في المؤسسة الإقتصادية

لقد تطور مفهوم وتعريف الضريبة بتطور اقتصاديات الدول الا انها ظلت محتفضة بمجموعة من الصفات والتي في مجملها تمثل خصائص الضريبة وكذا الهدف الذي وجدت من أجله الضريبة والمتمثلة في تمويل النفقات العامة للدولة.

المطلب الاول: تعريف الضريبة والرسم وخصائصهم

مفهوم الضريبة:

تعريف 1: الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.

ومن خلال هذا التعريف يمكننا تحديد أهم خصائص الضريبة وهي:

- الضريبة اقتطاع مالي، إلا أنه في العصر الحديث تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبة السابقة؛
- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل وإجراءات المتابعات والمنازعات؛
- تدفع الضريبة بصفة نهائية، أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو وديعة يستردها صاحبها فيما بعد؛[1]

[1] – رضا خلاصي – النظام الجبائي الجزائري الجديد، دار هومه للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر الجزء الأول 34 حي لابروبار، بوزريعة، الجزائر ص 08

- تدفع الضريبة بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة، وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة؛
- تجبى الضريبة لتحقيق منفعة عامة، فهي لا تحصل لغرض الإتفاق على شيء معين بذاته، بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة فمنفعتها عامة؛

تعريف 2: الضريبة مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة بهدف تقديم الخدمات العامة.[1]

الركن الأول: الضريبة فريضة الزامية

فليس للفرد من خيار فى دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها الى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع.

الركن الثاني: الضريبة فريضة تحددها الدولة

الضريبة فريضة تحددها الدولة دون أن يعني ذلك حرية الحكومة أو الدولة المطلقة في هذا التحديد فضرورة صدور الضريبة او تعديلها بقانون يجبر السلطة التنفيذية عند إعدادها لمشروع القانون الضريبي على الاسترشاد بما توصل اليه علماء المالية من قواعد وأصول ويجبر السلطة التشريعية والقضائية على متابعة أحدث الابحاث المالية التي تستعين بها في مناقشة مشروع القانون واقراره او تفسيره والفصل فيما قد ينشأ عنه من منازعات.

[1] – فؤاد توفيق يسين – المحاسبة الضريبية – دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع عمان الأردن، الطبعة العربية 2005 ص 11

الركن الثالث: الضريبة فريضة بلا مقابل

الضريبة فريضة محملها واجب التضامن الاجتماعي بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي وهكذا تنتفي فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة وتغدو الضريبة فريضه بلا مقابل.[1]

الركن الرابع: هدف الضريبة المساهمة في تحقيق اهداف المجتمع

تهدف الضريبة إلى توفير الدخل اللازم لتمويل الخدمات العامة والمنشآت الحيوية التي تحقق مصلحة المجتمع بشكل عام، مثل الرعاية الصحية والتعليم والبنية التحتية والأمن والدفاع وغيرها من الخدمات الأساسية، كما تساعد الضريبة في توزيع الثروة بشكل أكثر عدالة، حيث يتم تحصيل الضريبة على الدخل والثروة من الأفراد والشركات بحسب الدخل والثروة الحقيقية لهم، مما يتيح فرصة تحقيق التكافؤ الاجتماعي وتحقيق العدالة الاقتصادية.

وبالإضافة إلى ذلك، يتم استخدام الضريبة كأداة لتحفيز بعض السلوكيات وتقليل السلوكيات الضارة، وذلك من خلال فرض ضرائب على المنتجات الضارة مثل التبغ والكحول والمخدرات، أو من خلال توفير حوافز ضريبية للشركات التي تقوم بتطوير واستخدام التكنولوجيا النظيفة وتقليل الانبعاثات الضارة للبيئة بشكل عام، فإن الضريبة تعتبر أداة هامة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع، وتساهم في تمويل الخدمات العامة وتحفيز السلوكيات الإيجابية وتقليل السلوكيات الضارة.[2]

[1] – الضرائب و محاسبتها – مرجع سبق ذكره، ص 14 و 15

[2] – الضرائب و محاسبتها – مرجع سبق ذكره، ص 17 و 18

الركن الخامس: الضريبة تفرض وفقا لمقدرة المكلفين

تفرض الضريبة على كل شخص قادر على الدفع تبعاً لمقدرته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم التكليفية على الدفع، وهذا ما نادى به آدم سميث بقاعدة (العدالة الضريبية): أي أن يسهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعاً لمقدرتهم النسبية على الدفع ويبرز هنا مفهوم الطاقة الضريبية: وهي ما يمكن اقتطاعه كضريبة من دون إحداث آثار سلبية[1].

- **تعريف شامل للضريبة:**

الضريبة هي رسم أو فرض مالي يفرضه الدولة أو الحكومة على الأفراد والشركات والمؤسسات الاقتصادية والمنظمات الأخرى، ويتم تحصيلها على الدخل أو الثروة أو الإنفاق أو العقارات أو المبيعات أو العمليات المالية الأخرى. وتعتبر الضريبة من أهم مصادر تمويل الحكومات لتمكينها من توفير الخدمات العامة وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

تختلف أنواع الضرائب حسب البلد والنظام القانوني والاقتصادي، وقد تشمل ضرائب الدخل، وضريبة المبيعات، والضريبة على العقارات، والضريبة على الإرث، والضريبة على النقل، والرسوم الجمركية، والرسوم البيئية، والرسوم الاجتماعية، وغيرها من الضرائب المختلفة، وتختلف أيضاً أساليب تحصيل الضرائب ومعدلاتها والاستخدام الذي تُعادل عندما تجمع وتوزع.

عادةً ما تستخدم الحكومات الضريبة كوسيلة لجمع الإيرادات اللازمة لتمويل الخدمات العامة وتحقيق الأهداف الإجتماعية والاقتصادية، ويتم تحصيل الضرائب على أساس نظام محدد، مثل النظام الإيجابي (حيث يتم

[1] – عدي عفانة وآخرون – مرجع سبق ذكره، ص 05

فرض الضرائب بمجرد وجود الدخل أو الثروة)، والنظام السلبي (حيث يتم فرض الضرائب بعد تحقيق الدخل أو الثروة فوق حد معين)، أو النظام المزدوج (حيث يتم فرض الضرائب بشكل مشترك على الدخل والإنفاق).

- **تعريف الرسم:**

الرسم هو اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، أو غيرها مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها له، يترتب عليها نفع خاص.

- يتشابه الرسم مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي يفرض ويجبى جبرا، وأن حصيلة كل منهما تستخدم في تغطية النفقات العامة؛

- يختلف الرسم عن الضريبة في أن الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه، بينما تعتبر الضرائب مساهمة إجبارية في النفقات العامة دون مقابل معين يعود لدافعها؛

- حصيلة الرسم أقل من نفقات أداء الخدمة، بينما الضر تحدد وفق المقدرة المالية للمكلف.[1]

أولا : خصائص الضريبة

تتميز الضريبة بعدة خصائص تذكر منها:

- **الصفة النقدية:** الضريبة فريضة مالية والأصل فيها أن تكون نقدية ويجوز أن تكون عينية كما في ضريبة الشركات.[2]

[1] – حميد بوزيد – جباية المؤسسات، ديولن المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر ص 17

[2] – عبد الحليم كراجة – المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر و الإشهار، عمان، طبعة 2000 ،ص 63

- **الضريبة فريضة الزامية وقضائية:** فرض الضريبية والعمل على حيازتها هي من أعمال الدولة السيادية التي لا ينازعها فيها أحد أي لا مجال للاختيار أو المناقشة، فعنصر الاكراه والالزام من خصائصها الاساسية وهذا ما يميزها عن الموارد العامة الأخرى، كما أن الدولة لا تلتزم يود مبلغ الضريبة ولا تدفع عنها أية فائدة وهذا ما يميزها عن الفرض".
- **الضريبة شخصية:** إن المشرع الضريبي يأخذ بعين الاعتبار غرض الضريبة، ظروف الممول وظروفه الاجتماعية ويتضح من ذلك أن المشرع قد راعي هنا نفقات الممول الواجبة الخصم من دخل الممول واعفاء حيز من دخل الممول مقابل نفقات العمل مثل الاعفاء الجزئي للراتب والأجر أما العامل الثاني فهو يتعلق بالشخص الممول من اعفاءات جزئية مثل الاعفاءات العائلية واعفاءات الدراسة فهي ترتبط بالشخص الممول وليست بدخله لذلك تعتبر الضريبة شخصية.
- **الضريبة سنوية:** تسري الضريبة على ايرادات السنة المالية إثنا عشر (12 شهرا) وهذا منسجم مع احد المبادىء المحاسبية المتعارف عليها وهو مبدأ السنوية ، حيث يتم تقسيم حياة المنشأة الى فترات زمنية متساوية غالبا ماتكون سنة ميلادية.[1]
- **مكانية الضريبة اقليمية الضريبة:** يستند مفهوم مكانية الضريبة أو اقليمية الضريبة إلى التسمية الاقتصادية وليست السياسية أي أن الدخل الثاني داخل حدود الدولة لأي شخص طبيعي أو معنوي وبصرف النظر عن جنسيته يعتبر خاضعا للضريبة في هذه الدولتة.

[1] – حبيبة بن خالدي – تطبيق النظام الجبائي في مؤسسة صناعية تجارية، مذكرة ماجيستير، المدية، طبعة 2006، ص16

- **الضريبة تصاعدية:** أي أن أسعار الضريبة ترتفع مع زيادة الدخل الحاصل مثل IRG.[1]
- **العدالة:** نجد أنه لفرض الضريبة على المواطنين، يجب مراعاة تحقيق العدالة، في توزيع الاعباء العامة بين المواطنين، حيث يساهم كل أعضاء الجماعة في تحمل الاعباء، تبعا لمقدرتهم الشخصية وتكون متناسبة مع دخولهم.[2]

كما أن العدالة تقضي بضرورة تطبيق مبدأ العمومية الشخصية والمادية. فالعمومية الشخصية تعني أن نفرض الضريبة على كافة المواطنين الخاضعين السيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا واقتصاديا والاجانب المقيمين فيها ومواطنوها في الخارج أما العمومية المادية فتعني أن نفرض الضرائب على كافة الاموال والعناصر المادية سواء كانت دخول أو ثروات.

- **الضريبة تدفع بدون مقابل:** الضريبة يدفعها الفرد ولا ينتظر من الدولة المقابل، فالاغنياء يدفعون الضرائب أكثر من الفقراء ويحصلون على خدمات أقل من الفقراء من طرف الدولة، هناك عدة أهداف تسعى الدولة الى الى تحقيقها من وراء فرض الضريبة وعلى قمة الاهداف الهدف المالي.

ثانيا: خصائص الرسم

- **الصفة النقدية :** وهذا يعني أن يقوم الأفراد بدفع مبالغ نقدية لقاء بعض الخدمات التي تقدمها لهم الدولة وذلك من خلال مختلف المعاملات التي يقوم بها الأفراد والمؤسسات.

[1] – لوصيف بدرية – أثر التحصيل الجبائي على ميزانية الولاية، مذكرة ماجيستير، المدية ،طبعة 2005، ص 18 و 19

[2] – عبد الحليم كراج – مرجع سبق ذكره، ص 15

- **الصفة الإجبارية:** يدفع الرسم جيرا من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة ويظهر هذا العنصر إلا عند طلب الخدمة.
- **تدفع بمقابل:** يدفع الفرد الرسم مقابل الحصول على خدمة من الدولة أو هيئاتها العامة وقد تكون هذه الخدمة تتولاها إحدى المرافق العمومية لصالح الأشخاص كالفصل في المنازعات القضائية مثلا.
- **طابع المنفعة:** يشكل طابع المنفعة في الرسم أهمية خاصة نظرا لكونه يتميز عن أهم مصادر الإيرادات العامة وهي الضرائب. فالذي يطلب الخدمة يسعى من وراء ذلك إلى تحقيق منفعة خاصة تتعلق به وحده دون أن يشاركه فيها شخص آخر.[1]

المطلب الثاني: المبادئ العامة للضريبة و أهدافها

- المبادئ العامة الضريبة:

مبادئ الضريبة لضريبة أربعة (04) مبادئ تهدف إلى التوفيق بين مصلحة الخزانة والمواطنين وهذه المبادئ التقليدية هي:

العدالة: ويقصد بها إن يوزع العبئ المالي العام للدولة علي أفراد المجتمع كل حسب مقدرته التكلفية والتي تعني مستوى الدخل والحالة الاجتماعية لهذا الشخص فالعدالة عند آدم سميت مثلا هي بأن يساهم كل

[1] – محمود عباس محرزي – إقتصاديات المالية العامة للارادات و النفقات العامة لميزانية الدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003 ص 188

أعضاء المجتمع في تحمل حسب مقدرتهم النسبية أي تكون مساهمتهم متناسبة مع انفقات الدولة وتقودنا قاعدة العدالة الضريبية إلى التمييز بين العدالة أمام الضريبة والعدالة عن طريق الضريبة:[1]

اليقين: يقصد باليقين أن تعدد الضريبة بالقانون يوضح وعائها نسبتها، طريقة دفعها موعد تحصيلها وإعفاءاتها.

- **وعائها:** وهو نوع المال الخاضع للضريبة مثلا:

  * وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي IRG هو الدخل؛

  * وعاء الضريبة على الأرباح الشركات IBS هوا الأرباح؛

  * وعاء الرسم على القيمة المضافة TVA هو رقم الأعمال.

- **نسبتها:** تختلف النسب من سنة لأخرى بسبب التعديل والتجديد في قوانين المالية.

- **طريقة دفعها:** هناك ضرائب تدفع من المكلف بالضريبة إلى مصلحة الضرائب، وهناك ضرائب يتم اقتطاعها من مصدر الخاص مثل IRG الخاصة بالأجور.

- **موعد تحصيلها:** يحدد موعد دفع المكلف بالقانون، ويجب إن يكون موعد الدفع بعد موعد تحقيق الدخل.

- **إعفاءاتها:** يمكن للمكلف أن يستفيد من الإعفاءات التي يدرجها النظام الضريبي.

الملائمة في الدفع: يعني أن يتلاءم موعد دفع الضريبة مع موعد تحقيق الوعاء الخاضع للضريبة، أي لا يجب إن تدفع الضريبة قبل تحقيق وعائها فمثلا :

[1] – خلاصي رضا – مرجع سبق ذكره، ص 14

- للشخص الأجير لا يمكن إن تفرض عليه ضريبة قبل تحقيق أجرته؛
- بعد ظهور نتائج المؤسسة في أخر السنة تدفع الضريبة على الأرباح.

الإقتصاد في النفقات: ونعني بها ضرورة تنظيم تحصيل الضريبة، بحيث ما يحصل من الممولين والذي يدخل في النهاية لخزينة الدولة يفوق وبكثير نفقات جبايتها.[1]

- أهداف الضريبة:

هناك عدة أهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء فرض الضريبة وعلى قمة هذه الأهداف نجد:

أولا – الهدف المالي: لقد كان الهدف المالي قديما و مازال للوقت الحاضر يعتبر من الأهداف الرئيسية من وراء فرض الضريبة حيث أن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب لتمويل نفقاتها المختلفة، فمع ازدياد تدخل الدولة وإزدياد حجم و طبيعة الخدمات التي تقدمها لمواطنيها والقاطنين لديها من تعليم وصحة وأمن وغيرها، إزدياد حجم نفقات الدولة بشكل متسارع و أدى ذلك إلى زيادة إعتماد معظم الدول على فرض ضرائب جديدة مما أدى إلى تنوع الضرائب التي تفرضها الدولة و إزدياد مبالغ المتحصلات منها، وتختلف درجة إعتماد الدول على الضرائب في تمويل نفقاتها فنجدها تشكل نسبة عالية من مصادر التمويل في ميزانيات الدول المتقدمة نظرا لارتفاع مستوى مدخول المواطنين في هذه الدول و لارتفاع مستوى الخدمات المقدمة من قبلها، وبالمقابل نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في تمويل نفقات الدولة متدنية نسبيا لدي الدول النامية نظرا لانخفاض مستوى الدخل للمواطنين في تلك الدول.[2]

[1] - خلاصي رضا - نفس المرجع السابق- ص15
[2] - خلاصي رضا - نفس المرجع السابق- ص 12

ثانيا – الهدف الاقتصادي: ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الإقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو انكماش وأصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الإقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

ويمكن إجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كليا أو جزئيا؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميدان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا؛
- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

ثالثا – الأهداف الإجتيماعية: و يمكن تلخيض أبرزها فيما يلي

أ – إعادة توزيع الثروة بين المواطنين: فالمبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها يقع على عاتق أصحاب الدخول العالية ... ويصرف في تغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة ... وغيرها، ومن المعروف أن أصحاب الدخول المتدنية هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تقدمها الدولة وذلك لأن أصحاب الدخول العالية يلجأون في العادة إلى التعليم الخاص والمستشفيات الخاصة وغيرها من الخدمات مدفوعة الأجر ... وإذا ما تم استغلال هذا الهدف بشكل فعال وصحيح فإنه سيعمل على تقليل الفجوة بين

أصحاب الدخول العالية وأصحاب الدخول المنخفضة، ويعمل على الحدّ من الطبقية في المجتمع، وهذا بدوره يؤدي إلى الحد من الكراهية بين طبقات المجتمع ويؤدي إلى التألف والمحبة.

ب – الحد من بعض العادات السيئة أو غير المرغوب بها في المجتمع: ومثال ذلك فرض ضرائب عالية على نوع من العادات السيئة مثل: التدخين والمسكرات وبعض السلع الترفيهية، وبالتالي محاولة التقليل من آثارها السلبية قدر الإمكان.

ج – تنظيم النسل في المجتمع: في المجتمعات التي تعاني من الكثافة السكانية العالية يتم فرض ضرائب عن كل طفل بعد عدد معين من الأطفال للمكلف الواحد، يتم منح إعفاء ضريبي عن كل طفل في الأسرة في الدول التي تعمل على تشجيع النسل.[1]

رابعا الأهداف السياسية: أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الإقتصادية و الاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، وقد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها.[2]

المطلب الثالث: أنواع الضرائب و الرسوم

- **أنواع الضرائب**

أولا: من حيث الوجود و الإستعمال

[1] – عدي عفانة و آخرون – مرجع سبق ذكره ص 08

[2] - خلاصي رضا – مرجع سبق ذكره، ص 13

أ – الضرائب المباشرة: تعتبر الضرائب مباشرة إذا كان دافع الضريبة لا يستطيع نقل عبئها إلى غيره فهو الشخص المقصود بفرضها من قبل المشرع، مثل ضريبة الدخل على الرواتب والأجور، فهي تفرض إذا تحقق دخل منها ولا يستطيع الممول نقل عبئها إلى شخص آخر.

