



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

الشعبة: مالية و محاسبة

التخصص: محاسبة

دراسة المحاسبة لضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية

و التقارير المالية الدولية

دراسة الحالة لشركة العمورية لصناعة الآجر ولاية المغير

تحت إشراف الأستاذ الدكتور:

مايده محمد فيصل

إعداد الطلبة :

حامدي محمد شرف الدين

بن عليا عامر

الوافي فاطمة

لجنة المناقشة :

مشرفا و مقررا

مناقشا

د.مايده محمد فيصل

دمدوم زكرياء

السنة الجامعية: 2021 / 2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَقُلْ أَعْمَلُوا فِيسِيْرِ اللَّهِ

عَمَلِكُمْ وَرِسُولِهِ

وَالْمُؤْمِنُونَ

# الإهداء:

إلى من قال فيهما الرحمن عز وجل "وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحساناً"

أهدي جهدي وسعيي إلى أجمل كلمة ينطق بها لساني "أمي الغالية"

حفظها الله.

إلى من تحمل عناء تعليمي وتربيتي "أبي العزيز" أطال الله في عمره .

إلى من دعواتهم لم تنقطع وجعلها الله سبباً في نجاحنا "جدتاي الغاليتين" حفظهما الله.

إلى أشقائي الأعمام كل بأسمه (أيمن، ياسين، عبد المنعم، جاسم، يوسف، إسماعيل) إلى كافة الأهل

والأقارب.

إلى أساتذتي الكرام وأسرة جامعة حمه لخضر الوادي

إلى رفقاء الدراسة جميعاً وخاصة (يسري، عبد الستار، أيوب، إبراهيم، فتححي، محمد حسان، محمد

كامل، يزيد) وقائمة تطول .

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل عملنا هذا نافعاً و متقبلاً .

**حامدي محمد شرف الدين**

# الإهداء:

إلى وطني الحبيب الجزائر

إلى القصة الجميلة التي انتهت قبل أن تبدأ والدي الغالي طيب الله ثراه وأسكنه فسيح جنانه

إلى الشمعة التي أنارت دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة، إلى الصدر الحنون والقلب الرقيق إلى أعزما أملك في

الدنيا، أمي الحبيبة أطال الله في عمرها

إلى زوجتي وأبنائي الأعزاء

إلى كل إخوتي وكل أفراد عائلتي

إلى زملائي في العمل

إلى كل أساتذتنا الأفاضل

إلى جميع الأصدقاء الذين رافقوني في مشواري الدراسي وكل من أعانني على إتمام هذا العمل من قريب أو من بعيد

عامر بن عليا

# الإهداء:

الحمد لله رب العالمين وبفضله تتم الصالحات

اهدي ثمرة جهدي إلى الوالدين الكرميين وأحواتي كل باسمه

واشكر المشرف على دعمه لنا في إنجاز هذا العمل

الأستاذ الفاضل محمد فيصل مايدة

اشكر أيضا زميلي كل من حامدي محمد شرف الدين و بن عليا عامر

اللذان كانا مجتهدين و حريصين على إتمام الموضوع بالشكل الجيد

وبالإضافة اهدي شكري إلى كل أصدقائي وكل الأهل والأقارب و زملائي في الدفعة و أتمنى لهم التوفيق في

مستقبلهم واهدي شكري إلى كل الأساتذة الدين رافقوني طيلة سنوات الدراسة الجامعية

ولا أنسى في الأخير ان أشكر مدير المؤسسة التي قمنا بالدراسة الميدانية بها ولم ييخل علينا بالمعلومات

التي من خلالها قمنا بإتمام هذا الموضوع وفي الأخير أفضل الكلام الحمد لله رب العالمين.

**فاطمة الوافي**

# شكر و تقدير

الحمد لله و الشكر له دائما و أبدا لأن وفقنا في انجاز هذه المذكرة و على توفيقه خلال السنوات الدراسية التي مررنا بها.

" من طلب العلم سهر الليالي "

جملة لطلما كانت راسخة في أذهاننا، كم سمعناها وكتبناها وكثيرا ما قلناها . على مثل هذه المقولة سطرنا هدفنا، كم سعينا، كم تعبنا ، وكم سهرنا، لنصل إلى معناها ونحقق مبتغانا، فالحمد لله الذي أعاننا لنحقق هذا المشوار الذي يحلم به كثير من الناس.

كما لا يمكن لنا أن ننسى أن نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى كل من ساعدنا في الوصول إلى ثمار جهدنا طوال سنوات الدراسة لكل من علمنا حرفا ومن ربانا ودعا لنا في حضورنا أو في ظهر الغيب ، والى الأستاذ المشرف : مايده محمد فيصل الذي جعله الله سبب في تيسير لنا لهذه الطريق و كل الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة لتكرمهم بقبول مناقشة هذه المذكرة وإثرائها و تقييها

إلى كل من ساعدنا في المؤسسة وعمالها ونخص بالذكر مسؤولة التربص التي لم تبخل علينا بشيء: بوليفة نور الهدى بمؤسسة العمورية .

شكرا لكم وجزاكم الله عنا كل خير

**محمد شرف الدين وعامر وفاطمة**

من خلال هذه الدراسة ظهرت لنا أهمية المؤسسات في الجانب الضريبي للدولة و ذلك من خلال الضرائب التي تفرض على الدخل الإجمالي وكذا الضرائب التي تفرض على أرباح الشركات وكذا الضرائب المؤجلة وبما أن قانون الضرائب دائما ما تطرأ عليه العديد من التغيرات حسب المتطلبات الضريبية .

تعتبر ضرائب من أهم إيرادات الدولة و ذو أهمية كبرى ، كما أن فكرة المعايير الدولية التي تبنتها الدولة الجزائرية أدى بها إلى وضع تغيرات فيما يخص النظام الضريبي وكل هذا يعني تغيير في طرق المعالجة المحاسبية التي تختلف من النظام المحاسبي القديم على النظام المحاسبي الجديد.

**الكلمات المفتاحية :** ضرائب الدخل، ضريبة على الدخل الإجمالي، ضرائب على أرباح الشركات ، الضرائب المؤجلة، النظام المحاسبي المالي ، المعيار الدولي رقم(12).

### **Résumé:**

A travers cette étude, l'importance des institutions du côté fiscal de l'État nous est apparue, à travers les impôts sur le revenu total, ainsi que les impôts sur les bénéfices des sociétés, ainsi que les impôts différés, puisque la loi fiscale subit toujours de nombreux changements selon aux exigences fiscales.

Les impôts sont considérés comme l'une des volontés les plus importantes de l'Etat et d'une grande importance, et l'idée de normes internationales adoptées par l'Etat algérien a conduit à des changements dans le système fiscal, et tout cela signifie un changement des méthodes de traitement comptable qui diffèrent de l'ancien système comptable au nouveau système comptable.

**Mots clés:** impôts sur le revenu, impôts sur le revenu brut, impôts sur les bénéfices des sociétés, impôts différés, système de comptabilité financière, norme internationale n ° (12).

الفهارس

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر و تقدير
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال البيانية
	قائمة الملاحق
	قائمة الإختصارات و الرموز
	مقدمة
	<b>الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)</b>
01	تمهيد
02	المبحث الأول: الإطار النظري لضرائب الدخل ومعيار الدولي المحاسبة رقم (12)
03	المطلب الأول: ماهية الضرائب والدخل
03	الفرع الأول: مفهوم الضريبة
04	الفرع الثاني: مفهوم الدخل واهم مصادره
06	الفرع الثالث: علاقة المحاسبة بالضرائب الدخل
09	المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
09	الفرع الأول: مفهوم الدخل وفق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
09	الفرع الثاني: هدف و نطاق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
10	الفرع الثالث: التعريفات الواردة في المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
13	المطلب الثالث: النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي رقم (12)
13	الفرع الأول: مفهوم نظام المحاسبة المالي
13	الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي
14	الفرع الثالث: مميزات النظام المحاسبي المالي

15	الفرع الرابع: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي
15	الفرع الخامس: مبادئ النظام المحاسبي المالي
16	المطلب الرابع: الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي
16	الفرع الأول: فروقات بين النظام المحاسبي المالي و النتيجة الجبائية
17	الفرع الثاني: مدى تطبيق المعيار الدولي المحاسبي رقم (12) في النظام المحاسبي المالي
17	الفرع الثالث: التسجيل المحاسبي الضريبي
18	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
18	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
18	الفرع الأول: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي
18	الفرع الثاني: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
20	الفرع الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي من حيث معدل الاقتطاع وكيفية التحصيل
20	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
20	الفرع الأول: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
21	الفرع الثاني: الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات
21	الفرع الثالث: حساب الضريبة على أرباح الشركات
23	المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة
23	الفرع الأول: تعريف الضريبة المؤجلة
24	الفرع الثاني: أنواع الضريبة المؤجلة
24	الفرع الثالث: الضريبة المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)
25	الفرع الرابع: تحديد الضرائب المؤجلة و الاعتراف بها
26	الفرع الخامس: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي
29	المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية
29	الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور IRG/S
32	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS
33	المبحث الثالث: الدراسات السابقة ونقدها
33	المطلب الأول: الدراسات السابقة
34	المطلب الثاني: نقد الدراسات السابقة

35	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة شركة العمورية لصناعة الآجر
37	تمهيد
38	المبحث الأول: ماهية شركة العمورية لصناعة الآجر
38	المطلب الأول: نشأة و تعريف شركة العمورية لصناعة الآجر
38	الفرع الأول: نشأة و تعريف
39	الفرع الثاني : أهداف المؤسسة
39	الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمصنع الآجر
40	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة العمورية لصناعة الآجر
40	الفرع الأول : الهيكل التنظيمي العام لشركة العمورية لصناعة الآجر وشرحه
44	الفرع الثاني: مراحل الإنتاج بالشركة العمورية لصناعة الآجر
45	المطلب الثالث: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة.
45	الفرع الأول : الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة
46	الفرع الثاني: الأدوات التي استعانت بها الدراسة
47	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل لشركة العمورية لصناعة الآجر
47	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي في شركة العمورية لصناعة الآجر
47	الفرع الأول: كيفية حساب الآجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG
50	الفرع الثاني : حساب الدخل الإجمالي ثم ضريبة الدخل للعامل في مؤسسة العمورية لصناعة الآجر
54	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للآجر و لضريبة على الدخل إجمالي IRG
55	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات في مؤسسة العمورية للآجر
55	الفرع الأول : حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS
56	الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات في شركة العمورية لصناعة الآجر
61	خلاصة الفصل
63	الخاتمة

---

67	قائمة المراجع
70	الملاحق

## فهرس الجداول

صفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
20	المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول رقم (05-01)
39	منتجات الشركة (الرسم المطبق 19)	الجدول رقم (05-02)
50	سلم الضريبي مطبق	الجدول رقم (05-03)
53	كشف الأجر للموظف (محل الدراسة لشهر مارس 2021)	الجدول رقم (05-04)
58	أقساط الضريبة و تاريخ تسديدها	الجدول رقم (05-04)

قائمة الأشكال البيانية

صفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
41	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة خاصة	الشكل رقم (03-01)
43	الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة	الشكل رقم (03-02)
56	كيفية تحديد النتيجة الجبائية	الشكل رقم (03-03)

## قائمة الاختصارات و الرموز

المصطلح باللغة العربية	المصطلح باللغة الأجنبية	الرموز
معايير التقارير المالية الدولية	International Financial Reporting Standards	IFRS
المعايير المحاسبية الدولية	International Accounting Standards	IAS
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur les revenu global	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS
النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier	SCF

قائمة الملاحق

الملاحق رقم	عنوان الملحق
01	كشف الأجور لشهر مارس 2021م لأحد عمال شركة العمورية لصناعة الآجر
02	تقرير ملخص لراتب أحد عمال شركة العمورية لصناعة الآجر
03	التصريح G50 الضرائب على إباح الشركات IBS لشركة العمورية لصناعة الآجر
04	تطبيق الإلكتروني التي تعتمد عليه شركة في حساب كل من IBS وIRG

مقدمة

## تمهيد:

نظرا للتحويلات الاقتصادية التي يعرفها العالم اليوم والتطورات المعاصرة في بيئة الأعمال كالأسواق المالية والاتفاقيات الدولية أدى إلى زيادة الحاجة للمعلومات المالية المفيدة الذي هو مستمد من المعايير المحاسبية الدولية. وقد اعتمد النظام المحاسبي المالي كيفية الحساب المتعلقة بالضريبة الدخل المعدة وفق المعايير الدولية وإضافة إلى الجوانب الجبائية لهذا النظام، وفي الأخير المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية مما يؤدي إلى ضرورة النظر في العلاقة بين ضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم(12).

ومن خلال التباين الذي عرفه النظام المحاسبي المالي الجزائري في معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية الدولية رقم(12) نطرح السؤال التالي:

## 1. الإشكالية:

ما مدى تأثير المعايير المحاسبية و التقارير المالية الدولية على ضرائب الدخل ؟

## 2. التساؤلات الفرعية:

ومن اجل التفصيل في الموضوع أكثر حاولنا طرح الإشكاليات الفرعية مساعدة لدراسة الموضوع أكثر وهي:

- هل يوجد توافق بين نظام المحاسبي و المعيار المحاسبي الدولي رقم(12)؟
- ماهية جوانب الجبائية للنظام المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)؟
- هل يوجد علاقة بين الضرائب الدخل والمعيار المحاسبي الدولي رقم(12)؟

## 3. فرضيات البحث:

- يوجد توافق مطلق بين الجانب المحاسبي و الجانب الجبائي فيما يخص وعاء الخاص بضرائب الدخل.
- لا تفرض ضريبة **IRG** على أصحاب المهن الحرة بقدر ما تفرض على موظفين بالمؤسسات وذلك لإختلاف المداخل.
- لا تجد المنظومة الجزائرية في تطبيق مجموعة من المعالجات المحاسبية وفق معيارا محاسبي الدولي رقم (12) أي مشاكل محاسبية أو جبائية .

## 4. أسباب اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للموضوع.

- الموضوع في مجال تخصصنا تخصص المحاسبة.
- لأهميته في المجال الاقتصادي.

#### 5. أهداف الدراسة:

- نهدف من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة واثبات صحة وعدم صحة الفرضيات.
- تحديد النظام المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12).
- تحديد المنظومات الجزائية معالجة للضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم (12).

#### 6. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة كالتالي:

- فرصة للاطلاع على كافة المعلومات المتعلقة بالضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم (12).
- معرفة أهمية النظام المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12).
- معرفة الهيئات المعالجة للمحاسبة للمنظومات الجزائية وفق المعيار الدولي رقم (12).

#### 7. حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: تم إنجاز هذه الدراسة سنة 2021، وذلك مع مراعاة الاختلافات الحاصلة في السنوات الخيرة .
- الحدود المكانية: قمنا بدراسة لضرائب الدخل من خلال مؤسسات في المنطقة و على أرض الواقع وذلك من خلال معاينة طرق التسجيل المحاسبي للضرائب من ناحية تطبيقية.

#### 8. المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة:

نظرا لطبيعة متشابكة لهذا الموضوع سوف نحاول استخدام المنهج المعتمد في الدراسة الاقتصادية عموما بحيث سوف نقوم بالاعتماد على المنهج التاريخي والمنهج الوصفي في الفصل الأول، المتعلق بموضوع ضريبة الدخل وفق المعايير المحاسبية الدولية معيارا محاسبي الدولي رقم (12) و التقارير المالية و المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائية، أما في الثاني اعتماد على الدراسة الميدانية- دراسة حالة.

وبالنسبة للأدوات المستخدمة في الدراسة هي:

- كتب و مذكرات سابقة و وثائق رسمية و الاستفادة من دراسات سابقة.
- دراسة حالة عن طريق مؤسسة صناعية ووقوف على معالجة الضرائب بشكل حقيقي و ملموس وفق المعايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية.

### 9. دراسات سابقة:

- أحلام لموسخ المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2013-2014.

تهدف هذه الدراسة بصفة عامة إلى دراسة وتحليل قواعد المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل تطبيقاً للنظام المحاسبي والمعياري الدولي المحاسبي رقم (12)، ومدى التوافق بينهما وفق النظام المحاسبي المالي (IAS) (12)، تسليط الضوء على الموجود فعلياً ومقارنته بما هو مدرّوس نظرياً، توضيح المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، وقام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة النظرية وعلى دراسة حالة في المؤسسات العمومية اقتصادية باستخدام الوثائق والمقابلة الشخصية.

### 10. صعوبات الدراسة:

- ارتباطات الطلبة العاملين بالعمل و إنشغالهم.
- مشاكل في العثور على مؤسسة مناسبة للموضوع بسبب حساسيته.
- تباعد المسافات بين الطلبة.
- عدم موافقة العديد من المؤسسات بقبول متربصين بحجة وباء كورونا- covid 19 .
- شمولية البحث وصعوبة حصره في إطار المنهجية المتبعة

### 11. هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة في الموضوع سابق قمنا بمخطط بحثنا في جانبين اثنين حيث تم في المقدمة طرح الإشكالية وبيان تصور العام للموضوع البحث ،بينما الفصل الأول تم تقسيمه إلى عنوانين رئيسيين ، أولها نظهر فيه الإطار المفاهيمي للضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)،وقد قسمنا ه إلى أربع عناوين فرعية وجاء فيها التالي : ما هي الدخل والضريبة ،تقدم المعيار المحاسبي الدولي رقم(12)،بالإضافة إلى النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي رقم (12)،وفي الأخير الجوانب الجبائية للنظام المحاسبي وفق المعيار المحاسبي رقم(12).

