وزارة التّعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في مؤسسة اقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة: مؤسسة اشغال الكهرباء "كهريف" –فرع المدية–

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التجارية

تخصص محاسبة

إعداد الطّالبتين:

ولد دالي ابتسام

مختيش حنان

إشراف الأستاذ:

يوسفي عاشور

السّنة الجامعية: 2019 . 2020م.


بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

شكر

عملا بقوله تعالى:

{فاذكروني اذكركم واشكروا لي ولا تكفرون }

سورة البقرة :الآية152

أولا نشكر الله تعالى على منحنا القوة والشجاعة ،ونجعل هذه المناسبة تعبير العميق عن شكرآباؤونا الذين قدموا لنا جهودا هائلة بالمعلومات والتشجيع .

كما نتقدم بجزيل الشكر والعرفان ألى الذي أشرف على هذا العمل الأستاذ" يوسفي عشور".

وندين بالشكر والعرفان لجميع عمال وإطارات شركة أشغال الكهرباء و الغاز "كهريف" بالمدية.

أخص بالذكرالسيد "زكارة يوسف" لما بذله من جهد في سبيل مساعدتنا.

وأخيرا الى كل من وجهنا وساعدنا من قريب أو بعيد .

فجزاهم الله عني خير الجزاء

...



إهداء

الحمد لله عز وجل الذي وفقني للوصول الى هذه المرحلة وهذا القدر من النجاح والتوفيق، لكل من يحمل في قلبه حبا لله ورسوله، لكل من كان له وقع في حياتي:

الى رمز الحب وبلسم الشفاء إلى القلب ناصع البياض، إلى أغلى شخص في الوجود "أمي الحبيبة "حفظها الله ورعاها وأطال في عمرها.

الى القلب الرؤوف، الى الذي علمني ان الحياة كفاح وان النجاح أحلى ما فيها، الى من ضحى من سنين عمره وزهرة شبابه من أجل أن يرانا متعلمين، متفوقين وناجحين، الى من كد واجتهد ليوفر لنا الحياة الكريمة:

"أبي الحبيب "أطال الله في عمره وحفظه من كل مكروه.

الى أسوتي في الحياة، الذين شركوني الأحلام وشجعوني لتحقيقها، أخواتي رمز المحبة والوفاء:

"هاجر"، "زينب "،"توفيق".

الى أبناء أختي: "فراس"، "عبد الرؤوف"، "مريم"، "ضمام".

الى جميع أفراد عائلتي، من كبيرها الى صغيرها كل فرد باسمه.

الى بنات خالي: "كوثر"، "مروة"، "زهور".

الى كل من وسعهم قلبنا ولم تسعهم ورقتنا.

ابتسام



إهداء

الحمد لله عز وجل على منحه وعونه على إتمام هذا البحث

اهدي تخرجي ونجاحي إلى أول من انتظر هذه اللحظات ليفتخر بي إلى سندي في هذه الحياة الذي علمني كيف أقف بكل ثبات فوق الأرض

" أبي المحترم" العزيز أطال الله بعمره

الى نبع الحنان الذي لا بنضب وأغلى ما في الوجود

"أمي الغالية"

إلى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي وشبابي اخواتي وعائلتي الكبيرة:

إلى أقرب الناس إلى نفسي:

"زوجي العزيز"

إلى روحي وقرة عيني:

"ابني الصغير"

إلى جميع من تلقيت منهم النصح والدعم اهديكم خلاصة جهدي العلمي

حنان



ملخص:

تمثل هذه الدراسة محاولة لإيضاح مفهوم كل من النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي بصفة عامة، من خلال دراسة تشخصية تهدف الى معرفة مختلف الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة الاقتصادية المكونة للنظام الجبائي الجزائري الذي عرف العديد من التعديلات.

ومن اجل الوصول الى أهداف الدراسة قمنا بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة أشغال الكهرباء "كهريف" ومن خلالها تمكنا من معرفة المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم وفق ما جاء بيه كل من النظام الجبائي والمحاسبي.

وخلصت هذه الدراسة الى ضرورة تكييف القوانين والتشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، لكي يتم تحقيق التوافق والانسجام بين النظامين، من اجل ضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة والإدارة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: النظام الجبائي، النظام المحاسبي، الضرائب، الرسوم.

Résumé :

Cette étude constitue une tentative de clarification du concept à la fois du système fiscal algérien et du système de comptabilité financière en général, à travers une étude diagnostique visant à connaître les différentes taxes et redevances auxquelles est soumise l'institution économique constituant le système fiscal algérien, qui a connu de nombreuses modifications.

Afin d'atteindre les objectifs de l'étude, nous avons confié l'étude théorique à l'Electricité Works Corporation «Kahrif», grâce à laquelle nous avons pu connaître le traitement comptable et fiscal des taxes et redevances selon ce qui a été déclaré à la fois par le système fiscal et comptable.

Cette étude s'est conclue par la nécessité d'adapter les lois et législations fiscales au système de comptabilité financière, afin de parvenir à la compatibilité et à l'harmonie entre les deux systèmes, afin de garantir des états financiers qui servent les objectifs de l'institution et de l'administration fiscale.

Mots clés : système fiscal, système comptable, taxes, frais.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	*الصفحة*
شكر	
إهداء	
ملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول والأشكال	
قائمة الملاحق	
قائمة الاختصارات	
مقدمة عامة	أ –ث
الفصل الأول: النظام الجبائي الجزائري	
تمهيد	07
المبحث الأول: ما هية النظام الجبائي الجزائري	08
المطلب الاول: مفهوم النظام الضريبي الجزائري	08
المطلب الثاني: أسس وخصائص النظام الضريبي	08
المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي	10
المبحث الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري	13
المطلب الأول: مكونات النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات	13
المطلب الثاني: دوافع إصلاح النظام الجبائي الجزائري	21
المطلب الثالث: أهداف إصلاح النظام الجبائي الجزائري	22

المبحث الثالث: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي	24
المطلب الأول: العلاقة القائمة بين الجبائية والمحاسبية	24
المطلب الثاني: أوجه وأسباب الاختلاف بين الجباية والمحاسبة	25
المطلب الثالث: الجوانب الجبائية لنظام المحاسبي	28
خلاصة الفصل	31
الفصل الثاني: النظام المحاسبي المالي الجديد	
تمهيد	33
المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي الجديد	34
المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي ومجالات تطبيقه	34
المطلب الثاني: مبادئ ودوافع تبني النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر	35
المطلب الثالث: إجراءات الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد وأهدافه	37
المبحث الثاني: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي	41
المطلب الأول: الإطار القانوني والتصوري للSCF	41
المطلب الثاني: مدى استجابة SCFللمعايير المحاسبية الدولية	43
المطلب الثالث: القوائم المالية وفق SCF	47
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي	52
المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي	52

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق SCF	56
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول – خصوم	56
خلاصة الفصل	59
الفصل الثالث: دراسة حالة – مؤسسة أشغال الكهرباء –المدية	
تمهيد	61
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كهريف	62
المطلب الأول: تقديم مؤسسة الأم سونلغاز	62
المطلب الثاني: تقديم مؤسسة كهريف	68
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة كهريف	71
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب والرسوم في المؤسسة	75
المطلب الأول: المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي	75
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للرسوم وفق SCF	83
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة أصول – خصوم	88
خلاصة الفصل	94
خاتمة	97
قائمة المراجع	101
قائمة الملاحق	107

فهرس الجداول والأشكال

❖ قائمة الجداول:

رقم الجدول	اسم الجدول	رقم الصفحة
01	تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الفترة 1993-2009	18
02	تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الفترة 2010-2015	18
03	مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية من حيث الإطار التقني	46-45
04	مقارنة القوائم المالية ما بين PCN وSCF وIAS/IFRS	51
05	العناصر المكونة للأجرة	75
06	الجدول الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي.	77
07	العناصر الإضافية لحساب النتيجة الجبائية	80
08	عناصر الموجودة في فاتورة المبيعات	84
09	عناصر الموجودة في الفاتورة المشتريات	85
10	إعادة تقييم التثبيتات	92

❖ قائمة الأشكال:

رقم الشكل	اسم الشكل	رقم الصفحة
01	يوضح منظومة المجمع	67
02	الهيكل التنظيمي لمؤسسة كهريف	72
03	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة داخل مؤسسة كهريف	74

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	دفتر الاستقبال	من 107 الى 108
02	التصريح بالوجود	109
03	التصريح الفوري للضرائب والرسوم G50	من 110 الى 112
04	التصريح السنوي للضرائب على الدخلG29	من 113 الى 115
05	جدول حساب النتائج	116
06	جدول رقم 09	117
07	التصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات G04	118



قائمة الاختصارات

الاختصارات	المصطلحات بالفرنسية
SCF	Système comptable financier
PCN	Plan Comptable National
IAS	international accountingstards
IFRS	international Financial reportingstardards
IRG	Impôt sur revenu globale
IBS	Impôt sur bénéfices de sociétés
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
ق، ض، م، و، ر، م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
ر. ق. م	الرسم على رقم الأعمال



المقدمة

المقدمة:

بسبب الانفتاح الكبير الذي يشهده العالم في جميع مجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بصفة عامة، والأنظمة الاقتصادية على وجه الخصوص بما في ذلك التجارة العالمية والاقتصاد الدولي كان لزاما على الدولة الجزائرية مواكبة هذه التطورات والاستجابة لمتطلبات التغيير في المؤسسات المالية العالمية، وفي هذا السياق دفع بالجزائر إلى اتخاذ إجراءات وإصلاحات التي مست خاصة منها النظام الجبائي وكان أهم إصلاح في 1991، حيث تم إدخال تعديلات على نظامها الجبائي جذريا، ذلك باستحداث ضرائب جديدة كرسم على القيمة المضافة وضرائب على الدخل الإجمالي وذلك للانسجام مع سائر الأنظمة الجبائية المتطورة باعتبار الجباية من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة .

حيث تعتمد معظم دول العالم في تحديد النتائج الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على أرباح الشركات على النتائج المحاسبية وبالتالي فبعض هذه الدول التي طبقت المعايير المحاسبية الدولية وجدت بعض العراقيل في تكيفها مع أنظمتها الجبائية التي تتميز بخصوص القوانين المطبقة في كل بلد، وهذا ما دفع بعض المتخصصين في هذا المجال إلى اقتراح وضع لجنة خاصة تتكلف بوضع قوانين وقواعد جبائيه في شكل معايير موحدة تطبق عبر العالم.

الضرورة الحتمية التي فرضتها التوجهات الاقتصادية لعولمة المحاسبة، جعلت من الجزائر مفاعل بشكل إيجابي للقيام بجملة من الإصلاحات مست نظامها المحاسبي للتكيفية مع القواعد والقوانين المحاسبية الدولية، والتي نتج عنها إصدار نظام محاسبي مالي مستبد من المعايير المحاسبية الدولية والتقارير المالية، بحيث تم تطبيق هذا الأخير ابتداء من 2010.

بما أن النظام المحاسبي له علاقة وطيدة بالنظام الجبائي في الجزائر بحيث ترتبط مختلف العمليات الجبائية مع التطبيقات الجبائية للكيان الاقتصادي، وكما عرف النظام المحاسبي مجموعة من الإصلاحات كان للنظام الجبائي نصيب كافيا منها، وهذا الأخير حاليا ما هو إلا عبارة عن نتيجة تطورات مستمرة للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يمر بها المجتمع الجزائري بذلك فإن نتائج التطبيق الميداني للنظام المحاسبي سيكون له أثر كبير على الجانب الجبائي، ولتفادي العراقيل المتوقعة سارعت الإدارة الضريبية إلى تكييف أنظمتها وإطاراتها من أجل ملائمة متطلبات البيئة الجبائية مع النظام المحاسبي المالي .

1-الإشكالية الرئيسية:

على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

- **إشكالية المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم المفروضة في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي؟**

وللإجابة على هذه الإشكالية المطروحة نطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التي من شأنها توضيح دراستنا.

2-الأسئلة الفرعية:

- ماهية النظام الجبائي الجزائري؟
- هل هناك علاقة بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي؟
- ماهي التغيرات التي طرأت على المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم بعد تبني النظام المحاسبي المالي؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية لهذه الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي؟

3-الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية والأسئلة الفرعية اعتمدنا الفرضيات الآتية:

- النظام الضريبي هو الذي يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة والمشكلات المتعمدة الآثار.
- هناك علاقة تكامل وترابط بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي.
- هناك تغيير جزئي في شكل ومضمون القيد المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من وجهة الضريبة.
- التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم يكون حسب الصنف والغرض التي ينتمي اليه.

الهدف من التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم هو معرفة حقوق وواجبات المؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب

4-أهمية الدراسة وأهدافها:

تكمن أهمية وأهداف الدراسة في النقاط التالية:

- معرفة أنواع الأنظمة الضريبية التي يخضع لها المكلف بالضريبة خاصة في ظل الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية بما يراعي المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة.
- تحديد نقاط وتباعد الاختلاف بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي.
- إبراز الجوانب المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وأهم التغيرات التي جاء بها.
- ربط الدراسات النظرية بالتطبيق الميداني

5-دوافع اختيار الدراسة:

تتجلى مبررات اختيار الدراسة من خلال ما يلي:

- الرغبة الشخصية في تناول مثل هذه المواضيع.
- الاهتمام المتزايد في الآونة الأخيرة بالنظام المحاسبي المالي ودخوله حيز التطبيق في الجزائر بداية 2010 بسبب الانفتاح الاقتصادي والعولمة.
- تخصص الباحث في المحاسبة ومحاولة إثرائه الدراسة حول الموضوع، وتوسيع معارفه.
- معرفة مختلف الالتزامات المكلف بالضريبة اتجاه إدارة الضرائب.

6-صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع خاصة المتعلقة بالمعالجة المحاسبية لكلا النظامين وإذا وجدت فهي تتناول الموضوع بسطحية.
- صعوبة حصر الموضوع نظرا لتداخله مع مواضيع أخرى.
- صعوبة إجراء الدراسة الميدانية.
- قلة الدراسات السابقة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر.

7-منهج الدراسة:

وفقا للإشكالية والأسئلة الفرعية، عمدنا إلى اختيار المنهج التحليلي الوصفي في الجانب النظري منه، ومن خلال تقديم مختلف المفاهيم المتعلقة بالجباية، وبالنظام المحاسبي المالي، ومنهج تحليلي بدراسة الجانب النظري في الميدان العملي، حيث اعتمدنا في الدراسة على الأدوات المكتبية المتمثلة في الكتب بمختلف اللغات (العربية والأجنبية) وكذا مختلف القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالجباية.

8-الدراسات السابقة:

- بن واضح فطيمة، النظام الجبائي الجزائري وتماشيه مع النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير 2014 / 2015، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، حيث تطرقت في هذه الدراسة إلى دراسة نظرية حول النظام الجبائي الجزائري ومعرفة مختلف الضرائب والرسوم المعمول بها في الجزائر، إضافة إلى المعالجة المحاسبية لضرائب وفق النظام المحاسبي المالي.
- محمد ديلخ، تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي 2016 / 2017جامعة محمد خيضر بسكرة، حيث تطرقت في هذه

الدراسة إلى الإطار العام للجباية وكذلك العلاقة بالنظام المحاسبي المالي وعرض مفهوم النظام المحاسبي المالي، ومن ثم تباين الآثار والتغيرات التي أحدثها مشروع النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

9-تقسيمات الدراسة:

لقد قمنا بتقسيم موضوع محل البحث إلى ثلاثة فصول، بالإضافة إلى مقدمة عامة وخاتمة عامة محاولة منا الإلمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكاليات المطروحة واختيار صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة.

تطرقنا من خلال المقدمة العامة إلى نطاق الدراسة محل البحث كتمهيد لطرح الإشكالية الرئيسة للبحث والتي جاءت تحتها مجموعة من الأسئلة الفرعية يليها الفرضيات التي يقوم عليها البحث اضافة إلى أسباب اختيار البحث وأهدافه وأهميته والمنهج المتبع والصعوبات التي واجهتنا.

أما فيما يخص الفصول البحث فقد جاء الفصل الأول بعنوان "دراسة نظرية حول النظام الجبائي الجزائري " وبدوره ينقسم إلى بدوره ثلاثة مباحث، المبحث الأول تناولنا فيه الإطار المفاهيمي للجباية، أما الثاني تطرقنا إلى النظام الجبائي الجزائري، وفي المبحث الثالث إلى علاقة النظام المحاسبي المالي بالنظام الجبائي.

أما الفصل الثاني فهو بعنوان " المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفقSCF"الذي يضم المبحث الأول مدخل إلى النظام المحاسبي المالي، أما الثاني عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي، وأخيرا المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق SCF.

وفيما يخص الفصل الأخير خصصناه " دراسة ميدانية لمؤسسة أشغال الكهرباء "كهريف "بولاية المدية " وكذلك ينقسم إلى مبحثين، الأول يتمثل في التقديم العام للمؤسسة، أما الآخر الجانب التطبيقي لمعالجة الضرائب والرسوم في المؤسسة.

وكان ختام بحثنا خاتمة ضمناها أهم النتائج المتوصل إليها والاقتراحات التي ارتأيناها مناسبة كملخص عام للموضوع.



الفصل الأول:

النظام الجبائي الجزائري

تمهيد:

تنشأ النظم الجبائية وفقا لمقومات ودعائم اقتصادية واجتماعية وسياسية خاصة، فتنمو وتتطور دوما وفقا للمحيط الذي تنشأ فيه فتؤثر فيه وتتأثر به هادفة إلى تحقيق أهداف المجتمع، وفي هذا يكمن الاختلاف في النظم الجباية وهيكلها في المجتمعات الاشتراكية عنها في المجتمعات الرأسمالية، ومن دولة إلى أخرى حسب طبيعتها وخصوصيتها فأصبح لكل دولة نظام جبائي خاص بها، وعلى غرار باقي دول العالم أصبح للجزائر نظاما خاصا بها لا يختلف كثيرا عن بقية الأنظمة.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى عرض:

المبحث الأول: ماهية النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الثاني: مكونات النظام الجبائي.

المبحث الثالث: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي.

المبحث الاول: ما هية النظام الجبائي الجزائري

نتيجة لعدم اعتماد النظام الجبائي الجزائري الحديث على نوع واحد من الضرائب وهذا لتعدد التقسيمات فإن كل دولة تحاول ان تختار مزيجا متكاملا على أنواع الضرائب من أجل تحقيق أهداف ورغبات المجتمع وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تنتهج سياسة اقتصادية متفرغة، حيث تعتمد في اختيار النظام الجبائي الأفضل على فهم دقيق بالأسس العلمية، لرسم سياسة ضريبية.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي الجزائري

تتعدد تعاريف النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق:[1]

1-المفهوم الواسع: هو مجموعه العناصر الإيديولوجية اقتصادية والفنية والتي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.

2-**المفهوم الضيق**: فهو يعني مجموعه القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل كما يرى البعض أن النظام الضريبي تمثل في: " هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدورها الإطار الذي تعمل فيه أهداف المجتمع التي تسوغها مثله مختلفة وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه "

3-**كما نعني بالنظام الضريبي**: «مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد أن يصمم باعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية لسياسة الضريبة "

المطلب الثاني: أسس وخصائص النظام الضريبي

أولا: أسس النظام الضريبي

من خلال ما سبق من التعريفات للنظام الضريبي نستنتج الأسس التالية:[2]

[1] بوعون يحياوي نصيرة، **الضرائب الوطنية والدولية**، الصفحة الزرقاء، طبعة1، ال جزائر2010، ص57.

[2] راضية بن يزه، **أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة (دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين، المديرية الجهوية ورقلة)**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائيه معمقة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2010، ص49، 50.

***التشريع الضريبي:** من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية كان لابد صياغة مبادئها وقواعدها في قوانين يطلق عليها اسم التشريع الضريبي الذي تتناول أحكامه الجانب التطبيقي والعلمي للضرائب:

***الإدارة الضريبية:** يقصد بذلك الجهاز الفني والإداري الذي يتحمل مسؤولية التشريع الضريبي فرض الضرائب وجبايتها.

***السياسية الضريبية:** بعد تزايد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبعد أن أصبحت الموازنة العامة للدولة ذات دور مؤثر في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي فإن السياسة الضريبية تعتبر من أهم الأدوات السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الاقتطاع الضريبي الذي يهدف إلى تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقة العامة للدولة.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

لنظام الضريبي الجزائري عدة خصائص نوجزها فيما يلي:[1]

1-ضعف الحصيلة الضريبية: تميز الحصيلة الضريبية في الدول المتخلفة (الجزائر) بضائلتها مقارنه ببعض الدول المتقدمة فتبلغ في متوسط 15% من الدخل القومي وقد تقل عن ذلك وهذا راجع لبعض السباب نذكر منها:

- انخفاض الدخل والإنتاج وتدهور نصيب الفرد واقتراب دخول غالبية السكان من الحد الأدنى للمستوى المعيشة.
- محدودية القطاعات الصناعية وإن وجدت تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية والأجنبية التي تنعم في العديد من الدول الإعفاءات خاصة الجزائر.

2-**تتصف هذه النظم الضريبية بأنها غير متوازنة:** سبب الاختلال في توازن هذه النظم هو وجود الضرائب غير مباشرة، والجزء الأكبر من هذه الضرائب يرتبط بالقطاع الخارجي، ويتصف كذلك بأهمية الضرائب المباشرة.

مثلا: لو نظرنا الى الضرائب على الاستهلاك التي تفرض في الداخل لوجدنا أنها تتخذ شكل الضرائب على الإنتاج حيث تفرض على عدد من السلع الجارية الاستعمال فكلما زاد التصنيع كلما زاد عائدها من هذه الضرائب.

[1] بوعون يحياوي نصيرة، **الضرائب الوطنية والدولية**، مرجع سابق، ص59.

المطلب الثالث: أهداف النظام الضريبي

ان السياسة ضريبية هي إحدى الضوابط المالية التي تساهم في توازنات الاقتصادية العامة، كما تعتبر من مؤشرات تشجيع الاستثمار والادخار، لذا سعى النظام الضريبي لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكر منها:[1]

–الهدف التقليدي: يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث لا يؤثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.

–الهدف الحديث: أو الهدف المعاصر لأنه أصبح يتماشى مع الدولة المتطورة، ويعتبر هدفا هاما وأساس لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا اجتماعيا من خلال:

– العدالة والمساواة في فرض الضريبة، أي أنه تفرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخول المرتفعة والمنخفضة على ذوي الدخول المنخفضة.

– تحقيق او توفير مصادر التمويل الدائمة والمساهمة في نفقة القطاع العام.

– استقطاب رؤوس اموال العربية والأجنبية وتشجيع الاستثمار.

– كما تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي، باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة، بالإضافة إلى أغراض سياسية واقتصادية واجتماعية، التي سيتم عرضها في الفروع التالية:

–الهدف المالي: تتمثل الأهداف المالية للضريبة في تغطية النفقة العامة للدولة، ولقدرتها على الوصول الى تحقيق الموازنة بين الارادات والنفقات، ويتجلى هذا الهدف المالي للضريبة خاصة بالدول النامية التي مازالت تعتمد في مداخيلها بشكل أساسي على ما تجنيه من حصيلة الضرائب، فهذه الأخيرة تساهم بدرجة كبيرة في توفير الأموال لخزينة الدولة بقصد مواجهة سبل الإنفاق العديدة.

إن الاعتماد على تمويل تنمية الاقتصاديات الدول النامية على نسبة مساهمة كبيرة عن طريق الضرائب يعود بالأساس إلى نقص موارد التمويل الأخرى، وخاصة فيما يتعلق بنقص التمويل الخارجي ويعود الى المخاطر الكبيرة التي قد تنجم عن هذا الأخير في تهديد لسياسة الدولة المفترضة وتبعية اقتصادية، نظرا للشروط التي تفرضها مؤسسات التمويل الخارجي كصندوق النقد الدولي.

[1] حلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005ص22

– **الهدف الاقتصادي** : [1] تتمثل الأهداف الاقتصادية للضريبة في تمويل نفقات الدولة على مشروعاتها واستثماراتها التنموية، وهي بذلك لم تعد ذات أهداف مالية فقط متعلقة بعملية موازنة الميزانية العامة، بل تتعدى ذلك كونها اصبحت وسيلة لتحقيق التنمية الاقتصادية، فهي تعد أداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية بالنسبة للدولة الرأسمالية، فعندما تريد الدولة محاربة التضخم تعتمد إلى زيادة فرض الضرائب او التوسع في فرض أنواع جديدة منها بغرض امتصاص كمية النقد الزائدة في السوق، كما تلجأ في فترات الكساد الى تخفيض معدلات الضرائب وزيادة الإعفاءات من الضرائب قصد تشجيع الإنفاق، سواء الاستهلاكي من طرف الأفراد او الرأسمالي قصد زيادة المشاريع التنموية او التوسع فيها ويترتب على هذا في نهاية المطاف توازن الطلب الكلي مع العرض الكلي عند مستوى التشغيل الكامل.

كما يمكن أن تستخدم الضرائب لتشجيع نشاط اقتصادي معين او تشجيع بعض الصناعات التي تعود بالنفع على الاقتصاد الوطني وتشجيع الاستثمار في المناطق النائية، وهذا عن طريق منح الإعفاءات وتخفيضات ضريبية، وهي بذلك تعتبر من الوسائل التي تستخدمها الدولة لحماية بعض الصناعات الناشئة من المنافسة الأجنبية، وذلك بزيادة فرض الرسوم والضرائب على المنتجات والسلع المستوردة من أجل الحد من الاستيراد والتشجيع على التصدير.