ب – الضرائب غير المباشرة: وهنا يستطيع دافع الضريبة نقل عبئها إلى شخص آخر، ويمكن أن يكون قصد المشرع في فرضها هو الشخص الذي يتحملها في النهاية، ومثالها ضريبة المبيعات حيث يدفعها التاجر ويحملها إلى المستهلك.[1]

ثانيا: من حيث النظرة إلى دافع الضريبة

تقسم الضرائب من حيث النظرة إلى دافع الضريبة إلى عدة أنواع نذكر منها:[2]

1 – ضرائب الدخل:

تعد ضرائب الدخل من اهم الضرائب في النظم الضريبية الحديثة، وذلك لان الدخل يعتبر المعيار الأمثل المعبر عن مقدرة المكلف، وتراعى فيها العدالة الضريبية. وتمكن الدولة من الحصول على الإيرادات من مصادر معتدلة وقبل دراسة أسلوب فرض ضريبة الدخل يجب أن نحدد مفهوم الدخل اذ هناك مفهومان للدخل، الاول مفهوم ضيق اذ يعتبر المال دخلا إذا كان نقديا أو قابلاً للتقدير بالنقد ويأتي بشكل دوري من مصدر يتمتع بقدر من الثبات. وخلال مدة زمنية معينة حسب هذا المفهوم يعد دخلا ما يحصل عليه المكلف من مبالغ نقدية أو سلع وخدمات لها قيمة نقدية في السوق، فالذي يسكن منزله تعتبر القيمة الايجارية دخلا

[1] – عدي عفانة و آخرون – مجع سبق ذكره، ص 10

[2] – سعيد علي محمد العبيدي - إقتاصديات المالية العامة، دار دجلة ناشرون و موزعون الطبعة الأولى،2011 جامعة الأنبار ص 115

له أما خدمات ربات البيوت فلا تعتبر دخلا وكذلك يجب أن يحصل المكلف على الدخل بشكل دوري منتظم وان لم يحصل على المبلغ نفسه. أما ما يحصل عليه من مبالغ نقدية بشكل مفاجئ فلا يعتبر دخلا لأغراض الضريبة مثل الميراث والفوز بجوائز معينة، ولكي يكون الدخل متجدد أو قابل للتجديد يجب أن يكون مصدره كذلك، وهناك تفاوت في درجة ثبات هذه المصادر، فالدخول الناجمة عن راس المال اكثر ثباتا وتجدها من الدخول الناشئة عن العمل، وهذا يتطلب معاملة تفضيلية للدخول التي مصدرها العمل على الدخول التي مصدرها راس المال ولكي تعد الإيرادات دخلا لأغراض الضريبة يجب أن يحصل عليه المكلف خلال مدة معينة.

أما المفهوم الثاني للدخل فيعتمد على نظرية زيادة القيمة الايجابية حيث يعد دخلا كل زيادة ايجابية لذمة المكلف المالية خلال فترة معينة بغض النظر عن مصدر هذه الزيادة، ومدى تكررها فيعد دخلاً الرواتب والارباح وزيادة قيمة الأصول الثابتة هذا المفهوم الموسع للدخل القرب إلى العدالة من سابقه لأنه ليس من العدالة اعطاء الصفقات الكبيرة واخذ الضريبة من الدخل الدوري ولو كان اقل منها.[1]

2 – ضرائب رأس المال (الثروة):

[1] - سعيد علي محمد العبيدي - مرجع سبق ذكره ص 156

وهي الضرائب التي تتخذ من راس المال وعاء لها، ويقصد براس المال أو الثروة ما يحوزه المكلف من قيم استعماليها في لحظة زمنية معينة، سواء كانت على شكل قيم مادية أو حقوق معنوية كالاسهم والسندات أو على شكل نقود، وتتخذ مع رأس المال أنواع عدة منها:

- **الضريبة العادية على رأس المال:**

تفرض هذه الضريبة على قيمة ثروة المكلف أو على بعضها، وتتميز بان سعرها منخفض لان وعائها من الضخامة مما يسمح بالحصول على ايرادات غزيرة.

- **الضريبة الاستثنائية على رأس المال:**

تفرض على ثروة المكلف ولكن تتميز بارتفاع سعرها. وذلك لأنها تفرض في ظروف استثنائية والمطلوب الحصول على حصيلة غزيرة منها، لأن الدولة بحاجة ماسة إلى ايرادات كبيرة لتسديد الديون مثلا.

- **ضريبة التركات:**

تفرض على ثروة المتوفي بعد وفاته، وقد تفرض على مجموع التركة أو على نصيب الورثة أو على الاثنين معا.[1]

3 – ضرائب الإنفاق عدة انواع منها:[2]

تفرض هذه الضرائب عند استعمال الدخل وانتقال الثروة وتكون على عدة أنواع منها:

- **ضرائب الإنتاج**

[1] - سعيد علي محمد العبيدي - مرجع سبق ذكره ص 157

[2] - عدي عفانة و آخرون – مجع سبق ذكره، ص 31

تفرض على السلع المنتجة محلياً وقد تفرض مرة واحدة في بداية الإنتاج أو نهايته أو تفرض بشكل متدرج أي عند كل مرحلة من مراحل الإنتاج مثلاً تفرض في مرحلة إنتاج المواد الأولية وفي مرحلة التصنيع وعند انتقالها إلى تاجر الجملة وعند انتقالها إلى تاجر المفرد وهكذا، وقد تفرض هذه الضريبة على القيمة المضافة للسلعة فقط والتي تمثل الزيادة في قيمة الإنتاج عند نهاية كل مرحلة عما هي عليه في بدايتها، ويتم ذلك من خلال دفع كل منتج ضريبة على مبيعاته مطروحاً منه الضريبة على مشترياته، وقد تفرض هذه الضرائب على جميع السلع والخدمات أو على بعضها وتستخدم الضرائب التوعية في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية إضافة إلى الأهداف المالية.[1]

- **الضرائب الجمركية**

تفرض على السلع المستوردة وعند عبورها الحدود الأقليمية، وقد تفرض على القيمة الكلية للبضاعة المستورة كأن تكون 10% أو تفرض على شكل مبلغ معين من كل وحدة من وحدات السلعة.

تستخدم الضرائب الجمركية لتحقيق أهداف اقتصادية مثل تشجيع الإنتاج الوطني من خلال فرض ضرائب عالية على السلع المستوردة لكي تقل المنافسة بين المنتجين أو لتقليل استيراد واستهلاك بعض السلع. اضافة إلى ما تحققه اللدولة من ايرادات مالية وأهمية هذه الضرائب تختلف حسب سياسة الدولة، ودرجة تطورها الاقتصادي فهي تشكل نسبة ضئيلة من الإيرادات الضريبية في الدول الصناعية المتقدمة.

هناك عدة استثناءات من الضرائب الجمركية تتخذ عدة أنظمة مثل:

[1] - سعيد علي محمد العبيدي - مرجع سبق ذكره ص 158

- نظام التجارة العابرة (الترانزيت): ويعني فرض ضرائب بسيطة جدا أو عدم فرض أي ضرائب على السلع التي تمر عبر أراضي البلد لتصل إلى بلد آخر؛
- نظام استرداد الضريبة: لتشجيع الصناعة والتصدير، تفرض ضرائب على السلع المستوردة ومنها المواد الأولية ولكن عندما يعاد تصدير السلع المصنعة من هذه المواد تعاد الضريبة إلى المكلف؛
- نظام المناطق الحرة: في هذا النظام تعتبر الدولة جزءاً من اراضيها واقعة خارج حدودها من الناحية الجمركية اذ تدخل السلع إلى هذه المنطقة من غير فرض الضرائب عليها، ويحدث ذلك لتشجيع التجارة الدولية.

4 – الضرائب على التداول والتصرفات:

تشمل فرض ضريبة على الدخل والثروة حين يتم تداولها من يد الأخرى وعلى التصرفات القانونية وتكون على عدة صور منها ضريبة الطابع حيث يلصق الطابع على العقود والكمبيالات وغيرها وضريبة التسجيل التي تفرض على عمليات نقل الملكية لتوثيق ذلك رسميا مثل نقل ملكية العقارات والسيارات كانت هذه الضرائب تفرض في بداية أمرها بشكل يتناسب مع حجم الخدمة التي تقدمها الدولة لذلك كانت تسمى الرسوم. أما في الوقت الحاضر فإن سعرها لا يتناسب مع كلفة الخدمة المقدمة للشخص لذلك تكون من جنس الضرائب وليس من جنس الرسوم وذلك حسب المعنى الفني للضريبة والرسم.[1]

[1] - بلغيث مصطفى وآخرون – مرجع سبق ذكره، ص12

5 – الضرائب الخضراء:

الضرائب التقليدية تفرض على ما يسمى بالمحاسن أي تفرض على الانشطة الاقتصادية الايجابية كالعمل والاستثمار والادخار وتحمل المخاطرة مما يؤدي إلى التقليل من منافعها الاجتماعية لذلك يرى البعض بان من الضروري مكافئة هذه الانشطة برفع الضرائب عنها، وفي الوقت نفسه يجب أن تفرض الضرائب على الانشطة الاقتصادية السيئة أي تفرض الضرائب على المساوي لا على المحاسن أو بتعبير آخر تسمى الضرائب على الخطايا كالضرائب على السجائر والتلوث وعلى كل الأنشطة التي تسبب آثار خارجية غير مرغوبة، وتسمى هذه الضرائب بالضرائب الخضراء لأنها مصممة خصيصا لحماية البيئة وتحصيل الإيرادات مثال لهذه الضرائب هو فرض ضريبة على الكاربون وهي تفرض على المنشات التي تطلق ثاني اوكسيد الكاربون للهواء وبدون معالجة أن فرض هذه الضريبة سيجعل المنشات تعمل على التقليل من انبعاث غاز ثاني اوكسيد الكاربون مما يساعد على تحسين البيئة وفي الوقت نفسه تحصل الحكومة على الإيرادات.

- **أنواع الرسوم:**

تكون الرسوم على نوعين هما:

1 – الرسوم الصناعية:

مثل رسم البريد والبرق والهاتف والرسوم المفروضة على المصوغات وغيرها ... .[1]

2 – الرسوم الإدارية وتشمل:

أولاً: رسوم على الاعمال المدنية التي تأخذ مقابل منح امتياز خاص مثل منح إجازات البناء والسوق

[1] - سعيد علي محمد العبيدي – مرجع سبق ذكره، ص 116

وحمل السلاح ... أو الاعفاء من التزام ايجابي مثل بدل الخدمة العسكرية ...

ثانياً: رسوم تتعلق بالحياة العملية كرسوم الدراسة ودخول المتاحف والحدائق العامة والمعارض

ثالثاً: الرسوم القضائية: وتؤخذ من المتنازعين على الحقوق ورسوم كاتب العدل.

المطلب الرابع: قواعد الضريبة

القواعد الأساسية للضريبة : قواعد فرض الضريبة هناك أربع قواعد يجب مراعاتها عند فرض ضريبة ما وهي:

أولا: قاعدة المساواة أو العدالة

تعني وجوب اسهام كل فرد من أفراد المجتمع في تمويل النفقات العامة كل حسب مقدرته ومن مقتضيات العدالة إعفاء الفقراء من دفع الضرائب.

ثانياً: قاعدة اليقين أو الوضوح

يجب أن تكون الضريبة واضحة والعلم بها يقيني من حيث وعاؤها وأسعارها ووقت دفعها وهذا يؤدي إلى سهولة في تطبيق النظام الضريبي واستقراره ويجعله أكثر فاعلية في تحقيق أهدافه.[1]

ثالثاً: قاعدة الملائمة

تعني أن يكون وقت جباية الضريبة ملائما للمكلف مثال ذلك أن تجيبي ضريبة الدخل بعد انتهاء السنة

[1] – سعيد علي محمد العبيدي- مرجع سبق ذكره ص 123

المالية أو عند تسلمه وتجبى ضريبة المحاصيل الزراعية بعد جني المحصول، ويتم ذلك لكي لا يشعر المكلف بوطئ كبير للضريب

رابعاً: قاعدة الاقتصاد

يجب أن تختار طريقة لجباية الضريبة بحيث تكون تكاليف الجباية اقل ما يمكن، مثل الحجز عند المنبع أو الزام المكلف بالحضور إلى دائرة الضريبة في وقت محدد والا تفرض عليه غرامة مالية، هذه القاعدة من شانها أن تعظم الإيراد الصافي للضريبة.[1]

[1] – سعيد علي محمد العبيدي – مرجع سبق ذكره، ص 124

ملخص الفصل الأول:

المحاسبة هي عملية تسجيل وتحليل وتقدير الأنشطة المالية للمؤسسة الاقتصادية. تعتبر المحاسبة أداة حيوية لإدارة الموارد المالية واتخاذ القرارات المالية الصحيحة في المؤسسة.

تتضمن المحاسبة الجبائية جميع العمليات المتعلقة بحساب وتقدير وتقديم الضرائب المستحقة للجهات الحكومية المعنية. تهدف المحاسبة الجبائية إلى ضمان التزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات الضريبية، وتحقيق الالتزام الضريبي الصحيح وفي الوقت المناسب.

الفصل الثاني

تمهيد:

إن دور العمليات الجبائية في الإفصاح المحاسبي يتعلق بتسجيل وتوثيق الضرائب والرسوم، من بينها الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى التي يتعين على المؤسسات والأفراد دفعها للجهات الحكومية، يهدف الإفصاح المحاسبي إلى توفير معلومات مالية شفافة وموثوقة للمستخدمين الداخليين والخارجيين، وتشمل هذه المعلومات المتعلقة بالضرائب.

وبهدف تغطية هذا الفصل إرتأينا تقسيمه إلى مبحثين:

- المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح المحاسبي؛
- المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية.

المبحث الأول: عموميات حول الإفصاح المحاسبي

يعتبر الإفصاح المحاسبي من أهم الممارسات المحاسبية، حيث يستخدم الإفصاح في المحاسبة ليعبر عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية للأطراف ذات المصالح.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

لا يوجد مفهوم محدد لحد الآن للإفصاح المحاسبي بسبب اختلاف مصالح الأطراف المستفيدة منه، ونذكر فيما يلي مجموعة من التعاريف للإفصاح المحاسبي:

* **يقصد بالإفصاح المحاسبي عموما:** هو إتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الحقائق المالية الهامة التي تعتمد عليها الأطراف المهتمة بالمشروع، فالإفصاح يعني ليس مجرد توفير البيانات والمعلومات والسماح بالاطلاع عليها.[1]

* **حسب قاموس الاستثمارات المالية الامريكي، فإن الإفصاح هو:**"عملية إطلاق جميع المعلومات ذات الصلة بالشركة والتي قد تؤثر على قرار الاستثمار".[2]

* **الإفصاح المحاسبي:** هو الطريقة التي بموجبها تستطيع المنظمة إعلام المجتمع بأطرافه المختلفة وتعتبر القوائم المالية أو التقارير الملحقة بها أداة لتحقيق ذلك.[3]

---

[1] – طارق عبد العالي حماد – تحليل الفني والاساسي للأوراق المالية، بدون طبعة، دار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 80-81

[2]– إسماعيل محمود عبد الرحمان، الإفصاح المالي وأهميته وأثره في الأعمال التجارية العربية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، سنة 2014، ص15 .

[3]– يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم الملية في الشركات بقطاع غزة دورة استكشافية، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد1، فلسطين، يناير سنة 2008، ص 250.

ومن خلال التعاريف السابقة الذكر نستنتج أن: مفهوم شامل الإفصاح المحاسبي هو الوضوح والشفافية في إظهار المعلومات في القوائم المالية والمحاسبية للمستخدمين.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي

أولا: أهمية الإفصاح المحاسبي

ترجع أهمية الافصاح المحاسبي بالقوائم المالية للدور الذي يلعبه في توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات من خلال عدة نقاط أهمها:[1]

– انها تفصح عن متغيرات ذات اهتمام مباشر للعديد من الاطراف.

– تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية للمساهمين في بيان مدى نجاح الادارة.

–تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والاحداث المالية التي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ.

وتتضح اهمية الافصاح المحاسبي من خلال مخرجات النظام المحاسبي (القوائم والتقارير المالية)، وهي المصدر المهم إن لم يكن الوحيد للعديد من المستخدمين للحصول على المعلومات المهمة حول المؤسسة، وبالتالي حتى تكون مخرجات النظام المحاسبي موضوعية و مفيدة و تحظى بثقة المستخدمين وتلبي احتياجاتهم، لابد ان يتم اعدادها و عرضها بطريقة منظمة ومقبولة من طرف المحاسبين و جميع الاطراف التي لها مصالح بالمؤسسة، و يعني في ذلك توفير كافة المعلومات والبيانات لمختلف مستخدميها،

[1] – بلعي زهية، دور النظام المحاسبي المالي scf في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ماستر في التدقيق المحاسبي، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، دفعة 2017، ص 21.

بالإضافة الى زيادة الثقة في القوائم المالية من خلال مراجعتها بواسطة طرف خارجي محايد وهو بالضبط من ساهم بشكل واضح في ظهور الافصاح و زيادة أهميته.

ثانيا: أهداف الإفصاح المحاسبي

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى تقديم معلومات إلى المستخدمين من اجل:

– وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبنود الميزانية العمومية.

– وصف العناصر المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المنشاة مقابل الديون.[1]

– توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقديم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.

– تقديم المعلومات المهمة من التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.

– مساعدة المستثمرين لتقديم العائد على استثماراتهم.[2]

[1] – ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، دفعة2013، الصفحة 97-98.

[2] – رزيق سليمان وآخرون، الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المالية، مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، دفعة2022، الصفحة20.

المطلب الثالث: مقومات الإفصاح المحاسبي

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

- تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية.[1]
- بتحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية.
- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها.
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.
- توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

ونشرحها بشكل موجز كالتالي:

1 – تحديد المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:

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

2 – أغراض استخدام المعلومات المحاسبية:

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية لعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو

[1]– العيبي هاتو خلف ،الافصاح المحاسبي في ضل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، مذكرة ماجستير، بغداد 2009 ص 31

خاصية الملائمة حيث تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، تعتبر الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات والإفصاح عنها.[1]

3 – طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:

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 (قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة الأرباح المحتجزة ثم قائمة التغيرات في المركز المالي) هذا إضافة إلى معلومات أساسية أخرى 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 بموجب مجموعة من الافتراضات والأعراف والمبادئ التي تدخل في نطاق متعارف عليه بين المهنيين بالمبادئ أو الأصول المحاسبية المتعارف عليها، لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات على كل نوع، وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.

4 – أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

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

[1] - – العيبي هاتو خلف – مرجع سبق ذكره ص 32

والفهم ومستخدمي البيانات المالية ولذا يتطلب أيضا ترتيب وتنظيم المعلومات 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 أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.

5 – توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

لكي يكون الإفصاح عن البيانات المالية فعالا لابد أن يتم في الوقت الملائم، ويقصد بذلك أن يتم توفير المعلومات لمتخذي القرار قبل أن تفقد قدرتها في التأثير على القرارات المتخذة، لأن المعلومات الهامة سوف تفقد أهميتها إذا لم يتم الإفصاح عنها وتوصيلها في الوقت المناسب لمتخذي القرار، لذلك لابد من مراعاة التوقيت في إعداد وعرض القوائم المالية. حيث يكاد يتفق الباحثون على أن توفير المعلومات في الوقت المناسب يساعد إلى حد بعيد في تحسين الكفاءة والحد من آثار التداول الداخلي للمعلومات أو ما يمكن تسريبه بطرق غير رسمية بالإضافة إلى الشائعات والمعلومات الغير صحيحة.[1]

[1] – أحمد قايد نور الدين، بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد1، سنة 2018، ص 136.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي

1 – البيئة الإقتصادية: Economic Environment

يتأثر الإفصاح المحاسبي بالبيئة الاقتصادية المحيطة وبدرجة النمو الاقتصادي وأدوات السياسة المالية والنقدية والمؤشرات الاقتصادية العامة، و الإفصاح المحاسبي يختلف في نطاقه وأهدافه في النظم الاشتراكية عنها في النظم الرأسمالية، ويرجع اختلاف الإفصاح إلى اختلاف تطور أسواق رأس المال ونوع الشركات وطبيعة ملكية الأسهم بها والتي تعطي الحافز إلي الإفصاح الاختياري ، ويتوقف الإفصاح المحاسبي على طبيعة النشاط الاقتصادي السائد في المجتمع ويختلف في مفهومه في ظل النظم الاشتراكية عنه في النظم الرأسمالية، حيث يهدف في النظم الاشتراكية إلي توفير البيانات والمعلومات التي تساعد في إعداد وتقيم ورقابة تنفيذ الخطط المركزية ، أما في ظل النظام الرأسمالي فإن مفهوم الإفصاح أوسع وأشمل حيث يهدف إلى توفير البيانات والمعلومات لاقتصاد السوق. [1]

2 – البيئة الثقافية والإجتماعية: Political Environment

تعبر البيئة الثقافية والاجتماعية عن النظام الأسري والتعليم والديانة السائدة في المجتمع وهذه العوامل لها أثر كبير في تقيم مدي ملاءمة المعلومات لمستخدميها ، حيث يعتبر كل فرد في المجتمع له نظامه الخاص بتقييم الاستراتيجيات والبدائل المتاحة لها وهذا التقييم يبين فكرة المجتمع عن الرفاهية والأولويات المختلفة في اختيار البدائل التي تتأثر بالقيم الثقافية والاجتماعية السائدة في المجتمع مما يؤثر بالتبعية

[1] - بلعي زهية – مرجع سبق ذكره، ص 22

على مفهوم الإفصاح ونطاقه، والقيم الاجتماعية والتي ثقافة المجتمع تؤثر على الثقافة المحاسبية ، وبالتالي فان مواقف واتجاهات المحاسبين سوف ترتبط تماما بالقيم الاجتماعية.

