



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الشعبة: علوم المالية وحاسبة
التخصص: محاسبة

اعداد التصريحات المحاسبية لدى مكتب المحاسبة وفق التشريعات السنوية 2022

إشراف الدكتور:

مصطفى عوادي

إعداد الطلبة:

أحمد تماسيني

دنيا زاد درويش

حافظ بوزيد

فاطمة الزهرة بوخزة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة	الجامعة
د. احمد عازب الشيخ	أستاذ محاضر—أ—	رئيسا	جامعة الشهيد حمى لخضر الوادي
أ.د. عوادي مصطفى	أستاذ تعليم عالي	مشرف ومقرار	جامعة الشهيد حمى لخضر الوادي
د. صالح حميداتو	أستاذ محاضر—أ—	مناقشا	جامعة الشهيد حمى لخضر الوادي

السنة الجامعية: 2022/2021



الحمد لله

قوله عز وجل (..والله أخرجكم من بطون أمماتكم لا تعلمون شيئاً وجعل لكم السمع والأبصار والأفئدة لعلكم
تشكرون...) سورة النحل 78

الحمد لله والشكر لله رب العالمين الذي لا يطيب الليل إلا بشكره ولا يطيب النهار إلا بطاعته ولا اللحظات إلا
بذكره ولا تطيب الجنة إلا برؤيته *الله جل جلاله *

إلى روعي الأولى الشمعة التي تنير دري، من علمتني رفع القلم إلى من جعلتني اتحدى مصاعب الحياة إلى من ذاقت
مرارة الحياة لتطعمنا أحلاها، والتي هبت عمرها وحملتني وهنا على وهن لتشجعني على مواصلة دري، إلى رمز الوفاء
وفيض السخاء إلى من سقتني بنبع حنانها وعطفها، إلى من أحسنت تربيتي وتعليمي أي ثم أي ثم أي

“درويش فوزية”

إلى من كرمني بوسام الشهامة، إلى منبع شجاعتي إلى أعلى الناس وأعلى ما في الوجود، إلى هدي روعي أي العزيز
“درويش الحاج”

إلى من تقاسمت معها الحب والعطف، إلى القلب الرقيق إلى توأمي أختي العزيزة “هنا”

إلى قوتي وسندي في الحياة إخواني “طلال، أحمد ياسين، أصيل، مسعود، براء”

إلى من سرنا سويًا ونحن نشق الطريق معًا نحو النجاح، إلى من تكاتفنا يد بيد، إلى من جمعني بهم القدر حبيباتي
وزهراتي “رانية * زينب”

إلى زملائي أعضاء البحث “بوخزة فاطمة * بوزيد حافظ * تماسيني أحمد”

إلى من أعانني من قريب أو بعيد بالأخص “عثمان بن كادي * يسري ميلود * رندة الوافي”

دنيا زاد



الحمد لله

أولاً لك الحمد ربي على كثير فضلك وجميل عطاؤك وجودك ، الحمد لله ربي ومهما حمدنا فلن نستوفي حمدك وشكرك
والصلاة والسلام على من لا نبي بعده .

إلى قدوتي الأولى في الحياة ونبراسي الذي ينير دربي إلى من أعطاني ولم يزل يعطيني بلا حدود

"أبي الغالي بشير" حفظك الله ورعاك

إلى التي رأي قلبها قبل عينها وحضنتني أحشاؤها قبل يديها إلى من كان دعائها سر نجاحي والتي كانت تتمنى رؤيتي وأنا
أحقق هذا النجاح وشاء الله أن يأتي هذا اليوم ، أهدي هذا العمل "أعلى الحباب أي فريدة" دمتي لي قوة وسندا في هذه
الحياة .إلى الشموع التي تنير لي الطريق "إخوتي عادل_العبد_مولود"

إلى جوهريتين المضيئتين "أختاي طاطا عطرة وطاطا عفاف وأبنائهما : نزهة _ حذيفة _ أحمد المجتبى _ رحمة"

إلى من نظرت إلى عينها وجدت رمز التفاؤل والعطاء "أختي تiche و توأم روحي أسيل وملاك"

والكتابة لاكتنفي لأصف حبهما "أختاي سعيدة وسعاد وأبنائهم : إسحاق _ نيبال- توبة- ناريمان"

إلى من يذكرهما قلبي ويعجز قلبي عن وصفها إلى كنز أسراري ومصدر سعادتي "توأم قلبي أفراح ويسام والكتكوتة

نمارق"

إلى زوجات إخوتي "حليمة _ هانية " ريناد و مولودنا الجديد أصيل"

إلى سندي الثاني في الحياة" الياس وعائلته"

إلى رفيقة دربي "كوثر و الكتكوت أصيل"

إلى رفيقات المشوار التي قاسمني لحظاته : إنصاف_عائشة_منى_إتهال_رباب عبير_خلود.

إلى من رافقني في إنجاز هذا العمل "درويش دنيا *تماسيني أحمد* بوزيد حافظ "

والى كل من يحمل لقب "عزوق _ بوخزة"

والى أصدقاء موقع الأزرق فايسبوك facebook

فاطمة الزهرة

الحمد لله

إلى منبع الحياة ورمز الحنان والعطاء فمهما قلت ومهما عبرت عن فضلها

لن أوفيها حقها

إلى أمي التي بحسن رعايتها وفيض حنانها ساء حب الخير في قلبي

أطال الله في عمرها

إلى جوار الله قد رحل وشاءت الأقدار أن لا يشاركني فرحتي

إلى أبي الذي وهبني أول قلم ملكته في طفولتي ووضعني على طريق

التعلم رحمك الله و اسكنك فسيح جناته

إلى اخوتي وزوجاتهم واخواتي الذين قدموا لي يد العون وكانوا لي حافظا وسندا طوال مشواري الدراسي

إلى أبناء وبنات إخوتي وأخواتي

إلى من رافقني في مشواري الدراسي وكانوا أعز الأصدقاء لي

إلى من رافقني في انجاز هذا العمل

“ أحمد * دنيا زاد * فاطمة ”

إلى كل الأهل والأقارب ومن عرفني من قريب أو بعيد

إلى كل الذين لم يكتبهم قلبي ولم ينسأهم قلبي

حافظ



إهداء

أهدي العمل إلى روح أبي الغالي

وأمي الحنون

وإلى رفيقة دربي وسندي في الحياة

“زوجتي الحبيبة”

إلى قرة عيني وزينة دنياي أولادي

“سراج الدين *شهد فاطمة *عبد الرحمان *عبد السلام”

إلى إخوتي وأخواتي وأنسي وقوتي

إلى زملائي في العمل

إلى كل المحبين .

أحمد



شكر وتقدير

قوله صلى الله عليه وسلم : "من لم يشكر الناس ، لا يشكر الله ..."

نشكر الله عز وجل أولا وأخيرا هو الذي وفقنا لما فيه خير ديننا ودياننا وأعاننا بتوفيق منه سبحانه وتعالى ،
هو الذي أعطانا القوة والشجاعة لإنجاز هذا العمل المتواضع شكر يليق بجلاله ،وعظمته

ونتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى أستاذنا الفاضل و

المشرف "عوادي مصطفى" على توجيهه ونصائحه القيمة طيلة انجاز هذا العمل

وبجزيل الشكر إلى الأخ "عوادي عبد القادر"

كما نقدم جزيل الشكر إلى الأستاذ * ومحافظ الحسابات ومحاسب معتمد وخبير قضائي *

"عيسى بلغيتار"

وإلى عاملين في مؤسسة نفطال بواد سوف وبالأخص أمين مصلحة الادارة والمالية "الزين محمد الزين"

وفي الأخير يسرنا أن نشكر كل مد لنا يد العون في مسيرتنا

الطلبة

المخلص:

يعتبر النظام المحاسبي والقوائم المالية إحدى أدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل تشخيص وضعية المحاسبية وترشيد قراراتها المالية، ومن خلال الحرص على التحكم في مختلف الأعباء والتكاليف الناتجة عن سوء التعامل مع القوانين والتشريعات والاخلال في الالتزامات القانونية الواقعة على عاتقها، ومن خاصة التصريحات المحاسبية التي فرضها المشرع على المؤسسة باعتبارها الوسيلة الوحيدة التي تقر بها على كافة المعلومات والحسابات التي تعكس وضعيتها المحاسبية من أجل تحديد وعاءها الضريبي.

وعلى ضوء ما سبق هدفنا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور القوانين والتشريعات الجديدة التي سنها المشرع مقارنة بتشريعات السابقة ومساهمتها في تحسين التصريحات المحاسبية من خلال تحديد الوعاء الخاضع لضريبة الواجب على المكلف دفعها لكونها إحدى الأدوات الفعالة التي تساهم في الكشف عن الأخطاء والانفعالات الجوهرية التي يتمناها التصريح المحاسبي.

من خلال الدراسة التي قمنا بها واعتمادا على هذه النتائج التي توصلنا إليها والتي دعمناها بدراسة ميدانية ذات علاقة بموضوعنا توصلنا إلى كيفية إعداد التصريحات المحاسبية وقد توصلنا أيضا إلى أن المراجعة لها دور فعال في تحسين تلك التصريحات المحاسبية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي - القوائم المالية - التصريحات المحاسبية - النظام الجبائي

Abstract:

The accounting system and the financial statements are one of the tools on which the institution relies to diagnose the accounting situation and rationalize its financial decisions, and ensuring that the various charges and costs resulting from the mismanagement of laws are controlled. and the legislation and the violation of the legal obligations incumbent on it, in particular the accounting statements imposed by The legislator must consider the establishment as the only means by which it becomes aware of all the information and accounts reflecting its accounting situation to determine its tax base. In view of the above, our objective through this study is to highlight the role of new laws and legislation enacted by the legislator compared to previous legislation and its contribution to the improvement of accounting statements by determining the tax base. that the taxpayer must pay because.

Keywords: accounting system - financial statements - accounting statements - tax system

الفهرس

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	الشكر والتقدير
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ - د	المقدمة
الفصل الأول: النظام المحاسبي والقوائم المالية	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: المدخل النظري للنظام المحاسبي
07	المطلب أول: التشريعات المحاسبية في الجزائر
11	المطلب الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي وأسباب اعتماده
17	المطلب الثالث: أهداف، مزايا وأهمية النظام المحاسبي المالي
19	المطلب الرابع: الفرضيات الأساسية والمبادئ، الاتفاقيات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي
26	المبحث الثاني: مدخل نظري للقوائم المالية
26	المطلب الأول: ماهية القوائم المالية
28	المطلب الثاني: مكونات، خصائص القوائم المالية
32	المطلب الثالث: أهداف و أهمية القوائم المالية
34	المطلب الرابع: أسس و اعتبارات القوائم المالية
37	المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي
37	المطلب الأول: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

51	المطلب الثاني: وظائف القوائم المالية وشروط إعدادها
53	المطلب الثالث: الأطراف المستخدمة للقوائم المالية
55	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: التصريحات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري	
57	تمهيد
58	المبحث الأول: التصريحات الجبائية
58	المطلب الأول: النظام الجبائي الجزائري
63	المطلب الثاني: مفهوم التصريحات الجبائية وأهميتها
66	المطلب الثالث: جودة التصريحات الجبائية
69	المبحث الثاني: الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة
70	المطلب الأول: أنواع التصريحات الجبائية
72	المطلب الثاني: الضرائب الخاضعة للتصريحات الشهرية سلسلة (Gn° 50)
83	المطلب الثالث: الضرائب الخاضعة للتصريحات السنوية
88	المبحث الثالث: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية
88	المطلب الأول: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الشهرية
96	المطلب الثاني: التسجيلات المحاسبية للتصريحات السنوية
100	المطلب الثالث: التسجيلات المحاسبية للتصريحات المؤجلة
103	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لمؤسسة NAFTAL	
105	تمهيد
106	المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمؤسسة نفطال
106	المطلب الأول: نبذة التاريخية عن نشأة وتأسيس المؤسسة
107	المطلب الثاني: التعريف والهيكل التنظيمي لمقاطعة الوقود بحاسي مسعود
110	المطلب الثالث: تقديم مديرية ومصلحة المحاسبة المالية
112	المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للدراسة لمحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد
112	المطلب الأول: تقديم مكتب محافظ الحسابات - محاسب معتمد ومهامه

113	المطلب الثاني: تعريف محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وشروط مهنته
114	المطلب الثالث: تحديد أتعاب محافظ الحسابات – محاسب معتمد
116	المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية للمؤسسة
116	المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة نافطال
118	المطلب الثاني: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية
124	خلاصة الفصل
125	الخاتمة العامة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي	25
2	الميزانية المالية حسب SCF	39
3	حسابات النتائج (الدخل) حسب الطبيعة	41
4	حسابات النتائج (الدخل) حسب الوظيفة	43
5	التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)	47
6	التدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)	48
7	تغير الأموال الخاصة	50
8	آجال ونسب التسديد المجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة	62
9	تاريخ تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	81
10	معدل الضريبة على الدخل الإجمالي	82
11	نسبة الضريبة على الأملاك	87
12	سلم أتعاب محافظي الحسابات - المحاسبين المعتمدين	116
13	جدول التصريح بالمرتبات والأجور	121

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1	هيكل التنظيمي لمؤسسة NAFTAL	109
2	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية	112

قائمة الاختصارات

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IRG	Impôt sur les revenu globale	الضريبة على الدخل الاجمالي
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IFU	Impôt forfaitaire unique	الضريبة الجزافية الوحيدة
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
CDI	Centres des impôts	مراكز الضرائب

مقدمة :

شهدت دول العالم منذ القرن العشرين تطورا اقتصاديا سريعا وكبير وهذا بقيادة الدول الرأسمالية الكبرى مما أدى إلى اشتداد المنافسة بين هذه الدول والمؤسسة حيث تشابكت وتداخلت المصالح والعلاقات الاقتصادية وهذا ما يخدم مصالح كل دولة ويخدم أهدافها من أجل دفع الاقتصاد إلى النجاح والتقدم المستمر وفي ظل هذه التحولات شهدت المؤسسات باعتبارها نواة الاقتصاد الحقيقة عدة تغيرات مست محيطها الخارجي مما جعلها مجبرة على التكيف والتأقلم مع هذه التغيرات

لذلك وجب عليها بغية تحقيق أهدافها العمل على تحسين استغلال مواردها المتاحة أفضل إستغلال وكذا التحكم في مختلف تكاليفها وإيجاد أفضل الطرق والوسائل لتدنيها والحد منها ومنها تكاليف الجبائية والتي يجيب عليها تسيرها باعتبار إن الجبائية كتكلفة تثقل كاهل المؤسسة حيث تتميز بالتعقد وعدم الاستقرار في نصوصها وكذلك هي دائمة في حياة المؤسسة وهذا من خلال الإلتزامات القانونية التي تقع على عاتقها ومن بين هذه الإلتزامات نجد التصريحات الجبائية

وبما أنا غالبية الأنظمة الضريبية في العالم هي أنظمة تصريحية فمن الضروري على المؤسسات الإقرار بمداخلها وأرباحها وأرقام أعمالها باعتبارهم أهم الأوعية الضريبية التي تحدد إلتزامات المؤسسة تجاه الخزينة العمومية للدولة من جهة وكذلك حماية نفسها من العقوبات والغرامات التي تسقط عليها جراء الإخلال بهذه الإلتزامات وعدم تسديدها للضرائب المستحقة من جهة أخرى لذلك فإن المؤسسة تقدم تصريحات جبائية دقيقة وصحيحة ونزيهة تعكس الوضعية الجبائية الحقيقية لها وتخدم الإطراف ذات العلاقة بهذه الأخيرة وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق

وعلى هذا الأساس فإن التصريح الضريبي أداة مهمة في يد المكلف بضريبة للإدلاء بها في حالة مباشرته لإجراءات منازعة ضريبية حيث يثبت من خلال التصريح الذي هو ملزم بإيداعه خلال أجل قانونية محددة صحة المعلومة

وفي هذا السياق جاء بحثنا على إعداد التصريحات المحاسبية لدى مكتب المحاسبة حسب التشريعات السنوية إلى غاية 2022. والذي من خلاله يمكننا طرح الإشكالية التالية ؟

الإشكالية: كيف يتم إعداد التصريحات الجبائية لدى مكتب المحاسبة وفقا للتشريعات السنوية لسنة 2022؟ ومن أجل الإحاطة بكل جوانب الإشكالية الرئيسية ومعالجتها توجب علينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1_ ما المقصود بالتصريحات الجبائية وماهي أهميتها وأنوعها ؟

2_ ماهو النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية واهمي القوائم المالية وفق النزام المحاسبي ؟

✓ الفرضيات :

قصد دراسة وتحليل هذا الموضوع ومحاولة الإجابة على إشكاليته سنعتمد على الفرضيات الآتية :

_ تراهن الجباية في الجزائر على نظام المحاسبي المالي في تحصيل حقوق الدولة عبر مختلف التصريحات متعلقة بالوجود الشهرية أو السنوية وتعتبر هديه التصريحات مهمة في الجباية حقوق الدولة من العمليات الاقتصادية حيث تعتمد هذه التصريحات كتابة محاسبية محددة وفق مبادئ النظام المحاسبي المالي ؛

_ يعد نظام المحاسبي نظاما يختص بتنظيم وترتيب المعلومات المالية بحيث يوفر قواعد بيانات تسمح بتخزين معلومات عديدة وإجراء العديد من العمليات عليها من تصنيف وتقييم وعرض الكشوفات وتسجيلها بحيث تعطي انطبعا عن سير السنة المالية في نهايتها ؛

✓ أهداف البحث:

يكن الهدف من هذا البحث هو التعرف على وظيفة التصريحات المحاسبية والعمل بيها ودورها الفعال التشريع الجبائي وكذلك عمل النظام المحاسبي المالي من تقيم وعرض وكشوفات وهذا في مساهمة وتحسين جودة التصريحات الجبائية.

✓ أهمية الدراسة :

تكمن الأهمية لهذه الدراسة في اعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي وكذلك أيضا النظام الجبائي الجزائري وكيفية إعداد التصريحات الجبائية لدى مكتب المحاسبة.

حيث هناك أهمية أخرى لدراسة كما يلي :

_ كون هذه الدراسة تجمع بين التطبيق العلمي والعملي للقواعد المتعارف عليها في مجال الجباية

_ إثارة الباحثين والدراسيين لأهمية التصريحات الجبائية

_ الأهمية التي تكتسبها التصريحات الجبائية في الدراسة هي جانبين هيا أداة تدخلية بصفة للمؤسسة وبصفة للدولة

✓ أسباب اختيار الموضوع:

_ من بين الأسباب التي دفعتني لاختيار الموضوع:

_ اهتمام الطلبة بالموضوع.

_ طبيعة الموضوع ذو صلة بتخصصنا في الدراسة.

_ المكانة التي تحتلها التصريحات المحاسبية.

_ إثراء المكتبة الجامعية بدراسة جديدة في مجال التدقيق المحاسبي.

_ وتوفر معلومات البحث

✓ هيكل البحث :

من المعلوم لنجاح أي عمل لابد من وضع خطة واضحة تسمح بتنظيم هذا العمل وفي موضوعنا هذا قمنا ببناء خطة نحاول من خلالها تنظيم البحث شكل يسمح للقارئ فهم واستيعاب المعلومات الموجودة بسهولة وبغرض دراسة هذا الموضوع قمنا بتقسيمه إلى فصلين نظري وتطبيقي بالإضافة إلى المقدمة والخاتمة والتي تتضمن العناصر المتفق عليها منهجيا حيث تناولنا في:

1. **الفصل الأول:** والذي جاء تحت عنوان النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية ولقد تم تقسيمه إلى ثلاثة ما بحث حيث تناولنا في المبحث الأول مدخل نظري للنظام المحاسبي المالي من خلال تشريعات المحاسبة. ماهية النظام المحاسبي المالي . أهداف ومزايا النظام المحاسبي المالي. والمبادئ واتفاقيات المحاسبة النظام المحاسبي المالي أما المبحث الثاني الإطار المفاهيمي للقوائم المالية من خلال مدخل نظرية القوائم المالية وخصائص وفرضيات أساس لأعداد القوائم المالية وفحص ومراجعة القوائم المالية أما المبحث الثالث القوائم المالية في ضل النظام المحاسبي المالي من خلال عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي وشروط إعداد القوائم المالية ولإطراف المستخدمة لها.

2. **الفصل الثاني:** والذي جاء تحت عنوان التصريحات الجبائية وأنواعها ولقد تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث حيث تناول في المبحث الأول النظام الجبائي الجزائري و مفهوم التصريحات الجبائية وأهمية التصريحات الجبائية اما المبحث الثاني تناولنا فيه إلتزامات التصريحات المكلفين بالضريبة والتصريحات المتعلقة بالوجود أنواع التصريحات الشهرية أنواع التصريحات السنوية اما المبحث الثالث تسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية وتسجيل المحاسبي للتصريحات الشهرية والتسجيل المحاسبي للتصريحات السنوية والمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

3. **الفصل الثالث:** والذي جاء تحت عنوان الدراسة الميدانية لمؤسسة نفطال على ضوء ما تم التطرق اليه بالفصلين السابقين من خلال التربص بمؤسسة نفطال ومكتب محافظ الحسابات -محاسب معتمد ولقد تم تقسيم الفصل الى ثلاث مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول التعريف بمقاطعة المحروقات نافطال * نبذة تاريخية لنشأة وتأسيس المؤسسة - التعريف والهيكل التنظيمي بمقاطعة الوقود بحاسي مسعود * اما المبحث الثاني تقديم مديرية المحاسبة والمالية ومصلحة المحاسبة العامة والمبحث الثالث والآخر فهو دراسة تطبيقية لما سبق وتطرقنا له.

✓ منهج البحث :

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي الذي يستخدم في المتابعة الدقيقة للظاهرة بطريقة سلسلة من أجل التعريف بها من المحتوى والوصول إلى نتائج وتعليمات تساعد في فهم الواقع من خلال الاعتماد على الفضاء المكتبي والالكتروني فيما يتعلق بالاطار النظري وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيفية إعداد التصريحات الجبائية لدى مكتب المحاسبة وقد استخدمنا دراسة تطبيقية لدى مكتب محاسبة - محافظ الحسابات؛

✓ صعوبات البحث :

- تم التعرض لمختلف الصعوبات في هذا البحث ومن بينها:
- عدم التمكن من جمع الوثائق والمعلومات الكافية من طرف المؤسسة نظرا لاحتواء الوثائق على المعلومات حساسة وسرية ؛
 - بعد المسافة من مكان الإقامة الى الجامعة ؛
 - نقص المراجع الخاصة بالتصريحات الجبائي

الفصل الأول

النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية

تمهيد

تم تطبيق النظام المحاسبي المالي في جانفي 2010 وتضمن هذا النظام على إطار تصوري للمحاسبة المالية ويشكل دليلا لإعداد المعايير وتأويلها واختيار الطرق المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات غير معالجة بموجبه، كما اعطى مفهوما للمحاسبة المالية باعتبارها نظاما للمعلومات، وحدد المبادئ المحاسبية الواجب احترامها والالتزام بها، من طرف كل الكيانات الملزمة بتطبيقه والتي تشكل في مجملها المبادئ المتعارف عليها والتي تحظى بصفة القبول الدولية، كما نص على مجموعة من القواعد الخاصة بتنظيم مهنة المحاسبة.

وبدخول هذا النظام أصبح إلزام المؤسسات الجزائرية تقديم خمسة كشوفات مالية توفر معلومات بخصوص الاداء والمركز المالي، وهذا ما نص عليه المعياران المحاسبيان الدوليان الأول والسابع؛ وتعد القوائم المالية على أساس معلومات تتصف بعدة خصائص نوعية تعد لأغراض عامة، وصولا إلى مجموعة من الأهداف، وتفاعلت البيئة المحاسبية الجزائرية مع البيئة المحاسبية الدولية من خلال إجراء نظام محاسبي يعتمد على معايير المحاسبة الدولية وسيتم في هذا الفصل دراسة ما يلي :

المبحث الأول: مدخل نظري النظام المحاسبي المالي؛

المبحث الثاني: الاطار المفاهيمي للقوائم المالية؛

المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي؛

المبحث الأول: مدخل نظري للنظام المحاسبي المالي

إن مشروع النظام المحاسبي المالي كما جاء في الجريدة الرسمية مستمدة من المعايير الدولية بحيث دخل ميدان الاستعمال في الجزائر ابتداء من جانفي 2010 بحيث تم اعتماده في الجزائر تدريجيا من خلال عدة تشريعات وهذه التشريعات حددت طبيعة ومفهوم النظام داخل المؤسسات الجزائرية؛

المطلب الأول: التشريعات المحاسبية في الجزائر

أولا :فترة ما بين 1962 إلى 1975 :

لقد كانت الجزائر غداة الاستقلال تتبع المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، تجنباً لحصول الفراغ في الجوانب المعيشية المختلفة للحياة العامة لو توقف العمل بهذه القوانين فقد اصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31، والقاضي بتمديد أجال العمل بالنصوص والتشريعات القانونية الفرنسية باستثناء التي لها علاقة بالسيادة الوطنية.¹

وضمن هذا الإطار استمرار العمل بالتشريع الفرنسي في مجال المحاسبة والمتمثل في المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 (PCG)، كان هذا التشريع كافياً لاستجابة لمتطلبات تلك المرحلة خاصة العمل على ضمان الاستمرارية في تدفق المعلومات الاقتصادية والمالية الموجهة إلى الإدارة الوطنية ومنها الضرائب.

وتميزت هذه المرحلة من الناحية التنظيمية بتأسيس منظمة جديدة تشرف على مهنة المحاسبة في الجزائر وهي: المجلس الأعلى للتقنية المحاسبية (Conseil Supérieur de la Technique Comptable) و حددت صلاحيتها في النص القانوني المنشئ لها ،كما تدعيم العمل المحاسبي بنص آخر ينظم مهنة الخبير المحاسبي والمحاسب المعتمد (الامر رقم 82/71 الصادر في: 1971/12/29).

وتكملة لهذه التحولات ،جاءت نصوص قانونية وتشريعية أخرى تنظم العمل المحاسبي ومهنة المحاسبة خاصة جانب التكوين ،وتم إصدار مرسومين أساسيين هما :

✓ المرسوم :83/72 الصادر في :1972/04/18 والمتعلق بتنظيم الدراسات الجامعية ، وإنشاء تخصص جديد علوم مالية محاسبية .

✓ المرسوم :84/72 الصادر في :1972/04/18 والمتعلق بتنظيم التربص المهني التكويني لخبراء المحاسبة.

1 مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري و الاشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الاقتصاد غير مؤهل ،مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية ، العدد 04 ، جامعة بسكرة ، 2008 ، ص 194 .

ثانيا: فترة ما بين 1975 إلى 2010 المخطط المحاسبي الوطني .

في سنة 1969 كانت أولى محاولات تكييف وتعديل المخطط المحاسبي العام الذي كان ساريا العمل به، أين كلفت السلطات السياسية وزارة المالية بالانطلاق في شهر ديسمبر بهذه المحاولة لأجل أقصاه ستة أشهر تقوم بعدها هذه الأخيرة بتقديم حسيطة عملها في 30/06/1970 حسب ما ورد في قانون المالية لسنة 1970 الفقرة 19 ،لكون هذه الفترة غير كافية للقيام بهذا العمل فإنه تم في نهاية سنة 1971 إنشاء المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمة إحلال المخطط الفرنسي العام بمخطط محاسبي وطني وأسندت هذه المهمة إلى لجنة التوحيد بهذا المجلس، ولقد تم في شهر نوفمبر من سنة 1973 تبني المخطط (PCN) من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة بعد فحص للمشروع ،تلاه صدور الأمر رقم 75/35 الصادر بتاريخ 1975/04/29 والقاضي بإجبارية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري ، والشركات التي تخضع لنظام التكاليف بالضريبة على الأساس الحقيقي مهما كان شكلها ،ثم صدور المرسوم الوزاري المتعلق بكيفية تطبيق المخطط المحاسبي الصادر بتاريخ 1975/06/23 عن وزارة المالية 1.

