

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

وفقا لآخر المستجدات

دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للأملاح - وحدة ملاحات مروان بالمغير

تحت إشراف الأستاذ:

* د. عوادي مصطفى

إعداد الطلبة:

✓ بالطاهر هناء

✓ بدرة بسمة

✓ طلحة أحمد

لجنة المناقشة:

- | | | | |
|--------|--------------------------------------|---------------|---|
| رئيسا | أستاذ محاضر... جامعة حمه لخضر الوادي | عطا الله عمر | • |
| مشرفا | أستاذ محاضر... جامعة حمه لخضر الوادي | مصطفى عوادي | • |
| مناقشا | أستاذ محاضر... جامعة حمه لخضر الوادي | عازب شيخ أحمد | • |

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

الشكر والتقدير

قال الله تعالى: (لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ) صدق الله العظيم

نحمد الله حمدا يليق بجلاله وعظمته سلطانه، ونصلي ونسلم على رسوله الأمين

الذي بعثه الله للعالمين وعلى أصحابه وأهل بيته الطاهرين والتابعين من أمته إلى يوم الدين

نحمد الله عز وجل على لطفه وعونه أن أكرمنا ووقفنا لإتمام هذه المذكرة، فليس عندنا شيء،

ولا منا شيء، وليس لنا شيء، فالفضل والمنة والحمد لله وحده جل وعلا

نزجي شكرنا وعظيم تقديرنا إلى جامعة حمه لخضر التي منحتنا الفرصة لكي نكمل مشوارنا التعليمي والوصول

لهذه المرحلة كما نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى من أفادنا بخبرته العلمية ولم يبخل علينا بوقته الثمين وجهده

الصادق المتواصل في العطاء والإشراف على هذه المذكرة وتقديم التوجيهات

الرشيدة والآراء السديدة في إثراء خبرتنا العلمية والعملية، لأستاذنا

عوادي مصطفى بارك الله له في عمله وسدد خطاه

ونشكر كذلك عمال المكتبة بجامعة الشهيد حمه لخضر وإلى الأساتذة الأفاضل

أعضاء لجنة المناقشة الموقرة، ونخص بالذكر عمال مصلحة المحاسبة بالمؤسسة الوطنية لملاحة مروان-المغير- لهم

منا كل الشكر والامتنان، ولكل من ساعدنا في إكمال هذه الدراسة ولو بكلمة أو نصيحة أو دعاء، لقد قلنا

شكرا... وشكرنا لن يوفيكم حق سعيكم فكان مشكورا،

وفق الله الجميع.

الإهداء

الحمد لله الذي وهبنا نعمة العقل، وأمدنا بالقوة والإرادة حتى أتمنا هذا العمل المتواضع،
نهدي ثمرة جهدنا هذا إلى الذي خلقنا فسوانا فأحسن صورتنا... إلى من يطعمنا ويسقينا

وإذا مرضنا فهو يشفينا، إلى الذي نطمع أن يغفر لنا خطيئتنا يوم الدين...

إلى الذي بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي الرحمة

ونور العالمين محمد صلى الله عليه وسلم...

إلى من وصانا بهما المولى العظيم وقال: "وبالوالدين إحسانا"...

إلى إخوتنا وأخواتنا... إلى كل الأحباب الذين أخذوا مكانة في قلوبنا...

إلى كل من دعمنا في مشوارنا وأعاننا... إلى الذين وسعنا ذكرتنا

ولم تسعهم مذكرتنا أصدقائنا... إلى كل من اطلع على هذه الدراسة

إليكم جميعا نهدي هذا العمل المتواضع.

الملخص:

تعتبر هذه الدراسة عبارة عن محاولة لإيضاح الصورة لكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وقد تم التطرق إلى دراسة كل من النتيجتين وتحديد مختلف التعريفات المرتبطة بها، وكانت مجمل الدراسة حول خطوات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفقا لآخر المستجدات بالإضافة إلى أهم الضرائب التي يتميز بها النظام الجبائي الجزائري التي من خلالها يتم تحديد النتيجتين والمتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة وهذا لمعرفة أهم الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية بالإضافة إلى التطرق إلى المعيار الدولي للضريبة على الدخل رقم 12 وذكر أهم النقاط المهمة حوله.

وبعد الدراسة المعمقة اتضحت الصورة أنه لا بد من الدولة أن تقوم بالتكليف والملائمة للتشريعات والقوانين الجبائية وذلك لضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: نتيجة محاسبية، نتيجة جبائية، الأنظمة الجبائية، ضريبة مؤجلة، ضريبة على أرباح الشركات، نظام مالي محاسبي.

Résumé

Cette étude est une tentative d'éclaircir l'image de comment passer du résultat comptable au résultat fiscal. Chacun des deux résultats a été étudié et les différentes définitions qui leur sont associées ont été abordées. Ce qui est caractérisé par le système fiscal algérien, par lequel les deux résultats sont déterminés, qui sont l'impôt sur les bénéfices des sociétés et les impôts différés, et ceci pour connaître les différences les plus importantes entre le résultat comptable et fiscal, en plus d'aborder la norme internationale d'impôt sur le revenu n ° 12 et de mentionner les points les plus importants à ce sujet.

Après une étude approfondie, il est devenu clair que l'État doit adapter et adapter les lois et législations fiscales afin d'assurer des états financiers qui servent les objectifs de l'institution.

Mots clés : résultat comptable, résultat fiscal, régimes fiscaux, impôt différé, impôt sur les bénéfices des sociétés, système financier comptable.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العناوين
	البسمة
	الشكر والعرفان
	الإهداء
	الملخص
II	فهرس المحتويات
II	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
II	قائمة الملاحق
أ-د	المقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر	
07	تمهيد الفصل
08	المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر
08	المطلب الأول: تعريف وأهداف المحاسبة
10	المطلب الثاني: تعريف النظام المالي المحاسبي وأهدافه
10	المطلب الثالث: الإطار القانوني والمبادئ المحاسبية للنظام المالي المحاسبي
15	المبحث الثاني: ماهية النظام الجبائي الجزائري
15	المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي
16	المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر
20	المطلب الثالث: الفروقات بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر

23	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
25	تمهيد الفصل
26	المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي في الجزائر
26	المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية
26	المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية
32	المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي
34	المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري
34	المطلب الأول: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها
35	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية
38	المطلب الثالث: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12
40	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
42	تمهيد الفصل
43	المبحث الأول: تقديم عام لوحدة ملاحظات مروان - المغرب
43	المطلب الأول: التعريف بوحدة ملاحظات مروان - المغرب
44	المطلب الثاني: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية
44	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لوحدة ملاحظات مروان - المغرب
47	المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
47	المطلب الأول: عرض النتيجة المحاسبية لوحدة ملاحظات مروان - المغرب
50	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لوحدة ملاحظات مروان - المغرب

52	المطلب الثالث: كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات والتسجيلات المحاسبية لها
54	خلاصة الفصل
56	الخاتمة
58	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
20	حصص الجهات المستفيدة من الضريبة الجرافية الوحيدة	1-1
27	ميزانية الأصول	1-2
29	ميزانية الخصوم	2-2
31	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	3-2
47	ميزانية الأصول لوحدة ملاحات مروان - المغرب	1-3
48	ميزانية الخصوم لوحدة ملاحات مروان - المغرب	2-3
49	جدول حسابات النتائج لوحدة ملاحات مروان - المغرب	3-3
50	جدول استخراج المبلغ المسترد للهدايا	4-3
50	جدول استخراج المبلغ المسترد من مخصصات الاهتلاك	5-3
51	جدول تحديد النتيجة الجبائية	6-3

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
15	أهم مبادئ المحاسبة	1-1
31	حساب نسبة صافي الربح المحاسبي	2-1
38	أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12	2-2
46	الهيكال التنظيمي لوحدة ملاحات مروان - المغرب	1-3

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
ميزانية الأصول لوحدة ملاحات مروان - المغير	01
ميزانية الخصوم لوحدة ملاحات مروان - المغير	02
جدول حسابات النتائج لوحدة ملاحات مروان - المغير	03
الجدول الجبائي رقم 09 لوحدة ملاحات مروان - المغير	04
رقم الأعمال السنوي لسنة 2022 لوحدة ملاحات مروان - المغير	05
رقم الأعمال حسب نوع المنتج لسنة 2022 لوحدة ملاحات مروان - المغير	06
جدول أصول وممتلكات وحدة ملاحات مروان - المغير	07
جدول مخزونات المواد الأولية لوحدة ملاحات مروان - المغير	08
جدول مخزونات المنتجات نصف المصنع لوحدة ملاحات مروان - المغير	09
جدول مخزونات المنتجات التامة المصنع لوحدة ملاحات مروان - المغير	10

مقدمة

مقدمة:

أغلبية الدول في العالم عند تحديدها للنتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على أرباح الشركات تضع الأساس على التحصيلات والنواتج المحاسبية ومدى ملائمتها مع الأنظمة الجبائية وهذا بغية تحديد الأهداف المرجوة للمؤسسة، فكان لابد عليها من وضع قوانين وتشريعات ضريبية للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، ونجد أن الجزائر قد فرضت من جميع الميادين على وضع الأسس اللازمة لتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي وفي جزئها الجبائي وذلك من خلال طرح بضعة من القوانين التي تبرز وتوضح من خلالها أسلوب الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، على الرغم من التحيينات والإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية من خلال قيامها بإجراء التعديلات وفق عدة مراحل كانت من شأنها المساس بالجانب الجبائي، إذ تعتبر القوانين الجبائية من أهم المتغيرات التي واجهها النظام المحاسبي المالي أثناء تطبيقه، وعلى ذلك فإن بعض المواد من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قد مستها تعديلات منها المتعلقة بجانب الإسترداد والإعفاءات وكيفية معالجة العجز المالي الذي تعرضت له المؤسسات الاقتصادية وخاصة الناشئة حديثا منها، ولتحديد النتيجة الجبائية عن طريق النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة وهذا بعد إضافة لها الأعباء المدججة غير القابلة للخصم من الوعاء الضريبي ووطرح منها الإعفاءات أو التخفيضات إن كانت مزايا قد استفادت منها المؤسسة أو قيامها ببعض التنازلات عن أصولها، وهذه الإجراءات و الخطوات التي تقوم بها مصالح المحاسبة في المؤسسة تعطي طابع جيد وصورة صادقة لها من خلال احترامها لقواعد التشريع الجبائي.

الإشكالية:

ومما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يتم الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التحيينات الجديدة؟

وعلى ضوء هذه الإشكالية نتطرق إلى طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تختلف قواعد النظام المالي المحاسبي على قواعد النظام الجبائي الجزائري؟
- ماهي الضرائب المؤجلة وكيف تتم معالجتها وفق المعيار الدولي رقم 12.
- ماهي الخطوات المتبعة للوصول إلى النتيجة الجبائية من خلال النتيجة المحاسبية؟
- كيف يتم الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة ملاحات مروان- وحدة المغير؟

❖ فرضيات الدراسة:

- إن التشريعات المحددة للقواعد الجبائية في الجزائر هدفها هو تعظيم إيرادات ومداخيل الدولة في حين أن النظام المالي المحاسبي يسعى لإعطاء صورة شفافة وصادقة لعرض القوائم المالية مع المحافظة على الحيادية التامة.
- الضريبة المؤجلة هي عبارة عن أرباح قابلة للدفع أو التحصيل خلال سنوات مالية مستقبلية، وتتم معالجتها وفق المعيار الدولي رقم 12 من خلال الفروقات والإختلافات الحاصلة بين النتيجة المحاسبية والجبائية.
- إن الوصول إلى النتيجة الجبائية يتم عبر النتيجة المحاسبية، مع معالجة كل الفروقات والإختلافات الواردة بينهما وذلك حسب المشرع الجزائري.

- تتم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة ملاحات مروان وحدة المغير محل الدراسة بالقيام بعدة تصحيحات على النتيجة المحاسبية وذلك بعد القيام بإضافة الإستردادات وخصم التخفيضات بالتالي للحصول على النتيجة الجبائية تفرض الإدارة الجبائية المؤسسة بإجراء هذه التصحيحات والتعديلات اللازمة.

❖ أسباب إختيار الموضوع:

- إكتساب الخبرة ونيل المعرفة في مجال العمل محاسبيا في المستقبل
- مدى الإهتمام بالموضوع وذلك لتعلقه بميدان التخصص
- إجحاف العمل الجبائي على العمل المحاسبي بالإضافة للأهمية التي ينالها الموضوع
- اهمية العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
- ابراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية
- دراسة اهك الفروقات ومعالجتها حسب المعيار الدولي رقم 12

❖ أهداف الدراسة:

تتجلى أهداف الدراسة في النقاط التالية :

- عرض وإظهار العلاقة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية وذلك من خلال مجانسة القوانين والتشريعات الجبائية من النظام المحاسبي المالي؛
- دراسة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفق آخر المستجدات؛
- تقريب الواقع العملي للجانب النظري من الدراسة.

❖ أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في مايلي :

- أخذ نظرة جديدة حول النظام المحاسبي المالي وذلك من ناحية تحديد النتيجة الجبائية ومدى التلائم بين النظامين المحاسبي والجبائي.
- بيان المعالجات المفروضة عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفق القوانين السائدة ومجال الأنظمة الجبائية الجزائرية

❖ الدراسات السابقة :

أثناء قيامنا بالبحث إطلعنا على بعض الدراسات السابقة التي تطرقت لبعض العناصر المرتبطة بموضوع دراستنا ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- عيبير وكواك، تبر زايد، الإنتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017\2018.
- تناولت هذه الدراسة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، حيث لخصت مراحل الانتقال إلى النتيجة الجبائية وأهم الضرائب المكونة للنظام الجبائي الجزائري، التي يتم تحديدها انطلاقا من النتيجتين المحاسبية والجبائية، وتمثل هذه الضرائب في الضريبة على ارباح الشركات، الضرائب المؤجلة، التي تحسب لسد الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- بلال حرش، يعقوب دهيمي، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2019\2020.
- تناولت هذه الدراسة كيفية المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، من خلال شرح كل منهما وتحديد كل نتيجة على حدا، ومدى تأثير التشريعات الجبائية على العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وفي تحديد الضرائب المؤجلة والضريبة على أرباح الشركات.
- بوذينة سعداوي، عمر بطاش، الضرائب المؤجلة دراسة جباية ومحاسبة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر، في تخصص محاسبة وجباية معمقة، 2020\2021.

تهدف هذه الدراسة لطرح إشكالية دراسة المحاسبة والجباية للضرائب المؤجلة، حيث تم اعطاء مفاهيم وعلاقة الترابط والإختلاف بين المحاسبة والجباية، وإظهار أهمية الضرائب المؤجلة في مجال المحاسبة والجباية حيث تعتبر الضرائب المؤجلة آلية من آليات تقليص الفجوة بين كل من المحاسبة والجباية .

- ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2014\2015 .

تناولت هذه الدراسة النظام المحاسبي المالي ومحاولة ربط المؤسسة الجزائرية بمختلف التغيرات الاقتصادية الدولية، ما يؤدي إلى إنعكاسات وآثار على الجهات المرتبطة بالمحاسبة ومن أهم هذه الجهات النظام الجبائي، الذي يعتمد أساسا على المخطط للمحاسبة وهذا ما جعل المحاسبة مرتبطة إرتباطا وثيقا بالقواعد الجبائية لكن مع تغير المرجع المحاسبي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، فقانون النظام المحاسبي المالي ينأى وبصفة واضحة توجهاته عن قواعد وقوانين النظام الجبائي الجزائري التي تمس تحديد الضريبة على ارباح الشركات ما يفرض على الدولة الجزائرية ضرورة القيام بملائمة وتكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد، كما سعت هذه الدراسة لإبراز أهم الصعوبات المتعلقة بالضرائب المؤجلة، والإهتلاكات.

- سماعين عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، الجزائر.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم الفروقات والاختلافات الموجودة بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري والتي من خلالها تساهم في آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية المحددة حسب قواعد القانون الجبائي خارج إطار المحاسبة بالاعتماد على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية .

يتضح لنا من خلال الدراسات السابقة أن كل دراسة كانت مكتملة لدراسة سابقة لها حيث درست معظم العناصر التي تمت عرضها في المذكرة الخاصة بنا، حيث تهدف هذه الدراسات إلى توضيح مختلف الفروقات بين القواعد الجبائية والمحاسبية وكانت تستعرض كيفية الوصول إلى النتيجة الجبائية وذلك عبر المرور بالنتيجة المحاسبية.

❖ الإطار الزمني والمكاني :

الإطار الزمني: سنة 2023

الإطار المكاني: يتمثل في دراسة حالة على مستوى المؤسسة الوطنية للأصلاح وحده ملاحات مروان - المغير

❖ المنهج المتبع :

من اجل الإلمام بجوانب الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنظام المالي المحاسبي والنتيجة المحاسبية والجبائية، وإتباع المنهج التحليلي من اجل توضيح الخطوات المتبعة في الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتوضيح علاقة عناصر النتيجة، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فاعتمدنا على الوثائق المحاسبية والجبائية والمقابلة الشخصية لرئيس مصلحة المحاسبة.

❖ صعوبات الدراسة :

من بين أهم الصعوبات التي واجهتنا عند إنجاز المذكرة:

- قلة المراجع التي يتم الإعتماد عليها في المذكرة وإفتقار المكتبة الجامعية للكتب،
- ندرة المراجع من الناحية الجبائية وذلك نظرا للتحيينات السنوية.

❖ هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكال المطروح، ومن اجل اختيار صحة الفرضيات استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة، حيث قسمت الدراسة إلى ثلاث فصول وهي كالآتي:

الفصل الأول: في هذا الفصل تناولنا مبحثين المبحث الأول كان حول ماهية النظام المحاسبي في الجزائر، أما المبحث الثاني تطرقنا إلى ماهية النظام الجبائي.

الفصل الثاني: تطرقنا فيه في المبحث الأول إلى تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي في الجزائر وفي المبحث الثاني إلى تناولنا فيه تحديد النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري.

الفصل الثالث: تم تخصيص هذا الفصل لدراسة الحالة المؤسسة الوطنية للأملاح-وحدة المغير- حيث تضمن هذا الفصل مبحثين، المبحث الأول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية احتساب النتيجة الجبائية انطلاقا من نتائجها المحاسبية وذلك وفقا لآخر المستجدات.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي

والنظام الجبائي في الجزائر

تمهيد:

يعد النظام المحاسبي نظامًا يختص بتنظيم وترتيب المعلومات المالية بحيث يوفر قواعد بيانات تسمح بتخزين معلومات عديدة وإجراء العديد من العمليات عليها من تصنيف، تقييم، عرض الكشوفات وتسجيلها بحيث تعطي انطباعًا عن سير السنة المالية في نهايتها، أي أنه الإطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على إعداد المستندات وإثباتها في الدفاتر والسجلات واستخراج البيانات والكشوفات المحاسبية والإحصائية، وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل والأدوات المستخدمة في النظام المحاسبي. كما مر النظام المحاسبي في الجزائر إلى جملة من الإصلاحات كان نصيب النظام الجبائي جملة من الإصلاحات المعتبرة التي شملت التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي، فاعتبار النظام المحاسبي المالي تطورًا هامًا في جانب الممارسات المحاسبية سيؤدي بالضرورة إلى العمل على إحداث إصلاحات في الجانب الجبائي تمس القوانين والتشريعات الجبائية في الجزائر بغية مواكبة هذا التوجه الجديد. وسنقوم في هذا الفصل بعرض مبحثين:

المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر.

المبحث الثاني: ماهية النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر

ان النظام المحاسبي المالي او المحاسبة المالية اداة لتنظيم المعلومات المالية، ويسمح بتخزين المعطيات وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية

المطلب الأول: تعريف وأهداف المحاسبة

سننطلق فيما يلي إلى مفهوم المحاسبة والأهداف التي ترمي إليها

أولاً: تعريف المحاسبة: سنحاول طرح بعض التعاريف الصادرة عن بعض الجمعيات العلمية والمعاهد المتخصصة في المحاسبة كما يلي:

✓ يعرف محمد بوتين المحاسبة على أنها: نظام معلوماتي يهتم بالعمليات التي يقوم بها مختلف الأعوان الاقتصاديين، حيث يقوم المحاسب بجمع تحليل تقييم تسجيل حساب تقديم وتفسير عمليات النشاط الممكن لتعبير عنها بالنقود.