3 – البيئة السياسية: Political Environment

تؤثر طبيعة النظام السياسي وخصوصا درجة الوعي بالحاجة إلي الرقابة علي النشاط الاقتصادي وتأثير الرأي العام علي الإفصاح ، ولقد ثبت أثر تعاظم البعد السياسي في عالم المحاسبة وفي مجال اقتراح المعايير المحاسبية الخاصة بوظيفتي القياس والإفصاح ، وبات واضحا ما تحتاج إلية المهنة من ضرورة أن تأخذ البعد السياسي متعاظم الأثر علي مختلف القرارات المحاسبية بالجدية اللازمة حتى يكون الأداء المهني متوافقا مع الظروف الحالية، وتؤثر الحرية السياسية في المجتمع علي حرية المحاسب في أداء دوره في مجال الإفصاح ، ففي ظل المجتمع غير الديمقراطي فإنه لا يمكن تصور وجود مهنة محاسبية قوية تأخذ بالإفصاح العادل، و على العكس من ذلك ففي ظل المجتمع الديمقراطي يكون تدخل السلطات وجمعيات الضغط علي عملية الإفصاح أقل.[1]

[1]– بلعي زهية – مرجع سبق ذكره، ص 23

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية

المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية تتضمن سلسلة من الإجراءات المحاسبية التي تهدف إلى تسجيل وتوثيق وتقييم وإفصاح العمليات المتعلقة بالضرائب والرسوم في السجلات المحاسبية للمؤسسة، تهدف هذه العمليات إلى ضمان الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية وتحقيق دقة وموثوقية التقارير المالية.

المطلب الأول: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

أولا: تعريف TVA و خصائصها

1 – مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991م وذلك بإلغاء النظام السابق المتمثل في الرسم الوحيد على الإنتاج TUGP والرسم الوحيد TUGPS على الخدمات وذلك نظرا للمشاكل التي شاهدها النظام السابق خصوصا مع الإصلاحات الجبائية التي شهدها اقتصاد الوطن.

للضريبة على القيمة المضافة حسنات وسيئات ونحن لا نعمل في اقتصاد مثالي، و من بين التعريفات نذكر:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الإستهلاك الإجمالي ويطبق على العمليات التي تكتسي طابع صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.[1]

[1] – خلاصي رضا – مرجع سبق ذكره، ص123

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم الغير مباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي التجاري، والحرفي ويقع على عاتق المستهلك لا على المؤسسة هذه الأخيرة خزينة الدولة فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب.[1]

2 – خصائص TVA:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالمميزات التالية:

– هي ضريبة حقيقية نظرا لأنها تمس استعمال الدخل أي عملية الإنفاق أو الإستهلاك النهائي للسلع والخدمات

– ضريبة غير مباشرة لأنها لا تدفع مباشرة على الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي وإنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج وتوزيع السلع والتي تعد المكلف القانوني.

– ضريبة متعلقة بالقيمة: تحسب على أساس قيمة المنتوج بغض النظر عن طبيعة المنتوج ونوعيته وكميته.

– ضريبة مؤسسة عن طريق ميكانيزم الدفع بالأقساط في كل طور من أطوار التوزيع لا يمس الرسم على القيمة المضافة إلا القيمة المضافة المتعلقة بالمنتوج بحيث في نهاية الدورة هذا المنتوج، يكون العبء الضريبي الإجمالي مساويا للرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك

– ضريبة حيادية: الرسم على القيمة المضافة ضريبة حيادية لا تؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا.[2]

[1] – صغير خيرة – المعالجة الجبائية و المحاسبية للرسم على القيمة المضافة – مذكرة ماستر تخصص محاسبة و جباية جامعة بلحاج بوشعيب عين تيموشنت 2017 ص 34

[2] – خلاصي رضا – مرجع سبق ذكره ص 124–125

ثانيا – الأساس الخاضع لـ TVA ومعدلاتها:

1 – الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة TVA:

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من سعر السلع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها .وتتمثل المصاريف الواجب إضافتها في الأساس الخاضع للرسم في مصاريف التغليف في صالة بيع السلع بغلافات غير قابلة للاسترجاع مصاريف النقل إذا كانت على عاتق البائع العمولات السمسرات منح التأمين وكل المصاريف المدفوعة من طرف البائع وتفوتر إلى الزبون .ويتكون الأساس الخاضع للرسم من:

– بالنسبة لعمليات البيع، من مبلغ المبيعات؛

– بالنسبة للتسليمات للذات من سعر البيع بالجملة للمنتوجات المتماثلة أو من سعر التكلفة مضافا إليه ربح المنتوج المصنع (حالة الأموال المنقولة) ومن تكلفة الإنجاز في حالة في حالة الأموال العقارية؛[1]

– بالنسبة لصفقات الأشغال العقارية المبرمة مع الشركات الأجنبية يتكون المبلغ الخاضع للرسم من المبالغ المدفوعة بالعملية بالعملة الأجنبية والمحولة إلى الدينار الجزائري بسعر الصرف الساري المفعول في تاريخ التوقيع على الصفقة، أو العقد، أو الملحق الذي يستحق بموجبه هذه المبالغ؛

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من المبالغ المدفوعة بالعملية بالعملة الأجنبية والمحولة إلى الدينار الجزائري بسعر الصرف الساري المفعول في تاريخ التوقيع على الصفقة، أو العقد، أو الملحق الذي يستحق بموجبه هذه المبالغ.

[1] – حميد بوزيدة – جباية المؤسسات، ديوان المطبواعت الجامعية بن عكنون الجزائر 2007، ص 108

– بالنسبة لوكلاء النقل ووسطاء العبور يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من أجورهم الإجمالية؛

– بالنسبة لأصحاب الامتيازات الملتزمين بالحقوق البلدية.

يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مبلغ الإيرادات المخصوم منها مبلغ الالتزام المدفوع للبلدية إن كان يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص،

– بالنسبة للمؤسسات في حالة ما إذا تم البيع على يد شركة تكون فرعا "filinle" لشركة غاضعة للرسم على القيمة المضافة، أو على يد شركة تكون أما لذلك يؤسس الرسم المستحق ليس على ثمن الشركة المدنية للشركة المشترية وإنما على ثمن الشركة المدنية للشركة المشترية وإنما على ثمن البيع المطبق من قبل هذه الأخيرة، سواء كانت غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة أم كانت معفاة منه؛

– بالنسبة للفرازين les lotisseurs وتجار الأملاك العقارية والمتاجر، فيتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم من الفرق بين سعر البيع وسعر الشراء بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، ما عدا الرسم على القيمة المضافة؛

– عند الإستيراد يتكون المبلغ الخاضع للرسم من القيمة لدى الجمارك بما فيها الحقوق والرسم باستثناء الرسم على القيمة المضافة؛

– يجب أن يكون المحل متهيئا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.[1]

[1] – جيش فارس – المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية – مذكرة ماستر تخصص محاسبة و تدقيق جامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2022 ص 16

2 – معدل الرسم على القيمة المضافة: يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون على الأساس الخاضع للضريبة، والمتمثل في رقم الأعمال هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة أو الأشغال بما في ذلك. الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم).

وقد حدد قانون المالية لسنة 1992 في المواد، 21 22 23 24 هذا المعدل كالأتي:

– المعدل المخفض الخاص ب 7%؛

– المعدل المخفض ب 13%؛

– المعدل العادي 21%؛

– المعدل المرتفع (المضاعف) ب 40%.[1]

وتجدر الإشارة هنا بأن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنوات 1995، 1997، 2001...2023 بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2023 في شكل معدلين هما المعدل المخفض 9% والمعدل العادي 19%.[2]

ثالثا – العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة (TVA) .

1– العمليات الخاضعة وجوبا:

يخضع الرسم على القيمة المضافة كل من:

– المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون الموضحة في المادة 4 من قانون الرسم على القيمة المضافة

[1] – حميد بوزيدة – مرجع سبق ذكره، ص 107 112

[2] – قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2020 ص 10

الاستخراج extraire يتضمن جلب المنتوج من باطن الأرض المواد أو المنتجات الأخرى (نصف مصنعة، قيد التصنيع، خامة الصنع) الخ .. ؛

التحولات البسيطة FACONNER العرض التجاري PRESENTATION commercial

– الأشغال العقارية TRAVAUX IMMOBILIERES من بين الأشغال العقارية يمكن ذكر؛

–أشغال التجهيز، التركيب التدفئة الكهرباء، الترصيص أشغال، التصليح للمباني؛

–المبيعات والتسليمات على الحال من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛

– المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛

– التسليم لأنفسهم؛

– عمليات الإجار و أداء الخدمات، و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية؛[1]

– بيع العقارات أو المحلات التجارية من طرف أشخاص يشترون هذه الأملاك بأسمائهم قصد إعادة بيعها؛

– المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات؛

– العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنية الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري؛

– الحفلات الفنية والألعاب والتسلية؛

[1] – جيش فارس – مرجع سبق ذكره، ص 16

– عمليات البيع المنجزة إلكترونيا؛[1]

– عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى؛

– العمليات التى تنجزها البنوك وشركات التامين.

2– العمليات الضاغطة للضريبة اختياريا: يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين بقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناءا على تصريح اكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات لشركات البترولية المكلفين بالرسم الآخرين

– المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء .كما يمكن طلب الاختياري في أي وقت من السنة ويجب أن ينهى الاختبار إلى علم مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يكتتب فيها الاختيار. ويمكن أن يشمل الاختبار كل العمليات أو جزء منها ما لم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتمي في 31/ديسمبر من السنة الثالثة تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار. ويحدد ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.[2]

[1] – المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال 2020

[2] – حميد بوزيدة – مرجع سبق ذكره، ص 89 94

3 – المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة(TVA)

1 – المعالجة المحاسبية في حالة الشراء، البيع والتسبيقات

1-1 حالة شراء: في حالة شراء المخزوات أو الخدمات أو تثبيتات مع وجود الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع، يدخل الأصل للمؤسسة بتكلفة خارج الرسم، أما الرسم على القيمة المضافة يعتبر كحق إتجاه مصلحة الضرائب فيسجل في الجانب المدين في الحسابات المخصصة لها.

و بمجرد أن تستلم المؤسسة فاتورة المشتريات من موردها تسجل القيد التالي:[1]

380		ح/ مشتريات بضاعة	*****	
4456		ح/الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	*****	
	401	ح/موردو المخزونات		*****

عند اسلام المخزون تسجل المؤسسة القيد التالي:

30		ح/ بضاعة	*****	
	380	ح/ مشتريات بضاعة		*****

2-1- حالة البيع:

عند بيع السلع، المنتجات أو الخدمات فإن المورد سوف يحصل من الزبون على قيمة الرسم على القيمة المضافة فيعتبرها دين إتجاه مصلحة الضرائب، لذا يسجلها في الجانب الدائن للحسابات المخصصة لها.[2]

التسجيل المحاسبي:

[1] – صغير خيرة – مرجع سبق ذكره – ص 53

[2] - بن ربيع حنيفة - الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS / IFRS ص 194

411		ح/الزبائن	*****	
	700	ح/مبيعات بضاعة		*****
	4457	ح/ TVA مسترجعة		*****
		فاتورة البيع		
600		ح/بضاعة مستهلكة	*****	
	30	ح/البضاعة		*****
		مذكرة خروج		

1-3- الرسم المسترجع على التسبيقات:

في هذه الحالة نسجل القيد التالي:

409		ح/ تسبيقات للموردين	*****	
4456		ح/الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	*****	
	512	ح/البنك		*****

1-4- الرسم المسترجع على التثبيتات:

نفرض أن المؤسسة قامت شراء تثبيت يكون التسجيل المحاسبي كالآتي:[1]

2xx		ح/ تثبيت المشترى	*****	
4456		ح/الرسم على القيمة المضافة المسترجعة	*****	
	512	ح/البنك		*****

[1] – أسامة شيروبا و حمزة خيذر – المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية في ضل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ليسانس تخصص محاسبة جامعة قاصدي مرباح ورقلة ص 19

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات(IBS):

أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها

1 – مفهوم الضريبة على الشركات:

تاسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991.

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار عليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المسائلة

وتسمى هذه الضريبة ضريبة الشركات على أرباح الشركات.[1]

وتتميز الضريبة بعدة خصائص منها:

- ضريبة وجيدة وواحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة تفرض على محمل الأرباح المحققة دون التمييز بين مصدر هذه الأرباح؛
- ضريبة سنوية لأنها تفرض مرة واحدة في السنة؛
- ضريبة نسبية لأن الربح الضريبي يخضع لنسبة أو معدل واحد؛
- ضريبة تصريحية وذلك من خلال إجبار جميع المكلفين بها بتقديم الوثائق والدفائر المحاسبية التي على أساسها يتحدد الربح الخاضع للضريبة.

[1] – ناصر مراد – الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 2003، منشورات بغدادي الجزائر 2003 ، ص 69

2 – مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

حسب المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

أ – الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء

* شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛

* الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم ، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛

* هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛

* الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

ب – المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري[1].

2-1- الشركات الخاضعة وجوبا للضريبة على ارباح الشركات:

تخضع الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية.

– شركات الأموال وتضم ما يلي:

أ – شركات الأسهم؛

[1] – عفاف العلوي – المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في ضل النظام المحاسبي المالي – مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيظر بسكرة 2015 ص 30 – 31

ب – شركات ذات المسؤولية المحدودة؛

ج – المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

د – الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم؛

2-2- الشركات الخاضعة اختياريا للضريبة على أرباح الشركات:

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي إلا أن المشرع سمح لها الاختيار في الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة رقم 151 من قانون الضرائب المباشرة لدى مفتشية الضرائب المعنية، ويشمل هذا الاختيار نهائي أي لا رجعة فيه مدى حياة الشركة، وهذه الشركات تتمثل فيما يلي:

– شركات الأشخاص وهي في شكل الشركات التالية:

– شركات التضامن؛

– شركات التوصية البسيطة؛

– جمعيات المساهمة.[1]

ثانيا: كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات و تحصيلها

بعدما تقوم المؤسسة بتحديد كل من تكاليف القابلة للخصم والغير قابلة تقوم بإرسالها إلى مصلحة الضرائب هذه الأخرى تقوم بدراستها، فتوافق على بعض التكاليف وترفض الأخرى، بعدها يتسنى للمؤسسة بتحديد

[1] – ناصر مراد – مرجع سبق ذكره، ص71 72

النتيجة الجبائية التي من خلالها تقوم المؤسسة بحساب الضريبة على أرباح الشركات.

1 – معدلات الإخضاع:

تعتبر الضريبية على أرباح الشركات ضريبة نسبية حيث انها تفرض على أساس نسبة معينة وهناك ثلاث فئات من المعدلات هي:

أ – المعدل العادي:

أدى الإصلاح الضريبي لسنة 1992 إلى تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات من 50% في شكل BICإلى 42% في شكل IBC، ويعتبر هذا المعدل الأخير مرتفعا نوعا ما، إذا قارناه بمعدل الدول الأخرى التي تتراوح بين 30% إلى 38% بصفة عامة وقد خفض معدلIBC على 38% وفق قانون المالية لسنة 1994، ثم خفض إلى 30% وفق قانون المالية لسنة 1999 ثم إلى 25% وفق قانون المالية لسنة 2006 ثم الى 19% وفق قانون المالية 2023 ويشكل التخفيض المتواصل في معدل الضريبة إحدى الطرق المستعملة لتخفيض العبء الضريبي على أرباح الشركات قصد تشجيع الاستثمار.

إلا أن هناك تخفيض بالنسبة للأنشطة المنتجة لمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية حيث يتم تطبيق معدل 23% عليها، ويطبق المعدل 26% على الأنشطة المختلفة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

ب – المعدل المخفض:

تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض حدد ب 25% قبل الإصلاحات الضريبية، تم خفض ذلك المعدل بنسبة 5% سنة 1992 وقد ارتفع إلى 33 سنة 1995، إن ارتفاع معدل الضريبة المخصص

للأرباح معاد استثمارها إلى ذلك المستوى راجع إلى إشكالية التهرب الضريبي بحيث المعدل السابق 5% يشجع التهرب الضريبي على إدارة الضرائب مراقبة للك العملية لكن ذلك المستوى 33% انعكس سلبا على مدى تحفيز المؤسسة لإعادة استثمار أرباحها، لذلك تم تخفيض ذلك المعدل إلى 15% وفق قانون المالية لسنة 1999 ثم إلى 12.5% وفق قانون المالية لسنة 2023.