أما العنوان الثاني تحت عنوان المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية وهو أيضا قسم إلى أربع عناوين فرعية وهي ضريبة بكافة أنواعها وهي كالتالي: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، الضريبة على أرباح الشركات IBS، بالإضافة إلى الضريبة المؤجلة، وفي المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية .

وفي الفصل الثاني قمنا بدراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر وذلك من خلال مبحثين ، المبحث الأول بعنوان ماهية شركة العمورية لصناعة الآجر. تطرقنا إلى نشأة وتعريف الشركة في مطلب الأول وفي المطلب الثاني تناولنا هيكلية الشركة وشرحه وفي ثالث المطالب مراحل إنتاج الشركة وفي المبحث الثاني فتطرقنا فيه إلى المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في مؤسسة العمورية لصناعة الآجر و في الخاتمة قمنا بتقديم ملخص عام عن الموضوع ووضعنا أيضا أهم النتائج المتوصل لها كما إضافتنا إلى هذا هناك مجموعة من توصيات التي نأمل من خلالها أن تكون دراسات مستقبلية.

## الفصل الأول

ضرائب الدخل وفق النظام

المحاسبي المالي والمعياري

المحاسبي الدولي رقم (12)

تمهيد:

تعتبر ضرائب الدخل من بين أهم المكونات المهمة في أنشطة الضرائب المعاصرة وذلك منذ الانتشار الواسع الذي شهدته محاسبة الضرائب منذ فترة التسعينات من القرن الماضي ومنذ ذلك الوقت أصبحت ضرائب الدخل ذو أهمية بالغة في ظل المعيار المحاسبي رقم 12 ومعتمد لها و يسمى بـضرائب الدخل حيث يقوم هذا المعيار بحل مختلف العضلات و المشاكل الضريبية من خلال كيفية و طرق المعالجة المحاسبية لها و من خلال كل هذا قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

- ❖ المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)
- ❖ المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب الدخل ومعيار الدولي المحاسبة رقم (12)

المطلب الأول: ماهية الضرائب والدخل

تمهيد:

يقوم الأفراد و المؤسسات بدفع مبالغ مالية للدولة مقابل الأرباح التي يحصلون عليها جراء تشغيل أموالهم والاستثمارات المالية التي يقومون بها.

الفرع الأول: مفهوم الضريبة

تعريف الضريبة ( 01 ) : أداء مالي واجب على أفراد معينين، ويتم ذلك عن طريق القوة ، و بشكل نهائي و دون مقابل و ذلك بهدف تغطية الأعباء العامة.<sup>1</sup>

تعريف الضريبة (02) : لقد تعدت تعاريف الضريبة تبعا لتعدد المناهج الباحثين واختلاف وجهات نظرهم عليها ، المالية والقانونية والاجتماعية والاقتصادية ومنهم من عرفها على أنها: " فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من اجل تحقيق أهداف وفق مقتضى بيولوجيتها".<sup>2</sup>

تعريف الضريبة (03): اقتطاع مالي تأخذه الدولة من أفراد دون مقابل بهدف تحقيق مصلحة عامة .

الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي جبري تفرضه الدولة على المكلفين وفق لقدراتهم، بطريقة نهائية وبلا مقابل وذلك لتغطية أعباء العامة وتحقيق أهداف الدولة المختلفة .

تعريف الضريبة (04): هي عبارة على فريضة يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة بصفة نهائية منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع الخاص مقابل دفع الضريبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، 2014- 2015 ، ص 45 .

<sup>2</sup> - عيساوي عبد القادر وبلعروسي سيدي محمد ، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد نقدي والمالي ، تلمسان ، 2015م- 2016م ، ص 23.

<sup>3</sup> - محمد خالد المهاني ، محاضرات في المالية العامة ، المعهد الوطني للإدارة العامة الدورة التحضيرية ، دمشق، سوريا، 2013م ، ص 47.

الفرع الثاني : مفهوم الدخل واهم مصادره

أولاً: مفهوم الدخل

يختلف مفهوم الدخل من دولة إلى أخرى ومن وقت إلى آخر تبعاً لعوامل عديدة و أخذت العلوم تعريف الدخل حسب الزاوية التي ينظر إليها الدخل المحاسبي والدخل الضريبي والدخل الاقتصادي، ويتناول الباحث مفاهيم مختلفة للدخل كالتالي :

### 1) المفهوم القانوني للدخل:

لم تورد أكثر التشريعات تعريف للدخل ، لعدم وجود قانون ثابت له، ويكون مفهومه القانوني يعتمد كثيراً على التحديد الاقتصادي متغير لمعنى الدخل ، بل معنى الدخل القانوني قد يختلف من ضريبة نوعية إلى أخرى. فقد حاول كتاب المالية العامة والتشريعات الضريبية وضع تعريفات مختلفة للدخل وتفريقه على رأس المال.

وخلاصة القول أن المفهوم القانوني للدخل خاضع لضريبة يتحدد غالباً بتحديد المصدر الذي يبينه القانون الضريبي نفسه، أي المنبع الذي يستقي من ذلك الدخل، معنى الدخل نفسه يتحدد بموجب معيار الإثراء ، كما يستفاد من هذا المعيار الأخير في تحديد فترة تحقيق الدخل.<sup>1</sup>

### 2) المفهوم المحاسبي للدخل :

يقاس الدخل عند المحاسبين بفرق بين الإيرادات المحققة والنفقات الفعلية التي أنفقتها الوحدة الاقتصادية من أجل الحصول على إيرادات.

إن أبسط تعريف مقدم للدخل في المجال المحاسبي هو الربح الصافي المتمثل في الرصيد الدائن ولكن إذا تعمقنا في المحاسبة نجد إن قياس صافي الربح من عقد العمليات المالية في المنشأة ، كما انه في غاية الأهمية لما له من تأثير على حياة المنشأة كبقاء المشروع واستمراره، ويستخدم إصلاح الدخل المحاسبي للفرق بين الإيرادات والمصروفات ويطلق عليه البعض مفهوم الربح.<sup>2</sup>

### 3) المفهوم الضريبي للدخل:

1 - أمنة قريش ، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وتدقيق،،مسيلة،2014-2015،ص 19.

2 - أمنة قريش، مرجع نفسه، ص 19.

إن مفهوم الدخل الضريبي ليس من السهل تحديده ويختلف تعريفه من تشريع إلى آخر، فهناك مفهوم واسع ليقتر على المفهوم الضيق للدخل قائل "ان الدخل عبارة عن كل قوة شرائية نقدية جديدة تتدفق بصورة دورية، خلال فترة زمنية معينة، يمكن استهلاكها دون المساس بالمصدر أما المفهوم الواسع فهو لا يقتصر فقط على الدخل الذي يتصف بالدورية وبقاء المصدر الذي يمتد ليشمل أيضا مكاسب الرأسمالية أو حتى العريضة، وما يطلق عليه نظرية الميزانية أو الإثراء .

#### 1. نظرية المصدر:

تعتبر نظرية المصدر الدخول هي فقط ما يحصل عليه المكلف بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها من الدخل.

#### 2. نظرية الإثراء أو نظرية الميزانية :

تتوسع هذه النظرية في مفهوم الدخل فتعتبره الزيادة الايجابية في ذمة الشخص (المعنوي أو الطبيعي ) خلال فترة زمنية معينة ، يستوي في ذلك حصول الشخص على الدخل بصورة منتظمة أو غير منتظمة وبصرف النظر على المصدر الذي يأتي منه الدخل.<sup>1</sup>

#### <sup>2</sup>. التطور التاريخي للضريبة:

تطور مفهوم الضريبة بتطور الأنظمة السياسية والاقتصادية والاجتماعية عبر التاريخ، ففي العصر القبلي كانت فريضة مالية يدفعها المهزوم للمنتصر، وكان المظهر الأول لها هو التضامن الشخصي بين الجماعات السياسية البدائية، كالقبيلة والعشيرة، في سبيل الدفاع عنها ضد المخاطر الخارجية التي تواجهها، وكانت أشبه بخدمة شخصية يقوم بها الفرد لتعود بالفائدة على أفراد العشيرة كافة قبل ظهور مفهوم الدولة. ومع تركيز المجتمعات البشرية أخذت الضريبة شكل منحة مالية تدفعها الرعية للحاكم لمساعدته على تنفيذ متطلبات الحكم وشد أزره في الأوقات الصعبة، وما لبث هذا المفهوم الاختياري للضريبة أن تطور نتيجة تركز الحياة القبلية أكثر واتساع مفهوم الحاجات العامة التي يتطلبها هذا التمرکز، كشق الطرقات وتأمين الأمن الداخلي والخارجي والعدالة لمصلحة العشيرة أو الحاكم، وهذا ما جعلها تنقلب من خدمة شخصية إلى تكليف إلزامي شخصي ثم مالي مقابل ما ينتفع

<sup>1</sup> امانة قبرش ، مرجع سابق ذكره، ص 19.

<sup>2</sup> - عبد الباسط تباتي ، المعالجة المحاسبية الجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي ، المسيلة، 2016-2017، ص 8.

منه الأشخاص من تلك الخدمات على شكل رسوم يدفعها الشخص لقاء تلك الخدمات بسبب تطور الأنظمة السياسية وحاجة الأفراد وارتباطهم بالحياة الاجتماعية أكثر. وبذلك عرفت الإمبراطورية الرومانية ومصر الفرعونية الضرائب على نطاق واسع من دون أي ضمانات سياسية فكانت تفرض من الحاكم من دون أخذ رأي المكلفين بها ولم يراع فرضها حسب المقدرة التكليفية للأفراد وعدت في ذلك العصر عملاً من أعمال السيادة التي تقوم بها السلطة المركزية.

ثم جاءت الدولة الإسلامية فتطور مفهوم الضريبة وأصبح للنظام الضريبي الإسلامي خصائص وللضريبة قواعد تفرض على نحو تمييزي ومرن، فتنوعت الضرائب وأصبحت أكثر شمولاً وفرضت الضرائب على الأشخاص وعلى الأموال، كالجزية والعشور التي أصبح لكل منها شروطها وقواعدها التي تختلف عن غيرها من الضرائب، كما فُرق النظام الضريبي الإسلامي بين الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وُفُرق في فرضها بين شركات الأشخاص وشركات الأموال، كما وضع لها ضمانات تكفل توزيع العبء الضريبي بعدالة وربط فرضها بتنفيذ أغراض قواعد الشريعة الكلية في التوفيق بين المصالح الفردية والمصلحة العامة.<sup>1</sup>

ومع بدء العصور الوسطى في أوروبا تراجع مفهوم الضريبة، إذ تنازل الملك عن حقه في فرض الضرائب للإقطاعيين وأصبح ينفق من دخل الدومين العام (ممتلكات الملك) الذي أصبح المورد العادي لتمويل النفقات العامة، وبدءاً من القرن الثالث عشر زادت النفقات العامة فاسترد الملك بعض سلطاته لفرض الضرائب بإرادته الحرة بالاتفاق مع الإقطاعيين وسلطة الكنيسة، ثم أخذ يفرضها على الشعب مباشرة وكانت تعد في ذلك الحين إعانة تفرض بموافقة المجالس التي تمثل الشعوب، وهو ما تقرر في إنكلترا عام 1215 في الميثاق الكبير، وفي فرنسا عام 1314 أصبحت تلك المجالس تمنحه الموافقة على تلك الإعانات سنوياً ثم ما لبثت أن منحتة إياها على نحو دائم وبذلك تخلّصت الضريبة من صفة المعونة والطبيعة الاختيارية وأصبحت في القرن السادس عشر إيراداً تكميلياً، ثم أصبحت إيراداً عادياً من أجل تغطية النفقات العامة المتزايدة يدفعها الأفراد متضامنين من دون الحصول على خدمة أو منفعة مقابلة، وقد استقر مفهومها في نهاية القرن الثامن عشر على ضرورة موافقة ممثلي الشعب على كل ضريبة قبل فرضها. وكانت بريطانيا السبّاقة إلى ذلك، حيث أصدر الملك شارل الأول عام 1628 وثيقة إعلان الحقوق التي أوجبت موافقة ممثلي الشعب على كل ضريبة قبل فرضها وجبايتها، ثم أقرت الثورة الفرنسية هذا المبدأ عام 1789، وما لبث أن أصبح ذلك مبدأً دستورياً راسخاً لدى جميع الدول.

<sup>1</sup> عبد الباسط التباي، مرجع سابق ذكره، ص 8.

كانت الضريبة في ذلك الوقت توصف بأنها حيادية، بحسبان أن هدفها المالي المتمثل في تمويل النفقات العامة في نطاقها الضيق لتأمين الحاجات العامة التي يعجز النشاط الفردي عن القيام بإشباعها في ظل الدولة الحارسة هو سبب وجودها وهدفها الأكثر وضوحاً، إلى أن أصبحت في القرن العشرين، بسبب معالجة الأزمات التي عصفت بالنظام الرأسمالي وتطور دور الدولة من حارسة إلى راعية متدخل، وسيلة مالية يمكن للدولة أن تستخدمها للتأثير في الوضع الاقتصادي والاجتماعي وأصبح لها مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية إضافة إلى هدفها المالي التقليدي، وبذلك اكتمل مفهوم الضريبة في العصر الحالي.

### الفرع الثالث : علاقة المحاسبة بالضرائب الدخل<sup>1</sup>

يربط المحاسبة بضرائب الدخل علاقة كبيرة و لا يمكن غط الطرف عنها ، و لا يمكن تجاهلها و هي علاقة وطيدة جدا، وذلك لأن المحاسبة تؤثر على ضرائب من حيث تحديد مقدار و نوع الضرائب ، وتوجد فائدة كبرى من خلال هذا و تتحقق هذه الفائدة إذا كان الدخل الضريبي قريبا بقدر الإمكان من الدخل المحاسبي المحسوب وفق المبادئ المحاسبية و كما أن ضرائب أيضا تؤثر في المحاسبة و أنظمتها ، و يتفق أغلب المفكرين و الباحثين في مجال المحاسبة على أن فرض الضرائب على الدخل كان من الأسباب الرئيسية التي ساهمت في تطور المحاسبة خلال القرنين الماضيين .

ساهم التشريع التي فرضت ضرائب على الدخل في تطور مهنة المحاسبة وعالمها ، وذلك بأنه ساهم في توسع مهنة المحاسبة ، و انعكس ذلك في زيادة الطلب على خدماتها ، كما أثرت ضرائب الدخل بشكل كبير على الفكر المحاسبي بإعتباره الأساس في حساب الدخل الخاضع للضريبة .

كما أن هناك العديد من عوامل ساعدت في تطور المحاسبة ، وركز التشريع في إستعراض على تأثير ضريبة الدخل و أهميتها وذلك لأن معدلات ضريبة الدخل مرتفعة على معدلات دخل الشركات و الأفراد ، و إتساع تعداد المكلف بدفعها ، أمر الذي أدى إلى زيادة الطلب على مهنة المحاسبة ، يرجع ذلك إلى التعقيدات التي اتسمت بها التشريعات الضريبية ، و المشاكل الناجمة عند إحتساب و تقدير الضريبة ، كذلك مساهمة المحاسبة في تقديم المقترحات لتعديل و تطوير التشريعات الضريبية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الله محمود أمين، تقويم نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة المستنصرية، بغداد، 2001، ص20.

<sup>2</sup> عباس المهدي الشيرازي نظرية المحاسبة، طبعة الأولى، دار السلاسل، الكويت، 1990، ص22.21.

وزاد الإهتمام بها من الحكومات و أنظمة الحكم المختلفة فيها ، و الأفكار الأساسية التي تؤمن بها ، و بهذا يمكن أن نقول أن ضرائب من أهم وسائل السياسة المالية التي يمكن سعي من خلالها إلى تحقيق الأهداف سواء كانت إقتصادية أو إجتماعيا أو المالية و غيرها ، وقد أدى الإهتمام المتزايد إلى ضرورة توفير وسائل التي تساعد في الوصول إلى الدخل الخاضع للضريبة بالأسلوب الذي يضمن عدم ضياع الموارد عن الخزينة العامة ، و في مقابل عدم ظلم المكلفين بدفع الضريبة ، ومن هنا تبرز ضرورة و أهمية التقارير المالية التي تمثل مخرجات المحاسبة لتحقيق هذه العملية على الطريقة الأمثل ، و لا تعتبر هذه التقارير هدفا في حد ذاته وإنما هي وسيلة لتحقيق الهدف الأساس للمحاسبة ، و هو هدف من ناحية انه يقوم بإمدادنا بالمعلومات المحاسبية المفيدة في إتخاذ القرارات الإقتصادية و الإجراءات التنظيمية والإدارية الأخرى ، ولذا فإن الأهداف تستمد في الأصل من إحتياجات مستخدمي التقارير المالية للحصول على المعلومات المحاسبية.