ومنذ بدء تطبيق المخطط المحاسبي الوطني في 1976 ولغاية صدور النظام المحاسبي المالي 2007 لوحظت نقائص كثيرة، منها 2:

1. **انعدام الإطار المفاهيمي :** يحدد الإطار المفاهيمي في مجال المحاسبة المبادئ والأهداف التي تقوم عليها القواعد المحاسبية ، وإعداد القوائم المالية ، وإذا ما طبقنا هذا على المخطط المحاسبي الوطني فإننا نجده يفقر إلى هذا الإطار ، وهذا أضفى سكونا وجمودا على العمل المحاسبي ، وفي كثير من الأحيان تأتي الحلول من المهنيين والخبراء لكن عدم استنادهم إلى إطار عام وموحد يجعل من حلولهم هذه مجرد اجتهادات شخصية وكثيرا ما لا تكون متماثلة ، وهذه الصفة هي من أسس المحاسبة ؛
2. **عدم تحديد مستخدمي المعلومة المحاسبية :** مما يعاب على المخطط المحاسبي الوطني هو تركيزه منذ البداية على الجانب التقني المحاسبي ، وعدم تحديده لنقاط عديدة مهمة ، منها تحديد مستخدمي القوائم المالية ، حتى وإن كان الاستنتاج المنطقي من طريقة تسجيل بعض الأحداث الاقتصادية يؤكد التركيز على جانب الاقتصاد الكلي ، أي أن المستخدم المفضل أو الأكثر أهمية هي الدولة ، وهذا مفهوم يضع خطأ بين الدولة كممثلة للاقتصاد الوطني والحكومة كطرف يهتم بالضرائب والتنظيم الاقتصادي ؛

1. بن بلغيث مداني ، أهمية النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004، ص 147-148 .
2. مختار مسامح ، نفس المرجع ، ص 202-203 .

3. **التنميط المحاسبي**: لم يقدم المخطط المحاسبي طريقة لوضع المعايير المحاسبية ، وترك الأمور التجديدية على مستوى المحاسبات القطاعية ، والتي رغم قيامها بمهمتها بالنسبة للقطاعات المعنية ، إلا أن أسلوب وضع المعايير المحاسبية العامة سيكون أفضل لو كانت بطريقة أخرى ، وتكملة لنفس السياق فإن عدم تطوير المحاسبة التحليلية والتحليل المالي من أسلوب تقليدي حديث كان من بين أسباب غيابه للمعايير؛

4. يعتبر المخطط المحاسبي الوطني كقانون ينظم مهنة المحاسبة، وبالتالي فالجانب العملي الميداني هو الذي سيحكم عليه من حيث نجاحه أو فشله، ومن حيث مدى إلمامه بمختلف الحالات، وأما تحديد النفاص العملية فنذكر منها على سبيل المثال لا الحصر هناك عمليات لم يأخذها المخطط المحاسبي بعين الاعتبار رغم وجود إصدار القانون ولم يدرجها في تصنيفاته مثل في المجموعة الأولى مؤونات تنظيمية، وفي المجموعة الرابعة الإيداعات لدى الموثقين...

ثالثا: فترة ما بعد 2010 النظام المحاسبي المالي .

ترتبط المحاسبة في أم دكلة بالجانب القانوني بشكل كبير، فيك الذي يحدد البدائل المحاسبية المقبولة في مجال التطبيق، وذلك بما يتوافق واستراتيجيات كل دولة وتوجهاتها الاقتصادية و السياسية ؛ وسنتناول في هذا العنصر التشريعات و النصوص القانونية لتطبيق النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى مفهومه ومجال تطبيقه .

فقد تم إصدار مجموعة من التشريعات القانونية التي تجعل النظام المحاسبي المالي في الجزائر قيد التنفيذ، ويمكن أن نوردتها حسب تسلسلها الزمني كالآتي من سنة 2007 إلى سنة 2009 ؛

1. القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذو القعدة 1428 هـ الموافق 25 نوفمبر 2007 م والذي يتضمن النظام المحاسبي المالي، ويبين مجال تطبيق هذا النظام ويحدد الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية وكيفية تنظيم المحاسبة بالإضافة إلى الكشوف المالية في عدة حالات ؛1
2. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل26 ماي 2008م ، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المذكور أعلاه ؛ حيث يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كفيات تطبيق المواد 40،36،30،25،22،8،7،5 من القانون رقم 07-11؛ كما يحدد مفهوم

1. القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذو القعدة 1428 هـ الموافق 25 نوفمبر 2007 م ،المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ،الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد74، الصادرة في05 ديسمبر 2010،ص3.

الإطار التصوري ويوضح مكوناته وأهميته، والمبادئ والاتفاقيات المحاسبية التي يجب على المؤسسة مراعاتها بغرض إعداد وعرض قوائمها المالية، بالإضافة إلى مفاهيم عناصر الكشف المالية 1.

3. الأمر 08-02 المؤرخ في 21 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 24 جويلية 2008 م والذي يتضمن قانون المالية التكميلي لعام 2008 م؛ حيث عدلت المادة 62 منه أحكام المادة 41 من القانون رقم 07-11 من خلال تأجيل انطلاق تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تاريخ الفاتح من جانفي 2010 م. 2. 4. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية 2008 م يحدد قواعد التقييم والحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها. وحدد النظام المحاسبة المالية من المالي وذكر مدونة الحسابات للنظام، بالإضافة إلى تحديد المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة 3.

5. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية 2008 م، يحدد أسقف رقم الأعمال عدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة. 4. ويمكن للشركات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف الآتية خلال سنتين متتاليتين مسك محاسبة مالية مبسطة تعتمد على:

❖ **النشاط التجاري:** رقم الأعمال: 10 ملايين دينار، وعدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

❖ **النشاط الإنتاجي والحرفي:** رقم الأعمال: 6 ملايين دينار، وعدد المستخدمين: 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل .

❖ **نشاط الخدمات ونشاطات أخرى :** رقم الأعمال : 3 ملايين دينار ، وعدد المستخدمين : 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل .

ويشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية أو الثانوية .

6. المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 7 أفريل 2009 ، والذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي ، تطبيقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون رقم 07 - 11 ؛ 1

1. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 26 ماي 2008 م ، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 27، ص 11.

2. الأمر 08-02 المؤرخ في 21 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 24 جويلية 2008 م ، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 42، ص 3.

3. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية 2008 م ، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ، ص 3 .

4. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ ، نفس المرجع ، ص 91 .

7. التعليم رقم 02 الصادرة في 20 أكتوبر 2009 م والتي تتضمن التطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي؛ حيث تهدف إلى تحديد شروط و إجراءات الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF)؛²

المطلب الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي واسباب اعتماده.

أولا : ماهية النظام المحاسبي :

1. تعريف النظام المحاسبي المالي :

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 07-11 في المادة 03 المؤرخ في 15 ذي القعدة الموافق ل 25 نوفمبر 2007 وطبقا لهذا القانون فان :³

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

من خلال التعريف نستخلص أن SCF نظام للمعلومات عبارة عن :⁴

- ✓ نظاما للمعلومة المالية يركز على المفهوم المالي أكثر من المحاسب؛
- ✓ كشوف تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية؛
- ✓ وسيلة لقياس أداء ونجاعة الكيان؛
- ✓ معلومات يمكن قياسها رقميا تتكون من معطيات قابلة للقياس النقدي؛
- ✓ قياس وضعية الخزينة أو قدرة الشركة على توليد النقدية وما يماثلها؛
- ✓ يتم إعداد الكشوف في نهاية السنة (مبدأ الدورية)؛

وبالتالي فالنظام المحاسبي المالي هو مجموعة من المبادئ والقواعد والاتفاقيات المستنبطة من معايير المحاسبة الدولية، والتي تسمح بمعالجة المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة "مدخلات النظام المحاسبي"، لتحديد القيم الاقتصادية لبنود القوائم المالية "مخرجات النظام المحاسبي".

1. المرسوم التنفيذي 110-09، الصادر في 12 ربيع الثاني عام 1430 هـ، الموافق 8 أبريل 2009 م، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 21 ص 4

2. Ministère des finances, Instruction n° 02 du 29 Octobre 2009 portant première application du Système Comptable financière.p.2

3. قانون 11-07، نفس المرجع، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، المادة 03، ص 3.

4. عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و 39 وحول صنف 1 و 5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، جامعة ورقلة، 2011، ص 368 .

وذلك بهدف إيصال المعلومات المالية إلى مستخدميها، لمساعدتهم في تقييم أداء المؤسسة ومركزها المالي والتغير فيهما، والحكم على الإدارة ومساهمتها في تحسين أداء المؤسسة والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة لديها، مما يسمح باتخاذ قرارات صحيحة وإجراء المقارنات.

هذا النظام يسمح بالمساعدة على تنظيم العمل المحاسبي وتوجيه وظيفتي التقييم والتوصيل من أجل تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية؛ كما يسمح بمراعاة التطورات التي يعرفها الاقتصاد الجزائري، من خلال مواكبة الممارسة المحاسبية لها، مما يمكن المحاسبة من التعبير بصدق مختلف جوانب النشاط الاقتصادي ومختلف الأحداث الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة. إضافة لما سبق فإنه على المستويين النظري والتطبيقي، من خلال التكيف مع الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية وتحقيق التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية الصادرة عنه؛ وقد سمح بإدخال تغييرات مهمة على مستوى المفاهيم والتصورات وقواعد التقييم والإدراج وأيضاً طبيعة ومحتوى القوائم المالية، وتتمثل هذه التغييرات في نقاط

الآلية: 1

✓ تبني الحل الدولي بتكييف الممارسات المحاسبية الجزائرية بالممارسات الدولية، مما يسمح للمحاسبة

بالاعتماد على إطار تصوري ومبادئ محاسبية أكثر انسجاماً مع التطورات الاقتصادية وإنتاج معلومة مالية مفصلة؛

✓ تحديد المبادئ والقواعد التي تسمح بتوجيه الممارسة المحاسبية وخاصة تسجيل الأحداث الاقتصادية، تقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يحد من مخاطر التلاعب المتعمد وغير المتعمد ويسهل عملية تدقيق الحسابات؛

✓ مراعاة احتياجات المستثمرين الحاليين والمرقبين، الذين يبحثون عن معلومات مالية منسجمة وواضحة حول المؤسسات، تسمح لهم بالمقارنة كاتخاذ القرارات؛

✓ بإمكان المؤسسات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي يركز على محاسبة مالية مبسطة (محاسبة الخزينة)؛

وتتبع هذه التغييرات من دور المحاسبة الذي يجب أن يركز على الحقيقة الاقتصادية للأحداث أكثر من تركيزه على شكلها القانوني، وهذا ما يسمح للممارسة المحاسبية في الجزائر بالتخلص نوعاً ما من

1 Ministère des finances, Instruction n° 02 du 29 Octobre 2009 portant première application du Système .

Comptable Financier 2010 ,op cit p3

القيود القانونية كالضريبة التي تحد من تحقيق الصورة الصادقة وتوفير المعلومة المالية الملائمة والقابلة للمقارنة.

2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تم تحديد مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي في القانون رقم 07-11، فوفقا للمادة 02 منه فإن النظام المحاسبي المالي ينطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، ويستثنى من مجال تطبيق هذا النظام الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية. أما المادة 4 من نفس القانون فقد حددت الأشخاص الملزمين بمسك محاسبة مالية وهم : 1

✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري ؛

✓ التعاونيات ؛

✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية

إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة ؛

✓ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي،

وأما الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين ،

فيمكنها وفقا للمادة 5 من نفس القانون مسك محاسبة مالية مبسطة.

3. الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي :

تضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري على إطار تصوري يشكل دليلا لإعداد وعرض المعايير المحاسبية وتأويلها، واختيار الطرق المحاسبية الملائمة عندما تكون هناك بعض المعاملات أو الأحداث الاقتصادية التي يقوم بها الكيان غير معالج بموجبه، واحتوى الإطار التصوري المحاسبي المالي على مفاهيم لكل من المحاسبة المالية، الأصول، الخصوم، النواتج، الأعباء والنتيجة الصافية ومجال تطبيق هذا النظام، ونص على مجموعة من المبادئ المحاسبية الواجب احترامها والتي تشكل في مجموعها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تحظى بصفة القبول العام، كما حدد مجموعة من القواعد التنظيمية للمحاسبة والتي يجب الالتزام بها ومراعاتها من طرف جميع الكيانات الملزمة قانونا بمسك محاسبة مالية وفقا لهذا النظام 2.

1. قانون 07-11 ، نفس المرجع ، المتعلق بالنظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 74، ص3.

2. شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، مكتبة الشركة الجزائرية ، الجزء الأول ، بوداود ، الجزائر ، 2008 ، ص29

كما عرف الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي كل من الأصول، الخصوم، النواتج، الأعباء ونتيجة الدورة الصافية من خلال مواد المرسوم التنفيذي 08-156 :1

❖ الأصول :

الأصول هي الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية، فشرط دراج الأصل هو التسيير والقدرة على تحقيق منافع اقتصادية للكيان، ومن خلال هذا التعريف يمكن ملاحظة أن الأصول التي يستأجرها الكيان لهدف ما تعتبر ضمن عناصر الأصول وتدرج في الميزانية وتنقسم الأصول إلى:

- أصول غير جارية؛

-أصول جارية ؛

وميزت المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بين الأصول الجارية وغير الجارية بقولها « تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية، وأما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصول جارية » وتحتوي الأصول غير الجارية على ما يلي :

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات الكيان ، مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنوية؛

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال اثني عشر شهرا ابتداء من تاريخ الإقفال ؛
أما الأصول الجارية فتحتوي على ما يلي :

- الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية؛
- الأصول التي يتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات القصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال اثني عشر شهرا؛
- السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود.

❖ الخصوم :

الخصوم هي الالتزامات الراهنة للكيان الناجمة عن أحداث اقتصادية ماضية والتي يتمثل انقضاؤها

1.المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11-07، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد27، ص13 .

بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية، إذا فالخصوم تشمل الالتزامات الحالية التي تقع على عاتق الكيان والناجمة عن الأحداث الاقتصادية الماضية والتي يتم الوفاء بها مقابل نقصان في الموارد التي من المنتظر أن تحقق للكيان منافع اقتصادية، وتنقسم الخصوم إلى :

- خصوم جارية ؛

- خصوم غير جارية؛

فرق المشرع الجزائري بين الخصوم الجارية وغير الجارية من خلال ما جاء في الفقرة الثانية من المادة 22 من المرسوم التنفيذي 156-08 بقوله « تصنف الخصوم خصوما جارية عندما :

- يتوقع أن تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية؛

- يجب تسديدها خلال الاثني عشرة شهر المالية لتاريخ الإقفال ؛

وتصنف باقي الخصوم خصوما غير جارية .

❖ النواتج (الإيرادات) :

تتمثل نواتج السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو نقصان في الخصوم نتيجة نشاط الكيان، كما تشمل استعادة خسائر القيمة والاحتياطات، إذا النواتج هي منافع اقتصادية أو مداخيل حققها الكيان نتيجة نشاطه خلال الدورة المحاسبية وتظهر في شكل زيادة في الأصول أو نقصان في الخصوم.

❖ الأعباء :

تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور أو ارتفاع خصوم، وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات أو الاحتياطات وخسائر القيمة، أي أن الأعباء تمثل انخفاض في المنافع الاقتصادية أثناء الدورة المحاسبية ومن خلال ما سبق يمكن أن نستنتج :

- الزيادة في الأصول أو النقصان في الخصوم $\Rightarrow$ نواتج أو إيرادات.

- النقصان في الأصول أو الزيادة في الخصوم $\Rightarrow$ أعباء

❖ النتيجة الصافية :

تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية أيتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج، وتكون النتيجة الصافية ربعا عندما يكون هناك فائض في النواتج مقارنة بالأعباء وخسارة في الحالة العكسية .

- النتيجة الصافية = النواتج - الأعباء.

- النواتج > الأعباء $\Rightarrow$ النتيجة الصافية خسارة.

- النواتج < الأعباء $\Rightarrow$ النتيجة الصافية ربح

ثانيا : اسباب اعتماد النظام المحاسبي المالي :

سنتناول في هذا العنصر أهم الأسباب التي دفعت الجزائر إلى انتهاج النظام المحاسبي المالي .

1. الاسباب الداخلية :وتكمن الأسباب الداخلية في :1

✓ النظام المحاسبي السائد ال يتماشى مع توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق ؛

✓ طغيان النظرة القانونية على المخطط المحاسبي القديم بشكل كبير رغم أنه وضع لتسيير واحكام

الرقابة على الحياة الاقتصادية للمؤسسة وبالتالي أصبح ال يخدمها بل يخدم مصالح الدولة؛

✓ تمكين المؤسسات الجزائرية من الحصول على معلومات صادقة وشفافة تعكس الوضعية المالية؛

✓ الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية والسماح لنا بالعمل على مبادئ أكثر ملائمة مع

الاقتصاد العالمي؛

✓ ظهور اختلافات كبيرة في تحديد مفاهيم بنود القوائم المالية أي الافتقار إلى لغة المحاسبة قبولا ؛2

2. الأسباب الخارجية :تكمن الأسباب الخارجية في :

✓ في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، تظهر

ضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بهدف خلق انسجام في الأنظمة المحاسبية، وتمكين الجزائر من

الاندماج في الاقتصاد العالمي بأكثر فعالية؛

✓ تطور الأسواق المالية وتزايد احتياجات المؤسسة للتمويل، مما يفرض على المؤسسات الجزائرية

ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تتمكن المؤسسات من اللجوء إلى الأسواق المالية الدولية؛3

✓ محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقيته

من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية، سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛4

1 شوقي جباري ،فريد خميلي ، النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق والطموحات ،ملتقى وطني حول *معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية *، سوق أهراس 2010،ص7

2 آيت أحمد، مراد أبحري سفيان ،النظام المحاسبي المالي الجديد وتحديات وأهداف ،ملتقى وطني حول "الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد" ،البلدية ،2010، ص51

3 شوقي جباري ،فريد خميلي ،نفس المرجع السابق ،ص5-6 .

4 بلعادي عمار ،افاق وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية ،ملتقى وطني حول *معايير المحاسبة الدولية *متطلبات التوافق والتطبيق ،2010،ص12 .

✓ إفرازات العولمة التي تقتضي تغيرات جذرية في الميدان المحاسبي هذه التغيرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية وفي إطار معايير المحاسبة الدولية وبالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد؛

✓ تلبية حاجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري 1.

المطلب الثالث: أهداف، مزايا وأهمية النظام المحاسبي المالي:2

أولا :أهداف النظام المحاسبي المالي :

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي:

✓ توفير معلومة مالية مفهومة وموثوق بها دوليا.

✓ إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات.

✓ جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن وخارجه أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية.

✓ نشر معلومة وافية، وصحيحة وموثوق بها وتتمتع بشفافية اكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.

ثانيا : مزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي :

تتمثل مزايا العمل بالنظام المحاسب المالي فيما يلي

✓ إنتاج معلومة تعكس الصورة الوافية للوضعية المالية للمؤسسات التي ينبغي أن تقدمها المؤسسة (الميزانية، حسابات النتائج، جدول، تدفقات الخزينة، جدول الأموال الخاصة) وتقديمه وفق المعايير الدولية.

✓ النظام المحاسب المالي له إطار تصوري يحتوي على المبادئ، الفرضيات والاتفاقيات وعلي قواعد واضحة تضمن مزيد من التناسق وتقلل من عدم الفهم كما كان عليه المخطط الوطني للمحاسبة.

1 شعيب شنوف، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، مجلة جديد الاقتصاد، العدد 55، 2006، ص 67 .

2 آيت أحمد، مراد أبجري سفيان، مرجع سابق ذكره، البليلة، 2010، ص 52-53 .

✓ النظام المحاسبي المالي الجديد يأتي لسد التغيرات بوضع أدوات ملائمة جمع المعطيات وتحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للقانون التجاري، تلك الأدوات معتمدة دوليا وستفصح كل المخالفات والاختلاسات ومحاولات الفساد، من خلال تسديد الرقابة على حسابات المؤسسات الخاضعة للقانون الجزائي .

✓ يعرف النظام المحاسبي المالي بوضوح عمليات التسجيل المحاسبي والتقييم بما يسهل عملية التحقق من الحسابات ومراقبتها.

✓ يؤدي إلى ترقية التعليم المحاسب في المدارس والجامعات وكذلك التسيير في المؤسسات، بالارتكاز على قواعد محاسبية متشابهة دوليا، ويؤدي بالتالي إلى تأهيل مهنة المحاسبة في الجزائر للعمل في الأسواق الدولية.

✓ سيعزز النظام المحاسبي المالي من مسار اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي بعد توفيق المحاسبة في الجزائر مع المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، بما يتماش مع التحولات التي أصبحت تفرضها العمولة واقتصاد السوق.

✓ يساعد على إنشاء وظهور سوق مالية تضمن سيولة رؤوس الأموال والتمويل للمؤسسات، مما يؤدي إلى زيادة دور الأسواق المالية في الاقتصاد الوطني، على حساب احتكار البنوك في تمويل الاقتصاد، ويعمل ذلك على تشجيع الادخار والخصوصية وإنشاء شركات مساهمة مفيدة في البورصة، لان إنتاج معلومة مالية موثوق بها عالميا في الأسواق المالية يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في المؤسسات.

✓ يشجع الاستثمار من خلال إعطاء معلومات مطلوبة من المستثمرين سهلة القراءة من المحللين الماليين.

✓ تسهيل المراقبة والمعاينة لكافة الحسابات ومقارنتها بالسنوات السابقة

✓ يسمح بالتكفل ببعض العمليات مثل الكراء المؤدي للبيع، الامتيازات والعمليات التي تم إجراؤها بالعملة الأجنبية وغير المحددة في المخطط المحاسبي الوطني.

✓ إمكانية المؤسسة الصغيرة جدا من تطبيق نظام معلومات قائم على معلومات مبسطة.

ثالثا : أهمية النظام المحاسبي المالي :

تكمن أهمية النظام المحاسبي فيما يلي :

- ✓ توضيح المبادئ القواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعبات كالغش المحاسبي؛
- ✓ يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية ؛
- ✓ يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار ، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- ✓ يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح؛
- ✓ يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعـ شفافية الحسابات، كتركيز الثقة في الوضعية المالية مؤسسة؛
- ✓ تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- ✓ تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية كافية من قبل المؤسسة؛

- ✓ يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛
- ✓ يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، التكلفة التاريخية .

المطلب رابع: الفرضيات الأساسية والمبادئ، الاتفاقيات المحاسبية للنظام المحاسبي

المالي

أولا :الفرضيات الأساسية للنظام المحاسبي المالي :

تعرف الفروض عموما بأنها تمثل مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها، ولكنها تكون أساسا لبناء الإطار الفكري للمحاسبة، يصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج هذه الأخيرة، أما من الناحية المحاسبية فهي تمثل أساسا يستخدم في اشتقاق المبادئ المحاسبية التي تستعمل في إعداد القوائم المالية، أي أن المبادئ المحاسبية بحد ذاتها تجد تبريرها الفكري في الفروض المحاسبية ولكن الفروض نفسها ال تحتاج

إلى برهان وال داعي لإثبات صحتها، فهي إما ملائمة أو غير ملائمة لاشتقاق مبادئ محاسبية تراعي الأهداف العامة والبيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والسياسية التي تعمل في إطارها المؤسسة . 1 تعتبر القوائم المالية هي أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي وعليه فإن الفرضيات الأساسية لإعدادها تتمثل في مبدئي محاسبة التعهد ، واستمرارية الاستغلال :2

1. محاسبة التعهد (الالتزام) :

هذا المبدأ يؤدي إلى تقسيم حياة الوحدة إلى دورات محاسبية، والفترة التي حددتها النصوص المحاسبية هي السنة، وفي كل عام يتم جرد الأصول والخصوم المحققة خلال الدورة المحاسبية، وبالمثل إذا كانت الأعباء والنواتج لا ترتبط بالسنة الماضية، تسجل قيود التسوية المحاسبية (لأعباء والنواتج المؤجلة، ومستحقات العملاء المكتسبة على الفواتير التي ستصدر، وديون الموردين المتعلقة بالفواتير غير المحصلة)، 3 أي تأخذ الفترة في الاعتبار الأصول ليست فقط النقدية، ولكن أيضا المستحقات وغيرها من الأصول غير السائلة (التزامات إيجابية)، وتأخذ في اعتبار الخصوم ليست فقط رأس مال النقدي ولكن أيضا الديون (التزامات سلبية)، وحسب هذه الخيارات يتم قياس النتيجة من حيث الأعباء والنواتج وليس من حيث المقبوضات و المدفوعات، 4 وعلى هذا الأساس، فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات المالية والأحداث الأخرى عندما تحدث حسب تاريخ حدوثها، وليس عندما يتم الدفع أو التحصيل، وبالتالي يتم تسجيلها حسب التكلفة التاريخية، ومنه يتم تبليغ المستخدمين عن العمليات المالية السابقة، وكذلك الالتزامات النقدية المستقبلية، وعلى الموارد التي تمثل التحصيلات المستقبلية، وبالتالي يتم توفير المعلومات حول العمليات المالية السابقة والأحداث الأخرى تعتبر أكثر فائدة للمستخدمين في صنع القرارات الاقتصادية. 5

إن القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق تشتمل على المعاملات الماضية التي انطوت على دفع واستلام النقدية بالإضافة إلى التعهدات بدفع النقدية في المستقبل والمبالغ التي تمثل النقدية التي سيتم استلامها في المستقبل، 6

1 رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس محاسبة المالية، قياس بنود قائمة المركز المالي، دار الحامد للنشر وتوزيع، طبعة الأولى، عمان، الأردن، 2004 ، ص54-55 .

2 طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، مصر، 2006، ص 91 .

3 Serge Evraert, Christian Prat dit Hauret, Christine Collette, Les Documents de synthèse : Bilan, Compte De Résultat, Annexe, E-THEQUE, 2002, P 9

4 Jacques Richard, Christine Collette, Comptabilité générale système français et normes IFRS, Dunod, 8ème Edition, Paris, 2008, P 44,45.

5 Robert Obert, Droit comptable, Comptabilité financière, Audit, Analyse et évolution, Thèse sur travaux de Doctorat en sciences de gestion, Conservatoire national des Arts Et métiers, Paris, Septembre 2000, P 8

4 محمد عبد العزيز خليفة وآخرون، شرح معايير المحاسبة المصرية، الجزء الأول، مركز الفجر للطباعة، الطبعة الأولى ، 1999 ، ص3 .

إذا على سبيل المثال، المؤسسة دفعت قسط التأمين مقدما لمدة تزيد على الدورة المحاسبية، سيتم طرح المبلغ المدفوع مقدما من عدد أقساط التأمين من خلال حساب الأصول من الميزانية (النفقات المدفوعة مسبقا) 1.

2. استمرارية الاستغلال :

من الفروض الأساسية المتعلقة بالوحدة المحاسبية فرض استمرارية المؤسسة، طبقا لهذا الفرض فإن المؤسسة تعتبر وحدة محاسبية مستمرة، بمعنى أن الوحدة المحاسبية مستمرة في مجموعها وأنه ليس هناك نية في الوقت الحاضر لتصفيتها أو تقليص نشاطها،² وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة، فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة المؤسسة مجبرة بالإفصاح عن ذلك.³ كون إعداد القوائم المالية يكون على أساس أن المؤسسة سوف تستمر في القيام بأعمالها في المستقبل، لكن في واقع يكون عكس ذلك، لأنه يجب تحديد قيمة صافي الأصول التي من شأنها أن تتغير بالقواعد والطرق المحاسبية، عند إعداد القوائم المالية، و يجب على الإدارة أن تقيم قدرة المؤسسة في مواصلة عملياتها، مع الأخذ في الاعتبار جميع المعلومات المتاحة في المستقبل المنظور،⁴ وقد استمرارية الاستغلال تكون مبنية ومبررة، ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في الملحق . 5

ثانيا : المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي :

تعتبر المبادئ المحاسبية بمثابة تعميمات أو قواعد إرشادية لتوجيه العمل المحاسبي في حالات معينة، فعندما يواجه المحاسبين مشاكل محاسبية تحتاج إلى حلول يتم الرجوع إلى هذه المبادئ، وعليه يمكن القول بأن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها هي مجموعة قواعد عريضة تم تبنيها نتيجة للتطبيق المهني للفكر المحاسبي، وذلك للقيام بعملية القياس المحاسبي وعملية تسجيل العمليات المالية و إعداد القوائم المالية . 6

1 Serge Evraer, Op-Cit, t P9

2 عباس مهدي الشيرازي ، نظرية المحاسبة، ذات السرائل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 2220، ص. 919

3 Jacques Richard, Christine Collette, Op-Cit, P 55.

2 Fayçal Derbel, Cours de comptabilité intermédiaire, Institut Supérieur De Gestion, Université De Tunis, 2009/2010, P 25

5 جريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد السابع والعشرون، الصادرة في 26 ماي 2009، تتضمن المرسوم التنفيذي رقم 70-151 المتعلق بتطبيق أحكام القانون رقم 70-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، (المادة 07)، ص 11.

6 رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الجزء الأول، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة السادسة، عمان -الأردن، ص 42 .