للاستفادة من المعدل المخفض للمؤسسة أن تتوفر الشروط التالية:

– يجب تخفيض الأرباح المعاد استثمارها فى استثمارات عقارية ومنقولة تنجز من أجل الحاجيات التنموية لهذه المؤسسات؛

– يتعين على المؤسسات التي ترغب في الاستفادة من النسبة المخفضة مسك المحاسبة القانونية كما يتعين عليها أن تذكر بصفة متباينة في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح قد تخضع للنسبة المخفضة ويرفق التصريح بقائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول .وسعر تكلفتها؛

– تحديد قائمة الأملاك المنقولة التي تمنح حق الاستفادة من المعدل المخفض عن طريق التنظيم؛

– ويمثل المعدل المخفض تضحية ضريبية من أجل منح المؤسسة إمكانية للتمويل الذاتي.[1]

ج – المعدلات الخاصة:

تطبق المعدلات الخاصة على بعض المداخيل عن طريق الاقتطاع من المصدر على أرباح الشركات وذلك على عائدات رؤوس الأموال المنقولة، وكذلك على المداخيل التي تحققها المؤسسات. الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر ويتضح ذلك في الجدول التالي:

[1] – المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة 2009

جدول (2-1) يمثل معدلات الاقتطاع من المصدر الخاص بالضريبة على ارباح الشركات

الدخل الخاضع للإقتطاع من المصدر	معدل الاقتطاع %	شكل الاقتطاع
1 – مداخيل رؤوس الأموال	ــــــــــــــــ	ــــــــــــــــــــــــ
مداخيل الحقوق والودائع و الكفالات	10%	تحريري من الضريبة
مداخيل سندات الصندوق المجهولة الاسم	40%	تحريري من الضريبة
المبالغ التي تتقضاها المؤسسات في إطار عقود التسيير	20%	تحريري من الضريبة
2 – مداخيل المؤسسات الاجنبية التي ليس لها اقامة مهنية دائمة بالجزائر	ــــــــــــــــ	ــــــــــــــــــــــــ
المبالغ المدفوعة للمؤسسات الاجنبية في إطار تأدية الخدمات	30%	تحريري من الضريبة
المبالغ المدفوعة للمغتربين المقيمين بالخارج	30%	تحريري من الضريبة
المبالغ المدفوعة مقابل خدمات تؤدى في الجزائر	15%	تحريري من الضريبة
المبالغ المدفوعة لشركات النقل البحري	10%	تحريري من الضريبة

المصدر: اعتماد على قانون المالية لسنة 2023

2 – حساب الضريبة على ارباح الشركات وآلية تحصيلها

أ – حساب الضريبة على ارباح الشركات:

بعدما تعرفنا على مختلف المعدلات الضريبة على أرباح الشركات نقوم بحساب قيمة الضريبة وذلك بتطبيق العلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x المعدل الضريبي

والربح الحياني يختلف عن الربح المحاسبي في جدول النتائج ويحدد الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية لذالك يمكن القول بأن الربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي مع إجراء بعض التعديلات المبنية في العلاقة التالية:

الربح الجباني = الربح المحاسبي x الاستيرادات – التخفيضات

- **الاستيرادات (أعباء غير قابلة للخصم):**

هو عبارة عن تلك التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها.

- **التخفيضات (الأعباء القابلة للخصم):**

هي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من ايرادات المؤسسة هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة، وتشكل طريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات أسلوب يساهم في فعالية هذه الضريبة بحيث يسمح بما يلي:

– مكافحة التهرب الضريبي، وذلك من خلال رفض بعض التكاليف ووضع سقف لتكاليف أخرى؛

– معرفة التكلفة الحقيقية للمؤسسة؛

– تشجيع الاستثمارات وتوسيعها من خلال تخفيض العبئ الضريبي على المؤسسة كنتيجة السماح بخصم خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة إذا لم تكن هذه السنوات قادرة على امتصاص هذه الخسائر؛[1]

[1] – ناصر مراد – مرجع سبق ذكره، ص75 76

ب – آلية تحصيل الضرائه أرباح الشركات:

تتمثل كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة أساسية بنظام الدفع التلقائي غير انه هناك حالة استثنائية وهي اقتطاع من المصدر وتعالج الية التحصيل في فرعين هما:

*** نظام التسديدات التلقائية:**

تحسب الضريبة على أرباح الشركات بثلاثة تسبيقات بالإضافة إلى قسط التسوية، تدفع التسبيقات في الأجال التالية:

التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس لسنة (ن + 1).

التسبيق الثاني: من 20 ماي الى 20 جوان لسنة (ن + 1).

التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر لسنة (ن + 1).[1]

تحدد قيمة كل تسبيق من التسبيقات الثلاثة بمعدل 30% من الضريبة على أرباح الشركات اللسنة الماضية، أما فيما يخص المؤسسات الجديدة فإن قيمة التسبيق تساوي 30% من الضريبة المحسوبة على النتائج 05% من رأس المال الاجتماعي

اما رصيد التسوية فأجل 15 أفريل من السنة الموالية وتحدد قيمته من العلاقة التالية:

قسط التسوية = الربح الجبائي للسنة ن x 19% – مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

[1] – مديرية الضرائب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة 2017

ثالثا: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

3-1 حـ / 695 ضرائب على ارباح الشركات

3-2 حـ / 444 الضرائب على النتائج

3-3 حـ / 4442 تسبيقات الضرائب على النتائج

المعالجة المحاسبية للضريبة تمر المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات بثلاثة مراحل أساسية وتتمثل في:

أ – الضريبة على الدخل للشركات[1]:

تعتبر من الأعباء غير مقبولة جبائيا و تحسب بنسبة 10% من الأرباح الصافية و تسجل كما يلي:

698		حـ / ضرائب أخرى على النتائج	****	
	444	حـ / الضرائب على النتائج		****

ب – دفع التسبيق:

إن دفع الضريبة على أرباح الشركات يتم على شكل ثلاث تسبيقات مؤقتة تدفع كل منها قبل 20 فيفري 20 ماي 20 أكتوبر، وتتمثل حقوق المؤسسة على الخزينة العمومية للدولة .ويتم التسجيل على النحو التالي:

4442		حـ / تسبيقات على الضرائب والرسوم	****	
	*51	حـ / النقديات		****

[1] - لبوز نوح - مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر2009، ص227.

* وفي نهاية الدورة تحسب النتيجة الضريبية على الأرباح المفروضة و تسجّل كما يلي:[1]

695		حـ / ضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط	****	
	444	حـ / الضرائب على النتائج		****

ج – تصفية الرصيد:

إن مقارنة الضريبة الإجمالية والتسبيقات المدفوعة يمكن أن تنشأ حالتين:

الحالة الأولى: الضريبة الإجمالية أكبر من التسبيقات المدفوعة

ويتم التسجيل كالآتي:

444		حـ / ضرائب على النتائج	****	
	4442	حـ / تسبيقات الضرائب على النتائج		****
	512	حـ / البنك		****

الحالة الثانية: الضريبة الإجمالية أقل من التسبيقات المدفوعة

ويتم التسجيل كالآتي:

444		حـ / ضرائب على النتائج	****	
4444		حـ / قرض الضرائب على النتائج		****
	4442	حـ / تسبيقات الضرائب على النتائج		****

[1]– بوشارب وليد، المعالجة المحاسبية للضرائب في مؤسسة إقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014، ص58.

المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)

أولا: مفاهيم حول الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)

1 – مفهوم الضريبة على الدخل الاجمالي:

المحاسبة علم تحكمه قواعد وأصول معينة ويضم عدة فروع منها المحاسبة الضريبية هي دراسة يقصد منها الربط بين علم النحاسية وأحكام قوانين الضرائب، وتحتم قوانين الضرائب بالدفاتر المحاسبية لأن وجودها يوصل إلى معرفة الأرباح الحقيقية للمنشآت التجارية والصناعية، ولذا فإن تعاريف المحاسبة الضريبية تعددت ونأخذ منها التعريف التالي:[1]

هي أحد فروع علم المحاسة، ويتم فيها الربط بين المحاسبة وقوانين الضرائب ويهدف التوفيق بين النظم التي نقضي بما أنظمة الضرائب والتي قد تتعارض مع قواعد علم المحاسبة.[2]

2 – مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

أولا: الأشخاص الخاضعون للضريبة

– الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر؛

– الأشخاص الطبيعيون؛

– أعضاء شركات الأشخاص؛

– الشركاء في الشركات المدنية المهنية؛

[1] – أحلام لموسخ – المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل – مذكرة ماستر تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014 ص 3

[2] – خيرة ضيف – المحاسبة الضريبية دار النهظة العربية للطباعة و النشر – بيروت لبنان 1982 ص 5

– أعضاء الشركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها

– أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الإسم الجماعي.

ثانيا: تحديد المداخيل الخاضعة للضريبة

– الأرباح الصناعية والتجارية؛

– الأرباح الغير تجارية؛

– المداخيل الفلاحية؛

– المداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات؛

– ريوع رؤوس الأموال المنقولة؛

– الرواتب والأجور والمنح والريوع العمرية.[1]

3 – مداخيل الأموال المنقولة:

– تخضع المداخيل الموزعة لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% (القرض الضريبي)؛

– تخضع عائدات سندات الصندوق ذات الأسماء غير معروفة أي مجهولة الاسم لاقتطاع من المصدر بنسبة 50% (القرض الضريبي)؛

يتصف هذا الاقتطاع بخاصية التحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي.

– تخضع عائدات الديون والودائع والكفالات الاقتطاع من المصدر بنسبة % 10؛

[1] – أحلام لموسخ – مرجع سبق ذكره ص 4

– تحدد نسبة الاقتطاع فيما يتعلق بالفائدة الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار أو حسابات الادخار من أجل السكن وكذا توظيف عمليات الإبداع لأجل لمدة تفوق خمس (05) سنوات والحواصل الناتجة عن الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعي القيم المنقولة التي تلجأ إلى الإعلان العمومي من أجل الادخار كما يلي:

نسبة 01% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لقسط فوائد التي تقل او تساوي 50.000

نسبة 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000دج (القرض الضريبي)

– الرواتب والأجور[1]:

يحسب الاقتطاع من المصدر بتطبيق على المبالغ الخاضعة للضريبة جدول الضريبة على الدخل الإجمالي الشهري بالنسبة للأجور واقتطاع عند كل دفع به المستخدم أو المدين تحديد نسبة الاقتطاع كما يلي:

علاوات الفردية أو غيرها التي تمنح لفترات غيرشهرية بصفة اعتبارية من قبل المستخدمين (10%) دون تطبيق تخفيض.

– المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة لنشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كاستاذة مساعدين بصفة مؤقتة، كذلك يحرر هذا الاقتطاع في حالة الأجور المتأتية من النشاطات الظرفية ذات الطابع الفكري عندما يفوق مبلغها الإجمالي 2.000.000 دج : 10% (تطبيق أي تخفيض)؛

– الإستدراكات المتعلقة بالمكافات، منح، علاوات والمنح المذكورة 10%؛

[1] - ناصر مراد – مرجع سبق ذكره، ص 61

– الأجور الخاصة بالأشخاص التقنيين والمؤطرين من جنسية اجنبية يعملون في الجزائر لدى مؤسسات أجنبية وينشطون في قطاعات بطرق تنظيمية 15% دون منح أي (تخفيض)؛

الدفع الاقتطاع يتكون من:

أ – الدفع الشهري: يجب أن تدفع الاقتطاعات المستحقة عن الشهر معين خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر التالي إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة؛

ب – دفع ثلاثي: يمكن أن تدفع المبالغ المستحقة خلال عشرين يوما كل ثلاثي مدين بالنسبة للثلاثي المنصرم من قبل المستخدمين أو المدنيين بالرواتب الذين لا يتجاوز المبلغ الإجمالي للدفع الجرافي وضريبة الدخل الخاص بالمرتبات والأجور التي يدفعوا مبلغ 1000 دج لكل ثلاثي؛

ثانيا: آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

ولحساب الضريبة على الدخل الإجمالي تتبع أربعة خطوات التالية:

الخطوة الأولى: تتمثل في تحديد الدخل الخام الإجمالي هذا يجمع المداخيل الصافية التالية:[1]

– الأرباح الصناعية والتجارية؛

– ارباح المهن غير التجارية؛

– المداخيل الفلاحية؛

– الإيرادات المحققة من إيجاز الملكيات المبنية والغير المبنية؛

[1] – الإطلاع على موقع المديرية العامة للضرائب، الضريبة على الدخل الإجمالي، يوم 2023/06/10 على الساعة 19:00
https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/?fbclid=IwAR1RvcGuqNtuCnspRcoykrAzc_CZc0IvMthvGNlj6_CsfmhebCEoWZbST2I

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

- المرتبات والأجور؛

- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

الخطوة الثانية: تحديد الدخل الصافي الإجمالي وهذا بخصم التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي وهذه التكاليف تتمثل فيما يلى:

- الخسائر المسجلة للسنوات الخمس السابقة؛

- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية أو لشراء مساكن أو بناتها؛

- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف؛

- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

الخطوة الثالثة: تتمثل في حساب الضريبة الخام على الدخل الإجمالي ولحساب هذه الضر تستعمل الجدول التالي:[1]

جدول رقم (2-2) حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة
120.000	0%
360.000-120.000	20%
1440.000-360.000	30%
أكثر من 1440.000	35%

المصدر: قانون المالية لسنة 2007

[1] – ناصر مراد – مرجع سبق ذكره، ص 63

إن الجدول الضريبي على الدخل الإجمالي سواء بالنسبة لتقسيم الشرائع أو تحديد المعدلات الضريبية الموافقة لكل شريحة فأنه لا يستند على دراسات ميدانية لذلك فهو لا يعكس الواقع الاجتماعي والاقتصادي للمجتمع الجزائري، مما ينعكس سلبا على فعالية الضريبة على الدخل الإجمالي.

الخطوة الرابعة: تتمثل في حساب الضريبة الصافية وللحصول عليها تطرح قيمة القرض الضريبي.

– لقد حدد المشرع عدة مداخيل تخضع إلى نظام الاقتطاع من المصدر بتطبيق معدلات نسبية مختلفة حسب طبيعة الدخل ويتضح ذلك في الجدول التالي:[1]

جدول رقم (2–3) معدلات الاقتطاع من المصدر بالضريبة على الدخل الإجمالي

الدخل الخاضع للاقتطاع من المصدر – صنف رواتب وأجور–	معدل الاقتطاع	شكل الاقتطاع
رواتب وتعويضات الأجور	جدول متصاعد	تحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي
منح المردودية لفترة تختلف عن الشهر	%10	تحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي
المبالغ المدفوعة للاشخاص الذين يمارسون إضافة الى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط تعليمات، بحث، دراسة أو مساعدة مؤقتة	%10	تحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي
أجور المستخدمين التقنيين والتأطير من جنسية أجنبية ومستخدمين من طرف مؤسسات أجنبية بالجزائر	15%	تحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مذكرة ناصر مراد مرجع سبق ذكره ص 63

[1] - ناصر مراد – مرجع سبق ذكره، ص 63

ثالثا: التحرير من الضريبة على الدخل الإجمالي

1 – الحسابات المستخدمة في المعالجة:

– حـ / 63 أعباء العاملين: متكون من الفروع

أ – حـ/ 631 أجور العاملين؛

ب – حـ / 634 أجور المستغل الفردي؛

– حـ/ 635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية.

– حـ/ 631 أجور العاملين: وينقسم هذا الحساب الفرعي إلى الحسابات الجزئية التالية؛

* حـ / 6310 رواتب وأجور: يسجل في هذا الحساب الأجر القاعدي الموافق للمستخدم وذلك لفترة نشاط عادي؛

* حـ/ 6311 ساعات إضافية: تشكل الساعات الإضافية للزمن الذي يشتغله المستخدم زيادة على الزمن المطلوب منه قانونا ويسجل في هذا الحساب المبلغ الموافق لعدد الساعات الإضافية التي اشتغل المستخدم.

– حـ / 6312 علاوات؛

– حـ / 6313: عطل مدفوعة؛

– حـ / 634 أجور المستغل الفردي.

– عندما يكون أحد أو مجموعة الشركاء سيرين في نفس الوقت فإنه يتم تميز مكافأتهم أجورهم) عن باقي الأجور وذلك بتسجيلها في هذا الحساب.

ج – حـ / 635 الاشتراكات ا لمدفوعة للهيئات الاجتماعية يستعمل هذا الحساب عند استفادة المستحدمين من مزايا مالية مرتبطة بالأجور وينقسم إلى الحسابين الجزئيين التاليين:

– حـ / 6350 تعويضات مثل تعويضات الأكل، النقل السكن؛

– حـ/ 6351 أداءات مباشرة مثل المنح العائلية.

2 – ديون المؤسسة اتجاه الغير المتعلقة بالأجور:

حـ / 641 الضرائب والرسوم و التسديدات المماثلة عن الاجور؛

حـ / 421 العاملون – الأجور المستحقة؛

حـ / 422 أموال الخدمات الاجتماعية.

3 – التسجيل المحاسبي: ويمكن تقسيمها إلى مرحلتين أساسيتين

1 – مرحلة إعداد مذكرة الأجور:

والغرض منها معرفة المؤسسة لديونها تجاه مستخدميها وتجاه مؤسسات الضرائب والضمان الاجتماعي ويكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

6310		حـ / رواتب الأجور	****	
6311		حـ/ ساعات اضافية	****	
6312		حـ / علاوات	****	
6313		حـ / عطل مدفوعة	****	
	641	حـ / الضرائب و الرسوم و التسديدات المامثلة عن الاجور		****
	421	حـ / العاملون – الأجور المستحقة		****
	422	حـ / أموال الخدمات الاجنماعية		****

2 – مرحلة التسديد أو الدفع:

تدفع المؤسسة قيمة الضريبية على الدخل الإجمالي إلى مصلحة الضرائب ويكون التسديد بأحد حسابات النقديات ويكون التسجيل كالاتي:

641		حـ / الضرائب و الرسوم و التسديدات المامثلة عن الاجور	****	
	*51	حـ / نقديات		****

المطلب الرابع: الضريبة على النشاط المهني (TAP)

أولا: مفهوم الرسم على النشاط المهني

1 – تعريف الرسم على النشاط المهني

هو ضريبة مباشرة تستحق دوريا بصدد رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر للأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطا مهنيا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة.[1]

2 – مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني (TAP)

نقصد بالمجال التطبيقي للرسم تلك الإيرادات وأرقام الأعمال المهنية التي تفتح المجال لتطبيق هذا الرسم وتدخل ضمن هذا المجال:

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين الذين لهم مؤسسة مهنية دائمة بالجزائر والذين يمارسون نشاط مهني حر والذي تدخل أرباحه في صنف الأرباح غير التجارية؛

[1] – بن بزة راضية – اثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسة – مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2011 ص 72

- رقم الأعمال المحقق بالجزائر من طرف المكلفين الذين يمارسون نشاط ترتبط أرباحه بالضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو مرتبطة الضريبة على أرباح الشركات للشركات. من جهة أخرى، أما وحدات مؤسسات الأشغال العمومية والمباني يتشكل رقم الأعمال من مبلغ العمل المدفوع خلال الدورة؛
- تسوية الحقوق تستحق على مجمل أشغال البناء المنشأة مؤقتا قبل تنفيذها باستثناء الحقوق لذى الإدارات العمومية والجماعات المحلية؛
- يعتبر رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني TAP والمحقق من خلال العماليات المنجزة بين وحدات نفس المؤسسة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة (TVA).[1]

ثانيا: تحديد وعاء الرسم (TAP) و الإعفاءات منه

1 – تحديد وعاء الرسم على النشاط المهني

حسب المادة (219) من قانون الضرائب والرسوم المتماثلة، بحسب الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية "الحام" أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة، خارج رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم، وعلى الأعمال متضمن الرسم على القيمة المضافة

[1] – خلاصي رضا – مرجع سبق ذكره، ص 169

عندما يتعلق الأمر بغير الضائعين لهذا الرسم. وحسب نفس المادة السابقة، يستفيد الخاضعون للرسم على النشاط العني بتخفيضات بنسب مختلفة، وذلك حسب طبيعة العمليات المحققة ويتضح ذلك ما يلي:

- يستفيد من تخفيض قدره 30% على العمليات التالية:

* كمبلغ عمليات البيع بالجملة؛

* مبلغ عمليات التي يقوم بها الوكلاء المرخص لهم بممارسة النشاطات طبقا للمادة 183 من قانون النقد والقرض؛

* حماصو القهوة الذين يعيدون بيع إنتاجهم حسب شروط البيع بالتجزئة؛

* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة غير الخاضعة للرسم على أداء الخدمات والمتعلقة بمنتجات يشمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الضرائب غير المباشرة.[1]

- يستفيد من تخفيض قدره 50% على العمليات التالية:

* مبلغ عمليات البيع بالجملة التي تتعلق بمنتجات يتضمن سعر بيعها ما يزيد عن 50 غير المباشرة؛

* يستفيد من تخفيض قدره 75% من مبلغ عمليات بيع الغاز بالتجزئة؛

* يستفيد من تخفيض قدره 75% من مبلغ عمليات بيع البنزين الممتاز أو العادي بالتجزئة؛

[1] - حميد بوزيدة – مرجع سبق ذكره ص 152

* يستفيد من تخفيض قدره 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة تجار الضريبة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحريري الوطني، وأرامل الشهداء وذلك لمدة السنتين الأوليتين من المشروع المطبق في مباشرة النشاط فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.[1]

2 – الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني

لقد وضع المشرع عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المعني، وذلك باعتبارات اجتماعية واقتصادية وحسب المادة (220) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تجد الإعفاءات التالية:

– تستفيد الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستمر المستفيد من دعم صندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من اعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة (03) سنوات اعتبار من تاريخ انطلاق الاستغلال تمتد هذه الفترة إلى منت (06) سنوات، إذا تمت ممارسة النشاط منطقة يجب ترقيتها؛

– لا يدرج ضمن رقم الأعمال المعتمد كأساس لحساب الرسم على النشاط المهني رقم الأعمال الذي يتجاوز ثمانين أقل دينار (80.000دج)، إذا تعلق الأمر بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع والأشياء والأدوات والمواد المأخوذة والمستهلكة في عين المكان أو خمسين دينار (50.00دج)، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة في مجال تقديم الخدمات للاستفادة من هذه المزايا، يتعين على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا أنشطتهم بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر؛

– مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛

[1] – حميد بوزيدة – مرجع سبق ذكره ص 154

– مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتجديد، بما في ذلك كافة العمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛

– مبلغ عمليات البيع بالتجربة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 9631 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة بنسبة 10%.[1]

3 – المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

في معالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني تستعمل الحسابات التالية:

– حـ 642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال؛

– حـ 447 الرسوم على رقم الأعمال؛

– حـ 409 التنسيق والمدفوعات على الحساب.