وتم تصنيف السلطات الضريبية ( مصلحة الضرائب ) ضمن فئة المستخدمين المباشرين للمعلومات المحاسبية الواردة ضمن القوائم المالية.<sup>1</sup>

يعتبر تقديم القوائم المالية للسلطات الضريبية (مصلحة الضرائب) هدفا أساسيا من أهداف الأساسية للمحاسبة. تقدم القوائم بشكل يحتوي من المعلومات المحاسبية يتوفى مع مقتضيات السلطات الضريبية ، وذلك بغرض الإعتماد على تلك المعلومات في عملية التحاسب الضريبي ، مما يؤدي إلى التفاعل المستمر بين الفكر المحاسبي و التطبيقات الضريبية و مما يؤكد وجود هذا التفاعل ويلزم المحاسبة و الوفاء بمتطلبات الضريبة ، وهو أن الضريبة قد شكلت أحد العوامل المهمة لتطور المحاسبة ، ونمو الخدمات التي تقدمها ، وفقا لما يعترف به في هذا المجال حيث يتفق أغلب الباحثين و المفكرين في حقل المحاسبة على أن فرض الضرائب الدخل على الأفراد والشركات كان أحد الأسباب الرئيسية التي ساهمت في تطور المحاسبة في القرنين الماضيين.<sup>2</sup>

بالرغم من كل ماسبق ذكره فإن المحاسبة لم تقدم للضريبة ما ينبغي لها تقديمه ، مما أدى إلى وجود فجوة كبيرة بين التطبيقات الضريبية و الفكر المحاسبي ، مما جعل العلاقة بين السلطة المالية و المكلفين بدفع الضريبة تتسم بعد الثقة ، وإمتدت إلى عدم الإعتماد على القوائم المالية ( متمثلة في مخرجات المحاسبة)

<sup>1</sup> يوسف عوض العادلي وآخرون، مقدمة في المحاسبة المالية، طبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت، ص72.

<sup>2</sup> عباس مهدي الشيرازي، المرجع السابق ذكره، ص220.

في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، لأن إحتساب الضريبة يتم على أساس تلك القوائم، رغم أنه لا يعتبر هدف أساسي للمحاسبة وليس هدف من ذلك تقديمها لخدمة الضريبة، بل لتجنب الضريبة أو تخفيضها قدر الإمكان وذلك عبر إتباع سياسات محاسبية معينة من قبل المكلفين بدفع الضريبة و بطرق مشروعة من خلال التخطيط الضريبي (التجنب) يستطيع المكلفون تخفيض الأعباء الضريبية بإتباع هذه السياسات المحاسبية، وهنا نلاحظ أن المحاسبة قد تكون عاملا مساعدا، لتخفيض الضرائب عند إستخدام السياسات المحاسبة.<sup>1</sup>

و كما يتفق عليه في الفكر المحاسبي أن المحاسبة سابقا و حاضرا قد كرسست نفسها لخدمة الفرد بالدرجة الأساسية ، وبالتالي فإن التطورات الحاصلة خلال القرن العشرين على إعتبار البيانات التي تقدمنا المحاسبة هادفة إلى خدمة القطاعات أخرى ، و خدمة المجتمع عموما ، بالإضافة إلى متخلق المستثمرين و ما في حكمهم (الدائنون) و من يدور في فلحهم (المحللون، المليون، المحامون..... إلخ) لا يخرجها عن إطار هذه المسلمة ، وأن ما عبر عنه بعض المفكرين و الباحثين بالتطور الجديد في المحاسبة .<sup>2</sup>

و يرجع سبب كل ذلك إلى بقاء الفكر المحاسبي بدءا من الأهداف الأساسية التي تم في ضوءها صياغة النظريات و القروض و المبادئ المحاسبة عبر كل هذه الفترة ، وذلك من خلال ما يعرف بعيدة خدمة المستثمر ، وان جميع التعديلات يشار إليها بأنها توجه جديد أو تغيير في المحاسبة هي عبارة عن تعديلات محدد في التطبيقات المحاسبية التي تحكم للمعايير المحاسبية التي تضعها الجمعيات و المنظمات المهنية التي شأنها فذلك شأن الكثير من للمعايير المحاسبية التي تصدر لأول مرة ، أو التعديلات التي تطرأ على بعض المعايير النافذة لمواجهة مختلف المتغيرات في بيئة الأعمال و البيئة المحاسبية و كذلك تصحيح بعض الآثار غير المرغوبة التي نجمت عن المعايير الناجمة.

كما أنه يوجد فجوة بين المحاسبة و الضرائب ، وهي ليس فجوة هينة كما ينظر عليها أنها فقط حالات عدم الثقة بين المكلفين بدفع الضريبة و مصلحة الضرائب فقط ، أو في حالات التهرب الضريبي أو التخطيط الضريبي التي يمارسها بعض المكلفين بالضريبة ، بل هيا أشمل من ذلك لونها ناتجة أساسا من وجود خلل معرفي وهو متعلق بالأهداف الأساسية للمحاسبة التي على ضوء هل ثم بناء الإطار الفكرية لهذا العلم مثلا في المبادئ المتعارف عليها .

<sup>1</sup> عبد الرحيم عبد الجبار أحمد، أثر تخطيط الضريبي على تحقيق عن ضريبة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة في اليمن، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، غير منشور، جامعة البيت المرفق ، اليمن، 2001، ص34.

<sup>2</sup> عبد الله محمود أمين ، المرجع السابق ذكره، ص26.

## المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)

إن المصدقية و الشفافية كبيرة التي تحضى بها القوائم المالية نابعة من اعتمادا على للمعايير المحاسبة الدولية ، وهذا الأمر يثبت عن القيمة الإقتصادية المؤسسات ، على خلاف القوانين المحلية التي تخدم هيئات وطنية محددة ، لأنه في غالب ما ينظر للنتائج التي تحققها المؤسسة من مدة المحاسبية بنظرة مختلفة عن الناحية الجبائية.

## الفرع الأول: مفهوم الدخل وفق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)

ويعرف الدخل وفقا للإطار العام لمجلس معايير المحاسبة الدولية بأنه الزيادة في المنافع الإقتصادية خلال فترة المحاسبية و التي تؤدي إلى زيادة حقوق الملكية بإستثناء المساهمات التي تتم من قبل الملاك، و تكون في عدة أشكال (تدفقات واردة، زيادة في الأول ، تخفيض في الإلتزامات) كما يتضمن تعريف الدخل كلا من الإيرادات و المكاسب ، ويتم تحقق الإيراد في سياق النشاطات العادية للمنشأة ، و ينك الإشارة إله بعدة أسماء مثل : المبيعات و الرسوم والفائدة أرباح الأسهم و ربع حق الإمتياز و الإيجار، في ما المكاسب تتمثل في بنود أخرى تحقق تعريف الدخل وقد تنشأ أولا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمنشأة. و المكاسب هي زيادة في المنافع الإقتصادية وبذلك فهي ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة.<sup>1</sup>

## الفرع الثاني: هدف و نطاق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)

**أولا: هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12:** يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب

الدخل و المسألة الأساسية كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية و المستقبلية للضريبة ل:

- الإستيراد المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول أو خصوم معترف بها في ميزانية الكيان
- العمليات و الأحداث الأخرى الفترة الجارية المعترف بها للكشوفات المالية الكيان.

❖ إن الأمر الملائم للإعتراف بالأصل أو التزام هو توقع قيام الكيان بإسترداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام ، فإذا كان من المحتمل أن استرداد أو سداد ذلك المبلغ المسجل سيجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر أو أصغر مما لو لم يكن لذلك الإستيراد أو السداد تبعات ضريبية ،فإن هذا المعيار يتطلب من الكيان الإعتراف بإلزام ضريبي مؤجل.

<sup>1</sup> لجنة هيئات وحسام خداهش، المحاسبية، منشورات المعجم العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 2013، ص60.

❖ كذلك يعالج هذا المعيار من الكيان المحاسبي عن التبعات الضريبية العمليات و الأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات و الأحداث التي يعترف بها في حساب النتائج، يجب أن يعترف بأثارها الضريبية في نفس الكشف كذلك و بشكل مشابه، يؤثر الإعتراف بأصول و خصوم ضريبية في إندماج الأعمال عن مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة الناشئة عن هذا الإندماج.

❖ كذلك يعالج هذا المعيار الإعتراف بالأصول الضريبية المرحلة الناشئة عن الخسائر أو غير المستخدمة ، و عرض ضرائب الدخل في الكشوف المالية و الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها .<sup>1</sup>

### ثانيا: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

ينطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل، وتشمل جميع ضرائب الدخل المحلية و الأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة ، كما اضمن ضرائب أخرى مثل الضرائب المستحقة على الشركات الحليفة و الفروع التابعة و المشاريع المشتركة عند القيام بتوزيع الأرباح.

و لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهبات الحكومية أو الخصومات الضريبية لتشجيع الإستثمار، ولكن هذا المعيار يعنى بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن أن تنشأ عن مثل هذه الهبات و الخصومات الضريبية لتشجيع الإستثمار.<sup>2</sup>

### الفرع الثالث: التعريفات الواردة في المعيار الدولي رقم (12)

أولا : المفاهيم أو المصطلحات الأساسية: لكل عبارة من المصطلحات التالية معنى محدد لها في هذا المعيار :

1. الربح المحاسبي : هو صافي الربح أو خسارة الفترة قبل إقتطاع مصروف الضريبة أو هو مقدار الفرق بين الإيرادات الكلية والتكاليف والمصاريف المحاسبية .

2. الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية): هو الربح (يعتبر خسارة للمؤسسة) للفترة المحددة بموجب القواعد التي وضعتها السلطة الضريبية و الذي يحدد ضرائب الدخل المستحقة (المقابلة للإسترداد).

<sup>1</sup>عبد الباسط التبان، مذكرة ماستر حول المحاسبة و الجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، جامعة المسيلة، 2017، ص28، 27.

<sup>2</sup>عبد الباسط التبان، مذكرة ماستر حول المحاسبة و الجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، جامعة المسيلة، 2017، ص28، 27.

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

4. **الضريبة الجارية:** هو مبلغ ضرائب الدخل القابلة للإسترداد (المستحقة) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة.

5. **أصول ضريبة مؤجلة:** وهي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في فترات مستقبلية ل:

- الفروقات المؤقتة القابلة للإقتطاع أو ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.
- ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.

6. **إلتزامات ضريبة مؤجلة:** وهي مبالغ ضرائب الدخل قابلة للإسترداد في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

7. **الفروق المؤقتة:** وتكون هذه الفروق بين المبلغ المسجل لأصل أو التزام الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية، وقد تكون الفروق المؤقتة كالتالي:

- **الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة :** وهي فروق مؤقتة ينشأ عنها مبالغ تخضع للضريبة بعد تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) الفترات المستقبلية عندما يتم سداد المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام.
- **الفروق المؤقتة قابلة للإقتطاع :** وهي فروق مؤقتة التي ينشأ عنها مبالغ قابلة للإقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام.

8. **القاعدة الضريبية (لأصل أو الإلتزام):** هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الإلتزام لأغراض الضريبة.<sup>1</sup>

ثانيا : الإعتراف بالضريبة

<sup>1</sup> غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، نوميديا لطباعة و النشر و التوزيع، قسنطينة، 2009، ص77.76.

1. الإقرار بالالتزامات و الأصول الضريبية الجارية: و كالتزام يجب الإقرار بالضريبة الحالية غير

المدفوعة عن الفترة الحالية و الفترات السابقة، أما إذا كان مادفع من للمبالغ عن الفترة الحالية و الفترات السابقة أكبر من المبلغ القابل للإسترداد (المستحق) في يعترف بالزيادة كأصل ، كما يجب الإقرار كأصل بالمدافع المتعلقة بالخسارة الضريبية الممكن إستخدامها بأثر رجعي لإستعادة الضريبة الحالية و المتعلقة بالفترات السابقة.<sup>1</sup>

2. الإقرار بالالتزامات و الأصول الضريبية المؤجلة: يجب الإقرار بالالتزامات الضريبية المؤجلة لكل

الفروقات الضريبية المؤجلة ، ما لم تنجم الإلتزامات الضريبية مايلي:

• الإقرار الأولي بالشهرة.

• الإقرار الأولي بأصل أو التزام في عملية تتميز لأنها ليست إندماج أعمال.

• عدم تأثير العملية على الدخل المحاسبي أو على الربح الخاضع للضريبة عند حدوث هذه العملية .

❖ أما في ما يخص الفروقات المؤقتة الضريبية المتعلقة بالإستثمارات في الشركات التابعة أو الفروع أو الشركات الزميلة و الحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة، فإنه يجب أن يعترف بالإلتزام الضريبي المؤجل ، وينتج على ذلك بعض الفروقات المؤقتة عندما يتم شمول بنود كل من الإيرادات و الدخل و المصاريف في إحتساب هذا الربح المحاسبي فترة المعينة، أما في فترات المختلفة يتم شمول هذه البنود في إحتساب الربح الخاضع للضريبة ، وتسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة أي الناجمة عن فروقات التوقيت.

2 3. قياس الأصول و الإلتزامات الضريبية :

• يجب أن يكون قياس الأصول (الإلتزامات) الضريبية المؤجلة الحالية المتعلقة بالفترات الحالية و السابقة بالمبالغ المتوقع إسترداده (أي دفع) من الجهاز الضريبية بحيث تستخدم معدلات الضريبة (و القوانين الضريبة) السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.

<sup>1</sup> جمعة حميدات، منهج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان الأردن، 2014، ص721.

<sup>2</sup> جمعة حميدات، مرجع سابق ذكره، ص722.

- تقاس الأصول و الإلتزامات الضريبية المؤجلة بإستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الإلتزام فيها إعتقادا على معدلات الضريبة و قوانين الضريبة الفعلية السائل بتاريخ قائمة المركز المالي.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي رقم (12)

#### الفرع الأول: مفهوم نظام المحاسبة المالي

يعتبر نظام المحاسبة المالي العنصر الأساسي في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر وذلك الإندماج مع متطلبات إقتصاد الجديد و العولمة ، أمر الذي أدى إلى إلغاء العمل بالمخطط الوطني للمحاسبة الذي لم يعد يجدي نفعا ولم يعد يستجيب للمتطلبات الإدارية و الجبائية و الإقتصاد. كما يوجد مفهوم آخران للنظام المحاسبة المالي وهما :

**من الناحية الإقتصادية:** هو نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة. تصنيفها و تقديمها و تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات المؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية .

كما يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد إطارات مرجعيا للمحاسبة المالية و معايير المحاسبية و مدونة الحسابات SCF تتسم بإنشاء كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة و تتوافق و المتطلبات المالية و المحاسبية الدولية.

**من الناحية القانونية:** هو مجموعة من الإجراءات و النصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية و المحاسبية للمؤسسات المبررة على تطبيقه فوق لأحكام القانون ووفق المعايير المالية و المحاسبية الدولية المتفق عليها.

#### الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي

ونذكر أهمها في مايلي:

1) له إطار مرجعي مستمد من النظرة الإنجلوسكسونية.

<sup>1</sup>إجمعة حيدات، مرجع سابق ذكره، ص725.

- (2) إعداد مرجعية بالإعتماد على مقارنة تعكس الواقع الإقتصادي .
- (3) معدة لمصلحة المستثمرين.
- (4) معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس القواعد.
- (5) تنميط شامل في نفس وقت القواعد المحاسبية و عناصر المعلومة المالية من ملحق تقارير التسيير.
- (6) تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات.
- (7) أولوية الميزانية على حساب النتيجة و أهمية الملحقات.

### الفرع الثالث: مميزات النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>:

- التكيف مع الإقتصاد المعاصر وذلك من خلال إختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة العالمية و إنتاج معلومة مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة في إطار ثلاث مرجعيات محاسبية IFRS/IAS :
  - يوجد بها نصوص دقيقة و صريحة و واضحة لمبادئ و قواعد التسجيل، وكذا لكيفية التقييم و إعداد القوائم ، مما يقلل من التأويلات الخاطئة الإرادية واللاإرادية.
  - تعد معلوماته مالية واضحة جدا وقابلة للمقارنة و متوافقة ويمكن أخذ منها القرارات بغرض تلبية رغبات المساهمين سواء الحاليين أو المستقبلين و لهذا فإن النظام المحاسبي المالي يتضمن على:
    - الإتفاقات المحاسبية.
    - الخواص النوعية للمعلومات المالية.
    - المبادئ المحاسبة الأساسية.
- نستنتج من كل هذا أن النظام المحاسبي المالي له جانب إقتصادي و جانب آخر قانوني .

<sup>1</sup>كتوش عاشور، متطلبات النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا ، العدد السادس ، جامعة الشلف، 2009م، ص290.