1. الدورة المحاسبية :

يمكن تسمية هذا المبدأ بالدورية أو السنوية، حيث أنه يتم تقسيم العمر الزمني للمؤسسة (حياة المشروع) إلى فترات زمنية متساوية تسهل عملية القياس المحاسبي وبالتالي تحديد نتيجة أعمال الفترة المالية من ربح أو خسارة و كذلك إعطاء صورة عن المركز المالي للمؤسسة في نهاية تلك الفترة، إن مبدأ الفترة المحاسبية جاء نتيجة لفرض الاستمرارية وذلك حتى تتم عملية القياس المحاسبي لأحداث وعادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة المعاملات المالية و تقديم القوائم المالية لأطراف المستخدمة لها، 1 حيث تبدأ في 01/01/ وتنتهي في 12/12/N، كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/N، إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها. 2

2. مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية :

يرتبط مبدأ استقلالية الدورة المحاسبية بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، 3 يعني ربط كل دورة بنفقاتها ونواتجها الفعلية فقط أي عندما تحدد الدورة المحاسبية، تعتبر العناصر التي تعكس الواقع الاقتصادي في نهاية هذه الدورة هي تلك التي تتعلق بهذه الدورة. 4

3. مبدأ ثبات الميزانية الافتتاحية :

مبدأ الحفاظ على الميزانية الافتتاحية يعني أن الميزانية الافتتاحية للسنة المالية يجب أن تتوافق مع إغلاق الميزانية الختامية للسنة السابقة، وينبغي بعد ذلك تحميل التغيرات في السياسات المحاسبية و الأخطاء الممكنة على الميزانية الافتتاحية أي يجب مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقفلة و عدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الخالية، ألن ذلك يتناقض مع مصداقية المحاسبة، فإذا أدركنا أن هناك أعباء ونواتج قد تم إغفالها في الدورة السابقة، فانه سوف تعتبر فعليا في حسابات النتائج للسنة الحالية بدال من إجراء تصحيحات على الميزانية الافتتاحية. 5

1 المرجع سبق ذكره، ص 40-41 .

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، (المادة 30)، ص 6

3 نفس المرجع السابق، (المادة 12)، ص 4.

4 Bernheim Yves, L'essentiel Des US GAAP , Mazars et Guerard, Editions Maxima, 1ère Edition 1997, 2ème Edition, Paris, 1999, P 116

5- F .an_gel, F .Kltz, Cours de comptabilité générale, Ecole des mines de paris ,mars 2005

4. مبدأ الأهمية النسبية :

يقصد بهذا المبدأ أن يعطي المحاسب تركيزا أكبر للعناصر الهامة الواردة بالقوائم المالية، مما يؤثر ذلك على طريقة معالجتها، وكذا يفيد في التفرقة بين النفقات الإيرادية والنفقات الرأسمالية، وفي تقسيم النفقات والإيرادات إلى عادية وغير عادية والواقع أن الأهمية النسبية تخضع بدرجة كبيرة للتقدير الشخصي بحيث تختلف من محاسب لآخر، فقد يتم الإفصاح عن بنود يراها محاسب ما هامة نسبيا ولا يفصح عن بنود أخرى مما يعني أنه يؤدي إلى تغليب مصلحة فئة دون غيرها،¹ و تكون المعلومة ذات معنى، أي ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر ضمن الظروف الخاصة التي تؤدي للحذف أو التحريف، وعليه فإن مفهوم الأهمية النسبية هو خاصية أساسية ينبغي للمعلومات أن تتصف بها كي تكون مفيدة .

5. ديمومة الطرق المحاسبية :

مبدأ مواصلة الطرق المحاسبية يمكن مستخدمي المعلومات من مقارنة تغيرات في الكشف المالية أي يجب لنفس الوحدة في الوقت المناسب وأيضا مع تلك المؤسسات التي في نفس مجال النشاط ، تطبيق القواعد و الإجراءات المحاسبية نفسها حتى تسمح بإجراء مقارنة متجانسة لحسابات السنوية للمؤسسة، ومن هنا جاء تقييد إمكانية تغيير الطرق المحاسبية، فعلى سبيل المثال ثبات تقييم المخزون والمخصصات، لمنع التلاعب في النتائج المؤسسة عن طريق المسيرين، و في حالة حدوث تغييرات في الطرق المحاسبية، لا بد من تفسيره بعناية .2

6. مبدأ عدم المقاصة :

كل من عناصر الميزانية الممتثلة في الأصول والخصوم، وعناصر جدول حسابات النتائج الممتثلة في الأعباء والنواتج، يجب أن تسجل بصفة منفصلة، أي كل عنصر على حدا وبدون أي مقاصة أو تعويض بين هذه العناصر مع بعضها البعض، أي بين الأصول والخصوم من جهة والأعباء والنواتج من جهة أخرى، فعلى سبيل المثال حساب "عملاء- تسبيقات ومبالغ مستلمة على العملاء" يعتبر من الخصوم للميزانية، ورصيده يظهر بشكل منفصل عن الخصوم، ولا يتم طرحه من مبلغ حقوق العملاء على الأصول الميزانية، غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من

1- صالح عبد الرحمن محمود، انعكاسات التطورات الاقتصادية الحديثة على الإطار العلمي لنظرية المحاسبة بالتركيز على معايير المحاسبة الدولية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، ص16

1-Hubert De La Bruslerie, Analyse financière : Information financière, Diagnostic valuation, Dunod, 4ème Édition, Paris, 2010

المقرر أصل تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع، أو على أساس صاف.1

7. مبدأ ثبات الوحدة النقدية :

قوم هذا المبدأ على أساس أن النقود هي أساس المعاملات الاقتصادية، وعلى ذلك يتم استخدامها للقياس و التحليل المحاسبي، وبناء على هذا الأساس يتم ترجمة جميع العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة على أساس النقد، أي تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدأ الوحدة النقدية، وأن يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة ، كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية، و لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً، غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي . 2

8. الأحداث اللاحقة لإقفال السنة المالية :

بمقتضى المادة 13 من المرسوم التنفيذي 08-156 يجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة إذا كانت له صلة مالية مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال السنة المالية ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية .

9. الحيلة والحذر :ورد في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 ،حيث يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيلة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك، قصد تفادي تحول شكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجها، فينبغي ألا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والنواتج كما يجب ألا يقلل من قيمة الخصوم والأعباء، ويجب أن يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.

10. مبدأ الصورة الصادقة :

جاء في المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 أنه يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية وتغير الوضعية المالية للكيان، ففي الحالة التي يتبين فيها أن تطبيق القواعد المحاسبية غير ملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،مرجع سبق ذكره، (المادة 15)،ص4
3الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،العدد 27 ،مرجع سبق ذكره، (المادة10)، ص12

11. أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني :

جاء في المادة 18 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 أنه يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية وتغير الوضعية المالية للكيان، ففي الحالة التي يتبين فيها أن تطبيق القواعد المحاسبية غير ملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية . 1

جدول رقم (01): المبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي

المصدر التنظيمي و التشريعي	المبدأ المحاسبي
المادة 11 المرسوم التنفيذي 08-156	الأهمية النسبية
المادة 12 المرسوم التنفيذي 08-156	استقلالية الدورات
المادة 13 المرسوم التنفيذي 08-156	الاحداث اللاحقة لإقفال السنة المالية
المادة 14 المرسوم التنفيذي 08-156	الحيطة والحذر
المادة 15 المرسوم التنفيذي 08-156	ديمومة الطرق المحاسبية
المادة 17 المرسوم التنفيذي 08-156	ثبات الميزانية الافتتاحية
المادة 18 المرسوم التنفيذي 08-156 المادة 6 من القانون 07-11	اسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني
المادة 19 المرسوم التنفيذي 08-156	الصورة الصادقة
المادة 15 من القانون 07-11	عدم المقاصة
المادة 30 من القانون 07-11	الدورة المحاسبية
المادة 10 من القانون 07-11	ثبات الوحدة النقدية
المادة 16 من القانون 07-11	القيد المزدوج

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الاطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي.

ثالثا : الاتفاقيات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي :

عند إعداد وعرض القوائم المالية يقضي النظام المحاسبي المالي باحترام ثلاث اتفاقيات محاسبية عرضها الإطار التصوري كما يلي:

- ❖ **الوحدة الاقتصادية :** تعتبر المؤسسة كيان محاسبي مستقل ومنفصل عن أصحابها ؛
- ❖ **اتفاقية من الوحدة النقدية :** وحدة القياس الواحدة لتسهيل معاملات المؤسسة، وعرضها في القوائم المالية هي الدينار الجزائري (DA)؛
- ❖ **اتفاقية التكلفة التاريخية:** يتم قياس بعض الأصول بالقيمة العادلة، مثل الأصول البيولوجية ، والأدوات المالية ؛ 1

المبحث الثاني: مدخل نظري للقوائم المالية

لقد حددت المادة 25 من القانون 07-11 في النظام المحاسبي المالي أنه على كل مؤسسة تدخل مجال تطبيقها بهذا النظام ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنوية مع عرضها وتحليلها ،وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالكيانات الصغيرة ، فهي تتمثل في الميزانية ، حساب النتائج وغيرها من قوائم .

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

أولا : تعريف القوائم المالية :

" القوائم المالية هي عبارة عن أرقام تعبر عن العمليات التي قامت بها الشركة خلال السنة المالية ومرئية حسب الهدف فهناك قوائم تقيس الوضع الحالي للشركة من حيث المديونية و الدائنية وهناك قوائم تقيس النقد الصافي من حيث الإيرادات المصروفات وأخرى تقيس التدفقات النقدية من تدفقات داخلية وأخرى خارجة " ؛ 2

" القوائم المالية هي المصدر الأهم والرئيس لتزويد المحلل المالي بالمعلومات والأرقام والبيانات المالية التي تمثل جميع جوانب المنشأة وتصف عملياتها، وتعد مهنة المحاسبة الجهة المسؤولة عن إعداد و اصدار القوائم المالية، ولكن دور المحلل المالي هو استخدام تلك القوائم المالية وتحليلها وتفسيرها يعني كل رقم من تلك القوائم المالية" ؛ 3

" القوائم المالية وسيلة الإدارة الأساسية في الاتصال بالأطراف المهمة بأنشطة المنشأة، فمن خلال القوائم المالية يمكن لتلك الأطراف التعرف على العناصر الرئيسية المؤثرة على المركز المالي للمنشأة وما

1 عبادي عبد القادر، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المرجع المحاسبي الدولي في اعداد القوائم المالية ، جامعة الشلف ،الجزائر،ص56.

2 خلدون إبراهيم الشديفات، إدارة وتحليل مالي، عمان،2010، ص:101.

3 هيثم محمد الزغبى، الإدارة والتحليل المالي، دار الفكر للنشر، عمان،2009 ، ص191 .

حققته من نتائج، وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي لعملية المحاسبة والتي تصف العمليات المالية للمنشأة وتتعلم كل قائمة مالية بتاريخ معين أو تعطي قدرة معينة من نشاط الأعمال" ؛ 1

" إن كلمة بيان أو كشف أو قائمة هي عبارة عن إعلان عن شيء يعتقد أنه صحيح و حقيقي والقوائم المالية بهذا المعنى هي إعلان عن ما يعتقد أنه حقيقي، ويتم اصاله للمهتمين به معبرا عنه بلغة النقود، لذلك فان المحاسبين عند إعدادهم للقوائم المالية فهم يصفون بلغة مالية أو موقف المشروع والذين يعتقدون أنه يمثل بعدالة النشاطات المالية التي تمت خلال الفترة، والفترة قد تحدد كما هو شائع سنة مالية كاملة إن المنتج النهائي لأي نظام محاسبي هو القوائم المالية وهي عبارة عن تقارير تقدم للمهتمين بأمور المشروع سواء كانوا داخل أو خارج المشروع ."

ثانيا : طبيعة وغرض القوائم المالية :

إن الكشف المالية هي عبارة عن جداول منظمة تبين الأداء المالي للشركات ،وتهدف إلى توفير المعلومات حول الوضعية المالية والتدفقات النقدية (الداخلية ، الخارجية) للمؤسسة التي تفيد الكثير من المستخدمين في اتخاذ قراراتهم، وتبين أيضا نتائج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها. 2

ويهتم إطار إعداد وعرض البيانات المالية بالقوائم المالية ذات الغرض العام ، ويطبق على البيانات المالية لكافة المؤسسات التجارية والصناعية ومنشآت الأعمال (خاصة أو مساهمة)،وتعد القوائم المالية ذات الغرض العام حسب مبدأ السنوية ،وتتمثل القوائم المالية ذات الغرض العام بما يلي : 3

- ✓ الميزانية (المركز المالي) ؛
- ✓ قائمة الدخل (حسابات النتائج) ؛
- ✓ قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة) ؛
- ✓ قائمة التغيرات في حقوق المساهمين (الأموال الخاصة) ؛
- ✓ الإيضاحات والافصاحات الأخرى والمواد التفسيرية التي تمثل جزء مكمل للبيانات المالية.

1 طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية، الدار الجامعية، الأردن، 2006، ص35 .
 2 احمد حلمي جمعة ، نظرة المحاسبة المالية (النموذج الدولي الجديد)، دار صفاء للنشر والتوزع، عمان ،2010، ص 105.
 3 حسين يوسف القاضي ، سمير معذى الريشاني ،موسوعة المعايير المحاسبية الدولية : معايير إعداد التقارير المالية — عرض البيانات المالية ،دار الثقافة ، الاردن ، 2012، ص70-71 .

المطلب الثاني: مكونات؛ خصائص القوائم المالية

أولا : مكونات القوائم المالية

تفاوتت أهمية القوائم المالية عبر تاريخ الممارسات والمفاهيم والمبادئ المحاسبية، ففي الوقت الذي كانت فيه الميزانية تحتل مكانة بارزة بين القوائم المالية الأخرى من حيث الأهمية منذ القرن السابع حتى بدايات القرن العشرين، باعتبار أنها تعكس المركز المالي الشركة بالصورة القانونية التي كانت سائدة ذلك الوقت، والتي كانت تعتقد أن الميزانية هي أفضل ضمان لسداد الالتزامات اتجاه الآخرين، إلا أن وجهة النظر هذه تراجعت لصالح قائمة الدخل منذ تشكيل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، وازدياد دور المنظمات والاتحادات المهنية المحاسبية. وقد أشارت لجنة الإجراءات المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أن من المهم جدا عرض صافي الدخل بشكل دقيق ومتوازن قدر الإمكان، دون زيادة أو نقصان في البيانات، ومع الأهمية المتزايدة لقائمة الدخل، أخذ ينظر إلى الميزانية العمومية كصلة وصل بين قائمتين متتاليتين، ومنذ ذلك الحين وحتى تأسيس مجلس معايير المحاسبة المالية في عام 1973، تم التعامل مع قائمة الدخل باعتبارها الأكثر أهمية لأنها تقدم معلومات ذات علاقة بتقييم أداء الإدارة وقدرتها على توليد الأرباح، وهو الضمان الأساسي لضمان سداد القروض وأعبائها، وتغير هذا الحال بجهود مجلس معايير المحاسبة المالية الذي أعطى درجة أهمية متساوية لمجموع القوائم المالية الأساسية الأربع المتمثلة في الميزانية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية، ويجب أن تكون هذه القوائم مترابطة ومتكاملة إذا أريد لها أن تؤدي دورها بالشكل الصحيح، ويأتي هذا الترابط كنتيجة لأنها تخضع العملية القياس نفسها، مثل القياس وفق التكلفة التاريخية أو غيرها، ونتيجة لتطبيق القيد المزدوج على عمليات المنشأة كافة، وهي مكملة لبعضها البعض، فهي تعكس معلومات متنوعة ومختلفة عن المنشأة الاقتصادية والعمليات المالية التي تخصها . 1

ثانيا : خصائص النوعية للمعلومة المالية ضمن القوائم المالية

عند الحديث عن المعلومات المحاسبية المفيدة و الصالحة للاستخدام فانه من الضروري تحديد المواصفات التي يجب توفرها في هذه المعلومات من أجل تحقيق الهدف المطلوب منها، و الباحث في هذه الصفات يجد أنها ال تمثل قاعدة أو قانونا إجباريا حسب المعايير الصادرة عن أي من المنظمات المحاسبية المهنية الرئيسية في العالم، ولكنها تأخذ صفة التوصيات التي ترى هذه المنظمات ضرورة

1 ناصر سليمان، النظام المصرفي الجزائري و تحديات العولمة ، بحث مقدم إلى الملتقى الدولي حول الإصلاحات الاقتصادية في ظل العولمة؛ واقع وتحديات"، تنظيم : الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين بالتعاون مع مؤسسة كونراد أديناور الألمانية، المكتبة الوطنية - الحامة - الجزائر العاصمة، 11، 12 جوان 2005 . ص 35 .

تطبيقها،¹ وإذا ما رجعنا إلى للنظام المحاسبي المالي فيما يخص الخصائص النوعية للمعلومة المالية نجد أنه أوصى بأربع صفات أساسية حتى تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين وهذا ما نص عليه مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) في إطاره المفاهيمي وهي:

1. القابلية للمقارنة :

يقصد بهذه الخاصية أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من عام لآخر ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى أي أو أن تتم عملية القياس والعرض بالنسبة للأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة والحدوث الاقتصادية على أساس ثابت، ضمن المؤسسة وعلى مرور الزمن لتلك المشاريع، وبطريقة متماثلة في المؤسسات والامتثال للمعايير المحاسبية الدولية، بما فيها الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق لقابلية للمقارنة، كما يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية:2

- مع القوائم المالية من الهياكل الأخرى .

- في الوقت المناسب لنفس المؤسسة .

2. القابلية للفهم (الوضوح) :

إن أحد الخصائص الأساسية للمعلومات المعروضة في القوائم المالية هي جاهزية قابليتها للفهم من قبل المستخدمين، ولهذا الغرض يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال وأي النشاطات الاقتصادية والمحاسبة، وإن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية،³ تعني أن المعلومات المالية يجب عرضها بطريقة تمكن المستخدمين من فهمها، فهي من ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد، و من ناحية أخرى يعزم أن يكون لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات التي وردت في القوائم المالية؛⁴

3. الملائمة :

غالبا ما تستخدم المعلومات حول الميزانية، والأداء السابق كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي وبعض العناصر الأخرى كالأرباح الخاصة بالأسهم، ومدفوعات الأجور، وتحركات أسعار

1 شارف خوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول مستجدات الألفية الثالثة: المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية ، عنابة ، 2009 ، ص 11 .

2- Direction Générale Impôt (DGI), Les Normes IAS/IFRS, Octobre 2008, Alger, P 51.

3 أمين السيد لطفي، المحاسبة الدولية الشركات المتعددة الجنسيات، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين : منهج مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري ، مجلة البحوث التجارية ، 1993، ص 466

1 خالد جمال الجعرات ، معايير التقارير المالية الدولية 2007، إثراء للنشر والتوزيع ، ط1 ، الاردن - عمان ، ص 48 .

والمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة الأوراق المالية، وقدرة المشروع على الوفاء بالالتزامات، على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وبالتطبيق على التقارير المالية يكون ذلك عن طريق مساعدة مستخدمي هذه التقارير على تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب من الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية. 1

وعلى هذا أساس يجب أن تكون المعلومات تمكن المستخدمين من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية من خلال مساعدتهم على: 2

- تقييم أحداث الماضي أو الحاضر أو المستقبل.
- تأكيد أو تصحيح التقييمات السابقة.

وحتى تكون المعلومات ملائمة يلزم توافر خصائص فرعية تمثل المكونات الثانوية للملائمة وهي:

❖ أن تتميز المعلومات بقدرة تنبؤية : أي تساعد متخذ القرار على أن يحسن من احتمالات التوصل إلى تنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث.

❖ أن تتميز المعلومات بإمكانية التحقق من التوقعات: أي تساعد متخذ القرار على أن يتحقق من صحة توقعاته السابقة أو يقوم بتصحيح هذه التوقعات.

4. أن تأتي المعلومات في الوقت المناسب : ألن تأخر الحصول على المعلومات يكون على حساب فائدتها المصدقية :

الموثوقية للمعلومات المالية تقدر بمقدار المعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية الخالية من الأخطاء و التحيز في العرض والتصور الصادق للأحداث والعمليات الاقتصادية، وتمثل الموثوقية في المعلومات المالية ضرورة ملحة للأفراد الذين ال يتوفر لديهم الوقت والخبرة الكافية لتقييم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم . 3

وقد تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوقة بطبيعتها، وتمثيلها لدرجة أن الاعتراف بها من المحتمل أن يكون مضللاً، فلكي تكون المعلومات مفيدة، ينبغي أن تكون موثوقة وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية، إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه بشكل معقول أي تعني أن

2عباس مهدي الشيرازي، مرجع سبق ذكره، ص 166 .

3 -Direction Générale Impôt (DGI, Op.cit.,, P 51

3 دونالد كيسو، جيري وجانت، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، 2005، ص70 .

تكون المعلومات دقيقة ممثلة بصدق لما يجدر بها أن تمثله بعيدة عن أي تحيز ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها، وتتضمن الصفات الفرعية التالية: 11

✗ **الحياد:** ويعني البعد عن التحيز وتكون المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية كذلك إذا أعدت للاستخدام العام بغض النظر عن اهتمامات أي جهة من أصحاب العالقة بحد ذاتها؛

✗ **الشمولية:** وتعني أن المعلومات المعروضة في القوائم المالية يجب أن تكون كاملة غير منقوصة بعدم حذف أو إلغاء أي جزء منها؛

✗ **البحث عن الصورة الصادقة:** أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها وأن تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على مقاييس وأسس الاعتراف؛ 2

✗ **تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني:** هذا المفهوم مستمدة من المحاسبة الأنجلو سكسونية (Substance Over Form)، يسعى للتعبير على أن القواعد المحاسبية للمؤسسة وحتى تكون المعلومات يجب أن تهدف إلى تحقيق الواقع الاقتصادي بدال من الشكل القانوني، الضروري أن تكون قد قدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية، وليس لشكلها القانوني فحسب، لها تمثيل صادق للعمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفترض أنها تمثلها، فمن إن جوهر العمليات المالية والأحداث الاقتصادية ليس دائما متطابقا مع تلك الظاهرة في شكلها القانوني، فإذا أخذنا على سبيل المثال عملية بيع أصل من أصول المؤسسة مع الاحتفاظ بالمنافع الاقتصادية المستقبلية المترتبة عن هذا الأصل رغم وجود وثائق نقل الملكية، فإن الاعتراف بهذه العملية بأنها عملية بيع ال يمثل بصدق الحدث الاقتصادي ؛ 3

✗ **الحيطة والحذر:** يواجه معدي المعلومات المالية حالات عدم التأكد التي تحيط بالعديد من المواقف، منها إمكانية تحصيل الديون المشكوك فيها والعمر الإنتاجي المتوقع للتجهيزات والمعدات وعدد حالات المطالبات المتوقع حدوثها عن الكفالات والضمانات، و يتم الأخذ بالحسبان حالات عدم التأكد هذه عن طريق الإفصاح عن طبيعتها ومداها، وبتطبيق أساس التحفظ عند إعداد المعلومات المالية، والتحفظ هو مراعاة لمحرجة معقولة من الحذر عن ممارسة السلطات التقديرية اللازمة للتوصل إلى التقديرات في ظل ظروف عدم التأكد بحيث ال يكون هناك مبالغة في تقدير قيم الموجودات أو الدخل أو تشير المطلوبات والمصروفات بأقل مما يجب. ومع ذلك يجب مراعاة ألا يؤدي تطبيق أساس التحفظ على سبيل المثال إلى

1 خالد جمال الجعرات، مرجع سابق ذكره، ص 50، 49 .

2 لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية (سير الحسابات وتطبيقاتها)، الجزائر، 2011، ص 15.

3 نفس المرجع السابق، ص 15.

خلق احتياطات سرية أو مخصصات بأكثر مما يجب أو التخفيض المتعمد للموجودات والدخل أو التضخيم المتعمد للمطلوبات والمصروفات حيث سيؤدي ذلك إلى عدم حيادية المعلومات المالية ومن ثم فقدانها لخاصية الوثوق بها وإمكانية الاعتماد عليها، لذا يجب مراعاة درجة معقولة من الحيطة في القيام بالأحكام اللازمة لإعداد التقديرات ضمن شروط الشك، وذلك بكيفية ال يتم فيها تقييم الأصول و المنتجات أكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم و الأعباء اقل من قيمتها، ذلك انه حتى في حالة عدم وجود أو الإخفاق في تحقيق الأرباح، يجب أن تحدد المؤونات والمخصصات اللازمة، كما يجب اخذ في الاعتبار المخاطر والخسائر التي تحدث أو تقع خلال الدورة أو الدورات السابقة، في المقابل ال يتم الاعتراف بالنتائج الممكن تحقيقها حتى تتحقق فعال، أي تطبيق هذه الخاصية يحول دون المغالاة، في تقدير قيمة الأصول للمؤسسة في الفترات المقبلة وتوزيع أي أرباح وهمية 2.

المطلب الثالث: أهداف و أهمية القوائم المالية

أولا : أهداف القوائم المالية :

إن القوائم المالية تتكون من مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية، وحسب مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، فإن الهدف من القوائم المالية هو تقديم معلومات عن الوضعية المالية للوحدة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية، وتوضيح الكفاءة من خلال جدول حسابات النتائج، وتحديد تغيرات وضعية الخزينة من جدول تدفقات الخزينة، وذلك لتلبية احتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، أما هؤلاء المستعملون للقوائم المالية فهم متعددون فقد يكونون المستثمرين الحاليين أو المحتملين، الأجراء، المقرضين، الموردين، العملاء، الحكومة وادارتها وحتى الجمهور.

وفيما يلي نعرض كل نوع من المعلومات التي تقدمها القوائم المالية على نحو التالي: 3

1. المعلومات عن المركز المالي : تقدم المعلومات عن المركز المالي بصفة أساسية في الميزانية، ويتأثر المركز المالي للمؤسسة بالموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها، ومركزها المالي، ودرجة سيولتها، ودرجة يسرها، وقدرتها على التكيف مع التغيرات في البيئة التي تعمل فيها، وتعتبر المعلومات عن الموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها المؤسسة وقدرتها في الماضي على تعديل هذه الموارد مفيدة في التنبؤ بمقدرة الوحدة على توليد النقدية وما يعادلها في المستقبل، كما أن المعلومات عن المركز المالي تفيد

1 شارف خوجة الطيب، مرجع سابق ، ص 23 .

2 Serge Everaert, Christian Prat dit Hauret, Op.cit., P8

3 أحمد نور ، المحاسبة المالية ، القياس والافصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية ، مصر ، 2000 ، ص 35-36 .

في التنبؤ باحتياجات الاقتراض المستقبلية وكيف ستوزع الأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية بين أصحاب المصلحة في المؤسسة، وتفيد أيضا في التنبؤ بإمكانية نجاح المؤسسة في الحصول على تمويل مستقبلي. وتكون المعلومات عن درجة السيولة ودرجة يسار المؤسسة ذات فائدة كبيرة في التنبؤ بمقدرتها على الوفاء بتعهداتها المالية في تاريخ استحقاقها، حيث تشير درجة سيولة المؤسسة إلى مدى وفرة النقدية في المستقبل القريب بعد الأخذ في الاعتبار التعهدات المالية هاللة هذه الفترة، أما درجة يسار المؤسسة فتشير إلى مدى وفرة النقدية عبر فترة أطول للوفاء بالتعهدات المالية عند تاريخ استحقاقها.

2. المعلومات عن الأداء : تقدم المعلومات عن الأداء بصفة أساسية في قائمة الدخل، تفيد المعلومات المتعلقة بأداء المؤسسة وبصفة خاصة المعلومات الخاصة بالربحية في تقييم التغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية التي يتوقع أن تسيطر عليها المؤسسة في المستقبل، وتعتبر المعلومات حول تباين (تغاير) الأداء مفيدة في هذا الخصوص، فالمعلومات عن الأداء تفيد في التنبؤ بقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية من مواردها المتاحة حاليا، كما تفيد أيضا في الحكم على قدرة وفاعلية المؤسسة في توظيف موارد إضافية.