أ – في حالة النظام الحقيقي:

– تسديد قيمة الرسم على النشاط المهني (TAP):

إذا وجدنا احتمالا للرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر أو الثلاثي الأخير من المالية ظاهر في جانب الخصوم للميزانية من المفروض أن يدفع قبل 20 جانفي من السنة المقبلة وفي حالة تسديد TAP نسجل:

642		ح/ الضرائب والرسوم الغير مسترجعة عن رقم الأعمال	****	
	447	ح/ الضرائب والرسوم ودفعات مشابهة أخرى		****

[1] – قلاليب يعقوب وخضار يوسف – مذكرة شهادة ليسانس، فرع محاسبة، المركز الجامعي المدية، دفعة 2006، ص 134

* وعند التسديد يرصد حساب 447 ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى كما يلي:

447		ح/ الضرائب والرسوم ودفعات مشابهة أخرى	****	
	512	ح/ البنك		****
	53	ح/ الصندوق		****

ب – في حالة دفع تسبيق:

ان المبالغ المدفوعة كتبسيق تعتبر حقوق مرتبطة بدورة الاستغلال والتسجيل المحاسبي لها يكون كالأتي[1]:

133		ح/التسبيقات والمدفوعات على الحساب	****	
	512	ح/البنوك		****

ج – في حالة التسوية الضريبية:

التسجيل المحاسبي:

692		ح/ ضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم	****	
	133	ح/ الضرائب المؤجلة أصول		****
		ترتيب ضرائب إضافية		

[1] - لقراف جميلة و بوزيان – محاسبة جباية المؤسسة – مذكرة ليسانس قسم العلوم التجارية، جامعة المدية 2008 ص 66

ملخص الفصل الثاني:

دور العمليات الجبائية في الإفصاح المحاسبي يعد أمرًا حيويًا للشركات والمؤسسات، حيث تتطلب التقارير المحاسبية الدقة والشفافية في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالجباية. يهدف الإفصاح المحاسبي إلى توفير معلومات كافية ودقيقة للمستخدمين الخارجيين مثل المساهمين والمستثمرين والجهات الرقابية لفهم وتقييم أداء الشركة ووضعها المالي.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية

تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصلين السابقين إلى الإطار النظري للمحاسبة الجبائية ودور العمليات الجبائية في الإفصاح المالي، سنحاول من خلال هذا الفصل ربط الجانب النظري بالجانب الميداني وذلك بهدف التحقق من الإستنتاجات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للبحث، ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تضمنت ثلاث محاور، ثم قمنا بتوزيعها على عينة من المحاسبين ورؤساء المصالح والمحاسبين الموظفين في المؤسسات، بعد ذلك قمنا بتلخيص البيانات المجمعة وهذا من خلال طرق وأساليب إحصائية، مما يسهل علينا عملية التحليل والوصول إلى النتائج.

ولهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث محاور تناولنا في المحور الأول صدق وثبات الإستبيان، والمحور الثاني تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية، أما المحور الثالث تضمن إختبار فرضيات الدراسة الميدانية.

المحور الأول: صدق وثبات الإستبيان

أ: اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة:

سنقوم باختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة للتأكد من صلاحية النموذج اختبار فرضيات الدراسة، وسنقوم بحسابه من خلال معاملي الالتواء والتفلطح (SkewnessKurtosis)، وتؤكد بحوث الإحصاء أن " (Skewness) يجب أن يكون محصور بين [1 ، 1−] و(Kurtosis) محصور بين [3،3−].[1]

ونلاحظ في خلال الجدول الموالي أن القيم الإحصائية لمعامل الالتواء كانت محصورة بين 0.602− و 0.668− وهي في المجال المطلوب، بينما كانت قيم معامل التفلطح محصورة بين 0.097 و 1.342 وهي كذلك في المجال المطلوب، وهذا ما يؤكد أن جميع متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.

الجدول رقم (3−1) التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

المكونات	الالتواء (Skewness)		التفلطح (Kurtosis)	
	الخطأ	إحصائيا	الخطأ	إحصائيا
المعالجة المحاسبية	0.311	−0.602	0.613	1.342
المحاسبة الجبائية	0.426	−0.708	0.831	0.425
الإفصاح	0.441	−0.668	0.858	0.097

المصدر: إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS .

[1] **محمد حسين محمد رشيد، الإحصاء والتطبيقي والحيوي، دار صفاء، عمان، الطبعة 1، 2008، ص140.**

ب: ثبات أداة الدراسة

يشير مفهوم الثبات إلى اتساق أداة القياس أو إمكانية الاعتماد عليها وتكرار استخدامها في القياس وللتحقق من ثبات أداة الدراسة تم حساب معامل الثبات ألفا كرو نباخ (Cronbach Alpha) للاتساق الداخلي بصيغته النهائية الكلية، ولكل متغير بجميع أبعاده، وتم قبول الفقرات التي يكون معامل ثباتها يفوق 50% وقد كانت النتائج كما هي موضحة في الجداول التالية :

1-معامل ألفا كرو نباخ لبعد المعالجة المحاسبية

الجدول رقم (3-2) معامل الثبات لفقرات بعد المعالجة المحاسبية

عدد الفقرات	كرو نباخ ألفا
9	**0.841**

المصدر: إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الاستبيان من خلالSPSS.

تشير البيانات في الجدول إلى أن معامل الثبات لفقرات لبعد المعالجة المحاسبية يفوق (50%)،حيث كانت نسبته (84.1%) وبالتالي فإن الثبات بالنسبة لفقرات هذا البعد مقبول.

2- معامل ألفا كرو نباخ لبعد المحاسبة الجبائية

الجدول رقم (3-3) معامل الثبات لفقرات بعد المحاسبة الجبائية

عدد الفقرات	كرو نباخ ألفا
9	**0.710**

المصدر: إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS.

تشير البيانات في الجدول هذا إلى أن معامل الثبات لفقرات لبعد المحاسبة الجبائية أكبر من (% 50) حيث كانت نسبته (71%) هذا يعني أن ثبات هذا المتغير مقبول.

3- معامل ألفا كرو نباخ لبعد الإفصاح

الجدول رقم (3-4) معامل الثبات لفقرات بعد الإفصاح

عدد الفقرات	كرو نباخ ألفا
9	**0.697**

المصدر: إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS.

تشير البيانات في الجدول هذا إلى أن معامل الثبات لفقرات لبعد الإفصاح أكبر من (% 50) حيث كانت نسبته (69.7%) هذا يعني أن ثبات هذا المتغير مقبول.

المحور الثاني: تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية

أولا: تحليل الجزء المتعلق بالبيانات الشخصية:

تتضمن الاستبيان جزء خاصاً بالبيانات المتعلقة بالخصائص الشخصية للتعرف على خصائص عينة الدراسة وتتوزع أفراد العينة حسب متغيرات: الجنس، العمر ، الشهادة العلمية، الوظيفة، الخبرة، القطاع، وكانت النتائج المتحصل عليها كالآتي:

1: توزيع العينة حسب الجنس:

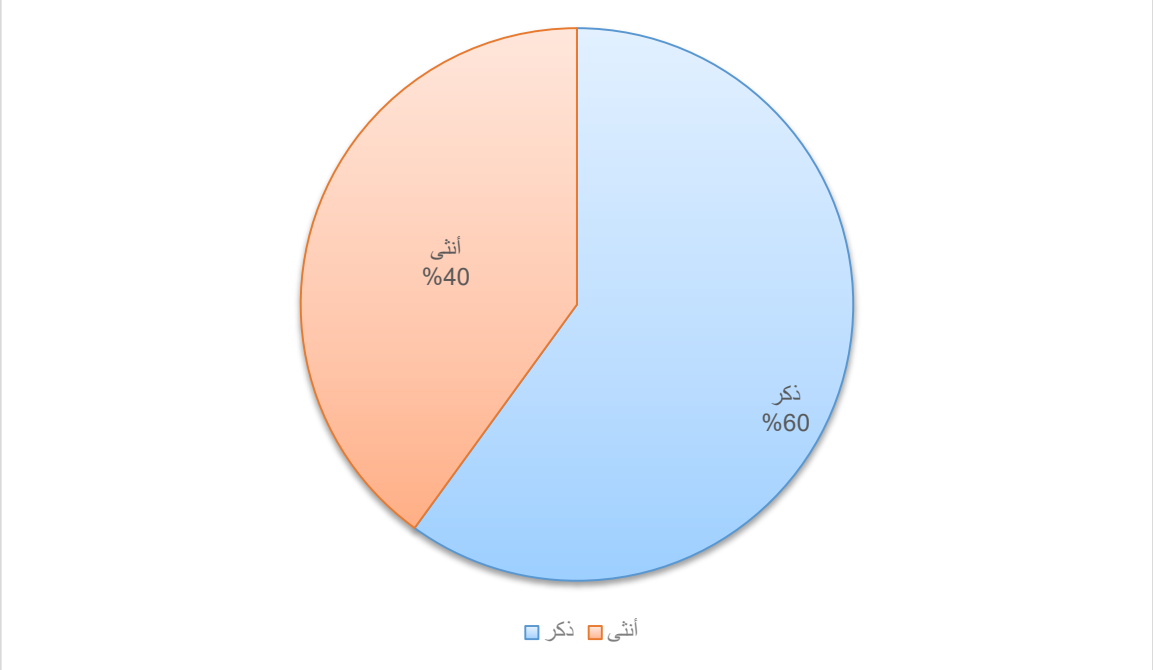
يمثل الجدول رقم (5) والشكل رقم (1) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب الجنس:

الجدول رقم (3-5) توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
ذكر	**36**	**%60**
أنثى	**24**	**%40**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر : إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS.

الشكل رقم (3-1) توزيع العينة حسب الجنس



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، أن الأفراد المستجوبين كانت متفاوتة من ناحية الجنس حيث بلغت نسبة الذكور 60% أما الإناث 40%، وهذا ما يعزز تفاوت الإجابات نظرا لمتغير الجنس.

2: توزيع العينة حسب العمر:

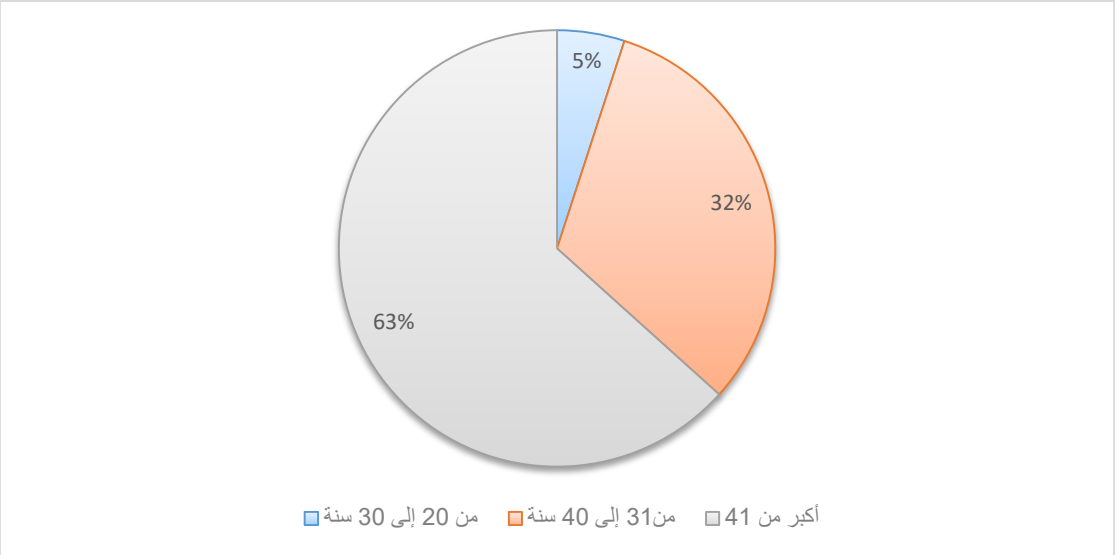
يمثل الجدول رقم (5) والشكل رقم (1) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب العمر:

الجدول رقم (3-6) توزيع العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية%
من 20 إلى 30 سنة	**3**	**%5**
من31 إلى 40 سنة	**19**	**%31.7**
أكبر من 41	**38**	**%63.3**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلالSPSS.

الشكل رقم (3-2) توزيع العينة حسب العمر



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، أن الأفراد المستجوبين كانت متفاوتة من ناحية الفئة العمرية حيث بلغت نسبة الفئة الأكثر من 40 سنة 63%، والفئة العمرية من 31 إلى 40 سنة بلغت 32%، في حين بلغت الفئة العمرية من 20 إلى 30 سنة حوالي 5% فقط، وهذا ما يعزز تفاوت الإجابات نظرا لمتغير العمر.

3: توزيع العينة حسب الشهادة العلمية:

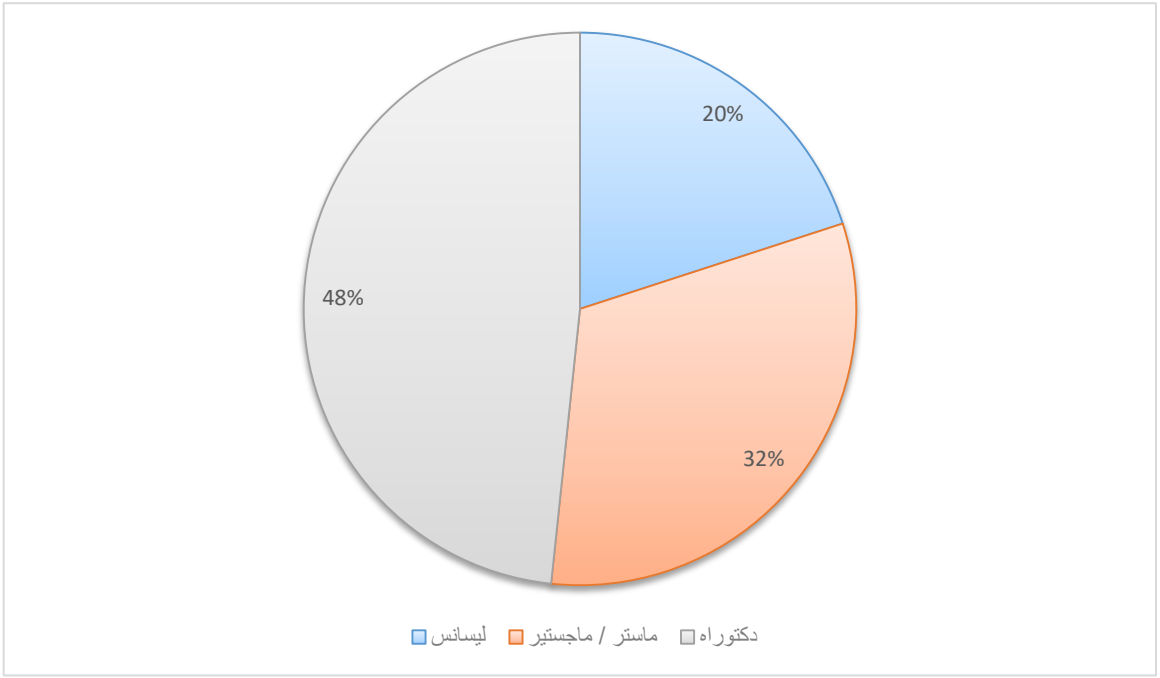
يمثل الجدول رقم (6) والشكل رقم (2) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب الشهادة العلمية:

الجدول رقم (3-7) توزيع العينة حسب الشهادة العلمية

الشهادة العلمية	التكرارت	النسبة المئوية %
ليسانس	**12**	**%20**
ماستر / ماجستير	**19**	**%31.7**
دكتوراه	**29**	**%48.3**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

الشكل رقم (3-3) توزيع العينة حسب الشهادة العلمية



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، أن أعلى نسبة للمستجوبين دكاترة بنسبة 48%، تليها نسبة الماستر والماجستير بنسبة تقدر بـ 32%، أما نسبة الليسانس معدومة فقدرت بـ 20%، وهذا ما يعزز تفاوت الإجابات نظرا لمتغير الشهادة العلمية.

4: توزيع العينة حسب الوظيفة:

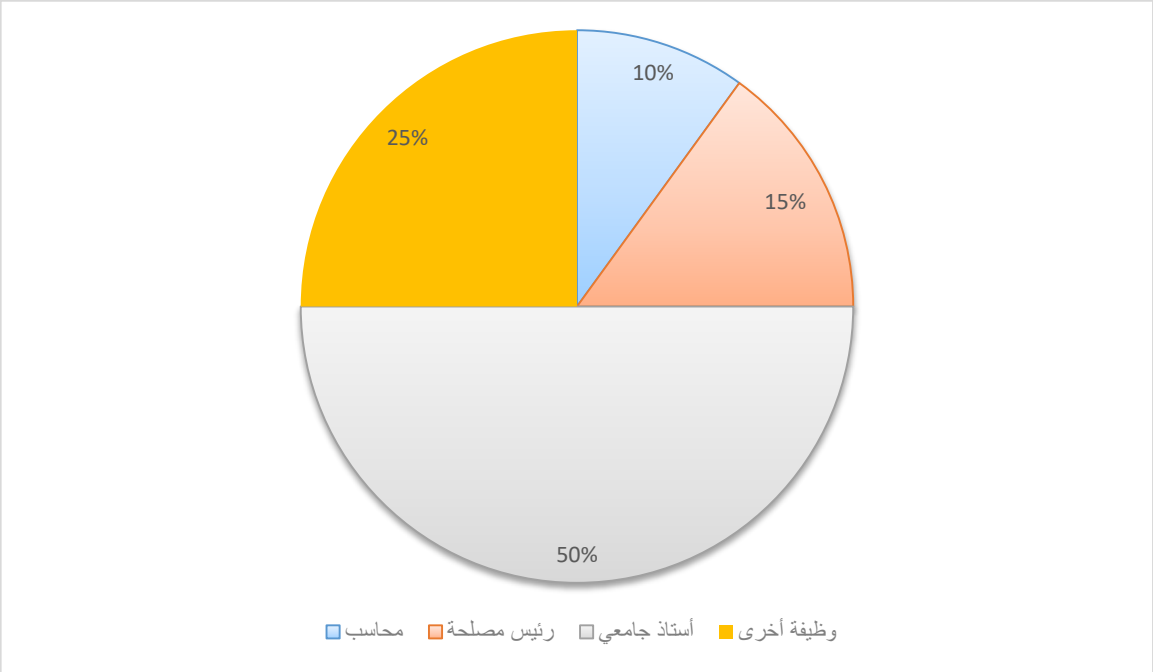
يمثل الجدول رقم (6) والشكل رقم (2) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب المستوى التعليمي:

الجدول رقم (3-8) توزيع العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرارت	النسبة المئوية %
محاسب	**6**	**%10**
رئيس مصلحة	**9**	**%15**
أستاذ جامعي	**30**	**%50**
وظيفة أخرى	**15**	**%25**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

الشكل رقم (3-4) توزيع العينة حسب الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، أن أعلى نسبة المستجوبين أساتذة جامعيون بنسبة 50%، تليها نسبة من يملكون وظيفة أخرى بنسبة تقدر ب 25%، ثم تليها نسبة رؤساء المصالح بنسبة قدرت بـ15%، وتليها نسبة المحاسبون بنسبة قدرت بـ10%، وهذا ما يعزز تفاوت الإجابات نظرا لمتغير الوظيفة.