✓ أما لجنة معايير المحاسبة الدولية فقد عرفت المحاسبة على أنها: " علم اصطلاحي غرضه قياس الوضع المالي ونتائج العمليات للنشاط الاقتصادي."

وفي التعريف الحديث نسبياً عرفت المحاسبة على أنها: " عبارة عن أداة اقتصادية فعالة تعتمد على قياس الأحداث الاقتصادية، والمعاملات المالية والإفصاح عن المعلومات المالية وإيصالها إلى مستخدميها لأغراض التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة".

أضاف هذا التعريف للمحاسبة بعداً وظيفياً جديداً إذ لم يعد اهتمامها مقصوراً على النواحي الإجرائية الخاصة بأساليب التسجيل فحسب بل تجاوز اهتمامها في هذا الإطار ليؤكد على الأهداف التي تسعى إليها وهي توفير وتوصيل المعلومة الملائمة لمتخذ القرار.

هناك تعاريف أخرى لباحثين على غرار المؤسسات المهنية فمنهم من اعتبرها على أنها: " هي مهنة منظمة تختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الاقتصادية بصورة يمكن أن تستفيد منها الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية، كما أن المحاسبة هي علم ضمن العلوم الاجتماعية يمتاز بمعرفة مصنفة لها مادتها العلمية التي أمكن الوصول إليها عن طريق الدراسة والخبرة معا عبر مراحل مختلفة من الزمن.¹

✓ المحاسبة هي نظام عملي تحكمه المعايير التقليدية والمقننة التي تهدف إلى سرد جميع التدفقات المالية (الإيرادات والمصروفات) للمؤسسة وبالتالي، فإنه يجعل من الممكن معرفة ممتلكاتها ولكن أيضاً لتقييم سلامتها الاقتصادية. المحاسبة تستجيب لمسألتين رئيسيتين. بالنسبة لمديري الشركات، فهي أداة حساب إدارية واقتصادية تلعب غالباً دوراً استراتيجياً في عملية صنع القرار. بالنسبة لوكلاء المراقبة (السلطات الضريبية، البنوك، تفتيش العمل، إلخ)، فهي مصدر أساسي للمعلومات التي تمكنهم من تنفيذ مهمتهم. اعتماداً على تطبيقه، يمكن أن تكون المحاسبة تحليلية أو عامة أو متعلقة بالميزانية.²

✓ هي عملية تسجيل وتنظيم وفهم العمليات المالية في المؤسسة، كما تتيح معرفة ما اذا كانت المؤسسة محققة لربح أو لا بالإضافة الى معرفة أصولها وديونها.³

✓ هي نظام يسرد جميع حركات التدفق والمصروفات والايصالات الخاصة بالمؤسسة، لذلك فان فهم العملية ومخاطر المحاسبة ضروري لإدارة المؤسسة بشكل صحيح.⁴

¹ - بن زاف لبني، دور الإفصاح في تحسين المعلومة المحاسبية، دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضمر بسكرة، 2018، ص، ص:33-34.

² - La Rédaction JDN, 27/12/2018, Définition de comptabilité, 07/03/2023, <https://www.journaldunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal>.

³ - ROMAIN PRIEUR, 03/09/2022, Définition de comptabilité, 09/03/2023, <https://karpeo.ch/comptabilite>.

⁴ - HICTOR Chancoco, 03/10/2021, Définition de comptabilité, 13/03/2022 <https://www.l-expert-comptable.com/fiches-pratiques>.

✓ المحاسبة عبارة عن مجموعة من أنظمة المعلومات الذاتية التي تهدف إلى قياس قيمة وسائل ونتائج المؤسسة، إذ تعتمد على مجموعة من الاصطلاحات والقواعد، وذاتية النظام أي أنها تقدم تمثيلاً معيناً للمعلومات، وبالتالي للواقع، اعتماداً على القواعد، فهي عبارة عن جمع وتصنيف البيانات المتعلقة بالأحداث والعمليات المالية، من أجل تقديم الوضع المالي والأنشطة للمؤسسة.¹

ويمكن تعريف المحاسبة على أنها أحد المكونات الرئيسة لأي تنظيم سواء كان هدفه التنظيم ربحي كالمنشآت التجارية أو غير ربحي كالوحدات الحكومية، فبدون المحاسبة لن يكون بمقدور هذه المنظمات معرفة الموقف المالي في نهاية كل سنة مالية بشكل دقيق أصحاب القرار من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة.

ومن الممكن تعريف المحاسبة بأنها: "عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية سليمة" إذا المحاسبة تعتبر حلقة الوصل بين المنشأة متخذي القرارات ممن تربطهم علاقة بالمنشأة، حيث تقوم المحاسبة بدور توصيل المعلومات للمستفيدين من هذه المعلومات.²

ثانياً: أهداف المحاسبة

- تنظيم علاقة المؤسسة مع كافة الأطراف الداخلية والخارجية وذلك بالمحافظة على الحقوق وتحديد الالتزامات بدقة على أساس موضوعي؛
- قياس نتيجة النشاط الاقتصادي من ربح وخسارة وبيان المركز المالي للوحدات الاقتصادية؛
- تحقيق رقابة وضبط داخلي على استخدام الموارد الاقتصادية للمؤسسة من خلال العمل على ترشيد الاستهلاك وتخفيض التكاليف ووقت إنجاز الأنشطة؛
- رفع كفاءة عمل الإدارة بتقديم البيانات التي تساعد على ممارسة وظائفها من تخطيط ورقابة واتخاذ القرار بصورة رشيدة وتقييم الأداء؛
- تقديم المعلومات للمستخدمين الخارجيين وتشمل بشكل أساسي القوائم المالية منها: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية... الخ، والتي تساعد على اتخاذ القرارات المالية في مجال الاستثمار والتمويل والإقراض، وفي مجال الخطط العامة على مستوى القطاع الاقتصادي أو الدولة بشكل عام؛
- المحافظة على ممتلكات الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة التي تعود بفائدة على المجتمع ككل؛³
- تسمح بتقييم الكفاءات والمخاطر الاقتصادية والمالية؛
- توفير المعلومات المالية؛
- قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة وتحديد نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة؛
- معرفة في كل وقت الديون الواجبة الدفع، والحقوق الواجبة التحصيل؛
- قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة خلال فترة محددة من الزمن نتيجة لممارستها النشاطات التي أنشئت من أجلها؛
- تأمين مختلف المعلومات المالية بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد بشكل يسمح لمختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي، إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.⁴

¹ - Didier, Bensadon et Christine, Comptabilité financière IFRS versus normes françaises, 19/07/2019, <https://fr.wikipedia.org/wiki/Comptabilit%C3%A9>.

² - المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، مبادئ المحاسبة 1، الحقيبة الأولى، المملكة العربية السعودية، سنة 2014، ص: 02-03.

³ - بن زاف لبني، مرجع سبق ذكره، ص: 37.

⁴ - زرقون عمر الفاروق، إنعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص: 13.

المطلب الثاني: تعريف النظام المحاسبي المالي وأهدافه

أولاً: تعريف النظام المحاسبي المالي

1- من الناحية القانونية:

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجرية على تطبيقه وفقاً لأحكام القانون، ووفقاً للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.¹

2- من الناحية الاقتصادية:

عرف النظام المحاسبي المالي في المادة الثالثة من القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر، 2007 والذي يدعى في صلب هذا القانون " المحاسبة المالية" كالتالي:

المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.²

النظام المحاسبي المالي هو تقنية تسيير موحدة تهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث تسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها كما تهدف أيضاً إلى عرض جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة.³

ثانياً: أهداف النظام المالي المحاسبي

يهدف النظام المحاسبي المالي لوضع أداة تتكيف مع البيئة المحاسبية، وتلبية حاجيات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري وذلك من خلال:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛⁴

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، 2007، المادة 03، ص:3.

2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، 2007، المادة 03، ص:3.

3- علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، تمارين وتطبيقات محلولة، الأوراق الزرقاء، ب ط، 2014، ص:10.

4- آيت محمد مراد، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر " تحديات وأهداف"، مداخلة في المنتدى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، 2009، ص:05.

- يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصدقية؛
- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عوامة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.¹
- كما يهدف النظام المحاسبي المالي بدرجة أكبر إلى مايلي:
- السماح للمؤسسات الجزائرية الاقتصادية بإنتاج معلومة مالية ذات نوعية، أكثر شفافية وأكثر سهولة للتحقق منها بفعل توضيح أفضل للقواعد المحاسبية؛
- إيجاد حلول للعمليات غير المعالجة بواسطة المخطط المحاسبي الوطني؛
- أخذ في الحسبان تطوير المعايير والتقنيات المحاسبية الدولية قصد تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية؛
- ضمان قراءة أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب بخصوص عمليات الشراكة وهذا فضلا عن الأهداف التالية:
 - تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة؛
 - فرض رقابة على المؤسسات التابعة والفروع للمؤسسة الأم؛
 - تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل به المؤسسات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للمؤسسة الأم؛
 - توحيد الطرق المحاسبية المعتمدة في عملية التقييم الخاصة بالمخزونات، إعادة التقييم، عناصر الميزانية، حساب الإهلاكات، كيفية معالجة المؤونات توحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى قوائم مالية موحدة.

المطلب الثالث: الإطار القانوني والمبادئ المحاسبية للنظام المالي المحاسبي

أولاً: الإطار القانوني للنظام المالي المحاسبي

- ترتكز المحاسبة في اي بلد بشكل رئيسي على القوانين الصادرة والتي تحدد كيفية تطبيقها بما تتماشى، وتوجهاتها الاقتصادية، قامت الجزائر من اجل تسهيل تطبيق النظام المحاسبي المالي بإصدار عدد من التشريعات القانونية شملت ما يلي:
- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
 - المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 25/08/2008 المتضمن تطبيق احكام القانون 07-11 المشار إليه سابقا.
 - القرار الوزاري المؤرخ في 26/07/2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها (قرار مؤرخ من الجريدة الرسمية العدد 2009، 19، صفحة 3).
 - القرار المؤرخ في 26/07/2008 يحدد أسقف رقم الاعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة. (عبد القادر وبربري، 2019، صفحة 161).²

1 - آيت محمد مراد، أيجري سفيان، مرجع سبق ذكره، ص: 05.

2 - بودرهم مباركة وطواري سليمة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة مجمع الأخوة عمري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2020، ص: 5.

- المرسوم التنفيذي 11/09 المؤرخ في 2009/04/07 الذي يحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.
- التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 2009/11/29 والتي تتضمن تطبيق أولي للنظام المحاسبي المالي، (ابراهيم، 2008، صفحة 19).
- الاشعار رقم 89 المؤرخ في 10 مارس 2011 المتضمن مدونة وقواعد سير الحسابات وعرض الكشوف المالية لمؤسسات التأمين وإعادة التأمين.¹

ثانيا: المبادئ المحاسبية للنظام المالي المحاسبي:

تقوم المحاسبة على مجموعة من المبادئ تشكل في مجملها الإطار العام لنظرية المحاسبة والتي نشأت وتطورت نتيجة للجهود المبذولة في الميدان العلمي والعملية، ويعتبر باتون أول من تطرق لها في كتابه نظرية المحاسبة والذي نشر سنة 1922.²

لعب مجمع المحاسبين الأمريكيين دورا بارزا في ظهور مصطلح المبادئ المحاسبية المقبولة عموما (GAAP)، فبعد أزمة 1930 عانت بورصة الأوراق المالية في نيويورك من تضارب في الأسس المحاسبية المستخدمة مما انعكس على القوائم المالية وأدى إلى تضليل المجتمع المالي وتسبب في حوادث افلاس متكررة، فقامت لجنة منبثقة من هذا المجمع بإعداد مبادئ محاسبية عامة تم إقرارها سنة 1932، وفرض استعمالها سنة 1936 على جميع الشركات المدرجة في البورصة.

تنامي الإهتمام بالمبادئ المحاسبية بعد الحرب العالمية الثانية وما خلفته من آثار خطيرة على الاقتصاد العالمي، وعرفت هذه المبادئ تطورا كبيرا ومتسرا نتيجة لجهود العديد من المنظمات، متأثرة بالظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة وصولا إلى الشكل الذي هي عليه الآن، واستنادا لطبيعة هذه المبادئ والفترة التي جاءت فيها تستطيع القول أنها كانت بمثابة معايير بمفهومها الحديث، فالتوصل إليها والسهر على احترام تطبيقها كانا من بين الأهداف الموكلة لمهنة المحاسبة، بهدف إرساء توافق في الممارسات المحاسبية وتوحيد شكل القوائم خدمة لمختلف مستعمليها، ويمكن تقسيم أهم المبادئ إلى ثلاث محاور رئيسية.

أولا: المبادئ الخاصة بالملاحظة

1- مبدأ القيد المزدوج: يعتبر من أقدم المبادئ التي وضعت الممارسات المحاسبية، فمنذ إرساءه من قبل عالم الرياضيات لوكا باسيولي سنة 1494، أجمع الباحثين في مجال الفكر المحاسبي على تبني المبدأ والذي يعرف لحد الساعة قبولا عالميا، ويقضي مبدأ القيد المزدوج بتسجيل جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة مهما كانت طبيعتها في طرفين (مدين ودائن)، شرط تساوي المبالغ المسجلة في الطرف المدين مع تلك المسجلة في الطرق الدائن، فالمؤسسة ماهي إلا تضافر مجموعة من الوسائل المادية والمالية في شكل متناغم بهدف تحقيق الربح.³

ويمكن تعريف القيد المزدوج أيضا على أنه: تعتمد المحاسبة العامة كغيرها من المحاسبات العصرية على مبدأ القيد المزدوج لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء، ويشترط القيد المزدوج في كل عملية تسجيل تساوي مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف الدائنة للحسابات الأولى ومجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدنية للحسابات الثانية، أي كل عملية محاسبية تقوم بتسجيلها المؤسسة تؤثر في ثنائي من الحسابات على الأقل إحدهما في طرف يسمى المدين وإحدهما في طرف آخر يسمى الدائن، ويشترط توازن الحسابات وذلك لكل عملية.⁴

¹ - بودهم مباركة وطواري سليمة، نفس المرجع السابق، ص: 5.

² - يوسف ريفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير مدرسة الدكتوراه، تحليل استراتيجي صناعي، مالي ومحاسبي، جامعة أم البواقي، 2011، ص: 15.

³ - يوسف ريفيق، نفس المرجع السابق، ص: 15.

⁴ - زرقون عمر الفاروق، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

2- مبدأ الوحدة المحاسبية: حيث تعتبر المؤسسة اللبنة الأساسية للاقتصاد، وبغض النظر عن شكلها التنظيمي، فإنها تعتبر وحدة محاسبية، ويتم فيها الفصل بين عمليات وأموال أصحابها عن تلك المتعلقة بها، ويترتب على ذلك أن سجلات المحاسبة للمؤسسة وقوائمها المالية إنما هي سجلات تلك المؤسسة وقوائمها وليست سجلات المالك أو الشركاء أو المساهمين أو غيرهم من الأفراد والمجموعات التي يعينها أمر المؤسسة، ويترتب على ذلك أيضا أن ملكية الأصول تكون للمؤسسة وليست ملكا للشركاء أو المالك أو المساهمين، كما أن خصومها تمثل حقوقا أو التزامات على أصول المؤسسة وليست التزامات على أصول المالك أو الشركاء أو المساهمين وبالمثل فإيرادات المؤسسة ومصروفاتها إنما هي تغيرات في أصول المؤسسة وخصومها وليست تغيرات في أصول أو خصوم المالك أو الشركاء أو المساهمين، كما أن مكاسبها وخسائرها إنما هي تغيرات في صافي أصول الوحدة المحاسبية وليست تغيرات في صافي حقوق المالك أو الشركاء أو المساهمين، وكذلك الحال بالنسبة لصافي الربح، فهو في المكان الأول صافي ربح المؤسسة وليس صافي ربح المالك.¹

3- مبدأ استمرارية الطرق: أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة خلال الفترات المتعاقبة، ذلك لأن إنسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.²

4- مبدأ الفترة المحاسبية: الفترة المحاسبية أو السنة المالية هي فترة محددة من الوقت الذي تسجل الشركة كل الحقائق الاقتصادية التي تساهم في تحديد نتائج عملياتها ومركزها المالي، وتنتهي السنة المالية مع إعداد القوائم المالية الختامية (الميزانية، جدول حسابات النتائج... إلخ).³ ومدة الدورة عموما اثني عشر شهرا (عادة من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر من كل عام، على الرغم من أن هذا ليس التزاما)، وعليه تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها والسنة التي تليها، ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث المتعلقة بها فقط.⁴

ثانيا: المبادئ المتعلقة بالقياس

1- مبدأ وحدة القياس النقدي: أي أن العمليات المالية تقاس بوحدة النقد، أي ان القياس المحاسبي هو كقياس مادي وليس نوعي. فالقياس النقدي يعتبر أساسا مشتركا بين جميع العمليات التجارية ويؤدي إلى التماثل في البيانات.

ومن بين الشروط الواجب توافرها في وحدة القياس النقدي نجد النقاط التالية:

- أن تكون سهلة القياس؛

- أن تكون ملائمة ومفيدة للقياس؛

- أن تكون التقارير المحاسبية المعدة بناء عليها مفهومة واضحة.⁵

2- مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة بخلاف فإنه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتنظيم الأصول والخصوم بالقيمة العادلة وفي حالات خاصة مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية.⁶

¹ - بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد الحاج البويرة، 2015، ص: 12-13.

² - قريش آمنة، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للأشغال المتعددة بالمسيلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015، ص: 45.

³ - عقي حمزة، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

⁴ - الجريدة الرسمية، العدد 27، 2008، المادة 12، ص: 12.

⁵ - بوعلي عبد النور، مرجع سبق ذكره، ص: 14.

⁶ - عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، دراسة حالة مؤسسة الإحسان البويرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد الحاج، 2015، ص: 17.

3- مبدأ الحيطة والحذر: في ظل حالة عدم التأكد، ولفاداي الأخطار المستقبلية يصبح من المنطقي الأخذ بمبدأ الحيطة والحذر، ولتجنب التأثير السلبي على الذمة المالية والنتيجة، فالأصول والنواتج لا تقيم بأكبر من قيمتها، أما الخصوم والأعباء فلا تقيم بأقل من قيمتها، لكن تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات أو مخصصات وفي حالة عدم التأكد يلجأ المحاسب إلى استعمال طرق وأساليب القياس المحاسبية التي لا تؤدي إلى زيادة صافي الأرباح بل تخفيضها، وعدم زيادة الأصول بل تخفيضها، واستخدام طرق لقياس الخصوم بقيم أعلى.¹

4- مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم القيام بمقاصة بين مختلف عناصر الأصول والخصوم، الإيرادات والأعباء، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو إجراء إتفاقية مثلا المقاصة التي تتم بين الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والرسم على القيمة المضافة على المبيعات.²

ثالثا: المبادئ المتعلقة بالاتصال

1- مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة: كرسست المادة 11 من المرسوم التنفيذي 08-156 مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة أو مبدأ الأهمية النسبية، فبمقتضى هذا المبدأ تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها إتجاه الكيان فيجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للأهمية النسبية للمعلومات عند تسجيلهم للأحداث والمعاملات التي يقوم بها الكيان، وبمقتضى هذا المبدأ يمكن ألا تطبق المعايير أو المبادئ المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية، فيمكن مثلا جمع المبالغ المتماثلة من حيث الطبيعة والوظيفة الناجمة عن نشاط الكيان والتي تكون قليلة أو غير معتبر.³

2- مبدأ الصورة الصادقة: جاء في المادة 19 من المرسوم التنفيذي السابق أنه يجب أن تستجيب القوائم المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية ونجاعة الكيان، ففي الحالة التي يتبين فيها أن تطبيق القواعد المحاسبية غير ملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملاحق القوائم المالية.⁴

أي لا تظهر الكشوف المالية إلا البيانات التي يراها المسير صحيحة.⁵

3- مبدأ ثبات الطرق المحاسبية: مبدأ ثبات الطرق المحاسبية: وفق المادة 15 من المرسوم، يقضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات، ولا يبرز الاستثناء عن مبدأ الديمومة إلا بالبحث عن المعلومة الأفضل.⁶

4- مبدأ تغليب الواقع المالي على الظاهر القانوني: يجب أن تنقيد العمليات في المحاسبة وتعرض على ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها وواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.⁷

¹ - شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبية الدولية، رسالة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، السنة 2009، ص: 34.