3. المعلومات عن التغير في المركز المالي : تقدم المعلومات عن التغيرات في المركز المالي في قائمة منفصلة (مثل قائمة التدفقات النقدية أو قائمة تدفق الأموال) وتستخدم المعلومات المتعلقة بالتغيرات في المركز المالي للمؤسسة في تقييم الأنشطة الاستثمارية والتمويلية والتشغيلية خلال الفترة التي يتم عنها إعداد التقارير المالية، وتفيد هذه المعلومات في تزويد المستخدم بأساس مناسب لتقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية وما يعادلها واحتياجات المؤسسة لتوظيف تلك التدفقات، ولإعداد قائمة عن التغيرات في المركز المالي فإن هناك تعريفات مختلفة للأموال مثل جميع الموارد المالية ورأس المال العامل، الموجودات السائلة أو النقدية ولا يسعى الإطار الحالي لتحديد تعريف للأموال؛

وأهدافها تتمثل في 1:

- ✓ عرض وميع الأرقام والمعلومات والبيانات المالية الخاصة بالمنشأة لفترة زمنية معينة ؛
- ✓ إعطاء مؤشر دقيق عن المركز المالي للمنشأة ؛
- ✓ استخدام نتائج عمليات المنشأة سواء طويلة الأجل أو القصيرة الأجل ؛
- ✓ تحديد قيمة التغيرات في الموجودات والمطلوبات والموازنة بينهما واستخدام الجانب الأرجح ؛
- ✓ التعبير عن الموجودات بالمنشأة والتزاماتها وتمثيل قيمتها بالموجودات النقدية والمتداولة والسائدة.

ثانيا : أهمية القوائم المالية :

تبرز أهمية القوائم المالية والغرض من إعدادها في ثلاثة نقاط يمكن تلخيصها كالآتي:

- ✓ أداة اتصال؛ وسيلة في تقييم الأداء؛ وسيلة تساعد في اتخاذ القرار.
- ✓ فالقوائم المالية تعتبر أداة لإيصال رسالة واضحة ومفهومة لمستعمل المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والمستثمرين فيها وسيلة لربط عالقات بين المؤسسة والموردين، العملاء، البنوك..، كذلك وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة.
- ✓ أيضا تساعد القوائم المالية لتقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعية تحت تصرفها، فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة ومدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة وكذا كيفية استخدام موارد المؤسسة.
- ✓ وتعتبر أيضا وسيلة لاتخاذ القرارات حيث تساعد الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملين مع المؤسسة في اتخاذ القرارات اللازمة، كالقرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل ومساعدة الأطراف الأخرى التي تربطها عالقة مباشرة بالمؤسسة مثل الموردين، العملاء، البنوك في توجيه العالقات المستقبلية.1

المطلب الرابع: أسس واعتبارات القوائم المالية

أولا : أسس واعتبارات إعداد القوائم المالية:

1. أسس إعداد القوائم المالية : 2

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) على عدة أسس واعتبارات عامة يجب الانطلاق منها عند إعداد القوائم المالية، وهي:

❖ العرض العادل وتطبيق المعايير المحاسبية :

يجب أن تعرض القوائم المالية بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات المالية للمنشأة، وفي حالات نادرة جدا قد تجد الإدارة أن تطبيق متطلبات أحد المعايير سوف يكون مضللا، ونجد انه من الضروري مخالفة هذا المتطلب حتى تستطيع أن تحقق إفصاحا عادلا وفي هذه الحالة يجب على المنشأة الإفصاح كما يلي:

1 الياس بدوي ، دور التطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية ،مذكرة ماجستير ،2009-2010، ص 06 .

2 محمد صبري وآخرون ،اساسيات المحاسبة، دار السلام ،مصر ،2006، ص 20-21-22 .

أ- أن الإدارة قد توصلت إلى أن القوائم المالية تعرض بشكل عاد للمركز المالي للمنشأة وأداؤها المالي ونفقاتها النقدية؛

ب- أن الإدارة قد طبقت في كافة النواحي المادية المعايير المحاسبية الدولية فيما عدا أنها خرجت عن معيار معين من أجل تحقيق إفصاح عادل؛

ت- تحديد المعيار الذي خالفته المنشأة وطبيعة هذه المخالفة بما في ذلك المعاملة التي يتطلبها ذلك المعيار مع ذكر السبب الذي يجعل هذه المعاملة مضللة ؛

❖ السياسات المحاسبية :

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تتبناها المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية.

حيث يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا على دراية بالسياسات المحاسبية المتبعة بواسطة المنشأة حتى يتمكنوا من اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة، لذلك يجب أن تتضمن القوائم المالية إفصاحا واضحا لكافة السياسات المحاسبية التي استخدمت في إعدادها.

❖ فرض استمرارية المنشأة :

إعداد التقارير والقوائم المالية على أساس المنشأة مستمرة، ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة إما التصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة، وليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك عندما تكون الإدارة على علم أثناء تقييمها بحالات عدم التأكد المادية، أي تتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكا كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنه يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد.

❖ المحاسبة على أساس الاستحقاق :

يتم الاعتراف بالعمليات والأحداث عند حدوثها (وليس عند استلام أو سداد النقدية وما في حكمها)، أي يتم الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها كما يتم الاعتراف بالمصروفات عند استحقاقها بصرف النظر عن التحصيل أو السداد النقدي، بحيث تستفيد كل فترة مالية بما يخصها من إيراد وتتحمل بما يخصها من أعباء.

❖ مبدأ ثبات العرض :

عند تغيير السياسة محاسبية في السنة المالية، يجب الإشارة إلى ذلك في إيضاحات القوائم المالية المتممة للقوائم المالية من ناحية الأسباب وأثر هذا التغيير على القوائم المالية.

❖ مبدأ الحيطة والحذر :

قد يواجه المحاسبون عند إعداد القوائم المالية حالات من عدم التأكد المحيطة والملازمة لكثير من الأحداث والظروف، مثل الديون المشكوك فيها، تقدير العمر الإنتاجي للمعدات والأصول، عدد المطالبات والكفالات التي يمكن أن تحدث يعترف بمثل هذه الحالات من عدم التأكد من خلال الإفصاح عن طبيعتها ومدى تأثيرها من خلال ممارسة الحيطة والحذر عند إعداد القوائم المالية، أي تبنى درجة من الحذر في وضع التقديرات المطلوبة في ظل عدم التأكد، ولا ينتج عنها تضخم للأصول والخل أو تقليل الالتزامات والمصروفات.

❖ القابلية للمقارنة :

يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في القوائم المالية، وفي حالة تغير أرقام المقارنة يجب الإشارة إلى ذلك في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية.

2. اعتبارات العامة والهامة لإعداد القوائم المالية :

حدد المعيار المحاسبي الدولي الأول بعض الاعتبارات العامة التي تضمن عدالة العرض في القوائم المالية يمكن ذكر بعضها: 1

✓ تحديد الجهة المسؤولة عن إعداد القوائم المالية، وذلك لأهمية وجود هذه الجهة للرجوع إليها عند طلباي توضيحات، إضافة إلى أن وجود هذه الجهة المسؤولة يزيد الثقة في المعلومات المقدمة.

✓ ضرورة اختيار السياسات المحاسبية التي تعكس نتائج الأعمال بشكل صحيح وتمثل

✓ ثبات عرض وتصنيف عناصر القوائم المالية من فترة مالية أخرى، لتوفير إمكانية إجراء مقارنة النتائج أعمال الشركة خلال فترات زمنية متعاقبة، ولا تخرج الشركة من التصنيف المعهود إذا طلب معيار محاسبي دولي آخر إجراء تغيير؛

✓ تحديد مستوى التجميع أو التفصيل في عرض القوائم المالية، وذلك استنادا إلى مفهوم الأهمية النسبية للبند تفصيل للبند المهم وتجميع بنود أقل أهمية مع بنود أخرى، ويعتبر بندا مهما إذا كان حذفه أو عدم الإفصاح عنه سيؤثر في القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتختلف أهمية البند على حسب طبيعة عمل وحجم نشاط الشركات؛

✓ منع إجراء أي مقاصة بين بنود الدخل والمصروفات، ما لم يسمح بذلك معيار محاسبي آخر أو كانت بنود الدخل والمصروفات المتعلقة بها لا تتمتع بأهمية نسبية وفق ذكر.

1 ناصر سليمان، النظام المصرفي الجزائري واتفاقيات بازل، "مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، كلية ع إ و ع ت، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد 06، ص 35.

✓ إن إجراء مقاصة على أسس غير موضوعية قد يؤثر أو يغير في عملية اتخاذ القرار بإخفائه المعلومات مهمة بإظهار الصافي فقط.

ضرورة تقديم القوائم لفترة سابقة مع القوائم المالية الحالية لإظهار تطور الشركة وإجراء المقارنة

المبحث الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي

إن نقطة البداية في التحليل المالي هي القوائم المالية وتعتبر من المخرجات الأساسية للمحاسبة، حيث يقوم المحاسب بإعداد هذه القوائم بناء على العمليات وتسجيلها وترحيلها وترصيدا ومن ثم يأتي دور المحلل المالي في تفسير البيانات والأرقام الموجودة في هذه القوائم حتى تستفيد منها جهات مختلفة وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالكيانات الاقتصادية، ماعدا الكيانات الصغيرة، فهي تتمثل في الميزانية، حسابات النتائج... الخ .

المطلب الأول: عرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي؛

أولا : عرض قائمة المركز المالي :

1. تعريف قائمة المركز المالي:

حسب المادة 33 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي فإنه: "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية (المتداولة) والعناصر غير الجارية. حيث أن الأصول ترتب حسب درجة سيولتها أما الخصوم حسب درجة استحقاقيتها بالإضافة إلى مبدأ السنوية في التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة 1.

2. تحليل مكونات الميزانية المالية:

الأصول : وتضم العناصر الآتية :

✓ الأصول الجارية:

يجب أن يصنف الأصل على أنه جاري في الحالات الآتية:

- عندما يكون من المتوقع بيعه أو الاحتفاظ به للبيع أو الاستهلاك خلال دورة مالية واحدة؛
- عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة أو لفترة قصيرة ويتوقع أن يتم بيعه خلال 12 شهرا من

تاريخ الميزانية؛

1 بالعجز حسين ،التشخيص المالي للمؤسسة الاقتصادية من منظور التحليل الوظيفي للميزانية المالية ،ملتقى وطني *حول التشخيص المالي *كلية العلوم الاقتصادية والاجتماعية وعلوم التسيير ، محمد شريف مساعدي ، 2012 ، ص03ص10.

▪ عندما يكون أصل نقدي أو معادلة نقدية وال يوجد قيود على استعماله.

وتتمثل الأصول الجارية فيما يلي:

- المخزونات؛
- الزبائن؛
- مدينون آخرون؛
- حسابات الخزينة الموجب وما يعادلها؛¹

✓ الأصول الغير جارية :

هي الأصول التي يفوق بقائها السنة المالية داخل المؤسسة وتستخدمها ألغ ارضها الخاصة وتتمثل

في:

- القيم الثابتة المعنوية وتضم شهرة المحل والقيم الثابتة الأخرى؛
- القيم الثابتة المادية التي تتضمن الأراضي ،المباني ، القيم الثابتة الأخرى؛
- التثبيات الجاري إنجازها؛
- التثبيات المالية تصم سندات المساهمة ، مساهمات وحقوق مماثلة ، القروض والأصول المالية

غير الجارية؛ 2

✚ الخصوم : وتضم العناصر الآتية :

✓ الخصوم الجارية :

يجب أن يصنف الخصم على أنه جاري في الحالات الآتية:

- عندما يتوقع التسوية خلال دورة التشغيل العادية للمؤسسة؛
- عندما يستحق السداد أو التسوية خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية وتتمثل في الموردون ، الحسابات الملحقه، الضرائب.

✓ الخصوم الغير الجارية:

- وهي التي تفوق السنة المالية داخل المؤسسة وتتمثل في:
- القروض والديون المالية؛
- الضرائب المؤجلة والمخصصة؛
- الديون الغير المتداولة؛

1 عبد الرحمان عطية ،المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ،الجزائر ، 2009،ص10-11 .

2 تقرير لجنة المحاسبة الدولية ،معايير المحاسبة الدولية ،عمان -الاردن،2011،ص 83

■ المخصصات والمنتجات المقيدة سلفاً؛

➡ رؤوس الأموال الخاصة:

وتتمثل في رأس المال المصدر، رأس المال الغير المطلوب ، علاوات ، الاحتياطات، فرق اعادة

التقييم. 1

*يتحدد نموذج الميزانية المالية حسب SCF من خلال الجدول رقم (02):

الجدول (02): الميزانية المالية حسب SCF

القيمة الاجمالية	الخصوم	القيمة الصافية	الاهتلاكات والمؤنات	القيمة الاجمالية	الاصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u> - رأس مال الصادر - رأس مال غيرمطلوب - علاوات واحتياطات * احتياطات موحدة - فروق اعادة التقييم - فرق المعادلة - النتيجة الصافية * حصة المجموعة - رؤوس أموال أخرى *ترحيل من جديد حصة الشركة الموحدة - حصة الاقلية				<u>الاصول الغير الجارية</u> - التثبيتات المعنوية - التثبيتات العينية - أراضي - مباني - تثبيتات عينية أخرى - تثبيتات قيد التنفيذ - تثبيتات مالية - مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها - قروض وأصول أخرى غير جارية - أصول الضرائب المؤجلة
	مجموع رؤوس الأموال				مجموع الأصول الغير الجارية
	<u>الخصوم الغير الجارية</u> - قروض وديون مالية				<u>الاصول الجارية</u> - مخزونات ومنتجات قيد

الصنع					- ضرائب (مؤجلة ومخصصة (- ديون غير جارية - مخصصات ومنتجات مقيدة سلفا *مجموع الخصوم الغير جارية <u>الخصوم الجارية</u> - الموردون والحسابات المرتبطة - الضرائب - ديون أخرى - الخزينة
- الحسابات الدائنة والاستخدامات المماثلة - الزبائن - مدينون آخرون - الضرائب والرسوم - توظيفات وأصول مالية جارية أخرى - الخزينة					
مجموع الاصول الجارية					مجموع الخصوم الجارية
مجموع الأصول					مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 265

ثانيا: عرض جدل حسابات النتائج (الدخل):

1. تعريف جدول حسابات النتائج: "هو عبارة عن تقرير يبين نتيجة أعمال المؤسسة خلال دورة محاسبية معينة، ويتضمن الأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال الفترة حيث يكون الفرق بينهما نتيجة صافية للفترة التي تكون إما ربح أو خسارة، الإيراد - المصاريف = النتيجة".¹
"هو بيان تلخيص الأعباء الإيرادات و المؤسسة خلال السنة المالية الحالية لتبرز النتيجة الصافية إذا كانت مكسبا أو خسارة، تمكن المعلومات الموجودة في قائمة الدخل كل المستثمرين والدائنين من تقييم الأداء السابق للمنشأة فتساعد:

✓ المستثمرين : تقدير القيمة الاقتصادية للمؤسسة ؛

✓ الدائنين : تحديد احتمال استرداد حقوقهم بالمؤسسة". 2

¹الياس بدوي، مرجع سبق ذكره ، ص45

2 سعادة وردة، معايير محاسبية جولية تحديات وآفاق ، تطبيق على الاقتصاد الوطني ، مذكرة ماجستير جامعة أم بواقي ، ص 167 .

وتحتوي قائمة الدخل حسب الطبيعة على ما يلي:

- ✓ إنتاج السنة المالية هو عبارة عن رقم الأعمال مطروح منه تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التنفيذ والإنتاج المثبت اعانات الاستغلال ؛
- ✓ استهلاك السنة المالية وهو عبارة عن المشتريات المستهلكة مضاف إليها الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى؛
- ✓ القيمة المضافة للاستغلال وهو الفرق بين انتاج واستهلاك السنة المالية؛
- ✓ الفائض الإجمالي من الاستغلال وهو مجموع أعباء المستخدمين ،والضرائب والرسوم المدفوعة؛
- ✓ النتيجة العملياتية وهي عبارة عن الفائض الإجمالي من الاستغلال مضاف إليه منتجات العمليات الأخرى واستئناف عن خسائر القيمة المؤونات مطروح منها الأعباء العملياتية الأخرى والمخصصات والإهلاكات والمؤونات؛
- ✓ النتيجة المالية وهي عبارة عن الفرق بين المنتوجات والأعباء المالية؛
- ✓ النتيجة الصافية لأنشطة العادية وهي عبارة عن الفرق بين أعباء ومنتجات الأنشطة العادية؛
- ✓ النتيجة الغير عادية وهي الفرق بين العناصر الغير عادية للمنتجات الغير عادية للمنتجات والأعباء ؛

✓ النتيجة الصافية وهي الفرق بين النتيجة الصافية للأنشطة العادية والغير العادية ؛ 1

الجدول (03): جدول حساب النتائج (الدخل) حسب الطبيعة

المبالغ	البيان
	- المبيعات والمنتوجات الملحقة - الانتاج المخزن أو المنتقص من المخزون - الانتاج المثبت - اعانات الاستغلال
	1. إنتاج السنة المالية
	- المشتريات المستهلكة - الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
	2. استهلاكات السنة المالية

	3. القيمة المضافة (1-2)
	- أعباء المستخدمين - الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	4. إجمالي فائض الاستغلال
	- المنتجات العملياتية الأخرى - الأعباء العملياتية الأخرى - مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	5. النتيجة العملياتية
	- المنتجات المالية - الأعباء المالية
	6. النتيجة المالية
	7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
	- الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن نتائج العادية
	مجموع منتجات الأنشطة العادية
	مجموع أعباء الأنشطة العادية
	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
	- عناصر غير عادية - منتجات - - عناصر غير عادية - أعباء -
	9. النتيجة الغير عادية
	10. صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الغزاوي محمد، مرجع سابق ذكره

وتحتوي قائمة الدخل حسب الوظيفة وذلك حسب خصوصيات كل مؤسسة من حيث النشاط

والحجم، بحيث يمكن أن نجد عدة طرق وصور في تصنيف الأعباء حسب الوظيفة وهذا كما يلي:

✓ هامش الربح الإجمالي وهو عبارة عن الفرق بين رقم الأعمال وتكلفة المبيعات؛

- ✓ النتيجة العملياتية وهي عبارة عن الفرق بين منتجات أخرى عملياتية والأعباء الإدارية؛
- ✓ النتيجة العادية قبل الضريبة وهي عبارة عن مصاريف المستخدمين ومخصصات والاهتلاكات وأعباء مالية مطروح منها المنتوجات المالية ؛
- النتيجة الصافية للسنة المالية وهي النتيجة الصافية لأنشطة العادية مضاف إليها المنتجات الغير عادية مطروح منها الأعباء غير العادية 1.

جدول (04): جدول حساب النتائج (الدخل) حسب الوظيفة

البيان	السنة
- رقم الاعمال - تكلفة المبيعات	
1. هامش الربح الاجمالي	
- المنتوجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء التجارية - الاعباء العملياتية الأخرى - الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	
2. النتيجة العملياتية	
- المنتوجات المالية - الأعباء المالية	
- النتيجة المالية	
3. النتيجة العادية قبل الضرائب	
- الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	
4. النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
- عناصر غير عادية -منتوجات - - عناصر غير عادية -اعباء -	

1 قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية ،صادر في 25مارس 2009 ،يتعلق بعرض الكشوف المالية ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 29 ، ص 24 .

5.	النتيجة الغير عادية
6.	صافي نتيجة السنة المالية

المصدر :من اعداد الطالبة بالاعتماد على الغزاوي محمد ، نفس المرجع

ثالثا :عرض قائمة التدفقات النقدية :

1.تعريف قائمة التدفقات النقدية :من القوائم الهامة جدا و الاجبارية في النظام المحاسبي المالي كما تم تخصيص المعيار المحاسبي الدولي) قائمة التدفقات النقدية" فهي الحجر الأساسي للتحليل المالي، والغرض منها هو توفير معلومات ملائمة لمستعملي القوائم المالية عن كل المتحصلات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة زمنية، فالمؤسسة عليها دائما أن تسعى لتحقيق توازن مدروس بين السيولة والربحية باعتبارها هدفين متعارضين في المؤسسة .هذه القائمة تمكن من تحديد المركز النقدي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة هي عادة نهاية السنة، وهي بمثابة رصيد للتدفقات النقدية الواردة للمؤسسة والصادرة منها أثناء القيام بالعمليات الاستغلالية، التمويلية والرأسمالية في المؤسسة خلال دورة محاسبية معينة. 1

2.مكونات جدول تدفقات الخزينة :

يتكون من ثلاث مصادر وتتمثل في:

✓التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية : 2

يقصد بالأنشطة التشغيلية تلك الأنشطة التي تولد مداخيل للمؤسسة، والتي ال تنتمي لاستثمار والتمويل وتشكل هذه التدفقات من النشاطات الأساسية للمؤسسة، وتتمثل هذه التدفقات في فرق تحصيلات الاستغلال ونفقات الاستغلال والذي يترجم نشاطات المؤسسة إلى تدفقات مالية موجبة وتدفقات مالية سالبة، والتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية تتضمن العمليات النقدية الداخلية والخارجية الآتية:

📌التدفقات النقدية الداخلية من النشاطات التشغيلية: ومن أمثلتها :

- متحصلات من العملاء المدنيين و أوراق القبض؛
- متحصلات من الفوائد المدفوعة؛
- متحصلات من عوائد الاستثمار في الأوراق المالية كالأسهم و السندات؛
- متحصلات من العقود المحتفظ بها بقصد المضاربة؛

1 الياس بدوي ،نفس المرجع السابق ،ص 48 ، ص 49 .

2 سوزان عطاء ، العلاقة بين التدفقات النقدية وعوائد الاسهم وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (07) ،بحث مقدم استعمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل ، جامعة الاسلامية ، غزة ، 2006 ،ص65- 66

- متحصلات نقدية من المال المعاد من الموردين و الناتج من مردودات المشتريات؛
- متحصلات نقدية لمشروع تأمين .

🔗 التدفقات النقدية الخارجية من النشاطات التشغيلية :ومن أمثلها :

- مدفوعات من شراء مواد خام أو بضائع؛
- مدفوعات لسداد العملاء الدائنون و أرق الدفع؛
- مدفوعات رواتب الموظفين و الأجور؛
- مدفوعات نقدية للحكومة كالضرائب و الرسوم و الغرامات؛
- مدفوعات أخرى فوائد القروض و سداد ضريبة الدخل؛
- المدفوعات النقدية لعقود محتفظ بها للتعامل و التجار. 1

و للحصول على صافي التدفقات النقدية التشغيلية ذلك بإجراء الفرق بين التدفقات النقدية الداخلية والخارجية

✓ التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية :

هي التدفقات النقدية الناتجة من النشاطات الاستثمارية التي تقوم بها المؤسسة من شراء و بيع الأصول الثابتة و كذلك الاستثمارات في الديون و ملكية الأسهم و السندات للمؤسسات ،و يشمل هذا النوع التدفقات النقدية المرتبطة بحيازة أو بيع الأصول الانتاجية التي تستخدمها المؤسسة . وتتضمن التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية العمليات النقدية الداخلية و الخارجية: 2

🔗 التدفقات النقدية الاستثمارية الداخلية : وتتمثل في :

- المتحصلات التي تحصل عليها المؤسسة من بيع الأصول الإنتاجية مثل الأراضي ، المباني ، المعدات ، المواد الخام ؛
- المتحصلات النقدية التي عليها المؤسسة من بيع الاستثمارات طويلة الأجل في الأسهم و السندات طويلة الأجل و العقارات المملوكة من قبل المؤسسة؛
- المتحصلات النقدية من سداد المستحقات فورية والقروض المقدمة لأطراف أخرى غير المؤسسات المالية ؛

- المتحصلات النقدية للعقود المستقبلية و العقود الآجلة وعقود الخيار .

🔗 التدفقات النقدية الاستثمارية الخارجية :وتتمثل في :

1 سعادة وردة ،نفس المرجع السابق ، ص 169 .

2 كمال الدين الديراوي ، تحليل القوائم المالية الاعراض والاستثمار ، الاسكندرية ، 2006،ص 156 .

- لمدفوعات النقدية للحصول على الممتلكات و المصانع و المعدات و الاصول غير الملموسة و الاصول طويلة الأجل الأخرى و أي نفقة تتحملها المؤسسة من أجل تصنيع الأصول الثابتة؛
- المدفوعات النقدية التي تدفع من أجل الحصول على استثمارات طويلة الأجل ؛
- لمدفوعات النقدية للعقود المستقبلية و العقود الآجلة.

✓ التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية :

يقصد بالأنشطة التمويلية كما هو وارد بمعيار الأنشطة التي ينتج عنها تغيرات في حجم و مكونات حقوق الملكية ، و الاقتراض بالمؤسسة و هو النشاط المتعلق بالحصول على موارد التمويل للأصول سواء من قروض أو إصدار أسهم، و تتمثل فيما يلي: 1

- المقبوضات النقدية الناشئة من إصدار الأسهم أو الصكوك الملكية الأخرى؛
- المدفوعات النقدية للمالك لاقتناء و استرداد أسهم المؤسسة؛
- المقبوضات النقدية من إصدار صكوك المديونية و القروض و أوراق الدفع و السندات؛
- السندات النقدية للمبالغ المقترضة؛
- المدفوعات النقدية التي يدفعها المستأجر لتخفيض الالتزام القائم و المتعلق بعقود التأخير التمويلي،
- سداد توزيعات الأرباح.

3. طرق إعداد جدول تدفقات الخزينة :ويتم بطريقتين وهما :

✓ الطريقة المباشرة :

إن الطريقة المباشرة التي أوصى بها المشرع الجزائري تركز على تقديم الأجزاء الرئيسية لدخول و خروج التدفقات النقدية الإجمالية "الزبائن، الموردين، الضرائب" قصد الحصول على تدفق للخزينة صافي، و يتم تقريب و مقارنة هذا التدفق الصافي مع النتيجة قبل الضريبة للفترة المعنية . 2

الجدول (05):جدول التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)

البيان	الملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
- تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال - تحصيلات المقبوضة من الزبائن - المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين - الفوائد والمصاريف المالية المدفوعة			

1 كمال الدين الدهراوي ،مرجع سبق ذكره ،ص 157 .

2 قرار يحدد قواعد تقييم المحاسبة ومحتوى الكشف المالية ، الفصل الرابع ، مرجع سبق ذكره العدد 19 ،ص26-27

			- الضرائب على النتائج المدفوعة
			تدفقات الخزينة قبل العناصر غير العادية (الاستثنائية)
			تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال (أ)
			- تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار - تسديدات الحيازة قيم ثابتة مادية ومعنوية - التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية والمعنوية - تسديدات الحيازة قيم ثابتة مالية - التحصيلات عن عمليات التنازل - فوائد المحصلات من التوظيفات المالية - الحصص والاقساط المقبوضة حتى نتائج المستلمة
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)
			- تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل - التحصيلات الناتجة عن إصدار الأسهم - حصص الأرباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
			التحصيلات المتأتية من القروض
			صافي التدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات
			تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)
			الخزينة ومعدلاتها عند افتتاح السنة المالية
			الخزينة ومعدلاتها عند اقفال السنة المالية
			- تغير الخزينة خلال الفترة - المقارنة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الياس بدوي، نفس المرجع سابق، ص 52

✓ الطريقة الغير مباشرة :

إن الطريقة الغير مباشرة في تقديم جدول تدفقات الخزينة المحدد من قبل المشرع الجزائري تركز على تصحيح وتسوية النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة "والاهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين". 1

الجدول رقم (06): جدول التدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)

السنة المالية N-1	السنة المالية N	الملاحظة	البيان
			-تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الاستغلال -صافي نتيجة السنة المالية -تصحیحات (تسويات) ل : *الاهتلاكات والمؤونات *تغير الضرائب المؤجلة *تغير المخزونات *تغير الزبائن وحسابات الحقوق الاخرى *تغير الموردون والديون الأخرى *نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب -تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ) -تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار -تسديدات لحيازة قيم ثابتة -التحصيلات عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة -تأثير تغيرات محيط الادماج (الاجماع)
			-تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب) -تدفقات الخزينة المتأتية من عمليات التمويل
			-الحصص المدفوعة للمساهمين

1 حسن أحمد دحروح ،دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية ،مجلة جامعة العلوم الاقتصادية والقانونية ،العدد02 ،دمشق 2008،ص215-217

			-زيادة رأس المال النقدي -إصدار القروض -تسديد القروض
			تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
			تغير الخزينة للفترة (أ + ب + ج)
			-الخزينة ومعدلاتها عند افتتاح السنة المالية - الخزينة ومعدلاتها عند اقفال السنة المالية -تأثير التغيرات سعر العملات الاجنبية
			تغير الخزينة خلال الفترة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الياس بدوي، نفس المرجع سابق ، ص:53.

رابعاً : عرض قائمة التغير في حقوق الملكية (الأموال الخاصة):

1. تعريف قائمة التغير في حقوق الملكية : 1

"معظم المؤسسات كانت تقدم ضمن الملاحق جدول يبين تطوير الأموال الخاصة، بينما جعل المعيار (IAS1) هذه الوثيقة وحدة مستقلة ضمن القوائم المالية، يتم من خلالها تحليل التغيرات المنجزة على كل العناصر المكونة لأموال الخاصة خلال الفترة ، تعتبر قائمة تغيرات حقوق الملكية من القوائم المالية الحديثة، وقد تم استحداثها لتوضيح الحركات التي تطرأ على رؤوس الأموال الخاصة.