## الفرع الرابع: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي<sup>1</sup>

وحسب كل من المواد 02\_04\_05 من قانون 07 - 11 المؤرخ في 25/11/2007 فإن مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي :

على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب النص القانونية بمسك محاسبة المالية، مع مراعاة

الأحكام خاصة بها والمعنيون بمسك الدفاتر وهم :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .
- التعاونيات .
- الأشخاص الطبيعيون أي المعنيون المنتجون السبع و الخدمات
- وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على العمليات المتكررة.

## الفرع الخامس: مبادئ النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

✓ **الأهمية النسبية:** أي أن نسبة المعلومات تختلف حسب تأثيرها على القرارات المتخذة من طرف المستخدمين.

✓ **الصورة الصادق:** تظهر القوائم صورة صادقة على وضعية المؤسسة محترمة لقواعد والمبادئ المحاسبية.

✓ **المحيطة و الحذر:** أي الإلتزام بالحذر و حيطة في إعداد التقارير في ظل عدم التأكد وذلك لتجنب إفراط و التضخيم في قيمة الأصول و الإيرادات .

✓ **السنوية :** أي تعتمد المؤسسات الفترة السنوية لمدة عام. وهي فترة معتمدة من طرف المؤسسة بتحديد نتائج أعمالها و مركزها المالي.

✓ **إستقلالية الدورات:** أي كل دورة على إحدى كل سنة مالية مستقلة على السنة التي سبقتها.

<sup>1</sup>توفيق جوادى، بالقاسم بن خليفة، مفيد عبد اللاوي ، مداخلة بعنوان: إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر و تكييف القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية ،مقدمة في المؤتمر الدولي، الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة، ص8.

<sup>2</sup>مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى، ط1، عين ميله الجزائر، 2014، ص 33.34.

✓ عدم المقاصة: لا يمكن إجراء عمليات المقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم .

✓ بيان الطرق المحاسبية: أي الإلتزام المؤسسة في الدورة الحالية بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في الدورة السابقة.

✓ التكلفة التاريخية: أي تسجيل كل العمليات و الأحداث الإقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ الشراء.

## المطلب الرابع: الجوانب الجبائية للنظام المالي المحاسبي

### الفرع الأول: فروقات بين النظام المحاسبي المالي و النتيجة الجبائية<sup>1</sup>

وطبقا لمتضمن المعايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي ، فإن المؤسسة أن توفر في الملحق المعلومات المتعلقة بالمقارنة بين النتيجة المحاسبية و العبيء الضريبي الناتج عن معدل الضريبة الفعلي ، الأمر الذي يلزم مختلف المؤسسات على إعداد جدول الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، مما يشكل القاعدة التي سيحسب عليها الضريبة على أرباح الشركات. يعود ذلك لوجود إختلاف في تقييم العناصر في تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي و قواعد الجبائية الجزائرية تتركز في عدة نقاط نذكر منها:

- العناصر التي تعتبر الجديدة على النظام الجبائي الجزائري وهي القواعد و التقنيات للإهلاك و الخسائر في القيمة .
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي.
- تحويل مختلف الديون و الحقوق بالعملة الأجنبية للمؤسسات الجزائرية و الأجنبية.
- المعالجة المحاسبية لضرائب بصفة عامة، كما يمكن وجود فارق زمني بين تاريخ أخذها بعين الإعتبار محاسبيا وتاريخ أخذ نفس العبيء في تحديد النتيجة الجبائية .
- تصحيح الأخطاء و تغيير الطرق المحاسبية التي يظهر أثرها تلقائيا على مستوى الأموال الخاصة دون التسجيل جدول حسابات النتائج.
- العمليات مسجلة في النتيجة الجبائية والتي لا تأخذ بعين الإعتبار في النتيجة المحاسبية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية- جزء الأول، ص120.

## الفرع الثاني: مدى تطبيق المعيار الدولي المحاسبي رقم (12) في النظام المحاسبي المالي:<sup>2</sup>

بعد تبني الجزائر للمعايير المحاسبية والذي تولد عنه ظهور النظام المحاسبي الجديد الذي يهدف إلى حل مشكلة ولوصول إلى التوافق المحاسبي الدولي أي تطبيق هاته المعايير حرفياً (نختص في المعيار الدولي رقم (12) ) الذي لم يتم تطبيقه بعد على مستوى النظام الجبائي الجزائري

## الفرع الثالث: التسجيل المحاسبي الضريبي:

يحدث هذا التسجيل بصفة دورية نظرا لوجود فروقات ، ومفسرة من خلال تحمل العبئ الجبائي أو الإجتماعي و تاريخ تحمل نفس العبئ لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة .  
يوضح النظام المحاسبي التكلفة أو قيمة الضريبة تساوي قيمة الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة الداخلية في تحديد النتيجة الصافية للنشاط. و الضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة أو المسترجعات تحت عطاء الفوائد أو الخسارة الجبائية للنشاط.

خصوم الضريبة المؤجلة هي مرتبطة بمبلغ الضريبة التي ستدفع خلال النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة ، أما أصول الضريبة المؤجلة فهي متعلقة بمبلغ الضريبة المسترجعة أثناء النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة و الخسائر الضريبية المعالجة سابقا و قروض الضريبة المعالجة سابقا.

أصول وخصوم الضريبة المؤجلة تخصم أو تضاف في الأموال الخاصة إذا تعلقت بعناصر دائنة أو مدينة مباشرة في رؤوس الأموال لنفس الدورة أو لدورات أخرى.

<sup>1</sup> بن ربيعة حنيفة، مرجع السابق ذكره، ص120.

<sup>2</sup> ذكار عمر، مذكرة حول المعالجة المحاسبية بضرائب الدخل على ضوء النظام المالي و المحاسبي و المعيار 12، دراسات محاسبية و جبائية، جامعة ورقلة، 2010م، 2011م.

## المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعيار المحاسبة الدولي رقم (12)

### المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG<sup>1</sup>

الفرع الأول: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي: يعرفها المشرع الجزائري كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي"، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة .

### الفرع الثاني: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي<sup>2</sup>:

#### 1- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي :

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر و يخضعون لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر .
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به ، أو مستأجر ينله عند ما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا .
- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم .
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا ،الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى<sup>3</sup> .

ويعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

<sup>1</sup> مدية الضرائب، المادة 01 إلى 07 من القانون الضرائب المباشرة و رسوم المماثلة 2020.

<sup>2</sup> حميد زيدة، كتاب النقيبات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 11، 12، 13.

<sup>3</sup> حميد زيدة، المرجع السابق ذكره، ص 11، 12، 13.

- السفراء والأعوان الدبلوماسيين و القناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصلين الجزائريين.
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص و مداخيل أولاده والأشخاص الدين معه والمعتبرين في كفالته .ومن اجل تطبيق الفقرة السابقة يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ان لا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساس لفرض الضريبة على المكلف بها .
- أولاده إذا قل عمرهم عن 18 عاما أو 25 عاما إذا اثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي .
- وفق لنفس الشروط الأولاد الدين يأويهم في بيته .
- يمكن للمكلف بالضريبة ان يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروتهم .
- ان فرض ضريبة مشتركة يمنح الحق في تخفيض نسبة 10 % من الدخل الخاضع للضريبة .
- شركاء في الشركات المدنية المهنية المشكلة من اجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها .
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي بشرط أن لا تتشكل على شكل شركات أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وان تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية و غير محددة فيها.

## 2- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي: تتمثل في المداخيل التالية<sup>1</sup>:

- الأرباح المهنية .
- أرباح المهن غير التجارية.
- الإيرادات الفلاحية.
- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية.
- ربوع رؤوس الأموال المنقولة .
- المرتبات و الأجور والمنح والربوع العمرية.

<sup>1</sup> مرجع السابق، المادة 11 إلى 84 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة. 2020.

- الأحكام المشتركة بين مختلف أصناف الدخل .

الفرع الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي من حيث معدل الاقتطاع وكيفية التحصيل

الجدول رقم (01-05): المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي<sup>1</sup>

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة ( دج )
%00	لا يتجاوز 120.000
%20	من 120.001 إلى 360.000
%30	من 360.001 إلى 1.440.000
%35	أكثر من 1.440.000

### 1- كيفية التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي :

يجب على المكلفين بالضريبة، الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، وكذا أصحاب المهنة الحرة المعنيين بدفع الضرائب والرسوم فوراً أو عنصر يقال اقتطاع من المصدر إيداع التصريح لدى قابضة الضرائب المختصة والدفع خلال العشرين يوماً أولى من الشهر الذي استحققت

فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حساب الاقتطاعات من المصدر.

### المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS .

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداحيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات 1.

### الفرع الأول: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تخضع للضريبة على أرباح الشركات: 2

❖ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلباً لاختيار بالتصريح المنصوص عليه قانوناً ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

<sup>1</sup> مرجع سابق، المادة 104، من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة 2020.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلبا لاختيار بالتصريح المنصوص عليه قانونا ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة (12)
- الشركات و التعاونيات والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها قانونا.

#### الفرع الثاني: الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>:

تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي تحققت أرباحها في الجزائر خلال السنة المالية أو المحاسبية ، وتكون هذه الضرائب مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الأعباء القابلة للخصم أو التكاليف التي تتبع النشاط أو المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ماعدا ذلك فان كالأعباء الأخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية.

#### الفرع الثالث: حساب الضريبة على أرباح الشركات<sup>2</sup>:

##### أولاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

- أ- يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كمايلي:
- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية و الري وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت ، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة ،تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

إن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26 %

- ب- تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كمايلي:

مرجع السابق ، المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

. مرجع السابق، المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

## الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (12)

- 10 % بالنسبة لعوائد الديون والودائع و الكفالات ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.
  - 40 % بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
  - 20 % بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر يكتسي طابعا محررا.
  - 24 % بالنسبة:
  - للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
  - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
  - للحواصل المدفوعة للمخترع
  - ين المقيمين في الخارج ، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم و إما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.
  - 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
- غير انه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.
- ثانيا: كيفية تسديد الضريبة على أرباح الشركات<sup>1</sup>
- يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات ومواعيدها هناك نظامين لدفع الضريبة على أرباح الشركات: النظام العام ونظام الاقتطاع من المصدر، ويمكن إجمال هذه الحالات فيما يلي:
- بالنسبة للنظام العام بترتب على أرباح الشركات أداء ثلاثة تسيقات:
- من 20 فبراير إلى 20 مارس
  - من 20 مايو إلى 20 يونيو
  - من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الأرباح، المعتمدة كأساس لحساب الضريبة .

<sup>1</sup> مرجع السابق، المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

## الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (12)

- يتم حساب الأقساط الوقتية ودفعها إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون إخطار مسبق.
- عندما يغير المكلف بالضريبة مؤسسته بعد استحقاق التسبيقية الأولى لسنة مالية معينة، يجب عليه دفع تسبيقات اللاحقة إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة المؤهل لتحصيل التسبيقية الأولى .
- يساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المحتمتمة عند تاريخ استحقاقها أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم لأي سنة مالية .
- غير إنه إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن سنه أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس الأرباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها اثنا عشرة شهرا
- فيما يخص المؤسسات الحديثة إنشاء تساوي كل تسبيقية 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5 % من رأسمال الاجتماعي.
- يتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف هؤلاء المكلفين بالضريبة ويتم دفع المبلغ من رفهم دون إخطار مسبق أيضا، بعد خصم الأقساط المدفوعة في أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الذي يلي الأجل المحدد لإيداع التصريح.
- إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاضعة بالتسبيقات.
- تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم مؤقتا في الجزائر في إطار الصفقات، بنشاط يخضع للضريبة وفقا للنظام العام بمقتضى التشريع الجزائري، أو بموجب الأحكام الاتفاقية إلى دفع قسط الضريبة على أرباح الشركات يقدر ب 0,5 % من المبلغ الإجمالي للصفقة، ويدفع القسط خلال العشرين 20 يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل، بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق.

### المطلب الثالث : الضرائب المؤجلة

### الفرع الأول: تعريف الضريبة المؤجلة

للضريبة المؤجلة عدة تعاريف ووفق مبادئ المحاسبة تعرف كالتالي:

"الضرائب المتعلقة باختلاف توقيت الاستحقاق الضريبي، وينتج عن ذلك اختلاف في توقيت الاعتراف بالأرباح لأغراض الضريبة و الأرباح للأغراض المحاسبية المالية، مما يؤدي إلى تحمل فترة مالية محاسبة بنود صرف لا تخص تلك فترة.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: أنواع الضريبة المؤجلة

#### أولاً: الخصوم الضريبة المؤجلة (الفروقات المؤقتة الخاصة للضريبة):

1. وهي فروقات ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح والخسارة الضريبة للفترات مستقبلية عند تسوية المبلغ المسجل إن كان أصل أو الالتزام.
2. الالتزام الضريبي مؤجل بأنه التبعات الضريبية المؤجلة والمرتبطة بفروقات مؤقتة خاضعة للضريبة.
3. يؤدي الاختلاف بين القانون الضريبي و الإطار المحاسبي للمؤسسة لسوء فروقات مؤقتة بحيث تجعل الربح المحاسبي اقل من الربح الضريبي لفترة مالية.<sup>2</sup>

#### ثانياً: الأصول الضريبة المؤجلة (الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع)

تعرف الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع بأنها فروقات مؤقتة ينتج عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (خسارة الضريبة) للفترات مستقبلية عندما يتم استرداد المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام ويعرف الأصل الضريبي المؤجل بأنه التبعات الضريبية المؤجلة المرتبطة بالفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: الضريبة المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) الأصلي من المنشآت المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحياناً بطريقة الدخل للالتزام، ويمنع طريقة التأجيل ويتطلب طريقة التزام أخرى تعرف أحياناً باسم طريقة الميزانية الالتزام، وتركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروقات التوقيت، بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على الفروقات المؤقتة.

<sup>1</sup> مسعود كسكس، اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبة و جباية معقمة، ورقة، 2013/2014، ص3.

<sup>2</sup> عبد القادر لوئيسة، محمد حردود، مدى التزام المؤسسة الاقتصادية الجزائرية أحكام الضريبة المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسات، قلمة، ص48.

<sup>3</sup> عبد القادر لوئيسة، مرجع نفسه، ص48.

الضريبة المؤجلة وفق المعيار (12) تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والضريبي، والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر الناتج عن الضرائب على الدخل عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية، ويعرف الأصل الضريبي المؤجل بأنه التبعات الضريبية المؤجلة المرتبطة بالفروقات المؤقتة للاقتطاع وبعبارة أخرى، يمثل الأصل الضريبي المؤجل المردودات الضريبية للسنوات المستقبلية نتيجة الفروقات الضريبية المؤقتة القابلة للاقتطاع التي تنشأ في نهاية السنة الجارية.<sup>1</sup>

### الفرع الرابع: تحديد الضرائب المؤجلة و الاعتراف بها

#### أولاً: تحديد الضرائب المؤجلة

يتم تحديدها وفق عنصريين أساسيين هما:

- تحديد وقياس الضريبة المؤقتة: يمكن اعتماد على مدخل الميزانية وطريقة الأس الضريبي من اجل حساب وقياس مبالغ الفروق الضريبية، أو من خلال مدخل الدخل وطريقة المصروف أو الإيراد.
- طريقة الأس الضريبي تم اعتبارها في المعيار الدولي ويتم تركيز عليها ويقصد بها

"القيمة المتعلقة بأصل أو خصم لأغراض الضريبة ومن المفترض أن يكون لكل أصل أو التزام أساس ضريبة متعلق به ولو كان له أساس يساوي الصفر" ويتم تحديد الأسس الضريبي بإعداد قائمة المركز المالي الضريبة مقابل قائمة المركز المالي التي يتم اعدادها لأغراض المحاسبة وتتضمن قائمة المركز المالي الضريبة الأسس الضريبية لجميع الأصول والخصوم التي تم الاعتراف بها في قائمة المركز المالي للمحاسبة.<sup>2</sup>

#### - معدل الضريبة الواجب استخدامها (معامل قياس الضريبة المؤجلة):

القيمة متوقعة سددها يتم قياس بها قيم الالتزامات أو الأصول الضريبة الجارية للفترة أو الفترات السابقة أو من الإدارة الضريبة باستخدام معدلات الضرائب وقوانين السارية في تاريخ الميزانية، بينما يتم القياس أو حساب الأصول والخصوم الضريبة المؤجلة كالتالي:

الأصول الضريبة المؤجلة = الفروق المؤجلة القابلة للخصم \* معدل الضريبة.

<sup>1</sup> مباركة رجاء، اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير اكايمي، تخصص دراسات محاسبية الجبائية معمقة، ورقة، 2015/2016، ص4.

<sup>2</sup> لخضر الزين سمية، تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين الميزيا والقيود، تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، بونعامة، 2017/2018، ص11.