² - علاوي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

³ - الجريدة الرسمية، العدد 27، 2008، المادة 12، ص: 12.

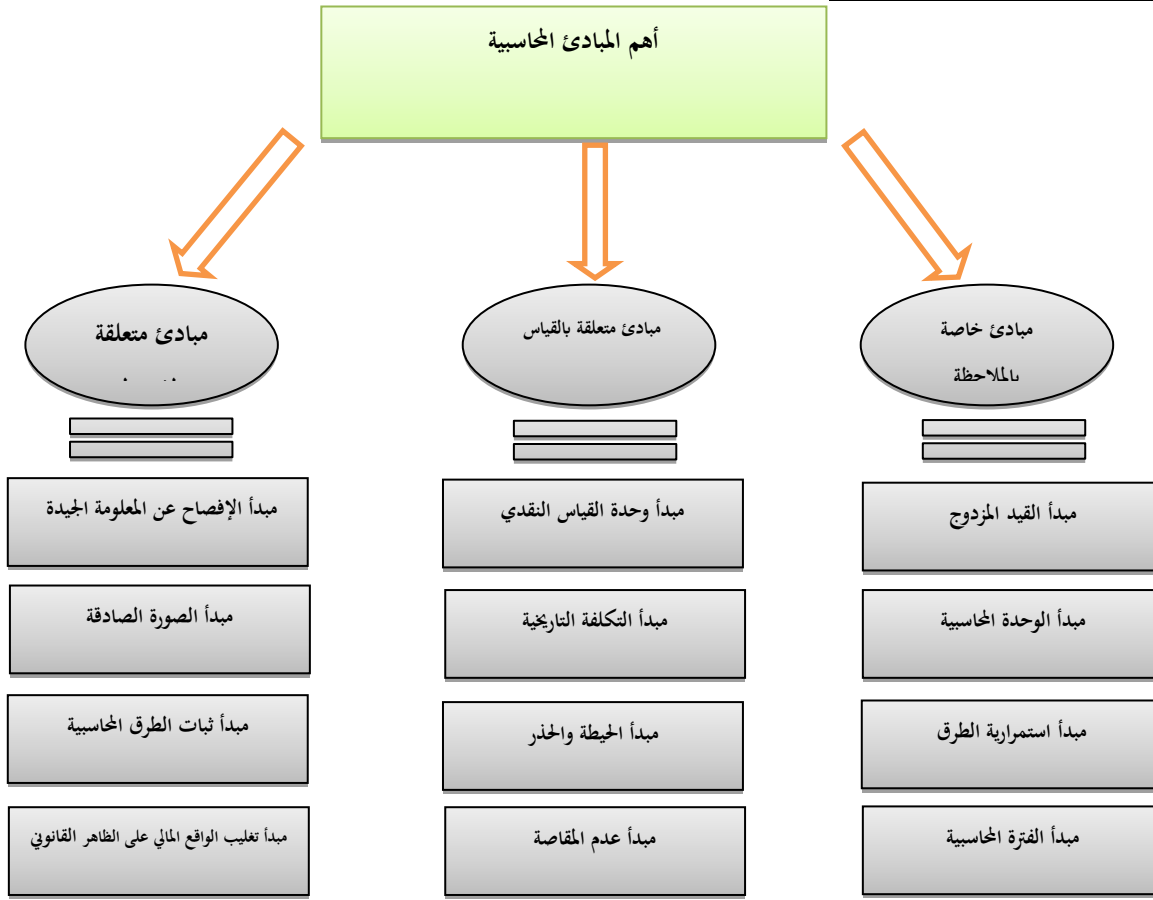
⁴ - عياد نور الإسلام، مزعاش أحمد، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة، المسيلة ومركب ميديفيل سطيف، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017، ص: 14.

⁵ - أ. عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، دار النشر جيطلي، ط ب، سطيف، الجزائر، 2009، ص: 7.

⁶ - عياد نور الإسلام، مزعاش أحمد، مرجع سبق ذكره، ص: 14.

⁷ - د. سماعيل عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري (مع دراسة توضيحية)، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، جامعة حسينية بن بوعلوي، الشلف، الجزائر، ص: 94.

الشكل رقم (1-1): أهم المبادئ المحاسبية



المصدر: من إعداد الطلبة، بالاعتماد على المراجع السابقة

المبحث الثاني: ماهية النظام الجبائي

مع التطور السريع الذي تشهده المعاملات المالية والتجارية في العالم أُجبرت مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد لتمويل مشاريعها والنفقات العامة لها، ومن بين هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي لجئت لها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية، ومن هنا يظهر الدور الكبير الذي تلعبه الضريبة، بإعتبارها أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة، ووسيلة لتدعيم الإيرادات العامة لهذه الدولة .

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي

أولاً: تعريف النظام الجبائي

يعرف النظام الجبائي على أنه " الهيكل المتفرد بملاحمه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية " كما يعرف أيضا على أنه مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلائم مع خصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتتمثل في مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية"¹.

¹ - زلاطو نعيمة، مدى تكيف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسات المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة المنتدى لدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد الثالث، وهران، 2008، ص: 204.

ويمكن تعريف النظام الجبائي من جانبين هما:

المفهوم الواسع: هو مجموعة من العناصر التي تعمل على تحقيق التلائم بين النظام الجبائي والواقع الاقتصادي، وهذه العناصر بصفتها الإيديولوجية والاقتصادية والفنية، الذي يؤدي تركيبها معا إلى خلق كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي تختلف صورته حسب النظام الرأسمالي والاشتراكي وكذا من دولة متقدمة اقتصاديا إلى دولة متخلفة.¹

1- المفهوم الضيق: يتمثل في مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المختلفة انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتظيم الفني للضريبة.²

وأیضا النظام الضريبي يعرف على أنه مجموعة من الضرائب المطبقة والصادرة على شكل قوانين وتشريعات وتضطلع الإدارة الضريبية بتحصيل هذه الضرائب في إطار القوانين الخاصة والعامة المتعارف عليها بعيدا على المعارضة والتضارب.

إذن النظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب والرسوم التي يراد من اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وخلال فترة زمنية محددة تحقيق السياسة الضريبية.³

المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر

لقد قام المشرع الجبائي الجزائري بتقسيم المكلفين بالضريبة على نوعين من الأنظمة إحداها نظام حقيقي والثاني نظام الضريبة الجرافية الوحيدة وذلك على أساس نوع الضريبة.

أولا: النظام الحقيقي

يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي.⁴

مجال تطبيقه:

يخضع لنظام الربح الحقيقي بصفة إجبارية الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري 8.000.000 دج، والأشخاص المعنويون مهما كان رقم الأعمال المحقق.

تخضع أيضا وجوبا لنظام الربح الحقيقي، الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة والتي تتمثل في:

- الأنشطة الممارسة من قبل الوكلاء؛
- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- التجار بالحيلة؛⁵

¹ - ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2015، ص:33.

² - مومي ياسين، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة لعينة من مؤسستين إقتصاديتين، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، 2018، ص:9.

³ - د. حميدات صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم العالي، ط ب، الاسكندرية، مصر، 2019، ص:20.

⁴ - زين محمد الزين، دباب نور الدين، الاخوص يوسف، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجرافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2018، ص:16.

⁵ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2022.

- الأنشطة الممارسة من قبل المؤسسات الصحية الخاصة ومخابر التحليل؛
- الأشغال العمومية، الري والبناء؛
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والفضة.¹

يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية الذين لم يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف ثمانية مليون دينار 8 000 000.00 دج، وأرادوا الخضوع لنظام الربح الحقيقي حسب رغبتهم واختيارهم، أن يقوموا بإبلاغ الإدارة (المصلحة) المختصة برغبتهم من خلال إيداع طلبهم الخضوع لهذا النظام قبل 01 فيفري من سنة الاختيار، ويبقى هذا الاختيار نهائيا لا رجعة فيه.²

الالتزامات التصريحية: يتقيد المكلفون الخاضعون لنظام الربح الحقيقي بمجموعة من الالتزامات وهذا على امتداد ممارستهم نشاطهم مدة بدايته إلى غاية الانتهاء منه.³

التصريح بالوجود (سلسلة ج8): على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي الجدد، إيداع تصريح بالوجود (سلسلة ج8) خلال الثلاثين يوما الأولى من بداية مزاولة النشاط لدى مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب الذي يتبعون له.

التصريحات الشهرية: (سلسلة ج50): يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي اكتتاب تصريح شهري عن طريق سلسلة ج50 قبل 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي شهر التصريح والذي تحققت بها الإيرادات، ويتضمن هذا التصريح الحقوق والرسوم المستحقة الموافقة للإيرادات المحققة، والتي تتمثل في:

✓ الرسم على النشاط المهني TAP؛

✓ الرسم على القيمة المضافة TVA؛

✓ الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور (IRG/s) بالنسبة للمكلفين الذين يوظفون عمال؛

✓ حقوق الطابع.⁴

التصريحات السنوية: يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، اكتتاب تصريح بمدخيلهم السنوية قبل 30 أبريل من كل سنة مالية، ويجب إرفاق هذا التصريح إجباريا بكل الوثائق التبريرية ما يسمح لأعوان الإدارة الجبائية بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية.⁵

التصريح بإيقاف النشاط: يتوجب على المكلفين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي في حالة إيقاف نشاطهم أوجزء منه، إعلام مصلحة الضرائب التي يتبع له ممارسة النشاط خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سوق يتم فيه إيقاف نشاطهم.⁶

¹ - المادة 282 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2022.

² - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، 2021، ص: 01.

³ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.

⁴ - د. حاجي عبد اللطيف، محاضرات القانون الجبائي، تخصص قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل مركز تلمسان، 2023، ص: 22.

⁵ - المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2022.

⁶ - المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، الجزائر، 2015، ص: 73.

الالتزامات المحاسبية: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي مسك محاسبة منتظمة، واحترام الالتزامات المحاسبية المنصوص عليها في المواد: 09، 10 و 11 من القانون التجاري الجزائري تفاديا للعقوبات الجبائية والجزائية. يمكن تلخيص أهم الالتزامات المحاسبية فيما يلي:

مسك دفتر اليومية: كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة تاجر، ملزم بمسك دفتر مرقم وموقع من طرف المحكمة، يسمى هذا الدفتر بدفتر اليومية، يقيد فيه التاجر العمليات اليومية دون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان.

ويجب أن يحتفظ بهذا الدفتر وكل الوثائق والمستندات التي تسمح بالتحقق ومراجعة هذه العمليات يوما بيوم.¹

مسك دفتر الجرد: ينص القانون التجاري الجزائري على إلزامية مسك دفتر الجرد حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، ويكون هذا الدفتر مرقم وموقع من طرف المحكمة.²

إلزامية الاحتفاظ بالدفاتر والمستندات المحاسبية: يتوجب على المكلفين الذين يحملون صفة تاجر، أن يحتفظوا بالدفاتر المحاسبية (دفتر الجرد ودفتر اليومية) إضافة إلى المستندات المحاسبية وسندات المراسلة لمدة 10 سنوات.³

ثانيا: نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة

تأسست الضريبة الجزائرية الوحيدة لتحل محل الضرائب والرسوم المطبقة في النظام الجزائري وبالتالي فهي تعوض الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي.⁴

1- مجال تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة:

○ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي (30 000 000.00 دج).⁵

○ كما يخضع للضريبة الجزائرية الوحيدة، المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة".⁶

2- الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة.

لقد استثنى قانون الضرائب بعض الأنشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة مهما كان حجم رقم الأعمال المحقق من طرفها، وبالتالي فإنها تخضع وجوبا للنظام الحقيقي، ويتعلق الأمر بالأنشطة التالية:

- ✓ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ✓ أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ✓ أنشطة الشراء-البيع حسب شروط البيع بالجملة؛⁷

¹ - المادة 09 من القانون التجاري الجزائري، سنة 2017.

² - المادة 10 من القانون التجاري الجزائري، سنة 2017.

³ - المادة 12 من القانون التجاري الجزائري، سنة 2017.

⁴ - المادة 282 مكرر من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، سنة 2018.

⁵ - المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2018.

⁶ - د. حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص: 33.

⁷ - المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022.

- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الطبية الخاصة وكذا مخابر التحاليل؛
- ✓ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ✓ الأشغال العمومية والري والبناء؛
- ✓ أنشطة تكرير المعادن النفيسة وكذا صانعي وتجار الذهب والبلاتين؛
- ✓ المهن غير التجارية.¹

3- الأنشطة المعفاة من الضريبة الجزائرية الوحيدة:

- تستفيد بعض الأنشطة من إعفاءات ضريبية سواء بصفة مؤقتة أو دائمة، وهي تتمثل فيما يلي:
- حيث تستفيد من إعفاء دائم
- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة.
 - ✓ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.
 - الحرف التقليدية المقيدة في دفتر الشروط المحدد عن طريق التنظيم.

كما تستفيد من إعفاء مؤقت لمدة محددة (3 أو 6 سنوات) الأنشطة المستفيدة من دعم الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية (ANADE)، الصندوق الوطني لضمان البطالة (CNAC)، وكذا الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر (ANGEM).²

4- خصائص الضريبة الجزائرية الوحيدة

يتميز نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بعدة خصائص تميزه عن النظام الحقيقي من بينها نجد ما يلي:

- ✓ نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة مخصص للأنشطة التجارية الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي سقف 15 مليون دج؛
- ✓ تحديد المادة الخاضعة للضريبة (رقم الأعمال) حسب هذا النظام يكون بشكل تقريبي وجزائي، وليس على أساس مسك محاسبة منتظمة كما هو الحال بالنسبة للنظام الحقيقي؛
- ✓ يتميز نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزائرية الوحيدة، على عكس النظام الحقيقي الذي يتميز بوجود عدة ضرائب (TVA ، TAP، IBS)؛
- ✓ إن المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام لا يخضعون عادة للرقابة الجبائية المعمقة لإدارة الضرائب إلا في بعض الحالات النادرة عند وصول معلومات إلى إدارة الضرائب تفيد بتحقيق رقم أعمال أعلى من ذلك المعتمد من طرف الإدارة أو المصرح به من طرف المكلف بالضريبة؛
- ✓ إن المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام (النشاطات التجارية الصغيرة) غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة وإنما سجل للمبيعات وآخر للمشتريات يكونان مؤشر عليهما من طرف مصلحة الضرائب المختصة إقليمياً.³

¹ المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022.

² المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022.

³ سماعيل عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، الأوراق الزرقاء، ط ب، الجزائر، 2022، ص: 45.

5- معدل الضريبة الجزافية الوحيدة:

يتم فرض الضريبة الجزافية الوحيدة باعتماد معدلين:

✓ 5 % بالنسبة إلى أنشطة الشراء وإعادة البيع وإنتاج السلع؛

✓ 12% بالنسبة إلى باقي الأنشطة.

يتم دفع الضريبة الجزافية الوحيدة وفق نظامين:

1-5- نظام الدفع الإجمالي السنوي: يمكن للمكلف اختيار الدفع السنوي للضريبة الجزافية الوحيدة، وذلك عند تقديم التصريح التقديري

بالضريبة، ويتم الدفع التكميلي للضريبة مرة واحدة ما بين 15-30 جانفي من السنة المالية، وفي كل الحالات لا يمكن أن يقل مبلغ¹

الضريبة الجزافية الوحيدة عن المبلغ الأدنى المحدد بـ 10.000 دج، ويمكن تخفيض هذا المبلغ إلى 5000 للمكلفين المؤهلين للاستفادة

من أنظمة المساعدة على التشغيل.

2-5- نظام الدفع الجزأ: حيث يتم دفع 50% من المبلغ السنوي المستحق للضريبة الجزافية الوحيدة من تاريخ إيداع التصريح التقديري،

ويتم دفع المبلغ المتبقي على دفعتين، الأولى ما بين 1-15 سبتمبر، والثانية ما بين 1-15 ديسمبر.

6- توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة

تعتبر الضريبة الجزافية الوحيدة ضريبة متقاسمة بين عدة مستويات للحكومة (الإدارة العمومية) وبعض الهيئات العمومية وصندوق الضمان

والتضامن للجماعات المحلية، وبالتالي يتم توزيع حصيلتها على النحو التالي:

الجدول رقم (1-1): حصص الجهات المستفيدة من الضريبة الجزافية الوحيدة²

الجهة المستفيدة	الحصة (%)
ميزانية الدولة	49
غرفة التجارة والصناعة	0.50
الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	0.01
غرفة الصناعة التقليدية والحرف	0.24
البلديات	40.25
الولاية	05.00
الصندوق المشترك للجماعات المحلية	05.00

¹ - د. قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، ط ب، القبة القديمة، الجزائر، س ن، ص: 126.

² - د. قدي عبد المجيد، نفس المرجع السابق، ص: 126-127.

المطلب الثالث: الفروقات بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر

سنعرض في هذا المطلب الاختلافات والفروقات المتباينة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري مع ذكر إختلافات أخرى، كما يجب أن يبدأ العمل بهدف دراسة الآثار المترتبة في مختلف فروع القانون الجزائري من تطبيق النظام المحاسبي المالي لاسيما فيما يتعلق بما يلي:

✓ الانفصال والتباعد الملحوظ بين القانون الذي يعبر عن الطبيعة القانونية للعمليات التي تقوم بها المؤسسات وقواعد النظام المحاسبي المالي، الذي يشير إلى المضمون الاقتصادي والمالي لتلك المعاملات بالإضافة إلى الانفصال بين المعالجة القانونية للمعاملة والمعالجة المحاسبية، حيث يكون لها إثر يزيد في صعوبة استخدام المحاسبة كوسيلة لإثبات المعاملات؛

✓ الإطار المفاهيمي الذي يختلف اختلافا كبيرا عن المبادئ المحاسبية الجزائرية والبعيد عن النظرة التشريعية الجزائرية، وكمثال على ذلك هيمنة قاعدة تغليب الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني؛

✓ تعديل مختلف المواد من القانون التجاري الصادر بموجب الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 24/09/1975 المعدل بالمرسوم التشريعي رقم 08-93 المتعلقة بتنظيم ومسك المحاسبة والسجلات المحاسبية، والتي تشمل القوانين والأحكام المتعلقة بالالتزام بالمبادئ المحاسبية وقواعد التقييم، قواعد إعداد الحسابات السنوية والرقابة الخارجية.¹

ونجد من أهم الفروقات والاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي مايلي:

1. الاهتلاكات: تحسب مدة الاهتلاك في النظام المحاسبي المالي على أساس المدة الحقيقية لاستعمال الأصل في حين تحسب مدة الاهتلاك في النظام الجبائي على أساس العمر الانتاجي للأصل.

يتم حساب قسط الاهتلاك الأصل مع الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية للأصل في حين أن النظام الجبائي لا يعترف بالقيمة المتبقية وإدخالها في احتساب قسط الاهتلاك.

في النظام المحاسبي المالي فالاهتلاك يحسب ابتداء من بداية استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل المعني، في حين أن النظام الجبائي بأخذ بتاريخ التملك (الحيازة).

يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل خسارة في القيمة للتثبيات، في حين أن النظام الجبائي لا يعترف بها

2. مصاريف البحث والتطوير: حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 والنظام المحاسبي المالي فإن مصاريف البحث تسجل ضمن الأعباء أما مصاريف التطوير التي تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية تسجل ضمن الأصول الثابتة المعنوية ويؤثر ذلك على الوعاء الضريبي من خلال مخصصات الاهتلاكات والخسائر في القيمة السنوية، وهذا ما يؤدي إلى صعوبة التمييز بين مصاريف البحث ومصاريف التطوير سواء بالنسبة للمؤسسة في حد ذاتها أو بالنسبة للإدارة الجبائية.

3. تكاليف الاقتراض: إذا كانت تكاليف الاقتراض تؤدي إلى توليد المنافع الاقتصادية مستقبلية للمؤسسة ويمكن تقييمها بطريقة موثوق بها، فيمكن إضافتها إلى قيمة الأصل وإلا فسيتم تسجيلها ضمن الأعباء المالية للدورة التي ترتبط بها في حين أن القانون الجبائي لا يأخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل ويعتبرها كمصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة.

4. التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء: حسب النظام المحاسبي فإنه يمكن للكيان أن يلجأ إلى تغيير التقديرات أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين عرض الكشوف المالية للكيان المعني تدرج التغيرات في لطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الناتجة²

¹ - ميسي سارة، مرجع سبق ذكره، ص: 61.

² - د. عوامري عائشة، بن الدين احمد، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد رقم 07، العدد 1، ص: 70.

عن الدورات السابقة والتي علق عليها في الملاحق مباشرة ضمن الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية، بدون تسجيلها ضمن الإعباء والنواتج في حساب النتائج، وبالتالي إبعاد التصحيحات عن النتيجة المحاسبية وهذا ما يؤثر بالنقصان في الوعاء الضريبي باعتبار أن النتيجة المحاسبية منطلق حساب النتيجة الجبائية.¹

5. التقييم بالقيمة العادلة: تقوم المؤسسة في نهاية الدورة بتقييم أصولها وخصومها بالقيمة العادلة، والفرق الناتج عن هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم تسجيله محاسبيا كإيراد(ح/104) في حالة الايجاب أو كعبء (ح/681) في حالة السلب، على ما يعتمد جبائيا والمتمثل في طريقة التكلفة التاريخية.

6. التحيين: محاسبيا يتم تحيين القيم استنادا إلى تدني قيمة النقود بمرور الزمن، أما من الناحية الجبائية فانه يتم الاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية والقيمة الإسمية في التقييم.

7. الضرائب المؤجلة: محاسبيا يستند إلى مفهوم التكاليف المفترضة التي تكون إلى حد كبير مندمجة في النتيجة المحاسبية، أما جبائيا تمتاز بالتحقيق الفعلي للتكاليف لكي تدمج في النتيجة الخاضعة للضريبة وبالتالي ليس لها أي أثر على الوعاء الضريبي.²

8. تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية: يتم تسجيل الربح والخسارة الناتج عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة محاسبيا ضمن الأعباء أو النواتج، ويسمح بإظهار الخسائر على التحويل فقط من الناحية الجبائية.

9. مؤونات أعمال الصيانة الكبرى: لا تسمح المحاسبة بتكوين مثل هذه المؤونة، لأنها لا تتوافق من تعريف الأصل ويجب أن تعالج كعنصر مستقل، أما جبائيا يسمح بتكوين هذا النوع من المؤونات.

10. الضريبة على أرباح الشركات: تعالج محاسبيا على أنها عبء وتسجل حسب طبيعتها في حسابات الأعباء، حيث تحسب على أساس النتيجة العادية (تستبعد النتيجة الاستثنائية)، ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الاستثنائية إلى النتيجة الصافية، أما جبائيا تعتبر بمثابة توزيع على الأرباح، أي اعتبار الدولة كشريك له الحق، وهذا ما يبرر تسجيلها في حسابات النتائج وعدم تسجيلها في حسابات الأعباء، ويحسب مقدار الضريبة على أساس النتيجة الإجمالية (نتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال).³

إختلافات أخرى:

- ✓ يركز النظام المحاسبي المالي على مبدأ أولوية الحقيقة الاقتصادية، بينما يركز النظام الضريبي الجزائري على الشكل القانوني؛
- ✓ يعمل النظام المحاسبي المالي على الاستجابة لاحتياجات المستثمرين، بينما يعمل النظام الضريبي الجزائري على تعظيم الإيرادات الضريبية؛
- ✓ يعمل النظام المحاسبي المالي على تدعيم الشفافية، المصدافية والحيادية في عرض الكشوف المالية، بينما يعمل النظام الضريبي الجزائري على تحقيق أهداف مالية، اقتصادية، اجتماعية وسياسية.⁴

¹ - د. عوامري عائشة، بن الدين محمد، نفس المرجع السابق، ص: 70.

² - مخلف إيمان، طرشي محمد، عزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2017، ص: 317-318.

³ - مخلف إيمان، طرشي محمد، عزوز علي، نفس المرجع السابق، ص: 317-318.

⁴ - لعموري سلمى، غربي سليم، صوالح عمار محمد دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، دراسة حالة مؤسسة باتيسيم بالمغبر ومؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد بالوادي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2020، ص: 12.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر حيث كانت بدايته خلال سنة 2010 والذي كان من خلاله إعتقاد فكرة معايير المحاسبة الدولية بحيث يتم الإعتقاد عليها بدرجة كبرى في المبادئ المحاسبية، القواعد المحاسبية للتسجيل والتقييم والقوائم المالية المطلوبة، وذلك استجابة لمتطلبات مختلف المقترضين وغيرهم، بالإضافة إلى تقديم الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي وذكر أهم المبادئ المتعارف عليها.

أما بالنسبة للنظام الجبائي الجزائري قصد مساندة التحسينات والمستجدات الجديدة الأمر الذي جعل من الدولة إلى القيام بتصحيحات عميقة لهذا النظام، يتماشى مع الإصلاحات الإقتصادية التي تقوم بها للمرور إلى اقتصاد السوق، ومع اختلاف الأنظمة الجبائية بين الدول انفرد النظام الجبائي الجزائري على غيره بمجموعة من التشريعات والسياسات التي تخص الدولة، وباعتبار أن الجباية الممول الأول لخزينة الدولة من خلال الإيرادات المتأتية من فرض الضرائب والرسوم على المكلفين بالضريبة والخضوع للأنظمة التصريحية.

الفصل الثاني

كيفية تحديد النتيجة المحاسبية

والنتيجة الجبائية

تمهيد

تعمل المؤسسة على تسجيل العمليات اليومية لها وهذا وفق مبادئ محاسبية معروفة في الميدان المحاسبي وقد نص عليها القانون الجزائري، وهذا بغية الوصول إلى تحديد النتيجة المحاسبية التي قد تحمل الربح أو الخسارة، بحيث يجب مراعاة جميع معايير الموضوعية والشفافية والمصادقية لإعطاء صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة ونتيجتها المحاسبية.

ونظرا لمعرفة أن الإدارة الضريبية تعتمد على النتيجة المحاسبية بنسبة كبرى أو يمكن القول بالدرجة الأولى وذلك لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد الجبائية والنظام الجبائي المعتمد من طرف المؤسسة، لفرض مختلف الضرائب والرسوم على نشاطاتها، سنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وذلك وفق النظام الجزائري المتبع بالإضافة إلى الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي وسنقوم بعرض المعيار الدولي رقم 12 وذكر أهم النقاط حوله.

وسنعرض هذا الفصل في مبحثين هاميين هما:

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي في الجزائر

المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي في الجزائر

تتعلق النتيجة المحاسبية بالأحداث والعمليات التي أنشأت المؤسسة من أجلها، وهي الحصول على إيرادات مقابل تحمل أعباء وتعتبر النتيجة المحاسبية من أهم النتائج لهذه العمليات، وقد تشكل النتيجة ربح أو خسارة في نهاية السنة المالية للمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

النتيجة المحاسبية هي موضوع توزيع النتيجة، حيث تختلف في كثير من الأحيان عن النتيجة الجبائية التي هي موضوع حساب الضريبة على أرباح الشركات وذلك راجع لمجموعة من الاختلافات التي وعلى هذا الأساس يجب في آخر السنة القيام بعملية المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من خلال إخضاع الأولى إلى النصوص والقواعد الجبائية التي تحكم المؤسسة.

وتعددت المفاهيم ونذكر منها:

✓ النتيجة المحاسبية هي الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معينا بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء التي أدت للوصول إلى ذلك الربح.¹

✓ النتيجة المحاسبية تتعلق بالأحداث أو العمليات التي أنشئت المؤسسة من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها مجموعة من الأعباء، فهي الفرق بين المنتجات التي يحصل عليها الكيان والأعباء التي يتحمل خلال دورة إستغلالية واحدة، ويمكن تحديدها إما عن طريق حساب النتائج أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة.²

✓ بما أن الضريبة لا تفرض إلا على النتيجة الجبائية، فإن معظم الكتاب ذهبوا إلى تعريف النتيجة من خلال الربح، حيث أن الربح هو الزيادة في القيمة التي تنتج عن أي عملية تتم مع الغير. كما عرفه البعض على أنه زيادة في قيمة حقوق المساهمين في نهاية الفترة.³

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

أولا تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

1- تعريف الميزانية: تظهر الميزانية الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية محددة، حيث تظهر القائمة ما تمتلكه الشركة من أصول وما يستحق عليها من التزامات للغير.⁴

2- عناصر الميزانية: تقسم الميزانية إلى قسمين أصول وخصوم حيث يتكون الأصول من أصول غير جارية وأصول جارية أما جانب الخصوم فيتكون من أموال خاصة وخصوم غير وخصوم جارية.

1-2 الأصول: عرف مجمع المحاسبين القانونيين الأصول على أنها كل ما يتمثل في رصيد مدين يتعين ترحيله للفترة القادمة بعد إقفال الحسابات طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وذلك باعتبار أن هذا الرصيد المرسل يتمثل في قيمة معينة من الممتلكات أو لمصرفات المؤجلة التي تخص الفترات المقبلة، وقد استقر مجلس المعايير المحاسبية الأمريكية على تعريف الأصول بأنها منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل، وأن الوحدة المحاسبية قد اكتسبت حق الحصول على المنافع والسيطرة عليها نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي.⁵

¹ - عباسي ابتهاج، مدى استجابة النظام المحاسبي للجوانب الجبائية، دراسة حالة SARAL GRAVURE PUB، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2019، ص: 56.

² - د. سماعيل عيسى، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 100.

³ - لعموري سلمى، غربي سليم، صالح عمار محمد مرجع سبق ذكره، ص: 15.

⁴ - حرش بلال، يعقوب دهمي، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، دراسة حالة وحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2020، ص: 09.

⁵ - شاهين علي عبد الله، النظرية المحاسبية، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، الطبعة الأولى، 2011، ص: 139.

وتتضمن الأصول العناصر التالية:

✓ الأصول الغير الملموسة: وهي الأصول التي ليس لها وجود أو كيان مادي ملموس ولكنها ذات قيمة أو فائدة للمنشأة مثل شهرة المحل وحقوق اختراع والعلامات التجارية.

✓ الأصول الثابتة: هي مجموع الأصول التي تقتني بغرض المساهمة في العملية الإنتاجية، وليس بغرض إعادة بيعها مثل الأراضي والمباني والآلات والأثاث والسيارات.¹

ج- الأصول المتداولة: تمثل الأصول المتداولة النقدية والأصول الأخرى المتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو استهلاكها سواء خلال سنة أو خلال دورة التشغيل أيهما أطول. وتمثل دورة التشغيل في متوسط الفترة الزمنية بين الحصول على المواد والمهمات اللازمة لإنتاج منتج معين، وتحقق النقدية من بيع هذا المنتج. حيث تبدأ الدورة من النقدية إلى المخزون ثم الانتاج فحسابات المدينين لتعود مرة أخرى للنقدية.²

د- الإهلاك: التوزيع النظامي للمبلغ المهلك من أصول على مدى مدته المقدرة حسب مخطط إهلاك مع مراعاة القيمة الباقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة.³

وفيما يلي شكل ميزانية الأصول:

الجدول رقم (2-1): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في

الأصول	إجمالي ن	إهلاك ومؤونات ن	صافي ن	صافي ن-1
أصول غير جارية فارق الاقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات الجاري انجازها تثبيتات مالية السندات موضوعة موضع المعادلة المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقه سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل				
مجموع الأصل غير الجاري				

1 - لحرش بلال، دهمي يعقوب، مرجع سبق ذكره، ص: 09.

2 - دونالد كيسو، جيري وبجانت، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، الجزء الأول، السعودية، ص: 227.

3 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009، ص: 81.

				<p>أصول جارية</p> <p>مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ</p> <p>حسابات دائنة واستخدامات مماثلة</p> <p>الزبائن</p> <p>المدينون الآخرون</p> <p>الضرائب وما شابهها</p> <p>الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى</p> <p>الخزينة</p>
				مجموع الأصول الجارية
				المجموع العام للأصول

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2009، العدد 19، ص: 28.

2-2 الخصوم:

حسب النظام المحاسبي المالي فقد عرفت المادة 22 كالتالي: "تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل إنقضاءها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية." هذا التعريف لا يعتبر الأموال الخاصة خصوما.

تعتبر الخصوم خصوما جارية عندما يتوقع تسديدها خلال فترة دورة الاستغلال العادية أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ نهاية الدورة المحاسبية. أما باقي الخصوم فتصنف ضمن الخصوم غير الجارية.¹

● **رأس المال:** يمثل رأس المال والاحتياطيات وما يماثلها المبالغ المقدمة لتأسيس لشركة سواء من المستغل الفردي أو عن طريق المساهمة إضافة إلى الجزء الذي اكتسبته نتيجة ممارستها لنشاطها (نتيجة الدورات المالية، فوارق إعادة التقييم). ويعرف بأنه: " الأموال التي وضعها الشركاء تحت تصرف المؤسسة لدى تكوينها أو بعد ذلك ويظهر رأس المال ضمن الأموال الخاصة في جانب الخصوم في الميزانية مع العلم أن النظام المحاسبي المالي لا يعتبره خصوم.

● **الخصوم غير الجارية:** وهي الخصوم غير المرتبطة بدورة الاستغلال والتي لا ينوي الكيان تسويتها خلال دورة الاستغلال وهي تشمل جميع عناصر الخصوم التي تمثل خصوم متداولة.²

ج- **الخصوم الجارية:** هي خصوم ينتظر الكيان انقضاءها في إطار دائرة استغلاله العادي و يجب أن تتم تسويتها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية.³

¹ - عطية عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

² - بوغازي زنب، توحيد حسابات الميزانية وفق للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبية الدولية، مذكرة نيل شهادة الماستر أكاديمي، جامعة فرحات عباس 1 سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم علوم تجارية، محاسبة مالية وتدقيق، 2017، ص: 36.

³ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009، ص: 88.

وفيمائلي شكل ميزانية الخصوم:

الجدول رقم (2-2): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في

ن-1	ن	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة رأسمال الصادر (أو حساب المستغل) رأسمال غير مطلوب العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) فارق غعادة التقييم التقييم فارق المعادلة(1) النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجمع) رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد حصة الشركاء المدمجة (1) حصة ذوي الأقلية
		مجموع 1
		الخصوم الغير الجارية
		القروض والديون المالية الضرائب (المؤجلة والمرصدة لها) الديون الأخرى غير جارية المؤونات والمنتجات المدمجة في الحسابات سلفا
		مجموع الخصوم الغير جارية(2)
		الخصوم الجارية
		الموردون والحسابات الملحقة الضرائب (المؤجلة والمرصدة لها) الديون الأخرى غير جارية خزينة الخصوم
		مجموع الخصوم الجارية(2)
		المجموع العام للخصوم

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 لسنة 2009، ص:28.

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حساب النتائج

1- تعريف حساب النتائج: هو جدول بياني ملخص للأعباء والإيرادات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة).

ويعطي جدول حساب النتائج صورة أكثر حيوية عن المؤسسة حيث تقيس أداء المؤسسة خلال الفترة المالية المنتهية وتبينما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة. وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف.¹

¹ - رميدي عبد الوهاب، سماتي على، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص:41.

2- عناصر حساب النتائج

2-1 الإيرادات: تتمثل الإيرادات والمكاسب ويتحقق الايراد في سياق النشاطات العادية ويشار اليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الامتياز(الاتاوة) والايجار.¹

2-2 الأعباء: الأعباء هي أجزاء سالبة من نتيجة السنة المالية. نأخذ بالحسبان الأعباء المدفوعة مثل الإيجار، التأمين أو الأعباء المحصل مثل مخصصات الإهلاكات.²

3- طرق الحساب في جدول حساب النتائج:

3-1 القيمة المضافة للاستغلال: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وتحدد على الشكل التالي:

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية، حيث:

$$\text{إنتاج السنة المالية} = 70/\text{ح} + 72/\text{ح} + 73/\text{ح} + 74/\text{ح}$$

$$\text{استهلاك السنة المالية} = 60/\text{ح} + 61/\text{ح} + 62/\text{ح}$$

3-2 إجمالي فائض الاستغلال: هو عبارة على الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/63 أعباء المستخدمين وح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة نحصل عليه وفق العلاقة التالية:

$$\text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة} / \text{ح} - 63 / \text{ح} - 64.$$

3-3 النتيجة التشغيلية: (التشغيلية) هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات التشغيلية الأخرى مطروحا منه أعباء التشغيلية الأخرى وكذا مخصصات الإهلاكات والمقونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمقونات، ومنه تتمثل في العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة التشغيلية} = \text{إجمالي فائض الاستغلال} + 75 / \text{ح} - 65 / \text{ح} + 68 / \text{ح} + 78.$$

3-4 النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية والتي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية، ومنه النتيجة المالية = ح/76 - ح/66.

3-5 النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة التشغيلية والنتيجة المالية، وتخضع هذه الضريبة مباشرة للضريبة.

3-6 النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقص أو زائد الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.

3-7 النتيجة الغير عادية: وتتمثل في الفرق بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية، أي تساوي حساب 77 ناقص حساب 67.

3-8 النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الصافية للسنة المالية} = \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} + \text{النتيجة الغير عادية} \text{ نسبة صافي الأرباح.}^3$$

4- نسبة صافي الأرباح: تحسب هذه النسبة من خلال طرح جميع المصاريف من المبيعات ومن ثم يقسم الناتج على مجمل المبيعات، وتستخدم هذه النسبة من أجل وقياس صافي الأرباح الصافية.⁴

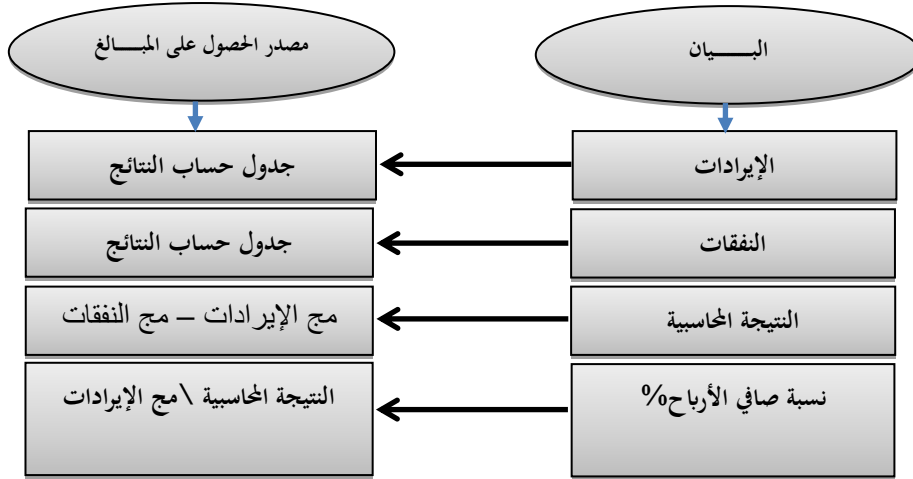
¹ - محمد كمال أبو عوجة واخرون، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، جامعة عين شمس، القاهرة، 2011، ص: 43.