✓ قائمة تغيرات الأموال الخاصة تقدم المعلومات الواجب ادراجها والمتعلقة بالحركات المرتبطة ب:

- النتيجة الصافية؛
- كل عناصر النواتج والأعباء، الأرباح والخسائر المسجلة ضمن الأموال الخاصة ؛
- تأثير تغيرات الطرق وتصحيح الأخطاء على كل عنصر من الأموال الخاصة ؛
- النتيجة الإجمالية للفترة والتي تناسب مجموع العناصر السابقة ؛
- العمليات الخاصة بزيادة ونقصان الأموال الخاصة ؛
- توزيع النتيجة والمخصصات المقررة خلال الفترة .

2. مزايا قائمة التغير في حقوق الملكية :

وتحقق هذه القائمة المزايا الآتية : 2

1 الياس بدوي ، مرجع سبق ذكره ، ص 54 .

2 خالد جمال الجعرات ،مرجع سبق ذكره ،الطبعة الثانية ،2012 ،ص 30

- التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها وأي تفاصيل أخرى؛
- التعرف على التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة؛
- التعرف على بنود المكاسب والخسائر التي تم الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية مثل:
"المكاسب والخسائر المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة للبيع .

الجدول رقم (07): جدول تغير الأموال الخاصة

البيان	الملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فارق اعادة التقييم	الاحتياجات والنتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
-التغيرات في الطريقة المحاسبية -تصحيح الأخطاء الهامة -إعادة تقييم التثبيتات -الأرباح والخسائر غير مدرجة في حسابات النتائج -الحصص المدفوعة -زيادة رأس المال -صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N- 1						
- التغيرات في الطريقة المحاسبية -تصحيح الأخطاء الهامة -إعادة تقييم التثبيتات - الأرباح والخسائر غير مدرجة في حسابات النتائج -الحصص المدفوعة -زيادة رأس المال -صافي نتيجة السنة المالية						

						الرصيد في 31 ديسمبر N

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الياس بدوي، مرجع سابق ذكره، ص:5

المطلب الثاني: وظائف القوائم المالية وشروط إعدادها

أولا :وظائف القوائم المالية : وتتمثل فيما يلي :1

- ✓ إظهار الأصول والالتزامات المترتبة على الحقوق التي يملكها المشروع (الخصوم، حقوق أصحاب رأس المال) التي تقع في ملكية المشروع ؛
- ✓ قياس التغيرات التي تطرأ على تلك الأصول والخصوم وحقوق أصحاب رأس المال ؛
- ✓ ربط هذه التغيرات بفترات زمنية محددة ؛
- ✓ تصنيف التغيرات المشار إليها كإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر بالإضافة إلى التغيرات الأخرى في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية ؛
- ✓ التعبير عما تقدم بوحدات نقدية باعتبارها الوحدة العامة للقياس المالي ؛
- ✓ إعادة قوائم مالية دورية عن أصول المشروع وخصومه وحقوق أصحاب رأس المال في لحظة زمنية معينة وصافي الدخل وأجزائه والتدفقات النقدية خلال فترة زمنية معينة ؛
- ✓ ثانيا : شروط إعداد القوائم المالية :

عند إعداد وتقديم القوائم المالية يجب توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة وذات منفعة، الأمر الذي يتطلب الأخذ بعين الاعتبار التوفيق بين التكلفة والعائد، إذ يجب أن تفوق منفعة المعلومات تكلفة إعدادها:

- ✓ القوائم المالية تضبط في أجل اقصاه ستة اشهر من تاريخ إقفال السنة المالية ،باستخدام الوحدة النقدية الوطنية ؛
- كل عنصر من مكونات القوائم المالية لابد أن يكون معروف بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة :

- ✓ التسمية الاجتماعية ،الاسم التجاري ،رقم السجل للوحدة التي تقدم القوائم المالية ؛
- ✓ طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية ،حسابات مجمعة ، حسابات إدماجية) ؛
- ✓ تاريخ الإقفال ؛

✓ العملة المستعملة ومستوى التقريب ؛

كما توجد معلومات أخرى تسمح بالتعرف على الوحدة يجب ذكرها :

✓ عنوان المقر الاجتماعي، الشكل القانوني، مكان النشاط والدول المتواجدة فيه ؛

✓ الأنشطة الأساسية وطبيعة العمليات المنجزة؛

✓ اسم الشركة الأم و بالأخص اسم المجموعة المرتبطة بها الوحدة ؛

✓ العدد المتوسط للمستخدمين خلال الفترة ؛

✓ القوائم المالية تمسك إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن تقريب المبالغ إلى ألف وحدة ؛

✓ القوائم المالية تقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة، حيث أن كل عنصر من

عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة يحتوي على العمود خاص بمبالغ الفترة

السابقة وهو الأمر الذي لم يكن موجودا في المخطط المحاسبي . 1

المطلب الثالث: الأطراف المستخدمة للقوائم المالية

يمكن التمييز بين صنفين رئيسيين من مستخدمي القوائم المالية، الصنف الأول يشمل المستخدمين ذوي المصلحة المباشرة مثل الملاك الحاليين والمرقبين، وإدارة المؤسسة والمقرضين والموردين ومصلحة الضرائب والعاملين والمستهلكين، أما الصنف الثاني من المستخدمين فيشمل المستخدمين ذوي المصلحة غير المباشرة، مثل المحللين الماليين، بورصة الأوراق المالية الهيئات المعنية بإصدار المعايير، المؤسسات المتخصصة في نشر المعلومات المالية، والنقابات العمالية وغيرهم .

لذلك تقوم المؤسسات بإعداد القوائم المالية على أساس أنها قوائم ذات أغراض عامة تسمح بتلبية احتياجات العديد من المستخدمين مع إعطاء أهمية التركيز على احتياجات المستخدمين المباشرين من المستثمرين والمقرضين الذين ليس لهم سلطة الحصول على المعلومات المحاسبية .

وتتمثل أهم الأطراف المستخدمة للقوائم المالية في الفئات التالية :2

❖ المستثمرون :

يحتاج المستثمرون الحاليون والمتوقعون إلى توفر معلومات بشكل مستمر لإمكان تقييم فرص الاستثمار المتاحة، والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية واتخاذ القرارات المرتبطة بتوظيف مواردهم بشكل رشيد، سواء بالحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو تخفيضه أو تحويله إلى مؤسسة أخرى.

1 الياس بدوي، مرجع سبق ذكره ، ص38-39 .

2 قصابي إلياس، تحليل القوائم المالية كأداة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة، المؤتمر الوطني حول التشخيص المالي في المؤسسات الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وع تسير، جامعة باجي مختار غنابة ، 23/22 ماي 2012، ص6 .

ويعطي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد والمخاطرة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار .

❖ **المقرضون:** تمثل المعاملة غير المتساوية لنسبة المخاطرة التي يتحملها المقرض في حالة الظروف السيئة مقارنة بثبات المنفعة التي تعود عليه في حالة الازدهار، الأثير الرئيسي على وجهة نظره وعلى طريقة تحليله لاحتمالات وإمكانات تقديم الائتمان .

ويهتم المقرضون في طريقة تحليل الإمكانات المستقبلية للمؤسسة أساسا بحصولهم على ما يضمن تسديد قروضهم مع الفوائد مثل معرفة القيمة السوقية للأصول المرهونة، كما يهتمون بتحليل التدفقات النقدية المستقبلية ومدى استقرارها والاعتماد عليها ويكونون أكثر تحفظا من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية .

ويستخدم المقرضون أساليب تحليل للقوائم المالية متفاوتة ومعايير تقييم مختلفة باختلاف مدة وضمانات القرض والغرض منه .

كما يعتمد المقرضون إلى تحليل الربحية كونها تشكل عنصرا أساسيا في ضمان وأمان قروضهم؛ وتعطى أهمية خاصة عند تحليل الائتمان لهيكل رأس المال لما له من علاقة بالمخاطرة وبهامش الأمان المتوفر للمقرضين، حيث تعتبر علاقة الديون بحقوق الملكية مؤشرا مهما لكفاية رأس المال في توفير الحماية ضد الخسائر المحتملة .

❖ **الإدارة:** تحتاج إدارة المؤسسة إلى معلومات لتقييم الوضع المالي لها، وربحياتها ومدى تقدمها وتطورها، وتستعمل الإدارة في سبيل تحقيق ذلك مجموعة من الطرق والأدوات والوسائل لمتابعة ومراقبة وضع المؤسسة ومن بينها تحليل القوائم المالية باستخدام التحليل المالي بأساليبه المختلفة .

❖ **الجهات الحكومية:** يتم استعمال المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني، كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن شركات والمؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها.

❖ **مدققو الحسابات:** يحتاج مدققو الحسابات إلى كافة المعلومات والايضاحات لإبداء آرائهم بشكل محايد عن مدى مصداقية المعلومات الواردة في القوائم المالية ومدى موضوعيتها وأنها تم اعداه باحترام وتطبيق .

❖ **العاملون:** يحتاج العاملون في الشركة الى معلومات تتعلق بمدى الامان الوظيفي، ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل ، بالضافة الى معلومات تساعد في تعزيز مطالب العمال لتحسين اوضاعهم المهنية .

- ❖ **الموردون:** يحتاج الموردون في الشركة إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميلا جيدا قادرا على سداد ديونه.
- ❖ **العملاء:** يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج و بيع السلع .

خلاصة الفصل

إن النظام المحاسبي المالي هو عبارة عن مجموعة من المبادئ والاتفاقيات والقواعد المستتبطة من معايير المحاسبة الدولية والتي تسمح بمعالجة المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة لتحديد القيم الاقتصادية لبنود القوائم المالية .

وذلك بغرض توصيل المعلومات المالية إلى مستخدميها من لمساعدتهم في تقييم الاداء للمؤسسة ومركزها المالي والتغير فيهما، و تقدير قيمة وتوقيت ودرجة تأكد التدفقات النقدية المستقبلية، والحكم على الادارة ومساهمتها في تحسين أداء المؤسسة والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة، مما يسمح بإصدار الاحكام واتخاذ القرارات وإجراء المقارنات والرقابة .

والقوائم المالية هي عرض هيكلي للمركز المالي للمؤسسات و العمليات التي تقوم بها ،ويشير مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى أن البيانات المالية المعدة تلبي الاحتياجات المشتركة لغالبية المستخدمين ولكن البيانات المالية ،على كل حال لا توفر كافة المعلومات التي يمكن أن يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية، لأن هذه البيانات إلى حد كبير تعكس الآثار المالية للأحداث السابقة ولا توفر بالضرورة معلومات غير مالية .

وألزم نفس المجلس على أن تتمتع القوائم المالية بخصائص نوعية في معلوماتها المعروضة كالتقابلية للفهم والموثوقية والملائمة...؛

وتم عرض القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي التي تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية من خلال المادة 25 من القانون 07-11 من النظام المحاسبي المالي أنه على كل مؤسسة تدخل في مجال تطبيقها بهذا النظام ملتزمة بإعداد قوائم مالية سنوية ،وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالكيانات الاقتصادية ماعدا الكيانات الصغيرة وتتمثل هذه القوائم في الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول السيولة، الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج .

الفصل الثاني

التصريحات الجبائية في النظام

الجبائي بالجزائر

تمهيد

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظاما تصريحيًا لذا وجب على المكلفين بالضريبة التصريح برقم أعمالهم ومعاملاتهم الخاضعة للضريبة لتحصيل قيمة الضريبة الواجب والملزم على المكلف بدفعها لخزينة الدولة، وينبغي كذلك على المكلفين الدراية الكاملة بالتصريحات حسب نشاطاتهم الممارسة سواء كان نشاطهم صناعيًا، تجاريًا، حرفيًا أو مهن حرة وتقديمها لإدارة الضرائب بشكل دقيق وصريح ممثلة في الوضعية الجبائية والمحاسبية لهم.

سننتقل في هذا الفصل إلى التصريحات الجبائية في النظام الجبائي الجزائري من خلال لقاء نظرة على هذا الأخير وتعريف التصريحات وأهميتها وأنواعها وكذلك الإلتزامات التصريحية للمكلفين (الشهرية والفصلية والسنوية) والتسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية.

المبحث الأول: التصريحات الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ قيام المكلفين بالضريبة بإكتتاب التصريحات الجبائية وإيداعها لدى الإدارة الجبائية بصفة طوعية ضمن أجل معينة ومن خلال هذا المبحث نتطرق لنظام الجبائي الجزائري وللتصريحات الجبائية للمكلفين

المطلب الأول: النظام الجبائي الجزائري

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات من بينها رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف، طبيعة النشاط الممارس، الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي أو معنوي).

أولا : تعريف النظام الجبائي.

هو عبارة عن مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية .¹ ومنه نستنتج بان النظام الجبائي هو طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وأجل التسديد والتصريح (الشهرية، الفصلية، السنوية)، والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع للنظام.

ثانيا: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر.

بعد الإصلاحات والتغيرات الجبائية الأخيرة لسنة 2015 أصبح يوجد نظامين جبائين فقط وهما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الوحيدة الجرافية .

1. **النظام الحقيقي** . أدرج المشرع الجبائي الجزائري النظام الحقيقي لفئة معينة واستثمار معين حيث وضع قواعد قانونية لضبط هذا النظام.

❖ تعريف النظام الحقيقي. يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة إنطلاقا 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.2

1 بن توتة قنذر، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسييم، تخصصي محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014، ص 26
2 ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف سنة الجامعية 2012/2011 ص 80

❖ مجال تطبيقه.

حسب المادة 17 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الرّيح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي وجوبا حسب نظام الربح الحقيقي ويتعين على المكلفين بهذه الضريبة التصريح بمبلغ ربهم السنوي الصافي قبل 30 افريل من كل سنة ومسك محاسبة نظامية حسب الشروط المنصوص عليها في القانون.1

وحسب المادة 148 من نفس القانون يخضع الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق وفق محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

ويخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 15.000.000 دج، حيث يركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في أجال معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من صحة تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ. 2

2 . نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة لتعوض كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات، فهي تطبق على كلا الشخصيتين القانونيتين الطبيعيين والمعنوية.3

❖ الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الذي يمارسون نشاطا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 15 مليون دينار جزائري "15.000.000 دج". وبالتالي في حالة تجاوز هذا السقف فيتم إستبعاد هذه الانشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وتصبح خاضعة لنظام الحقيقي أين تفرض عليها عدة ضرائب وكذا عدة إلتزامات جبائية ومحاسبية 4

1الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المواد 17 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

2المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

3المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

4المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

- 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 من البطالة".

- يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عند تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى، التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، ويتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات .

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، وفي المنطقة نفسها أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة، وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف 15 مليون دينار "15.000.000 دج"، وفي حالة العكس يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي لمحمل مداخله 1.

❖ تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة ومعدلاتها .

أ - تحديد الضريبة الجزافية :

✓ النظام التعاقدي للضريبة الجزافية الوحيدة : تجدر الإشارة الى أن الإجراء المتبع في تقدير رقم الأعمال منذ تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة في سنة 2007 كان يعتمد على قيام إدارة الضرائب بتقدير رقم أعمال المكلف بالضريبة بالتفاوض مع هذا الأخير بناءا على عدة قرائن ومؤشرات وذلك بالإعتماد على تصريحات هذا الأخير ، وكذا حسب نوع النشاط الممارس وظروف ممارسته بالإضافة إلى المعلومات التي بحوزة الإدارة وبعد مقارنة النشاط مع الأنشطة المتشابهة الأخرى ، إضافة إلى الزيارات الميدانية التي يقوم بها أعوان الإدارة في عين المكان (موقع المحل ، مساحة المحل ، حجم البضاعة المعروضة ، عدد الآلات والماكنات) ثم تقوم إدارة الضرائب بإرسال تبليغ إلى المكلف بالضريبة يتضمن إشعار بالتقييم لرقم الأعمال وكذا الضريبة المستحقة عنه لسنتين متتاليتين مع منحه مهلة 30 يوم لإرسال قبوله أو إبداء ملاحظاته مع إقتراح المبالغ التي يقبل بها ، بعدها تقوم الإدارة الضريبية بإرسال عناصر الإخضاع النهائية الى المكلف أين يتم تحديد رقم الأعمال الخاضع وكذا الضريبة النهائية المستحقة عنه. تجدر الإشارة إلا أن هذا النظام التعاقدي للضريبة الجزافية الوحيدة تم التخلي عنه بموجب قانون المالية

التكميلي لسنة 2015، ثم تم إدراجه من جديد في إطار قانون المالية السنوي لسنة 2020 ثم سرعان ماتم إلغاؤه في إطار قانون المالية التكميلي لسنة 2020 1

✓ النظام التصريحي للضريبة الجزافية الوحيدة: إن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 سمح للمكلفين بالضريبة بتقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة بأنفسهم والتصريح به لدى إدارة الضرائب مع دفع المبالغ الناتجة عن ذلك تلقائيا ، مع إعطاء إمكانية للإدارة الجبائية بتصحيح الأسس الضريبة المصرح بها عن طريق جدول فردي مع فرض عقوبات جبائية في حالة إمتلاكها لعناصر تكشف عن نقص في التصريح النهائي المقدم من طرف المكلف بالضريبة.2

1- التصريح التقديري برقم الأعمال يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إكتتاب تصريح أولي برقم الأعمال التقديري (نموذج G 12) و إيداعه لدى مصلحة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط قبل 30 جوان من كل سنة مع حساب الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة وتسديدها لدى قباضة الضرائب التابعين لها في أجالها القانونية المحددة .

يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد الذين بدؤوا نشاطهم حديثا إكتتاب تصريح نهائي برقم الأعمال (نموذج G 12 TER). يخص فترة نشاطهم وإيداعه إلى غاية 20 جانفي من السنة الموالية لسنة بداية النشاط مع دفع الضريبة الجزافية الوحيدة الناتجة عن ذلك تلقائيا عند تاريخ إيداع هذا التصريح 3

2 - التصريح النهائي برقم الأعمال عند إختتام السنة المالية يقوم المكلف بالضريبة بحساب رقم الأعمال المحقق فعلا خلال السنة المالية المنصرمة مع ضرورة إكتتاب تصريح تكميلي (G 12 BIS) وإيداعه لدى مصلحة الضرائب المختصة إقليميا إلى غاية 20 جانفي من السنة الموالية مع دفع الضريبة التكميلية الناتجة عن ذلك في حالة وجود فرق موجب بين رقم الأعمال النهائي ورقم الأعمال التقديري 4

ب - معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

خضعت معدلات هذه الضريبة لعدد محدود من التعديلات، أهمها التغيير الذي حدث في بداية سنة

2016

كان المعدل يحدد كما يلي:5

- 5% بالنسبة للأنشطة الإنتاج وبيع السلع بما فيها النشاط الحرفي

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى (تقديم الخدمات).

1عيسى سماعين، حباية ومحاسبة المؤسسة، متيحة للطباعة، براقي الجزائر، 2022، ص 46.

2المادة 23 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 (جريدة رسمية عدد 40)

3المادة 03 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022

4المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

5المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلها تحسب من رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف، أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال، وعلى أساسه يتم حساب الضريبة .

ت - تسديد الضريبة الوحيدة الجزافية.

ابتداء من سنة 2017، يتوجب على المكلف تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة وفق طريقتين حسب اختياره، وذلك كما يلي:

- التسديد الكلي للضريبة: يكون ذلك عند إيداع التصريح من قبل المكلف بالضريبة، يعني ما بين 1 و30 جوان من سنة الخضوع.

التسديد الجزئي للضريبة: يمكن تلخيص آجال التسديد والمبالغ وفق الجدول الآتي: 1

الجدول رقم (08): آجال ونسب التسديد المجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة

آجال التسديد	نسب التسديد
تاريخ إيداع التصريح التقديري السنوي بين 01 و30 جوان	50% من المبلغ الواجب دفعه
بين 01 و 15 سبتمبر	25% من المبلغ الواجب دفعه
بين 01 و 15 ديسمبر	25% من المبلغ الواجب دفعه

من إعداد الطلبة وفق المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021

• آلية التسديد: يقوم الأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة بطريقة التسديد كما يلي: 2

— يكون التصريح المستخدم للتسديد المجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة حسب الأجل المذكورة سابقا في السلسلة رقم (50 bis) G المحدث في سنة 2022، وهذا فيما يتعلق بالجزء الثاني والثالث، لأن الجزء الأول يسد بتاريخ إيداع التصريح برقم الأعمال التقديري، وباستخدام التصريح كدليل على التسديد.

- يتم تسديد كامل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة فيما يتعلق بالمكلفين الجدد بتاريخ إيداع التصريح برقم الأعمال التقديري، والذي يجب أن يتم قبل نهاية سنة بداية النشاط، باستخدام التصريح كدليل على تسديد مبلغ الضريبة .

أما في حالة تحقيق المكلف بالضريبة لرقم أعمال في السنة (ن) أكبر من رقم الأعمال التقديري المصرح به في السنة (ن)، فهو مطالب بإيداع تصريح تكميلي في السنة (ن+1) حسب الأجل ما

1المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

2شعاني لطفي، مرجع سابق ذكره، ص 56.

بين 20 جانفي و15 فيفري، مع تسديد الضريبة الوحيدة الجزافية الموافقة للفرق في رقم الأعمال وذلك بتاريخ إيداع التصريح خلال الفترة المحددة قانونا، وباستخدام التصريح المودع كدليل على تسديد مبلغ الضريبة.

أما في حالة تحقيق المكلف بالضريبة لرقم أعمال في السنة (ن) اقل من رقم الأعمال التقديري المصرح به في السنة (ن) فهو غير مطالب بإيداع تصريح تكميلي حسب الآجال المذكورة سابقا، مع عدم تسديد الضريبة الموافقة للفرق في رقم الأعمال، بل يعتبر مبلغ الضريبة المسدد عن الفرق في رقم الأعمال قرضا ضريبيا يخضم من الضريبة الجزافية التقديرية للسنة التالية.

المطلب الثاني: مفهوم التصريحات الجبائية وأهميتها

أولا : تعريف التصريحات الجبائية

تمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.

هو وثيقة موقعة قانونيا تملأ من طرف المكلف سواء كان طبيعيا أو معنوي ليقوم بإرسالها إلى المصالح المختلفة (مصلحة الضرائب، الضمان الاجتماعي) وله موعد يحدده القانون يتضمن تصريح المادة الخاضعة للضريبة الخاصة به إستنادا إلى ماتحتويه دفاتر ومستنداته مع احتفاظ الإدارة لنفسها بحق الرقابة على التصريح في حالة ما بني على خطأ أو غش كما يمكن أن يقدم التصريح من غير المكلف شريطة أن تربطه علاقة به.¹

1. تصريح المكلف بالضريبة: مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح

في موعد يحدده القانون ويتضمنه هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة. مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على صحيح.²

ويقصد بالمكلف بالضريبة ذلك الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يلتزم بتمويل الخزينة العامة لمواجهة نفقات الدولة بما يقوم بسداده من ضرائب مقررة نتيجة قيامه بنشاط أو كنتيجة لعمله أو لما

¹ لطيفة غولة الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؛ دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية؛ مذكرة ماستر غير منشورة جامعة ورقلة الجزائر 2012 ص 56.

² محمد عباس محرز اقتصاديات الجبائية والضرائب. الطبعة الرابعة دار هوسة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2008 ص 147.

يحصل عليه من عوائد على رؤوس أمواله ويتحدد ذلك المكلف هو والضريبة التي يقوم بدفعها عن طريق القانون.1

• **ميزة طريقة التصريح:** وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية فهي من جهة تعمل على

تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديرا منضبطا ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة ومن جهة أخرى يمكن مراعاة الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة فتزداد الحصيلة الضريبية بنفس نسبة زيادة الدخل.2

• **الانتقادات الموجهة لها:** أما من الانتقادات التي وجهت بطريقة تصريح المكلف تدخل إدارة

الضرائب في شؤون المكلفين بالضريبة والاطلاع على أسرارهم حتى تتأكد من صحة عناصر التصريح ونجاح هذه الطريقة يحتاج الى انتشار الوعي الضريبي وتوفر رقابة صارمة من جانب المصالح الضريبية مع فرض عقوبات شديدة على من يقدم معلومات خاطئة قصد التهرب من الضريبة.3

2. **التصريح المقدم من الغير:** ان الوعاء الضريبي لا يلتزم المكلف فقط بالتصريح به وإنما كذلك

الغير الذي يرتبط مع المكلف بعلاقة قانونية كتجار الجملة مع تجار التجزئة أو المنتج مع الموزعين أو العمال مع المؤسسة أو الادارة فهذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الضريبية حيث تعد الأكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة خاصة أن الغير ليس له مصلحة في اخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة بل العكس هو الصحيح فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح ومطابقة للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة بالاضافة الى مبلغ ضريبة يخضم من وعائه الضريبي باعتباره أحد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الاجمالي.

ثانيا : أهمية التصريحات الجبائية

تزداد أهمية التصريحات الجبائية كلما زادت جودتها وذلك من خلال توضيح كل الاعمال التي قام بها المكلف خلال السنة والشهر بهدف معرفة الوضعية الجبائية الحقيقية للمؤسسة وتسويتها تجاه ادارة الضرائب.

1- **أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لادارة الضرائب** وتكمن أهميتها في ما يلي:

❖ **يعتبر التصريح وسيلة فعالة تمكن الادارة الضريبية من تتبع كل دخول المكلف.**

1- امين السيد أحمد لطفي: فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل الدار الجامعية الإسكندرية مصر 2007 ص44.
2- سميرة قحموش دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية بسكرة؛ مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية 2012/2011 ص 47.
3- محمد هشام ملوكة: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التدبير جامعة الوادي الموسم الجامعي 2013/2014 ص 12-13.

- ❖ يعطي التصريح لادارة الضرائب المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة حيث تصبح الادارة على اطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف وبدايته مما يتسنى لها ممارسة وحساب الضرائب وتحصيلها.
- ❖ يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الادارة الضريبية حيث يوفر الكثير من الوقت وكذلك يسهل اجراءات التحصيل.1

❖ يعتبر التصريح غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن تأسيسه كان ذاتيا، حيث لا يمكن للمكلف أن يطعن فيه.

- ❖ يسهل على الادارة الضريبية الاحصاء الجبائي لفئة المكلفين بالضريبة.
- ❖ يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والادارة الضريبية حيث يبنى على الثقة المتبادلة بين الادارة والمكلفين.

❖ يتسنى لادارة الضرائب مراقبة المكلفين ومدى صدقهم في تصريحاتهم.2

2- أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف وتتمثل هذه الأهمية في ما يلي:

- ❖ يرضي التصريح المكلف لأنه هو أدرى بمقدرته التكاليفية ولذلك فإن الوعاء المحدد ينطلق من قناعاته الذاتية في تحقيقه.

❖ يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوضع الضريبي حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين (جانب الالتزام بالتصريح وجانب الالتزام بالتسديد بما هو مصرح به).

❖ يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف حيث تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضرائب المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد إلتزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.

❖ تسوية وضعية المكلف بينه وبين ادارة الضرائب وتجنبه لعقوبات هو في غنى عنها.3

3- أهمية التصريحات الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي:

تعتبر ظاهرة الغش والتهرب الضريبي أحد المشاكل التي تواجهها أغلب دول العالم من متقدمة الى متخلفة وتسعى كل التشريعات الى محاربتها بشتى الوسائل ومختلف الطرق وذلك نظرا لتأثيرها السلبي والقوي على موارد الدولة وعلى الأداء الاقتصادي خاصة على دولة مثل الجزائر التي تسعى الى ارساء

1سمية قحموش: مرجع سابق ذكره ص 50-51.

2مصطفى عوادي: ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر مذكرة ماجستير منشورة جامعة أم البواقي 2008 ص 117.

3سمية قحموش مرجع سابق ذكره ص 49.

قواعد اقتصاد السوق والذي تعتبر المنافسة الشريفة أحد عناصره الأساسية إضافة الى تعميق اللامعالية بين المكلفين بالضريبة وحتى المس بمصادقية الدولة ذاتها.