كما يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لزيادة عنصر رأس المال، حيث تعتبر عملية تخفيض الضرائب على الودائع الادخارية أو الضرائب على الاستثمار، أو تقديم الإعفاءات الضريبية على عوائد سندات التنمية عامل مهم من شأنه تشجيع عملية الادخار القومي، وبتالي يساعد على قيام الاستثمار القومي ومنه حدوث الزيادة في رأس المال القومي.

كما تعد عملية تقديم الإعفاءات الضريبية فيما يخص الجلب الاستثمار الأجنبي أو تخفيض الضرائب عنه عامل مهم لجلب رؤوس الأموال الأجنبية، مما يؤدي إلى تشجيع عملية الاستثمار القومي من جهة وحدوث تغيرات تكنولوجية من جهة أخرى، مما يترتب عن جميع العوامل السابقة الوصول بالمجتمع إلى مستوى أعلى من الرفاهية.

– **الهدف الاجتماعي** :[2] إن الضريبة ومن خلال سعيها إلى تحقيق الأهداف الاجتماعية ترمي من وراء ذلك إلى تحقيق العدالة الاجتماعية بإعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، فهي تهدف إلى الحد من الفجوة الموجودة بين الفقراء والأغنياء أو الحد من تكاتل الثروات بأيدي القلة من أفراد المجتمع عن طريق الضريبة التصاعدية، حيث تفرض ضريبة تصاعدية على الدخول والثروات الكبيرة وتعفي الدخول الضعيفة من الضرائب

[1] خلاصي رضا، النظام **الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سابق، ص23.

[2] خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سابق، ص23.

وبذلك يقل التفاوت في الدخول والثروات ويتجه توزيع الدخل والثروة نحو المساواة، كما تعمل الضرائب على تمويل النفقات والخدمات والمساهمة في بناء مرافق ومشروعات الدولة من مستشفيات ومدارس وطرقات وتقديم الإعانات للمرضى والمعوقين، كما تساهم في المحافظة على الصحة العامة عن طريق فرض الضرائب على السلع المضرة بالصحة للحد من استهلاكها مثل المشروبات الكحولية والسجائر.

-الهدف السياسي: تتمثل الأهداف السياسية في جانبين:

- الجانب الأول داخلي: حيث تعتبر كأداة في يد السلطة الحاكمة أو بعض القوى الاجتماعية المسيطرة على دواليب الحكم لممارسة نفوذها على باقي المجتمع.

- الجانب الثاني خارجي: حيث تعتبر الضريبة كأداة تستعملها من أجل تسهيل المعاملات التجارية مع بعض الدول عن طريق منح التسهيلات الجمركية كالإعفاءات وتقديم بعض الامتيازات الضريبية، كما يمكن ان تستعملها الدولة للحد أو المقاطعة منتوجات او سلع دول أخرى كرفع الرسوم الجمركية من أجل تحقيق أغراض سياسية.[1]

[1] خلاصي رضا، النظام **الجبائي الجزائري الحديث**، مرجع سابق، ص24.

المبحث الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري

نتيجة لعدم اعتماد النظام الجبائي الجزائري الحديث على نوع واحد من الضرائب وهذا لتعدد التقسيمات فإن كل دولة تحاول ان تختار مزيجا متكاملا على أنواع الضرائب من أجل تحقيق اهداف ورغبات المجتمع وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تنتهج سياسة اقتصادية متفرغة، حيث تعتمد في اختيار النظام الجبائي الأفضل على فهم دقيق بالأسس العلمية، لرسم سياسة ضريبية.

المطلب الأول: مكونات النظام الجبائي الجزائري بعد الإصلاحات

من اجل مواكبة تغيرات الاقتصادية الحاصلة في العالم وهذا بالعمل على دمج بعض الضرائب وتقليل من معدلات بعض الرسوم، وذلك تماشيا وتزامنا مع التغيرات العالمية هذا من جهة ومن جهة أخرى تخفيف العبء عن المكلفين بجعل النظام الجبائي نظام بسيط بعيد عن كل التعقيدات

1-الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

الدخل الخام: هو الدخل الذي يتكون من كل الموارد التي يمكن للمكلف ان يتحصل عليها من مزاولته لمختلف الأنشطة أو من المؤسسة وفي هذا الإطار لا يؤخذ بعين الاعتبار لا مصاريف الإنتاج أو المصاريف العامة الضرورية من اجل تحقيق دخلها.

اما الدخل الصافي: هو الدخل الخام بعد إنقاص مصاريف الإنتاج والتكاليف الأخرى المحتملة من اجل تحقيق هذا الدخل.

والدخل الخاضع للضريبة: هو الدخل الصافي مع إنقاص التخفيض القاعدي والتكاليف الاجتماعية الأخرى، تنص المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبعيين تسمى ضريبة الدخل وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة "

من هذا التعريف القانوني فان ضريبة (IRG) تتصف بالخصائص التالية:

– **سنوية:** معنى هذا ان هدفه الضريبة من خصائصها هو أنها تفرض مرت واحدة في السنة.

– **وحيدة:** حيث أن الشخص الخاضع لها تجمع له كل المداخيل التي يمكن ان يحصل عليها من خلال مزاولته لمختلف الأنشطة وبالتالي يكون وعاءا ضريبيا واحدا يخضع لهذه الضريبة.

تفرض على الأشخاص الطبيعيين: حيث ان الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 فرقة بين التكليف الضريبي لأشخاص الطبعيين وإخضاعهم للضريبة IRG والتكاليف الضريبي المعنويين ونعني به الضريبة على أرباح الشركات IBS

تفرض على الدخل الصافي: وهو كما سبق وان عرفناه بانه الدخل الخام مطروحا منه التكاليف الواجب صرفها من اجل الحصول على هذا الدخل.

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي لأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، تضم ضريبة الدخل الإجمالي سبع فئات من الدخول وهي:

1-1-الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية:

تعتبر الأرباح التجارية والصناعية الرابح المحققة من طرف الشخص الفيزيائي الذي يمارس مهنة تجارية، صناعية وحرفية المداخيل الخاضعة للضريبة، فئة الأرباح الصناعية والتجارية وهي أرباح لأشخاص الطبعيين أو الاعتباريين الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية وكذلك الأرباح المحققة من النشطة المنجمية

1-2-الضريبة على أرباح المهن الغير تجارية:

أرباح المهن الغير تجارية هي الأرباح المهن الحرة، حيث ان الشخص الممارس لهذه المهن لا تكون له صفة التاجر أو المستغل، اما الأرباح الخاضعة للضريبة هي أرباح المهن التي تلعب فيها العمليات الفكرية دور هام والمتمثلة في الممارسة الشخصية لعلم أو فن، مثال أطباء ظ محامون .... الخ

1-3-المداخيل الناتجة عن تأجير الأملاك المبنية وغير مبنية:

تعتبر العائدات العقارية عائدات الناشئة عن ايجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير الحاوية لتجهيزاتها غير يشترط ان لا تكون هذه المداخيل ضمن أرباح المؤسسة الصناعية التجارية أو الحرفية ذات نشاط زراعي أو مهنة تجارية، كما تندرج ضمن قائمة الأرباح الصناعية والتجارية المداخيل الناشئة عن استئجار:

-مناطق النشاط الزراعي

- حملات النشاط غير تجاري

كما يتعلق الأمر خاصة بالداخل المتأتية من المحلات المستعملة في إطار ممارسة الوظيفة بالنسبة لأصحاب المداخيل غير تجارية:

- ✓ استئجار الأملاك غير المبنية المتضمنة للأراضي الزراعية

- ✓ تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للعقارات ذات استعمال السكني للضريبة الدخل الإجمالي بمعدل 10% محررة من الضريبة على أساس مبلغ الايجار الخام بدون تطبيق التخفيضات
- ✓ تحدد هذه النسبة ب 15 % عندما يتعلق الأمر بإيجارات المحلات التجارية والمهنية و5% بالنسبة للإيجارات لصالح الطلبة، يساوي الدخل المستعمل كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي لهذه الفئة مبلغ الإيجارات الخاصة السنوية [1]

1-4-مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

يتحدد الدخل الخاضع للضريبة كاتيا:

1-4-1-ربوع ألاسهم أو حصص الشركات والعائدات المتماثلة والأساس الذي يعتبر بمثابة قاعدة للضريبة على الدخل الإجمالي مكون من مبلغ الخام الإجمالي المبالغ الموزعة، ونقصد بالمبالغ الموزعة:

-الأرباح والإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في راس المال

- المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي ألاسهم

-إيرادات الأسهم المنتشرة

- القروض أو التسريبات الموضوعة تحت تصرف الشركاء

- المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها

- المكافآت المدفوعة للشركاء واتعاب مجلس إدارة الشركة

النتائج قيد التخصيص للشركاء وأرباح واحتياطات لأشخاص المعنوية الخاضعة على أرباح الشركات والتي امتنعت عن الخضوع لهذه الضريبة

1-4-2-إيرادات الديون والودائع والكفالات وسندات الصندوق:

- إيرادات الديون والودائع والكفالات والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة حاصل الأخرى
- ديون العقارية الممتازة والعادية وكذا الديون المماثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القروض الأخرى القابلة للتداول

[1] علي الصحراوي، **مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي (تجربة جزائرية)**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992، ص43.

- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد
- الكفالات نقدا
- الحسابات الجارية

1-5-فوائد قيمة التنازلات العقارية المنجزة من طرف الخواص:

يتعلق الأمر بالأشخاص الطبيعيين أيا كانت جنسيتهم ومكان اقامتهم الذين يتنازلون عم أملاك عقارية وكذا الحقوق المرتبطة بها والمتعلقة بأملاكهم الخاصة بالمقابل نستثني من ذلك الفئات التالية:

- الأشخاص المعنيين والشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات
- وكذا الأشخاص الطبعيين المحقوقين لفوائض قيم العقارية في إطار نشاطهم المهني
- الأملاك الخاضعة للضريبة: الأملاك العقارية المبنية أو غير مبنية أيا كان تخصيصها (بناءات-أراضي ....) الحقوق المرتبطة بها [1]
- فوائض القيمة الخاضعة للضريبة: يتعلق الأمر بفوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل بمقابل (بيع، نزع الملكية بسبب المنفعة العمومية) عن أملاك عقارية وحقوق مرتبطة بها
- عملية نقل الملكية الناتجة عن نقل الكلية بسبب وفاة أو بصفة مجانية بين الأحياء
- تقييم التحركات
- فوائض القيم المحققة بسبب التنازل عن ملك عقاري غير مستقل عن الميراث تلبية لاحتياجات المتعلقة بتصفية ميرا

1-6-المرتبات، الأجور، المنح والريوع العمرية:

يخضع للضريبة على الدخل اقتطاع من المصدر:

- المكافأة الرئيسية (مرتبات، منح، أجور)
- المكافأة الملحقة (الزيادة في السعر مقابل خدمة....)
- المداخيل المماثلة للأجور مثل: الامتيازات العينية (التغذية، السكن ....)، المكافآت، التعويضات، العلامات، المنح والريوع العمرية

[1] أحمد رجراج، **النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص98

1-7-مداخيل الاستغلاليات الزراعية:

تنص المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ان "الإيرادات الفلاحية هي الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي وكذا الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن والنحل والارانب واستغلال الفطريات في السراديب داخل باطن الأرض

1-كيفية تحديد دخل الخاضع ل IRG:

يتم تحديده وفق كل إقليم ويختلف من ولاية إلى أخرى ومن بلدية إلى بلدية أخرى، ويتم تحديده من طرف لجنة ولاية مكونة من ممثل الإدارة المكلف بشؤون الزراعة وممثل الغرفة الفلاحية، بعد هذا العرض الوجيز للضريبة على الدخل الإجمالي يتضح لنا ما يلي:

- تعطى الضريبة على الدخل الإجمالي صورة واضحة عن دخل المكلف وحالته المالية
- تحقيق الضريبة على الدخل الإجمالي فائدتين بالنسبة للمكلف وبالنسبة للإدارة الضريبة

يسمح نظام الضريبة على الدخل الإجمالي بتخفيض حجم النصوص الضريبة مما ساعد على استقرار النظام الضريبة في محتواه القانوني والتنظيمي[1].

رغم هذه المزايا التي أشرنا إليها يمكن أن نسجل عليها ما يلي:

-رغم توسع القاعدة الضريبية لضريبة الدخل الإجمالي الا انه لم تستطع ان تمس بعض المداخيل الهامة من حيث الحجم والمتعددة من حيث عدد الأشخاص الحاصلين عليها

- عدم تعميمها لاستعمال تقنية الاقطاع من المصدر والتي يراد منها التقليل أو الحد من التهرب الضريبي، ان عدم استعمال هذه التقنية يفقد الخزينة موارد هامة هي في حاجة اليها

- رغم اعتمادها للنظام الوحيد الا اننا نجد تعقيدا كبيرا فيما يخص كيفية تطبيق ما يسمى بتقنيات الضريبة لكل نوع من الأنواع المكونة للدخل الإجمالي المتمثلة في تحديد الوعاء، طريقة التقدير، طريقة الدفع مما يبعدها عن مبدأ الشفافية والبساطة والشكل رقم (01,02) يوضح تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي[2]:

[1] أحمد رحراح، **النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة**، مرجع سابق، ص112.

[2] المادة 102: معدلة بموجب المادة 05 من قانون المالية لسنة 2010.

الجدول رقم 01: تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الفترة 1993-2009

الوحدة بـ%

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 30000	0
3001الى 12000	15
20001 إلى 24000	20
240001 الى 720000	30
720001 إلى 192000	40
أكبر من 192000	50

الجدول رقم 02: تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في الفترة 2010-2015

الوحدة: %

قسط الدخل الخاضع للضريبة	بنسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	0
من 120.001 إلى 360.000	20
من 360.000 إلى 1.440.000	30
أكثر من 1.440.000	35

المصدر: إدارة الضرائب

1-الضريبة على أرباح الشركات IBS:

إن النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات لم يفرق بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والخاصة وذلك بفرض الضريبة على أرباح الشركات لمجمل الأرباح والمداخيل المحققة من طرف هذه المؤسسات.

ان الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تخضع لها أرباح مداخيل المؤسسات الأشخاص المعنوية بدون تمييز بين شكل ومضمون هذه الأخيرة، كما انها ضريبة سنوية، تفرض على الأرباح المحققة في الجزائر والتي تخص المكلفين الخاضعين إلزاميا ووجوبا للنظام الحقيقي وبغض النظر عن رقم الأعمال المحقق.

تنص المادة 135 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.

1-3-مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع الضريبة على أرباح الشركات وجوبا الشركات التالية: شركات الأموال والتي تضم الأصناف التالية: شركات ألاسهم، شركات ذات مسؤولية محدودة، شركات التوصية بالأسهم[1].

2-3-النسب الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات:

فيما يخص النسب الخاصة بهذه الضريبة ومن خلال تفحصنا القوانين المتعاقبة بتشريع هذا النوع من التكليف الضريبة فانه يمكن استنتاج ثلاثة أنواع من المعدلات:

- المعدل العادي والمطبق على أرباح الشركات
- المعدل المنخفض والخاص بالأرباح التي يعاد استثمارها
- المعدلات الخاصة ببعض المداخيل والتي يكون الاقتطاع بشأنها من المصدر

✓ حدد قانون المالية لسنة 1991 نسبت الضريبة على أرباح الشركات، 42% ونظرا للمستوى الاقتصادي الرديء وعدم قدرة المؤسسات على تحقيق أرباح كبيرة خفض هذا المعدل ليصبح 38% وهو يمثل المعدل العادي.

✓ حدد قانون المالية لسنة 2015 نسبت الضريبة على أرباح الشركات ب 23% [2]

1-رسم على القيمة المضافة TVA:

نظرا الصعوبات التي كانت تتميز بها TVAGP من كيفية التحصيل، تعدد النسب، تعدد الإعفاءات كان لا بد من استبدال هذه الأخيرة TVA، رسم على القيمة المضافة، نتائج هذه العملية كانت فعالة على المستوى الإداري للبلدان الطبقة لها، تخضع للرسم على القيمة المضافة للعمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا والتي تقوم بها لأشخاص بصفة اعتبارية أو عرضية تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى فئتين: [3]

[1] بليلة محمد لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي**: حالة الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجيستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر,1999، ص59

[2] **قانون المالية لسنة 2015**، المادة 12 تعدل أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[3] **La direction générale des impôts en collaboration avec le fond monétaire international**, koléa 1990.

- العمليات الخاضعة للضريبة وكوبا
- العمليات التي عاديا تستثني من مجال تطبيق الضريبة (او المعفاة)
- العمليات التي تخضع وكوبا للرسم على القيمة المضافة وتتمثل فيما يلي:

✓ العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة مثل: الأشغال المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين، المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، أنشطة تجار التجزئة

✓ العمليات المتعلقة بالأملاك العقارية: مثل: الأشغال العقارية، عملية تجزئة الأراضي لأجل البناء، العمليات التي يقوم بها الوسطاء في عمليات الشراء والبيع الأملاك العقارية

✓ تأدية الخدمات: مثل: عمليات كراء الأملاك المنقولة والعقارات، اعمال الدراسات والبحث.

- الأشخاص الخاضعون للرسم (TVA).

✓ المنتجون _تجارة الجملة.

✓ تجار التجزئة التابعين لنظام الربح الحقيقي.

✓ الشركات الفرعية.

المعدل العادي للرسم على القيمة المضافة هو 19% و9%.

5-الجباية البترولية:

تلعب الجباية البترولية دورا هاما في تغطية نفقات الدولة وبالتالي لا نستطيع ان نتكلم عن الجباية العادية ودورها في تمويل الميزانية العامة ونهمل جباية المحروقات.

يطبق على المحروقات رسمين أساسيين TIPP، TVA ,مبلغ TIPP محدد وفقا للكمية وليس تبعا للسعر وبالتالي لا قيمة هنا للتغيرات السعرية ,اما بالنسبة ل TVA التي تطبق على السعر خارج الرسم ترتفع بارتفاع حجم المحروقات[1] الضريبة المقررة من طرف قانون 91-21 هو دفع :

- ضريبة على النتائج.

-ضريبة على أجور الشركاء الأجانب.

فيما يخص النظام الجبائي الجديد لنظام المحروقات هو

تقسيم المساحات المخصصة الى اربع مناطق (A,B,C,D) حسب la disponibitié D'infrastructure

[1]Hocine a : **l'armonisationdes états financier**, **annuelle de l'imdf**, **février 1999**, kolea, p 63

-دفع مصارف الكراء.

-دفع الرسم على الدخل البترولي TRP

-دفع ضريبة الدخل (المعدل الأقصى هو 20% من الإنتاج اليومي)

-دفع الضريبة التكميلية على الدخل.

المطلب الثاني: دوافع إصلاح الجبائي الجزائري

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل إصلاحه سنة 2012 ذو فعالية لمواكبة المستجدات والمتغيرات الجديدة، الأمر الذي دفع السلطات الاقتصادية في الجزائر إلى القيام بإصلاح ضريبي من شأنه إعطاء أهمية أكبر للجباية بعد تراجع الجباية البترولية، وهو ما أدى إلى إجراء إصلاحات عميقة على النظام الجبائي الجزائري تتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق.

دوافع اصلاح النظام الجبائي:

هناك العديد من الدوافع التي عجلت بالإصلاح الضريبي من أهمها:[1]

1-الأزمة البترولية : لقد كانت الجزائر تعتمد على إيرادات الجباية البترولية بشكل كبير في تمويل ميزانية الدولة، مما جعلها تتأثر بتقلبات أسعار البترول التي تحكمها السوق العالمية، وبانخفاض أسعاره بداية من سنة 1986، انخفضت نسبة الإيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة، ولم يستطع النظام الجبائي السابق تعويض هذا النقص في إيرادات الجباية العادية، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية، كان أثرها عميقا على المجتمع الجزائري مما داعى إلى البحث عن نظام ضريبي جديد حيث يكون مرنا ويستطيع توفير إيرادات جبائيه، لتدعيم الميزانية والتحرر مم الارتباط بأسعار البترول التي لا تعرف الاستقرار.

2-عدم استقرار النظام الضريبي: تميز النظام الضريبي بكثرة التغيرات التي أدت إلى عدم استقراره فمثلا عرفت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغيرا ملحوظا ويتضح ذلك كما يلي:

- 60 % قبل تاريخ 1986/1/1.
- 50 % من 1986/1/1 إلى 1986/12/31.
- 55 % من 1987/1/1 إلى 1988/12/31.

[1] كمال رزيق، سمير عمور، **تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد 05، الشلف، الجزائر 2008، ص325 – 326.

- 50 % من 1989/1/1 إلى 31/ 12/ 1991.

3-ضعف التشريع والإدارة الضريبية: يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة تفسح المجال لتفسيرات وتأويلات متباينة، وتساعد على التهرب الضريبي مما جعلها تفقد فعاليتها واستجابتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة.

كما تبين لنا ضعف الإدارة الضريبية لدينا لا يعاد له سوى التشريع الضريبي، حيث تعاني الإدارة من قلة الإمكانيات التي أثرت بشكل كبير على تخفيض الحصيلة الضريبية.

1-نظام ضريبي غير متوازن: عدم توازن النظام الجبائي لهيمنة الجباية البترولية على الإيرادات الجبائية وإهمال الجباية العادية، الأمر الذي يعتبر طبيعة الإصلاحات السطحية العشوائية التي عرفها النظام خاصة منذ الأزمة البترولية سنة 1986، إضافة إلى سيادة الضرائب غير مباشرة من إجمالي الجباية العادية، فاحتلال النظام الجبائي جعله غير قادر على مسايرة المستجدات أمام تحول معظم الدولة إلى نظام اقتصاد السوق.

2-ضعف العدالة الضريبة: يتميز النظام الجبائي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية، ويتضح ذلك من خلال العناصر التالية: [1]

- إن طريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخيل دون أخرى، ويترتب على ذلك، اختلاف إمكانية التهرب الضريبي يعكس المداخيل الأخرى، التي تبقى لها إمكانية التهرب الضريبي قائمة.
- إن الضرائب المباشرة يغلب عليها الطابع النسبي وليس التصاعدي، علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل، ويترتب على ذلك اجحاف في الدخول الضعيفة.
- إن النظام الجبائي السابق يحتوي على ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف، ومن ثم فهي تبتعد عن المقاييس العادلة لفرض الضريبة.
- اختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات الجزائرية، والشركات الأجنبية، فنجد مثلا المؤسسات الجزائرية تخضع للضريبة الصناعية والتجارية بمعدل 50% بينما المؤسسات الأشغال العقارية الأجنبية تخضع لمعدل 8 %، أما المؤسسات الأجنبية لتأدية للخدمات تخضع لاقتطاع من المصدر على الأرباح غير التجارية بنسبة 25%.

المطلب الثالث: أهداف إصلاح النظام الجبائي الجزائري

2-1 تحقيق أهداف اجتماعية: وتتمثل في:

[1] كمال رزيق، سمير عمور، **مرجع سابق الذكر**، ص 326.

- التمييز بين الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين وإخضاع كل طرف لمعاملة خاصة.
- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية.
- توسيع تطبيق مختلف أنواع الاقتطاعات ومراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة والتقليل من الإعفاءات.[1]

2-2 تحقيق أهداف اقتصادية: وتتمثل في:

- عدم عرقلة وسائل الإنتاج.
- توفير حوافز للقطاع الخاص وخلق جو المنافسة بين المؤسسات.
- تعبئة الادخار المحلي وتوجهيه نحو المشاريع الإنتاجية.

2-3 تحقيق أهداف مالية: وتتمثل في:

- إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- جعل الجباية العادية تغطي نفقات تسير العامة للدولة.

2-4 تحقيق أهداف مالية: وتتمثل في:

- عصرنة الإدارة الضريبية.
- تبسيط النظام الضريبي.

[1] كمال رزيق، بوعلام رحمون، **تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**، ورقة بحثية، جامعة البليدة 2002، ص 4، 5.

المبحث الثالث: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي

الجباية والمحاسبة هما نظامان مستقلان ينطلقان من نفس المفاهيم ولكن يستجيبان إلى أهداف مختلفة، فالجباية تهدف إلى تحديد مبادئ وقواعد للتقييم للربح الجبائي وكيفية فرض الضريبة فالاختلاف بين الجباية والمحاسبة يمكن على مستوى النتيجة كما أن الاختلاف شديد وقابل للتدارك، أما المحاسبة تسمح بقياس نتيجة المؤسسة عبر الأحداث والتدفقات الاقتصادية، فهي من أجل وصف وتوضيح الوضعية المالية للمؤسسة عن طريق كشوف الذمة المالية وأيضا أداء المؤسسة، فالمحاسبة المالية تهدف لتلبية حاجات المستثمرين وحماية من المخاطر وكذلك المساهمين والمقرضين لرؤوس الأموال.

المطلب الأول: العلاقة القائمة بين الجباية والمحاسبة

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

ويرجع تاريخ المحاسبة الى عهد الآشوريين حوالي 3500 ق م من خلال مسك السجلات محاسبة عينية كأعداد او المعادن الثمينة وانعقد الاجماع بين مؤرخي العصور القديمة على إمكانية قدرة السجلات المحاسبية الكمية الخاصة بفراعنة مصر على إحصاء الغلال والحبوب المستحقة ومراحل تحصيلها والرصيد المتبقي في المخازن لمواجهة الغذاء وسنين الجفاف.[2]

حيث اعتبر العهد الروماني نقطة انطلاقة الربط بين المحاسبة والجباية العامة للدولة، وبفعل تطور الإدارة المركزية ظهر نظام محاسبي متطور أوكلت له مهام تسجيل نفقات وغير إرادات الدولة، حيث كان ملوك الروم يقومون بعقد اجتماعات مع معاونيهم من اجل مراجعة الحسابات والتدقيق في قيمة الإيرادات الناتجة عن الجباية الأفراد.