² - د. غزي محمد العربي، أدوات مراقبة التسيير، محاضرة موجهة لطلبة الأولى ماستر، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2020، ص: 2.

³ - وكواك عبير وتير زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، 2018، ص: 14-15.

⁴ - حرش بلال، يعقوب دهمي، مرجع سبق ذره، ص: 15.

الشكل رقم (2-1): يوضح كيفية حساب نسبة صافي الربح المحاسبي



المصدر: من إعداد الطلبة إعتقاداً على المصادر السابقة.

جدول رقم (2-3): حساب النتائج حسب الطبيعة:

رقم الحساب	البيان	ملاحظة	N	n-1
70	رقم الأعمال			
72	تغير المخزون المنتجة المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
73	الإنتاج المثبت			
74	إعانات الاستغلال			
	1- إنتاج السنة المالية			
60	مشتريات مستهلكة			
62-61	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى			
	2- إستهلاك السنة المالية			
	3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
	4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
75	المنتجات العملياتية الأخرى			
65	الأعباء العملياتية أخرى			
68	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة			
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
	5- النتيجة العملياتية			
76	المنتوجات المالية			
66	الأعباء المالية			
	6- النتيجة المالية			
698-696	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
693-692	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية			
	7- مجموع أعباء الأنشطة العادية			
	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
	9- النتيجة غير العادية			

			10- صافي نتيجة السنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضوع المعادلة في النتيجة الصافية (1)
			11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1) ومنها ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009، ص: 30.

المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي

أولاً: تعريف الضرائب المؤجلة: الضريبة المؤجلة عبارة عن ضريبة عن الأرباح قابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة لتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية، تسجل في الميزانية وفي حساب النتيجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن:

- ✓ اختلال زمني لا ثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما واخذه في الحسابان لنتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
- ✓ عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها الى ارباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛
- ✓ ترتيبات وإقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد الكشوف (القوائم) المالية.

وعند إقفال السنة المالية، يدرج أصل أو خصم لضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة الى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق يحتمل أو يترتب عليها لاحقاً عبء أو منتج ضريبي، وفي مستوى تقديم الحسابات، تميز المؤجلة أصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية، ويميز ما بين الضرائب المؤجلة خصوم عن ديون الضريبة الجارية.¹

ثانياً: أهمية الضرائب المؤجلة:

○ الحكم على نوعية العائد: ان العديد من المستثمرين يرغبون في الحكم على نوعية العوائد المحققة من طرف المؤسسة، بحيث يهتمون في هذا الاطار بفهم المسائل ذات علاقة بعملية التسوية بين الدخل المالي قبل الضريبة والدخل الخاضع للضريبة ذلك لأن العوائد التي تتزايد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب يجب فحصها بعناية، وخاصة إذا كان الاثر الضريبي غير مكرر.

○ تقديم توضيحات لإجراءات تنبؤ أفضل بالتدفقات النقدية المستقبلية: ان القيام بعملية فحص ذلك الجزء المؤجل من مصاريف الضريبة على الدخل (النتائج) قد يوفر الكثير من المعلومات اللازمة لتحديد ما إذا كانت الضرائب المسددة في المستقبل ستكون أكبر أو أقل، كما ان الفحص المتأني قد يبرز سياسة المؤسسة المتعلقة برسمة التكاليف، وكذا الاعتراف بالإرادات، والسياسات الأخرى التي تؤدي الى ظهور فروق بين الدخل المالي قبل الضريبة والدخل الخاضع لضريبة، ونتيجة لذلك فإنه يمكن التنبؤ بالتخفيضات المستقبلية في التزامات الضريبة المؤجلة والتي تؤدي لفقد جزء من السيولة لان مدفوعات الضريبة الفعلية ستكون أكبر من مصروف الضريبة المقرر عنه في قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج).

○ المساعدة في وضع السياسات الحكومية: ان الاهتمام بفهم المقادير التي تسددها الشركات بالفعل ومعدل الضريبة الفعال لها، يعد من الامور المفيدة للقائمين على اعداد السياسة الحكومية، على سبيل المثال، فإنه في بداية السبعينيات وعندما حققت شركات البترول أرباحاً ضخمة حاول العديد من السياسيين وغيرهم من الاطراف المهتمة بتحديد معدلات الضريبة الفعالة لهذه الشركات، لكن لسوء الحظ فإن المعلومات اللازمة لذلك لم تكن متاحة في القوائم والتقارير المالية المنشورة لهذه الشركات في ذلك الوقت.²

¹ - بغريش محمد، المحاسبة المالية المعقدة 1، الفصل الرابع، محاسبة الضرائب، ص: 2.

² - ابراهيمي حسام، مكسي زكرياء، التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة، سنة 2020، ص، ص: 19-20.

ثالثا: انواع الضرائب المؤجلة :

1- الضرائب المؤجلة أصول: هي مبالغ ضرائب الدخل المتوقع إستردادها في الفترات المقبلة وذلك نتيجة فروق واجب خصمها، ترحيل خسائر ضريبية لم تستفد، ترحيل خصومات ضريبية لم تستفد بعد ويحق للشركة الاستفادة منها.

2- الضرائب المؤجلة خصوم: هي التغيرات التي تطرأ خلال مدة إعداد التقارير الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة.¹

رابعا: التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة:

1- تسجيل الضرائب المؤجلة أصول : تسجل الضرائب المؤجلة اصول بجعل الحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا ما يجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة أصول دائنا وهذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، اما عند ترصيد فنقلب القيد ويتم التسجيل كما يلي:²

		N\12\31		
	*****	من حساب الضرائب المؤجلة الاصول		133
*****		الى حساب فرض الضريبة على الاصول	692	
		(اثبات الضريبة المؤجلة اصول)		

2- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم : تسجل الضرائب المؤجلة خصوم محاسبيا بجعل الحساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائنا بمبلغ الضرائب

المطلوب دفعه خلال السنوات المقبلة، وهذا يجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة أما عند الترصيد فنقلب القيد، ويتم التسجيل كما يلي:³

		N\12\31		
	*****	من ح/فرض الضريبة المؤجلة خصوم		693
*****		الى ح/الضرائب المؤجلة عن الخصوم	134	
		(اثبات الضريبة المؤجلة خصوم)		

¹ - موسى نعيمة، هاجر نصيب، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بسكرة، 2020، ص:10.

² - بويكر بن عثمان، بالحاج عبد الفتاح، الضريبة المؤجلة وآثارها على القوائم المالية دراسة حالة مفتشية الضرائب بركان، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص مالية مؤسسة، جامعة أحمد دراية ادرار، 2021، ص:15.

³ - بويكر عثمان، بالحاج عبد الفتاح، مرجع سبق ذكره، ص:161.

المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري

تعتمد الادارة الضريبية على النتيجة الجبائية من أجل الوعاء الضريبي الواجب دفعه، فالنتيجة الجبائية تعتبر الأساس لحساب الضرائب والرسوم على الأرباح للمؤسسات.

المطلب الأول: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية

حدد المشرع الجزائري النتيجة الجبائية في المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في الفقرتين 1 و 2 على أنها :

5- " تحدد النتيجة الجبائية إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أياً كانت طبيعتها، آخذاً بعين الإعتبار التشريع والتنظيم الجبائين الساريين المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الإستغلال أو في نهايتها".

6- " يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية ، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، الاهتلاكات والمؤونات المبررة.¹ ومن هنا يمكن استنتاج العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كما يلي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق.}$$

ثانياً:العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

لقد تطرقنا سابقاً أن النتيجة الجبائية تتكون من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدجة (الاستردادات) مطروح منها بعض الأعباء (التخفيضات أو الإعفاءات) منقوص منها العجز المالي للسنوات السابقة، كما تناولنا في المبحث الأول النتيجة المحاسبية، و فيما يخص هذا المبحث سنحاول دراسة وفهم الاستردادات، الإعفاءات أو التخفيضات والعجز المالي للسنوات السابقة.

5- الاستردادات (الأعباء المدجة): وتتمثل في العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي وهذا حسب ما ينص عليه قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في مواد واضحة منه، والمصاريف التي تقوم المؤسسة بالاستفادة منها في تخفيض الربح المحاسبي، تلعب دوراً كبيراً ومهماً في تحديد النتيجة الجبائية.²

6- التخفيضات أو الإعفاءات (الأعباء المحفظة): تعتبر التخفيضات أو الإعفاءات تلك العناصر الواردة في المادتين 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ووجب خصمها من الوعاء الضريبي، مع التقيد بالشروط المحددة من طرف الإدارة الجبائية.³

7- العجز المالي للسنوات السابقة (خسائر السنوات السابقة): من خلال نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2022، فإن العجز المالي أو خسائر السنوات السابقة المحققة لدى المؤسسات سواء كانت حديثة النشأة أو قديمة في ممارسة نشاطها، يعتبر عبئاً يدرج في السنة الموالية ويخفف من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وفي حالة عدم كفاية هذا الربح لتغطية العجز المحقق، فإن هذا الأخير ينقل أو يرحل إلى السنوات الموالية في حدود أربعة سنوات لسنة العجز.⁴

¹ - المادة 140 الفقرة-1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، سنة 2023، ص: 51.

² - Jalel Berbech, *Fiscalité de l'entreprise (IAS/IRPP/TVA/les avantages fiscaux)*, Université de CARTAGE, FSEG Nabul, 2014/2015, p 07.

³ - المادة 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 66-67.

⁴ - المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 57.

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

أولاً: المعالجة الجبائية لعناصر الاستردادات

تقوم الإدارة الجبائية برفض بعض الأعباء والتكاليف المسجلة محاسبياً ووجب إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة نذكر منها:

- ✓ مختلف التكاليف والأعباء وإيجار العقارات غير المخصصة مباشرة في الاستغلال؛
- ✓ مصاريف الصيانة والهاتف؛

✓ مختلف الهدايا الا تلك التي لها طابع اشهاري، وذلك في حدود 1 000 دج للوحدة دون تجاوز مبلغ إجمالي قدره 500 000 دج؛

✓ اعانات التبرعات الا تلك الممنوحة الى المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني وذلك في حدود 4 000 000 دج سنوياً؛

✓ مصاريف حفلات الاستقبال والاطعام والفندقة والعروض الا تلك المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة وتكون مثبتة قانوناً؛

✓ الأعباء المسددة نقدا والتي فاقت فاتورتها 300 000 دج؛

✓ النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية في حدود 1% من رقم الاعمال السنوي؛

✓ المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات مهما كانت طبيعتها؛

✓ مصاريف التكفل المدفوعة من قبل المؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون لهذا التدخل له علاقة بالنشاط الممارس؛

✓ حصة ايجار المركبات السياحية التي تزيد عن 200 000 دج سنوياً وكذلك تكاليف صيانتها واصلاحها التي لا تعد أداة رئيسية للنشاط والتي تزيد عن 20 000 دج عن كل مركبة؛

✓ الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين¹؛

✓ الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى الناتجة عن السندات والديون والودائع والكفالات وأتاوى الامتياز أو التنازل عن رخصة الاستغلال وبراءات الاختراع أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ الصنع وغيرها من الحقوق المماثلة أو المكافآت عن الخدمات المقدمة المسددة أو المستحقة من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين أو مستقرين في الجزائر لفائدة أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين أو مستقرين في دولة أجنبية، باستثناء الدول التي أبرمت معها الجزائر اتفاقات جبائية، إلا إذا قدم المدين دليل يثبت أن النفقات لها علاقة بالعمليات الحقيقية وأنها لا تمثل طابعا غير عادي أو مبالغا فيه.²

ثانياً: المعالجة الجبائية للإعفاءات والتخفيضات:

1- شروط الإعفاءات والتخفيضات من الربح المحقق:

✓ أن يكون العبء فعلياً ومدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية والمستندات المحررة قانونياً؛

✓ يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛

✓ يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛

✓ أن يكون العبء محاسبياً ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لإلتزامه.³

1 - المادة 169 الفقرة 5.4.1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 65 - 66.

2 - المادة 141 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 53.

3 - المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 51.

- 2- المعالجة الجبائية للأعباء: تتكون الأعباء أساسا من الأعباء العامة، إذ أن المشرع يصنفها ضمن المصاريف الضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط، وتتم معالجتها كمايلي:
- ✓ أعباء السلع والمواد الاستهلاكية، والتي يجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقه، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها؛
 - ✓ مصاريف نقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون مهنية ناتجة عن التزامات، مرفوقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم¹؛
 - ✓ قيمة الإيجار والمصاريف المتعلقة به المدفوع فعلا للمكان الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير وهذا حسب ما أباح به المشرع دون إستغلال العقار كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي، حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة الخصم حسب ما جاءت به المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة²؛
 - ✓ مصاريف الصيانة والإصلاح لعناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن الصيانة فائض قيمة بالتجهيزات؛
 - ✓ بالإضافة إلى ذلك تخصم نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة³؛
 - ✓ أعباء الاشتراك في الدورات العلمية قصد مواكبة التحديثات والتطورات التكنولوجية لتحسين أدائها، بالإضافة الى مصاريف اقتناء الكتب والاشتراكات؛
 - ✓ تعتبر أعباء المستخدمين كالتعويضات والعلاوات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء الاجتماعية القابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب والسمسرة وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح في اجل 30 يوم؛
 - ✓ الأعباء الجبائية كالرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع وحقوق الجمارك الذي تتحمله المؤسسات، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء؛
 - ✓ المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة في الخارج، ولكن في حدود 20% من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة، 5% من رقم الاعمال، 7% من رقم الأعمال لمكاتب الدراسات والمهندسين والمستشارين؛
 - ✓ كل المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة داخل الجزائر، أي بالعملة الوطنية قابلة للخصم.
 - ✓ الفوائد وأرباح الصرف وغيره من المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فان خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهونة باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة⁴؛
 - ✓ خصم الى غاية 10% من نفقات البحث والتطوير وفي حدود سقف يساوي مائه مليون دينار (100.000.000 دج)⁵؛

¹ - وكواك عبيد، تبر زايد، مرجع سبق ذكره، ص: 33.

² - المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 65.

³ - المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 66.

⁴ - المادة 141 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 52.

⁵ - المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 66.

- ✓ إمكانية خصم مبالغ الاشهار المالي والكفالة والرعاية الرياضية شريطة اثباتها في حدود 10% من رقم الاعمال للسنة المالية وفي حدود مبلغ اجمالي أقصاه 30 000 000 دج¹؛
- ✓ كل مصاريف التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطاء والكوارث المحتملة، وكذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة؛
- ✓ مصاريف الإشهار التي تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد والمجلات والحملات الإعلامية المروجة للمنتوج والإعلانات الثابتة في شكل لوحات اشهارية²؛
- ✓ الاهتلاكات المستجابة للشروط التي وضعها المشرع الجزائري والملخصة في:
 - يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة لقيمتها للانخفاض؛
 - أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط؛
 - أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60 000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.
- ✓ اهتلاك السيارات السياحية يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره 3.000.000 دج قابل للخصم، لا يطبق سقف 3.000.000 دج إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة؛
- ✓ المؤونات المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو الغير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152³، ومن شروط قابلية خصم المؤونات، أن المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم، أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع، أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية، أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة و كذلك بيان المؤونة في جدول المؤونات⁴؛
- ✓ إنّ الفوائد الممنوحة إلى الشركاء فيما يخص المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة إضافة إلى نصيبهم في رأس المال، مهما كان شكل الشركة، تكون قابلة للخصم وهذا في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طريق بنك الجزائر، شريطة تحرير رأس المال كلياً وألا تتجاوز المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة نسبة 50 % من رأس المال.⁵

3- المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة.

تسمح إدارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا تحققت الشروط التالية:

- يجب تبرير الخسارة محاسبياً وذلك طبقاً لإجراءات المحاسبة بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب؛
- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات؛
- لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول فالأول.⁶

1 - المادة 169 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 65.

2 - وكواك عبير، تبر زايد، مرجع سبق ذكره، ص: 34-35.

3 - المادة 141 فقرة 3-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 53.

4 - عبير وكواك، تبر زايد، مرجع سابق، ص: 36.

5 - المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 52.

6 - المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص: 57.

وفي حالة تسجيل عجز في السنة المالية ما فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفف من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية الى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.¹

المطلب الثالث: عرض المعيار الدولي الضريبية على الدخل رقم 12

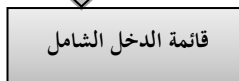
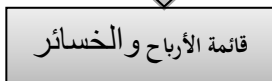
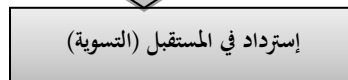
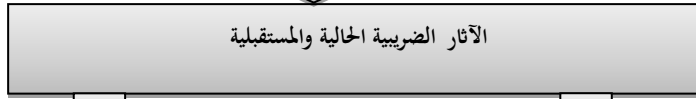
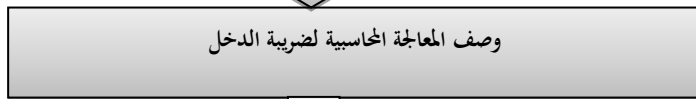
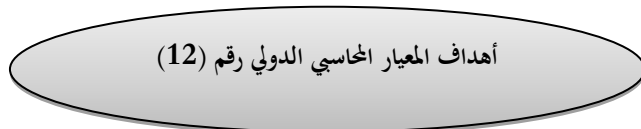
أولاً: النشأة والظهور

في شهر جويلية من سنة 1979 تم اصدار المعيار المحاسبي الدولي 12 من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية، عدل المجلس المعايير المحاسبية الدولية المعيار المحاسبي الدولي 12 في أكتوبر 1996 ضرائب على الدخل "الذي ألغى المعيار الدولي 12 المعاد صياغته عام 1994 المحاسبة على ضرائب الدخل" لقد أصبح المعيار المعدل نافع المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من 01 جانفي 1998 لتتقوم اللجنة بعد ذلك بإضافة بعض الفقرات.²

ثانياً: هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم "21 الضرائب المؤجلة" إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترة المستقبلية وبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفق المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة.³

الشكل رقم (2-2): يوضح أهداف المعيار



المصدر: عاشور حمادة محمد سهيل، الضريبة المؤجلة وأثرها على الأداء المالي في ضوء السياسات الضريبية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، دراسة تطبيقية، مذكرة لإكمال الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة الأزهر، غزة، 2020، ص:35.

¹ - المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2022، ص:57.

² - مومني ياسين، مرجع سبق ذكره، ص: 6.

³ - بوذينة سعداوي، عمر بطاش، الضرائب المؤجلة- دراسة جبائية ومحاسبية، دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب مسيلة)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، 2021، ص:15.

ثالثا: نطاق المعيار

يجب تطبيق هذا المعيار على المحاسبة عن ضرائب الدخل، فإن ضرائب الدخل تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية التي تستند إلى أرباح الخاضعة للضريبة وتشمل ضرائب الدخل أيضا ضرائب المستقطعة، المستحقة السداد من قبل منشأة تابعة أو منشأة زمنية أو ترتيب مشترك على التوزيعات على المنشأة المعدة للتقرير. لا يتعامل هذا المعيار مع طرق المحاسبة عن المنح الحكومية (انظر معيار المحاسبة الدولي 17 المحاسبة عن الدنح الحكومية والافصاح عن المساعدة الحكومية) أو الإعفاءات الضريبية للاستثمارات ولكن يتعامل هذا المعيار مع المحاسبة عن الفروق المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل تلك المنح أو الإعفاءات الضريبية للاستثمارات.¹

رابعا: بعض المصطلحات الخاصة بالمعيار

1- الربح المحاسبي: هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل انقطاع مصروف الضريبة.²

2- الربح الخاضع للضريبة: هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة القابلة للاسترداد.