ويعتبر مجال مقاومة التهرب الضريبي من أحسن المجالات مردودية التي يجب على الدولة الاستثمار فيها اليوم دون تردد ان بعث ادارة خاصة تعنى بمقاومة التهرب الضريبي مثلما فعلت ذلك البلدان العضو بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية من شأنها المساهمة بصفة فعالة في مقاومة هذه الظاهرة التي اعتبرتها أوروبا في الأونة الاخيرة ماسة بأمنها القومي علما أن هذه الادارة تابعة لوزارة الداخلية بالنسبة لدولتي إيطاليا والمجر.¹

ولعل من أهم الطرق التي تعمل على تقدير وقياس التهرب الضريبي وبالتالي مكافحته نجد طريقة التقييم بعدم الالتزام الضريبي حيث تبقى التصريحات والقرارات الجبائية الدليل الوحيد عن التزام المكلف بدفع ضريبته أو على الأقل لخضوعه أو عدم خضوعه للاقتطاع الجبائي وأمام تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ذهب المحللون لقياس هذه الظاهرة انطلاقا من الدراسات التحليلية للقرارات الضريبية كأن يتم استغلال المعلومات التي تتضمنها ومقارنتها بالتصريحات المتضمنة الاعفاءات من بعض الغرامات والعقوبات التي تمنحها الدولة لدافعي الضرائب بغية تشجيعهم على التصريح بدخولهم ومن هنا يمكن قياس التهرب من خلال الفرق المستخرج، أو عن طريق المراجعات التفصيلية للقرارات الضريبية عن طريق مراجعون ذو خبرة حيث يتم التأكد من صحة ومصادقية التسجيلات المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الجبائية المقدمة من طرف الممولين وتحديد مبلغ الضريبة واجبة الأداء.²

المطلب الثالث: جودة التصريحات الجبائية

أولا - مفهوم الجودة :

يعني بالجودة قدرة إستخدام المنتج ومطابقته لرغبة المستفيد منها أما جودة المعلومات فهي دقة وصحة المحتوى الفعلي للبيانات، معبرا عن الأساس الذي تبني عليه جودة التصريحات، حيث تتحقق هذه الأخيرة بتجنب الأخطاء والتزوير وكذا عدم التحيز في معالجة البيانات وطرق عرضها، ولهذا فان المعلومات لا تكون ذات جودة أو قيمة إستعمالية إلا إذا وفرت ما يحتاجه المستفيد منها لتوظيفها في مجال معين لحل مشكلة ما.³

¹هاجر محادي ، أثر الرقابة الجبائية على مصادقية التصريحات الجبائية ، دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية المسيلة ، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية جامعة محمد بوضياف المسيلة السنة الجامعية 2015/2014 ص 50.

²كروبو بن سلطان ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية ، دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم السنة الجامعية 2016/2017 ص 15.

³ قحموش سمية ، مرجع سبق ذكره ، ص 65

ثانيا- تعريف جودة التصريحات الجبائية :

لا يوجد تعريف مدد لمصطلح جودة التصريح الجبائي ولكن يمكن إستنباط مفهوم لها من خلال جودة المعلومات.

جودة التصريحات الجبائية هي مجرد وسيلة إلزام تبين قيمة الدين الواجب الدفع بناء على محتويات تلك القوائم، التي تعتبر من مخرجات المحاسبة وبالتالي الجودة في هذا المجال هي صحة مصداقية المعلومات المفصح عنها في التقارير المالية وما يحققه من منفعة للمستخدمين، فالمعلومات الجديدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة ولتحقق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير. القانونية والرقابية والمعينة بما تحقق الهدف من إستخدامها . 1

ثالثا - خصائص جودة التصريحات الجبائية : لتحقيق الجودة في التصريحات يجب توفرها على مجموعة من الخصائص منها .

1 - الملائمة :

يجب أن تكون المعلومات ملائمة للغرض الذي أعدت من أجله، وأن تكون أكثر حداثة وأن تكون قادرة على أحداث تأثير في إتجاه قرار مستخدميها من أجل إحترام أجال التصريحات الجبائية ومنها صحة المعلومات الواردة فيها لان ذلك بتجنب المؤسسة العديد من المشاكل .

2- الموثوقية أو المصدقية :

تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الإطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية لكي تعتمد عليها في إتخاذ قرارها المختلفة ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الموضوعية والحياة (عدم التحيز)، القابلية للتحقق المصدقية (صدق التعبير). 2

3 - الدقة والوضوح :

يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها دقيقة وواضحة أي تجنب الأخطاء في المعلومات والحد منها ومن الواضح أنه كلما كانت الأساليب المستخدمة متميزة بالوضوح والدقة كلما تحققت جودة أفضل للتصريحات الجبائية .

1 نفس المرجع السابق ، ص 65

2 أقموم غفاف ، صوشي غانية ، مساهمة المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، دراسة ميدانية بإستعمال SMART PLS مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم الإقتصاد جامعة برج بوعريريج الموسم الجامعي 2018/2019 ص 14.

4- الإفصاح :

أن جودة التصريحات الجبائية تكمن في مدى صحة المعلومات المفصح عنها بدقة حتى تكون المعلومات متاحة أمام المستخدمين.

5 - القابلية للمقارنة:

أي إمكانية مقارنة المعلومات الواردة في التصريح مع المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية وكذلك يمكن بنسبة للإدارة الجبائية مقارنتها مع المعلومات الواردة إليها من مختلف الجهات مع إمكانية إستخدامها في الرقابة ولتقييم وتصحيح الأخطاء التي تنتج عن سوء الإستخدام.

6 - القابلية للفهم :

وذلك ليتمكن المستخدمين من الإستفادة منها بشكل تام ويعتمد ذلك على مؤشرين هما درجة الوضوح والسلامة ومستوى الفهم والوعي لدى مستخدمي المعلومات المختلفة .1

ثالثا : العناصر المساهمة في تحقيق جودة التصريحات :

تكتسي التصريحات الجبائية عناصر تساهم في جودتها :

1- بالنسبة للمكلف :

❖ المبادئ الأخلاقية :

إن المبادئ التي تنبع من الوازع الديني والأخلاقي للمكلف تجعله صادقا في الإفصاح عن المعلومات الواجب الإدلاء بها دون إغفال وستر، مما يزيد من جودة المعلومات المصرح بها، إضافة إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية.

❖ الثقافة الجبائية :

تلعب الثقافة الجبائية دورا فعّالا في تحقيق الجودة فعندما يعلم المكلف أن تلك الضرائب التي يدفعها يعاد إنفاقها بطريقة أو بأخرى في تحقيق النفع العام والذي من الممكن أن يعود عليه بالنفع الخاص إن المبادئ الثقافية في المجتمع والوعي الضريبي لدى المكلف تعكس مدى إلتزامه وتطبيقه للمبادئ الجبائية فيدفع الضريبة فكلما كان الوعي الثقافي والجبائي ضعيف كلما زاد التهرب الجبائي والعكس .

1 نفس المرجع السابق ، ص 14.

❖ الخوف من الإكتشاف :

خوف المكلفين من إحتمال الكشف بعد عملية المراجعة حيث يعمل هذا العامل على تشجيع دفعي الضريبة على الإلتزام والإمتثال للقوانين الضريبية والإبلاغ بدقة عن مدان لهم والمرتببط بمدى تصنيف المؤسسة للقوانين والإجراءات الجبائية 1

2 - بالنسبة للإدارة الجبائية :

❖ فعالية النظام الجبائي :

إن فعالية النظام الجبائي والذي يعتبر المراجعة الجبائية أحد محاوره العامة تمكن الإدارة الجبائية من الوصول إلى أعلى درجة من الباقيين ومن إفتراض الصحة والدقة عن البيانات المكلف ، وقدرة الإدارة قد يؤدي إلى أحكام الوقائية والوصول إلى كل حقوق الخزينة العامة كاملة دون نقصان .

❖ تبسيط مواد القانون الجبائي :

تجمع معظم الدراسات حول موضوع إحتمال إرتكاب المكلف خاصة المؤسسات الأخطاء ومخالفات يزداد تعباً لتعدد التشريع الضريبي وبعده الإلتزامات المطالب بها المكلف بالضريبة وسلوكه إتجاه الإلتزام الضريبي . وكذا مدى كفاءة المصالح الجبائية المعتمدة عليها سواء كانت داخلية أ وخارجية .

❖ تبسيط التصريحات الجبائية :

إن أهم ما يميز الأنظمة الجبائية هو التصريحات الجبائية والتي تتطلب على الأقل مستوى معقول من البساطة هذه الأخيرة يمكنها أن تساعد المكلفين بالضريبة لإتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الإلتزام الجبائي .

❖ عصرنة الإدارة الجبائية :

إن عصرنة الإدارة الجبائية بما يتلاءم مع الواقع الإقتصادي والمالي له أهمية بالغة في تحمل وإستنتاج العمليات الجبائية من جهة، إضافة إلى تحسين جودة الخدمات من جهة ثانية ومن جهة ثالثة سهولة إكتشاف الغش والتهرب الضريبي 2.

المبحث الثاني: الإلتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة

إن الإلتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة توجب عليهم إيداعها وفق لبرنامج محددة مسبقاً، وتختلف إيداع التصريحات حسب نوع كل ضريبة من حيث مكان إيداعها وتاريخه ومعدله وسوف يتم

1 أقوم عفاف، صوشي غانية، مرجع سبق ذكره، ص 15

2 أقوم عفاف، صوشي غانية، مرجع سبق ذكره، ص 15.

توضيحه ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى أنواع التصاريحات الجبائية وكذلك التصاريحات الشهرية والسنوية .

المطلب الأول: أنواع التصاريحات الجبائية:

من خلال هذا المطلب سنتناول أنواع التصاريحات الجبائية وتتمثل في ما يلي:

أولا :التصريح بالوجود: إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون بإكتتاب تصريح بالوجود وتنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجرافية الوحيدة أن يقدموا في ثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الإزدياد، معدة قانونا ومستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان بالجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

عندما يكون الخاضع للضريبة مالك إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة الى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة 1.

ويتمثل هذا التصريح في نموذج يسلم من طرف الإدارة الجبائية المتمثل في سلسلة G رقم 8

أما فيما يخص المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة فوجب عليهم اكتتاب تصريح مطابق للنموذج الذي تقدمه الادارة خلال 30 يوما من بدأ عملياته ويتم تقديمه لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها ويذكر في هذا التصريح مايلي:2

- اسمه ولقبه وعنوانه وإذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها.
- رقم التعريف الاحصائي للمؤسسة.
- موقع المؤسسة أو المؤسسات التي تستغلها.
- موقع المؤسسة أو المؤسسات المصنع، وكذلك إسمه وعنوانه إذا كان ينتج بواسطة الغير.

1المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية سنة 2021.

2المادة 51 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الجمهورية الجزائرية سنة 2021.

- موقع أو محل أو محلات البيع التي يمتلكها.
- طبعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينحتها أو يتاجر فيها.
- عنوان ومقر الشركات.

وحسب ماجاء في المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال يتعين على الشركات أن يرافق التصريح بنسخة مطابقة ومصادق عليها من المسير أو المدير وفي حالة عدم النص عليها في قانونها الاساسي فوجب عليها تقديم نسخة مطابقة أو مصادق عليها لمداولة الإدارة أو مجلس المساهمين الذي عينها.

ذي تم خلاله دفع الأجور أو تحقيق رقم أعمال فيه.1

ثانيا :التصريح بالتوقف (التنازل أو الوفاة) : في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط الممارس من طرف المكلف يتعين عليه اكتابة تصريح في أجل عشرة أيام ابتداءا من تاريخ التنازل أو التوقف أما في حالة وفاة المكلف يجب أن تكون المداخل الخاضعة للضريبة موضوع:

- تصريح إجمالي.
- تصريح خاص.

يجب إكتتاب التصريح الاجمالي والتصريح الخاص من ذوي حقوق المتوفي في أجل ستة أشهر إعتبارا من تاريخ الوفاة.2

كما يجب على الخاضعين للضريبة أن يبلغوا مفتش الضرائب علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح في هذا التنازل أو التوقف فعليا وكذا عند الإقتضاء ، اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. 3

يجب على الشخص أو الشركة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة التي تنقطع عن ممارسة مهنتها أو تنازل عن صناعتها أو تجارتها أن تقدم خلال العشرة أيام من التوقف أو التنازل الى نفس المفتشية التي أودع فيها التصريح بالوجود . 4

1المادة 52 من قانون الرسم على رقم الأعمال ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2018 .

2 Guide pratique du contribuable op-cil,p 54.

3 المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021.

4 المادة 57 من قانون الرسم على رقم الأعمال ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021.

المطلب الثاني: الضرائب الخاضعة لتصريحات الشهرية سلسلة (Gn° 50)

ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا صنف (G50) أو صنف (G50A) مجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل يوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.1
يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي اكتتاب تصريحاتهم خلال عشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي يلي الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الاقتطاعات من المصدر وتم تحقيق رقم الأعمال فيه، ويتضمن التصريح ما يلي:2

❖ الرسم على القيمة المضافة (TVA)؛

❖ الرسم على النشاط المهني (TAP)؛

❖ التسبيقات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؛

❖ الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG / S) على الأجور والاقتطاعات الأخرى من المصدر لـ

(IRC) و (IBS)؛

❖ حق الطابع؛

ومن خلال ما تطرقنا إلى ما يتضمنه التصريح الشهري من رسوم وضرائب سيتم شرحها شيء من التفصيل لكل منها:

أولا : الرسم على القيمة المضافة TVA:

1-تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الضرائب الغير مباشرة والتي يتحملها المستهلك ويدفعها عن

طريق سعر شراء السلع الخاضعة لها 2

2-مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة :

❖ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا :3

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون، كما جاء تعريفهم في المادة 4؛

- الأشغال العقارية؛

1 مصطفى عوادي، بونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد، شارع القدس - الوادي 2010-2011، ص 23.

2 وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، منشورات الساحل 2002 ص 11

3 المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، لسنة 2021

- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، كما جاء تعريفهم في المادة 5؛
- التسليمات لأنفسهم؛
- أ- لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.
- ب- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم بموجب المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة 9 ؛
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها؛
- أ- العمليات التي يقوم بها الوسيط لشراء أو بيع الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة؛
- ب - عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به؛
- ج- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.
- "المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المفيدة تحت الرقمين 01-71 و 02-71، من التعريفات الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و 07-99 من التعريفات الجمركية؛
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري؛
- وفيما يخص العمليات ذات الطابع العلي، وشبه طبي والبيطري، يؤجل إخضاعها للرسم على القيمة المضافة إلى أول يناير سنة 1997.

غير أنه تبقى خاضعة للرسم على القيمة المضافة، الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام التي تقدمها المؤسسات العلاجية من غير تلك الخاضعة للصحة العمومية.

- الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل؛
 - الخدمات المتعلقة بالهاتف والتليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛
 - عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي؛
- يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

✓ يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع؛

✓ يجب أن يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

-العمليات التي تتجزأ البنوك وشركات التأمين؛ 1

❖ العمليات الخاضعة اختياريًا: 2

نصت المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كآلاتي:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

- التصدير.
 - الشركات البترولية؛
 - للمكلفين بالرسم، الآخرين،
 - لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42.
- يخضع المعنيون وجوبا لنظام الربح الحقيقي .

1المادة 02، نفس المرجع .

2عفاف العلوي، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماستر في المسار العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة - السنة الجامعية 2014-2015 ص 36.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار إلى علم مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار.

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزء منها .

ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار.

ويحدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر، قبل انقضاء كل فترة.

2- معدلات الرسم على القيمة المضافة¹

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل يحدد بواسطة القانون، وهذا على أساس وعاء الضريبة والمتمثل في رقم الاعمال، والملاحظ أن معدلات الرسم على القيمة المضافة عرفت تعديلات ابتداء من سنة 1992 وهذا عبر قوانين المالية لسنتي 1995 و1997، و2001 وأصبحت بصدور قانون المالية لسنة 2017 تتشكل من معدلين:

✓ **المعدل العادي** : ويقدر بنسبة (19 %) ويطبق على العمليات ، الخدمات والمنتجات غير

الخاضعة للمعدل المخفض .

✓ **المعدل المخفض** : ويقدر بنسبة (09 %) ويطبق على الخدمات والمنتجات التي تمثل فائدة

خاصة حسب المخطط الاقتصادي ، الاجتماعي والثقافي .

3- الحدث المنشئ للضريبة: 2

تنص المادة 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال، الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:

- بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة .

غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدده، يتكون من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كليا أو جزئيا بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

1 بويبيدي مبروك، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة نفطال بسكرة مذكرة ماستر جامعة محمد خيضر بسكرة السنة الجامعية 2016/2017، ص 56.
2 المادة 14 ، قانون الرسوم على رقم الأعمال ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021.

- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كليا أو جزئيا، وبالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة القانوني أو المادي للمالك إلى المستفيد . غير أنه ، فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند انتهاء الأشغال ، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة .
- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث من التسليم.

- بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

- بالنسبة للصادرات من المنتجات الخاضعة للضريبة، بمقتضى المادة 13 من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- بالنسبة للخدمات عموما، بقبض الثمن جزئيا أو كليا. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب، التسليكات بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذاكر.

5- شروط الاستفادة من الحسم:1

يكون الرسم على القيمة المضافة البين على فواتير الشراء، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد (D₁₀)، والحمل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلة للجسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية، ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه المخاضعون للرسم على القيمة المضافة، خصوصي رقم الأعمال الشهري الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد. مما سبق يمكن التمييز بين نوعين من الحسم.

- * **الحسم المادي:2** هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير شراء المحزونات، والخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم، وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم:
- أن تكون العملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة
- وجوب ظهور الرسم على فواتير الشراء .

1حميد بوزيدة ، جبابة مؤسسة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2007 ، ص 120-121 .
2حميدانو صالح ، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2016/2017، ص 18 .

* **الحسم المالي: 1** هو استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المبين في فواتير حيازة الاستثمارات، ويتم التصريح الخاص برقم الأعمال الشهري الذي تم فيه الشراء (الحيازة)، وهناك شروط للاستفادة من هذا الحسم.

- يجب أن تشتري السلع (الاستثمارات) بضمان، وأن تخصص لتصدير، أو لقطاع يستفيد من نظام إعفاء الرسم.

- يجب أن تسجل هذه السلع في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها، أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله.

- يجب أن تحتفظ في ذمة المؤسسة لمدة خمس (05) سنوات بعد تاريخ شرائها أو إنشائها.

ثانيا : الرسم على النشاط المهني TAP:

1- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

إن الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة موضوعة لا تراعي فيها حالة الشخص، تتحملها المؤسسة وهو يدفع شهريا وهي ضريبة لا تمنح حق الخصم (على خلاف TVA)، أي أن تكلفتها النهائية على عاتق المؤسسة ويترتب على ذلك أن المؤسسة تتحمل ضريبة إضافية بعد تحملها لضريبة (IRG) (IBS).

لقد أنشئ هذا الرسم في أول جانفي، بحيث عوض النظام السابق الذي كان يحتوي أو يتضمن الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غير التجاري، وأنظمة في قانون الضرائب المباشرة لكنه إحدى أنواع الرسم على رقم الأعمال .

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري، بحيث لا يراعي حالة المؤسسة أو لا يراعي النتيجة المحققة من طرف المؤسسة المكلفة بالضريبة أي أن المكلف مطالب بدفع هذه الضريبة سواء حقق ربح أو خسارة، وفي هذا المجال تنص المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:

- الإيرادات الاجمالية التي يحققها بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الأرباح غير التجارية .

- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات. وتجدر الإشارة في الأخير إلى أن المشرع وضع عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المهني وذلك لاعتبارات اجتماعية واقتصادية وحسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة.

2- حساب الرسم: يتم حساب الرسم على النشاط المهني وذلك بتطبيق المعدلات التالية على المداخل المهنية أو رقم الأعمال الخاضع بعد منح التخفيضات في الوعاء الضريبي المنصوص عليها قانونا:

معدل 01 % بالنسبة لنشاط الإنتاج بدون الاستفادة من التخفيضات .

معدل 02 % بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات)

معدل 03 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب¹

تجدر الإشارة إلى أن قانون المالية لسنة 2022 نص على إعفاء الأنشطة الإنتاجية من الخضوع للرسم على النشاط المهني، وكذا تخفيض معدل 02 % إلى معدل 1.5 % بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات بما فيها نشاط الأشغال العمومية، مع الإبقاء على معدل 03 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب²

3 - الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.
- بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.
- بالنسبة لتأدية الخدمات: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

يشرع المكلف بالضريبة تلقائيا في التصفية وتسديد رسيده المشقي دون إنذار مسبق عن طريق التصريح G50 ينتج عن متبقي التصفية الفرق بين : العشرون يوم (20) الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق هذه الإيرادات . حيث لا يمكن لمبلغ الضريبة المستحق على الشركات بعنوان الضريبة على أرباح الشركات أن يقل بالنسبة لكل سنة مالية ، ومهما يكن الناتج المحقق عن 4.10000

1 المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2021.

2 المادة 59 من قانون المالية لسنة 2022 المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

3 المادة 221 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2021.

4 حيران محمد، محاضرات في مقياس الحماية المعمقة للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وحماية معمة جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل - السنة الجامعية 2016/2017، ص 46، <http://www.univ-jijel.dz>

ثالثا : الضريبة على أرباح الشركات IBS.

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تؤسس ضريبة سنوية على محمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".1

1- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات .

حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2022 فإن محال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على أساس الخضوع الإجباري أو الاختياري للشركات حيث:

❖ الشركات الخاضعة إجباريا :

تفرض على الأرباح المحققة من طرف شركات الأموال والمذكورة في القانون التجاري وهي شركات ذات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم، المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري.2

❖ الشركات الخاضعة اختياريًا :

هناك بعض الشركات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لكن سمح لها القانون باختيار منها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، إذ يتعين على الشركة تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لدى مصلحة الضرائب الخاصة بها، علما أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه، وهذه الشركات هي شركات الأشخاص مثل:3

- شركات التضامن.
- شركات التوصية البسيطة.
- جمعيات المساهمة.

2- معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها .

قبل القيام بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات على المؤسسة ان تكون على معرفة كافية للنسبة التي ستفرض عليها.

1 المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 .

2 بن نابي حسين وطبيبي احمد عبد الجبار ، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016، ص 10.

3 بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS ، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 298.

❖ معدلات الضريبة على أرباح الشركات .

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال وبمصدور قانون المالية 2022 أصبح هناك تطبيق خمس معدلات حسب طبيعة النشاط الممارس حيث حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلات التالية:1

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

معدل إضافي بنسبة 10 % يطبق على شركات إنتاج التبغ علاوة على المعدل العادي بنسبة 19 %

معدل 10 % يطبق على الأرباح المعاد استثمارها المحققة من طرف الشركات الإنتاجية .

❖ حساب الضريبة على أرباح الشركات.

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما يتم تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي،2 فالربح الخاضع (الجبائي) يتضمن نتيجة النشاطات العادية بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة (التخفيضات) ويتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط العادي، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:3

الربح الخاضع (الجبائي) = النتيجة المحاسبية الصافية + الاستردادات — التخفيضات

Bénéfice fiscal = Bénéfice comptable + Réintégrations - Déductions

أما الاستردادات فهي عبارة عن تلك الأعباء التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبرها أعباء عادية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف المشرع الجبائي، أما التخفيضات فهي تلك الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كأعباء تطرح من إيرادات المؤسسة.

1المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث لسنة 2021،

2حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 74 و 75.

3 Rabah Boussaid et autres , Dossier pédagogique de séminaire portant sur les impôts Diffères , Institut supérieur de Gestion et de planification , Alger , 29 et 30 Septembre 2012 , p 8 .

❖ آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات.

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء ثلاثة تسبيقات على الحساب (أقساط دورية) ورصيد للتصفية يقع عبء حسابها على الشركات الخاضعة لهذه الضريبة دون إخطار مسبق وذلك باستعمال التصريح الشهري G 50

وتجدر الإشارة إلى أن مبلغ كل قسط يساوي 30 %، من الضريبة على أرباح الشركات لأخر دورة مغلقة. أما بالنسبة للشركات المنشأة حديثاً، فإن مبلغ كل قسط يساوي إلى 30 % من الضريبة المحسوبة من 5 % من راس مال الإجتماعي للشركة. 1

إن عملية التسديد تتم على شكل ثلاثة تسبيقات تدفعها الشركة بالإضافة إلى رصيد التصفية في الوثيقة رقم (G50) وتدفع حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (09): تاريخ تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

المبلغ	تاريخ التسديد	الأقساط
(ربح السنة ن - 2)X(معدل الضريبة)X30%	من 20 فيفري الى 20 مارس	التسبيق الأول
(ربح السنة ن - 1)X(معدل الضريبة)X30%	من 20 ماي الى 20 جوان	التسبيق الثاني
(ربح السنة ن - 1)X(معدل الضريبة)X30%	من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر	التسبيق الثالث
(ربح السنة ن)X(معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات	آخر أجل 30 أفريل من السنة الموالية	رصيد التسوية

المصدر: بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة وفق SCF والمعايير الدولية IFRS/IAS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر الطبعة الأولى، 2013، ص 298

رابعاً : الضريبة على الدخل الاجمالي IRG:

حسب المادة الأولى من قانون الضرائب والرسوم الماثلة نصت على أن تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى (الضريبة على الدخل الاجمالي) وتفرض هذه الضريبة على الدخل الاجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 الى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة.2

1 المادة 2/356 و 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة تحديث لسنة 2021 .
2 المادة 1 ، من القانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة : 2021 .

1 - معدل الضريبة على الدخل الاجمالي:1

* جدول يوضح معدل الضريبة على الدخل الاجمالي:

الجدول (10): معدل الضريبة على الدخل الاجمالي

نسبة الضريبة	الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.000 الى 360.000
30%	من 360.001 الى 1440.000
35%	أكثر من 1440.000

المصدر: المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2021.

2 - الاقتطاع وتسديد الضريبة للدخل الاجمالي للاجور والاقتطاعات:

❖ حالات الاقتطاع من المصدر في IRG:2

زيادة على حالات الاقتطاع من المصدر المفصولة عن الجدول السنوي والمتعلقة أساسا ببعض المداخل مثل (الايجار، القيم المنقولة، التنازل عن العقارات، الرواتب والاجور)، هناك فئات أخرى من المداخل والتي هي معينة بالاقتطاع من المصدر نوردها باختصار الحالات الاتية:

- المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية غير المقيمة في الجزائر بـ 24%.
- المبالغ المدفوعة كحقوق التأليف للفنانين الأجانب بـ 15%.
- أقساط الفوائد المدونة في دفاتر التوفير والاحتياط بمعدل 1 % و 10 % عندما يكون المبلغ أقل من 50 ألف دج أو يتعداه على التوالي :
- الأرباح الموزعة للأشخاص غير مقيمين بالجزائر بنسبة 15 % .
- المداخل الناجمة عن أسهم دعم الاستثمار للتشغيل من 1 % إلى 10 % حسب قيمة الدخل عندما لا يتعدى 50000 دج أو عندما يتعداه .
- الأجور الإضافية للأساتذة المؤقتين بمعدل 10% دون أن يتجاوز الدخل السنوي 2,000,000 دج.

1 المادة 114، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة: 2021.

2 لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جبائية مؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة طلبة (LMD)، جامعة الجزائر-3- السنة الجامعية 2017/2018، ص 31 www.univ-alger3.dz/fsecg/page/fix/biblio/poly

❖ تسديد الاقتطاع :1

يجب أن يعاد دفع الاقتطاعات خلال العشرين يوما (20) الأولى للشهر الموالي لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة .

- يتعين على المكلف بالضريبة الذي يقبض مداخيل من هذا النوع من أشخاص طبيعيين ومعنويين غير المقيمين بالجزائر، حساب بنفس الضريبة التي تخص المبالغ التي دفعت له وأن يسددها لدى قابض الاشتراكات المختلفة لمكان إقامته ، بنفس الشروط الأجل ؛
- ويكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ وموقع من قبل الطرف الذي قام بالدفع حيث تقدم المطبوعة من قبل الإدارة الجبائية ؛
- ينتج عن تغير النطاق الإقليمي لدائرة اختصاص القباضة أو التنازل أو توقف النشاط ، الدفع الفوري للضريبة المفروضة بسبب المرتبات والأجور الأخرى الخاضعة للضريبة ؛
- ينتج عن وفاة المستخدم أو المدين بالراتب دفع الضريبة خلال العشريون (20) يوما التالية لتاريخ الوفاة؛ يؤدي التوقف عن دفع الضريبة إلى القيام بتصريح معطل لتوقف هذا الدفع من طرف المستخدمون والمدينون بالراتب، خلال الشهر الموالي للفترة المعتبرة، لدى مفتشية الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة.

المطلب الثالث: الضرائب الخاضعة للتصريحات السنوية

1. التصريح بالدخل الإجمالي: (نموذج سلسلة 01 :G2)

نصت المادة 99 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أن يكتتبوا ويرسلوا تصريحا بدخولهم الإجمالي حسب المطبوعة المقدمة من قبل الإدارة الجبائية في أجل أقصاه 30 أفريل (قبل الفاتح ماي) من كل سنة إلى مفتش الضرائب مكان إقامتهم من أجل إقرار أساس هذه الضريبة.