5: توزيع العينة حسب الخبرة:

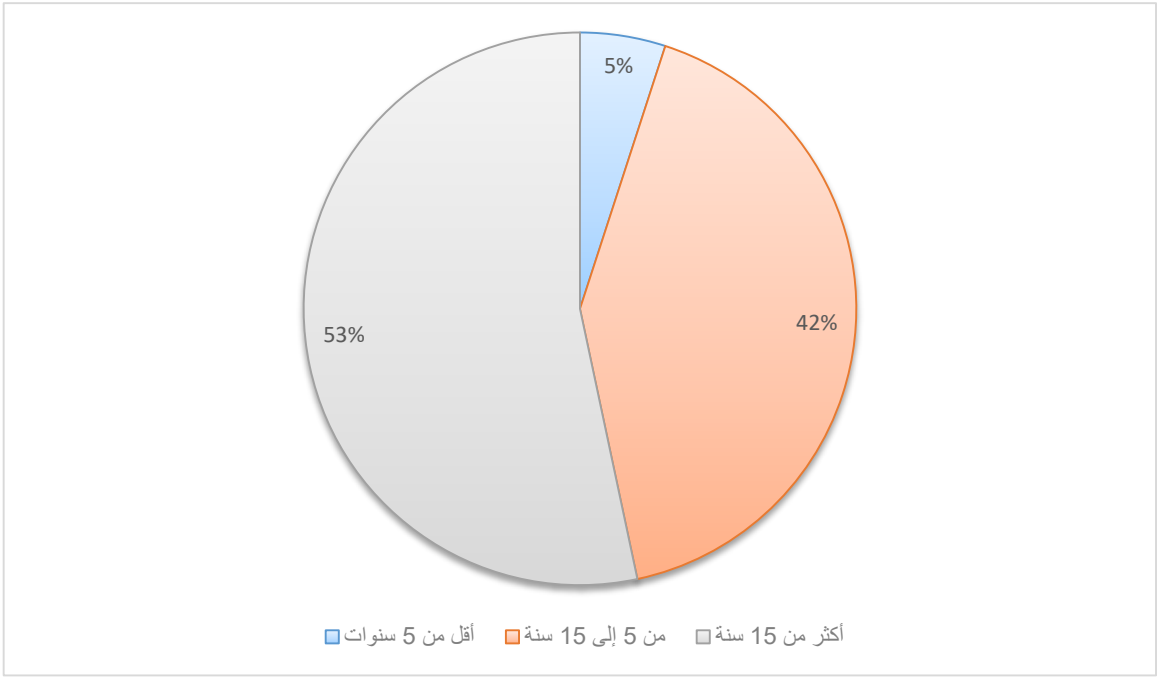
يمثل الجدول رقم (7) والشكل رقم (3) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب الخبرة:

الجدول رقم (3-9) توزيع العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرارت	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	**3**	**%5**
من 5 إلى 15 سنة	**25**	**%41.7**
أكثر من 15 سنة	**32**	**%53.3**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر: من اعداد الطل من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

الشكل رقم (3-5) توزيع العينة حسب الخبرة



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، ان نسبة الموظفين الذين تتراوح سنوات خبرتهم في العمل من 15 سنة وأكثر كانت أكبر حيث قدرت 53%، ثم تليها فئة من 5 إلى 15 سنة بـ 42%، في حين الفئة الأقل من 5 سنوات كانت نسبتهم 5%.

5: توزيع العينة حسب القطاع:

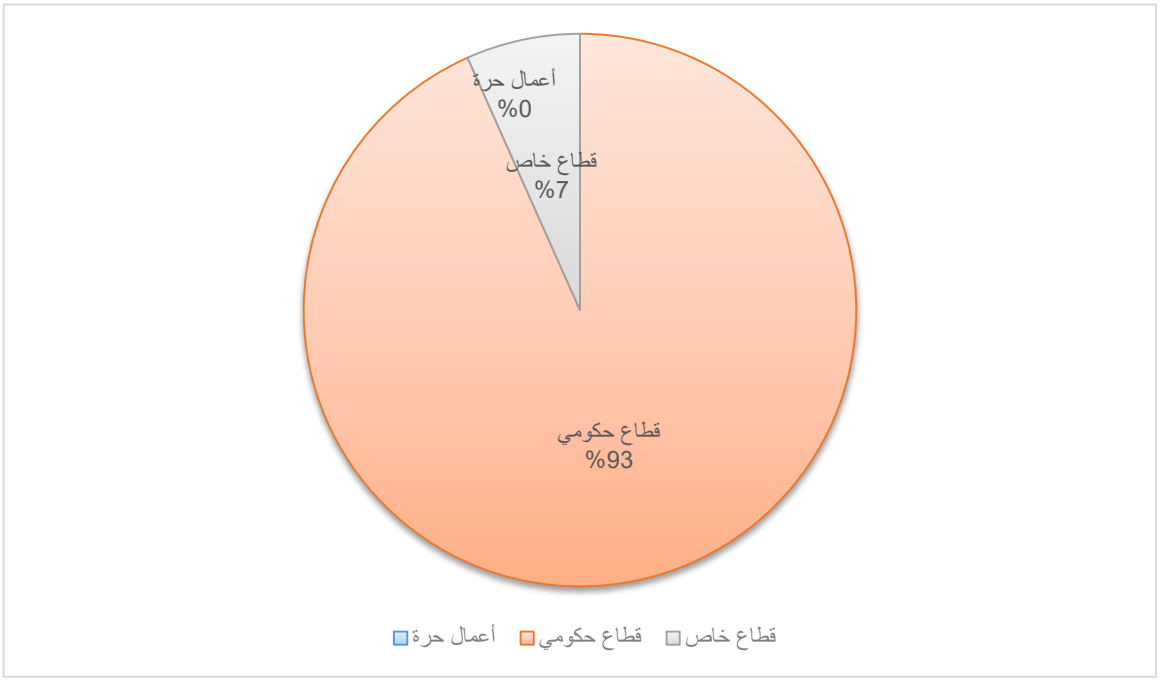
يمثل الجدول رقم (5) والشكل رقم (1) تلخيصاً للنتائج المتواصل إليها بخصوص توزيع أفراد الدراسة حسب القطاع:

الجدول رقم (3-10) توزيع العينة حسب القطاع

القطاع	التكرار	النسبة المئوية%
أعمال حرة	**0**	**%0**
قطاع حكومي	**56**	**%93.3**
قطاع خاص	**4**	**%6.7**
المجموع	**60**	**%100**

المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

الشكل رقم(3-6) توزيع العينة حسب القطاع



المصدر : من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

نلاحظ من الجدول والشكل أعلاه، أن أعلى نسبة من المستجوبين ينتمون إلى القطاع الحكومي بنسبة قدرت بـ 93%، والنسبة الباقية كانت للذين ينتمون للقطاع الخاص بـ 7%، أما نسبة الأعمال الحرة فكانت معدومة.

ثانيا: تحليل وتفسير نتائج متغيرات الدراسة:

1: تحليل وتفسير إجابات العينة حول محور المعالجة المحاسبية

الجدول رقم (3-11) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات بعد" المعالجة المحاسبية "

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التكرار و النسبة	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
المعالجة المحاسبية	4,1259	0,6897						
تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالجباية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب	4,2833	0,71525	التكرار	23	33	3	0	1
			النسبة%	38	55	5	0	2
يتم استخدام نظام محاسبي متخصص لتسجيل ومعالجة عمليات جباية المؤسسة	3,9167	0,92593	التكرار	13	37	4	4	2
			النسبة%	22	62	7	7	3
تتبع المعالجة المحاسبية إجراءات محاسبية صحيحة لتحصيل المدفوعات من العملاء	4,1833	0,53652	التكرار	15	41	4	0	0
			النسبة%	25	68	7	0	0
تقوم المعالجة المحاسبية بإعداد تقارير دورية توضح حالة جباية المؤسسة	4,0500	0,59447	التكرار	12	39	9	0	0
			النسبة%	20	65	15	0	0
المعالجة المحاسبية تطبق سياسات وإجراءات محاسبية لمراقبة وتسوية الحسابات المدينة والدائنة للعملاء	4,2000	0,51420	التكرار	15	42	3	0	0
			النسبة%	25	70	5	0	0
تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل ومعالجة المبالغ المستحقة من عملاء المؤسسة بشكل منظم	4,2833	0,55515	التكرار	20	37	3	0	0
			النسبة%	33	62	5	0	0
تقوم المعالجة المحاسبية بتوضيح حجم المديونية والتحصيلات المتأخرة للمؤسسة	4,2167	0,66617	التكرار	20	34	5	1	0
			النسبة%	33	57	8	2	0
تقوم بتوفير التدريب والتطوير المستمر للفريق المحاسبي لضمان معالجة جباية المؤسسة بشكل فعّال	3,8333	0,95964	التكرار	12	34	9	2	3
			النسبة%	20	57	15	3	5
تستخدم المؤسسة نظام محاسبي متكامل ومحدث لتسجيل ومعالجة العمليات المالية والمحاسبية	4,1667	0,74029	التكرار	20	32	6	2	0
			النسبة%	33	53	10	3	0

المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي لبعد المعالجة المحاسبية 4,1259 وهذا يعني درجة موافقة عالية، كما بلغ انحرافه المعياري 0,6897 أي كلما اقتربت القيمة إلى الواحد فذلك يعني وجود تشتت في إجابات المبحثين وفيما يأتي تفصيل للنتائج الإحصائية لعبارات هذا البعد، حيث نجد:

✓**تشير نتائج العبارة الأولى (تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالجباية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,2833 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,71525 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 93% من المستجوبين يوافقون على أن المعالجة المحاسبية تقوم بتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالجباية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب، بينما حوالي 7% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثانية (يتم استخدام نظام محاسبي متخصص لتسجيل ومعالجة عمليات جباية المؤسسة):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 3,9167 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,92593، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 84% من المستجوبين يوافقون على أنه يتم استخدام نظام محاسبي متخصص لتسجيل ومعالجة عمليات جباية المؤسسة، بينما 16% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثالثة (تتبع المعالجة المحاسبية إجراءات محاسبية صحيحة لتحصيل المدفوعات من العملاء):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,1833 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,53652 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 93% من المستجوبين يوافقون على إتباع المعالجة المحاسبية إجراءات محاسبية صحيحة لتحصيل المدفوعات من العملاء، بينما 7% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الرابعة (تقوم المعالجة المحاسبية بإعداد تقارير دورية توضح حالة جباية المؤسسة):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,05 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,59447 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 85%من المستجوبين يوافقون على قيام المعالجة المحاسبية بإعداد تقارير دورية توضح حالة جباية المؤسسة، بينما 15% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الخامسة (المعالجة المحاسبية تطبق سياسات وإجراءات محاسبية لمراقبة وتسوية الحسابات المدينة والدائنة للعملاء):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,2، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,5142، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 95% من المستجوبين يوافقون على تطبيق المعالجة المحاسبية سياسات وإجراءات محاسبية لمراقبة وتسوية الحسابات المدينة والدائنة للعملاء، بينما حوالي 5% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السادسة (تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل ومعالجة المبالغ المستحقة من عملاء المؤسسة بشكل منظم):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,2833، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,55515، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 95% من المستجوبين يوافقون على قيام المعالجة المحاسبية بتسجيل ومعالجة المبالغ المستحقة من عملاء المؤسسة بشكل منظم، بينما حوالي 5% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السابعة (تقوم المعالجة المحاسبية بتوضيح حجم المديونية والتحصيلات المتأخرة للمؤسسة):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,2167، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,66617، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 90% من المستجوبين

يوافقون على قيام المعالجة المحاسبية بتوضيح حجم المديونية والتحصيلات المتأخرة للمؤسسة، بينما حوالي 10% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثامنة (تقوم بتوفير التدريب والتطوير المستمر للفريق المحاسبي لضمان معالجة جباية المؤسسة بشكل فعّال):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 3,8333، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,95964، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 77% من المستجوبين يوافقون على قيام المعالجة المحاسبية بتوفير التدريب والتطوير المستمر للفريق المحاسبي لضمان معالجة جباية المؤسسة بشكل فعّال، بينما حوالي 23% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة التاسعة (تستخدم المؤسسة نظام محاسبي متكامل ومحدث لتسجيل ومعالجة العمليات المالية والمحاسبية):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,1667، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,74029، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 86% من المستجوبين يوافقون على استخدام المؤسسة نظام محاسبي متكامل ومحدث لتسجيل ومعالجة العمليات المالية والمحاسبية، بينما حوالي 14% لا يوافقون على ذلك.

2: تحليل وتفسير إجابات العينة حول محور المحاسبة الجبائية:

الجدول رقم (3-12) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات بعد" المحاسبة الجبائية "

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التكرار و النسبة	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
المحاسبة الجبائية	4,0833	0,7097						
العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي	4,1667	0,76284	التكرار	19	35	4	1	1
علاقة ارتباط و تكامل			النسبة%	32	58	7	2	2
التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية يؤثر على القواعد	3,9000	0,85767	التكرار	14	30	13	2	1
الجبائية و النظام الجبائي ككل			النسبة%	23	50	22	3	2
توزع المحاسبة الجبائية النسب المالية المفروضة على	3,9500	0,72311	التكرار	12	35	11	2	0
الأفراد و المنشآت			النسبة%	20	58	18	3	0
المحاسبة الضريبية فرع من المحاسبة غير أنها تركز على	3,9667	0,78041	التكرار	12	38	7	2	1
المبادئ المؤثر على الضرائب بشكل مباشر			النسبة%	20	63	12	3	2
تتخصص المحاسبة الضريبية في إعداد و إصدار القرارات	4,2500	0,50840	التكرار	17	41	2	0	0
الضريبية و المدفوعات المتعلقة بالضرائب			النسبة%	28	68	3	0	0
المبادئ الأساسية للضرية تلك القواعد والأسس التي يتعين	4,1500	0,65935	التكرار	17	36	6	1	0
على المشرع المالي مراعاته			النسبة%	28	60	10	2	0
وضوح الضريبة من حيث الوعاء و السعر و وقت الدفع	4,1500	0,63313	التكرار	16	38	5	1	0
يساهم في فعالية تحقيق أهداف النظام الضريبي			النسبة%	27	63	8	2	0
تختلف نسب مساهمة الضرائب في مصادر تمويل الدولة	3,9667	0,75838	التكرار	12	38	6	4	0
حسب مدخول مواطنيها			النسبة%	20	63	10	7	0
الضريبة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق	4,2500	0,70410	التكرار	22	33	3	2	0
الاستقرار الاقتصادي			النسبة%	37	55	5	3	0

المصدر : من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي لبعد المحاسبة الجبائية 4,0833 وهذا يعني درجة موافقة عالية، كما بلغ انحرافه المعياري 0,7097 أي كلما اقتربت القيمة إلى الواحد فذلك يعني وجود تشتت في إجابات المبحثين وفيما يأتي تفصيل للنتائج الإحصائية لعبارات هذا البعد، حيث نجد:

✓**تشير نتائج العبارة الأولى (العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي علاقة ارتباط و تكامل)**:إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,1667 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,76284 أي يوجد تشتت قليل في الإجابات، كما أن حوالي من 90% من المستجوبين يوافقون على أن العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي علاقة ارتباط و تكامل، بينما حوالي 10% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثانية (التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية يؤثر على القواعد الجبائية و النظام الجبائي ككل)**: إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 3,9 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,85767، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 73% من المستجوبين يوافقون على أن التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية يؤثر على القواعد الجبائية و النظام الجبائي ككل، بينما 27% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثالثة (توزع المحاسبة الجبائية النسب المالية المفروضة على الأفراد و المنشآت)**: إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 3,95 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,72311 أي

يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 78% من المستجوبين يوافقون على توزيع المحاسبة الجبائية النسب المالية المفروضة على الأفراد و المنشآت، بينما 22% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الرابعة (المحاسبة الضريبية فرع من المحاسبة غير أنها تركز على المبادئ المؤثر على الضرائب بشكل مباشر):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 3,9667 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,78041 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 83% من المستجوبين يوافقون على أن المحاسبة الضريبية تركز على المبادئ المؤثر على الضرائب بشكل مباشر، بينما 17% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الخامسة (تتخصص المحاسبة الضريبية في إعداد و إصدار القرارات الضريبية و المدفوعات المتعلقة بالضرائب):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,25، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,5084، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 96% من المستجوبين يوافقون على تخصص المحاسبة الضريبية في إعداد و إصدار القرارات الضريبية و المدفوعات المتعلقة بالضرائب، بينما حوالي 4% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السادسة (المبادئ الأساسية للضريبة تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاته):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,15، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,65935، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 88% من المستجوبين يوافقون على أنه يتعين على المشرع المالي مراعاة المبادئ الأساسية للضريبة، بينما حوالي 12% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السابعة (وضوح الضريبة من حيث الوعاء و السعر و وقت الدفع يساهم في فعالية تحقيق أهداف النظام الضريبي):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,15، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,63313، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 90% من المستجوبين يوافقون على مساهمة وضوح الضريبة من حيث الوعاء و السعر و وقت الدفع في فعالية تحقيق أهداف النظام الضريبي، بينما حوالي 10% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثامنة (تختلف نسب مساهمة الضرائب في مصادر تمويل الدولة حسب مدخول مواطنيها):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 3,9667، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,75838، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 83% من المستجوبين يوافقون على أن نسب مساهمة الضرائب في مصادر تمويل الدولة تختلف حسب مدخول مواطنيها ، بينما حوالي 17% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة التاسعة (الضريبة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,25، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,7041، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 92% من المستجوبين يوافقون على أن الضريبة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي، بينما حوالي 8% لا يوافقون على ذلك.