3- القاعدة الضريبية: لأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة.³

4- الضريبة المستحقة: هو مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح أو التحصيل في حالة تحقيق خسارة خلال سنة مالية ما، إن الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس النتيجة المحاسبية.⁴

خامسا: الفروقات الضريبية للمعيار:

1- الفروق المؤقتة: وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال دورة معينة من جراء الأخذ بعين الاعتبار دورات مختلفة أثناء حساب النتيجة المحاسبية من جهة، والنتيجة الجبائية من جهة أخرى لبعض عناصر الأعباء والنواتج لهذه الفروقات خلال دورة معينة ويمكن امتصاصها بعد ذلك خلال الدورة أو الدورات اللاحقة.

2- الفروق الدائمة: وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة والتي لا يمكن امتصاصها خلال الدورات اللاحقة، وتطرأ مثل هذه الفروقات عندما يجب إدراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية، بينما يجب إقصاؤها في حساب النتيجة الجبائية ولا ينتج عنها أي ضرائب مؤجلة، مثل الغرامات المالية أو الزيادة في قيمة أعباء عن القيمة المحددة في قانون الضرائب أو أرباح بعض التوظيفات المعفاة من الضرائب.⁵

¹ - بوذينة سعداوي، بطاش عمر، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

² - بوعلوي عبد النور، مرجع سبق ذكره، ص: 94.

³ - لموسخ أحلام، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014، ص: 15-16.

⁴ - عطية عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص: 140.

⁵ - بوذينة سعداوي، عمر بطاش، مرجع سبق ذكره، ص: 16-17.

خلاصة الفصل

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى طريقة تحديد النتيجة المحاسبية من خلال القوائم المالية والتي تتمثل في الميزانية (قائمة المركز المالي) وحسابات النتائج (قائمة الدخل)، التي تسجل فيها المؤسسة مجمل نشاطاتها الاقتصادية التي تقوم بها خلال السنة المالية وذلك لتبرزها للأطراف الذين يبدون الإهتمام بذلك من بينهم إدارة الضرائب، التي تستعملها لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

وأخيرا وليس آخرا ذكرنا مفهوما شاملا للضرائب المؤجلة والتطرق إلى أهم عناصرها بالإضافة إلى كيفية تسجيلها محاسبيا، واستخلصنا أنه من أجل تحديد النتيجة الجبائية تقوم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية والنتيجة الجبائية، ومن ثم تقوم الإدارة الجبائية بإعادة النظر في النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق ربح، بمراجعة التصحيحات التي حدثت على النتيجة المحاسبية وهذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق، حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية.

وأیضا لتوضیح العلاقة أكثر بين النتيجة المحاسبية والجبائية تم عرض المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة عن كلتا النتيجتين.

الفصل الثالث

آلية الإنتقال من النتيجة المحاسبية

إلى النتيجة الجبائية

تمهيد

بعدها تطرقنا في دراستنا إلى الجانب النظري وجب علينا ربط هذا الأخير بالجانب التطبيقي، بغية تحقيق الغرض وإثبات ما هو عملي من الموضوع، فقد اعتمدنا في دراستنا الميدانية على جمع ومعالجة المعلومات والبيانات الخاصة بالدراسة وتحليلها بطريقة علمية لغرض الاستغلال وتحليل النتائج، وقد استخدمنا الأسلوب المناسب في ذلك بغرض تحليل واختبار فرضيات الدراسة التي تقودنا إلى استخلاص النتائج، وللإلمام بالجانب التطبيقي فقد قسمنا هذا الفصل أساسا إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للأملاح-وحدة ملاحات مروان - المغير.

المبحث الثاني: كيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في وحدة ملاحات مروان-المغير.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الوطنية للأملاح-وحدة ملاحات مروان-المغرب

المطلب الأول: تقديم وحدة ملاحات مروان-المغرب

أولاً: تقديم المؤسسة الأم:

✓ **لمحة تاريخية عن المؤسسة:** نشأت المؤسسة الوطنية للأملاح المتخصصة في إنتاج وتسويق مادة الملح بموجب القرار رقم 83/444 المؤرخ في 1983/07/17 وفي ظل التحولات التي عرفتها بلادنا وعمقتضى النظام الأساسي المؤرخ في 1990/06/04 تحولت هذه المؤسسة إلى شركة بأسهم، ويبلغ رأس مالها الإجمالي الحالي 1.600.000.00 دج وهي تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم، وتعد Enasel أكبر منتج وموزع للملح في الجزائر، ويقع مقرها الاجتماعي في قسنطينة، ولهذه المؤسسة عدة وحدات عبر التراب الوطني ولكل وحدة نشاطها الخاص وهناك 06 وحدات إنتاجية استخراجية للملح وتسويقه، وعدة مراكز لتوزيع الملح وذلك بعد الحصول عليه من الوحدات الأخرى، للمؤسسة الوطنية للأملاح عدة وحدات تابعة لها في العديد من الولايات حيث هناك وحدات إنتاجية وأخرى للتسويق والتصدير إلى الخارج، بالإضافة إلى وحدة في طريقها للانجاز (مشروع) وهي كالتالي:

✓ الوحدات الإنتاجية ومراكز التوزيع:

○ الوحدات الإنتاجية:

✓ وحدة قرقور العمري _ سطيف؛

✓ وحدة أولاد زواي_أم البواقي؛

✓ وحدة بطيوة_ وهران؛

✓ وحدة الأملاح الخاصة _لوطاية؛

✓ وحدة النقل البري للملح _لوطاية؛

✓ وحدة التصدير_جيجل.

2-2- المراكز الجهوية لتوزيع الملح:

- مركز جهوي لتوزيع الملح عنابة؛
- مركز جهوي لتوزيع واد السمار؛
- مركز جهوي لتوزيع الملح بجاية؛
- مركز جهوي لتوزيع الأملاح الخاصة؛
- مركز جهوي لتوزيع الملح تيارت (مشروع)؛
- دار الأملاح حاسي مسعود؛
- دار الأملاح قسنطينة؛
- دار الأملاح الجزائر العاصمة.

ثانيا: التعريف بوحدة ملاحات مروان-المغرب: تقع وحدة ملاحات مروان لإنتاج وتسويق الملح في أنسيغة بلدية المغير التي تبعد عن مقر البلدية بمسافة تقدر ب 14 كلغ، حيث يحدها من الجنوب ومن الشمال الغربي غابات النخيل وشرقا شط ملغيغ بحيث يتصل هذا الأخير بالشط وبدوره يتصل بشط الجريد التابع لتونس كما تقدر مساحته ب 100 هكتار منها 11 حوض تقدر مساحة كل حوض ب 7 هكتار يتم فيه استخراج الملح وتضم 75 عامل دائمين وحوالي 4 أو 5 عمال موسميون (عمال يعملون في موسم حصاد الملح فقط) وتكمن أهمية الوحدة في:

- ✓ توفير مناصب شغل للأيدي العاملة؛
- ✓ إنتاج أكبر قدر ممكن من الأملاح الغذائية والصناعية لتحقيق الربح في الميزانية كذلك تحريك دولاب التجارة في التعاملات الدولية وعقد الصفقات وذلك بمقاييس علمية دقيقة وهذا كله في إطار إنجازات الوحدة.

المطلب الثاني: أهداف مؤسسة ملاحات مروان

- ✓ الزيادة في الإنتاجية؛
- ✓ الزيادة في اليد العاملة؛
- ✓ الوصول إلى المراتب الأولى على مستوى التراب الوطني؛
- ✓ العمل على زيادة تحسين المعلوماتية داخل الوحدات عبر الوطن؛
- ✓ الوصول إلى المراتب الأولى بالنسبة للوطن العربي؛
- ✓ ترويج المنتجات عبر دول العالم؛
- ✓ زيادة رأس المال وتوسيع المشروع؛
- ✓ جلب أحداث الآلات والوسائل المتطورة مثل آلات الغسيل، الغريلة... الخ.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لوحدة ملاحات مروان

أولا: شرح الهيكل التنظيمي لوحدة ملاحات مروان- المغرب

- لكل مؤسسة هيكل تنظيمي يوضح خطوات السلطة والاتصال فيها، إضافة إلى توضيح توزيع المناصب فيها وفيما يلي دراسة هذا الهيكل:
1. **المدير:** هو المسؤول الأول والأخير في الوحدة حيث يقوم بتنفيذ قرارات ونظريات المديرية العامة ومتابعة ومراقبة سير برامج الإنتاج والتوزيع والتسويق والصيانة والتنسيق بين جميع مصالح الوحدة والسهر على السير الحسن والجيد والاستعمال الموضوعي والمنطقي لوسائل الإنتاج الموجودة والمتوفرة في الوحدة.
 2. **الأمانة:** تعتبر أمانة المدير الوسيط الوحيد بين المدير وجميع المصالح الأخرى حيث تقوم بتسجيل البريد الصادر والوارد وتقديم البريد الموجه إلى المدير وكذلك استقبال المكالمات الهاتفية والبرقيات والفاكسات وكذا كل الأعمال السكرتارية من ختم وما شابه ذلك.
 3. **مراقبة النوعية (المخبر):** تقوم هذه المصلحة بإجراء مراقبة مياه الشط، كذلك مراقبة الأحواض قبل الزرع وبعد الزرع وقبل الحصاد، إضافة إلى تحليل الملح لمعرفة صلاحيته أو فساده والسهر على مراقبة عمال المصنع في عملية الغسيل وتكديس الأكياس وطريقة وضع أكياس الملح وطابع الخاصة بالشركة بالطريقة المنتظمة وتكون هذه العملية كل ساعة أما مراقبة الأحواض يومين في الأسبوع.

4. **دائرة المحاسبة والمالية:** تعتبر دائرة المحاسبة والمالية هي الشريان الرئيسي والعمود الأساسي الذي تتركز عليه أي مؤسسة إنتاجية وهي حركة معقدة ومتنوعة حيث تتم العملية بمتابعة الحركات النقدية عن طريق المتابعة والتسجيل المتسلسل اليومي، ما تهتم في التحكم في الاقتصاد كذلك إعداد كل تقنيات وعلاقات العمل المحاسبي، وتحتوي هذه الدائرة على ثلاث عناصر وهي:
- **رئيس دائرة المالية والمحاسبة:** يقوم بتسيير شؤون هذه المصلحة وتنظيم العلاقة المرتبطة بينها وبين المصالح الأخرى.
 - **المحاسب:** يقوم بالحسابات المالية الخاصة بمصاريف المؤسسة والكشف عنها.
 - **أمين الصندوق:** هو المتكلف بالمصاريف النقدية
5. **الدائرة التقنية:** هي دائرة تهتم باستغلال مياه الشط حيث تقوم بضخ المياه إلى الأحواض المتواجدة قرب الوحدة حيث يترسب الملح بعد تبخر الماء الموجود في الأحواض وتتكون هذه الدائرة من عدة مصالح هي:
- **مصلحة التوضيب:** تعتبر إحدى المصالح المهمة والرئيسية في الوحدة حيث تتكون من ورشتين:
 - ✓ **توضيب الملح الصناعي.**
 - ✓ **معالجة وتوضيب الملح الغذائي.**
 - **مصلحة الصيانة:** هي مصلحة تقوم بالمراقبة والوقاية المستمرة والحفاظ على كل الوسائل والآلات وكل ما تحتويه الوحدة من معدات وتجهيزات، بالإضافة إلى تصليح الأعطاب التي قد تتعرض لها، وذلك من أجل تجنب توقيف العملية الإنتاجية، كما أنها تحفظ ملفات التجهيزات والآلات وتنقسم إلى عدة ورشات وهي:
 - ✓ **ورشة الكهرباء الصناعية؛**
 - ✓ **ورشة الميكانيك الصناعية؛**
 - ✓ **ورشة الميكانيك العربات؛**
 - ✓ **ورشة التلحيم والخراطة.**
- 5- **مصلحة الترميم:** هي مصلحة تقوم بتمويل الوحدة بجميع المتطلبات والحاجيات من أجل ضمان السير الحسن للنشاط وفق القوانين المنصوص عليها كما تقوم هذه المصلحة بتسوية كل الإجراءات اللازمة مع المصالح الجمركية.
- 6- **مصلحة الحصاد والغسيل:** هي مصلحة مهمة جدا في الوحدة حيث تقوم بحصاد الملح المرسب في الأحواض ولها الحق في طلب العدد الكافي من العمال الذين سيقومون بالمهمة وكذلك الآلات والأجهزة اللازمة لذلك كما تقوم بغسل الملح من أجل تهيئته وهناك غسيل أول وغسيل ثاني، ثم تأتي عملية الطحن في النوع الذي يأخذ الصفة الثانية وهي الغسيل الثاني.
- 8- **دائرة الموارد البشرية:** هي دائرة تهتم بشؤون العمال من حيث الحضور والغياب وكذلك جزء منها يقوم بالتكوين والأخرى بالوسائل العامة وتسيير المستخدمين لإتمام عمل هذه الدائرة وتتكون من المصالح التالية:
- a. **مصلحة الوسائل المشتركة:** هدفها الأساسي هو تسخير الوسائل العامة لحاجة كل مصلحة من المصالح أي تلبية متطلباتهم وكذلك متابعة تكليف بمهمة ومتابعة حظيرة السيارات كما تقوم بمهام استقبال الضيوف وتوفير احتياجاتهم.
- b. **مصلحة العمال:** هي مصلحة حساب الأجور للعمال وكذا إنجاز ملفاتهم وتسجيلاتهم ضمن الضمان الاجتماعي وإعطاء العطل

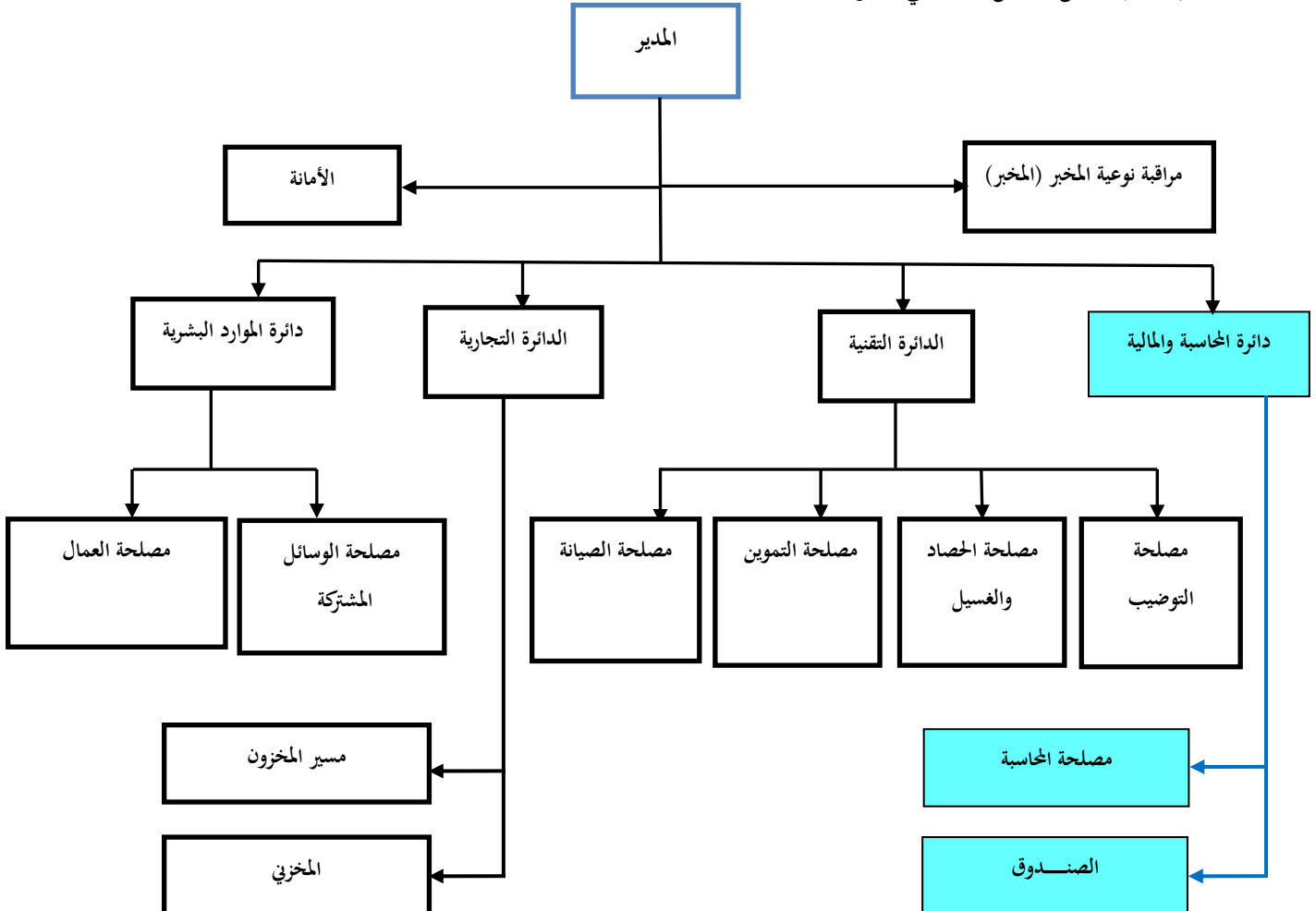
التي هي حق كل عامل، والعمل الأساسي هو حساب الأجور ويكون ذلك حسب منصب العامل، كما تقوم باقتطاع نسبة من الأجور إلى الضرائب والضمان الإجتماعي، كذلك إنجاز ملفات العمال الجدد ومن بين مهامها نذكر:

- ✓ تحديد مدة تقاعد العمال؛
- ✓ تنفيذ العقوبات على العمال؛
- ✓ تسوية وضعية العمال؛
- ✓ دراسة ملفات المعاشات؛
- ✓ دراسة مبرر الغياب وتعطيل العامل.

9- **الدائرة التجارية:** هي دائرة تحتم بعدة وظائف من بينها تسويق المنتج الذي يعتبر العامل الأساسي بالنسبة للوحدة كما تقوم بإعداد التقارير الشهرية والدورية المتعلقة بها كما تحصر الدائرة على متابعة المنتج إلى ما بعد البيع، وذلك باتصال ومرافقة الزبون كما تعمل الدائرة على تحسين ردود العمل وتحسين العلاقة الدائمة مع الزبائن وذلك بالاستماع إلى كل انشغالاتهم وآرائهم، وتتكون من:

- ✓ رئيس دائرة التجارة؛
- ✓ مسير مخزون وفوتري؛
- ✓ أمين مخزون.

ثانيا: (1-3) شكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بوحدة ملاحات مروان -المغير

المطلب الأول: عرض النتيجة المحاسبية لوحدة ملاحات مروان -المغير

من خلال الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة والمتمثلة في ميزانيتي الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج، إستخرجنا النتيجة المحاسبية الصافية والمقدرة بـ: **48 035 499.43** دج.