---

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

[2] تسعيديت بوسبعين، علاقة **المحاسبة قطيعة ام استمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS/IASوتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر، جامعو مستغانم 2013، ص13.

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

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

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

ويتم احتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الاخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية (اهتلاكات، مؤونات....) وبالتالي فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى التي تخضع للضريبة بعد التعديل والتصحيح باتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية.[1]

تسعى القواعد الضريبية الى تحديد الدين الضريبي للمؤسسة تجاه الدولة لفترة معينة، وغالبا ما تكون سنة، كما تعمل أن تكون حيادية التأثير على النشاط العادي للمؤسسة، مما سبق عرضه يتضح أن العلاقة بين المحاسبة والجباية ترتكز بخاصة على تحديد الضريبة على أرباح الشركات، كما ان طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية ترتكز بخاصة على تحديد الضريبة على أرباح الشركات، كما أن طبيعة العلاقة التي تربطهما قانونية الى حد بعيد.[2]

المطلب الثاني: أوجه وأسباب الاختلاف بين الجباية والمحاسبة

الفرع الأول: أوجه الاختلاف بين الجباية والمحاسبة

تبقى العديد من أوجه الاختلاف بين قواعد تحديد الربح الضريبي كما يقررها التشريع الضريبي وبين قواعد الربح المحاسبي كما تحددها المعايير المحاسبية، من أهم هذه الفروق في رأينا أن التشريع الضريبي لا يلزم بإتباع المعايير

[1] تسعيديت بوسبعين، **مرجع سبق ذكره**، ص3.

[2] تسعيديت بوسبعين، **مرجع سبق ذكره**، ص4.

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

- **الاختلاف في تحديد الربح الخاضع للضريبة** :الاختلاف بين الجباية والمحاسبة يرجع الى الاختلاف بين النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة والنتيجة المحاسبية قبل الضريبة، بما أن التشريع الجبائي مختلفة عن القوانين المحاسبية ،لاسيما إذا كان لكل قانون هدفه الخاص على حساب القانون الأخر كحالة الولايات المتحد ة، بريطانيا العظمى، الصين، تونس، الجزائر ....الخ، بحيث أن بعض الخبراء والمفكرين يقومون بدراسات لإيجاد مجال يتوافق بين القوانين الجبائية والقوانين المحاسبية لتمكين معدي القوائم المالية من تفادي الاختلاف بين لجباية والمحاسبة .

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

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

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

[1] محمد ديلخ، **تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة بسكرة 2017/2016، ص34.

[2] محمد حلو داود سليمان، عبد الخاق ياسين زاير البدران، **الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية إمكانية التقريب بينهما**، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 24 المجلد السادس، سوريا، أبار 2009، ص12

- **قواعد المحاسبة المالية وإعداد التقارير:** تتعلق بالمحاسبة والمعلومات المالية تخضع لقوانين أسواق المال لبلد ما، هدفها هو تقديم المستثمرين أو أي طرف أخر، صورة وفية وصحيحة أيضا ما أمكن عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية في فترة محددة (الوضعية المالية، النتائج، تدفقات الخزينة) حيث أن مبدأها الأولي والأساسي يتمثل في العرض الشفاف أو الصورة الوفية" كما أنها تستجيب كذلك لمبادئ أخرى كمبدأ القيمة السوقية.
- **قواعد حساب الجبائية:** تستخدم بهدف تحديد الربح الخاضع للضريبة للوحدات الاقتصادية، إن قواعد حساب الضريبة يجب أن يكون قابلة للاذعان وخضوع المكلفين بدفع الضريبة، وفي الوقت نفسه قابلة للتنفيذ والرقابة من قبل السلطات الجبائية، إن قواعد الجبائية تعد لأهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية وغيرها، منه على سبيل المثال تحقيق الموارد العامة وإعادة توزيع الثروة وتقليل التفاوت في الدخول وتشجيع الاستثمار والسياحة ومنع أو تقليل استهلاك سلع معينة وتشجيع الإنجاب ...الخ.

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

الفرع الثاني: أسباب الاختلاف بين الجباية والمحاسبة

- **أسباب الاختلاف بين الربح الخاضع للضريبة والربح المحاسبي:** ويمكن ترجمة الاختلاف في النقاط التالية:
  - ✓ استناد الأنظمة المحاسبية إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليه في إعداد القوائم المالية والتي كيرا ما تختلف عن المبادئ والقواعد التي تستخدم لأغراض الجباية.
  - ✓ وجود اختلافات بين الأسس التي تحكم قياس الربح الضريبي والأسس التي تحكم قياس الربح المحاسبي، ويؤدي هذا إلى اشتمال القوائم المالية إما على بعض المفردات التي لا تدخل في القياس الربح الضريبي أو عدم اشتمالها على بعض المفردات التي تدخل في قياسه.

[1] عبد الناصر نور وآخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الثانية دار المسيرة، عمان-الأردن 2008، ص101.

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

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

➢ **التسيير الجبائي وتسيير النتيجة:**

العديد من الباحثين عرفوا التسيير جبائي بأنه مجموعة من الاختيارات الفعالة تحترم القوانين الجبائية، توضع كذلك على الأبعاد القانونية وتعرف كذلك على أنها عملية قانونية تسمح بتخفيض المبلغ الجبائي المسدد، وعرفت كذلك على أنها قدرة المؤسسة على تنظيم نشاطها المالي بطريقة تخفض لها من العبء الجبائي، تقوم المؤسسة بوضع مجموعة من الاختيارات الجبائية المسموح بها ضمن الأحكام الجبائية المترجمة لتسييرها الجبائي، حيث أن الفرانكفون يرون أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ يعدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير الإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية ممكنة الوقوع.

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

[1] صابر عيسى ومحمود فوزي شعوبي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات لولاية بسكرة**، مجلة الباحث ن العدد 12، الجزائر، 2013، ص118.

المطلب الثالث: الجوانب الجبائية للنظام المحاسبي المالي

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

1 –النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي:

تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو التالي[1]:

نتيجة الدورة = إيرادات على النشاط – نفقات على النشاط

2–النتيجة الجبائية حسب قانون الضرائب: تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 1 مع مراعاة المادتين 172، و173 على ان الربح الخاضع للضريبة هو " الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول اثناء الاستغلال او في نهايته.

كما تنص الفقرة 2 من نفس المادة على النتيجة الجبائية هي الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها، كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية وتضاف اليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال او الشركاء خلال هذه الفترة وعليه فان

الأصول الصافية = الأصول – الاهتلاكات – المؤونات

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

ويمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية الجبائية كالتالي:

[1] سارة ميسي، **مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي 2015/2014، ص75.

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

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

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

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تحدثنا على الجباية حيث أبرزنا بأن الجباية تتكون من مجموع الضرائب والرسوم التي تفرضها الدولة على المكلفين بدفعها وذلك بغرض تحقيق أهداف السياسة الاجتماعية والتي تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية على الأغلب، والهدف الأساسي للدولة يختلف باختلاف التوجهات الاقتصادية للدولة، كما قمنا بإبراز أهم الضرائب والرسوم المفروضة من طرف التشريع الجبائي الجزائري، حيث ان النظام الجبائي الجزائري يتميز بضرائب متنوعة ومتعددة وتراعي قدرات المكلفين بالضريبة وذلك بغرض تحقيق أهداف الدولة.

وبما أن النظام المحاسبي المالي بصفة عامة ذو صلة وطيدة بالنظام الجبائي، فالأول يعمل على توفير المعلومة المتولدة من الأنشطة والأحداث الاقتصادية، من خلال اعداد قوائم مالية تعطي صورة عن الوضعية المالية في فترة زمنية معينة للمؤسسة الاقتصادية، أما الثاني فيعتبر أداة من أدوات تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية للمؤسسات من خلال فرض مجموعة من الضرائب والرسوم استنادا على مخرجات النظام المحاسبي، وعليه كل المؤسسات ملزمة بمسك محاسبة وفق النظام المحاسبي المالي مع ضرورة تطبيق ما جاء به التشريع الضريبي.

الفصل الثاني:

النظام المحاسبي المالي الجديد

تمهيد:

إن السبب الرئيس وراء الحاجة إلى دراسة المحاسبة تتمثل في مدى أهمية الاستفادة من البيانات المتولدة من الانشطة الاقتصادية والأحداث التجارية وكذلك اعداد القوائم المالية الأمر الذي يؤدي توصيل المعلومات المفيدة إلى منفذي القرارات لكن التطور المستمر في قطاع الأعمال أدى إلى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت إلى حتمية تطوير النظم والقواعد المحاسبية اضافة إلى الظروف الاقتصادية الدولية الراهنة تفرض على جميع الدول تكييف انظمتها الاقتصادية مع النظام العالمي الجديد ذو التوجه الرأسمالي ومن بينها الجزائر التي تسعى الى الانفتاح على الاقتصاد العالمي ومواكبة التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال حيث اولت الحكومة الجزائرية أهمية بالغة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وذلك باعتماد استراتيجية قدف إلى تبني معايير محاسبية دولية تتلاءم مع المتطلبات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي كالتالي :

المبحث الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي الجديد

المبحث الثاني: عرض الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: مدخل الى النظام المحاسبي المالي الجديد

من خلال عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر قام المجلس الوطني للمحاسبة المكلف بمهمة التوحيد المحاسبي بإعداد النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مجموعة من المعايير المحاسبية المستمدة من المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية ومخطط حسابات يتوافق مع المخطط المحاسبي العام الفرنسي الحالي PCG بالإضافة إلى مجموعة من المبادئ المحاسبية لاسيما في مجال تجميع الحسابات والملاحق.

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي ومجالات تطبيقه

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

1-من الناحية الاقتصادية: المحاسبة المالية نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث

يسمح بتكوين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها تقديمها وتسجيلها ويهدف إلى عرض كشوف (جداول مالية) تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات، المؤسسة ووضعية ميزانيتها في نهاية السنة المالية.

2-من الناحية القانونية: نظام المحاسبة المالية الجديد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات الجديرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية لمتفق عليها.

ويهدف قانون المحاسبة الجديد إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات تطبيقه ويشتمل على:[1]

- إطار مرجعي يتطابق مع الإطار المرجعي IFRS
- مجال تطبيق النظام المحاسبي الجديد
- مفاهيم وقواعد تقييم الأصول والخصوم الاعباء والتوابع الواجب اظهارها في القوائم المالية الخاصة بكل هذه الأصناف.
- اشكال القوائم المالية
- مدونة الحسابات
- قواعد استعمال الحسابات

[1] المادة **رقم 01 قانون رقم 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية** رقم 74، ص3.

- النظام الواجب تطبيقه على الوحدات المصغر

الفرع الثاني: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية أولا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم:[1]

المسيرين -أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة -أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك ...) - الإدارة الضريبية -موردين زبائن وعمال -التأمين والجمهور.

المطلب الثاني: مبادئ ودوافع تبني النظام الجديد في الجزائر

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبة ومدونة حسابات تسمح بأعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة.

الفرع الأول: المبادئ المحاسبية [2]

1-محاسبة التعهد: تسجل الحقوق الناتجة في الصفقات سواء الخاصة بالسلع او الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي وتظهر في القوائم الحالية ضمن النشاط المرتبطة به.

2-استمرارية الاستغلال: تنشا المؤسسة من اجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة اطول وينبغي عليها التطلع إلى المستقبل خال من التوقف او التصفية لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل

3-الدلالة: يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية مبينة على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها وذات معلومات متبرعة بدلائل حول العملية.

4-قابلية الفهم: يقصد بقابلية الفهم المعلومات الواضحة والسهلة الفهم مباشرة من قبل مستعمليها الذين يملكون حدا أدنى من المعارف الاساسية المرتبطة بالتسيير المالية، المحاسبة، والاقتصاد فالمعلومة المالية تزود مستعملوها بأخذ رؤية واضحة على المؤسسة ونشاطها وحساباتها.

[1] القانون 11/07 **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**، المادة 03 العدد 74 بتاريخ 2007/11/25.

[2] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، مكتبة شركة بودواد، الجزائر 2008، ص13

5-المصداقية: وهي تلك المعلومات المالية والمحاسبية التي تم إعدادها وفق معايير وطرق علمية وهي خالية من الأخطاء ومدروسة بشكل جي وموثوقية.[1]

6-قابلية المقارنة: يقصد بهذا المبدأ أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من سنة لأخرى ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى.[2]

7-التكلفة التاريخية: تسجل الأحداث الاقتصادية بقيمتها التاريخية دون الأخذ في الحسبان اثار تغيرات السعر او تطور القدرة الشرائية للعملة غير أن النظام المحاسبي الجديد سمح باستعمال طرائق عند اعادة تقييم بعض العناصر انطلاقا من القيمة العادلة أو القيمة الحالية.

8-تبعية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني فمثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.[3]

الفرع الثاني: دوافع تبني النظام الجديد في الجزائر

تزداد أهمية معايير المحاسبة الدولية في ظل انتهاج الدولة لفلسفة الاقتصاد الحر والانفتاح الدولي والجزائر من بين الدول التي اتخذت قرار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من خلال تبينها لنظام محاسبي مالي يتفق إلى حد كبير مع معايير المحاسبة الدولية حيث يمكن عرض دوافع تبني الجزائر لمعايير المحاسبة الدولية من خلال ما يلي:[4]

1-التحولات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر: إن الحاجة إلى تطوير كافة النظم الادارية والمحاسبية المطبقة في المؤسسة لاسيما أن هذه الأخيرة تسعى إلى الزيادة والمنافسة على المستوى الدولي في ظل انفتاح السوق يتطلب منها تبني وتطبيق النظم والممارسات العالمية في هذا المجال.

2-تشجيع الاستثمار بكافة اشكاله: أن التوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية من شانه طمأنة المستثمرين المحليين والأجنبيين من خلال الاعتماد على القياس المحاسبي واحتساب الأرباح واعتماد القوائم المالية.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية**، الدار الجامعية، سنة 2008، ص51

[2] مؤيد راضي، غسان فلاح، **تحليل عرض القوائم المالية**، دار الميسرة، سنة 2006، ص20

[3] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سابق، ص31.

[4] مزيان نور الدين، فروم محمد صالح، **المعايير المحاسبة الدولية والبيئة الخارجية**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبة الدولية، جامعة الوادي، 17-18جانفي2010، ص7.

3- فتح المجال الاستثماري في القطاع المالي : لقد اصبح بإمكان القطاع الخاص انشاء بنوك ومؤسسات التامين وفقا للقوانين والنصوص التنظيمية المعمول بها في هذا المجال (قانون النقد والقرض ...)

4-سهولة إجراء التحليل المالي في المؤسسات: يلقى المحلل المالي في الجزائر سواء كان داخل المؤسسة او خارجها صعوبة كبيرة في اجراء تحليل مالي متكامل بسبب اعداد القوائم المالية الختامية (الميزانية، جدول حسابات النتائج، الملحقات) حسب PCN لسنة 1975 الذي لا يوق للمحلل المالي المعلومات المالية الكافية وبصورة ميسرة ومباشرة كما يضطره الى اعادة تشكيل الميزانية المحاسبية لتصنع ميزانية مالية تخدم أهداف التحليل المالي.

5-سهولة الاندماج في الاقتصاد العالمي: أن توقيع اتفاق الشراكة مع الاتحاد الاوربي وما ينجر عنه من فتح مناطق التبادل الحرفي الجزائر وتوقع انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة تكون للمؤسسات الجزائرية علاقات دولية مع مثيلاتها الأوروبية وغير الأوروبية تطبق معايير المحاسبة الدولية الأمر الذي يتطلب من المؤسسات الجزائرية تطبيق هذه المعايير لرفع درجة مقروئية المعلومات المالية المنشورة في قوائمها المالية الختامية لدى المؤسسات الاجنبية نظرا لإعدادها بلغة محاسبية عالمية وموحدة.

6-اعداد القوائم المالية الختامية وفق أسس واضحة: من اهم مزايا تطبيق معايير محاسبية دولية في الجزائر وهو الحصول على القوائم المالية الختامية وفق أسس واضحة ومفهومة لدى متخذي القرارات فالكثير من المشاكل المحاسبية المطروحة حديثا لا نجد لها حلولا في المخطط المحاسبي الوطني وعليه يتم معالجتها باجتهادات شخصية من قبل المهنيين بينما تتناول المعايير الدولية هذه المشاكل وتوضيح طريقة التعامل معها محاسبيا كما هو الحال للقرض الايجاري.

7-تطوير بورصة الجزائر: تطور عدد المؤسسات ونموذجها وسعيها لتطوير نشاطها في الجزائر خارجها يتطلب من السلطات المعنية تنشيط بورصة الاوراق المالية كبديل ثاني لتمويل خارجي ولا يمكن ان تعرف هذه سوق حيوية الا ادا طبقت المعايير الدولية.

المطلب الثالث: اجراءات الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد واهدافه

الفرع الأول: قواعد واجراءات الانتقال إلى النظام المالي الجديد

جاءت التعليمة الوزارية رقم 02 الصادرة من وزارة المالية المتضمنة تطبيق الطرف المحاسبية حيث يجب: [1]

- اعداد ميزانية افتتاحية بتاريخ 2010/01/01 متوافقة مع النظام الجديد

[1] **تعليمة وزارية رقم 02**، ص 03-05

- اعداد معالجة البيانات المقارنة لسنة 2009
- الاخذ بعين الاعتبار الاصول والخصوم غير المسجلة في السابق
- اعادة ترتيب بعض عناصر الاصول
- اعادة معالجة معطيات المقارنة ل 2009

ومن اجل تحقيق الانتقال من PCN الى SCF فان على المؤسسة تتبع الاجراءات التالية:[1]

1-اعداد مخطط حسابات خاص طبقا للنظام المحاسبي المالي

2-اعداد جدول المطابقة العددي (المخطط المحاسبي /الوطني النظام المحاسبي المالي)

إن جدول المطابقة العددي الذي تم انجازه يجب أن يكون كركيزة عمل لإتمام تحويل الارصدة وعلى وجه الخصوص يجب ضمان أن مجاميع ميزان المخطط المحاسبي الوطني إلى غاية **12/31/ 2003**تساوي تلك المسجلة في جدول المطابقة للنظام المحاسبي المالي.

3-تحويل ارصدة الحسابات: يعرف التحويل بالنشاط الذي يهدف إلى نقل ارصدة حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى الحسابات المقابلة لصافي النظام المحاسبي المالي مدعمة بالتحاليل الخاصة بما فعملية التحويل هي عملية تتطلب مسبقا اعادة ترتيب حسابات المخطط المحاسبي الوطني وذلك ب:

أ-اعادة ترتيب الحسابات:

إن اعادة ترتيب الحسابات تتمثل في تفرع حسابا إلى عدة حسابات أقوى او العكس فعلى سبيل المثال لا الحصر الحسابات 40 في PCN تستوجب اعادة ترتيبها.

اعتماد على حسابات مدينة وكذا حسابات دائنة تقتضي اعادة ترتيبها الى حسابات اصلية دائنة.

ب -تقسيم أو تجميع بعض الحسابات

مقارنة بالمخطط الخماسي الوطني فان مدونة حسابات النظام المالي تتميز:

- إدخال حسابات جديدة
- حذف حسابات أخرى
- الإبقاء على نفس الرموز

[1] رحال ليلى، **مراقبة التصريحات الجبائية وفق SCF**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، دراسة حالة لمدرية الضرائب لولاية مستغانم،2013/2012، ص53-56

- تغيير الترميز
- تغيير التسميات

ج –اعداد سجل التحويل:

إن سجل التحويل يعد وثيقة (غير ملزم بما تعرض انطلاقا من جدول المطابقة العددي اعتبارا من انه تغيير في الطريقة والنظام المحاسبي فانه يجدر تحويل ارصدة حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى حسابات النظام المحاسبي المالي الملائمة.

د–إعادة المعالجة:

أن هذه المرحل تتمثل في إعادة معالجة الأرصدة الحسابات الاصول او الخصوم الاعباء أو الايرادات حسب قواعد التقيد الحاسي.

4–اتمام الانتقال وإعداد الكشوف المالية ل 2009

أن النظام المحاسبي المالي 2009 " شكليا" سيسمح بإعداد الكشوفات المالية لسنة 2009 وذلك لمتطلبات المقارنة مع تلك الخاصة ب 2010.

إن جدول سيولة الحزينة الذي سيعد لسنة 2009 دون سنة مقارنة سيتطلب اللجوء إلى معلومات تكميلية تستخلص عند الاقتضاء من سجلات الحزينة.

ينقل جدول تغيرات الاموال الخاصة فقط رصيد الانطلاق إلى غاية 2008/ 12 / 31 ومعطيات سنة 2009 إن الملحق الذي تنقل عناصره الاساسية في ذلك الخاص لسنة 2010 سيتضمن حتما معلومات سردية وصفية عددية خاصة بالانتقال وذلك فيما تعلق ب:

- ✓ الإجراءات المتخذة
- ✓ اعادة الترتيب
- ✓ اعادة المعالجة
- ✓ تبرير الاثار الواردة الترحيل من جديد

5–مراجعة العمليات المتعلقة بالانتقال

بالنسبة للكيانات الخاضعة للرقابة القانونية (محافظي الحسابات) فان الانتقال يجب أن يكون موضوع معاينة من طرفهم طبقا لأحكام المادة 03 من القرار المؤرخ في 07نوفمبر 1994.

حيث يبدي محافظ الحسابات رأيه حول الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2010/01/01 بمعزل عن الرأي حول الحسابات التي تم ضبطها واقفالها إلى غاية 2009/12/31. كما يبدي جميع التحفظات الخاصة التي يرى أنها ملزمة في هذا الإطار.

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد

هناك العديد من الأهداف المرجوة تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام الجديد ويمكن تلخيصها في النقاط التالية: [1]

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري.

- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام.

- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية التسيير المعاملات المحاسبية والمالية والمعالجات المختلفة.

- تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبارات IFRS نظام دولي يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له.

- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي املا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه مشاكل اختلاف طرق المحاسبة.

- تعزيز مكانة الجزائر الدولية لدى المنظمات المالية التجارية العالمية.

- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.

- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.

- محاولة جعل القوائم المحاسبة المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.

[1] أكتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06 الجزائر، ص292.

المبحث الثاني: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي المالي بفلسفة جدية للمفاهيم المحاسبية وذلك بإعادة صياغة المخطط المحاسبي الوطني السنة 1975 والذي يندرج في إطار عمليات التحديث التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية.

المطلب الأول: الإطار القانوني والتصوري للSCF

الفرع الأول: الإطار القانوني

إن نظام المحاسبة المالية الجديد الذي دخل حيز التنفيذ في :01 جانفي 2010 والذي هو مستوحى بقدر كبير من المعايير الدولية يضمن شفافية أكبر وعرضا اوضح للوضعيات المالية.

وإن هذا النظام الذي يعطي الأولوية للجانب الاقتصادي من الجانب القانوني سيطبق على كل القطاعات الاقتصادية للسماح للمؤسسات باستعماله وتقييم أدائها على المستوى الوطني والدولي.

نظام المحاسبة المالية تمت دراسته والمصادقة عليه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في شهر جويلية 2004 وبعد صياغة القانونية، وإخضاعه لمختلف المراحل الضرورية للمصادقة عليه من قبل البرلمان، تم اصداره من طرف رئيس الجمهورية في نوفمبر 2007 ليتم تطبيقه انطلاقا من جانفي 2009 أي سنة بعد صدوره من طرف رئيس في نوفمبر 2007 في الجريدة الرسمية ومن جهة أخرى تم نشر محمل النصوص التطبيقية وبثها على نطاق واسع وجاء تأجيل تطبيقه الى الفاتح من شهر جانفي 2010 من منطلق الحرص على اعطاء وقت أكبر لكل الأطراف المعنية للتحضير لمرحلة الانتقال إلى القواعد الجديدة في ظروف جيدة من خلال تنظيم أعمال تحسيسية وتكوينية لفائدة عمال المحاسبة والمسؤولين على حد سواء، إن هذا الاصلاح الذي تمت مباشرته إبتداءا من جانفي 2010 يتجاوز إطار تحديث بسيط للمخطط المحاسبي الوطني ليشمل اطار تطوير نظام حقيقي للمحاسبة المالية يعالج المعلومات الاقتصادية والمالية في شموليتها ووفقا لمقاييس النوعية التي من شأنها مساعدة المستعملين المعنين والشركاء الاقتصاديين على اتخاذ القرار[1]. وإن القاعدة التصورية التي يقوم عليها هذا النظام والتي تتكيف مع المعايير الدولية تحدد بوضوح المفاهيم والمبادئ المحاسبية وقواعد التقييم والمحاسبة الواجب احترامها سواء تعلق الأمر بضبط الحسابات أم بإنتاج ونشر معلومات قيمة تعكس الوضع

[1] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، الصفحة الزرقاء، الجزائر، بدون طبعة، 2011 ص16.

الاقتصادي والمالي الحقيقي للمؤسسة وتفيد كل مستخدمي الوضعيات المالية للمؤسسة، وعلى صعيد الاقتصاد الكلي فعن نظام المحاسبة الجديد يساعد أيضا على إنتاج معلومة دقيقة قد تشغل من قبل المحاسبة الوطنية وجهاز الاحصاء.