3: تحليل وتفسير إجابات العينة حول محور الإفصاح:

الجدول رقم (3-13) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لعبارات بعد " الإفصاح "

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التكرار و النسبة	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
الإفصاح	4,1611	0,5971						
إن التغير في السياسة المحاسبية عنصر هام يجب الإفصاح عنه	4,2167	0,69115	التكرار	22	29	9	0	0
			النسبة%	37	48	15	0	0
الإفصاح المتقدم في إطار المعايير المحاسبية ذات القبول العام الشامل لجميع المعلومات الأساسية المطلوبة من الفئات المستخدمة	3,9333	0,60693	التكرار	9	38	13	0	0
			النسبة%	15	63	22	0	0
الإفصاح عن المعلومات العامة للكيان الاقتصادي يمثل جزءا هاما من الإفصاح الكامل	4,1333	0,62346	التكرار	15	39	5	1	0
			النسبة%	25	65	8	2	0
تستخدم المؤسسة الكشوف المالية في الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة	4,2667	0,51640	التكرار	18	40	2	0	0
			النسبة%	30	67	3	0	0
من متطلبات الإفصاح الأساسية الإفصاح الفوري عن الأحداث الجوهرية جميع المؤثرة على استمرارية النشاط	4,0500	0,69927	التكرار	13	40	4	3	0
			النسبة%	22	67	7	5	0
ضرورة الإفصاح على قيمة المنح الحكومية و الإعفاءات و المساعدات المتحصل عليها و على الجهات الحكومية المانحة لها	4,1667	0,49289	التكرار	13	44	3	0	0
			النسبة%	22	73	5	0	0
يصنف الإفصاح ضمن أساسيات العمل المحاسبي و المالي	4,3000	0,46212	التكرار	18	42	0	0	0
			النسبة%	30	70	0	0	0
ضرورة الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة و الإجراءات التصحيحية المتخذة لذلك	4,0833	0,71997	التكرار	14	40	4	1	1
			النسبة%	23	67	7	2	2
إن المعلومات المفصح عنها ضمن الكشوف المالية تتوفر على خاصية قابلية المقارنة التي يريدها متخذ القرارات	4,3000	0,56148	التكرار	21	36	3	0	0
			النسبة%	35	60	5	0	0

المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- بلغ المتوسط الحسابي لبعد الإفصاح 4,1611 وهذا يعني درجة موافقة عالية، كما بلغ انحرافه المعياري 0,5971 أي كلما اقتربت القيمة إلى الواحد فذلك يعني وجود تشتت في إجابات المبحثين وفيما يأتي تفصيل للنتائج الإحصائية لعبارات هذا البعد، حيث نجد:

✓**تشير نتائج العبارة الأولى (إن التغير في السياسة المحاسبية عنصر هام يجب الإفصاح عنه)**:إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,2167 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,69115 أي يوجد تشتت قليل في الإجابات، كما أن حوالي من 85% من المستجوبين يوافقون على أن التغير في السياسة المحاسبية عنصر هام يجب الإفصاح عنه، بينما حوالي 15% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثانية (الإفصاح المتقدم في إطار المعايير المحاسبية ذات القبول العام الشامل لجميع المعلومات الأساسية المطلوبة من الفئات المستخدمة)**: إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 3,9333 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,60693، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 78% من المستجوبين يوافقون على الإفصاح المتقدم في إطار المعايير المحاسبية ذات القبول العام الشامل لجميع المعلومات الأساسية المطلوبة من الفئات المستخدمة، بينما 22% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثالثة (الإفصاح عن المعلومات العامة للكيان الاقتصادي يمثل جزءا هاما من الإفصاح الكامل)**: إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,1333 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,62346 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 90% من المستجوبين يوافقون على أن الإفصاح

عن المعلومات العامة للكيان الاقتصادي يمثل جزءا هاما من الإفصاح الكامل، بينما 10% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الرابعة (تستخدم المؤسسة الكشوف المالية في الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدر بـ 4,2667 ما يعنى درجة موافقة عالية وانحراف معياري 0,5164 أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن 97%من المستجوبين يوافقون على استخدام المؤسسة الكشوف المالية في الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، بينما 3% لا يوافقون على ذلك.

تشير نتائج العبارة الخامسة (من متطلبات الإفصاح الأساسية الإفصاح الفوري عن الأحداث الجوهرية جميع المؤثرة على استمرارية النشاط): إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,05، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,69927، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 89% من المستجوبين يوافقون على أنه من متطلبات الإفصاح الأساسية الإفصاح الفوري عن الأحداث الجوهرية جميع المؤثرة على استمرارية النشاط، بينما حوالي 11% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السادسة (ضرورة الإفصاح على قيمة المنح الحكومية و الإعفاءات و المساعدات المتحصل عليها و على الجهات الحكومية المانحة لها):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,1667، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,49289، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 95% من المستجوبين يوافقون على ضرورة الإفصاح على قيمة المنح الحكومية و الإعفاءات و المساعدات المتحصل عليها و على الجهات الحكومية المانحة لها، بينما حوالي 5% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة السابعة (يصنف الإفصاح ضمن أساسيات العمل المحاسبي و المالي):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,3، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,46212، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 100% من المستجوبين يوافقون على أن الإفصاح يصنف ضمن أساسيات العمل المحاسبي و المالي، بينما حوالي 0% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة الثامنة (ضرورة الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة و الإجراءات التصحيحية المتخذة لذلك):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,0833، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,71997، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 90% من المستجوبين يوافقون على ضرورة الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة و الإجراءات التصحيحية المتخذة لذلك ، بينما حوالي 10% لا يوافقون على ذلك.

✓**تشير نتائج العبارة التاسعة (إن المعلومات المفصح عنها ضمن الكشوف المالية تتوفر على خاصية قابلية المقارنة التي يريدها متخذ القرارات):** إلى أن قيمة المتوسط الحسابي قدرت بـ 4,3، ما يعنى درجة موافقة عالية جدا وانحراف معياري قدرت بـ 0,56148، أي يوجد تشتت في الإجابات، كما أن حوالي من 95% من المستجوبين يوافقون على أن المعلومات المفصح عنها ضمن الكشوف المالية تتوفر على خاصية قابلية المقارنة التي يريدها متخذ القرارات، بينما حوالي 5% لا يوافقون على ذلك.

المحور الثالث: اختبار فرضيات الدراسة الميدانية

يمكن تقدير العلاقة بين المتغير المستقل والتابع اختبار فروض دراستنا الميدانية وذلك في صورة نموذج خطي باستخدام تحليل انحدار الخطي البسيط والمتعدد لبعدي المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، وكما نعلم إحصائيا أن وجود علاقة انحدار بسيط أو متعدد بين المتغير المستقل والمتغير التابع يعني هذا أن هناك علاقة ارتباط بين المتغيرين والعكس ليس بصحيح، وبالتالي بدون اللجوء إلى التكرار نكتفي بتحليل علاقة انحدار المتعدد للمتغيرين لتبيان علاقة التأثير بينهما بدون التطرق إلى علاقة الارتباط، حيث أن متطلبات اختبار فروض دراستنا الميدانية تصب نحو تبيان وجود علاقة التأثير بين المتغيرين المدروسين.

أولا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

– لا توجد علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح

يمكن تقدير العلاقة في صورة نموذج خطي باستخدام تحليل انحدار الخطي البسيط لبعدي المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية

الجدول رقم (3-14) نتائج تحليل انحدار البسيط اختبار الفرضية الأولى

- أثر بعدي المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح -

النموذج	المعاملات غير النمطية		المعاملات غير النمطية	قيمة T المحسوبة	مستوى دلالة T
	B	الخطأ المعياري	Beta		
ثابت Constant	**18.85**	**6.857**		**2.753**	**0.10**
المعالجة الحسابية	**1.509**	**0.449**	**0.536**	**3.361**	**0.002**
المحاسبة الجبائية	**1.483**	**0.492**	**0.456**	**3.227**	**0.002**

المصدر : من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

انطلاقا من نتائج الجدول أعلاه وما تطرقنا له سابقا يمكن تحليل علاقة تأثير لبعد المعالجة المحاسبية على الإفصاح من خلال عينة الدراسة كما يلي:

- **الفرضية العدمية:** لا توجد علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية 0.05.

- **الفرضية البديلة:** توجد علاقة تأثير ذو دلالة إحصائية بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية.0.05.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن قيمة T لمتغير بعد التمكين قدرت عند 3.361 و 3.227 مستوى دلالة 0.002 وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، وعليه مما يشير إلى وجود علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية بين بعدي المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على بعد الإفصاح عند مستوى دلالة (0.05)، ومنه فإن

الفرضية الفرعية الأولى غير مقبولة ونقبل الفرضية البديلة أي يوجد دور لبعدي المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية وتأثيرهما على الإفصاح عند مستوى المعنوية 0.05، أي صلاحية نموذج انحدار البسيط.

- الإفصاح=18.878+1.509 (المعالجة المحاسبية).

- الإفصاح=18.878+1.483 (المحاسبة الجبائية).

ثانيا: اختبار الفرضية الرئيسية:

- لا توجد علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح.

ومن أجل اختبار الفرضية الرئيسية والتي مؤداها دراسة علاقة التأثير بين المتغيرين المستقلين (المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية) والمتغير التابع (الإفصاح).

أ: تحليل انحدار البسيط لأثر المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح:

الجدول رقم (3-15) تحليل انحدار البسيط المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية وأثرهما على الإفصاح

النموذج		المعاملات غير النمطية		المعاملات غير النمطية	قيمة T المحسوبة	مستوى دلالة T	قيمة f المحسوبة	مستوى دلالة f	معامل التحديد R2	معامل الارتباط R
		B	الخطأ المعياري	Beta						
1	ثابت Constant	-1.368	9.785		-0.142	0.888	19.115	0.000	0.441	0.641
	الإفصاح	0.743	0.168	0.641	4.418	0.000				

المصدر : من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج تحليل الإستبيان من خلال برنامج spss.

من خلال تحليل الجدول أعلاه وما تطرقنا له سابقا، يمكن تحليل علاقة التأثير بين المعالجة المحاسبية و الإفصاح من خلال عينة الدراسة كما يلي:

- **الفرضية العدمية:** لا توجد علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية (0.05).

- **الفرضية البديلة:** توجد علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية (0.05).

- ومن خلال الجدول أعلاه، لاحظنا أن قيمة T المحسوبة للمتغيرين المستقلين (المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية) قدرت بـ 4.418 عند مستوى دلالة قدر بـ 0.000 ، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05)، كما أن قيمة معامل انحدار β تساوي 0.641 ، أي هناك علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، كما أن معامل التحديد المعدل يساوي 0.441، هذا يعني أن 44.1% من التباين في المتغير التابع (الإفصاح) مفسر بالتغير في المتغيرين المستقلين (المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية)، والباقي تفسره عوامل أخرى غير مدروسة في هذا النموذج، كما أن قيمة F قدرت ب 19.115 عند مستوى دلالة قدر بـ0.000 وهي أقل من مستوى معنوية (0.05)، وهذا دليل بأن النموذج ذو معنوية إحصائية.

كما أن قيمة معامل الارتباط بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية والإفصاح قدرت بـ 64.1%، وهي علاقة ارتباط مقبولة (متوسطة)، ومنه نستنتج أن هناك علاقة ارتباط طردية بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية والإفصاح.

كما يمكن صياغة نموذج انحدار البسيط على النحو التالي:

- الإفصاح=1.368+ 0.743 (المعالجة المحاسبية و المحاسبة الجبائية).

ومن خلال ما سبق، نستنتج أن الفرضية الرئيسية مرفوضة ونقبل الفرضية البديلة، أي توجد علاقة تأثير بين المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية (0.05)، كما أن هذه العلاقة مفسرة بتأثير المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح، عند مستوى المعنوية (0.05).

الخاتمة

الخاتمة

إن اختيارنا لموضوع "دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح" جاء كمحاولة للإجابة على إشكالية الدراسة التي تدور حول ما مدى مساهمة المعالجة المحاسبية في تعزيز الإفصاح مع محاولة إسقاط ذلك على شركة سونلغاز ومديرية الضرائب ومديرية الطاقة ومديرية التجارة وإتصالات الجزائر و كذلك المستوصف وهذا في ولاية المدية، لتبني دور العمليات الجبائية في الإفصاح المحاسبي، وذلك إنطلاقا من الفصول الثلاثة التي تناولناها في هاته المذكرة، والتي حاولنا فيها الإجابة على الفرضيات الأساسية للدراسة والتي إحتوت على جانبين نظري وتطبيقي مع الإحاطة بإشكالية البحث، ففي الجزء النظري حاولنا الإلمام بالإشكالية فتناولنا فصلين هما:

– الإطار النظري للمحاسبة الجبائية: في هذا الفصل حاولنا إعطاء عموميات حول المحاسبة والمحاسبة الجبائية في المؤسسة الإقتصادية، بالإضافة إلى الضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية؛

– دور العمليات الجبائية في الإفصاح: في هذا الفصل تطرّقنا إلى عموميات الإفصاح المحاسبي، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية للعمليات الجبائية، أمّا الفصل الثالث كان عبارة عن دراسة ميدانية في عدة مديريات بولاية المدية وهذا بإستخدام أسلوب الإستبيان والذي على أساسه قمنا بتقييم مجموعة من النتائج والفرضيات.

إختبار الفرضيات:

من خلال ما تم طرحه في سياق الدراسة في الجانب النظري والتطبيقي قصد الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية فقد تم التوصل إلى مايلي:

– الفرضية الأولى: "تعتبر المحاسبة الجبائية فرع من فروع المحاسبة المالية وعلاقتهما ببعضهما علاقة وثيقة"، نعتبر هذي الفرضية صحيحة لأن كلا المجالين يتعملان مع الإتزامات القانونية والضريبية، المحاسبة المالية تهتم بالإتزام بالمبادئ المحاسبية القانونية واعداد التقارير المالية وفق للمعايير المحاسبية المعترف بها، أما المحاسبة الجبائية فتهتم بالإلتزام بالتشريعات الضريبية وتقديم التقارير الجبائية اللازمة للسلطات الضريبية؛

– الفرضية الثانية: "تلعب المحاسبة الجبائية دورا هاما في إعداد القوائم المالية ما يساعد في شفافية الإفصاح" ستعتبر هذه الفرضية صحيحة لأنها عندما تكون المحاسبة الجبائية شفافة فإنها تسمح بتوضيح كيفية تحويل الأنشطة التجارية الى معلومات مالية ضريبية واضحة و مفهومة و في حالة تعذر الوصول الى معلومات جبائية شفافة فإن الشركات قد تواجه صعوبة في فهم وتقييم المخاطر الضريبية و تأثيرها على النتائج المالية و بالتالي تقديم معلومات غير دقيقة و غير كاملة في التقارير المالية؛

– الفرضية الثالثة: "توجد علاقة تأثير عند مستوى العينة" وهذه الفرضية صحيحة لأن هذه العلاقة مفسرة بتأثير المعالجة المحاسبية والمحاسبة الجبائية على الإفصاح عند مستوى المعنوية 0.05.

نتائج الدراسة:

على ضوء ما عرض في الدراسة تم التوصل للنتائج التالية:

– تتخصص المحاسبة الضريبية في إعداد وإصدار القرارات الضريبية ولا تعنى بالبيانات المالية وتقاريريها وطريقة عرضها، ولا تتخذ القرارات الغير متعلقة بالضريبة، أما االمحاسبة المالية معينة بكل التعاملات المالية، وبجمع وتحليل وعرض هذه البيانات في صورة تقارير ؛

– الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة بدون أي مقابل؛

– الهدف الأساسي للإفصاح هو التأكد من توفر المعلومات المالية وغير المالية للإفصاح الفوري عن الأحداث الجوهرية التي تؤثر على المركز المالي للشركة لكافة المتعاملين في وقت واحد وهذا للمساهمة في إتخاذ القرارات؛

– يصنف الإفصاح ضمن أساسيات العمل المحاسبي والمالي؛

– تستخدم المؤسسة الكشوف المالية في الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

الإقتراحات:

على ضوء ما تم عرضه في البحث وإطار الإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية هذا ما قادنا إلى إستخلاص بعض التوصيات وهي:

– تعتبر المحاسبة الجبائية نوعا ما دقيقة ومتشبعة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة على مستوى المؤسسة؛

– الإهتمام المناسب بالإفصاح الكامل من قبل المؤسسات لتزويد أصحاب المصالح بالبيانات والمعلومات اللازمة لإتخاذ قراراتهم.

أفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوع "دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح"، إتضح لنا مدى شساعة هذا المجال وإمكانية مواصلة العمل عليه في عدة جوانب منها:

– أثر الإفصاح على الهيكل المالي للمؤسسة؛

– المعالجة الجبائية لمجموعة شركات في ظل النظام المحاسبي المالي ومدى تحقيق الإفصاح.

قائمة المراجع

I – الكتب:

1 – رائد محمد عبد ربه – مبادئ المحاسبة المالية، الجنادرية للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى سنة 2016

2 – عدي عفانة وعادل القطوانة أحمد الجدع – المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر الطبعة الأولى 2004

3 – رضا خلاصي – النظام الجبائي الجزائري الجديد، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزء الأول 34 حي لابروبار، بوزريعة، الجزائر

4 – فؤاد توفيق يسين – المحاسبة الضريبية، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع عمان الأردن، الطبعة العربية 2005

5 – حميد بوزيد – جباية المؤسسات، ديولن المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر

6 – عبد الحليم كراجة – المحاسبة الضريبية، دار الصفاء للنشر و الإشهار، عمان، طبعة 2000

7 – محمود عباس محرزي – إقتصاديات المالية العامة للارادات و النفقات العامة لميزانية الدولة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003

8 – سعيد علي محمد العبيدي – إقتاصديات المالية العامة، دار دجلة ناشرون و موزعون الطبعة الأولى،2011 جامعة الأنبار

9 – طارق عبد العالي حماد – تحليل الفني والاساسي للأوراق المالية، بدون طبعة، دار الجامعية، الإسكندرية، 2004

10 – إسماعيل محمود عبد الرحمان، الإفصاح المالي وأهميته وأثره في الأعمال التجارية العربية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، سنة 2014

11 – حميد بوزيدة – جباية المؤسسات، ديوان المطبواعت الجامعية بن عكنون الجزائر 2007

12 – بن ربيع حنيفة – الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IFRS / IAS

13 – ناصر مراد – الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 2003، منشورات بغدادي الجزائر2003

14 – لبوز نوح – مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر2009

15 – خيرة ضيف – المحاسبة الضريبية دار النهظة العربية للطباعة و النشر – بيروت لبنان 1982

II – الرسائل و المذكرات:

1 – لوصيف بدرية – أثر التحصيل الجبائي على ميزانية الولاية، مذكرة تخرج ماجستير، المدية ،طبعة 2005،

2 - حبيبة بن خالدي – تطبيق النظام الجبائي في مؤسسة صناعية تجارية، مذكرة تخرج ماجستير، المدية، طبعة 2006،

2 – ناجي بن يحيى، دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، دفعة 2013

3 – العيبي هاتو خلف ،الافصاح المحاسبي في ضل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، مذكرة ماجستير، بغداد 2009

4 – مسعودي نهلة – المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي – مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية سنة 2020

5 – بلعي زهية، دور النظام المحاسبي المالي scf في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ماستر في التدقيق المحاسبي، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، دفعة 2017

6 – رزيق سليمان وآخرون، الإفصاح المحاسبي ودوره في تحسين جودة المعلومات المالية، مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، دفعة2022

7 – صغير خيرة – المعالجة الجبائية و المحاسبية للرسم على القيمة المضافة – مذكرة ماستر تخصص محاسبة و جباية جامعة بلحاج بوشعيب عين تيموشنت 2017

8 – جيش فارس – المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية – مذكرة ماستر تخصص محاسبة و تدقيق جامعة محمد بوضياف المسيلة سنة 2022

9 – عفاف العلوي – المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في ضل النظام المحاسبي المالي – مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي جامعة محمد خيظر بسكرة 2015

10 – بوشارب وليد، المعالجة المحاسبية للضرائب في مؤسسة إقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014

11 – أحلام لموسخ – المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل – مذكرة ماستر تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2014

12 – بن بزة راضية – اثر الإستراتيجية الجبائية على المؤسسة – مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2011

13 – بلغيث مصطفى و آخرون – المحاسبة العامة و أثرها على التسيير في المؤسسة – مذكرة ليسانس في العلوم التجارية تخصص مالية و محاسبة جامعة يحي فارس بالمدية سنة 2015

14 – أسامة شيروبا و حمزة خيذر – المعالجة المحاسبية للضرائب و الرسوم في المؤسسة الاقتصادية في ضل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ليسانس، تخصص محاسبة جامعة قاصدي مرباح ورقلة

15 – قلاليب يعقوب و خضار يوسف – مذكرة شهادة ليسانس، فرع محاسبة، المركز الجامعي المدية، دفعة 2006

16 – لقراف جميلة و بوزيان – محاسبة جباية المؤسسة، مذكرة ليسانس قسم العلوم التجارية، جامعة المدية 2008

III – القوانين:

1 – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020

2 – مديرية الضرائب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المباشرة 2017

3 – المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة 2009

IV – المجلات:

1 – أحمد قايد نور الدين، بن زاف لبنى، دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية للقوائم المالية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 11، العدد1، سنة 2018

2 – يوسف محمود جربوع، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم الملية في الشركات بقطاع غزة دورة استكشافية، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 15، العدد1، فلسطين، يناير سنة 2008

المواقع الإلكترونية:

1 – الإطلاع على موقع من الأنترنيت motaber يوم 2023/06/20 على الساعة 12:17
https://motaber.com/%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%AD%D8%A7%D8%B3%D8%A8%D8%A9-/%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A9/

2 – الإطلاع على موقع المديرية العامة للضرائب، الضريبة على الدخل الإجمالي يوم 2023/06/10 على الساعة 19:00
https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/?fbclid=IwAR1RvcGuqNtuCnspRcoykrAzc_CZc0IvMthvGNlj6_CsfmhebCEoWZbST2I

قائمة الملاحق

جامعة الدكتور يحي فارس بالمدية
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة
تخصص محاسبة

الملحق رقم (3-1): إستبيان

تحية طيبة وبعد:

يضع الباحثين بين أيديكم هذا الإستبيان بغرض جمع المعلومات التي تساهم في إتمام الجزء التطبيقي من هذا البحث والذي يحمل عنوان " **دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح** " تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور المعالجة المحاسبية لجباية المؤسسة في تعزيز الإفصاح.