وحدة ملاحات مروان المغير

جدول (1-3):الأصول

الفترة من 2022-01-01 إلى 2022-12-31

2021	2022	الاهتلاكات/مؤنات 2022	الخـام 2022	ملاحظة	الأصول
-	-	-	-		الأصول غير الجارية
-	-	-	-		فارق لاقتناء ايجابي او سابي (GOOD WILL)
13 666,66	11 666,66	504 333,34	516 000,00		التثبيات المعنوية
220 419 550,06	-	-	-		التثبيات العينية
34 754 980,00	34 754 980,00	-	34 754 980,00		أراضي
28 676 750,03	26 408 520,38	85 384 912,17	111 793 432,55		عمارات
156 987 820,03	138 754 430,95	402 084 013,58	540 838 444,53		تثبيات عينية اخرى
-	-	-	-		تثبيات ممنوح امتيازها
32 350 223,87	37 210 197,59	-	37 210 197,59		التثبيات الجاري إنجازها
-	-	-	-		التثبيات المالية
-	-	-	-		السندات الموضوعه موضع المعادله - المؤسسات
-	-	-	-		المشاركة
-	-	-	-		المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقه
-	-	-	-		السندات الأخرى المثبته
6 616 017,39	7 163 393,49	-	7 163 393,49		القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية
7 394 745,79	7 627 816,62	-	7 627 816,62		الضرائب المؤجله على الأصول
-	-	-	-		حسابات الإرتباط
266 794 203,77	251 931 005,69	487 973 259,09	739 904 264,78		مجموع الأصول غير الجارية
	0,00		0,00		الأصول الجارية
513 792 883,33	573 679 060,54		573 679 060,54		المخزونات والمنتجات قيد الصنع
	0,00		0,00		الحسابات الدائنة - الإستخدامات المماثلة
8 855 993,64	12 215 357,45		12 215 357,45		الزبائن
2 183 505,00	2 164 387,00		2 164 387,00		المدنيون الأخرى
134 628,44	10 728,76		10 728,76		الضرائب
	0,00		0,00		الأصول الأخرى الجارية
	0,00		0,00		الموجودات وما يماثلها
	0,00		0,00		توظيفات وأصول مالية جارية
5 442 039,59	502 874,26		502 874,26		أموال الخزينة
530 409 050,00	588 572 408,01	0,00	588 572 408,01		مجموع الأصول الجارية
797 203 253,77	840 503 413,70	487 973 259,09	1 328 476 672,79		المجموع العام للأصول

وحدة ملاحات مروان المغرب

جدول (2-3): الخصوم

الفترة من 2022-01-01 إلى 2022-12-31

2021	2022	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
			رأس المال غير المطلوب
			العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)
21 279 200,00	21 279 200,00		فارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة
39 277 885,28	48 035 499,43		النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)
-25 176 553,10	-25 176 553,10		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة
			حصة ذوي الأقلية
35 380 532,18	44 138 146,33		المجموع I
			الخصوم غير الجارية
			القروض والديون المالية
999 313,90	999 313,90		الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)
723 961 821,80	755 651 369,84		الديون الأخرى غير الجارية
20 684 036,80	24 050 249,94		المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا
745 645 172,50	780 700 933,68		مجموع الخصوم غير الجارية II
			الخصوم الجارية
943 717,09	1 883 779,34		الموردون والحسابات الملحقة
10 038 897,65	7 901 295,44		الضرائب
5 194 934,35	5 879 258,91		الديون الأخرى
			خزينة الخصوم
16 177 549,09	15 664 333,69		مجموع الخصوم الجارية III
797 203 253,77	840 503 413,70		المجموع العام للخصوم

وحدة ملاحات مروان المغرب

جدول (3-3): حسابات النتائج

الفترة من 2022-01-01 إلى 2022-12-31

2021	2022	ملاحظة	الفصول
43 491 740,05	39 978 677,01		المبيعات والمنتجات الملحقة (رقم الاعمال)
185 052 802,83	197 140 537,69		تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
7 293 748,07	4 765 973,72		الإنتاج المثبت
3 308 325,00	3 721 695,00		إعانات الإستغلال
239 146 615,95	245 606 883,42		إنتاج السنة المالية
55 661 231,35	56 728 685,03		المشتريات المستهلكة
47 032 073,59	31 232 754,67		الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
102 693 304,94	87 961 439,70		استهلاك السنة المالية
136 453 311,01	157 645 443,72		القيمة المضافة للإستغلال (2-1)
54 353 563,96	60 022 313,92		أعباء المستخدمين
1 340 399,12	3 442 803,89		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
80 759 347,93	94 180 325,91		إجمالي فائض الإستغلال
9 411 983,97	35 512,71		المنتجات العملياتية الأخرى
6 125 657,98	1 332 743,10		الأعباء العملياتية الأخرى
44 784 157,61	45 724 266,92		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة
0,00	643 600,00		استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
39 261 516,31	47 802 428,60		النتيجة العملياتية
0,00	0,00		المنتجات المالية
0,00	0,00		الأعباء المالية
0,00	0,00		النتيجة المالية
39 261 516,31	47 802 428,60		النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
0,00	0,00		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
-16 368,97	-233 070,83		الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
248 558 599,92	246 285 996,13		مجموع منتجات الأنشطة العادية
209 297 083,61	198 250 496,70		مجموع أعباء الأنشطة العادية
39 277 885,28	48 035 499,43		النتيجة الصافية للأنشطة العادية
0,00	0,00		عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)
0,00	0,00		عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)
0,00	0,00		النتيجة غير العادية
39 277 885,28	48 035 499,43		صافي نتيجة السنة المالية
0,00	0,00		حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)
0,00	0,00		صافي نتيجة المجموع المدمج (1)
0,00	0,00		ومنها حصة ذوي الأقلية (1)
0,00	0,00		حصة المجمع (1)

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لوحدة ملاحات مروان - المغرب

يقوم رئيس دائرة المحاسبة والمالية لوحدة ملاحات مروان بالمغرب بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي الجزائري، وذلك باتباع القواعد الضريبية لحساب النتيجة الجبائية وتطبيقها وهذا بعد تحديد النتيجة المحاسبية وإضافة لها الإستردادات (الأعباء المدمجة) التي ترفض خصمها الإدارة الجبائية ثم إنقاص منها الإعفاءات والتخفيضات المرخصة من طرف المصالح الجبائية ولا تدخل في الوعاء الضريبي الخاضع، ومن هنا نكون بصدد الإعتماد على الجدول الجبائي رقم تسعة (09) الذي يعتبر أحد الجداول الجبائية التي تطلبها الإدارة الجبائية من المؤسسة المكلفة والذي من خلاله يتم تحديد النتيجة الجبائية.

✓ القاعدة الضريبية

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية الصافية + الإستردادات - الإعفاءات والتخفيضات - العجز المالي للسنوات السابقة

أولا: النتيجة المحاسبية الصافية

لقد تم استخراج النتيجة المحاسبية الصافية من خلال عرض جدول حسابات النتائج في المطلب الأول أعلاه، وبالتالي النتيجة المحاسبية الصافية

تقدر ب: **48 035 499,43 دج**

ثانيا: الإستردادات (الأعباء المدمجة)**1- مصاريف الصيانة والهاتف:**

✓ مصاريف صيانة شاحنة تابعة لوحدة ملاحات الوطاية: **152 405,00 دج**

✓ مصاريف الهاتف: **78 776,52 دج.**

2- الهدايا: شراء هدايا فاقت المبلغ المسموح جبائيا بـ: **20 000,00 دج.**

الجدول رقم (3-4): طريقة استخراج المبلغ المسترد للهدايا

البيان	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ المسجل محاسبيا	المبلغ المقبول جبائيا	المبلغ المسترد
هدايا	10	3 000.00	30 000.00	10 000.00	20 000.00

3- مصاريف الإطعام والفندقة: أعباء خاصة بـ شركة خاصة بأعداد البرامج المحاسبية: **42 000,00 دج.**

4- غرامات وجزاءات تقدر بـ: **9 000,00 دج**

5- المؤونات تقدر بـ: **5 264 041.41 دج**، والخاصة بسنة 2022 مفصلة كمايلي:

✓ مخصصات العطة السنوية: **1 789 908.30 دج**

✓ مخصصات التقاعد: **3 410 133.11 دج**

✓ مخصصات الرسم على التكوين والتمهين: **64 000.00 دج**

6- الإهلاكات: المبلغ المسترد للوعاء الضريبي هو: **660 000.00 دج**، والجدول التالي يوضح كيفية استخراج هذا المبلغ.

الجدول رقم (3-5): طريقة استخراج المبلغ المسترد من محصنات الاهتلاك

السيارة	المسجل محاسبيا	المقبول جبائيا	الفارق المسترد
بارتنار 2019	4 400 000.00	3 000 000.00	280 000.00
تيكسون 2019	4 900 000.00	3 000 000.00	380 000.00
المجموع			660 000.00

7- ضريبة مؤجلة (تغيرات): **123 065.00 -** دج

وبالتالي نحسب:

مجموع الإستردادات =

$(123\ 065.00 -) + 660\ 000.00 + 3\ 410\ 133.11 + 9\ 000.00 + 42\ 000.00 + 20\ 000.00 + 78\ 776.52 + 152\ 405.00$

مجموع الإستردادات = **4 249 249.63** دج.

ثالثا: الإعفاءات والتخفيضات

✓ بلغت المؤونات المسددة والمتعلقة بسنة 2021: **1 696 008.40** دج، مفصلة كمايلي:

✓ تسديد مبلغ العطلة السنوية: 1 661 706.82 دج

✓ تسديد مبلغ الرسم على التكوين والتمهين: 34 301.58 دج

رابعا: العجز المالي للسنوات السابقة

لا يوجد عجز مالي للمؤسسة خلال الأربع سنوات الأخيرة.

النتيجة الجبائية = $48\ 035\ 499.43 - 4\ 249\ 249.63 + 1\ 696\ 008.40$

وبالتالي النتيجة الجبائية تساوي **50 588 740.66** دج

الجدول الجبائي رقم (3-6) " جدول تحديد النتيجة الجبائية "

1- النتيجة الصافية للسنة (جدول حسابات النتائج)	ربح	48 035 499.43
	خسارة	
2- الاستردادات		
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		20 000.00
حصص الاشهار غير القابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		42 000.00
الاشتراقات والهبات غير القابلة للخصم		231 181.52
الضرائب والرسم غير القابلة للخصم		
المؤونات غير القابلة للخصم		3 410 133.11
الاهتلاكات غير القابلة للخصم		660 000.00
مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم		
الإيجارات خارج النواتج المالية		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض التجاري (ملك المستأجر)		

	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضريبة على أرباح الشركات
123 065.00 -	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
		خسائر القيمة غير القابلة للخصم
9 000.00		غرامات وعقوبات
		الاسترداد الأخرى
4 249 249.63		مجموع الاسترداد
		3- التخفيضات
		فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة
		حواصل وفوائض القيمة المتأنية من التنازل عن الأسهم والأوراق الماثلة
		المداميل المتأنية من توزيع الأرباح او تلك المعفاة صراحة
		الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الأيجار التمويلي
		الإيجارات خارج الأعباء المالي
		الاهتلاكات التكميلية
1 696 008.40		التخفيضات الأخرى
1 696 008.40		مجموع التخفيضات
		4- الخسائر السابقة القابلة للخصم
		خسارة سنة 2018
		خسارة سنة 2019
		خسارة سنة 2020
		خسارة سنة 2021
		مجموع الخسائر القابلة للخصم
-		
50 588 740.66		النتيجة الجبائية

المطلب الثالث: كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات والتسجيل المحاسبي لها في وحدة ملاحات مروان بالمغير

أولاً: حساب الضريبة على أرباح الشركات لوحدة ملاحات مروان- المغير

حسب التشريع الجبائي الجزائري فإن نسبة الضريبة على أرباح الشركات المطبقة على المؤسسة الوطنية للأملاح - وحدة

ملاحات مروان بالمغير هي: 26%، وبالتالي نحسب:

النتيجة الجبائية تساوي: 50 588 740.66 دج.

نسبة الضريبة تساوي: 26% .

مبلغ الضريبة يساوي: $(0.26 \times 50\,588\,740.66) = 13\,153\,072.57$ دج.

إذن مبلغ الضريبة المستحق الدفع على وحدة ملاحات مروان هو: **13 153 072.57** دج.

ثانيا: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات لدى وحدة ملاحات مروان بالمغرب

1- قيد تحديد الضريبة على أرباح الشركات

2022/12/31				
13 153 072.57	13 153 072.57	من ح/ الضرائب المبينة على الأنشطة العادية إلى ح/ الدولة. الضرائب على أرباح الشركات	444100	695100
		تحديد الضريبة على أرباح الشركات لوحدة ملاحات مروان بالمغرب لسنة 2022		

2- قيد تسديد الضريبة على أرباح الشركات

2023/05/10				
13 153 072.57	13 153 072.57	من ح/ الدولة. الضرائب على أرباح الشركات إلى ح/ البنك الوطني الجزائري	512160	444100
		تسديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لوحدة ملاحات مروان بالمغرب لسنة 2022		

إن المشرع الجبائي الجزائري يفرض على الشركات الخاضعة للضريبة القيام بعملية تسديدها بواسطة أداء ثلاث تسبيقات يتم دفعها إلى المصالح الجبائية حيث يكون:

- التسبيق الأول من تاريخ 20 فيفري إلى 20 مارس 2022
- التسبيق الثاني من تاريخ 20 ماي إلى 20 جوان 2022
- التسبيق الثالث من تاريخ 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر 2022

يساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية محتتمة، ويتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلف دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط المدفوعة بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي تاريخ آخر أجل لإيداع التصريح السنوي) مع العلم أن أجل إيداع التصريح السنوي هو 30 أفريل من كل سنة، وهذا حسب ماجاء في المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022. وفيما يخص المؤسسة الوطنية للأملاح وحدة ملاحات مروان بالمغرب فإنها تسدد الضريبة على أرباح الشركات سنويا دون دفع التسبيقات المذكورة أعلاه.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التطبيقية في المؤسسة الوطنية للأملاح وحدة ملاحات مروان بالمغير، والتي حاولنا من خلالها التعرف على كيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل مستجدات سنة 2022، خلصنا إلى أن المؤسسة محل الدراسة تولي إهتمام كبير بالتزاماتها الضريبية، وهذا ما لمسناه خلال الدراسة واحتكاكنا بمسؤولي دائرة المحاسبة والمالية بالمؤسسة وكيفية معالجتهم للأعباء سواء المدججة منها أو القابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية التي تعتبر الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات المستحقة الدفع، وكل هذه التحاليل والمعالجات الخاصة بتحديد النتيجة الجبائية يلخصه الجدول الجبائي رقم تسعة (09) أعلاه.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال دراستنا هذه نرى أن الفروقات الجلية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية هي ظاهرة عالمية تمس مختلف بلدان العالم، على اختلاف أنظمتها وتشريعاتها المحاسبية، والجزائر هي إحدى هذه الدول، وبالرغم من أن العلاقة القائمة بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي والتفاعل بينهما، إلا أن إختلاف الأهداف أدى إلى ظهور الفروقات بينهما من خلال النتيجتين المحاسبية والجبائية، وهذه الأخيرة عن طريقها يتم تحديد الربح الذي تلزم عليه الضريبة، بحيث أن التطبيقات التي أتت بها المعايير المحاسبية والنظام المالي المحاسبي ألزمت بتوفير بيانات في قوائمها المالية تخص المقاربة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية التي تشكل الأساس لاحتساب الضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي هذا ما تكلف به المؤسسة من إعداد الجدول الجبائي رقم تسعة الذي يحوي آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفق ماجاء به المشرع والقوانين الجبائية، بحيث أن آلية الانتقال تمر بعدة تحيينات وتعديلات ترد في القوانين المالية الصادرة كل سنة بسبب الفروقات والتباعد الموجود بين المبادئ المحاسبية والقواعد الجبائية، إذ أن هذا الفرق راجع لتبني الدولة الجزائرية للنظام المالي المحاسبي حيث يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال إعطائه الصورة الشفافة والصادقة والواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسات، حيث نجد أن الفرق بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي يكمن في جانب الضرائب المؤجلة.

ولقد قمنا بالسعي من خلال هذه المذكرة إلى الإجابة عن الإشكال المطروح والذي يتضمن كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفقا لآخر المستجدات، حيث تمت معالجة هذه الإشكالية عبر ثلاث فصول، الفصلين الأول والثاني تناولنا فيهما مفهوم النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر والتطرق إلى أبرز الأنظمة الجبائية وأهم الفروقات بين هذه الأنظمة بالإضافة إلى النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية تحديدهما وأخيرا قمنا بعرض للمعيار الدولي رقم 12، أما الفصل الثالث فقد تضمن الجانب التطبيقي لهذه الدراسة في المؤسسة الوطنية للأملح بوحدة ملاحظات مروان بالمغير، تناولنا فيه تقديم عام للمؤسسة، بالإضافة الى عرض ميزانتي الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج وكيفية تحديد النتيجة الجبائية وطريقة تسديدها.

وبعد هذه الدراسة المعمقة لوحدة ملاحظات مروان بالمغير خلصنا الى بعض النتائج والتوصيات التي سنذكرها بعد إختبار صحة الفرضيات.

1- إختبار صحة الفرضيات

✓ تتعلق الفرضية الأولى باختلاف قواعد النظام المالي المحاسبي على قواعد النظام الجبائي الجزائري، وهذا ما تجلّى في الأهداف المتباينة بينهما، إذ يهدف القانون الجبائي الى تعظيم إيرادات ومداحيل الدولة، بينما يهدف النظام المحاسبي المالي باعطاء صورة صادقة وشفافة للقوائم المالية، وبالتالي هناك اختلافات وفروقات بينهما وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ تتعلق الفرضية الثانية بمهامية الضرائب المؤجلة التي تعتبر أرباح قابلة للدفع أو التحصيل خلال سنوات مالية مستقبلية، وتتم معالجتها من خلال الفروقات والإختلافات الحاصلة بين النتيجة المحاسبية والجبائية الواردة في المعيار الدولي رقم 12، وبالتالي ثبتت صحة الفرضية.

✓ تتعلق الفرضية الثالثة بالنتيجة الجبائية التي يتم الوصول إليها عبر النتيجة المحاسبية، مع معالجة كل الفروقات والإختلافات الواردة بينهما وذلك حسب المشرع الجزائري، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

✓ تتعلق الفرضية الرابعة بالآلية التي تتم من خلالها تحديد النتيجة الجبائية في وحدة ملاحظات مروان بالمغير، وهذا ما تطرقنا اليه خلال الدراسة التطبيقية في المؤسسة، وذلك بتطبيقها واحترامها لقواعد النظام الجبائي في تحديد النتيجة الجبائية، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

2- نتائج الدراسة

✓ إن التفاعل بين النظامين المحاسبي والجبائي الجزائري يولد فروقات واختلافات تمت معالجتها وتقليص الفجوة بينهما عن طريق تطبيق الضرائب المؤجلة؛

✓ الوصول إلى النتيجة الجبائية يتم عبر القيام بالتصحيحات على النتيجة المحاسبية؛

✓ إن وجود الضرائب المؤجلة تساعد على التقارب بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛

✓ نلاحظ إلتزام كبير من طرف وحدة ملاحظات مروان بالمغير بالقوانين والتشريعات الجبائية في تطبيقها، مما يعني أكثر شفافية ومصداقية في نشاطها.

3- التوصيات

- ✓ ضرورة تكييف النظام الجبائي مع النظام المحاسبي في ظل التحيينات والتعديلات التي يجريها المشرع الجزائري كل سنة في قوانينه المالية؛
- ✓ العمل على تكوين ورسكلة المشرفين والمؤهلين بتطبيق النظام المحاسبي في المؤسسات بالتشريعات الجبائية والمعايير الدولية؛
- ✓ القيام بالعمليات التحسيسية لنشر الثقافة الضريبية بين المكلفين من خلال إعطاء صورة توضيحية لحقوقهم والتزاماتهم؛
- ✓ تكوين طاولة حوار بين المجلس الوطني للمحاسبة والإدارة الضريبية للتقليل من الفروقات الحاصلة بين النظامين المحاسبي والجبائي.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع بالعربية

الكتب

1. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، مبادئ المحاسبة 1، الحقيبة الأولى، المملكة العربية السعودية، 2014.
2. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2014.
3. عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، سطيف، الجزائر، 2009.
4. حميداتو صالح، المراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، دار التعليم العالي، الإسكندرية، مصر، 2019.
5. سماعيل عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، الأوراق الزرقاء الجزائر، 2022.
6. قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، القبة القديمة، الجزائر.
7. شاهين على عبد الله، النظرية المحاسبية، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، غزة، 2011.
8. دونالد كيسو، ويجانت جيري، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، السعودية.
9. رميدي عبد الوهاب، سماتي على، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.
10. محمد كمال أبو عجوة وآخرون، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، جامعة عين شمس، القاهرة، 2011.

الدوريات والمجلات

11. سماعيل عيسى، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، الجزائر.
12. زلاطو نعيمة، مدى تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسات المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة للدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة المنتدى لدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد الثالث، الجزائر، 2008.
13. عوامري عائشة، بن الدين محمد، دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد رقم 07، العدد 1.
14. يخلف إيمان وآخرون، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجزائر.