- الخصوم الضريبة المؤجلة = الفروق الخاضعة للضريبة \* معدل الضريبة.<sup>1</sup>

### ثانيا: الاعتراف بالضريبة المؤجلة

- الاعتراف بالالتزام والأصول الضريبة المؤجلة :

يجب اعتراف بالضريبة المؤجلة في قائمة الدخل كالمصرف أو إيراد فيما عدا الضريبة المؤجلة المرتبطة بنود سبق تحميلها أو إضافتها إلى حقوق الملكية بالإضافة إلى الاعتراف بالأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة في المركز المالي ، لا بد من معرفة طبيعة الاختلافات المؤقتة، قبل الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبة المؤجلة، لأنه الاختلافات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبة ناتجة عن الالتزامات الأصول و يوجد نوعين من الاختلافات المؤقتة:

○ **الاختلاف المؤقت الخاضعة للضريبة** : تنشأ بعض الاختلافات المؤقتة عندما يدخل المصرف أو

الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة، ولكن يدخل في احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة، هذه الاختلافات ينتج عنها التزامات ضريبة مؤجلة.

○ **الاختلافات المؤقتة القابلة للاستطلاع** : يتم الاعتراف بأصل الضريبي مؤجل مقابلة كافة الاختلافات

المؤقتة القابلة للاقتطاع إلى الحد يكون فيه الربح الضريبة محتمل متوفرة لطرح الاختلافات المؤقتة.<sup>2</sup>

### الفرع الخامس: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي:

تسجل الضريبة مؤجلة في الجانب الأصول وفق التشريع الجبائي وفق التالي:

- الفروق التي تسجل النواتج أو المصرف في المحاسبة و أخذها بعين الاعتبار.

- الخسائر الضريبية والديون تم تسجيلها في الأرباح الضريبية.

- الإقصاءات أو التسويات المنجزة في اطار إعداد الكشوف المالية المجمعة.<sup>3</sup>

### ● تسجيل المحاسبي :

أ. عند إقفال الدورة<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> لخضر الزين سمية، مرجع نفسه، ص13.

<sup>2</sup> مباركي رجاء، مرجع سبق ذكره ، ص10.

<sup>3</sup> امينة قريش، مرجع سابق ذكره، ص70.

الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (12)

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	.....	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول		133
.....		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692	

ب. في حالة الارتفاع:

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	.....	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول		133
.....		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692	

ج. في حالة الانخفاض<sup>2</sup>:

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	.....	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول		692
.....		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	133	

<sup>1</sup> ام.نة قريش ، مرجع سابق ذكره،ص71.

<sup>2</sup> امنة قريش، مرجع سابق ذكره،ص72.

2. الضرائب مؤجلة خصوم:

تسجل الضرائب مؤجلة خصوم عكس ضرائب مؤجلة أصول في نهاية السنة وفق التالي:

- الفروق الزمنية بين التسجيل المنتوج او المصروف في المحاسبة.
- حسائر وديون يتم التسجيل على الأرباح والديون .
- اقضاءات او تسويات المنجزة الإعداد قوائم المالية.

● التسجيل المحاسبي:

أ. عند إقفال الدورة<sup>1</sup>:

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	.....	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		693
.....		ح/ الضرائب المؤجلة في الخصوم	134	

ب. في حالة الارتفاع :

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	.....	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		693
.....		ح/ الضرائب المؤجلة في الخصوم	134	

<sup>1</sup> امينة قريش، مرجع سبق ذكره، ص73.

ج. حالة الانخفاض<sup>1</sup>:

المبالغ		البيان	الحساب	
مدین	دائن		مدین	دائن
.....		ح/فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم	134	
.....		ح/ الضريبة المؤجلة عن خصوم	693	

المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية

ان محاسبة الضرائب تتطلب متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار، لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة و قانونية لهذه الضرائب خاصة ضرائب الدخل لأنها تمثل النسبة الأكبر من الضرائب التي تخضع لها الشركة.

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور IRG/S

نتناول في هذا المطلب المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل إجمالي صنف الرواتب والأجور حيث يتكون الأجر من الأجر الأساسي " الأجر القاعدي"، الساعات الإضافية ومختلف التعويضات والمكافآت، بالمقابل يتم القيام باقتطاعات اجتماعية بنسبة " 9% على عاتق العامل " من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي، ثم بعدها يتم حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي على أساس الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتحمل المؤسسة نسبة % 26 من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعي وتتم المعالجة المحاسبية بالشكل التالي:

<sup>1</sup> امنة قريش، مرجع سبق ذكره ص73.

1. إثباتات<sup>1</sup> تسجيل "الكشف الإجمالي للأجور" خاص بالعامل:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	X xx	ح/أجور المستخدمين		63
X xx		ح/المستخدمون-أجور مستحقة	421	
X xx		ح/الضمان الاجتماعي (9%)	431	
X xx		ح/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	
X xx		ح/اقتطاعات الضرائب على الدخل	4421	
X xx		الاجمالي للأجور	425	
		ح/المستخدمون- التسيبقات على الحساب الممنوحة		

2. إثبات الاشتراكات الاجتماعية<sup>2</sup> خاص بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع

للضمان<sup>2</sup> الاجتماعي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح / اشتراكات الهيئات الاجتماعية		6351
	xxx	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى		6358

<sup>1</sup> أحلام لموسخ، مذكرة ماستر حول المعالجة المحاسبية لضرائب، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013م/2014م، ص26 إلى 37.

<sup>2</sup> أحلام لموسخ، مرجع سابق ذكره، ص26 إلى 37.

الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

xxx		ح/الضمان الاجتماعي (26%)	431	
xxx		ح/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

3. تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح /المستخدمون-الأجور المستحقة		421
xxx		ح/البنك	512	

4. تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ح/الضمان الاجتماعي		431
	xxx	ح/الهيئات الاجتماعية الأخرى		432
xxx		ح/البنك	512	

5 . تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين

<sup>1</sup> أحكام لموسخ، مرجع سابق ذكره، ص26 إلى 37.

الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

4421	ح/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	xxx
512	ح/البنك	xxx

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS

تم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

رقم الحساب		البيان	المبلغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
4442	ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج	N/03/20	xxx	xxx
512	ح/البنك		xxx	xxx
	دفع التسبيقات لأول على الضريبة على نتيجة السنة N			
4442	ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج	N/06/20	xxx	xxx
512	ح/البنك		xxx	xxx
	دفع التسبيق الثاني على الضريبة على نتيجة السنة N			
4442	ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج	N/11/20	xxx	xxx
512	ح/البنك		xxx	xxx
	دفع التسبيق الثالث على الضريبة على نتيجة السنة N			
	N/12/20			

	× × ×	ح/الضريبة على الارباح المبينة على نتائج الانشطة العادية	695
× × ×		ح/الدولة الضرائب على النتائج	4441
		الضريبة على أرباح السنة N	
		N+1/04/× ×	
		ح/الدولة الضرائب على النتائج	4441
	× × × ×	ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4442
× × ×		ح/البنك	512
× × ×		تسوية الضريبة على أرباح السنة N	

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة ونقدها

#### المطلب الأول: الدراسات السابقة

بعد القيام بالمسح المكتبي فإن الدراسات المتعلقة بالمجال تناولت بعض الجوانب المرتبطة بالموضوع من قبل:

- ذكار عمر، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي والمحاسبي والمعيار رقم (12)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2010-2011.

تهدف هذه الدراسة إلى بيان مختلف التسجيلات المحاسبية بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسات، وتبعت المنهج الاستقرائي للدراسات النظرية كما الدراسة الميدانية-دراسة حالة -الجانب التطبيقي.

## الفصل الأول: ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12)

- **بوعلي عبد النور**، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة اكلي محند اوالحاج، البويرة، 2014-2015.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهم الاختلافات بين القانون الجبائي والنظام المحاسبي المالي وتوضح العلاقة بين المحاسبة والجباية من المنظور الدولي، اتبع الباحث المنهج التاريخي في الفصل الأول والمنهج الوصفي ودراسة الميدانية.

- **أمينة قريش**، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2014-2015.

هدف من الدراسة تعرف على الضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي الجديد، وبيان مختلف التسجيلات المحاسبية، المتعلقة بالمعلومات الجبائية المتعلقة بالمؤسسة بإضافة إلى المعالجة المحاسبية بموجب المعيار الدولي رقم (12)، في معالجة محاسبة على ضرائب الدخل، وتبعت المنهج الوصفي التحليلي في النظرية والدراسة الميدانية في الجانب التطبيقي.

- **أحلام لموسخ**، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013-2014.

تهدف هذه الدراسة بصفة عامة الى دراسة وتحليل قواعد المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل تطبيقا للنظام المحاسبي والمعيار الدولي المحاسبي رقم (12)، ومدى التوافق بينهما وفق النظام المحاسبي المالي. IAS12، تسليط الضوء على

ي موجود فعليا ومقارنة بنا هو مدروس نظريا، توضيح المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، وقام باحث باتباع المنهج الوصفي التحليلي في الدراسة النظرية وعلى دراسة حالة في المؤسسات العمومية اقتصادية باستخدام الوثائق والمقابلة الشخصية.

المطلب الثاني: نقد الدراسات السابقة

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

- دراسة بوعلي عبد النور: يعاب على هذه الدراسة أنها أهملت الدراسة الميدانية في الجانب التطبيقي وأهملت بالمنهج التاريخي في الفصل الأول.

- أمنة قريش: تختلف الدراسات من دراسة إلى أخرى حيث يمكن لكل دراسة ان يكون فيها نقص في المعلومات أو عدم إتباع منهج معين ليكون غير مركز فيه في تلك الدراسة وفي هذه الدراسة بالنسبة ليس فيها نقد.

- دراسة أحلام لموسخ: يعتبر معيار (12) من أهم المعيار المحاسبة الدولية متعلق بضرائب الدخل وتطبيق الجزئي له حسب ما تم استنتاجه في الدراسة غير كافي لأنه كلما زاد توافق

تكون النتائج متحصل عليها أفضل.

### خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى المفاهيم الشاملة للضريبة و مختلف مبادئها وكيفية حساب وعاء الضريبي كما ، قمنا بدراسة مختلف أنواع الضرائب حسب المعيار الدولي رقم (12) وكيفية حسابها ومعالجتها محاسبيا .

إن هدف من تطبيق النظام المحاسبي في جميع المؤسسات الإقتصادية هو مساعدتها بشكل مباشر على تطوير إستثمارها وتحسين مواردها بصفة عامة وبغرض مزاحمة المنافسين في الأسواق العالمية للإستفادة من خبرة و أفكار الدول المتطورة.

تختلف قواعد النظام الضريبي من عام إلى آخر ويجب على المؤسسات التماشي مع متطلبات الضريبة للوصول إلى أهدافها المرجوة.

## الفصل الثاني

معالجة ضرائب الدخل وفق

المعايير المحاسبية و تقارير

المالية الدولية دراسة حالة

لشركة العمورية لصناعة الآجر

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

تمهيد:

في هذا الفصل الثاني سنقوم بتقديم شركة العمورية لصناعة الآجر وكذلك نشاطاتها واهم مصلحة فيها وهي المحاسبة والمالية من خلال هذه المصلحة سنتطرق إلى الدراسة التطبيقية والتي تمكننا من معرفة المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعيار رقم (12) في هذه المؤسسة من خلال المبحثين :

❖ المبحث الأول: ماهية شركة العمورية لصناعة الآجر.

❖ المبحث الثاني: معالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعيار رقم (12) لشركة العمورية لصناعة الآجر.

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

### المبحث الأول: ماهية شركة العمورية لصناعة الآجر

تعد هذه المؤسسات الإقتصادية القلب النابض للاقتصاد الوطني، فيجب على المؤسسات ان تكون ذو سمعة اقتصادية جيدة مع جميع المتعاملين الاقتصاديين مما يعزز مكانتها. ومن بين هذه المؤسسات شركة العمورية لصناعة الآجر بدائرة جامعة سنحاول التعرف عليها و تطبيق دراسة الحالة فيها من خلال هذا الفصل فيما يلي:

### المطلب الأول: نشأة و تعريف شركة العمورية لصناعة الآجر

#### الفرع الأول: نشأة و تعريف

تم إنشاء شركة العمورية لصناعة الآجر بعد توفر العديد من العوامل الاقتصادية و الإجتماعية و التي من بينها توفر و قرب المادة الأولية الأساسية في إنتاج الطين وكما تعد منطقة واد ريغ من بين الأماكن الغنية بالماء و الذي يستهلك بكميات كبيرة في المصنع.

شركة العمورية لصناعة الآجر هي شركة ذات مسؤولية محدودة مقرها الاجتماعي الطريق الوطني رقم 03 جامعة ولاية الوادي وتأسست الشركة من 09 شركاء تربطهم صلة قرابة وقد بدأت نشاطها في فيفري سنة 2014 سنة و تربع على مساحة قدرها 31000 متر مربع .

برأس مال قدره 5.000.000.00.

يقدر عدد العمال فيها : 110 عامل

وهي مختصة في صناعة الآجر بأنواعه و القرميد الصناعي ، و مسجلة لدى مصالح السجل التجاري تحت قيد : 109/107. وفيما يخص منتجات الشركة فهي كالآتي:

#### الجدول رقم: (05-02) منتجات الشركة فهي تنتج .

نوعية المنتج	الثمن
آجر 10سم	9.99 دج
آجر 15سم	13.72 دج
آجر للسقيفة نصف جاهز 45سم	49.92 دج
آجر للسقيفة نصف جاهز 55 سم	54.08 دج

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الأجر

وتقوم المؤسسة بالترويج وهذا لفرض مكانتها في السوق ، وقد حدد مسير الشركة مبلغ مالي خاص بالإشهار، وذلك بطبع التقويم السنوي وبطاقات الزيارة و المذكرات ، وتتم الإعلانات التجارية في جريدة الحديد وإذاعة واد سوف .

وتتجلى فائدة المنتجات على مستوى الشركة في توفير المواد الأولية لقطاع المقاولات والأشغال العمومية . كما تسعى الشركة للاستحواذ على قطاع البناء وذلك كونها الممول الوحيد على مستوى ولاية الوادي لمادة الأجر وبعض المناطق المجاورة .

### الفرع الثاني : أهداف المؤسسة

تسعى مؤسسة العمورية لصناعة الأجر إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل في ما يلي :

- السعي إلى تحقيق أكبر رقم أعمال وهذا بعد الاستغلال الأمثل لمصالحها.
- تحقيق متطلبات المجتمع.
- المساهمة في تنمية الاقتصاد الوطني.
- المساهمة في القضاء على البطالة و هذا من خلال تشغيل اليد العاملة .
- الحفاظ على بقاء نشاط المؤسسة وهذا برفع مستوى المردودية.
- ضمان السير الحسن للعمل داخل المؤسسة.
- استخدام أحسن واحداث لتقنيات التسيير .

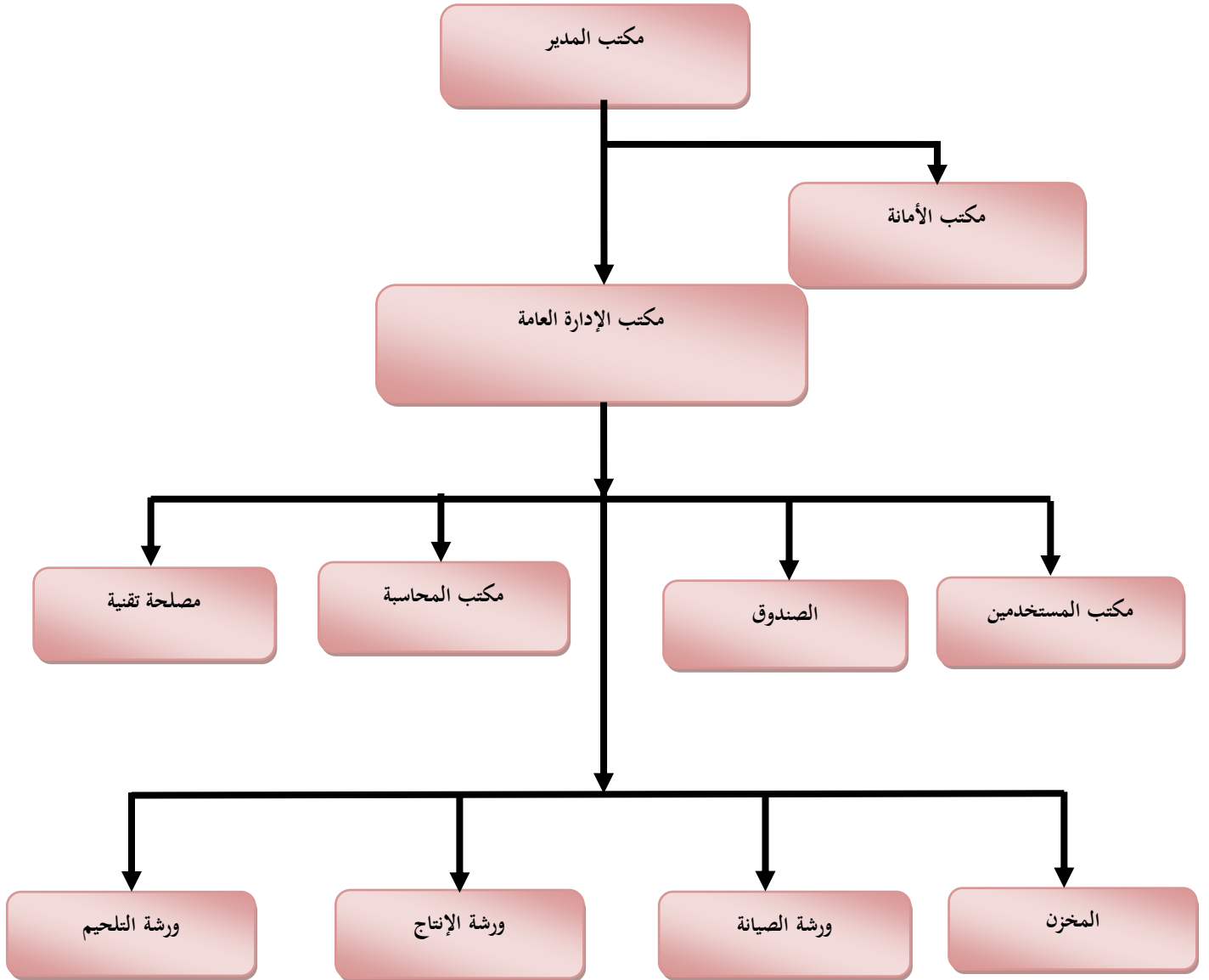
### الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمصنع الأجر