لذا نأمل أن تفضلوا بالإجابة على الأسئلة المطروحة عليكم، ونحن على ثقة أن إجابتكم سوف تتصف بالدقة والموضوعية والإهتمام بالشكل الذي يؤدي إلى التواصل لنتائج تخدم الهدف الأساسي من هذا البحث.

علما أن المعلومات التي سيتم جمعها ستستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

من إعداد الطالبين:
- لقمان بلفاسي
- زهير خنتاشي

السنة الجامعية: 2023/2022

الرجاء وضع العلامة (x) أمام الإجابة المناسبة

المعلومات الشخصية:

- الجنس: ذكر ☐ انثى ☐
- العمر: 20-30 سنة ☐ 31-40 سنة ☐ أكبر من 40 سنة ☐
- الشهادة العلمية: ليسانس ☐ ماستر / ماجستير ☐ دكتوراه ☐
- الوظيفة: أ – محاسب ☐ ب – رئيس مصلحة ☐ ج – أستاذ جامعي ☐ د – وظيفة أخرى ☐
- الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐
- القطاع الذي تنتمي إليه: أعمال حرة ☐ قطاع حكومي ☐ قطاع خاص ☐

المحور الأول: المعالجة المحاسبية

الرقم	العبارات	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
01	تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل العمليات المالية المتعلقة بالجباية بشكل دقيق وفي الوقت المناسب					
02	يتم إيستخدام نظام محاسبي متخصص لتسجيل ومعالجة عمليات جباية المؤسسة					
03	تتبع المعالجة المحاسبية إجراءات محاسبية صحيحة لتحصيل المدفوعات من العملاء					
04	تقوم المعالجة المحاسبية بإعداد تقارير دورية توضح حالة جباية المؤسسة					
05	المعالجة المحاسبية تطبق سياسات وإجراءات محاسبية لمراقبة وتسوية الحسابات المدينة والدائنة للعملاء					
06	تقوم المعالجة المحاسبية بتسجيل ومعالجة المبالغ المستحقة من عملاء المؤسسة بشكل منتظم					
07	تقوم المعالجة المحاسبية بتوضيح حجم المديونية والتحصيلات المتأخرة للمؤسسة					
08	تقوم بتوفير التدريب والتطوير المستمر للفريق المحاسبي لضمان معالجة جباية المؤسسة بشكل فعّال					
09	تستخدم المؤسسة نظام محاسبي متكامل ومحدث لتسجيل ومعالجة العمليات المالية والمحاسبية					

المحور الثاني: المحاسبة الجبائية

الرقم	العبارة	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
01	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي علاقة ارتباط وتكامل					
02	التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية يؤثر على القواعد الجبائية والنظام الجبائي ككل					
03	توزع المحاسبة الجبائية النسب المالية المفروضة على الافراد والمنشأت					
04	المحاسبة الضريبية فرع من المحاسبة غير أنها تركز على المبادئ المؤثر على الضرائب بشكل مباشر					
05	تتخصص المحاسبة الضريبية في اعداد واصدار الاقرارت الضريبية والمدفوعات المتعلقة بالضرائب					
06	المبادئ الاساسية للضرية تلك القواعد والأسس التي يتعين على المشرع المالي مراعاته					
07	وضوح الضريبة من حيث الوعاء والسعر ووقت الدفع يساهم في فعالية تحقيق أهداف النظام الضريبي					
08	تختلف نسب مساهمة الضرائب في مصادر تمويل الدولة حسب مدخول مواطنيها					
09	الضريبة أداة للتأثير في الاوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي					

المحور الثالث: الإفصاح

الرقم	العبارات	أتفق كليا	أتفق	غير متأكد	لا أتفق	لا أتفق إطلاقا
01	إن التغير في السياسة المحاسبية عنصر هام يجب الإفصاح عنه					
02	الإفصاح المتقدم في إطار المعايير المحاسبية ذات القبول العام الشامل لجميع المعلوات الاساسية المطلوبة من الفئات المستخدمة					
03	الإفصاح عن المعلومات العامة للكيان الاقتصادي يمثل جزءا هاما من الإفصاح الكامل					
04	تستخدم المؤسسة الكشوف المالية في الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة					
05	من متطلبات الإفصاح الاساسية الإفصاح الفوري عن جميع الأحداث الجوهرية المؤثرة على استمرارية النشاط					
06	ضرورة الإفصاح على قيمة المنح الحكومية والإعفاءات والمساعدات المتحصل عليها وعلى الجهات الحكومية المانحة لها					
07	يصنف الإفصاح ضمن أساسيات العمل المحاسبي والمالي					
08	ضرورة الإفصاح عن أخطاء الفترات السابقة والإجراءات التصحيحية المتخذة لذلك					
09	إن المعلومات المفصح عنها ضمن الكشوف المالية تتوفر على خاصية قابلية المقارنة التي يريدها متخذ القرارت					

شكرا على حسن تعاونكم

الملحق رقم (3-2): المتغيرات الشخصية

الجنس					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	36	60,0	60,0	60,0
	أنثى	24	40,0	40,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

العمر					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 20 إلى 30 سنة	3	5,0	5,0	5,0
	من 31 إلى 40 سنة	19	31,7	31,7	36,7
	أكبر من 40 سنة	38	63,3	63,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الشهادة_العلمية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	12	20,0	20,0	20,0
	ماستر/ ماجستير	19	31,7	31,7	51,7
	دكتوراه	29	48,3	48,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الوظيفة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	6	10,0	10,0	10,0
	رئيس مصلحة	9	15,0	15,0	25,0
	أستاذ جامعي	30	50,0	50,0	75,0
	وظيفة أخرى	15	25,0	25,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الخبرة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	3	5,0	5,0	5,0
	من 5 إلى 15 سنة	25	41,7	41,7	46,7
	أكثر من 15 سنة	32	53,3	53,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

القطاع_الذي_تنتمي_إليه					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	قطاع حكومي	56	93,3	93,3	93,3
	قطاع خاص	4	6,7	6,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (3-3): نتائج إجابات المحور الأول

المعالجة_الحسابية_1					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	1	1,7	1,7	1,7
	غير متأكد	3	5,0	5,0	6,7
	أتفق	33	55,0	55,0	61,7
	أتفق كليا	23	38,3	38,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_2					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	2	3,3	3,3	3,3
	لا أتفق	4	6,7	6,7	10,0
	غير متأكد	4	6,7	6,7	16,7
	أتفق	37	61,7	61,7	78,3
	أتفق كليا	13	21,7	21,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_3					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	4	6,7	6,7	6,7
	أتفق	41	68,3	68,3	75,0
	أتفق كليا	15	25,0	25,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_4					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	9	15,0	15,0	15,0
	أتفق	39	65,0	65,0	80,0
	أتفق كليا	12	20,0	20,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_5					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	3	5,0	5,0	5,0
	أتفق	42	70,0	70,0	75,0
	أتفق كليا	15	25,0	25,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_6					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	3	5,0	5,0	5,0
	أتفق	37	61,7	61,7	66,7
	أتفق كليا	20	33,3	33,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_7					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	1	1,7	1,7	1,7
	غير متأكد	5	8,3	8,3	10,0
	أتفق	34	56,7	56,7	66,7
	أتفق كليا	20	33,3	33,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_8					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	3	5,0	5,0	5,0
	لا أتفق	2	3,3	3,3	8,3
	غير متأكد	9	15,0	15,0	23,3
	أتفق	34	56,7	56,7	80,0
	أتفق كليا	12	20,0	20,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المعالجة_الحسابية_9					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	2	3,3	3,3	3,3
	غير متأكد	6	10,0	10,0	13,3
	أتفق	32	53,3	53,3	66,7
	أتفق كليا	20	33,3	33,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (3-4): نتائج إجابات المحور الثاني

المحاسبة_الجبائية_1					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	1	1,7	1,7	1,7
	لا أتفق	1	1,7	1,7	3,3
	غير متأكد	4	6,7	6,7	10,0
	أتفق	35	58,3	58,3	68,3
	أتفق كليا	19	31,7	31,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_2					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أتفق لا إطلاقا	1	1,7	1,7	1,7
	أتفق لا	2	3,3	3,3	5,0
	متأكد غير	13	21,7	21,7	26,7
	أتفق	30	50,0	50,0	76,7
	كليا أتفق	14	23,3	23,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_3					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	2	3,3	3,3	3,3
	غير متأكد	11	18,3	18,3	21,7
	أتفق	35	58,3	58,3	80,0
	أتفق كليا	12	20,0	20,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_4					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	1	1,7	1,7	1,7
	لا أتفق	2	3,3	3,3	5,0
	غير متأكد	7	11,7	11,7	16,7
	أتفق	38	63,3	63,3	80,0

	أتفق كليا	12	20,0	2	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_5					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	2	3,3	3,3	3,3
	أتفق	41	68,3	68,3	71,7
	أتفق كليا	17	28,3	28,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_6					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	1	1,7	1,7	1,7
	غير متأكد	6	10,0	10,0	11,7
	أتفق	36	60,0	60,0	71,7
	أتفق كليا	17	28,3	28,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_7					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	1	1,7	1,7	1,7
	غير متأكد	5	8,3	8,3	10,0
	أتفق	38	63,3	63,3	73,3
	أتفق كليا	16	26,7	26,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_8					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	4	6,7	6,7	6,7
	غير متأكد	6	10,0	10,0	16,7
	أتفق	38	63,3	63,3	80,0
	أتفق كليا	12	20,0	20,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

المحاسبة_الجبائية_9					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	2	3,3	3,3	3,3
	غير متأكد	3	5,0	5,0	8,3
	أتفق	33	55,0	55,0	63,3
	أتفق كليا	22	36,7	36,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (3-5): نتائج إجابات المحور الثالث

الإفصاح_1					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	9	15,0	15,0	15,0
	أتفق	29	48,3	48,3	63,3
	أتفق كليا	22	36,7	36,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_2					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	13	21,7	21,7	21,7
	أتفق	38	63,3	63,3	85,0
	أتفق كليا	9	15,0	15,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_3					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	1	1,7	1,7	1,7
	غير متأكد	5	8,3	8,3	10,0
	أتفق	39	65,0	65,0	75,0
	أتفق كليا	15	25,0	25,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_4					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	2	3,3	3,3	3,3
	أتفق	40	66,7	66,7	70,0
	أتفق كليا	18	30,0	30,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_5					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق	3	5,0	5,0	5,0
	غير متأكد	4	6,7	6,7	11,7
	أتفق	40	66,7	66,7	78,3
	أتفق كليا	13	21,7	21,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_6					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	3	5,0	5,0	5,0
	أتفق	44	73,3	73,3	78,3
	أتفق كليا	13	21,7	21,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_7					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أتفق	42	70,0	70,0	70,0
	أتفق كليا	18	30,0	30,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_8					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا أتفق إطلاقا	1	1,7	1,7	1,7
	لا أتفق	1	1,7	1,7	3,3
	غير متأكد	4	6,7	6,7	10,0
	أتفق	40	66,7	66,7	76,7
	أتفق كليا	14	23,3	23,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الإفصاح_9					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير متأكد	3	5,0	5,0	5,0
	أتفق	36	60,0	60,0	65,0
	أتفق كليا	21	35,0	35,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (3-6): نتائج إرتباط المحور الأول

		t1	a1	a2	a3	a4
t1	Corrélation de Pearson	1	,639**	,793**	,678**	,619**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60
a1	Corrélation de Pearson	,639**	1	,497**	,569**	,405**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,001
	N	60	60	60	60	60
a2	Corrélation de Pearson	,793**	,497**	1	,304*	,285*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,018	,027
	N	60	60	60	60	60
a3	Corrélation de Pearson	,678**	,569**	,304*	1	,662**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,018		,000
	N	60	60	60	60	60
a4	Corrélation de Pearson	,619**	,405**	,285*	,662**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,027	,000	
	N	60	60	60	60	60
a5	Corrélation de Pearson	,488**	,258*	,142	,418**	,355**
	Sig. (bilatérale)	,000	,046	,278	,001	,005
	N	60	60	60	60	60
a6	Corrélation de Pearson	,628**	,221	,310*	,449**	,419**
	Sig. (bilatérale)	,000	,089	,016	,000	,001
	N	60	60	60	60	60
a7	Corrélation de Pearson	,617**	,260*	,414**	,361**	,229
	Sig. (bilatérale)	,000	,045	,001	,005	,078
	N	60	60	60	60	60
a8	Corrélation de Pearson	,806**	,490**	,823**	,291*	,282*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,024	,029
	N	60	60	60	60	60
a9	Corrélation de Pearson	,688**	,101	,565**	,349**	,366**
	Sig. (bilatérale)	,000	,441	,000	,006	,004
	N	60	60	60	60	60

الملحق رقم (3-7): نتائج إرتباط المحور الثاني

		t2	b1	b2	b3	b4
t2	Corrélation de Pearson	1	,542**	,645**	,626**	,691**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60
b1	Corrélation de Pearson	,542**	1	,181	,077	,351**
	Sig. (bilatérale)	,000		,166	,560	,006
	N	60	60	60	60	60
b2	Corrélation de Pearson	,645**	,181	1	,566**	,248
	Sig. (bilatérale)	,000	,166		,000	,056
	N	60	60	60	60	60
b3	Corrélation de Pearson	,626**	,077	,566**	1	,387**
	Sig. (bilatérale)	,000	,560	,000		,002
	N	60	60	60	60	60
b4	Corrélation de Pearson	,691**	,351**	,248	,387**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,006	,056	,002	
	N	60	60	60	60	60
b5	Corrélation de Pearson	,531**	,197	,330**	,450**	,363**
	Sig. (bilatérale)	,000	,132	,010	,000	,004
	N	60	60	60	60	60
b6	Corrélation de Pearson	,591**	,051	,507**	,407**	,438**
	Sig. (bilatérale)	,000	,701	,000	,001	,000
	N	60	60	60	60	60
b7	Corrélation de Pearson	,651**	,228	,247	,387**	,388**
	Sig. (bilatérale)	,000	,080	,058	,002	,002
	N	60	60	60	60	60
b8	Corrélation de Pearson	,539**	,303*	,177	-,003	,284*
	Sig. (bilatérale)	,000	,019	,176	,981	,028
	N	60	60	60	60	60
b9	Corrélation de Pearson	,447**	,394**	,042	,058	,170
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,749	,658	,195
	N	60	60	60	60	60

الملحق رقم (3-8): نتائج إرتباط المحور الثالث

		t3	c1	c2	c3	c4
t3	Corrélation de Pearson	1	,553**	,790**	,707**	,615**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	60	60	60	60	60
c1	Corrélation de Pearson	,553**	1	,479**	,207	,310*
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,112	,016
	N	60	60	60	60	60
c2	Corrélation de Pearson	,790**	,479**	1	,606**	,436**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000
	N	60	60	60	60	60
c3	Corrélation de Pearson	,707**	,207	,606**	1	,361**
	Sig. (bilatérale)	,000	,112	,000		,005
	N	60	60	60	60	60
c4	Corrélation de Pearson	,615**	,310*	,436**	,361**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,016	,000	,005	
	N	60	60	60	60	60
c5	Corrélation de Pearson	,633**	,117	,367**	,568**	,338**
	Sig. (bilatérale)	,000	,371	,004	,000	,008
	N	60	60	60	60	60
c6	Corrélation de Pearson	,610**	,240	,378**	,478**	,155
	Sig. (bilatérale)	,000	,064	,003	,000	,236
	N	60	60	60	60	60
c7	Corrélation de Pearson	,553**	,271*	,254	,271*	,298*
	Sig. (bilatérale)	,000	,036	,050	,037	,021
	N	60	60	60	60	60
c8	Corrélation de Pearson	,499**	,031	,478**	,277*	,304*
	Sig. (bilatérale)	,000	,813	,000	,032	,018
	N	60	60	60	60	60
c9	Corrélation de Pearson	,474**	,310*	,209	,029	,187
	Sig. (bilatérale)	,000	,016	,109	,826	,152
	N	60	60	60	60	60

الملحق رقم (3-9): نتائج إختبار الفرضيات

Variables introduites/éliminées[a]			
Modèle	Variables introduites	Variables éliminées	Méthode
1	t2, t1[b]	.	Introduire
a. Variable dépendante : t3			
b. Toutes les variables demandées ont été introduites.			

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,669[a]	,448	,428	2,45256
a. Prédicteurs : (Constante), t2, t1				

ANOVA[a]						
Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	277,991	2	138,995	23,108	,000[b]
	de Student	342,859	57	6,015		
	Total	620,850	59			
a. Variable dépendante : t3						
b. Prédicteurs : (Constante), t2, t1						

Coefficients[a]						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	16,016	3,244		4,937	,000
	t1	,336	,109	,437	3,074	,003
	t2	,244	,123	,282	1,988	,052
a. Variable dépendante : t3						