الرسائل والأطروحات الجامعية

15. بن زاف لبني، دور الإفصاح في تحسين المعلومة المحاسبية، دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018.
16. زرقون عمر الفاروق، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011.
17. عقي حمزة، انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للشركات المدرجة في السوق المالي، شهادة دكتوراه الطور الثالث التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017.

18. بودرهم مباركة وطواي سليمة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة مجمع الأخوة عمري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2020.
19. يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير مدرسة الدكتوراه: تحليل استراتيجي صناعي، مالي ومحاسبي، جامعة أم البواقي، سنة 2011.
20. بو علي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أو الحاج البويرة، 2015.
21. قريش آمنة، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للأشغال المتعددة بالمسيلة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2015.
22. عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، دراسة حالة مؤسسة الإحسان البويرة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد والحاج، سنة 2015.
23. شناي عبد الكريم، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية، رسالة ماجستير، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2009.
24. عياد نور الإسلام، مزعاش أحمد، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة ومركب ميديفيل_سطيف، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017.
25. ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2015.
26. مومني ياسين، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة لعينة من مؤسستين إقتصاديتين، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، سنة 2018.
27. محي الزين زين وآخرون، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2018.
28. لعموري سلمى وآخرون، دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، دراسة حالة مؤسسة بناء الهياكل المعدنية المصنعة بالمغیر ومؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد بالوادي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2020.
29. عباسي ابتهاج، مدى استجابة النظام المحاسبي للجوانب الجبائية، دراسة حالة SARAL GRAVURE PUB، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2019.
30. لحرش بلال، دهيمي يعقوب، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، دراسة حالة وحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2020.

31. بوغازي زينب، توحيد حسابات الميزانية وفق للنظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة فرحات عباس 1 سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم علوم تجارية، محاسبة مالية وتدقيق، 2017.
32. وكواك عبير وتبر زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، تخصص محاسبة، 2018.
33. ابراهيمي حسام، مكسي زكريا، التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة، مذكرة ماستر في المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة، سنة 2020.
34. موسى نعيمة، نصيب هاجر، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بسكرة، 2020.
35. بن عثمان بوبكر، بالحاج عبد الفتاح، الضريبة المؤجلة وآثارها على القوائم المالية، دراسة حالة مفتشية الضرائب بركان، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص مالية مؤسسة، جامعة أحمد دراية ادرار، 2021.
36. سعداوي بوذينة، بطاش عمر، الضرائب المؤجلة، دراسة جبائية ومحاسبية، دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب مسيلة)، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، 2021.
37. لموسخ أحلام، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.
- التقارير والمراسيم والقرارات:
38. وزارة المالية، الجريدة الرسمية، قرار المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر القانون 07-11 والمتضمن النظام المالي المحاسبي، الجزائر، العدد 74، المادة 03.
39. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد 27، المادة 12، 2008.
40. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 282-مكرر 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.
41. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة، مجال التطبيق، مديرية العلاقات العمومية والاتصال لسنة 2021.
42. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2015.
43. المادة 10 من القانون التجاري الجزائري لسنة 2013.
44. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 282-مكرر 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
45. الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس، 2009.
46. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023.
- المؤتمرات والملتقيات والندوات:

47. مراد آيت محمد، سفيان أبجري، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر "تحديات وأهداف"، مداخلة في الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، IAS-IFRS جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009.
48. حابي عبد اللطيف، محاضرات القانون الجبائي، تخصص قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل مركز تلمسان، سنة 2023.
49. غزي محمد العربي، أدوات مراقبة التسيير، محاضرة موجهة لطلبة الأولى ماستر، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2020.
50. بغريش محمد، المحاسبة المالية المعمقة 1، الفصل الرابع، محاسبة الضرائب

ثانيا: مراجع باللغة الفرنسية

51. Jalel Berrebeh, Fiscalité de l'entreprise (IS/IRPP/TVA/les avantages fiscaux), Université de CARTAGE, FSEG Nabul, 2014/2015.

المواقع الإلكترونية

52. <https://www.journaldunet.fr/business/dictionnaire-comptable-et-fiscal>.
53. <https://karpeo.ch/comptabilite>.
54. <https://www.l-expert-comptable.com/fiches-pratiques>.
55. <https://fr.wikipedia.org/wiki/Comptabilit> .

الملاحق

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F : 098325010008641004

Désignation de l'entreprise : Unité Salines Meroine El-Méghaier

Activité : EXTRACTION ET VENTE SELS

Adresse : EL-MEGHAIER

Exercice clos le 2022

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif			0	
Immobilisations incorporelles			0	
Immobilisations corporelles	516 000	504 333	11 667	13 667
Terrains	34 754 980		34 754 980	34 754 980
Bâtiments	111 793 433	85 384 912	26 408 520	28 676 750
Autres immobilisations corporelles	540 838 445	402 084 014	138 754 431	156 987 820
Immobilisations en concession			0	
Immobilisations en cours	37 210 198		37 210 198	32 350 224
Immobilisations financières			0	
Titres mis en équivalence			0	
Autres participations et créances rattachées			0	
Autres titres immobilisés			0	
Prêts et autres actifs financiers non courants	7 163 393		7 163 393	6 616 017
Impôts différés actif	7 627 817		7 627 817	7 394 746
TOTAL ACTIF NON COURANT	739 904 265	487 973 259	251 931 006	266 794 204
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	573 679 061	0	573 679 061	513 792 883
Créances et emplois assimilés			0	
Clients	12 215 357	0	12 215 357	8 855 994
Autres débiteurs	2 164 387	0	2 164 387	2 183 505
Impôts et assimilés	10 729		10 729	134 628
Autres créances et emplois assimilés			0	
Disponibilités et assimilés			0	
Placements et autres actifs financiers courants			0	
Trésorerie	502 874		502 874	5 442 040
TOTAL ACTIF COURANT	588 572 408	0	588 572 408	530 409 050
TOTAL GENERAL ACTIF	1 328 476 673	487 973 259	840 503 414	797 203 254



MPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F : 098325010008641004

Désignation de l'entreprise : Unité Salines Meroine El-Méghaier

Activité : EXTRACTION ET VENTE SELS

Adresse : EL-MEGHAIER

Exercice clos le 2022

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis	0	
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	21 279 200	21 279 200
105 Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)	48 035 499	39 277 885
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	-25 176 553	-25 176 553
Autres capitaux propres I Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	44 138 146	35 380 532
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	999 314	999 314
Impôts (différés et provisionnés)	755 651 370	723 961 822
Autres dettes non courantes	24 050 250	20 684 037
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	780 700 934	745 645 173
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 883 779	943 717
Impôts	7 901 295	10 038 898
Autres dettes	5 879 259	5 194 934
Trésorerie Passif		
TOTAL III	15 664 334	16 177 549
TOTAL PASSIF (I+II+III)	840 503 414	797 203 254

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

الملاحق رقم 03: جدول حسابات النتائج

N.I.F : 098325010008641004

Désignation de l'entreprise : Unité Salines Meroine El-Méghaier

Activité : EXTRACTION ET VENTE SELS

Adresse : EL-MEGHAIER

Exercice clos le 2022

COMPTE DE RESULTAT

Désignation des comptes	Note	2022	2021
Ventes et produit annexes (Chiffre d'affaires)		39 978 677,01	43 491 740,05
Variation stocks rendants finis et en cours		192 / 140 557 / 69	185 057 / 8017 / X4
Production immobilisée		4 765 973,72	7 293 748,07
Subvention d'exploitation		3 721 695,00	3 308 325,00
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		245 606 883,42	239 146 615,95
Achats consommés		56 728 685,03	55 661 231,35
Services extérieurs et autres consommations		31 232 754,67	47 032 073,59
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		87 961 439,70	102 693 304,94
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		157 645 443,72	136 453 311,01
Charges de personnel		60 022 313,92	54 353 563,96
Impôts, taxes et versements assimilés		3 442 803,89	1 340 399,12
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		94 180 325,91	80 759 347,93
Autres produits opérationnels		35 512,71	9 411 983,97
Autres charges opérationnelles		1 332 743,10	6 125 657,98
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		45724266,92	44 784 157,61
Reprise sur pertes de valeurs et provisions		643600	0,00
V-RESULTAT OPERATIONNEL		47 802 428,60	39 261 516,31
Produits financiers		0,00	0,00
Charges financières		0,00	0,00
VI-RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT(V+VI)		47 802 428,60	39 261 516,31
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0	0,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		- 233 070,83	-16 368,97
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		246 285 996,13	39 277 885,28
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		198 250 496,70	209 280 714,64
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		48 035 499,43	39 277 885,28
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0,00	0,00
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0,00	0,00
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		48 035 499,43	39 277 885,28
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
IX-RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE(1)		0,00	0,00
Dont part des minoritaires (1)		0,00	0,00
Part du groupe (1)		0,00	0,00

REDMI NOTE 8T
AI QUAD CAMERA

الملاحق رقم 04، المحمد بن الحيات رقم 09

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F 0 9 8 3 2 5 0 1 0 0 0 8 6 4 1 0 0 4

Désignation de l'entreprise :.....EPE / Spa ENASEL.....
 ENTREPRISE NATIONALE DE SELS Unité Salines Meroine El-Méghaier
 Activité : Extraction, Productions et Commercialisation de Sels
 Adresse: N'Sigha -El Méghaier

Exercice du 01/01/2022 au 31/12/2022

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :



I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	48 035 499
II. Réintégrations		Perte	
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			0
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			20 000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			-
Frais de réception non déductibles			42 000
Cotisations et dons non déductibles			231 182
Impôts et taxes non déductibles			0
Provisions non déductibles			3 410 133
Amortissements non déductibles			660 000
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat		-
	Impôt différé (variation)		(123 065)
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			9 000
Autres réintégrations (*)			0
		Total des réintégrations	4 249 250
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Complément d'amortissements			
Autres déductions (*)			1 696 008
		Total des déductions	1 696 008
IV. Déficit antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2021			-
Déficit de l'année 201			
Déficit de l'année 201			
Déficit de l'année 201			
		Total des déficits à déduire	-
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	50 588 741
		Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre.



REDMI NOTE 8T
AI QUAD CAMERA

الملحق رقم ٥٥ : رقم الأعمال المزمع لسنة ٢٠٢٢

 enasel Unité Salins Merouane El-Meghaier NIS : 0983 25010008641004	المؤسسة الوطنية للأملاح <i>Entreprise Nationale des Sels</i> شركة ذات أسهم برأس مال 1600.000.000 دج SPA au Capital Social de 1600.000.000 DA	 enasel وحدة مساحات مروان المغير ولاية الوادي
---	---	--

ETAT DE CHIFFRE D'AFFAIRE EX 2022 PAR MOIS

MOIS	MONTANT
JANVIER	1 694 021,69
FÉVRIER	4 353 865,92
MARS	5 633 813,56
AVRIL	2 147 327,00
MAI	3 703 885,54
JUIN	1 989 510,98
JUILLET	4 079 222,98
AOÛT	2 239 588,61
SEPTEMBRE	2 330 539,71
OCTOBRE	2 680 250,53
NOVEMBRE	5 259 898,19
DÉCEMBRE	3 856 752,30
TOTAL	39 968 677,01



BALANCE GENERALE

TIRAGE DU 30/04/2023

Edition provisoire

PAGE 1

Au: 31/12/2022

Du: 01/01/2022

SALINS MEROUANE EL-MEGHAIER

Numéro et INTITULE du Compte	REOUVERTURES		MOUVEMENTS DE LA PERIODE		TOTAL DES MOUVEMENTS		SOLDES	
	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
Sel Alimentaires				10,341,468.80		10,341,468.80		10,341,4
Sel Industriel				28,557,695.35		28,557,695.35		28,557,6
Sel Spéciaux				1,069,512.86		1,069,512.86		1,069,5
Ventes de marchandises, de produits fabriqués, de prestations et de produits annexes				39,968,677.01		39,968,677.01		39,968,6
Comptes de Produits				39,968,677.01		39,968,677.01		39,968,6
	0.00		0.00	39,968,677.01	0.00	39,968,677.01	0.00	39,968



REDMI NOTE 8T
AI QUAD CAMERA

حسب نوع المتوسع

Numéro et INTITULE du Compte	REOUVERTURES		MOUVEMENTS DE LA PERIODE		TOTAL DES MOUVEMENTS		SOLDES	
	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
Logiciels informatiques et assimilés	516,000.00				516,000.00		516,000.00	
IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	516,000.00				516,000.00		516,000.00	
les terrains nus	1,876,200.00				1,876,200.00		1,876,200.00	
les terrains de gisements	32,739,353.00				32,739,353.00		32,739,353.00	
Terrains pour ensembles industriels	139,427.00				139,427.00		139,427.00	
Bâtiments industriels	78,903,773.66				78,903,773.66		78,903,773.66	
Bâtiments d'habitation (baraques de chantiers°)	3,663,316.70				3,663,316.70		3,663,316.70	
Agencements et aménagements sur constructions	157,000.00				157,000.00		157,000.00	
Tables salantes	29,069,342.19				29,069,342.19		29,069,342.19	
Installation station de pompage	4,689,387.65				4,689,387.65		4,689,387.65	
Installation station de lavage et gerbage	117,703,276.93				117,703,276.93		117,703,276.93	
Installation station de conditionnement	45,323,557.71		13,153,756.12		58,477,313.83		58,477,313.83	
Installation station électrique et de communication	2,896,070.00			31,000.00	2,896,070.00	31,000.00	2,865,070.00	
Installation station de surveillance (télé-surveillance)	630,600.00				630,600.00		630,600.00	
Installation station générale d'eau	13,246,779.00				13,246,779.00		13,246,779.00	
Autres Installations (chauffages, réfrigérations, etc°)	6,821,705.65				6,821,705.65		6,821,705.65	
Matériels de montage, câblage, roulage et charrement	199,677,571.03				199,677,571.03		199,677,571.03	
Matériels d'atelier	13,668,390.59				13,668,390.59		13,668,390.59	
Matériels électriques	239,776.29				239,776.29		239,776.29	
Matériels de protection et de sécurité	134,200.00				134,200.00		134,200.00	
Matériels topographique et instruments de mesure	154,765.21				154,765.21		154,765.21	
Matériels de laboratoire	1,864,383.85				1,864,383.85		1,864,383.85	

REDMI NOTE 8T
 AT QUAD CAMERA

الملاحق رقم 08: ميزان المراجعة، حيث لم يتبين لنا اخطاء في الحسابات المحاسبية

TIRAGE DU 30/04/2023

PAGE 1

Edition provisoire

BALANCE GENERALE

Au: 31/12/2022

Du: 01/01/2022

NS MEROUANE EL-MEGHAIER

Numéro et INTITULE du Compte	REOUVERTURES		MOUVEMENTS DE LA PERIODE		TOTAL DES MOUVEMENTS		SOLDES	
	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
az-oil	1,755,724.32		5,097,145.98	6,187,865.64	6,852,870.30	6,187,865.64	665,004.66	
xyg錄e ac閘y錄e			6,696.00	6,696.00	6,696.00	6,696.00		
uiles	807,534.66		1,812,384.58	1,903,388.96	2,619,919.24	1,903,388.96	716,530.28	
raisses	120,450.00		61,884.90	182,334.90	182,334.90	182,334.90		
oduits chimiques (r閘ctifs)	367,309.65			360,107.50	367,309.65	360,107.50	7,202.15	
ؤدس de rechange pour 閘uipement et installation production	10,590,950.36		5,511,167.72	4,324,872.94	16,102,118.08	4,324,872.94	11,777,245.14	
ؤدس de rechange pour mat閘riel transport (tracteur remorque)	482,895.51		623,700.00	528,525.00	1,106,595.51	528,525.00	578,070.51	
itre piؤدس de rechange	503,651.12		128,300.04	111,027.51	631,951.16	111,027.51	520,923.65	
هوماتiques pour engins	864,074.06		2,978,400.00	2,764,976.36	3,842,474.06	2,764,976.36	1,077,497.70	
itres accessoires	39,023.84		606,550.01	563,049.76	645,573.85	563,049.76	82,524.09	
incaillerie	476,542.65		1,094,327.31	1,082,017.99	1,570,869.96	1,082,017.99	488,851.97	
it outillage	87,177.60		498,339.91	297,288.08	585,517.51	297,288.08	288,229.43	
ogueries	15,730.64		564,259.01	551,623.04	579,989.65	551,623.04	28,366.61	
دقنات	1,688,655.17		939,299.99	2,222,521.69	2,627,955.16	2,222,521.69	405,433.47	
دقنات de construction	110,012.80		748,200.00	858,212.80	858,212.80	858,212.80		
is et دقنات	1,920.00				1,920.00		1,920.00	
urnitures ڤلترىques	570,655.13		467,220.06	571,179.34	1,037,875.19	571,179.34	466,695.85	
urnitures de bureau et consommables formatiques	340,464.10		732,777.88	481,483.90	1,073,241.98	481,483.90	591,758.08	
uipements de s閘urit閘 et vؤلؤements de travail	224,413.98		9,699.97	110,084.14	234,113.95	110,084.14	124,029.81	
itres fournitures diverses	107,617.61		358,490.00	353,940.00	466,107.61	353,940.00	112,167.61	
ms imprim閘 PE	2,174,066.00		4,278,760.00	6,274,271.00	6,452,826.00	6,274,271.00	178,555.00	
ms ڤلترable	282,910.81		1,275,273.26	1,187,143.53	1,558,184.07	1,187,143.53	371,040.54	

BALANCE GENERALE

Du 01/01/2022

Au 31/12/2022

TIRAGE DU BILAN: 2022
PAGE 2

Edition
provisoire

ENNS MIELOUANE EL-MEGHAIR

Numéro et INTITULE du Compte	REOUVERTURES		MOUVEMENTS DE LA PERIODE		TOTAL DES MOUVEMENTS		SOLDES	
	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
Caisses	236,295.00				236,295.00		236,295.00	
Big Bag	2,457,796.19		5,000,383.37	4,706,540.88	8,402,179.56	4,706,540.88	2,695,438.68	
Faquettes en bois	886,290.00		4,897,888.00	4,787,750.00	5,695,200.00	4,787,750.00	907,500.00	
Autres emballages	716,946.38				716,946.38		716,946.38	
Autres approvisionnements	25,829,067.58		28,422,455.00	40,416,000.00	64,455,527.57	40,416,000.00	24,039,527.57	
Comptes de Stocks & Encours	25,829,067.58		28,422,455.00	40,416,000.00	64,455,527.57	40,416,000.00	24,039,527.57	
TOTAL	28,422,455.00	0.00	38,422,455.00	80,455,000.00	64,455,527.57	40,416,000.00	24,039,527.57	40,416,000.00



الملف رقم: 08.00.00 من قبل المصنفين، المحققين لحسابات المنتهيات لفتح ملف

DNS MEROUANE EL-MEGHAIER
 Du: 01/01/2022
 Au: 31/12/2022
BALANCE GENERALE
 Edition provisoire
 TIRAGE DU 30/04/2023
 PAGE 1

Numéro et INTITULE du Compte	REOUVERTURES		MOUVEMENTS DE LA PERIODE		TOTAL DES MOUVEMENTS		SOLDES	
	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit	Debit	Credit
Sel de ramassage			1,324,200.00	1,324,200.00	1,324,200.00	1,324,200.00		
Sel de raffinage	256,483,798.22		135,844,517.64	113,134,907.81	392,328,315.86	113,134,907.81	279,193,408.05	
Sel lavé	227,440,361.19		127,237,118.23	87,102,402.28	354,677,479.42	87,102,402.28	267,575,077.14	
Stocks de produits	483,924,159.41		264,405,835.87	201,561,510.09	748,329,995.28	201,561,510.09	546,768,485.19	
Comptes de Stocks & Encours	483,924,159.41		264,405,835.87	201,561,510.09	748,329,995.28	201,561,510.09	546,768,485.19	
	483,924,159.41		264,405,835.87	201,561,510.09	748,329,995.28	201,561,510.09	546,768,485.19	