- لكل مؤسسة هيكلها التنظيمي الذي يخصها ويتبعها سواء كانت عامة أو خاصة وهذا التنظيم يبدأ من الأول بطرح فكرة إنشاء المؤسسة .
- ومن منطلق آخر يجب على كل شركة أو مؤسسة وضع هيكلها التنظيمي الذي ينظم ويحدد الوظائف للمؤسسة وذلك من اجل تسهيل العملية والحفاظ على المهام وترتيبها لسير العمل بدقة وبأقل تكلفة .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة العمورية لصناعة الآجر

الفرع الأول : الهيكل التنظيمي العام لشركة العمورية لصناعة الآجر وشرحه

أولاً: الهيكل التنظيمي



الشكل رقم (03-01): هيكل التنظيمي لشركة العمورية لصناعة الآجر

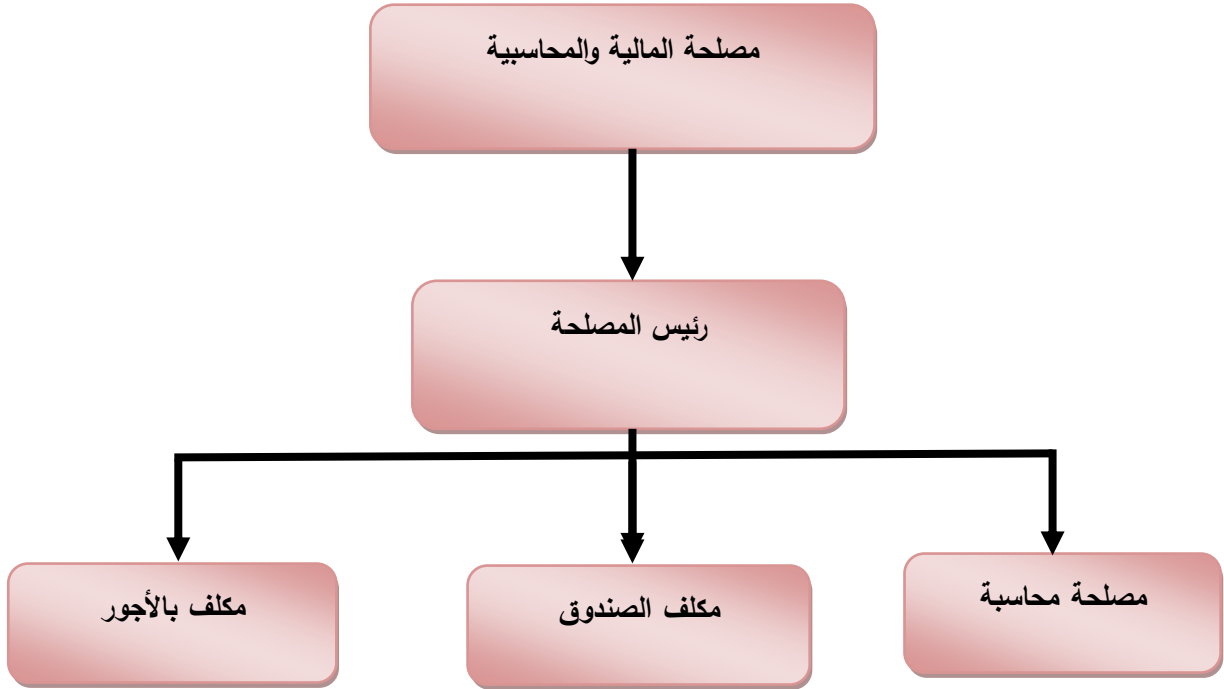
المصدر: من إعداد طلبة المذكرة

### ثانيا: شرح المخطط العام للهيكل التنظيمي

- ❖ **مكتب مدير:** هو مكتب خاص بأعلى الهرم أي المسؤول الأول للمصنع، من مسؤوليات و مهامه يشرف على: متابعة كل الأمور المتعلقة بالمصنع سواء من الداخل أو خارج ويسهر على السير الحسن للنظام داخل المصانع ، ومتابعة نظام الجودة و المحفظة عليها.
- ❖ **مكتب الأمانة:** هي عبارة عن مصلحة رسمية تقوم بتسيير أعمال الإدارة و من مهامها: الإستقبال، الهاتف، تحويل المكالمات، القيام بنسخ الأوراق، استقبال . البريد الوارد و الصادر، مراقبة الشحن.
- ❖ **مكتب الإدارة العامة:** يتم فيه تنظيم و توجيه الأفراد داخل المصالح في المؤسسة و التنسيق بين مصلحة المستخدمين، الصندوق و المحاسبة و المصالح التقنية.
- ❖ **مكتب المستخدمين:** هي عبارة عن مصلحة تهتم بشؤون العمال من بداية العمل إلى نهايته وهي حلقة وصل بين العمال وإدارة الشركة، ويندرج تحتها كل من ورشة الإنتاج،الصيانة،ورشة التلحيم وورشة الخزن.
- ❖ **المصلحة التقنية:** المصلحة التي تهتم بكل الأعمال ذات الطابع التقني و العمالي تشرف على الأشغال و الإنجازات
- ❖ **الصندوق:** هي مصلحة خاصة بالأمور المالية.
- ❖ **مصلحة المحاسبة:**  
تقوم هذه المصلحة بتسجيل كل المدخلات والمخرجات من وإلى المؤسسة سواء كانت مواد أولية ، لوازم ، أو حيازة على تسيّيات خاصة بالمؤسسة ، كما أنها متفرعة إلى عدة جوانب : مشتريات ، مبيعات ، الخدمات ، الأجور ، الاستثمارات . وترجم هذه الجوانب في نهاية كل سنة إلى قوائم مالية بواسطة تسجيلات المحاسبية .

يمكن توضيح هيكل مصلحة المالية والمحاسبة كما يلي :

أ. الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة



الشكل رقم (02-03): الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة

المصدر: من إعداد طلبة مذكرة

ب. شرح الهيكل التنظيمي لمصلحة المالية والمحاسبة:

1. رئيس المصلحة : تتمثل مهمته في الإشراف العام على كل الوظائف والمهام داخل المصلحة ومراقبتها ، ويعد مديرا لمصلحة المالية والمحاسبة في نفس الوقت ،ويمكن اعتباره مدير مالي في المؤسسة بالنظر إلى مهامه داخل المؤسسة من الرقابة والإدارة والإشراف على الجوانب المالية داخل المؤسسة . و نجد أن كل من المكلف بالأجور والمكلف بالصندوق بالإضافة إلى مصلحة محاسبة يعمل تحت سلطته.

2. مكلف بالصندوق : تتمثل مهمته في تغطية الديون القصيرة الأجل وتوفير السيولة الأزمة لتغطية

مختلف احتياجات المؤسسة الضرورية مثل : دفع فواتير كهرباء ، الهاتف ، تصليح آلات ... الخ.  
وتوفير السيولة يعتبر الهدف الرئيسي للإدارة المالية .

يتم تمويل الصندوق من الحساب البنكي للمؤسسة أو الإيرادات المحصلة نقدا من نشاط المؤسسة

1. المكلف بالأجور: يقوم بإعداد أجور العمال والموظفين ومتابعة ما يطرأ عليها من تعديلات وذلك بالتسبيق مع مصلحة المستخدمين .

2. مصلحة المحاسبة : تلعب هذه المصلحة دورا هام وأساسي في مؤسسة من مدخول ومصروف وإشراف على شؤون المالية ، وتقوم بتسجيل العمليات المحاسبية .

ومن مهامها مراقبة كافة العمليات وتحويل المخرجات إلى المدخلات وإعداد الميزانيات الافتتاحية للمؤسسة وتحليل العمليات المالية والمحاسبية

أ. مهام مصلحة المالية والمحاسبة

- التسجيل المحاسبي .
- إعداد الفواتير المتعلقة بالمدخلات و المخرجات وكذا مراقبة الميزانية .
- المراقبة اليومية للمخزون .
- القيام بالمعاملات المالية مع مختلف الأعوان الاقتصاديين.
- كما للمصلحة أهمية تتجلى في الترجمة الرقمية لجميع أحداث اليومية بالمؤسسة من شراء وبيع و خدمات.

➤ السهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية والمحاسبية خاصة بالمؤسسة.

○ علاقة المصلحة بالشركة:

تكمن هذه العلاقة من خلال تسجيل عملياتها المحاسبية و المحاسبة العامة التي تخدم المؤسسة ، توضيح المركز المالي المؤسسة بالمعلومات وتكون على شكل تقرير محاسبي .

كما على المصلحة إعداد الميزانية الإفتتاحية التي يتم فيها تسجيل التثبيتات في جانب الخصوم بالإضافة إلى الصندوق و البنك أما في جانب الخصوم رأس المال و الإفتراضات ،ثم تسجل في دفتر يومية.

### الفرع الثاني: مراحل الإنتاج بالشركة العمورية لصناعة الآجر

#### أولا: المرحلة الأولى: مرحلة التخزين

تبدأ المؤسسة أولا بعملية إدخال المواد الأولية (الطين.الرمل.الماء) إلى الشركة .و يصل كل من الطين و الرمل إلى الشركة محملا على شاحنات خاصة وبوصول جميع المواد يتم تفريغ كل من هذه المواد في أماكن تخزينها تم يتم تحويلها إلى عملية الإنتاج عن طريق آلات خاصة.

#### ثانيا: المرحلة الثانية: مرحلة التحضير

وفي هذه المرحلة يتم كبير الطين بألة كاسرة و يكون ذلك في الطاحنة الأولى من أجل الرحي ثم نخلط في آلة خاطة (طين+رمل+كمية من الماء) ثم تنتقل إلى الطاحنة الثانية من أجل تحسين الطحن ثم يخزن في مكان تخزين الطين في شكله الجديد وبعدها يتم تخزين الطين في منطقتين :

□ المنطقة رقم(01) تعمل للتعبئة.

□ المنطقة رقم(02) تعمل للتشغيل.

#### ثالثا: المرحلة الثالثة: الإنتاج

نقوم بنقل الطين من أماكن تخزينها إلى الماكنة الأولى التي تخلط قليل من الماء و بعدها نتحول إلى طاحنة النهائية لتحويله إلى طين رقيق تم تدخل إلى العجانة من أجل عجنها ثم دفعها إلى الماكنة التي بها القالب لإستخراجها على شكل الآجر و بعدها يتم قطعها حسب القياسات المعمول بها ثم يتم تحويلها إلى المجفف و بعد إخراجها منه تحمل في عربات خاصة من أجل إدخالها إلى الفرن على درجة حرارة متفاوتة تبدأ من 115 درجة إلى 860 درجة بوقت حوالي 21 ساعة.

وبعد إخراجها من الفرن تتحول إلى آلة الربط وبعدها ربطها تتحول إلى عملية الشحن و ذلك عبر حملها بواسطة آلات خاصة ووضعتها في شاحنة وفي هذه المرحلة يتم الإنتاج حسب الطلب.

### المطلب الثالث: الطريقة و الأدوات المستعملة في الدراسة.

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

### الفرع الأول : الطريقة التي اعتمدت عليها الدراسة

#### أولا : المنهج المتبع ومصادر المعلومات

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

#### 1- المنهجية المتبعة:

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

#### 2- مصادر المعلومات :

##### أ - المصادر الأولية:

لمعالجة الجانب التطبيقي لموضوع البحث لجأنا إلى مؤسسة اقتصادية خاصة العمورية لصناعة الآجر جامعة ولاية المغرب.

##### ب - المصادر الثانوية:

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

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

ثانيا : مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة العمورية لصناعة الآجر جامعة ولاية المغير للفترة الممتدة من 2020م إلى 2021م.

### - عينة الدراسة

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

### الفرع الثاني: الأدوات التي استعانت بها الدراسة

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

#### أولا: المقابلة الشخصية

أفادتنا في التأكيد من الحقائق الخاصة بالبحث عن طريق سؤال المحاسب في المؤسسة ومع العاملين بمصلحة المستخدمين والتأكد من دقة المعلومات المجمعة من الوثائق، كما تتيح لنا هذه الأداة فرصا أكبر لطرح أسئلة ترتبط بالإشكالية المطروحة من أجل فك الاستفسار حولها ومناقشتها، وتسمح بتكوين صورة واقعية عن الإشكالية.

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

#### ثانيا: الوثائق

اعتمدت الدراسة على القوائم المالية والتقارير السنوي للمؤسسة لمعالجة الضريبة على أرباح الشركات، وعلى كشف الراتب لأحد العمال لمعالجة الضريبة على الدخل الإجمالي، ومن خلال دراسة وتحليل هذه الوثائق تم التوصل إلى

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الأجر

نتائج مهمة ومفيدة، كما أن الاعتماد على مجموعة من الوثائق يساهم في الوصول إلى نتائج عديدة ومتنوعة وكذا إيجاد استنتاجات حول القضية محل الدراسة.

### المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل لشركة العمورية لصناعة الأجر .

من أجل التقريب الجيد للواقع المالي لشركة العمورية لصناعة الأجر ، وأخذ نظرة شاملة حول الطريقة التي يتم بها محاسبة ضرائب الدخل، قمنا بإجراء زيارة ميدانية لمصلحة المحاسبة والمالية بالمؤسسة وارتكزت الدراسة على كيفية المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل داخل المؤسسة .

### المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي في شركة العمورية لصناعة الأجر

من أجل التطرق إلى المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي نقوم بدراسة حالة عامل في المؤسسة .

#### الفرع الأول : كيفية حساب الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي IRG .

يخضع اجر العامل إلى اقتطاع مبلغ من المال خلال كل شهر والذي يحدد بعد حساب وعاء الأجر الخاضع للضريبة بحيث تدخل هذه الضريبة في حساب أجور العمال عن طريق إعداد كشف الأجر ،الذي يلخص إجمالي حقوق العامل بناء على عدد ساعات العمل الفعلية .

#### 1-مكونات الأجر:

- الأجر الأساسي SALAIRE DE BASE : هو أجر محدد في سلم الأجور حيث لكل وظيفة اجر أساسي خاص بها، وهو المبلغ الذي تحسب على أساسه باقي المنح والتعويضات لذلك سمي بالأجر القاعدي أو الأساسي، ويحسب على أساس أيام العمل الحقيقية، ففي حال غياب العامل تخصم قيمة أيام الغياب من الأجر القاعدي
- الساعات الإضافية les heures supplémentaires: يترتب عن الساعات الإضافية تعويضات للعمال تزيد عن الأجر العادي للساعة ، بحيث يجب أن لا تتعدى الساعة الإضافية 20% من مدة القانونية\*\*العادية مع مراعاة انه لا تتعدى 12 ساعة في اليوم .

- خصم الغياب Déduction d'absence : هو خصم يتعرض له العامل نتيجة تغيبه عن العمل على أساس الأجر القاعدي لليوم إلى عدد أيام الغياب .
- تعويض عمل المنصب -ITP- INDIVIDUEL TRAVAIL POST : هو تعويض تمنحه المؤسسة للعمال الذين يعينون في منصب يتطلب العمل كعمل المتناوب ليلا وفي العطل والأعياد مثل أعوان الأمن والسائقين نسبتها تتراوح بين 0-30% من الأجر القاعدي .
- منحة الخبرة المهنية INDIVIDUEL EXPERIENCE PROFESSIONNEL : هو تقييم للخبرة أو الأقدمية التي حصلها العامل في منصب عمله ، بحيث يكون تحديد قيمة التعويض مرتبطا بطبيعة المنصب الذي يشغله العامل ويحسب انطلاقا من اجر أساسي . نسبته كيف تحسب بنسبة منها 2% للسنة مع مراعاة عدد سنوات العمل !! .  
و تحسب بالعلاقة التالية : منحة الخبرة المهنية = نسبة الخبرة المهنية × الأجر الأساسي .
- تعويض المنطقة IND . ZONE : يحدد مبلغ تعويض المنطقة تبعا للمعاملات الترتيبية المخصصة للمناطق وقطاعات النشاط ومشاريع تنمية والمؤهلات مهنية ومناصب العمل المعزولة.  
تعويض المنطقة = الأجر القاعدي x 31.5 %
- تعويض الضرر IND . NUISANCE : لقد ترك المشرع تحديد مبلغ هذا التعويض إلى الاتفاقية الجماعية حيث أجاز رفع أو خفض مدة العمل القانونية مراعاة لهذه الظروف حيث تخفض مدة العمل الأسبوعية للأشخاص الذين يقومون بأعمال شاقة و خطيرة يمكن أن يترتب عليها متاعب بدنية أو عصبية كما أنها ترفع لبعض مناصب العمل المتضمنة فترات لتوقف عن النشاط وتحدد الاتفاقية الجماعية قائمة المناصب المعنية وتوضح لكل منصب مقدار تخفيض مدة العمل أو رفعها، وتحدد النسب الإجمالية أو الجزئية لكل ضرر في حدود 20 % من الأجر الأساسي على أن يتم تحديد هذه القائمة وهذه المناصب بمشاركة لجان خاصة للوقاية و الصحة و الأمن على مستوى المؤسسة المستخدمة .

## الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

- تعويض السلة IND . PANIER : هي منحة للعامل لتغطية مصاريف الغداء لغياب هذا الأخير في المؤسسة ، ومبلغ محدد 50 دج لكل يوم حيث عدد الأيام قابل للتعويض 22 يوما كحد أقصى .  
تعويض القفة = التعويض اليومي x عدد الأيام .
- المنح العائلية SALAIRE UNIQUE : هي مبالغ مالية محددة للعامل على أساس عدد الأبناء الذين في كفالتة حتى سن الرشد 18 سنة .  
أو هي منحة للعمال المتزوجين و تخص الزوجة الماكثة في البيت، وهي معفية من اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي .

### 2- الاقتطاعات وكيفية حسابها

- اشتراكات الضمان الاجتماعي cotisations de sécurité sociale : وهي اقتطاعات إجبارية قانونية يخضع لها العمال ونسبتها 9 % من الأجر الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي، وتحسب بالعلاقة التالية :  
اقتطاع الضمان الاجتماعي = الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي x 9 %
- الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي : يتكون من أجرة المنصب وكل المنح الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي .  
الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي ( تعويض المنطقة + منحة الخبرة المهنية + تعويض الضرر )
- الضريبة على الدخل الإجمالي : هي مبالغ تقتطعها المؤسسة من أجور العمال حسب سلم الضريبي المطبق على الدخل الإجمالي كما جاء في نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020 طبقا للشكل في الجدول الآتي :

### الجدول رقم: (03-05) سلم الضريبي المطبق

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 . 360.000

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

من 1440.000 .360.001	%30
أكثر من 1440.000	%35

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ( منحة الخبرة المهنية + تعويض الضرر + منحة السلة ) - اشتراكات الضمان الاجتماعي .

الدخل الصافي: هو الدخل الذي يسلم للعامل بعد الاقتطاعات القانونية والضريبة على الدخل الإجمالي

ويحسب بالعلاقة التالية :

الدخل الصافي = الأجر الأساسي + كل المنح والتعويضات والعلاوات (تعويض المنطقة+ منحة الخبرة المهنية + تعويض الضرر + منحة السلة + منحة الأجر الوحيد) - ( اشتراكات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي )

الفرع الثاني : حساب الدخل الإجمالي ثم ضريبة الدخل للعامل في مؤسسة العمورية لصناعة الآجر

التسجيل المحاسبي:

مثال تطبيقي:

2021 /04/01 قامت مؤسسة العمورية بتسديد أجرة عامل - سائق وزن خفيف - ومنتزج كما هو موضح

كتالي ( أنظر الملحق 02) - عمل 162 من 176 ساعة في شهر أفريل

أولاً: حساب الدخل الإجمالي للموظف محل الدراسة كما يلي :

- الأجر القاعدي قبل الخصم = 31452.00 دج.

1- خصم الغياب = 176/14 x 31452.00 = 2501.86 دج

2- الأجر القاعدي بعد الخصم = 31452.00 دج - 2501.86 دج = 28950.14 دج

3- تعويض المنطقة = يقدر تعويض المنطقة لهذا الموظف بنسبة 31.5 % من الأجر القاعدي.

تعويض المنطقة = 28950.14 دج x 31.5 % = 9119.29 دج

4- منحة الخبرة المهنية : تقدر منحة الخبرة المهنية لهذا الموظف بنسبة 8 % من الأجر القاعدي.

$$\text{منحة الخبرة المهنية} = 28950.14 \text{ دج} \times 8\% = 2316.01 \text{ دج}$$

5- تعويض الضرر : يقدر تعويض الضرر لهذا الموظف بنسبة 6 % من الأجر القاعدي.

$$\text{تعويض الضرر} = 28950.14 \text{ دج} \times 6\% = 1737.01 \text{ دج}$$

6- منحة السلة: تقدر ب 2112.00 دج على أساس 176 ساعة في الشهر، و عليه تكون:

$$\text{منحة السلة} = 2112.00 \times \frac{176}{162} = 1944.00 \text{ دج.}$$

7- منحة الأجر الوحيد: يستفيد الموظف من منحة الأجر الوحيد والتي تقدر بقيمة 500.00 دج للشهر.

حساب الدخل الصافي:

1-7 حساب الدخل الخاضع للضمان الاجتماعي

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي  
( تعويض المنطقة + تعويض الخبرة المهنية + تعويض الضرر )

$$\text{الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي} = 28950.14 \text{ دج} + (9119.29 + 2316.01 + 1737.01) = 42122.45 \text{ دج.}$$

2-7 حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي

اقتطاع الضمان الاجتماعي = الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي  $\times 9\%$

$$\text{اقتطاع الضمان الاجتماعي} = 42122.45 \text{ دج} \times 9\% = 3791.02 \text{ دج}$$

3-7 الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي : يحسب بالعلاقة التالية:

الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي  
( تعويض الخبرة المهنية + تعويض الضرر) - ( تعويض المنطقة ) - تعويض السلة .

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الأجر

الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي = 28950.14 دج + ( 2316.01 دج + 1737.01 دج ) - ( 9119.29 دج ) - 1944.00 دج = 31156.14 دج .

حساب اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي : حسب سلم الضريبي المطبق على الدخل الإجمالي تكون قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي لهذا الموظف بقيمة 2833.77 دج.

-4 إعداد كشف الأجر .

الجدول رقم (04-05) : كشف الأجر للموظف محل الدراسة لشهر مارس 2021 .

العناصر	القاعدة	العدد/المعدل	المكاسب	الإقتطاعات
الأجر القاعدي(الأساسي)	31.452.00	176/162	28.950.14	
الغياب غير المبرر	2.501.86	176/14		
تعويض المنطقة		% 31.5	9.119.29	
منحة الخبرة المهنية		% 8	2.316.01	
تعويض الضرر		% 6	1.737.01	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	42.122.45	% 9		3.791.02
تعويض السلة			1.944.00	
اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	31.156.14	Barème		2.833.77
منحة الأجر الوحيد			500.00	
المجموع			44.566.45	6.624.79
الأجر الصافي			37.941.66	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية

الطلب الثاني :التسجيل المحاسبي للأجر ولضريبة على الدخل إجمالي IRG

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

1- إثبات " تسجيل "الكشف الإجمالي للأجور" خاص بالعامل"

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	28950.14	ح/الأجر القاعدي		631001
	9119.29	ح/تعويض المنطقة		631002
	2316.01	ح/تعويض الخبرة المهنية		631006
	1737.01	ح/تعويض الضرر		631012
	1944.00	ح/منحة السلة		631009
	500.00	ح/تعويض الأجر الوحيد		631100
3791.02		ح/إشتراكات الضمان الاجتماعي	431009	
2833.77		ح/الضريبة على الدخل الإجمالي	447500	
37941.66		ح/المستخدمون_ أجور مستحقة	421000	

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

2- إثبات الاشتراكات الاجتماعية" خاص بالمؤسسة بنسبة %26 من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي"

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>10951.83</b>	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		635026
<b>10951.83</b>		ح/ الضمان الاجتماعي المستخدم	431026	

3- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>37941.66</b>	ح/ الأجور المستحقة		421
<b>37941.66</b>		ح/ البنك	512	

4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>3791.02</b>	ح/ الضمان الاجتماعي "الموظف"		431009
	<b>10951.83</b>	ح/ الضمان الاجتماعي "المستخدم"		431026
<b>14742.85</b>		ح/ بنوك وحسابات الجارية	512003	

5- تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S :

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	2833.77	ح / ضريبة على الدخل الإجمالي		447500
2833.77		ح / بنوك وحسابات الجارية	512003	

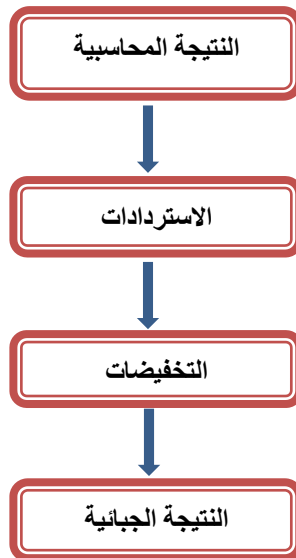
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور هي ضريبة شهرية تقتطع من الأجور و التعويضات والمكافآت التي يتحصل عليها الموظفون فهي تقع على عاتق الموظفين و الشركة مكلفة فقط بجمعها حيث يتم دفعها شهريا إلى قبضة جامعة ولاية الوادي كونها المؤهلة لتحصيل الضريبة قبل ال 20 يوم الموالية لكل شهر ويتم التصريح بهذه الضريبة في سلسلة ال G50.

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات في مؤسسة العمورية للآجر

الفرع الأول : حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولا : كيفية تحديد النتيجة الجبائية

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات



الشكل رقم (03-03): كيفية تحديد النتيجة الجبائية

الاستردادات : هي المصاريف والأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا والمرفوضة جبائيا .

التخفيضات : هي أعباء المرفوضة والتي لمتدرج في النتيجة المحاسبية مثل خسائر سنوات سابقة، والمقبولة جبائيا .

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

ثانيا : حساب الضريبة على أرباح الشركات

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{النتيجة الجبائية} \times \text{معدل الضريبة}$$

- بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات IBS على مؤسسة لعمورية للآجر فإنها معفاة من دفع الضريبة لمدة 10 سنوات وبذلك تدفع 10000 دج ك مبلغ جزائي وهذا طبقا للمادة 138 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة والتي تحدد الإعفاءات والأنظمة الخاصة بموجب القوانين المالية كما أن هناك إعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات بصفة مؤقتة أو دائمة ولا يزال من مدة الإمتياز إلا ثلاثة سنوات وبعدها يتم دفع IBS و معالجة هذه الضريبة محاسبيا وفق المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية.

الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات في شركة العمورية لصناعة الآجر

التسجيل المحاسبي:

المرحلة الأولى : قيد إثبات ضريبة على أرباح الشركات

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10000.00	ح/ ضرائب على أرباح الشركات		695
10000.00		ح/ ضرائب على النتائج	444	

المرحلة الثانية : قيد تسديد الضريبة على أرباح الشركات

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10000.00	ح/ ضرائب على النتائج		444
10000.00		ح/نقديت	51/53	

❖ كمثال توضيحي لحساب الضريبة على أرباح الشركات عند التسديد مستقبلا بعد انقضاء فترة الإعفاء:

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

لدينا المعطيات التالية المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية للسنة 2019

**أولا : حساب النتيجة الجبائية 2019**

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المرفوضة - التخفيضات

النتيجة المحاسبية قبل الضرائب = 100.000.000.00 دج

**الأعباء المرفوضة**

- الغرامات والعقوبات بقيمة: 2000.00 دج

- الاشتراكات الاجتماعية بقيمة : 400.000.00 دج

- الحماية من الأخطار البيئية : 30.000.00 دج

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المرفوضة - التخفيضات

= 0 - ( 30.000.00 + 400.000.00 + 2.000.00 ) + 100.000.000.00 =

= 99.568.000.00 دج = 432.000.00 + 100.000.000.00 =

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

ثانيا :حساب الضريبة على أرباح الشركات 2019م

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية×معدلا لـضريبة 19 %

$$18.917.920.00 = 19 \% \times 99.568.000.00$$

ثالثا :تسديد الضريبة على أرباح الشركات سنة 2019م

تسدد وفق 3 أقساط متساوية وذلك بالإعتماد على سنة 2019م بنسبة 30 % من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات في تلك السنة و تكون هذه الأقساط متبوعة في النهاية برصيد التسوية ( قسط التسوية)

الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2019م تقدر ب :18.917.920.00

$$5.675.376.00 = 30 \% \times 18.917.920.00$$

الجدول رقم: (05-05) أقساط الضريبة و تاريخ تسديدها

الأقساط	مبلغ القسط	تاريخ القسط
1	5.675.376.00	2019/03/14
2	5.675.376.00	2019/06/13
3	5.675.376.00	2019/10/14

قسط التسوية = IBS (2019) - مجموع الأقساط المدفوعة

$$17.026.128.00 - 18.917.920.00 =$$

$$1.891.792.00 =$$

رابعاً:التسجيل المحاسبي:

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

1- المرحلة الأولى : عند تحديد الربح المستحق

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
18.917.920.00	18.917.920.00	ح/ ضرائب على أرباح الشركات ح/ ضرائب على النتائج	444	695

2- المرحلة الثانية : تحديد التسيقات

التسيق الأول:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5.675.376.00	5.675.376.00	ح/ تسيق ضرائب على النتائج ح/ نقديات	51/53	4441

التسيق الثاني :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5.675.376.00	5.675.376.00	ح/ تسيق ضرائب على النتائج ح/ نقديات	51/53	4441

التسيق الثالث :

الفصل الثاني: معالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و تقارير المالية الدولية دراسة حالة لشركة العمورية لصناعة الآجر

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5.675.376.00	5.675.376.00	ح/ تسبيق ضرائب على النتائج ح/نقديات	51/53	4441

3- المرحلة الثالثة: تسوية التسيقات

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
17.026.128.00 1.891.792.00	18.917.920.00	ح/ ضرائب على النتائج ح/ تسبيق ضرائب على النتائج ح/نقديات	4441 51/53	444

### خلاصة الفصل:

في فصلنا الثاني تطرقنا في الجانب التطبيقي للمعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و التقارير المالية الدولية من خلال هذه الشركة التي فتحت لنا أبوابها و منحتنا المعرفة لأهم العمليات التي تقوم بها من تشبيات ومخزونات و موارد بشرية .. الخ وكذلك طريقة معالجة الضرائب الدخل التي تقوم المؤسسة وفق المعيار المحاسبية الدولي رقم (12) لكل من ضرائب على الدخل الإجمالي الذي يطبق على العمال وكيفية حساب الوعاء الضريبي لكل عمال الشركة وكذلك طريقة معالجة ضريبة على أرباح الشركات وفي أخير قمنا بتطرق إلى كيفية معالجة هذه الضرائب داخل الشركة وذلك طبعاً في إطار المعايير المحاسبية و التقارير المالية الدولية.

الخاتمة

تناولنا في هذه المذكرة دراسة شاملة لمعالجة ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبية و التقارير المالية

الدولية، وذلك تحت إشكالية التالية: **مامدى تأثير المعايير المحاسبية و التقارير المالية الدولية على**

### ضرائب الدخل ؟

قمنا من بدراسة شاملة لضرائب الدخل وذلك بغرض توضيح كل مفاهيم و المعارف حول هذا الموضوع وكذا الإجراءات المتبعة و المعمول بها في هذا المجال ، وأيضا كل من الإعفاءات و تقوم الدولة بكل هذا لتحصيل هذه الضرائب. وكذا التعرف على الاختلافات الموجودة بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي ذلك بأن المحاسبة تعتبر الجوهر الأساسي و الحيوي في المؤسسة فيجب إحترام مبادئها والقواعد التي بنيت عليها لضمان الشفافية والمصدقية ودقة، مما يعطينا إنطباع عن الواقع التي تعيشه المؤسسات. كما يكمن سر دقة من خلال مسك المحاسبة بصفة دقيقة ومنتظمة ونزيهة.

ترتبط محاسبة ضرائب بالعديد من القوانين المالية و المتغيرة بالإستمرار تماشيا مع الظروف المعاصرة و المشاكل المحاسبية متجددة وذلك لضمان المعالجة الصحيحة و القانونية لهذه الضرائب بصفة عامة و ضرائب الدخل بصفة خاصة ، وهي تمثل النسبة العظمى للضرائب المفروضة على المؤسسات، وبالتالي قمنا بإسقاط الجوانب النظرية على الجوانب التطبيقية لمعرفة مدى تأثير هاته المتغيرات على ضرائب الدخل.