النص القانوني:[1] وطبقا للجريدة الرسمية الصادرة في: 24 مارس 2009

المادة الأولى: يهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد 4 و16،18 و25، 26،30،31،33،34و 35،36،37،38،41،42 و43 من المرسوم التنفيذي رقم 08-153 المؤرخ في: 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 26 مايو 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في:15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2005 والمتضمن النظام المحاسبي المالي

المادة 02: يحدد الملحق الأول لهذا القرار قواعد تقييم ومحاسبة الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

المادة 03: يحدد الملحق 2 لهذا القرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبق على الكيانات الصغيرة.

المادة 04: يحدد الملحق 3 لهذا القرار معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

المادة 05: ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

الفرع الثاني: الإطار التصوري

يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل ويعرف الإطار التصوري.[2]

- مجالات التطبيق

- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية

-الاصول والخصوم والاموال الخاصة والمنتجات والاعباء.

يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة عن طريق التنظيم.[3]

[1] **قانون المالية**، العدد 19،25 مارس 2009، ص 3.

[2] لجنة منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، **النظام المحاسبي المالي**، سنة 2011، ص 11.

[3] المادة 7، 8 من القانون 07-11، ص 4.

ميزت المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بين الاصول الجارية والاصول غير الجارية بقولها " تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية أما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية."

كما فرق المشرع الجزائري بين الخصوم الجارية وغير الجارية في المادة 222 " تصنف الخصوم خصوما جارية عندما يتوقع تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية او يجب تسديدها خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال وتصنف بقي الخصوم كخصوم غير جارية "[1]

كما صدر قرار وزاري المؤرخ في: 20 جويلية 2008 ليحدد قواعد التقييم المحاسبي ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سريها وبموجب المادة 42 تلغى ابتداءا من تاريخ دخول هذا القانون غير التنفيذ كل الاحكام المخالفة لاسيما الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 والمتضمن المخطط الوطني المحاسبي[2]

المطلب الثاني: مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية.

التحديد مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعاير المحاسبية الدولية يجب مقارنة هذا النظام SCF مع IAS / IFRS وذلك من أجل تحديد نقاط التوافق بينهما إضافة إلى تمييز نقاط الاختلاف وعليه فإننا نعقد هذه المقارنة من خلال معاينة الإطار المفاهيمي النظري وطريقة المعالجة المحاسبية لبعض القضايا الهامة والمطروحة على مستوى المحاسبة وهذا بالنسبة لكل طرف كما يلي:

1-من حيث الإطار المفاهمي النظري:

1 -1 مجال التطبيق: يطبق النظام المحاسبي الجزائري الجديد في جميع المؤسسات ذات الشكل القانوني مؤسسات خاضعة للقانون التجاري والتعاونيات) وذلك بصفة إجبارية بينما تطبق معايير المحاسبة الدولية وبصفة إجبارية ايضا في الشركات المدرجة في البورصة أما الشركات الأخرى فهي مخيرة نظرا لغياب القوة الإلزامية لمعايير المحاسبة الدولية.

1-2 مستخدمي المعلومات المحاسبية: حيث يتفق كلا الطرفين حول مستخدمي المعلومات المحاسبية المتمثلة في المستثمرين الحاليين والمحتملين المسيرين المقرضين والحكومة ودوائرها المختلفة.[3]

[1] **المواد:22، 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008**، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 الجريدة الرسمية العدد 27 الجزائر الصادرة 2008، ص.13.

[2] **المادة 42 من القانون 07-11**، ص 6.

[3] المادة رقم 09 من الإطار المفاهيمي، مجلس معايير المحاسبة الدولية، الفئات المستخدمة للقوائم المالية واحتياجها من المعلومات.

3 –1 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: لقد حدد النظام المحاسبي الجزائري الجديد خصائص نوعية يسمح توفرها يجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية الختامية ذات منفعة عالية بالنسبة لمستخدميها تتطابق مع تلك المقررة لدى معايير المحاسبة الدولية وهو ما يؤكد الغاية من وضع هذا النظام المحاسبي ألا وهي خدمة كل مستعملي القوائم المالية الختامية ومساعدتهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية بأكثر فعالية.

4–1 أهداف القوائم المالية:

تهدف القوائم المالية الختامية حسب النظام المحاسبي الجزائري الجديد أو معايير المحاسبة الدولية الى تقديم معلومات حول المركز المالي او نتائج الأعمال من ربح أو خسارة والتدفقات النقدية للمؤسسة.

5 –1: المبادئ والقروض المحاسبية الحسابية:

تتفق المبادئ والقروض المحاسبية المتعمدة في النظام المحاسبي الجزائري الجديد مع تلك المقررة في الإطار المفاهيمي النظري لمعايير المحاسبة الدولية غير أن طريقة التقييم وفق التكلفة التاريخية جعلنا الطريقة الأساسية للتقييم أما الطرق الأخرى مثل (طريقة القيمة العادلة) فإن استعمالها منحصر في تقييم بعض العناصر مثل الأدوات المالية أو وفق إعادة التقييم القانونية او بتوفير شروط معينة كما هو الحال بالنسبة للأصول المعنوية.[1]

2–1 من حيث الإطار التقني: وعلى هذا الأساس يمكن إجراء المقارنة من حيث المعالجة المحاسبية والحلول المقترحة من طرف معايير المحاسبة الدولية IAS / IFRS والنظام المحاسبي الجزائري الجديد لبعض القضايا المهمة المطروحة في المحاسبة كما هو مبين في الجدول التالي:

[1] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، دار هومة، سنة 2010، ص 46.

الجدول رقم (03): مدى استجابة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبية الدولية من حيث الإطار التقني:

بعض القضايا المطرحة محاسبيا	المعالجة حسب معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	المعالجة حسب النظام المحاسبي الجزائري الجديد
شكل الميزانية طرق عرض عناصرها	– تقدم الميزانية في شكل قائمة او جدول–ترتب الأصول حسب درجة سيولتها أما الخصوم فترتب حسب درجة الاستحقاق بالإضافة الى مبدأ التسوية في التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة.	– تقديم الميزانية في شكل جدول. – عرض الأصول والخصوم بنفس طريقةIAS/IFRS
تصنيف الأعباء	– تصنف حسب طبيعتها أو حسب الوظائف وفي حالة تقديم جدول حسابات النتائج حسب التصنيف الوظيفي يتعين تقديم بيانات ملحقة توضح طبيعة الأعباء وخصوصا مخصصات الاهتلاكات والمصاريف بالعاملين.	– نفس كيفية التصنيف حسب IAS/IFRS
تقييم المخزونات	– تقييم المخزون ينبغي أن يتم بإحدى الطرقتين: الوارد أولا الصادر أولا التكلفة المتوسطة المرجحة وإذا كانت بنود المخزون قابلة للتميز في هذه الحالة يتم تحديد تكلفة المخزون لهذه البنود بدقة.	– يفضل استخدام الوارد أولا الصادر أولا أو التكلفة المتوسطة المرجحة.
التنازل عن الاستثمارات	– يتوقف حساب الاهتلاك بمجرد اتخاذ قرار التنازل عن الاستثمار.	– يتم حساب الاهتلاك الى غاية تاريخ التنازل الفعلي.
إعادة تقييم القيم الثابتة المعنوية	– يمكن إعادة التقييم إذا كان هناك سوق نشطة خاصة بالقيم المعنوية تمكن من معرفة القيمة العادلة.	– يتم وفق الشرط المحدد من طرف IAS/IFRS
تكاليف التطوير	– تسجل ضمن الأصول باعتبارها أصولا معنوية.	– تسجل بنفس طريقة IAS/IFRS

المؤونات القابلة للتوزيع على عدة سنوات	– لا يمكن توزيع أو تقسيم المؤونة.	– يمكن توزيع المؤونات الكبرى على عدة سنوت حتى لا تؤثر على نتيجة الدورة
المؤونات الخاص بإعادة الهيكلة	– لا يمكن إعداد مؤونة خاصة بإعادة الهيكلة وإنما التكاليف الخاصة بها تحمل مباشرة.	– تعالج بنفس طريقة IAS/IFRS
تحقق الايراد	بيع السلع: يتحقق إذا توفرت الشروط التالية: – عند تحويل المنافع والاخطار المنتظرة من الشيء محل البيع الى الغير. – إمكانية تحديد سعر البيع والتكاليف المتعلقة بعملية البيع بدقة – عدم وجود سيطرو إدارية من طرف المؤسسة على السلع محل البيع تقديم الخدمات:	– يتحقق بتوفير نفس الشروط والضوابط المحددة من طرف IAS/IFRS
	– يتم الاعتراف بالإيراد اعتمادا على نسبة انجاز تقديم الخدمات بتاريخ القوائم المالية ان كان بالإمكان قياسها بموثوقية.	
البيانات القطاعية	– ينبغي أن تقدم حسب قطاع النشاط أو القطاع الجغرافي	– بنفس الطريقة المحددة من طرف IAS/IFRS

المصدر: نور الدين مزياني، النظام المحاسبي المالي الجديد من الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة، الجزائر،2009.

المطلب الثالث: القوائم المالية وفق SCF.

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية اذن القوائم المالية هي القوائم التي تعكس عملية تجميع والتبويب والتلخيص النهائي للبيانات المحاسبية[1].

لقد حدد النظام اخماسي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد وتقليم القوائم المالية.

القوائم المالية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة تشتمل على:

- ✓ الميزانية
- ✓ حساب النتائج
- ✓ قائمة تدفقات الخزينة
- ✓ جدول تغيرات الاموال الخاصة
- ✓ ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحسابات النتائج.

1-الميزانية: تصنف الميزانية بصفة منفصلة: عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتبرز بصورة منفصلة على الأقل العناصر التالية:

❖ **الأصول:**

- التثبيتات المعنوية
- التثبيتات العينية
- الإهتلاكات
- المساهمات الأصول المالية
- المخزونات الأصول الضريبية مع تميز الضرائب المؤجلة
- الزبائن والمدينين الأخرون والأصول الأخرى المماثلة
- خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية

❖ **الخصوم:**

[1] مصطفى صالح سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص11.

– رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة عقب تاريخ الإقفال، مع تميز رأس المال الصادر والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى

– الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة

– الموردون والدائنون الآخرون

–خصوم الضريبية مع تميز الضرائب المؤجلة

– الموصوءات للأعباء وللخصوم المماثلة

–خزينة الأموال السلبية ومعادلات الحزينة السلبية.

2–حساب النتائج

1 –2 مفهوم حساب النتائج

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرر بالتميز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح أو الخسارة.[1]

2–2 المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي الاتية:

– الهامش الاجمالي

– القيمة المضافة

– الفائض الاجمالي عن الاستغلال

منتجات الأنشطة العادية

– المنتوجات المالية والاعباء المالية

– اعباء المستخدمين –الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة

– المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية

نتيجة الانشطة العادية، العناصر غير العادية (منتجات أو أعباء)

– النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع

– النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة الى شركات المساهمة.

[1] **Projet de système comptable financier, ministère des finances**, juillet 2006, document de travail, p38.

2-3: المعلومات الدنيا الأخرى المقدمة في حساب النتائج وما في الملحق المكمل لحساب النتائج هي الآتية:

- تحليل منتجات الأنشطة العادية

- مبلغ الحصص في الأسهم مصوتا عليها او مقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

وللكيانات أيضا إمكانية تقديم حساب للنتيجة حسب الوظيفة في الملحق فنستعمل إذن زيادة على مدونة حسابات الأعباء والمنتوجات حسب الطبيعة، مدونة الحسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها واحتياجاتها.

تحتسب نتيجة الأعباء أو المنتوجات التي نشأت خلال السنة المالية حتى ولو كانت معروفة بين تاريخ اقفال السنة المالية وتاريخ اعداد الكشوف المالية.

3-جدول سيولة الخزينة: الهدف من الجدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقديم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدم هذه السيولة المالية.[1]

3-1: طرق تقديم تدفقات الأموال:[2]

3-1-1: الطريقة المباشرة: تقدم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية منها الزبائن الموردون الضرائب ...الخ قصد إبراز تدفق مالي صافي يتم تقريب هذا التدفق إلى نتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.

3-1-2: **الطريقة غير المباشرة:** تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ في الحسبان ما يلي:

- أثار العاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردون ...الخ)

- التفاوتات او التسويات (ضرائب مؤجلة)

- التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة او الناقصة) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدا.

4-جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

4-1: المعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول: تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:

[1] **قانون المالية**، العدد 19 بتاريخ 2009، ص26.

[2] **JEAN-jaques Julian, les nermes comptables internationales, IAS/IFRS**, 2ém édition, France, 2008, p29.

- النتيجة الصافية للسنة المالية

- تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.

- المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح الأخطاء الهامة.[1]

- عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد)

توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.[2]

5-ملحق القوائم المالية: الملحق هو وثيقة تلخيصيه يعد جزء من القوائم المالية وهو يوفر التفسيرات الضرورية من اجل خصم أفضل الميزانية وحساب النتائج ويتمم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات.[3]

ويمكن مقارنة القوائم المالية المعدة وفق PCNوSCبوIAS/IFRS

[1] **قانون المالية، العدد 19**بتاريخ 25مارس2009، ص26.

[2] **المادة 250 الفقرة 1**، النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، المادة 250 الفقرة1 ، ص89.

[3] Tazdditali**, maitrise de système comptable financier, édition ACG**, première, édition, Alger, 2009, p106.

الجدول رقم (04): مقارنة القوائم المالية ما بين PCNوSCFوIAS/IFRS

البيان	IAS/IFRS	SCF	PCN
القوائم المالية	– قائمة المركز المالي – قائمة الدخل (صافي الربح او الخسارة) – قائمة التدفق النقدي – قائمة التغير في حقوق الملكية – الإيضاحات والجداول الإضافية	– الميزانية – حساب النتائج – حساب سيولة الخزينة – جدول تغير الأموال الخاصة الملاحق	– الميزانية – حساب النتائج – الملاحق
اهم الطرق المستعملة للقوائم المالية	– المستثمرون – المقرضون – الموردون – العملاء – الدولة – الجمهور	– مستثمرون – مقرضون	– المحاسبة الوطنية – مصالح الضرائب – البنوك – الجمهور

المصدر: مداني بلغيث، تسير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد SCF، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الأول، لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي، حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، يومي 18-17جانفي2010.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق SCF

تعتبر محاسبة الضرائب نوعا ما دقيقة ومتشبعة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة، بهدف التمكن من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة، أو أكثر شفافية تسهل القواعد المحاسبية وفقا للاتفاقيات والقواعد الضريبية.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي –صنف الأجور–

رقم الحساب	رقم الحساب	البيـــــــــــــــــان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		تعالج محاسبيا كما يلي:		
698		من ح/ ضرائب أخرى على النتائج	XXX	
	444	إلى ح/ الضرائب على النتائج		XXX

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات وفق ال SCF

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		444–الضرائب على النتائج:[1]		
		تعالج محاسبيا عبر مرحلتين:		
		–مرحلة تحديد الربح المستحق		
		من ح/ضرائب على أرباح المبنية على نتيجة النشاط	XXX	
695		العادي		XXX
	444	إلى ح/الضرائب على النتائج		
		– مرحلة سداد الدين الضريبي	XXX	
444		من ح/الضرائب على النتائج		XXX
	53/51	إلى ح/ البنك أو الصندوق		

[1] درويش عمارية، **المعالجة المحاسبية للضرائب في ظل النظام المحاسبي المالي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي،2013/2012، ص83

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للرسوم وفق ال SCF

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		يسجل كما يلي:[1]		
		– مرحلة الإثبات كعبء		
		من ح/الضرائب والرسوم المسترجعة على رقم الأعمال	XXX	
642				XXX
	447	إلى ح/الضرائب والرسوم والدفعات المتشابهة		XXX
		– مرحلة التسديد		
447		من ح/الضرائب والرسوم والدفعات المتشابهة	XXX	
	53/51	إلى ح/ البنك أو الصندوق		XXX

الفرع الثاني: مبدأ الرسم على القيمة المضافة:

يقع الرسم على القيمة المضافة على عاتق المستهلك (المدين الحقيقي) وليس على عاتق المؤسسة (المدين القانوني)، فدور المؤسسة يتمثل في تحصيل الرسم من المستهلك وتسديده إلى مصلحة الضرائب.[2]

[1] درويش عمارية، **مرجع سبق ذكره**، ص83

[2] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، مرجع سبق ذكره، ص46

I. المعالجة المحاسبية: [1]

1-التأثير المحاسبي للرسم على القيمة المضافة على نتيجة الدورة:

تسدد المؤسسة الخضعة للرسم على القيمة المضافة مبلغ الرسم الى إدارة الضرائب وذلك بعد تحويله لحساب الزبون لكونها وسيطة بين الطرفين (إدارة الضرائب والمستهلك)

كما يلاحظ أن الرسم على القيمة المضافة ليس له تأثير على نتيجة الدورة المحاسبية وذلك للأسباب التالية:

- لا يعتبر الرسم الذي يدخل في تأسيس سعر البيع إيرادا.
- لا يعتبر الرسم الذي يسدد إلى أدارة الضرائب تكلفة استغلال.
- لا يعتبر الرسم القابل للاسترجاع على المواد والخدمات عنصر تكلفة الشراء.

تسجل العمليات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة في الحساب الغير التالي:

{ ح/445-الدولة، الرسوم على رقم الأعمال لدليل النظام المحاسبي المالي }

كما تسجل المبيعات بالسعر دون الرسم في أحد الحسابات التالية:

700-المبيعات من البضائع

701-المبيعات من المنتجات التامة المصنعة

702-المبيعات من المنتجات الوسطية

703-مبيعات المنتجات المتبقية

704-مبيعات الأشغال

705-مبيعات الدراسات

706-تقديم الخدمات الأخرى

2-الحسابات المستعملة:

يمكن أن نفرع الحسابات الرئيسة المذكورة أعلاه والواردة في النظام المحاسبي المالي إلى الحسابات التالية:

445-الدولة، الرسوم على رقم الأعمال

[1] شطاط غانم، **النظام المحاسبي المالي**، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2010، ص103,102

4456-ر.ق.م القابلة للاسترجاع

44562-ر.ق.م على الاستثمارات القابلة للاسترجاع

44563-ر.ق.م القابلة للاسترجاع على السلع الأخرى والخدمات

44566-تسبيقات على ر.ق.م

4457-الرسوم المستحقة على المبيعات

44562-ر.ق.م المستعملة من الزبائن

44571-ر.ق.م القابلة للدفع

I. المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة وفق ال SCF

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		445-الرسم على رقم الأعمال:[1]		
		- سواء المفوترة على المبيعات والتي تسجل محاسبيا كالتالي:		
411		من ح/الزبائن	XXX	XXX
	700	إلى ح/مبيعات بضائع	XXX	
	445	**إلى** ح/رسوم على رقم الأعمال		XXX
		-سواء المفوترة على المشتريات والتي تسجل محاسبيا كالتالي:		
38		من ح/ مشتريات مخزنة	XXX	
445		من ح/رسوم على رقم الأعمال	XXX	
	401	إلى ح/موردو السلع والخدمات		XXX

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 76.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية الضرائب المؤجلة أصول–خصوم

لا نخرج في معنى الضرائب المؤجلة من حالتين اثنتين فقط هما: الضرائب المؤجلة على الأصول (ضرائب أصول مؤجلة) والضرائب المؤجلة على الخصوم (ضرائب خصوم مؤجلة)

فنظرا لطبيعة الضريبة على الأرباح والفترة التي تحتسب فيها –نهاية السنة المالية–فإننا نلاحظ أن هذه الضريبة تدفع كقيمة تقديرية خلال السنة. وفي آخر السنة المالية وعند تنظيم جدول النتائج والميزانية يحدد الفرق بين ما تم تسديده وما تم تحقيقه فعليا من النتيجة، وفي هذه الحالة قد ينتج التزام (خصوم)ضريبي مؤجل في حالة النتيجة محققة أكبر من المقدرة والفرق يجب أن يسدد (ديون)، أما في حالة العكس فينتج ضريبة أصل مؤجلة لا يمكن استرجاعها ولكن تبقى تسبيقا للدورة المحاسبية المقبلة.

الفرع الأول: تعريف ضريبة مؤجلة (أصول/خصوم)[1]

1–خصوم ضريبة مؤجلة: هي مبالغ الضرائب على النتيجة الواجب دفعها في السنوات المقبلة والمتعلقة بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.

2–أصول ضريبة مؤجلة: هي مبالغ الضرائب على النتيجة المتوقعة استرجاعها في الفترات المقبلة والمتعلقة بفروقات زمنية قابلة للخصم.

وعليه فإن حسابات الضرائب المؤجلة موجهة أساسا لاستقبال المبلغ المحسوب من الضريبة المؤجلة، فهي تسجل الضرائب المفروضة المؤجلة كأصول وخصوم والمحددة عند نهاية كل سنة مالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال والناتجة عن:

– تفاوت زمني بين إثبات عبء (تكلفة) أو إيراد (منتوج) محاسبيا وبين أخذه بالحسبان في القاعدة الجبائية.

– عجز جبائي أو ديون ضريبية قابلة للتأجيل ما دام محسمها من أرباح جبائيه أو ضرائب مستقبلية يكون ممكننا

–عمليا ت اقصاء أو إعادة معالجة تمت في إطار الكشوف وتسجل هذه الضرائب المؤجلة المناسبة لكل صنف من التفاوت الزمني أو لكل صنف من الخسائر الجبائية أو الديون غير مستعملة في الحسابات كل على حدى.

ولا تكون المقاصة ممكنة عند مستوى تقديم الميزانية وحساب النتائج إلا عندما:

– تكون الحسابات المدينة والدائنة تابعة لنفس الإدارة الجبائية بالنسبة لنفس المؤسسة الخاضعة للضريبة.

[1] كتوش عاشور، **المحاسبة العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية،2013، ص169،170.

- يكون هناك حق نافذ من الناحية القانونية بإجراء مقاصة نظرا لطبيعة الضريبة المعينة ومنشئها.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		133-الضرائب المؤجلة أصول:[1]		
		- عند التسبيق الضريبي		
133		من ح/الضرائب المؤجلة أصول	XXX	
	53/51	إلى ح/البنك/الصندوق		XXX
		- في حالة التسوية الضريبية		
692		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	XXX	
	133	إلى ح/ الضرائب المؤجلة أصول		XXX

[1] بوعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة الجزائرية**، مرجع سبق ذكره، ص115.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية الضرائب المؤجلة خصوم

رقم الحساب	رقم الحساب	البـــــيـــــــــان	مبالغ مدينة	مبالغ دائنة
		134–الضرائب المؤجلة خصوم:[1]		
		– عند ترتيب دين ضريبي لسنة مالم يدفع خلالها:		
693		من ح/الضرائب المؤجلة خصوم مفروضة	XXX	
	134	إلى ح/فرض الضريبة المؤجلة عن خصوم		XXX
		– حالة التسوية الضريبية وتسديد المستحقات		
134		من ح/الضرائب المؤجلة على الخصوم	XXX	
	53/51	إلى ح/ البنك أو الصندوق		XXX
		– بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة تسوي		
693		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كخصوم	XXX	
	134	إلى ح/الضرائب المؤجلة على خصوم		XXX
		–بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة للضرائب المفروضة المؤجلة أصول تسوى كما يلي:		
692		من ح/ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	XXX	
	133	إلى ح/الضرائب المؤجلة على أصول		XXX

[1] وعون يحياوي نصيرة، **جباية المؤسسة الجزائرية**، مرجع سبق ذكره، ص115.

خلاصة الفصل:

تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة ولا يضع ضمن اولوياته الاعتبارات الجبائية كما في السابق احدث هذا نوعا م اختلافا بين مفاهيم واهداف النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي الحالي ولهذا قامت الدولة الجزائرية ببذل العديد من الجهود ،كما تضمن القانون المالية التكميلي 2009قانون المالية لسنة 2010 مجموعة من النصوص القانونية التي تعتبر دليل على حرص الدولة الجزائرية على إزالة مختلف العقبات المتعلقة بتطبيق SCF وضرورة تكييفه مع محتوى قواعد النظام الجبائي ،كما ان المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد تختلف عن النظام القديم من حيث الحسابات وكيفية المعالجة والطرق التحصيل والتسديد من جهة ولكن لا تختلف كونها عبئ على المؤسسات وإيرادات بالنسبة للدولة .



الفصل الثالث:

دراسة حالة –مؤسسة أشغال الكهرباء–

المدية

تمهيد:

تدعيما الى الجانب النظري الذي تطرقنا اليه سابقا في المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي ،وجب أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، وذلك باختيار نموذج من مؤسسة اقتصادية تمثل في المؤسسة أشغال الكهرباء والغاز –كهريف–،بحيث تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث، مبحث خاص بالمؤسسة محل الدراسة يشمل عرض عام لها، أما المبحث الثاني سوف نتطرق فيه الى اهم الضرائب والرسوم المطبقة في المؤسسة قيد الدراسة وكيفية معالجة هذه الضرائب وفق النظام الجبائي والمحاسبي، بالإضافة الى إبراز أهم المهارات والمعارف المكتسبة الى جانب الصعوبات المصادفة في الدراسة الميدانية، وذلك بالاعتماد على القوائم المالية والجداول الجبائية للمؤسسة.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كهريف " فرع سونلغاز"

من خلال هذا المبحث سنحاول إعطاء لمحة عامة لمؤسسة كهريف، ولكي نقبل هذا سوف نتعرض إلى نشأة والتطور التاريخي للمؤسسة الأم " سونلغاز " ثم لنتعرف على المؤسسة محل الدراسة "كهريف " وفي الأخير عرض هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول :تقديم المؤسسة الأم سونلغاز

1– التطور التاريخي:

أنشئت المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز ابتداء الفترة الاستعمارية وتحديدا سنة 1947 تحت تسمية كهرباء وغاز الجزائر نقلو توزيع الكهرباء والغازEGA .[1]

وغداة الاستقلال عادت ملكيتها للدولة الجزائرية التي بذلت جهودا كبيرة في تدريب وتأهيل اليد العاملة وفي سنة 1969 تحول من EGA إلى المؤسسة الوطنيةSONELGAZ ، اسم المؤسسة كهرباء وغاز الجزائر وذلك بهدف التحكم أفضل للكهرباء والغاز بالقدرات التنظيمية والتسييرية من اجل مواكبة النمو الاقتصادي وخاصة الصناعي الذي عاشتها الجزائر أثناء هذه ا لمرحلة.