عندما أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم المفتوح الموالي.

ويخضع لهذا الالتزام أيضا الأحرار الذين يتقاضون فضلا عن أجرهم الرئيسي والمنح والتعويضات المتعلقة به، مداخيل أحرية أو غير أحرية ماعدا:

- الأحرار الذين يتقاضون أحرار وحيدا

1حيمران محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص 36 .
2المادة 99 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021 .

- الأشخاص الذين يمارسون فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجزاء، نشاطا تعليميا أو يقومون ببحث بصفتهم مستخدمين مؤقتين أو شركاء في مؤسسة تعليمية .

2. التصريح بالدخل الإجمالي (سلسلة G11):

تصريح المكلفين بالمداديل الصناعية والتجارية والخاضعين النظام الربح الحقيقي (الذين يفوق رقم أعمالهم 10.000,000 دينار جزائري) ويتم التصريح به قبل 30 أفريل، يتم من خلال Serie G n11 كل سنة والوثائق الملحقة بالتصريح تتمثل في: الميزانية من أصول وخصوم، جدول حسابات النتائج، التطورات الحاصلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج (كتغير في حركة المخزون، تقلبات في المنتج المحزن، تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، الإهلاك، المخصصات...)، الاستثمارات، الرسم على النشاط المهني ورقم الأعمال المصرح به؛¹

- هناك تصريح آخر وهو (Gn 11 Bis) يختلف عن الأول فقط في مكان إيداعه حيث يقدم هذا التصريح في مركز الضرائب (CID) التابع لمقر النشاط وليس في مفتشية الضرائب.²

3. التصريح بالمرتبات والأجور : (نموذج سلسلة 29 : G) 3

نصت المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة الثالثة أنه يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري يدفع مرتبات أو أجور أو تعويضات أو معاشات أو ريوعا عمرية، أن يقوم بتقديم تصريح حسب (نموذج سلسلة 29 : G) لمفتش الضرائب لكان وجود مسكنه أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، قبل الفاتح أفريل من كل سنة، حيث يحتوي على جدول يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين من البيانات التالية :

- الاسم واللقب والعمل والعنوان

- الحالة العائلية

- المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية والاقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الاشتراكات والاقتطاعات للمرتبات والأجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبر

- مبالغ الاقتطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات والأجور المدفوعة

- الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما نقل هذه الفترة من سنة واحدة

1 قحموش سمية ، مرجع سبق ذكره ، ص 63 .

2 محمد هشام ملوكة ، مرجع سبق ذكره ، ص 23 .

3 المادة 75 ، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021 .

4. التصريح بالمداخيل الفلاحية : (نموذج سلسلة 15 : G)1

حسب قانون الإجراءات الجبائية في المادة 11 يتعين على كل مستثمر فلاحى أو مربى مواشى أن يكتب تصريحاً خاصاً بإيراداته الفلاحية ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود استثمارته في أجل أقصاه يوم 30 أفريل من كل سنة ويسمى هذا التصريح (نموذج سلسلة 15 : G) ويتضمنه البيانات :

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصى ؛
- عدد الرؤوس حسب الفصائل : البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب ؛
- عدد خلايا النحل ؛
- الكميات المحققة من نشاط تربية المحار ويلح البحر واستغلال الفطريات في سراديب داخل باطن الأرض.

5. نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) : (سلسلة 12 : G)2

❖ التصريح التقديرى :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديرى من خلال السلسلة ج رقم 12 وإرساله إلى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الفاتح والثلاثين من جوان لكل سنة .

❖ التصريح التكميلي :

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتابة تصريح تكميلي من خلال السلسلة ج رقم 12 مكرر 2 في الفترة جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن + 1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال الممتدة من يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن .

6. التصريح بالأرباح غير التجارية : (نموذج سلسلة 13 : G)3

ويخص هذا التصريح كل الاشخاص الذين يزاولون المهن الحرة والمهام الذين لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر وهي عتابة الارباح غير التجارية، وهي مهن تلعب فيها العمليات الفكرية دوراً هاماً وتتمثل في الممارسة للشخصية العلم أو الفن كالأطباء، المحامون، الموثفون، المستشارين الحبائيين، وخبراء المحاسبة.

1المادة 11 من قانون الإجراءات الجبائية ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021 .

2 Paiement de l'IFU et obligations des contribuables , 21/04/2019 .

3ياسر حلواجي ، مرجع سبق ذكره ، من 62 .

ويتعين على المكلفين الخاضعين لنظام التصريح المراقب، تقديم تصريح حسب (نموذج سلسلة 13: G) يوضحون فيه مبلغ ربحهم الصافي، وهذا في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة .

7. التصريح سلسلة (Gn4):

يعد تصريحا سنويا خاصا بالأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) فيتعين على هؤلاء المكلفين تقديم هذا التصريح قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب التي تتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، حيث يكون موضح في التصريح مبلغ الربح الخاضع بالنسبة للسنة المالية السابقة، وإذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط. 1

إلى جانب تقديم التصريح فإن على المكلفين بالضريبة ملزمين بتقديم الوثائق التالية: 2:

- مستخلصات الحسابات الخاصة لعمليات المحاسبة كما تحددها الأنظمة والقوانين المعمول بها.
- جدولا للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة .
- كشفا للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور .
- كشف مفصلا للتسيبقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات

• أما المكلفين التابعين لمراكز الضرائب فتوجب عليهم التصريح بسلسلة (Gn4ter)

• وبالنسبة لكبريات المؤسسات التي يتجاوز رقم أعمالها 100.000.000 دج فتتبع في تسييرها

إلى مديرية المؤسسات الكبرى (DEG) وملزمة بدفع تصريح (Gn4Bis) يحمل نفس

مواصفات (Gn4).

8. التصريح سلسلة (Gn3): 3:

وهو جدول مفصل خاص بالعملاء، حيث يتعين على تجار الجملة وكما وجب عليهم حسب شروط

البيع بالجملة أن يدعموا تصريحاتهم بهذا الجدول متضمنا المعلومات التالية عن كل زبون :

- رقم التعريف الجبائي .
- الاسم واللقب أو العنوان التجاري
- مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية .
- رقم التسجيل في السجل التجاري .

1المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021.

2محمد هشام ملوكة ، مرجع سبق ذكره ، ص 23 .

3محمد هشام ملوكة ، مرجع سبق ذكره ، ص 26 .

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر .

وهذا من أجل الاستفادة من تخفيض قدره 30 % من الرسم على النشاط المهني .

9. التصريح سلسلة (Gn31):

وهو تصريح يخص الملكيات المبنية والغير مبنية الموجود فوق التراب الوطني باستثناء المعفيين من الضريبة صراحة من أجل تأسيس رسم عقاري على هذه الأملاك.

حيث يتم التصريح بالبنائيات الجديدة وكذا التغيرات في هيكل أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك الى مصالح الضرائب المباشرة المختصة اقليميا خلال شهرين بعد إنجازها النهائي 1. أما خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري يجب على المكلفين اکتتاب هذا التصريح وارساله إلى مصالح الضريبة المختصة اقليميا.2

10. التصريح سلسلة (Gn37):

وهو تصريح يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الأملاك وهم:3
- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر؛

- الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم بالجزائر.

وتحدد نسبة الضريبة على الأملاك حسب الجدول التالي:4

*جدول يوضح نسبة الضريبة على الأملاك:

الجدول (11): نسبة الضريبة على الأملاك

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0%	يقبل عن 100.000.000 دج
0.5%	من 100.000.000 الى 150.000.000 دج
0.75%	من 150.000.001 الى 250.000.000 دج
1%	من 250.000.001 الى 350.000.000
1.25%	من 350.000.001 الى 450.000.000
1.75%	فوق 450.000.000

من إعداد الطلبة بناء على لمادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2021.

1المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021 .

2المرجع السابق .

3المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجمهورية الجزائرية ، سنة 2021 .

1 المادة 281 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية، سنة 2021.

حيث وجب عليهم تقديم هذا التصريح كل أربع سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل،
مقرين بأملاكهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبعها مقر سكنهم.1

أما في حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر تاريخ التصريح الى ستة أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة.2

المبحث الثالث: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية

إن التصريحات الجبائية للخاضعين بالضريبة يوجب عليهم عملية التسجيلات المحاسبية وفق النظام
المالي المحاسبي، ومن خلال هذا المبحث نتطرق الى التسجيلات المحاسبية للتصريحات الشهرية والسنوية
والضرائب المؤجلة .

المطلب الأول: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الشهرية

أولا : الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الضرائب الغير مباشرة بسبب ارتباطه بالإنفاق والاستهلاك
ويتم دفعه من طرف المكلفين به بسبب تصرفاتهم الاستهلاكية أو الاستثمارية كما أن (ر ق م) يقوم على
آلية أساسية وهي استرجاع الرسم على تكاليف (مدخلات) الدورة الاستغلالية حيث أن السلع والخدمات
تكون متداولة خلال سلسلة طويلة بين أطراف عديدة ويكون كل طرف قد دفع (ر ق م) للموردين عند
الشراء وحصل (ر ق م) من زبائنه عند البيع وتكون المحصلة أنه تم دفع فقط الرسم على الفارق أي
الرسم على القيمة المضافة ويكون الطرف الأخير (المستهلك النهائي) في هذه السلسلة من المبادلات هو
الذي يتحمل الرسم بسبب عدم تمكنه من تحميله الأخير (المستهلك النهائي) في هذه السلسلة من المبادلات
هو الذي يتحمل الرسم بسبب عدم تمكنه من تحميله لطرف آخر (عدم إمكانية استرجاع الرسم عند
الشراء)

وتكون أرقام الحسابات للرسم على القيمة المضافة كالتالي:

- حـ / 44562 رسم قابل للاسترجاع على التثبيات.
- حـ / 44563 رسم قابل للاسترجاع على السلع والخدمات.
- حـ / 44567 تسبيق (رصيد) على الرسم.
- حـ / 4458 رسم مستحق الدفع.

1 نفس المرجع السابق، مكرر10.

4 نفس المرجع السابق، مكرر12.

1- الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع : 1

لا يمثل الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع تكلفة على المؤسسة بل هو يشكل حق من حقوق المؤسسة على الدولة سيتم خصمه من الرسم على القيمة المضافة المحصل حيث يظهر في حسابات الصنف 4 الحقوق (4456) .

وهو الرسم المتضمن في الفواتير للمشتريات والتثبيات والخدمات والتي يدفعه المكلّف لمورد ولا يمثل مصاريف بل ديون على الخزينة العمومية لذا وجب إدراجها محاسبيا بحسابات فرعية لـ ح / 44 حسابات الدولة كآلاتي :

تسجيل المحاسبي - شراء سلع :

38	حـ / المشتريات	*****	
44563	حـ / TVA قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات	*****	
401	حـ / موردو السلع والخدمات	*****	

التسجيل المحاسبي - الحصول على خدمات 2:

613	حـ / مصاريف الإيجار	*****	
44563	حـ / TVA للاسترجاع على السلع والخدمات	*****	
401	حـ / موردو الخدمات	*****	

1 غفاف العلوي ، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية الوادي ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماستر في المسار العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - السنة الجامعية ، 2014-2015 ص41.

2 عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي ، الطبعة الأولى ، الجزائر ، 2014 ، ص126

التسجيل المحاسبي - شراء تثبيات : 1

2X 44562	404	حـ / تثبيات حـ / TVA قابلة للاسترجاع على التثبيات حـ / موردو التثبيات	**** **** *****
-------------	-----	---	-----------------------

❖ شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيات : 2

من أهمها أن يتم شراء هذه التجهيزات في حالة جديدة أو يكون قد تم تجديدها، وأن تستخدم في إنجاز عمليات (سلع وخدمات) خاضعة للرسم، وأن يتم الاحتفاظ بهذه التجهيزات ضمن أصول المؤسسة لفترة خمسة سنوات على الأقل، إن عدم الالتزام بهذا الشرط الأخير يوجب على المؤسسة تسديد الرسم الذي سبق أن استرجعته وهذا تبعا لعدد السنوات المتبقية من فترة الاحتفاظ القانونية (أي 05 سنوات). ونلاحظ أن سنوات شراء وبيع التجهيزات تحسب سنوات كاملة ضمن فترة الاحتفاظ.

وهذا دون مراعات لتاريخ الشراء وتاريخ التنازل .

التسجيل المحاسبي : استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيات

215 44562	512	حـ / معدات صناعية حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على التثبيات حـ / البنك	*** *** ***
681	2815	شراء معدات ، فاتورة رقم ... ----- N /12/----- ---	*** ***
681	2815	حـ / مخصصات اهتلاك . أ . غير جارية حـ / اهتلاك معدات صناعية قسط الاهتلاك لتسعة أشهر من N	*** *****
215		حـ / مخصصات اهتلاك . أ . غير جارية حـ / اهتلاك معدات صناعية	***

1 غفاف العلوي ، نفس المرجع السابق ، ص 42 .

2 عبد الرحمان عطية ، نفس المرجع السابق ، ص: 130-132 .

***	***	قسط الاهتلاك لستة أشهر من سنة N ----- حـ / معدات صناعية حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على التثبيات إلغاء رسم مستفاد منه وإضافته لقيمة المعدات *** *** ----- حـ / البنك حـ / اهتلاك معدات صناعية *** حـ / معدات صناعية حـ / فوائض قيمة التنازل عن معدات بيع المعدات بيع المعدات ----- حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على التثبيات حـ / ر ق م مستحق الدفع رسم مستحق الدفع	44562 215 752 4458	512 2815 44562
-----	-----	--	--	-------------------------------------

❖ الرسم القابل للاسترجاع : 1

وهو الرسم الذي يدفع بمناسبة اقتناء التثبيات أو الحصول على المشتريات والخدمات من طرف مكلفين غير معنيين بأداء (ر ق م) حيث يتم دمج الرسم

ق م عند الشراء ضمن تكلفة الأصل أو الخدمة ولا يخصص له حساب والمكلف في هذه الحالة لا يحق له فوترة (ر ق م) عن البيع ولا يسترجع الرسم عند الشراء (رسم غير قابل للاسترجاع).

2 - الرسم على القيمة المضافة على المبيعات : 1

يتمثل في الرسم المحصل من الزبائن بمناسبة عمليات البيع أو التنازل أو عن التسبيقات... إلخ وتعتبر هذه الرسوم المقبوضة دين أو عبء لصالح الخزينة العمومية لذا وجب إدراجه محاسبيا فرعي لـ 44 حسابات الدولة 4457

(حـ / رقم محصل على المبيعات) ولا يمثل نواتج بالنسبة للمكلف بأي شكل من الأشكال كما يجب تسويته في الوقت القانوني المحدد حيث نسجل ما يلي:

التسجيل المحاسبي: الرسم على القيمة المضافة على المبيعات

411	حـ / العملاء	*****
70	حـ / المبيعات	*****
4457	حـ / TVA محصلة	*****

3 - التصريح بالرسم على القيمة المضافة : 2

تتم تسوية الرسوم القابلة للاسترجاع في الأوقات المحددة وذلك بإجراء المقاصة مع الرسوم المحصلة على المبيعات من الزبائن فإذا كان :

— الرسم المحصل على المبيعات أكبر من الرسم القابل للاسترجاع يسجل الفارق بحساب حـ / 4458 / ر ق م مستحق الدفع .

— الرسم المحصل على المبيعات أصغر من الرسم القابل للاسترجاع يسجل الفارق بحساب حـ / 44567 / و حـ /) وبالتعكس أي تقوم بحساب الفرق بين الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه والرسم على القيمة المضافة المحصل وهنا نسجل حالتين :

❖ حالة الفرق سالب :

وهنا يكون الرسم على القيمة المضافة المحصل أقل من الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه .

التسجيل المحاسبي : حالة الفرق سالب

4457	حـ / الرسم على القيمة المضافة المحصل	*****
44567	حـ / تسبيق الرسم (حقوق)	*****
4456	حـ / الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه	*****

1 بويبيدي مبروك، مرجع سبق ذكره، ص 63-64.

2 بويبيدي مبروك، مرجع سبق ذكره، ص 64-65.

❖ حالة الفرق موجب :

وهنا يكون الرسم على القيمة المضافة المحصل أكبر من الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه . 1

التسجيل المحاسبي : حالة الفرق موجب

4457	حـ / الرسم على القيمة المضافة المحصل	****	
4456	حـ / الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه	****	
4458	حـ / الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع	****	

بعد حساب الفرق يتم إعداد التصريح بالفرق الموجب لتسديده إلى مصلحة الضرائب قبل يوم 20 من الشهر الموالي كما يلي :

4458	حـ / الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع	****	
512	حـ / البنك	*****	
	تسديد بتصريح G50		

4 - حالة إلغاء الرسم الخاص بمردودات المشتريات ومردودات المبيعات 2:

❖ إلغاء الرسم الخاص بمردودات المشتريات:

لاحظ أنه لإلغاء الرسم القابل للاسترجاع والخاص بمردودات المشتريات، فإننا نجعل الحساب 4456 دائما بقيمة الرسم المناسب للمردودات.

التسجيل المحاسبي: إلغاء الرسم الخاص بمردودات المشتريات

380	حـ / مشتريات بضاعة مخزنة	****	
44563	حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على السلع	****	
4011	حـ / موردو المخزن	****	
4011	-----	****	
380	حـ / موردو المخزون	****	
44563	حـ / مشتريات بضاعة مخزنة	****	
	حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على السلع	****	

1 بوبيدي مبروك، سبق ذكره ص 65
2 عبد الرحمان عطيه، مرجع سبق ذكره، ص 132

❖ إلغاء الرسم الخاص بمردودات المبيعات وإلغاء الرسم المحصل على المبيعات :

والخاص بمردودات المبيعات فإننا نجعل الحساب 4457 مدينا بقيمة الرسم المناسب للمردودات . 1

التسجيل المحاسبي إلغاء الرسم الخاص بمردودات المبيعات

****	حـ / عملاء	411
****	حـ / مبيعات بضاعة	701
****	حـ / ر ق م محصل على مبيعات	4457
	مبيعات بضاعة ، فاتورة رقم ...	
****	-----	700
****	-----	4457
****	حـ / مبيعات بضاعة	411
****	حـ / ر ق م محصل على المبيعات	
	حـ / عملاء	
	مردودات مبيعات فاتورة رقم ...	4457
****	-----	44563
****	-----	4458
****	حـ / ر ق م محصل على المبيعات	
	حـ / ر ق م قابل للاسترجاع على السلع	
	حـ / ر ق م مستحق الدفع	512
****	تسوية الرسم للشهر الماضي	4458
****	-----	

	حـ / ر ق م المستحق الدفع	
	حـ / البنك	
	تسديد الرسم الماضي	

5- حالة الإلغاء النهائي للرسم على المبيعات : 1

ينص قانون الرسم على رقم الأعمال (المادة 37) على تخفيض الرسم الخاص بالعمليات غير المحصلة بصفة نهائية .

التسجيل المحاسبي : إلغاء النهائي للرسم على المبيعات

****	حـ / عملاء	411
*****	حـ / مبيعات بضاعة	700
*****	حـ / رسم محصل على المبيعات	4457
	مبيعات البضاعة	
	----- تاريخ العملية -----	
****	-	654
****	حـ / خسائر ديون غير قابلة للتحويل	411
*****	حـ / رسم محصل على المبيعات	
	حـ / عملاء	
	ديون غير محصلة	4557

ثانيا : الرسم على النشاط المهني : 2

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر بعد حساب الرسم على النشاط المهني يقيد في تصريح G50 كعبء في نهاية كل شهر يتم إثبات الرسم المستحق الدفع عن المقبوضات أو رقم الأعمال المحقق (المقبوض) خلال الشهر ويسجل كما يلي:

التسجيل المحاسبي : الرسم على النشاط المهني

*****	حـ / الرائب والرسوم المسترجعة على رقم الأعمال	642
*****	حـ / الضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى	447

1 نفس المرجع السابق، ص 135 .

2 بلحوت أميرة وبودالي سميحة، المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي، دراسة حالة المؤسسة للهندسة المدنية والبناء GCB، مذكرة نيل شهادة ماستر، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس - الجزائر، السنة الجامعية، 2015، ص111.

وعند التسديد في 20 يوم الأولى من الشهر الموالي يرصد الحساب 447 ضرائب ورسوم ودفعات
مشابهة أخرى كما يلي : 1

447	5XX	حـ / الضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى حـ / البنك أو الصندوق	*****

تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات الربح الذي تحققه الأشخاص الطبيعية أو المعنوية .

المطلب الثاني: التسجيلات المحاسبية للتصريحات السنوية

أولا : التسجيل المحاسبي للضريبة على الدخل الإجمالي

1 – المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور IRG/S

المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور حيث يتكون الأجر من الأجر الأساسي المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور حيث يتكون الأجر من الأجر الأساسي "الأجر القاعدي" ، الساعات الإضافية مختلف التعويضات والمكافآت، بالمقابل يتم القيام باقتطاعات اجمالية بنسبة 9% على عاتق العامل من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي، ثم بعدها يتم حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي على أساس الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتحمل المؤسسة نسبة 26 % من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعية، وتتم المعالجة المحاسبية بالشكل التالي 2:

❖ إثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور خاص بالعامل : 3

التسجيل المحاسبي :إثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور خاص بالعامل

631	حـ / أجور المستخدمين	*****
421	حـ / المستخدمين — أجور مستحقة	*****
431	حـ / الضمان الاجتماعي (9%)	*****
432	حـ / الهيئات الاجتماعية الأخرى	*****
4421	حـ / اقتطاعات الضرائب على الدخل	*****

1 بلحوت أميرة وبودالي سميحة، مرجع سبق ذكره، ص111
2 عبد الباسط تباري ، المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12 ، دراسة حالة شركة مطاحن الحظنة المسيلة ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، السنة الجامعية 2016-2017 ، ص28 .
3 عبد الباسط تباري ، مرجع سبق ذكره ، ص29 .

425	الإجمالي للأجور	حـ / المستخدمين — التسبيقات على الحساب	*****
-----	-----------------	--	-------

❖ إثبات الاشتراكات الاجتماعية :

خاص بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي :

التسجيل المحاسبي : إثبات الاشتراكات الاجتماعية

6351	حـ / اشتراكات الهيئات الاجتماعية	*****	*****
6358	حـ / اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى	*****	*****
431	حـ / الضمان الاجتماعي (26%)	*****	*****
432	حـ / الهيئات الاجتماعية الأخرى	*****	*****

❖ تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة :

421	حـ / المستخدمين — الأجور المستحقة	*****	*****
5XX	حـ / البنك أو الصندوق	*****	*****

❖ تسديد الاشتراكات الاجتماعية :

431	حـ / اشتراكات اجتماعية محجوزة ، أقساط الأجراء 9%	*****	*****
4311	حـ / اشتراكات اجتماعية محجوزة ، أقساط صاحب العمل 26%	*****	*****
4321	حـ / الهيئات الاجتماعية الأخرى	*****	*****
5XX	حـ / البنك أو الصندوق	*****	*****

❖ تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50:

التسجيل المحاسبي: تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50

4420	5XX	حـ/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور حـ/ البنك أو الصندوق	*****	*****
------	-----	---	-------	-------

2- الضريبة على الدخل للشركاء : تعتبر من الأعباء الغير المقبولة جبائيا وتحسب بنسبة 10٪ من

الأرباح الصافية وتسجل كما يلي : 1

التسجيل المحاسبي: لضريبة على الدخل للشركاء

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

ثانيا : التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات :

1 - تسديد التسبيقات : 2

يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات على 3 تسبيقات ويبلغ مبلغ كل تسبيقات بـ 30٪ من الضريبة المستحقة لآخر سنة مالية مختتمة.

التسجيل المحاسبي: تسديد التسبيقات

الدفعة الأولى : يجب تسديدها من N/02/20 إلى N/06/20 وتتقيد محاسبيا كما يلي :

4442	5XX	تسبيقات الضرائب على النتائج حـ/ البنك أو الصندوق تسديد القسط الأول	*****	*****
------	-----	--	-------	-------

الدفعة الثانية : يجب تسديدها من N/05/20 إلى N/06/20 وتتقيد محاسبيا كما يلي :

4442	5XX	حـ/ تسبيقات الضرائب على النتائج حـ/ البنك أو الصندوق تسديد القسط الثاني	*****	*****
------	-----	---	-------	-------

1 لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، بسكرة، الجزائر، ص 227 .

2 أحلوش أوسامة، المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لإنتاج الإينوكس والفضيات BCR برج منايل، جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2016-2017 ص 97 .

الدفعة الثالثة : يجب تسديدها من N/10/20 إلى N/11/20 وتتقيد محاسبيا كما يلي :

4442	5XX	حـ/ تسبيقات الضرائب على النتائج حـ/ البنك أو الصندوق تسديد القسط الثالث	*****	*****
------	-----	---	-------	-------

تسجيل الضريبة المستحقة في نهاية السنة عند تحديد الوعاء الضريبي في نهاية السنة، وهذا انطلاقا من النتيجة المحاسبية مضاف إليها الاسترداد ومطروح منها التخفيضات، يتم حساب مبلغ الضريبة المستحقة وهذا بتطبيق المعدل اللازم على الوعاء الضريبي ثم يسجل فوق القيد التالي : 1

695	4441	حـ/ ضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي حـ/ الضرائب على الأرباح	*****	*****
-----	------	---	-------	-------

وفي هذه المرحلة نصادف حالتين :

الحالة الأولى : مجموع التسبيقات أقل من مبلغ الضريبة :

4441	4442 512	حـ/ الضرائب على النتائج حـ/ تسبيقات الضرائب على النتائج حـ/ البنك	*****	***** *****
------	-------------	---	-------	----------------

الحالة الثانية : مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة :

4441 4444	4442	حـ/ الضرائب على النتائج حـ/ الضرائب على النتائج حـ/ تسبيقات الضرائب على النتائج	***** *****	*****
--------------	------	---	----------------	-------

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

1- تعريف الضرائب المؤجلة : 1

الضرائب المؤجلة هي الضرائب المتوقعة دفعها أو استردادها نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة بين قيمة الموجودات أو المطلوبات في البيانات المالية والقيمة التي يتم احتساب الربح الضريبي على أساسها. ومصطلح المؤجلة يعني لا تخص الفترة الزمنية الحالية ولذلك فإن الضريبة المؤجلة باختصار هي كل الرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية وإعداد القوائم المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة .

2 - الضرائب المؤجلة أصول :

وتسمى أصل ضريبي مؤجل وتمثل مبالغ ضريبية "ستحصل" خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، وبعبارة "تحصيل" نعني أنها ستخفيض من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع . ومن أمثلة ذلك :

— الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخفيض من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما ينخفض من الربية المسددة خلال هذه الدورات .

— بعض الأعباء (مثل عبء العطل الأجرة) لا تنخفض من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها (أي السنة ن+1) والتي يتم خلالها التسديد الفعلي للأجرة بالعطلة ، فنقول إن للمؤسسة ضرائب مؤجلة أصول ستحصل خلال السنة الموالية (وبتعبير بسيط نقول إن للمؤسسة حقوقا في ذمة إدارة الضرائب سيتم تحصيلها بعد تسديد المصاريف المعنية)

3 - الضرائب المؤجلة خصوم :

وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق. ومن أمثلة ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما (السنة ن) ولا تحصل إلا خلال دورات لاحقة (السنة ن +1) فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة (ن) فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة (ن +1) أي على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل .

4 – التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول : 1

الحساب 133 (حـ/ ضرائب مؤجلة أصول) : ويكون مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا يجعل الحساب 692(حـ/ فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائئا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيدها معاكسا .

ومن الحالات التي تنتج عنها ضرائب مؤجلة أصول نذكر :

– الخسائر المحققة خلال سنة ما ("ن" مثلا) فهذه الخسائر سيتم تخفيضها من الأرباح التي ستحقق خلال الدورات القادمة وإلى غاية السنة الرابعة ، مما يخفض الضريبة المستحقة الدفع على أرباح تلك السنوات .

– جبائيا بعض الأعباء لا تخفض خلال سنة تحملها بل خلال سنة تسديدها الفعلي ، مثل هذه العمليات ينتج عنها أصول ضريبية مؤجلة لصالح المؤسسة .