### 1. إختبار الفرضيات الدراسة:

- **الفرضية الأولى:** يوجد إختلافات بين الجانب المحاسبي و الجانب الضريبي في ما يخص الوعاء الضريبي الأمر الذي يؤدي إلى وجود فروقات دائمة و أخرى مؤقتة تسمى بالضرائب المؤجلة وهيا ناتجة عن إختلاف في عملية التسجيل بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي.
- **الفرضية الثانية:** يتم إقتطاع الضريبة من الموظف أوتوماتكيا من خلال مصلحة المحاسبة أما المكلفين بالضريبة، الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، وكذا أصحاب المهنة الحرة المعنيين بدفع الضرائب والرسوم فورا أو عنصر يقال إقتطاع من المصدر إيداع التصريح لدى قابضة الضرائب المختصة والدفع خلال العشرين يوما أولى من الشهر الذي استحققت.
- **الفرضية الثالثة:** توجد العديد من المشاكل التي واجهت المنظومة الجزائرية في تطبيق المعيار المحاسبة الدولي رقم(12) ومن أبرزها أن المعايير صالحة أساسا في المؤسسات الكبيرة إلى أنه يتم تطبيقها هنا على

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وكذا أيضا الأجر المتدني في بعض المؤسسات الذي لا يصل إلى قدر الوعاء المطلوب لفرض الضريبة.

## 2. النتائج:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعد الضرائب دخل من أهم مصادر الرئيسية لإيرادات الدولة.
- يقوم المعيار الدولي المحاسبي رقم (12) بوصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل و المسألة الأساسية كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية و المستقبلية للضريبة.
- يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات ومواعيدها من خلال نظامين لدفع الضريبة على أرباح الشركات وهما النظام العام ونظام الاقتطاع من المصدر.
- حساب ضريبة على الدخل إجمالي تكومن من خلال جدول المعدلات التصاعدي وذلك بواسطة كل من قسط الدخل و معدل مقابل لكل قسط.
- الفروقات الدائمة و المؤقتة تنجم على إختلاف الموجود بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي.
- يعالج النظام المحاسبي المالي ضرائب الدخل وفق المعايير المحاسبة الدولية.

## 3. التوصيات:

من خلال دراستنا المعمقة و الإلمام بهذا الموضوع يمكننا وضع بعض من التوصيات وهي كالآتي:

- يجب على كل المؤسسات تطبيق معايير المحاسبة و التقارير المالية الدولية في النظام المحاسبي المالي كضرائب الدخل.
- تجهيز و تهيئة الإقتصاد الوطني وفتح مؤسسات كبرى للإنتتاح أكثر على المعايير المحاسبة و التقارير المالية الدولية.
- ضرورة العمل الجاد و الإهتمام بالمعايير المحاسبة و التقارير المالية ونخص بالذكر ضرائب الدخل.
- السعي إلى إزالة الإختلافات بين جانب الضريبي و الجبائي و ذلك من خلال وضع عديد من التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى يتقلص هذا التباعد و التعارض.

4. آفاق الدراسة:

لهذا الموضوع عدة جوانب لم تسنح لنا الظروف لدراستها، ولهذا سنشير إليها كمواضيع مقترحة للباحثين القادمين على إختيار نفس هذا الموضوع و المقبلين عليه وهي:

- الفروقات الناتجة عن الإختلاف بين ربح الضريبي و الجبائي.
- أثر ضرائب الدخل على جودة القوائم المالية.

## قائمة المراجع

إولا: كتب

1. بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية- جزء الأول.
2. حميد زيدة، كتاب النقليات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية.
3. عباس المهدي الشيرازي نظرية المحاسبة، طبعة الأولى، دار السلاسل، الكويت، 1990.
4. غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، نوميديا لطباعة و النشر و التوزيع، قسنطينة، 2009.
5. مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى، ط1، عين ميللة الجزائر، 2014.
6. يوسف عوض العادلي و آخرون، مقدمة في المحاسبة المالية، طبعة الأولى، ذات السلاسل، الكويت.

ثانيا: الرسائل و الأطروحات العلمية

7. أحلام لموسخ، حول المعالجة المحاسبية لضرائب، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013م/2014م.
8. امنة قيرش، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وتدقيق، مسيلة، 2014-2015.
9. ذكار عمر، المعالجة المحاسبية بضرائب الدخل على ضوء النظام المالي و المحاسبي و المعيار 12، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، دراسات محاسبية وجبائية، جامعة ورقلة، 2010م. 2011م.
10. عبد الباسط تباي، المعالجة المحاسبية الجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، المسيلة، 2016-2017.
11. عبد الرحيم عبد الجبار أحمد، أثر تخطيط الضريبي على تحقيق عن ضريبة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة في اليمن، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، غير منشور، جامعة البيت المفرق، اليمن، 2001.
12. عبد القادر لونيصة، محمد حروود، مدى التزام المؤسسة الاقتصادية الجزائرية أحكام الضريبة المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص مالية المؤسسات، قلمة
13. عبد الله محمود أمين، تقويم نظام الحساب الضريبي لضريبة الدخل، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية الإدارة و الإقتصاد، جامعة المستنصرية، بغداد، 2001.
14. عيساوي عبد القادر وبلعروسي سيدي محمد، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد نقدي والمالي، تلمسان، 2015م- 2016م.
15. لخضر الزين سمية، تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود، تخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وتدقيق، بونعامة، 2017/2018،
16. مباركة رجاء، اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية الجبائية معمقة، ورقلة، 2015/2016.
17. محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم تخصص علوم اقتصادية، 2014- 2015.

18. مسعود كسكس، اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي ، تخصص دراسات محاسبة و جباية معقمة، ورقة، 2013/2014.

### ثالثا: ملتقيات

19. توفيق جوادي، بالقاسم بن خليفة، مفيد عبد اللاوي ، مداخلة بعنوان: إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر و تكييف القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، مقدمة في المؤتمر الدولي، الإصلاح المحاسبي في الجزائر، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، جامعة ورقلة.

20. نور الهدى بوليفة مصالحة المحاسبة (مقابلة شفوية)

### رابعا: المجالات

21. جمعة حميدات وحسام خدّاش، المحاسبة، منشورات المعجم العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 2013.

22. حميدات، منهج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان الأردن.

23. كتوش عاشور، متطلبات النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا ، العدد السادس، جامعة الشلف، 2009م.

24. محمد خالد المهاني ، محاضرات في المالية العامة ، المعهد الوطني للإدارة العامة الدورة التحضيرية ، دمشق، سوريا، 2013م.

### خامسا: القوانين والمراسيم

25. مديرية الضرائب، القانون الضرائب المباشرة و رسوم المماثلة 2020.

الملاحق

الملحق رقم 01

ARL BRIQUETERIE EL AMOURIA

Route Nationale N°03 Djamaa El-Oued  
Dossier = 3956830049 : Affectation = Tous

Journal de Paie du Mois : Mars 2021

Matricule	Nom & Prénom	nat	Profession	Age	Sol Base	Ind Zone	EP	P.H.J	I.T.P	Sal Point	Retenue SS	P.Paie	Elève Indict.	Heures Tr	S em	Salaires Brut	Net à Payer
000000000	BENONE RABIA	alg	MANUTENANCE	115	25 450.00	5 454.33	514.70	1 229.42	692.00	20 789.43	2 580.26	1 320.00	21 003.14	1 892.20	0.00	30 108.43	25 604.98
000000005	SALIM SHAHIM	alg	Maintenance	116	13 900.00	4 216.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 120.45	2 110.00	19 173.26	0.00	0.00	26 172.50	24 452.05
000000015	BOUCHAMECH MOHAMMED	alg	TOURISTE	176	17 631.00	5 533.17	538.50	1 997.80	861.55	25 833.11	2 398.76	2 110.00	19 862.96	0.00	500.00	28 282.11	25 992.33
000000017	KHOULF BELKHIR	alg	AGENT RESOU	176	16 500.00	5 187.50	486.00	4 850.00	692.00	21 142.50	2 442.00	2 110.00	21 414.17	0.00	0.00	29 294.50	26 811.87
000000019	MESBAOUH MORGAO	alg	Maintenance	176	13 900.00	4 278.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 120.45	2 110.00	19 173.26	0.00	0.00	26 172.50	24 452.05
000000021	DERDACHOU	alg	FRUITER	176	17 631.00	5 533.17	532.00	1 927.86	861.55	25 676.80	2 392.91	2 110.00	19 742.13	0.00	0.00	27 998.80	25 934.80
000000025	SARHA MOHAMMED	alg	MANOUVRE	162	12 850.00	4 048.00	357.14	3 832.07	642.00	21 663.00	1 849.75	1 940.00	17 628.23	0.00	500.00	24 107.80	22 158.13
000000026	MEHAMEDH YOUNES	alg	MANOUVRE	176	13 900.00	4 231.25	270.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 107.94	2 110.00	19 041.36	0.00	0.00	25 553.50	23 423.96
000000040	HAFI SARICH	alg	MANOUVRE	150	12 320.45	3 886.84	246.41	3 686.14	618.00	20 759.96	1 868.40	1 872.00	16 882.62	0.00	0.00	22 431.96	20 703.96
000000043	ZAFSAOU LOTFI	alg	Maintenance	150	11 846.58	3 731.68	226.33	3 553.98	582.33	19 861.31	1 796.54	1 800.00	16 233.29	0.00	0.00	21 781.51	19 964.87
000000044	SOULF ZAHDAOUI	alg	Maintenance	170	13 900.00	4 278.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 062.82	2 110.00	16 794.00	0.00	500.00	25 758.50	23 672.58
000000047	BELOUAZ ABDELHAKIM	alg	Maintenance	162	12 794.32	4 000.21	3 688.30	3 688.30	439.72	21 302.56	1 817.23	1 844.00	17 269.11	0.00	0.00	23 242.55	21 329.32
000000049	SALMAN FETHALLAH	alg	Maintenance	172	13 984.09	4 279.90	417.00	4 074.23	674.20	22 617.51	2 035.58	2 064.00	16 268.94	0.00	500.00	25 181.51	23 145.81
000000054	REZAKHA ZENATI	alg	Maintenance	96	4 422.73	1 382.65	1 320.00	1 320.00	225.14	7 263.85	662.76	670.00	5 979.64	0.00	0.00	8 026.95	7 373.15
000000055	BOUSBAI AMED AMRE	alg	Maintenance	176	13 900.00	4 278.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 062.82	2 110.00	16 794.00	0.00	0.00	23 242.55	21 329.32
000000056	ELKHOU MOUADJ	alg	Maintenance	176	13 900.00	4 278.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 062.82	2 110.00	16 794.00	0.00	0.00	23 242.55	21 329.32
000000058	LOUMI MOUADJ	alg	Maintenance	172	13 984.09	4 279.90	417.00	4 074.23	674.20	22 617.51	2 035.58	2 064.00	16 268.94	0.00	0.00	25 181.51	23 145.81
000000059	BOUHALFA ZINEDDINE	alg	MANOUVRE	172	13 984.09	4 279.90	417.00	4 074.23	674.20	22 617.51	2 035.58	2 064.00	16 268.94	0.00	0.00	25 181.51	23 145.81
000000062	ACHOUCHEF DE	alg	ADJ.CHIEF DE	176	20 338.00	6 006.47	1 230.28	1 230.28	1 076.00	28 881.65	2 698.35	2 110.00	22 076.83	0.00	0.00	34 681.51	32 645.92
000000063	FACHRI MOHAMMED DACH	alg	SOUCHEUR	120	11 846.58	3 847.88	1 809.79	3 553.98	592.33	19 724.58	1 420.46	1 440.00	12 684.51	0.00	0.00	17 722.85	16 302.28
000000064	DEGH-BALA OUALID	alg	MANOUVRE	150	11 846.58	3 731.68	353.99	3 553.98	592.33	19 724.58	1 420.46	1 440.00	12 684.51	0.00	0.00	17 722.85	16 302.28
000000065	SHAK MOUHTAZIA	alg	MANOUVRE	170	13 900.00	4 278.50	417.00	4 170.00	692.00	20 800.50	2 062.82	2 110.00	16 794.00	0.00	0.00	23 242.55	21 329.32
T O T A L X																	
NOMBRE DES SALARIES = 61      SALAIRE BRUT = 1 625 719.07      CNAS 20% = 264 366.33      CNAS 0.10% = 0.00      MASSE SALARIALE = 1 890 085.30      CACO 0.375% = 0.00      CACO 12.21% = 0.00      CACO 0.075% = 0.00																	

## الملحق رقم 02

٤

SARL BRIQUETERIE EL-AMOURIA  
DJAMAA

ETAT RECAPITULATIF DES SALAIRES  
MOIS D' JANVIER 2019

DESIGNATIONS	CPT	DEBIT	CREDIT
SALAIRE DE BASE	631001 X	1 013 711.05	
INDIMNITE DE ZONNE	631002	319 319.01	
HEURE DE NUIT	631003	-	
I.E.P	631006 ✓	19 581.47	
NUISANCE	631012	146 402.30	
I.T.P	631016	50 286.67	
SALAIRE DE POSTE		1 549 300.50	
PRIME DE PANIER	631009	121 920.00	
RETENUE S.S 09%	431009		139 437.05
NET IMPOSABLE		1 212 464.44	
RETENUES I.R.G	447500		64 928.31
SALAIRE UNIQUE	631100	24 000.00	
NET A PAYER	421000		1 490 855.14
TOTAUX		1 695 220.50	1 695 220.50

PART PATRONALE : ..... 293 267.31

الملحق رقم 03

5002

Siège C. N° 50 (2004)

ATTENTION

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قضاة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

CODE ARTICLE  
1 | 0 | 0 | 7

الضرائب والرسوم المحصنة فوراً عن طريق الإقطاع من المصدر  
تصريح يقوم مقام حافظه إعمار بالتسديد  
**IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE**  
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

السببة  
النشاط أو المهنة  
العنوان  
M: SARL BRIQUETERIE EL-AMOURIA  
(Nom et Prénom - raison sociale)  
Activité/Profession: Fabrication Indust.de Pro.Argile  
Adresse: Route Nationale N°03 - DJAMAA

الشهر  
الفصل  
الشهر  
العدد  
MOIS DE 03/ 2019  
TRIMESTRE  
A RAPPERLER  
OBLIGATOIREMENT

N.I.S.  
F.I.  
0 | 0 | 0

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE EL-OUED  
INSPECTION DES IMPOTS  
DE DJAMAA  
RECETTE DES IMPOTS  
DE DJAMAA

COMMUNE DE: DJAMAA  
0 | 0 | 1 | 0 | 3 | 9 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 | 9 | 5 | 6  
ARTICLE D'IMPOSITION  
3 | 9 | 2 | 8 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 5 | 9

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Revenues Professionnelles imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)
TAP	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50 %			2 %	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%			2%	
	C 1 A 13	Affaires sans réduction			2%	
	C 1 A 14	Affaires exonérées		3 660 519		
	C 1 A 20	Recettes professionnelles(Professions libérales)			2 %	
1		TOTAL	3 660 519			Néant

API/BS	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Revenues Professionnelles imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)
2	E 1 M 10	Acomptes et Solde I.B.S.				
	E 1 M 10	Acompte Provisionnel Solde de liquidation				
		TOTAL				Néant

VF	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Revenues nets imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)
3	C 1 C 10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses				
		TOTAL				Néant

IRG/Salaires Autres Retenues à la source I.R.G. Retenues à la source I.B.S.	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Revenues nets imposables	Taux	Montant à payer(en D.A.)
4	E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères				
	E 1 L 30	IRG/revenus des Créances, dépôts et Cautions nominatifs)			10 %	60 000
	E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les Sociétés de Capital et Libérateur			15 %	
	E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes			30 %	
	E 1 M 30	IRG/Autres retenues à la source			24 %	
E 1 M 40	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie(Prest. de Services)(1)					
		TOTAL				60 000

(1) Jointe relevé détaillé des retenues à la source par Entreprise



## الملحق رقم 04

MouHassaBa SARL BRIQUETERIE EL-AMOURIA Fabrication Indust.de Pro.Argile S002/2021 Nbre = 533 Résultat = 4 640 161.14

MouHassaBa Version 2.0.0 Contact Tél/Fax : +213 29 70 29 78 Adresse : Sidi Bouhoufala, Ouargla Algérie Site Web : w

Fichier Comptabilité Déclaration Fiscale Immobilisations Paie Gestion Commerciale Déclaration Forfaitaire Gestion Budgétaire

Actualiser Bilan Centralisé Saisie Manuelle Transfert Clôture Journal Grand Livre Balance Autres Bilan Comptable Liasse Fiscale Recherche Lettrage Vérification

Saisie Edition Etats Comptables Edition Bilan Outils

Modification Pièces Comptables

N° de Pièce M00014 Journaux journal\_paie Mars (F4) Modifier (F5) Supprimer

Jour	Imputation	Référence	Libellé	N° Art	C. Frais	C. Tièrs	Débit	Crédit
Type de l'opération financière ( Tableau des Flux de Trésorerie )								
31	631001	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	962 037.50	
31	631002	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	303 041.86	
31	631006	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	40 924.76	
31	631012	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	144 410.43	
31	631016	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	35 557.42	
31	631009	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	118 248.00	
31	631100	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000	21 500.00	
31	431009	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000		133 737.55
31	447500	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000		7 178.58
31	421000	PAIE 03/2021		0000000000	000	0000000000		1 484 803.84
Total Débit/Crédit							1 625 719.97	1 625 719.97
Ecart Débit/Crédit								

(F3) Ajouter une Ligne (F2) Supprimer La Ligne (F6) Modifier La Ligne

FR 09:40 18/04/2021