وشهدت سنة 1983 إعادة هيكلة المؤسسة، حيث انبثقت عنها خمسة فروع متخصصة هي:

الأشغال المتعلقة بالكهربة، وهيا لمؤسسة محل الدراسة KAHRIF .

الأشغال القاعدية والتوصيلات الكهربائية KAHRAKIB .

انجاز قنوات وشبكات نقل وتوزيع الغازKANAGAZ .

الهندسة المدنيةINERGA .

التركيب الصناعي ETTERKIB .

وفي ظل تحولات الجزائر عن النهج الاشتراكي واستعدادا لدخول اقتصاد السوق، أصبحت المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز منذ 1991 مؤسسة عمومية ذات خاصية صناعية وتجارية ويعكس هذا التحول التركيز على طابع الخدمة العمومية مع الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي والتجاري للمؤسسة بما بجعلها نقطة تحول في تاريخ المؤسسة، كما أصبحت الفروع المتخصصة السابقة مؤسسات مستقلة بذاتها.

[1] www.sonalgaz.com

وبمقتضى المرسوم الرئاسي رقم02 /195 المؤرخ بـ: 01 جوان 2002 أتم تحويلها إلى مؤسسة ذات أسهم برأسمال اجتماعي قدره 150 مليار دينار جزائري.

وبين الفترة من 2004 إلى 2006 قسمت إلى مجموعة من الفروع تختص كل منها في مجال نشاطاتها الأساسية، هذه الفروع هي:

- SPEسونلغاز لإنتاج الكهرباء.
- GRTEمسير شبكة نقل الكهرباء.
- GRTGمسير شبكة نقل الغاز.
- MEIصيانة التجهيزات الصناعية.
- TRANSMEX نقل و وتوزيع التجهيزات الصناعية.
- TRANSFO CENTRE.صيانة وإصلاح مولدات الضغط المتوسط والمنخفض للوسط.
- TRANSFO OUSTصيانة وإصلاح مولدات الضغط المتوسط و المنخفض للغرب.
- TRANSFO ESTصيانة وإصلاح مولدات الضغط المتوسط والمنخفض للشرق.
- MPVAصيانة وتجديد المركبات لمنطقة الجزائر.
- MPVOصيانة و تجديد المركبات لمنطقة الغرب.
- MPVEصيانة و تجديد المركبات لمنطقة الشرق.
- MPVSصيانة و تجديد المركبات لمنطقة الجنوب.
- SAT INFO.التقنيات المعلوماتية.
- SPASالوقاية و التنمية الأمنية.
- CAMEG وتوزيع العتاد الكهربائي والغازي.
- كما تم سنة 2006 هيكلة وظيفة التوزع ضمن أربعة فروع هي:
- SDAالجزائر العاصمة.
- SDCمنطقة الوسط.
- SDEمنطقة الشرق.
- SDOمنطقة الغرب.

2–التطورالاقتصادي:

شهدت المؤسسة منذ نشأتها تطورات وطفرات اقتصادية هامة تظهر بجلاء من خلال الأرقام

المحققة على شتى الأصعدة، فمست وبالتغطية الكهربائية ارتفع لتصل97% أما نسبة التغطية بغاز المدينة فقد بلغت حدود34 % ، كما تعدى عدد المستفيد ين من الكهرباء حدود 5.6 مليون مشترك[1].

اليوم من هذه المادة الحيوية مقارنة بالعدد المسجل 1962والذي لم يتجاوز 199 ألف، وواكبت هذه التطورات في خدمة المستهلك جهود كبيرة استهدفت تنمية الهياكل القاعدية للإنتاج والتوزيع، حيث بلغت القدرة الإنتاجية للكهرباء المحققة سنة 2007 حدود 6800 ميغاواط كما بلغت كمية الغاز المستهلكة 17.8مليار متر مكعب، تم تصريفها عن طريق شبكة توزيع يتعدى طول الكهربائية منها274 ألف كيلومتر والغازية أزيد من 43 ألف كيلومتر.

كما رافق ذلك تطور آخر هذه المرة في المجال البشري، فوعي إدارة المؤسسة بأهمية هذا المجال ودوره في التنمية الشاملة دفعها لإملائها الأهمية اللازمة، ويترجم ذلك بعدد عمال المؤسسة والذي يقدر اليوم بـ 40 ألف عامل بعدما لم يكن يتعدى 6000 عامل سنة1962 .

ولعل ما ساعد على تحقيق هذه الإنجازات، الاستثمارات الكبيرة الموظفة في هذا القطاع الحساس، إذ فاق حجمها منذ 1962 إلى غاية 2007 حدود 32 مليار دولار، وعلى الرغم من النمو السنوي الذي تشهد تقدرات المؤسسة الإنتاجية من الكهرباء والذي حددتها المؤسسة ذاتها04% إلى أن ذلك يبدو غير كافيل تلبية الطلب على هذه الخدمة الحيوية والذي يقدر نموه حسب نفس المصدر ب05% سنويا خلال السنوات الثلاث الأخيرة.

ولمواجهة هذا العجز رسمت المؤسسة خطة تطويرية لقدراتها راصدة لها كاستثمارات إلى غاية 2009ما يقرب و عن 7.1 مليار دولار أميركي، 2.7 مليار موجهة لتنمية و تحديث شبكة التوزيع،2.4 مليار أخرى مخصصة لتدعيم القدرات الإنتاجية للمؤسسة في مجال الطاقة الكهربائية، حيث تم إبرام عقود هامة مع مجموعة من الشركات الكبرى للتجسيد هذا الهدف بتاريخ 28 ماي 2007 تضمنت:

- مركب للتوليد الكهرباء بولاية غليزان بطاقة تبلغ 300 ميغاواط (ALSTOM) اسند إنجازه للمجمع الفرنسي الرائد الستوم(ANSALDO) مركبان لتوليد الكهرباء بولاية باتنة والأربعاء بطاقة260 و 280على التوالي اسندا للشركة الإيطالية انسالدو، ويرتق بدخولهما الخدمة ابتداء من مارس2009 مركبان

[1] سمير صحراوي،"**الحوادث المهنية وأثارها على تنافسية المؤسسة** "، سونلغاز وحدة بسكرة، ص109

آخران بكل من ولايتي عنابة والجزائر بطاقة 80 ميغاواط لكل منهما تم إسناد الأشغال فيهما للمؤسسة الأمريكية جنرال (GENERAL)الكتريك وننتظر دخولهما الخدمة في جانفي وأفريل 2009 على التوالي.[1]

في حين توجه 2 مليار دولار المتبقية لتحديث لتنمية شبكة النقل كل من الكهرباء والغاز، هذا وقد فاقت الاستثمارات المحققة سنة 2007 عتبة 116 مليار دينار جزائري.

2–أهداف مؤسسة سونلغاز

وتهدف "سونلغاز "حسب المادة 06 من المرسوم الرئاسي السابق الذكر إلى:

- إنتاج الكهرباء سواء في الجزائر أوفي الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها.
- نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية.
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أوفي الخارج وتسويقها.
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- دراسة كل شكل ومصدر للطاقة وترقيتها وتثمنيها.
- تطوير كل نشاط لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط

يمكن أن تترتب عنها فائدة " لسونلغاز ش.ذ.ا " وبصفة عامة كل عملية مهما كانت طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة لاسيما البحث عن المحروقات واستكشافها وإنتاجها وتوزعها.

- تطويركلشكلمنالأعمالالمشتركةفيالجزائروالخارجمعشركاتجزائريةآوأجنبية.

إنشاء فروع واخذ مساهمات وحيازة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج.

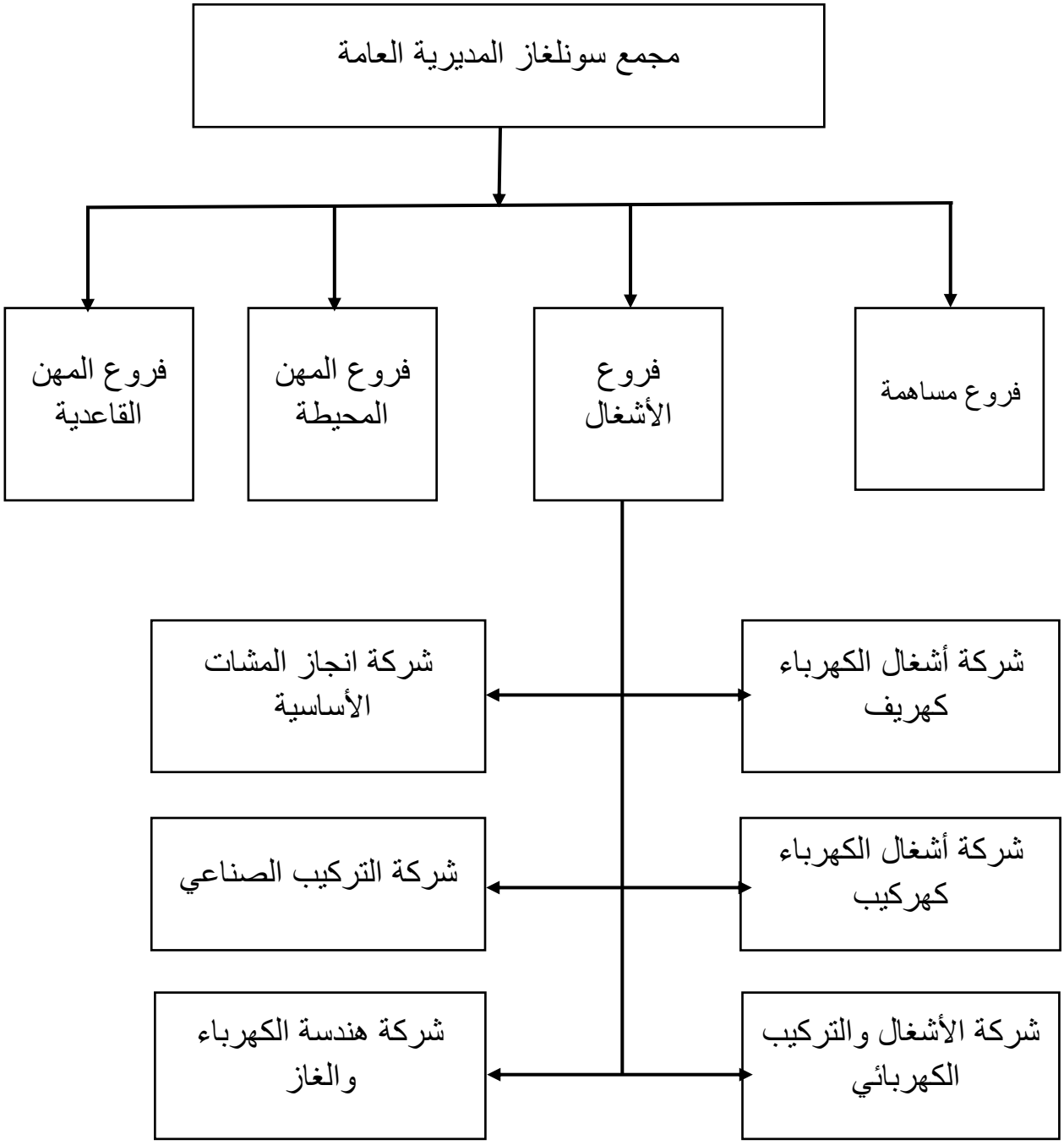
01المؤرخ في 05 في فيفري وتماشيا مع التطور الذي عرفتها سونلغاز، وبمقتضى القانون رقم02 2002والمتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز بواسطة القنوات الذي ينص على عدم احتكار إنتاج الكهرباء وتوزيع الغاز بواسطة القنوات أصبح نشاط إنتاج وتوزيع الغاز الطبيعي مفتوحا على المنافسة التي تتنافى ومبادئ الخدمة العمومية، وبذلك وجب على شركة سونلغاز أن تكيف نفسها للتلاؤم مع القواعد الجديدة لتسيير القطاعات يأوجبها القانون لا سيما انفتاح الأعمال والأنشطة ودخول بالمنافسة ومن ناحية أخرى يخو لهذا القانون لمؤسسة سونلغاز استقلالية أكبر ويسمح لها بانتماء مسؤوليتها كاملة،

[1] سمير صحراوي،"**الحوادث المهنية وأثارها عل بتنافسيها لمؤسسة**"، نفس مرجع سابق11

كما أن تحديد هدفها الاجتماعي فتحلها آفاق فزيادة على أنشطتها المعتادة توفر سونلغاز إمكانية العمل والاتجاه نحو قطاع المحروقات والقيام بأعمال لخارج الجزائر

الشكل رقم (01): يوضح منظومة المجمع.

ومن خلال ما تم فهمه من مخطط تنظيم مجمع سونلغاز يمكن تلخيصه في المخطط التالي[1]:



[1] الموقع الإلكتروني لكهريف

المطلب الثاني :تقديم مؤسسة " كهريف"

كهريف مؤسسة أشغال الكهربة موجودة على مستوى الإقليم الوطني، وتقع مديريتها العامة بعين الذهب، المدية.

رقم الهاتف: 213.0.25.58.51.67

رقم الفاكس: 213.0.25.58.31.14

1–تقديم عامل لمؤسسة[1]

تعتبر مؤسسة كهريف مؤسسة اقتصادية عمومية ذات أسهم برأسمال يقدر ب 1.000.000.00 دج، ورقم عما ليفوق 10 مليار دج، فهي إذ نرائدة في إنجاز شبكات توزيع الطاقات الكهربائية.

نشأة الشركة:

تعتبر كهريف ثمرة نضج مسار السياسة التي انتهجتها الدولة الجزائرية في مجال بناء المنشآت الطاقوية، فبعد مرحلة التردد الأولى غداة الاستقلال والمهتمة بالبحث عن السياسة لملائمة والتي تقاسمت خلالها بعض المؤسسات الأجنبية السوق الجزائرية في مجال أشغال الكهربة.

تبنت السلطات السياسة في نهاية الستينات نمو تنمويا يرتكز أساسا على الاندماج القويل لوسائل الوطنية، وانطلاقا من هذا المنظور بدا ضروريا امتلاك مؤسسة جزائرية لإنجاز المنشآة الكهربائية.

وفيما يليسو فنتعرض لأهم المراحل التواكب لحياة كهريف.

2–المراحل المختلفة التي مرت بها المؤسسة:

- 1970-01-01: تزامن ميلاد كهريف مع أو لتجربة لإنشاء (TRAVLEC) طرافلاك

مؤسسة مختلطة جزائرية يوغسلافية وكلفت بإنجاز خطوط نقل وتوزيع الكهرباء، وبلغت الإنجازات الكلية طرافل اكحوالي 3200 كل ممن مختلف التوترات، غير أن قدرتها القصوى السنوية لمعتمد 800 كلم/السنة، كانت منتظمة حول مديرية عامة مقرها الدار البيضاء مع مشاريع مسيرة منقبل المقر.

- ديسمبر1975 : على إثر تباين في وجهة النظر بين سونلغاز مديرية الكهرباء

[1] دفتر الاستقبال الخاص بالمؤسسة "ص 1– 120 انظر الملحق1

والطرف اليوغسلافي تقرر نقل مجمل ما لمديرية الكهربة من ممتلكات وما عليها من ديون في أجال 1975الى قسم جديد الأشغال أنشئ لتدعيم وتيرة الإنجازات الطاقوية المبرمة في -12- تتعدى30 1976مديرية الكهربة) م.ك، -01- المخططات الوطنية للتنمية و هكذا ظهرت للوجود بتاريخ01 مديرية أشغال التوتر العالي) م.أ.ت.ع (بعدا لمصادقة على المخطط الوطني للكهربة أنشئت مديرية الكهربة لانجاز البرنامج الوطني للكهربة الريفية من أجل كهربة البلاد من نهاية الثمانينات قصد التخفيف منحدة التباين الجهوي، وعلى هذا الأساس تم التنظيم من اجل التواجد على كامل التراب الوطني.

- وبالتالي تم تبني التنظيم المتوقع بإنشاء مديرية وطنية مكلفة بالتسيير والمتابعة والشراء 600كلم/السنة ((والمراقبة و إنشاء خمس مديريات جهوية ،فتضاعفت بعشر مرات بين1976 و 200)كلم/السنة (سنة 1983 وبلغ الإنجاز الشامل في هذه المرحلة 18500 كلم.
- أكتوبر1982: عملا بقانون هيكلة المؤسسات أصبحت) مديرية– (KAHRIF) كهريف (كهريف كمؤسسة عمومية اقتصادية بحيث تم إنشاء المؤسسة الوطنية الأشغال الكهربة كهريف في إطار إعادة هيكلة الشركة الأم سونلغاز وعز لنشاطات قسم الأشغال الجديدة.
- بتاريخ جويلية1983: تمت استقلالية تسيير كهريف، والانفصال الفعلي عن سونلغاز لميحدث 1984،غير انها أثناء هذا الانتقال ظلت الصلاحيات الخاصة بالتحكم في -01- إلافي01 الانجاز بيد سونلغاز.
- نصبت كهريف في 1989 كشركة ذات أسهم حيث هنا عرفت فترتين مهمتين [1]
- 1995مرحلة الاحتكار حيث استحوذت على 75 بالمئة إلى 80 بالمائة من حصص السوق،

وبعد أن رأت كهريف أنها تحقق 90 بالمائة من البرنامج الوطني للكهربة بدأت تأخذ في الحسبان التهديدات

- على مستقبلها، حاولت تخفيض التكاليف وتحصين الهيكل المالي للمؤسسة مع إيجاد استراتيجية للمؤسسة على الأمدين البعيد والمتوسط.

[1] **دفتر الاستقبال**، مرجع سابق، ص1

- 2005: فترة السوق المفتوحة أو المنافسة الحقيقية :الانفتاح المفاجئ لسوق البرنامج الوطني للكهربة أمام المنافسة لابد من التصرف بسرعة من اجل الحفاظ على حصصها في السوق من خلال إعادة النظر في الاستراتيجية العامة للمؤسسة.
- ومن أجل تصور كهريف خلال العشرية القادمة فلابد من العمل على ضمانا لتوازنات الكبرى للاستغلال والمالية من خلال التحسن المستمر لإنتاجية مجمل عوامل الإنتاج وتعديل برامج العمل.
- عودة كهريف كفرع من مجمع سونلغاز :جانفي2006: أصبحت كهريف فرع من مجمع سونلغاز محافظة على شعارها بتجسيد التسمية الجديدة شركة أشغال الكهربة.

3–نشاطات المؤسسة

- **المنتجات**

تعتبر كهريف حاليا من أهم المؤسسات الوطنية في الأشغال الكهربائية من خلال إنجازاتها التي تقارب 100.000 كلم من الخطوط الكهربائية المختلفة التوتر ومشاركتها في تحقيق أكثر من 75 بالمئة من نسبة الكهربة في الجزائر

قامت كهريف بتنويع نشاطاتها التي تتمثل حاليا فيما يلي:

- شبكات توزيع الطاقة الكهربائية ذات التوتر المتوسط والمنخفض.
- نقل الخطوط الكهربائية ذات لتوتر العالي.
- شبكات الاتصالات السلكية واللاسلكية)
- شبكات توزيع الغاز.
- الإنارة العمومية.
- الكهرباء الصناعية.
- محولات كهربائية.

إن كهريف رائدة في ميدان إنجاز شبكات توزيع الطاقة الكهربائية بصفة عالية إذ قدرت طاقتها الإنتاجية سنويا ب:

- 4000كمخطوط كهربائية ذات التوتر المتوسط و المنخفض .
- 1000محول .
- 40000توصيل .

بعد تحكمها الجيد في تقنيات إنجاز شبكات الخطوط الكهربائية سوءا الهوائية أو الممتدة تحت

الأرض سخرت كهريف الوسائل المادية والبشرية لإدخال تقنية الأشغال الكهربائية تحت التوتر العادي وتعزيز الطاقة الكهربائية بإعادة الشبكات القديمة.

- **الوسائل:**

لتحقق خططها التنموية والتطور في مختلف مناطق الوطن سخرت كهريف مجموعة من

الوسائل والمعدات المضبوطة التي تتضمن تدخلاتها على مستوى القطر الجزائري والذي تقدما تمتلكه كهريف بمساحة:

61.6هكتار منها 71500 متر مربع مغطاة وخمسة مخازن جهوية و ورشات لصناعة لوازم الخطوط الكهربائية لتكملة معداتها.

تتجسد قوة المؤسسة بعتادها المتكون من 1200 آليات وسيارات وخبرة 3000 عامل) منهم

1000إطار وأعوان تحكم (يمتازون بقدراتهم المهنية العالية في ميدان الدراسة و الانجاز،وهذا

بفضل دروس ودورات التكوين التي تضمنها المؤسسة لمختلف الكفاءات حسب الاحتجاجات التي تفرزها

التطورات التقنية والتكنولوجية.

المطلب الثالث :الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة كهريف

1–الهيكل التنظيمي للمؤسسة

اختارت لكهريف استراتيجيا تقسيم على أساس المناطق وقامت بهيكلة خمسة مديريات جهوية

تقوم بتتبع الدراسات والإنجازات لمختلف العمليات ومشاريع في كلا انحاء البلاد.

- مديرية الوسط– الجزائر
- مديرية الغرب– وهران.
- مديرية الشرق–قسنطينة.
- مديرية الوسط الشرقي– سطيف.
- مديرية الجنوب الشرقي – توفرت.

وخمسة مديريات وظيفية متمركزة في المديرية العامة بالمدية وهي كالتالي:

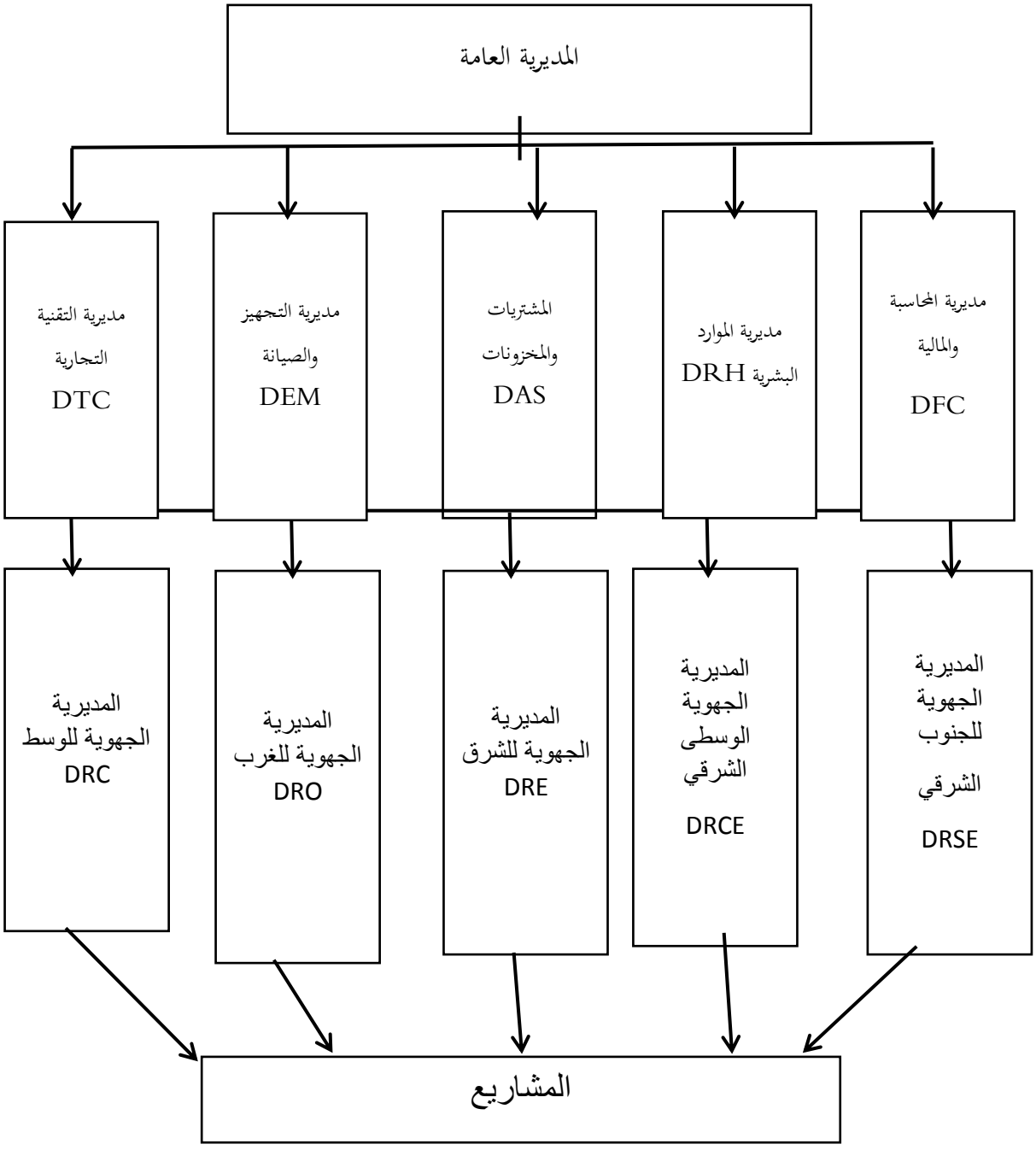
- مديرية التقنية التجارية.

- مديرية المشتريات والمخزونات
- مديرية التجهيز والصيانة
- مديرية المحاسبة والمالية
- مديرية الموارد البشرية

والشكل الموالي يوضح هيكلها التنظيمي العام كالتالي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة كهريف

ومن خلال ما تم فهمه من مخطط التنظيمي لمؤسسة كهريف يمكن تلخيصه في المخطط التالي:



المصدر: وثائق مؤسسة كهريف المدية

2–الهيكل التنظيمي لمصلحة المديرية المالية والمحاسبية

تتكون المديرية المالية والمحاسبة من ثلاثة دوائر وهي :[1]

"دائرة المالية" و"دائرة محاسبة مركزية" و"دائرة ميزانية مراقبة التسيير"

كل دائرة فيها مصالح تابعة لها أما بالنسبة للأمانة مديرية ومصلحة الجباية وتأمينات فهي تابعة مباشرة لمديرية المالية والمحاسبة يترأسها مدير المالية ومحاسبة.

– مهامها

– القيام بجميع التصريحات الجبائية (الشهرية، السنوية) للمؤسسة

– تأمين جميع الممتلكات وهياكل ووسائل المؤسسة بكل أنواع التأمينات موجودة في المؤسسة على سبيل المثال:
–تأمين على الكوارث الطبيعية

– تأمين على سيارة.

–تأمين مسؤولية مدنية عامة للمؤسسة.

– متابعة أهم الحوادث المرورية خاصة بتأمينات وقيام بتصريحها لدى مصلحة التأمينات.

–القيام بتحديد جميع العقود (التأمينات) في كل سنة.

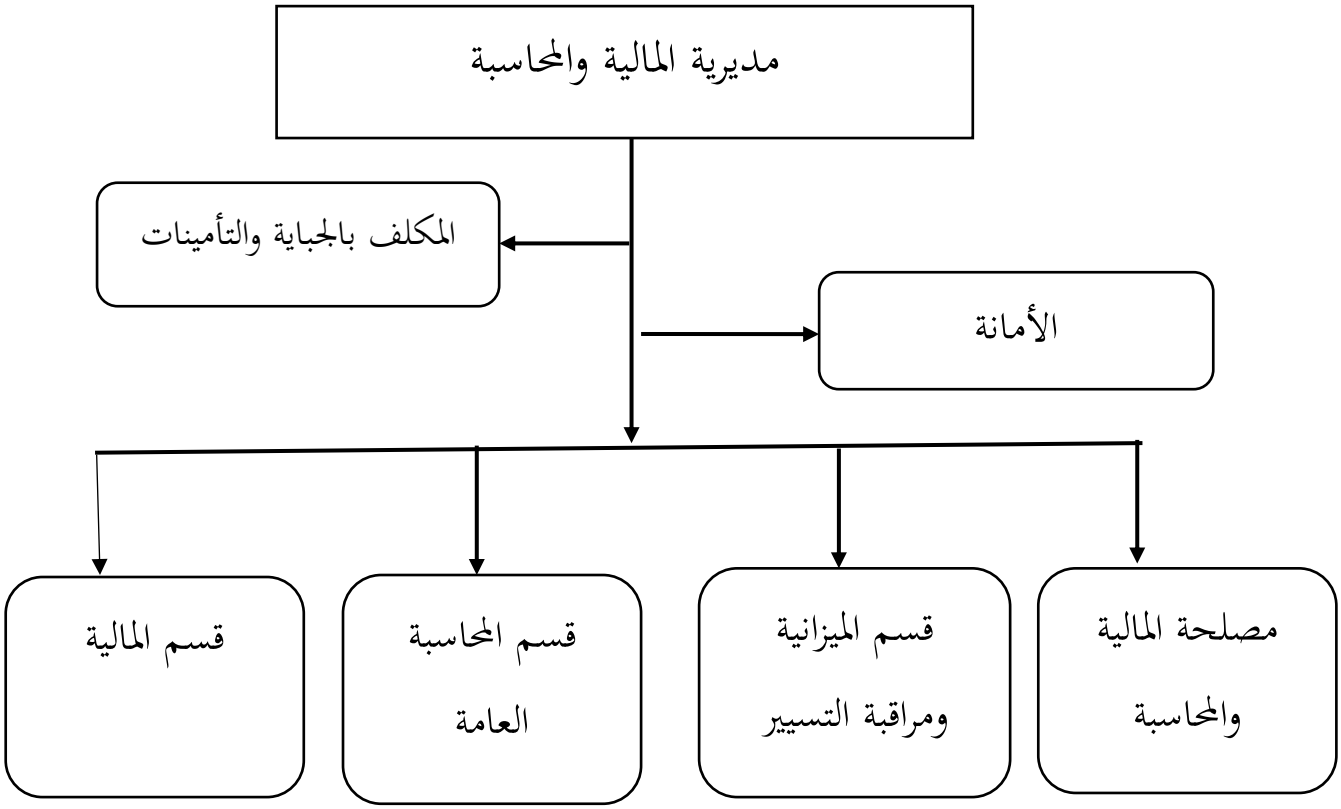
– متابعة كل الملفات الخاصة بالمنازعات الجبائية.

– القيام بمتابعة الدورية والفجائية.

– القيام بخرجات لدى مديريات الفرعية لدى مستوى الوطن بإجراء مفتشية

[1] **مقابلة مع السيد يوسف زكارة**، رئيس مصلحة الجباية والتأمينات، بمؤسسة قيد الدراسة.

الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة داخل مؤسسة كهريف



المصدر: وثائق المؤسسة كهريف بالتحديد قسم المالية والمحاسبة

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في المؤسسة

قبل بداية مزاولة أي نشاط على مؤسسة التصريح بالوجود لها ويكون قبل 30 يوم، بعدها عليها بدفع غرامة مالية (**انظر الملحق 02**)

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل الإجمالي.

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

سنقوم بدراسة حالة عامل في المؤسسة الاقتصادية أشغال الكهرباء بحيث نلخص مختلف العناصر المكونة لأجره في الجدول التالي:

الجدول رقم (05): العناصر المكونة للأجرة

عناصر الأجرة	الاساس	المعدل	المبلغ المستفاد	الاقتطاعات
الأجر القاعدي	24 532	_	24 532	
تعويض الخبرة المهنية	24 532	%25	6 133	
منحة المردودية الفردية	24 532	%13	3 189.16	
منحة المردودية الجماعية	24 532	%13	3 189.16	
تعويض الضرر	24 532	%8	1 962.56	
منحة منصب العمل	24 532	%9	2 207.88	
الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي			41 213.76	
منحة السلة	22	350	7 700	
منحة النقل			900	
المنحة العائلية			300	
الأجر الخام			50 113.76	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	41 213.76	%9		3 709.24
الضريبة على الدخل الإجمالي	46 104.52			7 330
اقتطاع التعاضدية		%05		2 060.69
المجموع			50 113.76	13 099.93
الأجر الصافي			38 548.06	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

–حساب الاجر الخاضع للضمان الاجتماعي (أجر المنصب)

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

الاجر الخاضع للضمان الاجتماعي =532 24 +133 6 +189.16 3 +189.16 3 +
2 207.88 +1 962.56+

= 41 213.76 دج

–حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي

اقتطاع الضمان الاجتماعي =41 213.76 × 9%

=3 709.24 دج

أعباء صاحب العمل= 41 213.76×26%

=10 715.58 دج

–الاجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي:

الأجر الخاضع لIRG =أجر المنصب منحة السلة منحة النقل –اقتطاعات الضمان الاجتماعي

=41 213.76 +700 7 +900-3 709.24

=46 104.52 دج

وبالاعتماد على الجدول الشهري للضريبة المطبقة على الدخل الجمالي للأجراء، والذي تم إنجازه طبقا لأحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يتم استخراج مبلغ الاقتطاع الشهري كما يلي: بحيث يطرح من المبلغ المتحصل عليه مبلغ 1 500دج الذي يشكل التخفيض الأقصى.

الجدول رقم(06): الجدول الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي.

قسط الدخل الشهري الخاضع للضريبة (د.ج)	الفرق	نسبة الضريبة	الحساب
لا يتجاوز10 000	10 000	%0	-
من 10 001 الى 30 000	20 000	%20	4 000
من 30 001الى 46 104.52	16 103.52	%30	4 831 .06
		المجموع	8 831.06
		التخفيض	1 500
		IRG	7 331.06

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الاجر الصافي واجب الدفع:

الاجر الصافي=الأجر الخام–مجموع الاقتطاعات

13 099.93 – 50 113.76=

38 548.06 = دج

✓ **التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر**: يتم التسجيل المحاسبي لبطاقة الأجر للعامل محل الدراسة كمايلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
631		من ح/ أجور المستخدمين	24 532	
631		ح/منحة منصب العمل	2 207.88	
631		ح/ تعويض الضرر	1 962.56	
631		ح/ تعويض الخبرة المهنية	6 133	
631		ح/منحة المردودية الفردية	3 189.16	
631		ح/ منحة المردودية الجماعية	3 189.16	
631		ح/منحة النقل	900	
631		ح/منحة السلة	700	
631		ح/المنح العائلية	300	
				38 548.07
	421	الى ح/المستخدمون–الأجور –المستحقة–		7 330
	442	ح/الضريبة على الدخل الإجمالي		3 709.24
	431	ح/اشتراكات الضمان الاجتماعي		
		تسجيل بطاقة الأجر		
635		من ح/الاشتراكات المدفوعة للضمان الاجتماعي	10 715.58	
	431	الى ح/ اشتراكات الضمان الاجتماعي		10 715.58
		أعباء صاحب العمل		

–التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي:

تلتزم مؤسسة أشغال الكهرباء بتحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي باكتتاب وارسال تصريح الشهري بالضريبة في وثيقة G50 الى مفتشية الضرائب التابعة لها (**انظر ملحق03**)، يتم التصريح بها دفعها قبل 20مارس أما بالنسبة للتصريح السنوي يكون في وثيقة G29 يتم التصريح قبل 30 أفريل من كل سنة (**انظر الملحق 04**).

✓ **ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيـــــان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
442		من ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	7 330	
	512	الى ح/ البنوك والحسابات الجارية BEA **شيك رقم 3841263**		7 330

2–المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات:

للقيام بهذه العملية نحتاج إلى جدول حساب النتائج للمؤسسة أشغال الكهرباء لسنة 2019: انظر (**الملحق05**)

من أجل تحديد الضريبة على أرباح الشركات نحدد ما يلي:

–تحديد النتيجة الجبائي:

من أجل الحصول على النتيجة الجبائية يجب إجراء تعديل على النتيجة المحاسبية، وبذلك يتحدد الوعاء الضريبي وفق العلاقة التالية:

الربح الضريبي =الربح المحاسبي +الاستردادات –التخفيضات

ـ **النتيجة المحاسبية: من** جدول حساب النتائج نجد النتيجة المحاسبية

لسنة :2019 961 662 047 1دج

ـ **العناصر الإضافية:** حسب وثائق المؤسسة "جدول 9" نستخرج العناصر التالية:

جدول رقم (07): العناصر الإضافية لحساب النتيجة الجبائية

	2019
الاستردادات	1 003 529 660.32
التخفيضات	203 541 345

.المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق خاصة بالمؤسسة

انظر الملحق (06)

ـ النتيجة الجباية:

النتيجة الجبائية =1 047 662 961+ 1 003 529 660.32 -203 541 345

النتيجة الجبائية =1 847 651 277.3دج

–تحديد الضريبة على أرباح الشركات:

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية بحيث تفرض بمعدل معين، ويختلف هذا المعدل من قطاع إلى آخر، بحيث مؤسسة أشغال الكهرباء تابعة للقطاع الأشغال العمومية والمعدل المفروض على هذا القطاع 23% وتحدد وفق العلاقة التالي

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × 23%

–حساب الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات= 1 847 651 277.3 ×23%

= 424 979 793.78دج

ملاحظة: يتم تسديد هذه الضريبة على ثلاثة تسبيقات ولكن مؤسسة أشغال الكهرباء هي غير مكلفة بدفع هذه التسبيقات تدفعها سونلغاز نيابة عنها لأنها فرع من فروعيها.

كيفية حساب وتسديد التسبيقات–

بافتراض أن المؤسسة تقوم بحساب التسبيقات إذن بالاعتماد على المعطيات السابقة يمكننا حسابه كالتالي:

التسبيق= الضريبة على أرباح الشركات × 30%

يتضمن ثلاثة تسبيقات وقتية والتي يجب تسديدها خلال نفس السنة المالية ويجب دفع متبقى من التصفية بعد اختتام السنة المالية.

–حساب التسبيقات:

التسبيق الأول:

التسبيق الأول =424 979 793.78× 30%

التسبيق الأول = 127 487 938.13دج

يجب على المؤسسة تسديد مبلغ القسط الأول يكون في الفترة المحدودة من 20 فيفري الى 20 مارس من السنة الحالية.

✓ **بعد ذلك نقوم بعمل القيد المحاسبي اللازم للعملية:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
444		من ح/تسبيقات على الضرائب	127 487 983.13	
	512	الى ح/البنك		
	53	أو		127 487 983.13
		ح/الصندوق		
		تسديد القسط الأول		

التسبيق الثاني:

التسبيق الثاني = 424 979 793.78× 30%

التسبيق الثاني = 127 487 938.13دج

يجب على المؤسسة تسديد مبلغ القسط الثاني يكون في الفترة المحدودة من20 ماي الى 20 جوان من السنة الحالية

✓ **ويتم تقيدها كما يلي:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
444		من ح/تسبيقات على الضرائب	127 487 983.13	
	512	الى ح/البنك		
	53	أو		127 487 983.13
		ح/الصندوق		
		تسديد القسط الثاني		

التسبيق الثالث

التسبيق الثالث = 424 979 793.78× 30%

التسبيق الثالث = 127 487 938.13دج

يجب على المؤسسة تسديد مبلغ القسط الأول يكون في الفترة المحدودة من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر من السنة الحالية.

✓ **ويتم تقيدها كما يلي:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
444		من ح/تسبيقات على الضرائب	127 487 983.13	
	512	الى ح/البنك		
	53	أو		127 487 983.13
		ح/الصندوق		
		تسديد القسط الثالث		

رصيد التسوية = الضريبة على الأرباح الشركات – مجموع التسبيقات

رصيد التسوية = 424 979 793.78- (127 487 938.13× 3)

رصيد التسوية = 47 495 979.38دج

✓ **ويقيد كالتالي:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
444		من ح/الضرائب على النتائج	424 979 793.78	
	4442	الى ح/تسبيقات الضرائب		382 463 814.3
	512	ح/البنك		47 495 979.38
		رصيد التسوية		

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:

تلتزم مؤسسة أشغال الكهرباء بتحصيل الضريبة على أرباح الشركات باكتتاب وارسال تصريح الشهري بالضريبة في وثيقة G50 الى مفتشية الضرائب او المؤسسة الرئيسية التابعة لها، يتم التصريح بها دفعها قبل 30 افريل أما بالنسبة للتصريح السنوي يكون في وثيقة G04. (**انظر الملحق 07**)

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للرسوم

1–المعالجة المحاسبية والجبائية للرسم على القيمة المضافة

➢ **–الرسم على القيمة المضافة للمبيعات**

الرسم على القيمة المضافة بما أن المؤسسة أشغال الكهرباء تعتبر مؤسسة اقتصادية، فإنها خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% على معظم العمليات التي تقوم بها المؤسسة، ومن اجل توضيح كيفية حساب الرسم على القيمة المضافة والتصريح الشهري به أخذنا شهر فيفري من سنة 2019.

الجدول رقم (08): عناصر الموجودة في الفاتورة المبيعات

سعر البيع	901 000
تخفيض تجاري	%10
تخفيض مالي	%1

المصدر: من إعداد اعتماد على فاتورة المؤسسة

حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه

لدينا: **سعر البيع**=901 000دج

التخفيض تجاري = سعر البيع × نسبة التخفيض التجاري

=901 000 ×10%

=90 100دج

الصافي التجاري=سعر البيع – التخفيض التجاري

= 901 000–90 100

=810 900دج

التخفيض المالي=الصافي التجاري ×نسبة التخفيض المالي

=810 900 ×1%

=8 109دج

الصافي المالي = الصافي التجاري–التخفيض المالي

=810 900 – 8 109

=802 791دج

– حساب الرسم على القيمة المضافة TVA

TVA =الصافي المالي ×نسبة الضريبة على القيمة المضافة

=802 791 ×19%

=152 530.29 دج

صافي الدفع =الصافي المالي +الرسم على القيمة المضافة TVA

= 802 791 +152 530.29

= 955 321.29دج

✓ **التسجيل المحاسبي لـ TVA المحصلة على المبيعات:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
411		من ح/الزبائن	955 321.29	
66XX		ح/مصاريف مالية	8 109	
	4457	الى ح/TVAالمحصلة على		152 530.29
	704	المبيعات		810 900
		ح/المبيعات		
		TVAالمحصلة على المبيعات		

➢ **الرسم على القيمة المضافة على المشتريات**

الجدول رقم (09): عناصر الموجودة في الفاتورة المشتريات

ثمن الشراء	722 000
تخفيض تجاري	%10

المصدر: من إعداد اعتماد على فاتورة المؤسسة

حساب الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع

لدينا: **ثمن الشراء**=722 000دج

التخفيض تجاري = ثمن الشراء× نسبة التخفيض التجاري

=722 000×10%

=72 200دج

الصافي التجاري=ثمن الشراء– التخفيض التجاري

= 722 000–72 200

=649 800دج

– حساب الرسم على القيمة المضافة TVA

TVA =الصافي التجاري ×نسبة الضريبة على القيمة المضافة

=649 800×19%

=123 462دج

صافي الدفع =الصافي التجاري +الرسم على القيمة المضافة TVA

= 649 800+123 462

= 773 262دج

✓ **التسجيل المحاسبي لـ TVA المحصلة على المشتريات:**

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
4456		من ح/TVA المحصلة على المشتريات	123 462	
380		ح/المشتريات	649 800	
	401	إلى ح/موردو المخزونات		773 262
		TVAالمحصلة على المشتريات		

– التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

وبعد الانتهاء من تسجيل كل العمليات المتضمنة الرسم القابل للاسترجاع على المشتريات في يومية المؤسسة، يقوم المحاسب قبل 20 مارس بإعداد جدول خاص بالرسم على القيمة المضافة المسترجع لشهر فيفري والمتضمن أسماء وعناوين الموردين، رقم التعريف الجبائي، رقم السجل التجاري، تاريخ ورقم الفاتورة وكذا مقدار الرسوم المطابقة، وهذا بغرض الحصول على استرجاع الرسم على القيمة المضافة، إذ يتوجب على المؤسسة إيداع تصريح شهري G50 والكشف الخاص لفواتير الشراء كبيان على العمليات التي قامت بها المؤسسة.

2–المعالجة المحاسبية والجبائية لرسم على النشاط المهني TAP:

تقوم مؤسسة أشغال الكهرباء بدفع الضريبة على النشاط المهني شهريا، بحيث يحدد هذا المعدل بـ2%من رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق شهريا مع الاستفادة بتخفيض قدره 25% من رقم الأعمال حسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة.

يتم استخراج مبلغ الرسم على النشاط المهني وفق العلاقة التالية:

الرسم على النشاط المهني = رقم الاعمال × 2%

قدر رقم الأعمال في مؤسسة أشغال الكهرباء خلال شهر فيفري بـ 5 383 136 165 بحيث:

الرسم على النشاط المهني = 5 383 136 165 -(5 383 136 165×25%) ×2%

=5 356 220 484.2 دج

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

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

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
642	447	من ح/الرسم على النشاط المهني إلى ح/الرسوم–الرسم على النشاط المهني– **TAP G50**	5 356 220 484.2	5 356 220 484.2
447	512	من ح/الرسوم–الرسم على النشاط المهني– إلى ح/البنك **شيك رقم3831223**	5 356 220 484.2	5 356 220 484.2

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

1–الضرائب المؤجلة الأصول:

➢ **الضرائب المؤجلة على العطل المدفوعة**

قامت المؤسسة أشغال الكهرباء في اخر كل سنة 2018برصد مؤونة أعباء خاصة بالعطل المدفوعة الأجر المتعلقة بسنة 2019 بقيمة 000 000 30 دج، وبما أن النظام الجبائي يعتمد على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية، فإن هذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال الدورة المتعلقة بتسديد ها وليس محاسبتهاأي خلال سنة 2016،إذن فهي مستردة في الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية لتحديد الربح الجبائي للدورة المرتبطة بها, وبالتالي يتم تسجيل ضريبة مسجلة أصول للفرق الزمني الناتج عن اختلاف القيمة المحاسبية (قيمة المؤونة) والقاعدة الجبائية المعدومة ويكون التسجيل المحاسبي في اليومية للمؤسسة كالتالي :

رقم ح	رقم ح	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
631		من ح/ أجور المستخدمين (عطل غير مسددة)	30 000 000	
	428	إلى ح/ المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها		30 000 000
		تسجيل ديون العطل المدفوعة للسداسي الثاني 2019		
635		من ح/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	7 800 000	
	438	إلى ح/ الهيئات الاجتماعية – الأعباء واجب دفعها		7 800 000
		تسجيل أعباء الشركة		
		30 000 000×26%		

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

رقم ح	رقم ح	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
133		من ح/ضريبة مؤجلة أصول	8 694 000	
	692	إلى ح/ فرض ضريبة المؤجلة عن الأصول		8 694 000
		فرض ضريبة مؤجلة أصول عن العطل المدفوعة		
		(30 000 000+7 800 000)×23%		

➢ **الضرائب المؤجلة على مؤونات منح الذهاب إلى التقاعد:**

يتم حساب الزام منح الذهاب إلى التقاعد على أساس افتراضات اكتوارية وفق متغيرات ديموغرافية (احتمال الوفاة، احتمال بقاء العامل في المؤسسة حتى خروجه الى التقاعد) ومتغيرات مالية (معدل ارتفاع أجور، معدل التحيين، وبناءا على المعطيات المقدمة من فرع الأجور، وبعد حساب قيمة الالتزام لكافة عمال المؤسسة، بلغت القيمة الاجمالية في نهاية 2018 لمؤونة منح الذهاب الى التقاعد 000 600 1دج بحيث يجب اعادة تقدير هذه المؤونات بزيادة مبلغ المؤونة جزئيا في نهاية كل سنة، الى غاية تسديد هذه التعويضات في نهاية الخدمة عند خروج الاجير الى التقاعد، ومنه قامت المؤسسة بسجيل المحاسبي لهذه المؤونة في نهاية السنة كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
681		من ح/مخصصات منح الذهاب الى التقاعد	1 600 000	
	153	إلى ح/ مؤونات ذهاب الى التقاعد		1 600 000
		تسجيل مؤونات الذهاب الى التقاعد		

وبما ان القواعد الجبائية تنص على أن هذه المؤونة المدرجة كعبء غير قابلة للخصم إلى عند التسديد الفعلي لهذه المؤونة إلى المستفيدين منها خلال السنة المالية المتعلقة بالتسديد، بحيث تكون القاعدة الجبائية معدومة في تاريخ محاسبة المؤونة، أما القاعدة المحاسبية فتكون بقيمة 000 600 1دج وبالتالي هذا الفرق الناتج بين التسجيل المحاسبي للمؤونة والادراج الجبائي لها ينتج عنه ضريبة مؤجلة أصول كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
133		من ح/ضريبة مؤجلة أصول	368 000	
	692	إلى ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن أصول		368 000
		فرض ضريبة مؤجلة أصول عن منح الذهاب إلى التقاعد		
		1 600 000×%23		

وخلال سنة 2019 قامت مؤسسة أشغال الكهرباء بدفع جزء من المؤونة كتعويضات الذهاب إلى التقاعد من المستفيدين منها سددت بشيك بنكي وعليه يتم تعديل ضريبة مؤجلة أصول والذي يتم استراده لتحديد الربح الجبائي ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
153		من ح/مؤونة منح الذهاب الى التقاعد	1 600 000	
	428	إلى ح/ المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها		1 600 000
		استخدام المؤونة		
428		من ح/ المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها	1 600 000	
	512	إلى ح/ البنوك والحسابات الجارية		1 600 000
		تسديد المؤونة		
692		من ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن أصول	368 000	
	133	إلى ح/ ضريبة مؤجلة أصول		368 000
		تعديل الضريبة المؤجلة أصول		

2–ضريبة مؤجلة خصوم:

- **ضرائب مؤجلة على إعادة تقييم التثبيتات:**

الجدول رقم (10): إعادة تقييم التثبيتات

	المبلغ قبل إعادة التقييم	المبلغ بعد إعادة التقييم	الفروقات
الاهتلاك الإجمالي	8 000 000	12 000 000	4 000 000
القيمة العادية	3 200 000	4 800 000	1 600 000
القيمة المحاسبية	4 800 000	7 200 000	2 400 000

المصدر: من وثائق المؤسسة

نتائج فائض التقييم وتسجل كمايلي:

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
213		من ح/المنشآت	4 000 000	
	2813	إلى ح/ اهتلاك المنشآت		1 600 000
	105	الى ح/ إعادة التقييم		2 400 000
		فائض إعادة التقييم		

تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم على فائض إعادة التقييم

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
105		من ح/ إعادة التقييم	552 000	
	134	إلى ح/ ضريبة مؤجلة خصوم		552 000
		2 400 000×%23		
		فرض ضريبة مؤجلة خصوم عن فائض إعادة تقييم		

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التطبيقية في المؤسسة أشغال الكهرباء – كهريف –، والتي حاولنا فيها معرفة مختلف الضرائب والرسوم التي تتحملها المؤسسة وكذلك المعالجة المحاسبية لها بناءا على وثائق المؤسسة وتصريحاتها الجبائية، بالإضافة الى معالجة مختلف العمليات المتعلقة بالجانب الجبائي خلال الدورة، نستنتج أنه مازالت هناك مشاكل تعترض المحاسبين في طريقة تطبيق النظام المحاسبي المالي رغم كل الجهود المبذولة لتكيفيه مع النظام الجبائي، وهذا راجع للاختلاف من حيث المفاهيم والاهداف بين النظامين المحاسبي والجبائي، وبغرض الحد من مختلف الإشكاليات التي يطرحها هذا التباعد يجب توطيد العلاقة بين إدارة الضرائب والمؤسسات الاقتصادية سعيا الى تكيف القوانين والتشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي لكي يتم تحقيق التوافق والانسجام بين النظامين من أجل ضمان تصريح ضريبي يخدم أهداف المؤسسة والإدارة الضريبية .



خاتمة

خاتمة:

تماشيا مع التغيرات العالمية، وكضرورة حتمية فرضتها التوجهات الاقتصادية العالمية، قامت الجزائر بإصدار نظام محاسبي مالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية ولعل تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسات، ولا يضع ضمن أولوياته الاعتبارات الجبائية كما في السابق ما أدى هذا نوعا ما الى إحداث اختلاف وتباعد بين القواعد والمفاهيم المحاسبية المالية الجديدة والقواعد الجبائية الجزائرية الحالية والتي من أهمها الاهتلاكات والضرائب المؤجلة، وتأثر العلاقة بينهما بحكم التغيرات الحاصلة في المفاهيم والمبادئ المحاسبية نتيجة تطبيق النظام المحاسبي المالي،وفي هذا الإطار بذلت الدولة الجزائرية الجهود اللازمة خاصة ما تعلق بتوضيح الرؤية للانتقال من المخطط القديم الى النظام الجديد، المتمثلة في مجموعة النصوص القانونية الخاصة بقانون المالية التكميلي 2009 وقانون المالية2010.

وعلى غرار العلاقة الموجودة بين النظامين، مست هذه التغيرات كذلك وبشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات ما أدى الى ضرورة المقاربة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ولتوضيح ذلك جاء موضوع بحثنا ليسلط الضوء على محتوى كل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري بغرض الإحاطة بموضوع المحاسبة الجبائية ومعالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: **إشكالية المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم المفروضة في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي** التي حاولنا من خلالها التعمق قدر المستطاع في كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لهذه الضرائب والرسوم باعتبار مخرجات النظام المحاسبي المالي تمثل الأساس الذي يستند عليه لتحديد الوعاء الضريبي والقيام بالتصاريح اللازمة.

1-اختبار الفرضيات:

بالعودة الى فرضيات الدراسة، وعلى ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع بجانبه التطبيقي، يمكن اختبار الفرضيات كما يلي:

- **الفرضية الأولى:**

نظام الجبائي الجزائري هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق اهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع والنظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد ان يصمم باعتماد على تلك المبادئ والقواعد التي قدمتها لنا نظرية المالية العامة وأن النظام الضريبي يعتبر الترجمة العملية لسياسة الضريبة، تم إثبات النظرية في الفصل الأول.

- **الفرضية الثانية:**

هناك علاقة تكامل وترابط بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي، تم اثبات صحة الفرضية حسب ما جاء في الفصل الأول.

- **الفرضية الثالثة:**

هناك تغيير جزئي في شكل ومضمون التسجيل المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي من وجهة الضريبة وهذا راجع الى تغير من الخطط المحاسبي الوطني PCNالى النظام المحاسبي المالي SCF تم اثبات هذه الفرضية في الفصل الثاني.

- **الفرضية الرابعة:**

التسجيل المحاسبي للضرائب والرسوم حسب الصنف والغرض التي تنتمي هو معرفة حقوق وواجبات المؤسسة اتجاه المكلف بالضريبة، تم اثبات صحة الفرضية في الفصل الثاني والفصل الثالث حيث يتم تحديد وعاء الضريبة بناءا على مختلف التقارير التي تقوم بها المؤسسة كالميزانية وجدول حسابات النتائج.

2-نتائج الدراسة:

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

- تعتبر الضريبة موردا هاما في تمويل خزينة الدولة.
- النظام الجبائي نظام مستقل وبذلك يستطيع التأقلم مع النظام المحاسبي المالي.
- إن الصعوبات التي يعاني منها النظام الجبائي الجزائري يمكن ارجاعها بالدرجة الأولى الى ضعف التشريعات والقوانين الجبائية وطبيعة النظام الجبائي الذي يسمح للمكلف حرية تصريحه بمداخيله من تلقاء نفسه.
- إن سمو النظام الجبائي على النظام المحاسبي المالي تحتم المحاسبين تطبيق القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي ثم تطبيق القوانين الجبائية لتحديد الضريبة، وهذا ما يعتبر نت نقائص النظام المحاسبي المالي.
- بالرغم من تغير النظام المحاسبي في الجزائر إلا أن هناك استمرارية الثقافة المحاسبية التي كانت سائدة في السابق والقائمة على الخلفية الجبائية، وهذا ما يدل على أن المؤسسة أشغال الكهرباء تقوم بإعداد قوائمها لغرض جبائي.
- إن نجاعة تحصيل الضريبة مرتبط بوجود نظام جبائي فعال تحكمه القوانين صارمة.

3-الاقتراحات والتوصيات:

انطلاقا من هذه الدراسة، استطعنا الخروج بهذه الاقتراحات والتوصيات:

- ضرورة تكيف الإطار القانوني التشريعي في الجزائر مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.
- الاستفادة من تجارب الدولة في تطبيق النظام المحاسبي المالي، ومعرفة السلبيات وتفيها.
- المتابعة المستمرة من طرف محاسب المؤسسة الاقتصادية لقوانين المالية لكونها تتغير من وقت للآخر
- عصرنة الإدارة الضريبية وتكوين القائمين عليها حتى يكون الفهم أكثر للقواعد الجبائية والمحاسبية من أجل تطبيقها بشكل جيد.
- تشجيع البحث العلمي ومساعدة الباحثين بإعطائهم المعلومات والبيانات المالية المتوفرة عن تطبيقات النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

4-آفاق الدراسة:

من خلال تطرقنا إلى هذه الدراسة وحاولنا الإجابة على التساؤلات المطروحة ومناقشة الفرضيات المعتمدة، وكون الميدان الجبائي والمحاسبي يستحق البحث الدائم والغوص المتواصل فيه، وذلك بسبب طبيعته المتجددة وأهدافه المتغيرة، فإن بحثنا هذا يحتاج الى دراسات أخرى لإثرائه، وذلك من خلال التطرق الى بعض المواضيع المهمة والتي نذكر فيها:

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



قائمة المراجع

قائمة المراجع

I. المراجع باللغة العربية:

1. الكتب:

1-أحمد رجراج، **النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

2-أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية**، الدار الجامعية، سنة 2008.

3-بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، دار هومة، سنة 2010.

4-بوعون يحياوي نصيرة، **الضرائب الوطنية والدولية**، الصفحة الزرقاء، طبعة1، ال جزائر2010.

5-حلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث**، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.

6-شطاط غانم، **النظام المحاسبي المالي**، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2010.

7-شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية**، الجزء الأول، مكتبة شركة بودواد، الجزائر 2008.

8-عبد الناصر نور وآخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعة الثانية دار المسيرة، عمان-الأردن 2008.

9-لجنة منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، **النظام المحاسبي المالي**، سنة 2011.

10-مال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، الصفحة الزرقاء، الجزائر، بدون طبعة، 2011.

11-مصطفى صالح سلامة، **نظم المعلومات المحاسبية**، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.

12-مؤيد راضي، غسان فلاح، **تحليل عرض القوائم المالية**، دار الميسرة، سنة 2006.

13-نور الدين مزياني، **النظام المحاسبي المالي الجديد من الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية**، جامعة سكيكدة، الجزائر.

2. مذكرات ورسائل:

1-بليلة محمد لمين، **السياسة الضريبية ضمن برامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي**: حالة الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجيستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر,1999

2-درويش عمارية، **المعالجة المحاسبية للضرائب في ظل النظام المحاسبي المالي**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي،2013/2012.

3-راضية بن يزه، **أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة (دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين، المديرية الجهوية ورقلة)**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائيه معمقة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2010

4-رحال ليلى، **مراقبة التصريحات الجبائية وفق SCF**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي، دراسة حالة لمدرية الضرائب لولاية مستغانم،2013/2012.

5-سارة ميسي، **مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الوادي 2015/2014.

6-سفيان بلقاسم، **النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية**، أطروحة لنيل درجة دكتورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 2010/2009.

7-عدو يهاجر "**محددات الهيكل الماليفي المؤسسات الاقتصادية**» ، أطروحة ماجستير سنة 2010،2011، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز

8-علي الصحراوي، **مظاهر الجباية في الدول النامية وأثارها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي (تجربة جزائرية)**، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992

9-محمد حلو داود سليمان، عبد الخاق ياسين زاير البدران، **الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية إمكانية التقريب بينهما**، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 24 المجلد السادس، سوريا، أبار 2009

10-محمد ديلخ، **تكييف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة بسكرة 2017/2016،

11-مداني بلغيث، **تسير الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد SCF**، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الأول، لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي.

3. ملتقيات:

1-النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، يومي 18-17جانفي2010.

2-تسعيديت بوسبعين، علاقة **المحاسبة قطيعة ام استمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS/IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مداخلة الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر، جامعو مستغانم 2013، ص13.

3-مزيان نور الدين، فروم محمد صالح، **المعايير المحاسبة الدولية والبيئة الخارجية**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبة الدولية، جامعة الوادي، 17-18جانفي2010.

4. مجلات علمية:

1-أكتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06 الجزائر.

2-سميرصحراوي،"**الحوادث المهنية وأثارها على تنافسية المؤسسة** "، سونلغاز وحدة بسكرة.

3-صابر عيسى ومحمود فوزي شعوبي، **أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات لولاية بسكرة**، مجلة الباحث ن العدد 12، الجزائر، 2013.

4-كمال رزيق، سمير عمور، **تقييم عملية احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، عدد 05، الشلف، الجزائر 2008.

5-كمال رزيق، بوعلام رحمون، **تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**، ورقة بحثية، جامعة البليدة 2002.

6-محمد حلو داود سليمان، عبد الخاق ياسين زاير البدران، **الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية إمكانية التقريب بينهما**، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 24 المجلد السادس، سوريا، أبار 2009.

5. قوانين والمواد والمراسيم:

- **القوانين:**

1-القانون 11/07 **المتعلق بالنظام المحاسبي المالي**، المادة 03 العدد 74 بتاريخ 2007/11/25.

2-**قانون المالية، العدد 19** بتاريخ 2009.

3-**قانون المالية لسنة 2015**، المادة 12 تعدل أحكام المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4-**تعليمة وزارية رقم 02**

- **المواد**

1-**المادة رقم 01 قانون رقم 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي** الصادر في الجريدة الرسمية رقم 74

2-**المادة 7، 8** من القانون 07-4

3-**المادة رقم 09** من الإطار المفاهيمي، مجلس معايير المحاسبة الدولية، الفئات المستخدمة للقوائم المالية واحتياجها من المعلومات.

4-**المواد:22، 21** من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 الجريدة الرسمية العدد 27 الجزائر الصادرة 2008.

5-**المادة 42 من القانون 07-11**.

6-**المادة 102**: معدلة بموجب المادة 05 من قانون المالية لسنة 2010.

6. مقبلات شخصية:

1-**مقابلة مع السيد يوسف زكارة**، رئيس مصلحة الجباية والتأمينات، بمؤسسة قيد الدراسة.

7. مواقع الأنترنت:

1-**الموقع الإلكتروني لكهريف**

2-**www.sonalgaz.com**

II. مراجع باللغة الفرنسية:

1-AN-jaques Julian، **les normes comptables internationales، IAS/IFRS**, 2ém édition، France, 2008.

2-Hocine a: **l'armonisationdes états financier، annuelle de l'imdf**، février 1999, kolea

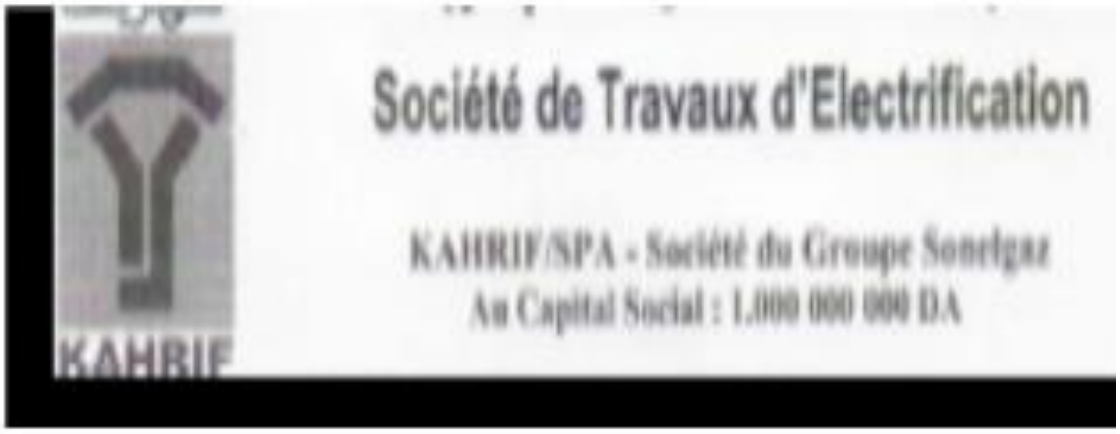
3-La direction générale des impôts en collaboration avec le fond monétaire international، koléa 1990.

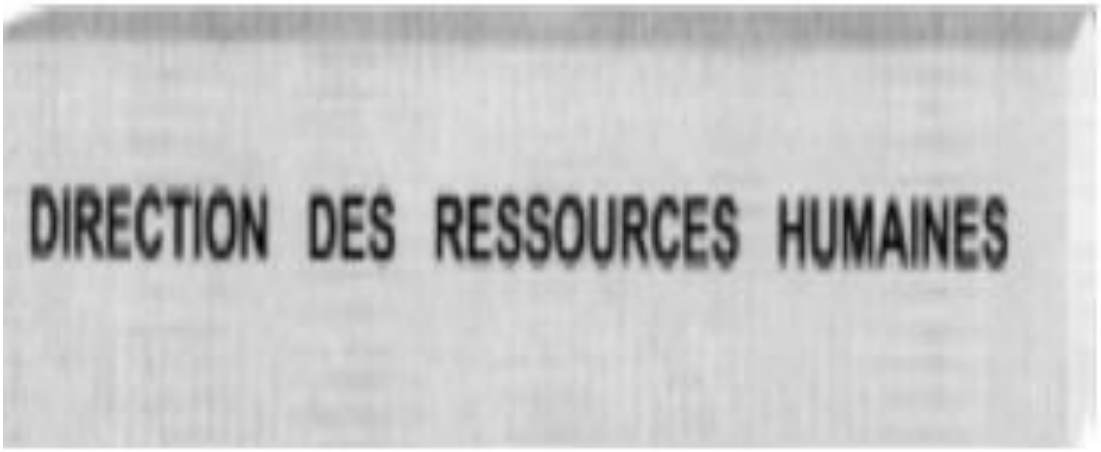
4-Tazdditali، **maitrise de système comptable financier**، édition ACG، première، édition، Alger, 2009.

5-Projet de système comptable financier، ministère des finances، juillet 2006، document de travail.

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: دفتر الاستقبال







SOMMAIRE DU LIVRET D'ACCEUIL

- **PRESENTATION DE LA SOCIETE :**
  - **1.1 - Localisation : (adresse, téléphone, Fax)**
  - **1.2 - Activités**
  - **1.3 - Historique**
  - **1.4 - Organisation (Organigramme nominatif)**

- **[illegible]**

  - **2.1 - Droits et obligations**
  - **2.2 - Période d'essai**
  - **2.3 - Rémunération**
  - **2.3.1 - La Grille des salaires**
  - **2.3.2 - Le système d'évaluation et d'évolution dans la carrière**
  - **2.3.3 - Le système de stimulation**
  - **2.3.4 - Le régime indemnitaire**
  - **2.4 - Horaire de travail et Pause**
  - **2.5 - Protection médicale**
  - **2.6 - Hygiène et sécurité**
  - **2.7 - Œuvres sociales**
  - **2.8 - Formalités administratives (arrêt maladie, mutuelle, demande de congé)**
  - **2.8.1- Arrêt de travail pour maladie**
  - **2.8.2 - Mutuelle**
  - **2.8.3 - Demande de congé**
  - **2.8.4 - Le congé annuel principal**
  - **2.8.5 - Les congés supplémentaires**
  - **2.8.6 - Les congés spéciaux**
  - **2.8.7 - Restauration du personnel**

- **III - INFORMATION SECURITE :**

  - **3.1 - La politique sécurité**
  - **3.2 - Les consignes de sécurité**
  - **3.3 - le matériel**

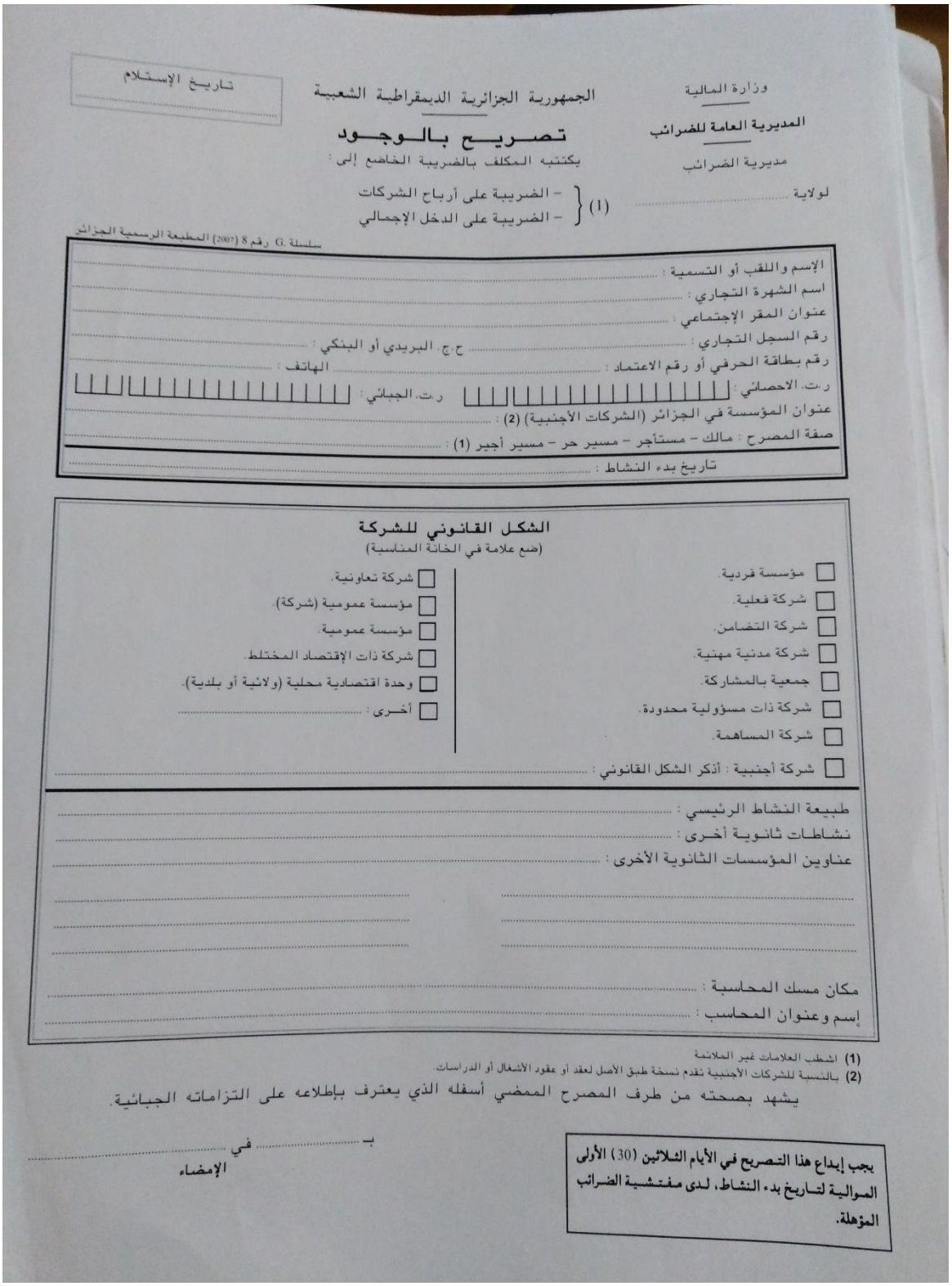
- **IV - INFORMATION QUALITE :**

  - **4.1 - La politique qualité**
  - **4.2 - Les documents**
  - **4.3 - Les enregistrements**
  - **4.4 - Les audits qualité internes**
  - **4.5 - Les anomalies (non- conformités)**
  - **4.6 - Les améliorations continues**
  - **4.7 - La communication** (suggestion, réunion, groupes de travail ....)

- **V - INFORMATION ENVIRONNEMENT**

  - **5.1 - La politique environnementale**

الملحق رقم02: التصريح بالوجود



وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب
لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصريح بالوجود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

(1) - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

تاريخ الإستلام .....

سلسلة G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....
اسم الشهرة التجاري : .....
عنوان المقر الإجتماعي : .....
رقم السجل التجاري : ..... ح.ج. البريدي أو البنكي : .....
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : ..... الهاتف : .....
ر.ت. الاحصائي : ر.ت. الجبائي :
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) : .....
صفة المصرح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) : .....
تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة
(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- ☐ مؤسسة فردية.
- ☐ شركة فعلية.
- ☐ شركة التضامن.
- ☐ شركة مدنية مهنية.
- ☐ جمعية بالمشاركة.
- ☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
- ☐ شركة المساهمة.
- ☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : .....
- ☐ شركة تعاونية.
- ☐ مؤسسة عمومية (شركة).
- ☐ مؤسسة عمومية.
- ☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
- ☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
- ☐ أخرى : .....

طبيعة النشاط الرئيسي : .....
نشاطات ثانوية أخرى : .....
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....
مكان مسك المحاسبة : .....
إسم وعنوان المحاسب : .....

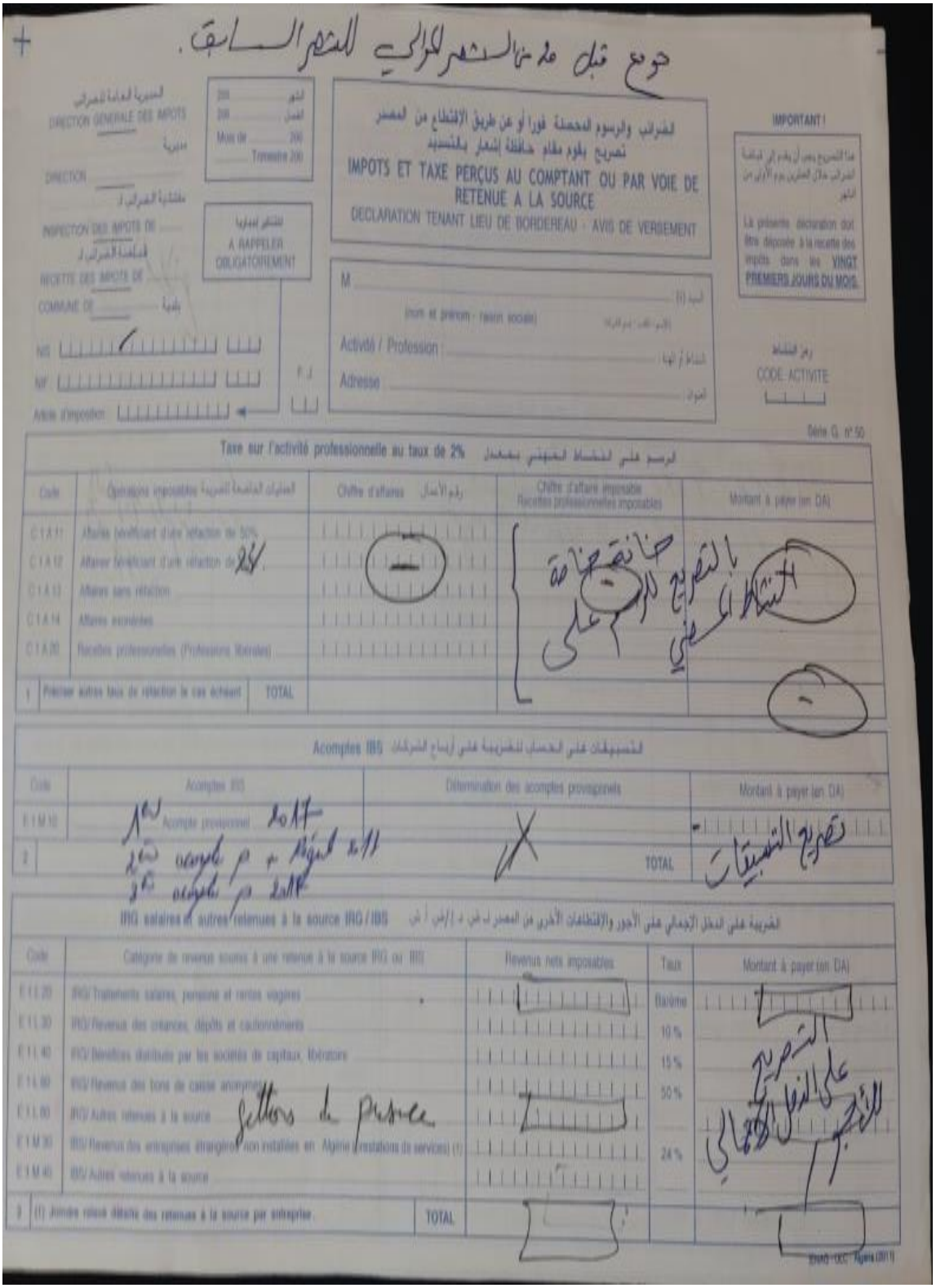
(1) اشطب العلامات غير الملائمة
(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الاشغال أو الدراسات.

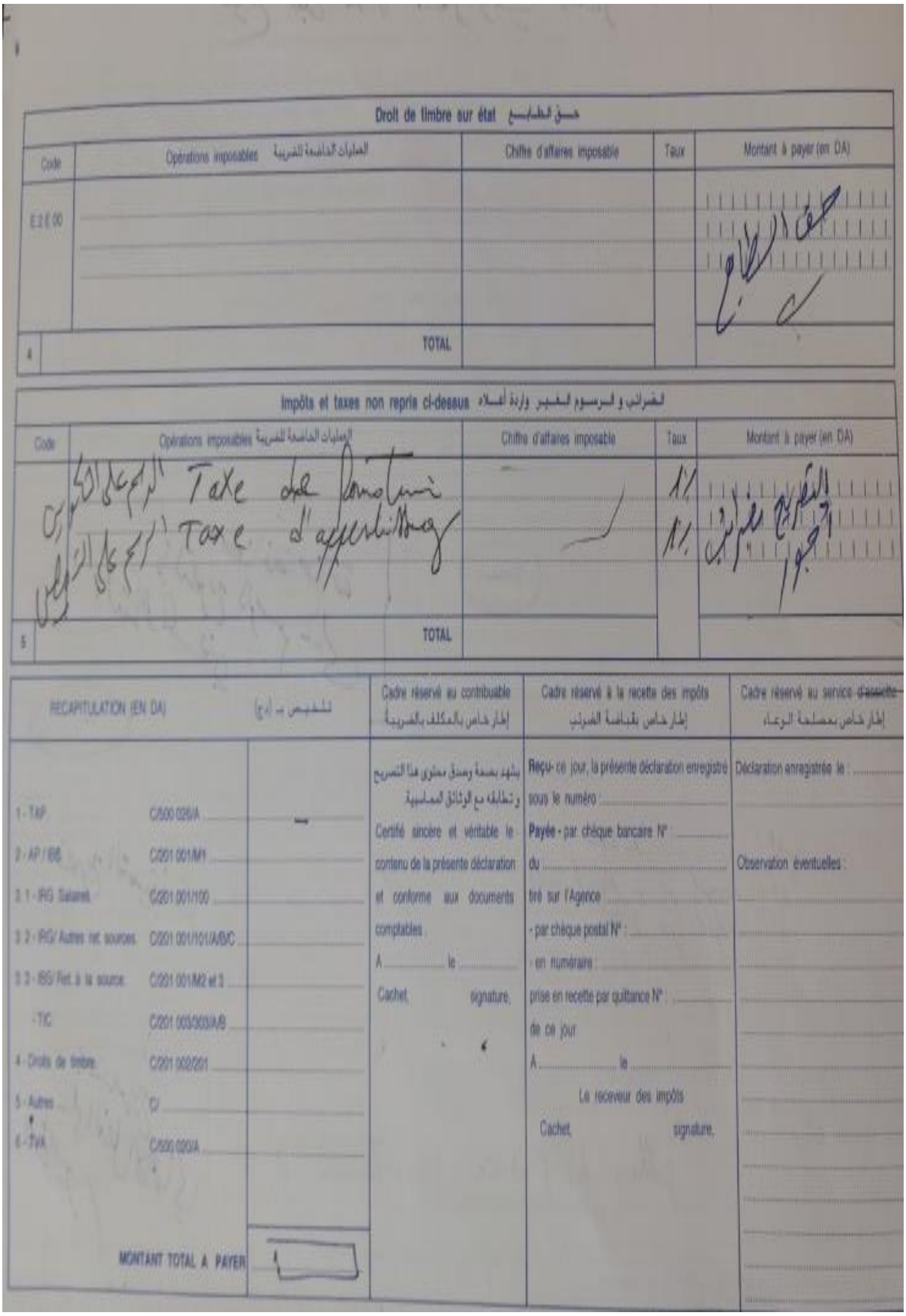
يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في .....
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب المؤهلة.

الملحق رقم 03 : التصريح الفوري للضرائب والرسوم G50





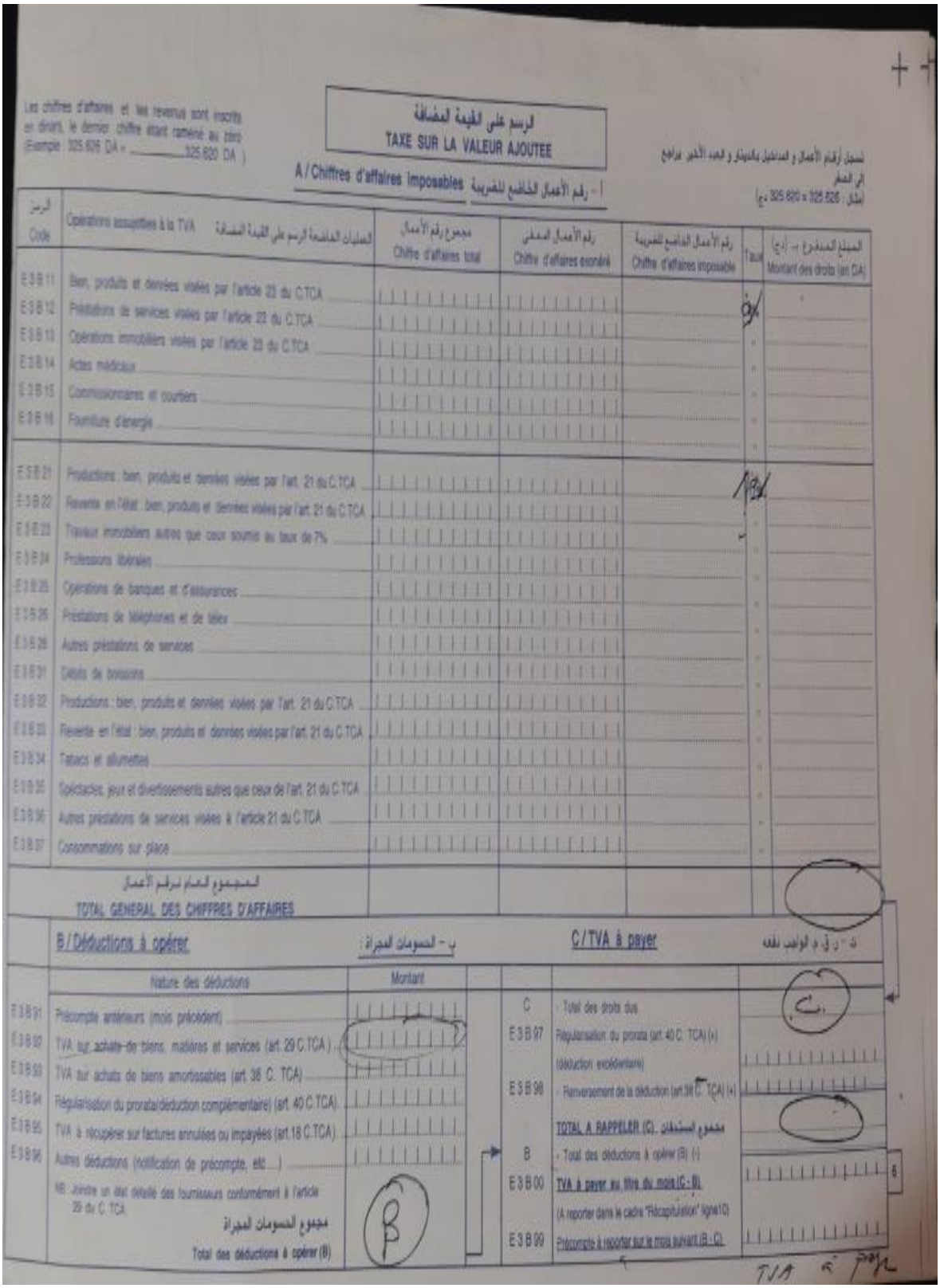
Droit de timbre sur état حق الطوابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E2E00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم المغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	Taxe de formation Taxe d'apprentissage		1% 1%	
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 - TAP	C500 026/A		يشهد بصحة ومصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية	**Reçu**- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le :
2 - AP / BB	C201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables	**Payée** - par chèque bancaire N° du tiré sur l'Agence	Observation éventuelles :
3.1 - IRG Salaires	C201 001/100		A le	- par chèque postal N° :	
3.2 - IRG/ Autres ret. sources	C201 001/101/A/B/C		Cachet signature.	- en numéraire	
3.3 - IBS/ Ret. à la source	C201 001/M2 et 3			prise en recette par quittance N° de ce jour	
- TIC	C201 003/303/A/B			A le	
4 - Droits de timbre	C201 002/201			Le receveur des impôts	
5 - Autres	CI			Cachet signature.	
6 - TVA	C500 026/A				
MONTANT TOTAL A PAYER					



الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

سجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يرفع إلى العشر (مثال : 325.626 = 325.620 د.ج)

A / Chiffres d'affaires imposables — أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA — العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المستوفى - (د.ج) Montant des droits (en DA)
E3B11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				9%	
E3B12	Prestations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E3B13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E3B14	Actes médicaux				"	
E3B15	Commissionnaires et courtiers				"	
E3B16	Fourniture d'énergie				"	
E3B21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				19%	
E3B22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E3B24	Professions libérales				"	
E3B25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E3B26	Prestations de téléphones et de télex				"	
E3B28	Autres prestations de services				"	
E3B31	Débits de boissons				"	
E3B32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B34	Tabacs et allumettes				"	
E3B35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E3B36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E3B37	Consommations sur place				"	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

B / Déductions à opérer — ب - الحسومات المجراة

C / TVA à payer — ج - ر. ق. م. الواجب دفعه

	Nature des déductions	Montant
E3B91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E3B92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E3B93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E3B94	Régularisation du prorata/déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)	
E3B95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)	
E3B96	Autres déductions (notification de précompte, etc...)	

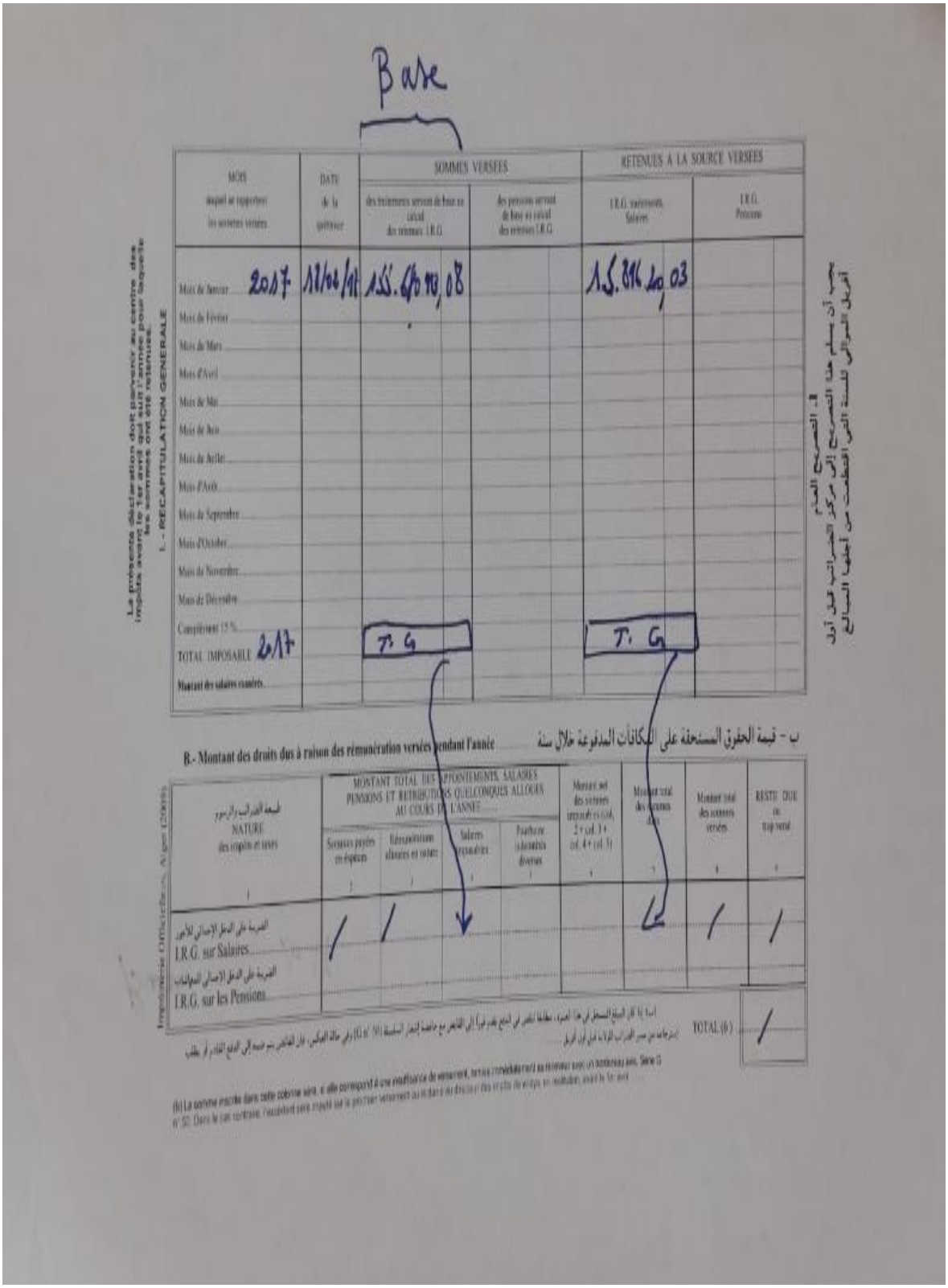
NB: Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.

مجموع الحسومات المجراة
Total des déductions à opérer (B)

C	- Total des droits dus	
E3B97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction exédentaire)	
E3B98	- Remversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C). مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E3B00	TVA à payer au titre du mois (C - B). (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E3B99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم 04: تصريح السنوي لضريبة على الدخل الإجمالي G29





Base

MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES: des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G.	SOMMES VERSEES: des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G.	RETENUES A LA SOURCE VERSEES: I.R.G. traitements, Salaires	RETENUES A LA SOURCE VERSEES: I.R.G. Pensions
Mois de Janvier 2017	11/04/17	155.670,08		15.816,03	
Mois de Février					
Mois de Mars					
Mois d'Avril					
Mois de Mai					
Mois de Juin					
Mois de Juillet					
Mois d'Août					
Mois de Septembre					
Mois d'Octobre					
Mois de Novembre					
Mois de Décembre					
Complément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE 2017		T. G		T. G	
Montant des salaires exonérés					

La présente déclaration doit parvenir au centre des impôts avant le 1er avril qui suit l'année pour laquelle les sommes ont été retenues.

I.- RECAPITULATION GENERALE

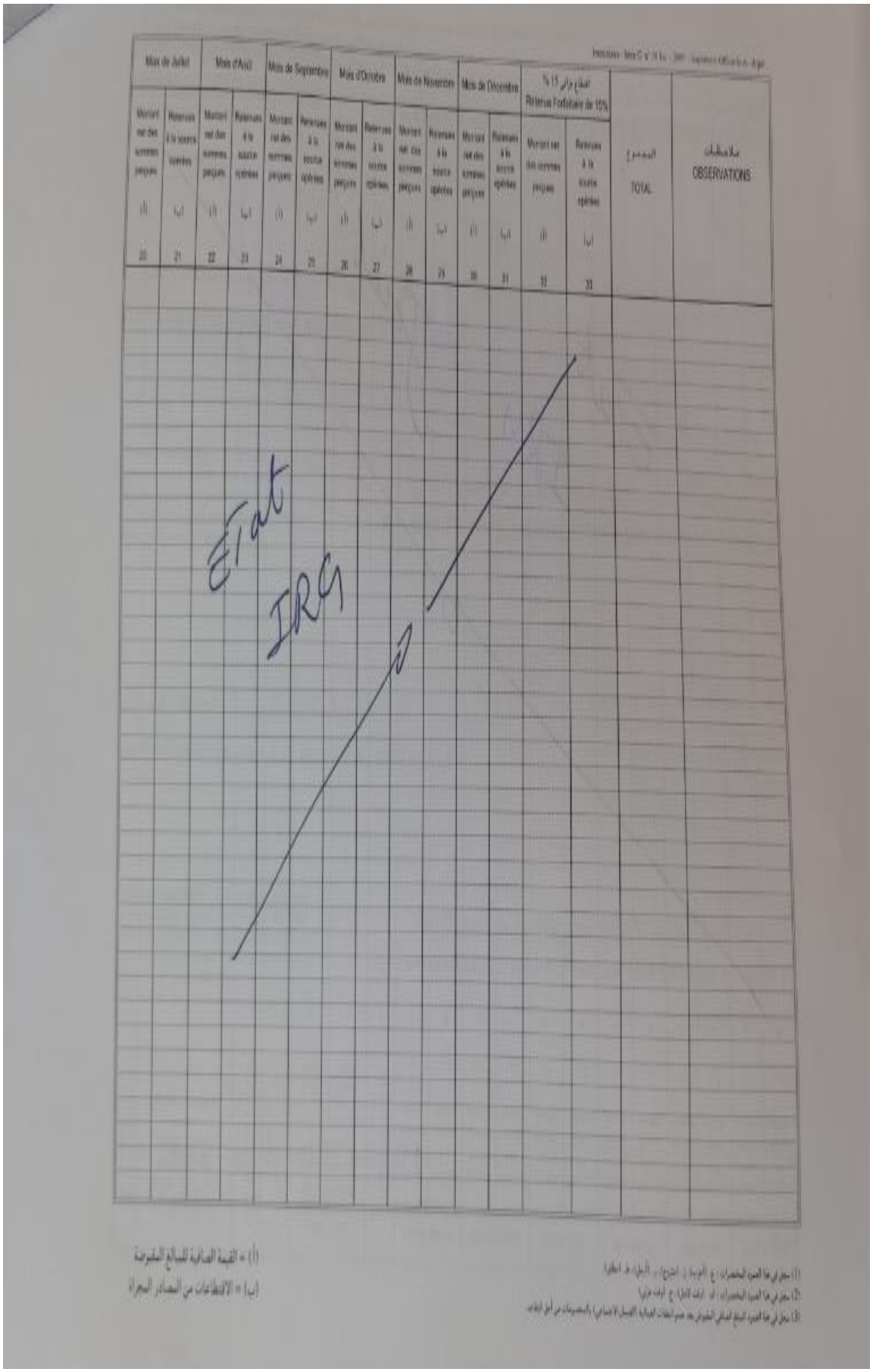
A. التصريح العام
يجب أن يسلم هذا التصريح إلى مركز الضرائب قبل أول أفريل الموالي للسنة التي انقطعت من أجلها المبالغ

ب - قيمة الحقوق المستحقة على المكافآت المدفوعة خلال سنة

B.- Montant des droits dus à raison des rémunération versées pendant l'année

طبيعة الضرائب والرسوم NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPOINTEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUES AU COURS DE L'ANNEE: Sommes payées en espèces	Rémunérations allouées en nature	Salaires remboursés	Pourboires, gratifications diverses	Montant net des sommes imposables (col. 2 + col. 3 + col. 4 + col. 5)	Montant total des droits dus	Montant total des sommes versées	RESTE DUE ou trop versé
	1	2	3	4	5	6	7	8
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور I.R.G. sur Salaires	/	/					/	/
الضريبة على الدخل الإجمالي المعاشات I.R.G. sur les Pensions								
						TOTAL (6)		/

(b) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insuffisance de versement, versée immédiatement au receveur avec un sixième en sus. Série G n° 50. Dans le cas contraire, l'excédent sera imputé sur le premier versement au titre du même impôt des années ultérieures, sauf restitution, avant le 31 mars



Mois de Juillet		Mois d'Août		Mois de Septembre		Mois d'Octobre		Mois de Novembre		Mois de Décembre		الطابع جزاف 15 % Retenue Forfaitaire de 15%		المجموع TOTAL	ملاحظات OBSERVATIONS
Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)	Montant net des sommes perçues (أ)	Retenues à la source opérées (ب)		
20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33		

(أ) = القيمة الصافية للمبالغ المقبوضة

(ب) = الاقتطاعات من المصادر المجراة

الملحق رقم 05: جدول حساب النتائج



الفصول	2017		2016	
	الصافي	الخامات	الصافي	الخامات
مبيعات الأسمال		10 508 892 585,59		12 833 690 574,12
منتوجات الأنشطة المتممة		9 598 943,41		2 067 418 253,18
رقم الأعمال الصافي من التخفيضات و الترجيعات و المحسومات		**10 518 491 489,00**		10 766 272 338,94
الإنتاج المثبت		10 518 491 489,00		10 766 272 338,94
إنتاج السنة المالية		**10 518 491 489,00**		**10 766 272 338,94**
مشتريات البضائع المباعة			47 960,00	
المواد الأولية	4 866 443 180,11		5 258 601 139,37	
مشتريات التراسات و المقررات المؤونة	1 098 026,30			
التمون العام	1 218 020 897,54		287 429 008,12	
الإعانات	80 933 405,83		153 774 597,52	
الصيانة و التصليحات و الرعاية	48 531 291,07		43 910 448,61	
أقساط التأمينات	37 161 130,53		43 118 633,98	
أجور الوسطاء و الأتعاب	7 711 546		6 034 524,43	
الإشهار	12 962 590,66		5 422 089,19	
التنقلات و المهمات و الاستقبالات	501 324 006,56		424 802 476,54	
الخدمات الخارجية الأخرى	40 587 300,58		46 806 021,20	
استهلاك السنة المالية	**6 908 749 727,30**		**6 29 946 878,96**	
القيمة المضافة للاستغلال		**3 609 741 762**		**4 476 325 459,96**
أعباء المستخدمين	2 662 527 656,37		2 250 641 119,74	
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	145 480 122,65		230 110 645,44	
إجمالي الفائض الإستغلال		**801 730 979,98**		**1 995 573 694,80**
المنتوجات العملياتية الأخرى		4 543 703 065,29		33 425 546,85
الأعباء العملياتية الأخرى	164 142 371,14		221 691 560,82	
المخصصات الإهتلاكات	334 525 110,95		348 217 750,79	
المؤونات	4 854 047 165,66		1 408 699 461,56	
إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات		1 728 410 220,60		1 337 731 754,01
النتيجة العملياتية		**1 759 129 617,84**		**1 428 182 222,49**
المنتوجات المالية		8 602,92		284 630,29
الأعباء المالية	122 865 624,81		42 977 143,36	
النتيجة المالية	**122 857 021,89**		**42 692 513,07**	
النتيجة العادية		**1 636 272 595,95**		**1 385 489 709,42**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج	170 041 192,72		351 053 743,00	
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج		185 242 113,10		13 226 990,54
صافي السنة المالية		**1 651 473 516,33**		**1 047 663 961,96**

الملحق رقم 06: جدول رقم09

9/ Tableau de détermination du	2016	
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	1 047 662 961,96
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		652 528 707,86
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) [cf. art 27 de LFC 2010]		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)		351 053 743,00
ôts sur les bénéfices des société	Impôts exigibles sur le résultat	-13 226 935,54
	Impôts différés (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		13 174 205,00
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
Total des réintégrations		1 003 529 660,32
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus value de cession des actions et titre assimiles ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l' impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		203 541 345,00
Total des déductions		203 541 345,00
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf. . art 147du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Total des déficits à déduire		0,00
t fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	1 847 651 277,28
	Déficit	

الملحق رقم 07 : التصريح السنوي لضريبة على أرباح الشركات G4



تصريح سنوي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G n° 04 (2016)

وزارة المالية
MINISTERE DES FINANCES

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

رقم التعريف الجبائي

رقم المادة

DECLARATION DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE

ANNEE D'IMPOSITION 2017
DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE CLOS LE : 31/12/2017
OU PERIODE DU 01.01.2017 AU 31.12.2017

Déclaration à faire parvenir au service du lieu de votre activité avant le 1er Mai

Timbre à date du service

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE:

1) Désignation de l'entreprise (Raison sociale, forme juridique et nationalité) : اسم الشركة

2) Activités exercées (souligner l'activité principale) : نشاط

Code Activité : رقم النشاط

Numéro du Registre de Commerce : رقم السجل التجاري

Numéro (s) de compte (s), Bancaire (s) ou CCP : رقم الحساب

3) Adresses en Algérie :
- du siège social ou du principal établissement :
-Au 1er janvier 20.17 عنوان مقر الشركة

Téléphone ... Fax ... Email ...
-Au 1er janvier 20.. (en cas de changement d'adresse en cours d'année) تغيير العنوان

Téléphone رقم الهاتف Fax ... Email ...

4) Adresse des établissements secondaires : (Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Désignation de l'établissement	Adresse de l'établissement	N° Article	commune	wilaya

5) Nom, Prénom et Adresse du représentant légal en Algérie pour les entreprises non résidentes P.D.G

Téléphone — Fax — Email —

TENUE DE COMPTABILITE

☒ PERSONNEL SALARIE DE L'ENTREPRISE الشخص المكلف في الشركة

☐ CABINET DE COMPTABILITE مكتب محاسبة

Adresse العنوان

Numéro d'Identification Fiscale رقم التعريف الجبائي