التسجيل المحاسبي: الضرائب المؤجلة *أصول*

133		حـ/ الضرائب المؤجلة على الأصول	*****	
692		حـ/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	*****	

وفي نهاية السنة وبعد إعادة تقويم الضرائب المؤجلة نكون أمام حالتين :

– في حالة الرفع من قيمة الضرائب المؤجلة أصول يتم تسجيل ما يلي :

133		حـ/ الضرائب المؤجلة على الأصول	*****	
692		حـ/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	*****	

في حالة التخفيض من قيمة الضرائب المؤجلة أصول يتم تسجيل ما يلي :

692		حـ/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	*****	
133		حـ/ الضرائب المؤجلة على الأصول	*****	

5 – التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم : 1

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 134 الضرائب المؤجلة الخصوم دائنا وذلك بجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم مدينا، أو من حساب رؤوس الأموال الخاصة حسب الحالة، بالنسبة إلى المبالغ ضرائب مطلوب دفعها خلال السنوات المالية المقبلة تتم في كل نهاية سنة مالية إعادة تقويم الضرائب المؤجلة كأصول وخصوم في مقابل الحسابات نفسها.

التسجيل المحاسبي: الضرائب المؤجلة * خصوم *

693	حـ/ فرض الضرائب مؤجلة خصوم	*****	*****
134	حـ/ الضرائب المؤجلة الخصوم	*****	*****

وفي نهاية السنة وبعد إعادة تقويم الضرائب المؤجلة نكون أمام حالتين :2

– في حالة الرفع من قيمة الضرائب المؤجلة خصوم يتم تسجيل ما يلي :

693	حـ/ فرض ضرائب مؤجلة خصوم	*****	*****
134	حـ/ الضرائب المؤجلة الخصوم	*****	*****

– في حالة التخفيض من قيمة الضرائب المؤجلة خصوم يتم تسجيل ما يلي :3

134	حـ/ الضرائب المؤجلة الخصوم	*****	*****
693	حـ/ فرض ضرائب مؤجلة خصوم	*****	*****

1 نفس المرجع السابق ، ص101-102 .
2 نفس المرجع السابق ، ص101-102 .
3 نفس المرجع السابق ، ص101-102 .

خلاصة الفصل:

على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا في الآجال عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي حيث يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تنمي الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب حيث نجد الوظيفة المحاسبية التي تعتبر الجملة العصبية فيها، فهي تقوم بالتسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية للمؤسسة والتي تتعلق بمدى مصداقية هذه التصريحات بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي قد تطرق لكيفية التسجيلات المحاسبية للضرائب المؤجلة حيث خصص لها حسابات في مدونة الحسابات والتي هي حـ/ 133 ضرائب مؤجلة أصول، حـ/ 134 ضرائب مؤجلة خصوم بها يقرب من متطلبات المعيار الدولي لضرائب الدخل.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية لمؤسسة

NAFTAL ومكتب المحاسبة

تمهيد:

على ضوء ما تم التطرق إليه في الفصلين السابقين نحاول إسقاط تلك المفاهيم وتجسيدها ميدانيا وذلك من خلال قيامنا بالتربص في إحدى المؤسسات الوطنية مؤسسة "نافطال" والتي تعتبر الرائدة في الوطن في مجال النقل وتوزيع المنتجات المتمثلة في المواد البترولية ومشتقاتها لذلك كان من الضروري البحث في تسيير الأمثل لوظيفة النقل والتوزيع لمنتجاتها من أجل استغلال أحسن الإمكانيات المادية والبشرية ورفع الطاقة الإنتاجية للبلاد وبالتالي زيادة المردودية وتقليل من التكاليف الإجمالية وحتى يتسنى لنا معرفة أكثر لنشاط النقل في المؤسسة والمشاكل التي تواجهها ومقارنتها مع تم التطرق إليه في الجانب النظري قمنا بتقسيم هذا الفصل الى قسمين فيما يخص القسم الأول قدمنا نظرة عامة حول المؤسسة من حيث تقديم المؤسسة، الزبائن، وموردي المؤسسة أهدافها شبكة الإمداد في المؤسسة أما القسم الثاني فخصص لواقع النقل في المؤسسة "نافطال" ومحاولة استخدام الطريقة الكمية الأنسب لمعالجة بعض المشاكل التي قد تواجه المؤسسة في عملية نقل وتوزيع نوع معين من منتجاتها.

من أبرز دوافع اختيار شركة نافطال نذكر ما يلي :

- مكانة الشركة في السوق الوطنية وأهمية وظيفة النقل في شبكة أمداد مختلف منتجاتها.
- التسهيلات من طرف بعض المسؤولين والإطارات في الشركة من أجل القيام بالدراسة.
- موقع الشركة القريب الذي سهل علينا التنقل.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لمؤسسة نافتال

سنحاول من خلال هذا المبحث تسليط الضوء على مديرية المحاسبة والمية واستخدام وظائفها في الإدارة شؤون وتسيير المؤسسة وتعتبر وظائفها من أهم المصادر التي تقوم عليها أي مؤسسة، وعليه سنقوم من خلال المبحث التركيز على مصلحة المحاسبة العامة وكيفية توزيع نشاطاتها وتقسيم مهامها بين الدوائر والمصالح.

المطلب الأول: نبذة تاريخية لنشأة وتأسيس المؤسسة :

تأسست نافتال وفقا للرسوم 101/80 الصادر في 06 أفريل 1980، ودخلت مجال التشغيل في جانفي 1982 واختصت في مجال صناعة وتحويل وتوزيع المواد البترولية، وفي سنة 1987 تم فصل مجال التحويل عن التوزيع وهذا من أجل أن تكون نافتال مختصة في المجال التجاري التسويقي للمواد فقط.

وبعد سنة 1995 أصبحت تابعة بنسبة 100% لشركة سوناطراك وفي اجتماع عام للشركة بتاريخ 2002/07/29، عقد بمقر المديرية العامة سوناطراك، وذلك من أجل رفع رأس مال شركة نافتال الذي كان قبل تاريخ الاجتماع 6,65 مليار دينار جزائري، على أن يصل إلى حوالي 12,65 مليار دينار جزائري خلال سنة 2002، ليصل في أواخر سنة 2002 إلى حوالي 15,65 مليار دينار جزائري وهذا من أجل:

- تدعيم إمكانيات المؤسسة .
- إيجاد توازن مالي للمؤسسة .
- إيجاد مكانة في السوق العالمي .

ومن أجل كل هذا قام السيد المدير العام للشركة السيد: أكلي أمين، في 2002/09/11، في فندق الشيراظون، بعقد اجتماع بحضور وزير الطاقة والمناجم الرئيس العام لشركة سوناطراك (السيد: شكيب خليل) بالإضافة إلى تقسيم آخر الذي كان في 2006/01/01 حيث قسمت مؤسسة نافتال إلى مقاطعات تجارية خاصة بتوزيع الوقود وأخرى خاصة بتوزيع الغاز والزيوت.

المطلب الثاني: التعريف والهيكل التنظيمي لمقاطعة الوقود بحاسي مسعود

أولاً: التعريف بمقاطعة الوقود بحاسي مسعود

تعتبر أهم وأبرز فروع شركة نפטال حيث تقوم بتوزيع المواد البترولية في السوق الوطنية من وقود بنزين عادي ممتاز بدون رصاص مازوت، كما تعتبر مقاطعة حاسي مسعود من أكبر المقاطعات التي تغطي ستة ولايات: ورقلة، تمنراست، إليزي، الوادي، غرداية، الأغواط، وتقوم بتوزيع المواد البترولية على كل الصحراء الجزائرية على مسافة تفوق 1900 كلم وتتكون المقاطعة من 07 مراكز توزيع وتخزين هم كالاتي:

1. مركز 307 بحاسي مسعود خاص بت1- مركز 307 بحاسي مسعود خاص بتوزيع وتخزين

الوقود

2. مركز B30 عين صالح خاص بتوزيع الزيوت والعجلات.

3. مركز 308 تقرت مختلط المواد خاص بتوزيع الوقود والزيوت والعجلات.

4. مركز A30 تمنراست مختلط المواد، خاص بتوزيع الوقود والزيوت والعجلات.

5. مركز 304 جانت مختلط المواد، خاص بتوزيع الوقود والزيوت والعجلات.

6. مركز 447 الأغواط مختلط المواد، خاص بتوزيع الوقود والزيوت والعجلات.

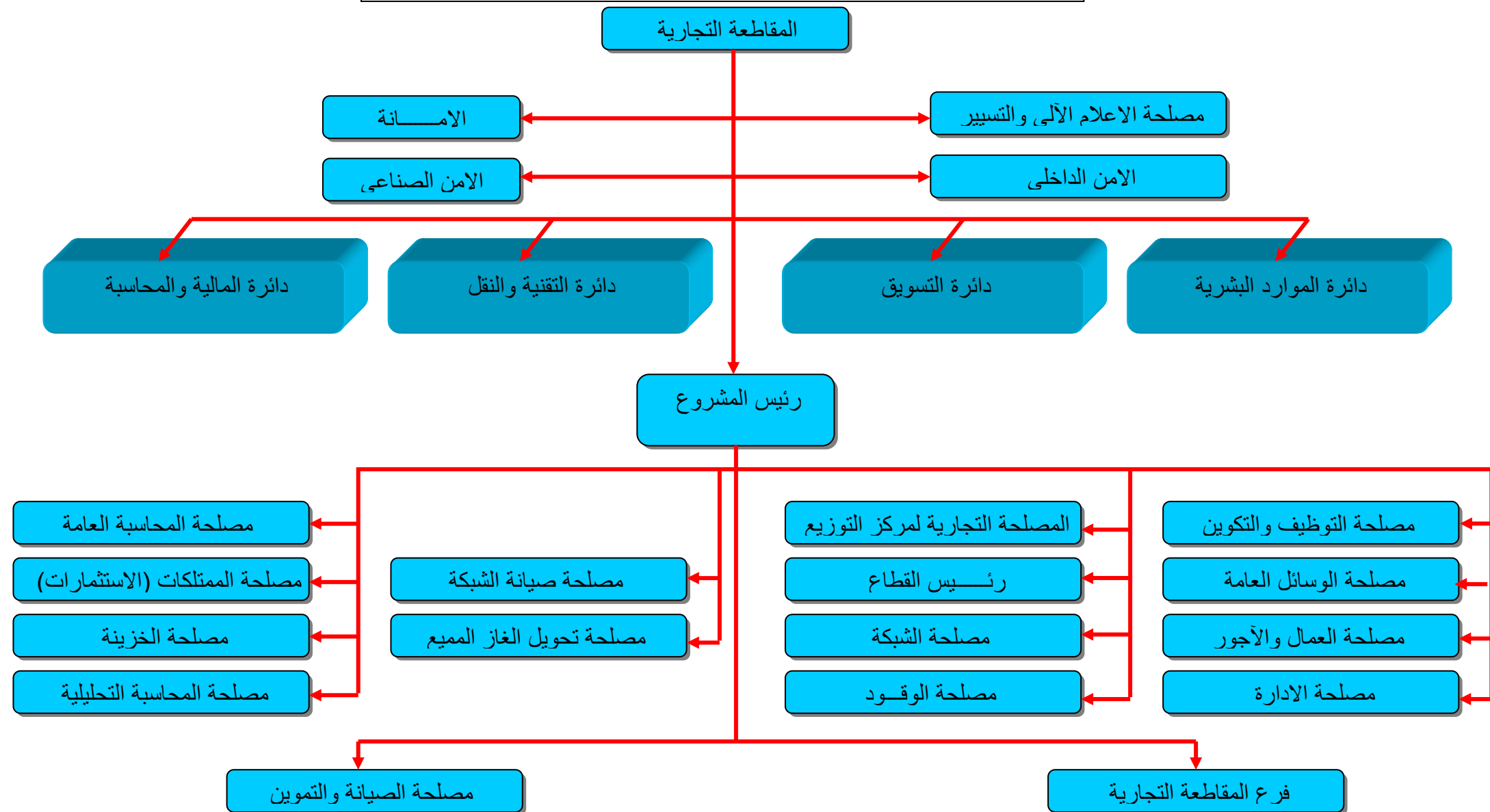
7. مركز 403 غرداية مختلط المواد، خاص بتوزيع الوقود والزيوت والعجلات.

ثانياً: الهيكل التنظيمي لمقاطعة الوقود بحاسي مسعود

تتكون المقاطعة من أربعة دوائر رئيسية، كما هو مبين في الهيكل التنظيمي الخاص بالمقاطعة

التجارية نפטال.

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي لمؤسسة NAFTAL



وكل من هذه الدوائر مكلفة بالقيام بوظائف خاصة بها، وعليه نقوم بشرح كل منها على حدى من خلال محتوى كل دائرة كما يلي :

1/ دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة :

لهذه الدائرة مكانة هامة في المقاطعة حيث تعتبر بمثابة الرأس المدبر في الجسد لاحتوائها على كل الملفات الخاصة بالمستخدمين ويندرج تحت هذه الدائرة أربعة مصالح :

- مصلحة التوظيف والتكوين والتي تسهر على التوظيف والتكوين الجيد لعمال المقاطعة.
- مصلحة الوسائل العامة والتي تقوم على المتابعة لملفات التأمين والنازعات .
- مصلحة العمال والأجور التي يتم تحديد أجور العمال وكذا تسييرهم داخل المقاطعة .
- مصلحة الإدارة والتي تقوم بمتابعة العمال وحمايتهم داخل المقاطعة .

2/ دائرة التقنية والنقل :

تعتبر دائرة التقنية والنقل الركيزة الأساسية، وهمزة وصل في البضائع والمواد البترولية الى مختلف الوحدات كما تقوم بتوزيعها على كامل تراب الصحراء الجزائرية، كما تقوم بصيانة جميع اجهزة التوزيع وشبكة المركبات المتحركة والثابتة ودراسة المشاريع.

• مصلحة صيانة الشبكات الثابتة.

• مصلحة النقل.

• مصلحة مدرة الحاضرة.

• مصلحة الدراسات.

3/ إدارة المحاسبة والمالية:

تقوم هذه الدائرة بالتسيير المالي المحاسبي للمؤسسة وعلاقاتها والمؤسسات الأخرى (بنوك) ضرائب زبائن موردين وحدات أخرى مختلف المؤسسات... الخ.

وظائفها:

- التسيير المالي والمحاسبي للشركة .
- السهر على تسديد نفقات المؤسسة تجاه المؤسسات الخارجية (موردين ضرائب و رسوم اشتراكات صندوق الضمان الاجتماعي... الخ)
- السهر على تحصيل حقوق المؤسسة من مختلف زبائناتها .
- إعداد التقارير والتصريحات الجبائية .
- إعداد مختلف القوائم المالية التسوية (الميزانيات ، جدول حسابات النتائج)

- القيام بمختلف التسجيلات المحاسبية في اليومية .
- السهر على احترام القواعد المحاسبية في المؤسسة .

مهام رئيس مديرية المالية والمحاسبية :

تنسيق مختلف مصالح الدائرة من أجل السير الحسن للعمل من مهامه المراقبة المستمرة على العمل والتوقيع على الشيكات وأوامر الدفع

المطلب الثالث: تقديم مديرية ومصلحة المحاسبة والمالية

اولا :مديرية المحاسبة المالية

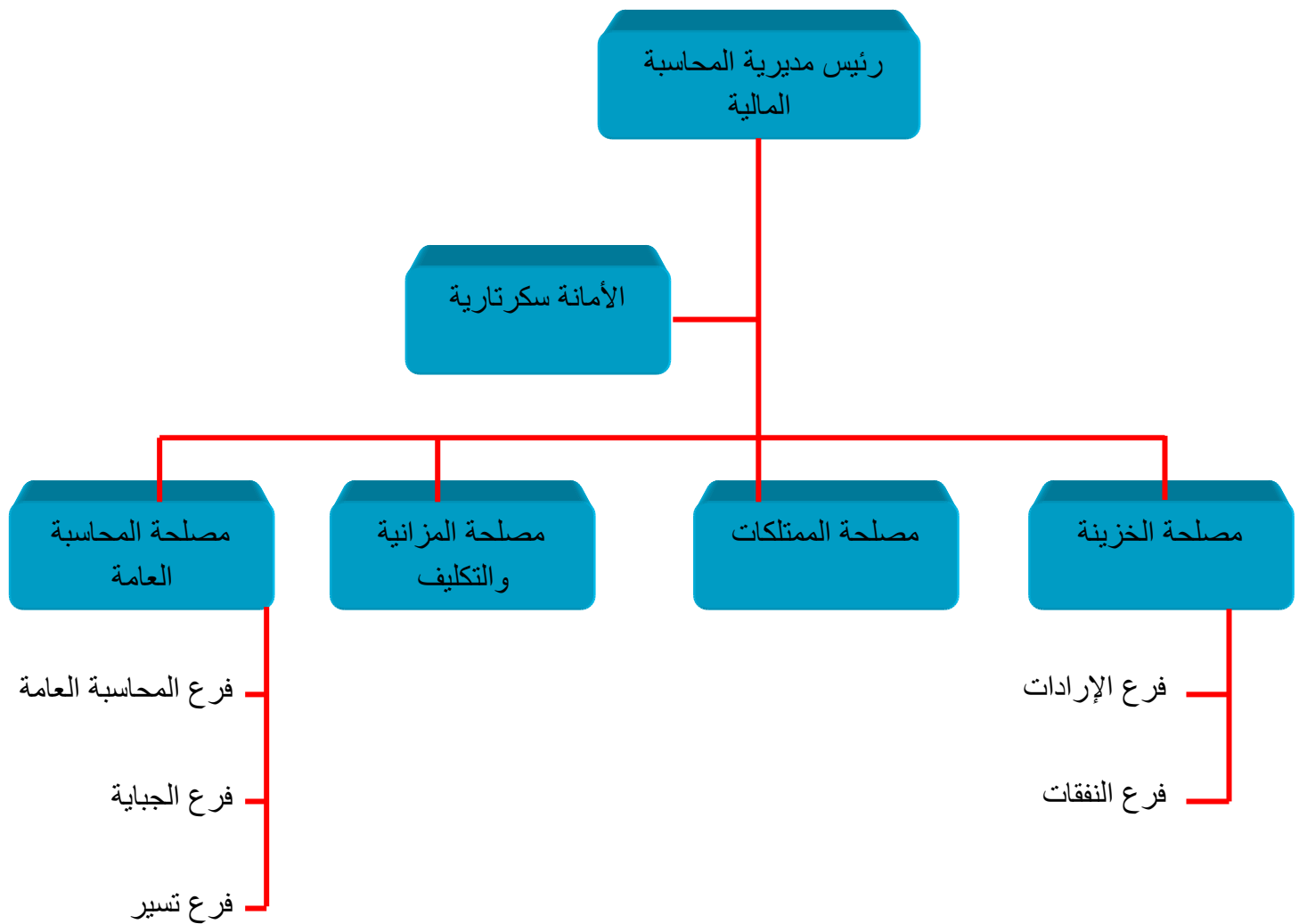
وظائفها :

- إدارة المحاسبة والمالية هي المسؤولية عن :
- تحديد الاحتياجات .
- إبقاء النقدية ، والديون والمطالبات من قبل الشركة .
- ضمان علاقات جيدة مع المصارف والمؤسسات المالية الأخرى .
- التفاوض على عقود التأمين .
- القيام بالضرائب لكامل الشركة وفقا للتقارير السائدة في الأنظمة القائمة .
- تتولى حل جميع النزاعات مع الضرائب في تقديم التقارير وفقا للأنظمة السارية .
- تحمل مسؤولية وحل جميع النزاعات ذات الصلة بإدارة الضرائب .
- إدارة ميزانية العملة للشركة .
- ضمان توحيد الحسابات وإعداد البيانات المالية وملخصات الميزانية العامة للشركة .

ثانيا: مصلحة المحاسبة العامة

تقوم هذه المصلحة بالتسجيل المحاسبي لمختلف نشاطات المؤسسة (الجباية، الأجور، الموردين، المخزونات، الارتباطات بين الوحدات المبيعات أو الزبائن ومحاسبة محطات التوزيع) إضافة إلى إعداد القوائم المحاسبية المختلفة (الميزانية، جدول حسابات النتائج) وتنقسم إلى الفروع التالية:

شكل رقم 02 : الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية



المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للدراسة لمحافظ الحسابات والمحاسب

المعتمد

قصد الإحاطة أكثر بالموضوع حاولنا من خلال هذا المبحث التعرف على مكتب محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بالإضافة إلى مفاهيم عامة حول محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من الجانب القانوني والمحاسبي بحيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاث مطالب. حيث المطلب الأول تقديم مكتب محافظ الحسابات - محاسب معتمد والمطلب الثاني تعريف محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وشروط مهنته، المطلب الثالث عبارة عن تحديد أتعاب محافظ الحسابات - محاسب معتمد.

المطلب الأول: تقديم مكتب محافظ الحسابات - محاسب معتمد ومهامه

أولاً : تقديم مكتب محافظ الحسابات -محاسب معتمد :

تناولنا مجال الدراسة في مكتب الاستاذ بلغيثار عيسى الذي في سنة 2001، مقره ولاية المغير جامعة حي البليدة، فهو مختص في الدراسات المالية المحاسبية وكذا محافظ الحسابات ويزاول نشاط ربح إلى غاية يومنا هذا.

حيث يقوم مكتب بعدة مهام نذكر منها ما يلي :

- ✓ انجاز التصريحات الجبائية والاجتماعية للزبائن وذلك بصفة شهرية وسنوية؛
- ✓ انجاز الميزانيات التي يتم التصريح بها لدى مصالح الضرائب؛
- ✓ انجاز الدراسات الاقتصادية للمشاريع التي تطلب من زبائنه؛
- ✓ محافظة الحسابات للشركات التجارية التي يتم التعاقد معها لهذا الغرض.

ثانيا: مهام محافظ الحسابات - محاسب معتمد:

1. مهام محافظ الحسابات:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركة والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء حاملي الحصص؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

- المصادقة على الحسابات المدمجة أو الحسابات المدعمة، من حيث صحتها وانتظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافضي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.1

2. مهام المحاسب المعتمد:

- مسك وفتح وضبط المحاسبات والحسابات؛
- عرض الكتابات المحاسبية وتطور عناصر ممتلكات التاجر والشركة أو الهيئة التي أسندت إليه مسك محاسبتها، وذلك على أساس الوثائق والأوراق المحاسبية المقدمة إليه، وتحت مسؤوليته؛
- يمكنه أن يعد جميع التصريحات الاجتماعية والجبائية والإدارية المتعلقة بالمحاسبة التي كلف بها؛
- يمكنه أيضا أن يساعد زبونه لدى مختلف الإدارات المعنية؛
- يمكن للزبون أن يلتمس من المحاسب المعتمد القيام بالمهام المساعدة في إعداد الجداول المالية.

المطلب الثاني: تعريف محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد وشروط مهنته

أولا: تعريف محافظ الحسابات - المحاسب المعتمد:

حسب المادة 22 من قانون رقم 10-01 المؤرخ في 29/07/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".3

ومن خلال هذا التعريف نستنتج أن كلا كل من محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد يقوم بفحص العمليات المالية، التي أثبتت في السجلات والدفاتر من واقع المستندات والتأكد من صحتها ودقتها طبقا للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بشكل يجعل المراجع مقتنعا بأن القوائم المالية تعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية دورتها المالية.

ثانيا: شروط مهنة كل من محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد:

لممارسة مهنة الخبير ومحافظ الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد يجب أن تتوفر الشروط التي حددتها المادة (08) من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المتعلق بالمهنة وهي على النحو

التالي 4:

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد42 ، مرجع سبق ذكره ، ص7

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون رقم 10-01 مرجع سبق ذكره ، المادة (23-24-25) ، ص7

3 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 09 جويلية 2010 ، العدد 4 ، المادة 22 ، ص 10 .

4 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، مرجع سابق ، ص5 .

- ✓ أن يكون جزائري الجنسية ؛
- ✓ أن يحوز على شهادة معترف بمعادلتها أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة ؛
- ✓ أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية ؛
- ✓ أن لا يكون قد صدر في حقه حكم ارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة ؛
- ✓ أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، وفق الشروط المنصوص عليها في القانون ؛
- ✓ أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية أمام المجلس القضائي المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم، بالعبارات التالية :

“أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعلمي بأحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف السر المهني وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد “ .

المطلب الثالث: تحديد أتعاب محافظ الحسابات - محاسب معتمد

نصت المادة 37 من القانون 01-10 على ما يلي :”تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بمداولات أتعاب المحافظ والمحاسب المعتمد في بداية مهمته ولا يمكن احتساب الأتعاب، في حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

تعرب أتعاب المحافظ والمحاسب المعتمد على أنها المبالغ التي يتقاضاها نظير قيامه بعملية التدقيق لحسابات المؤسسة ويتم تحديد الأتعاب بموجب العقد الذي يتم بين المؤسسة محل الفحص وبين المحافظ أو المحاسب وفقا للزمن الذي تستغرقه عملية التدقيق والخدمة المطلوبة منه وحاجة عملية التدقيق للمساعدين.1

و عند تحديد أتعاب محافظ الحسابات - محاسب المعتمد يجب مراعاة التالية:

- ✓ الوقت المطلوب للتخطيط وتنفيذ البرامج.
- ✓ عدد المساهمين الذين سيقومون بعملية المراجعة؛
- ✓ عدد التقارير المطلوبة للعميل؛
- ✓ طبيعة عمل المؤسسة مدى حاجتها لخبرات وكفاءات متخصصة.2

ومنه يتم حساب الأتعاب وفق السلم التالي :1

1 غسان فلاح لمطارنة ،تدقيق الحسابات المعاصرة ،دار الميسرة للنشر والتوزيع ، عمان الأردن،2006 ،ص84 .
2 العناق مراد ،دور محافظ الحسابات في الحد من الفساد المالي ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ،جامعة لمسيلى ،2014 ،ص40 .

جدول رقم (12): سلم أتعاب محافظي الحسابات - المحاسبين المعتمدين

المبلغ الاجمالي الخام عن موازنة السنوية (الاستثمارات غير معادة التقويم) وعائدات الاستغلال	العدد العادي لساعات العمل	الأتعاب حسب كلم /دج (*)
أقل من 100 مليون دج	من 160 إلى أقل من 240	من 80 إلى أقل من 120
100 إلى أقل من 200 دج	من 240 إلى أقل من 340	من 120 إلى أقل من 170
200 إلى أقل من 400 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
400 إلى أقل من 800 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
800 إلى أقل من 1600 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
1600 إلى أقل من 3200 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
3200 إلى أقل من 6400 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
6400 إلى أقل من 12800 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
12800 إلى أقل من 26500 دج	من 200 إلى أقل من 400	من 200 إلى أقل من 400
من 16500 مليون دج يضاف إليه 2400 ساعة 2 % أي 48 ساعة لكل حصة إضافية بـ 5000 مليون دج حتى الأقصى 4500 ساعة	حد أقصى 4500 ساعة	حد أقصى 2250 ساعة
يحصل عليها بضرب عدد الساعات في معدل الساعات بمبلغ 500 دج		

المصدر: وزارة المالية المديرية لعامة للمحاسبة، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة

بضبط مهنة المحاسبة، الجزائر، 1989، ص33.

ويتم فتح الأتعاب حسب المادة (8) من قرار 7 نوفمبر 1994 عن مهامه العادية وبناءا على تقديم

بيانات الأتعاب كالتالي :

✧ 30 % عند بداية العمل ؛

✧ 20 % بعد تقديم التقرير المتعلق بالأعمال المؤقتة ؛

✧ 20% بعد اجتماع الجمعية العامة العادية .

المبحث الثالث: الأدبيات التطبيقية للمؤسسة

نظرا لما سبق من الجانب النظري قمنا بتطبيق عرض القوائم المالية لمؤسسة نافطال والجانب النظري لتصريحات الجبائية مع التسجيلات المحاسبية لتلك التصريحات.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية "لمؤسسة نافطال"

أولا: عرض المركز المالي (الميزانية)

❖ الأصول :

✓ سنة المالية N

_الأصول غير الجارية :

حساب القيمة الصافية = القيمة الإجمالية - الاهتلاكات والمؤونات

لدينا :

القيمة الاجمالية: 68009000

والاهتلاكات والمؤونات 25677075

ومنه :

القيمة الصافية = 68009000 - 25677075 = 42331925

_الأصول الجارية :

القيمة الاجمالية : 33300730

اللاهتلاكات والمؤونات: 0

ومنه :

القيمة الصافية = 33300730 - 0 = 33300730

القيمة الصافية الاجمالية للسنة N = القيمة الصافية للأصول غير جارية + القيمة الصافية

للأصول جارية.

ق ص إ سنة N = 33300730 + 42337925 = 75638655

✓ سنة المالية N-1:

_الاصول غير الجارية :

لدينا القيمة الصافية: 55814971

ـ الأصول الجارية :

القيمة الصافية: 208938294

القيمة الصافية الاجمالية للسنة N_1 = القيمة الصافية للأصول الغير جارية + القيمة الصافية للأصول الجارية

ق ص إ سنة N-1 = 264753265 + 55814971 = 208938294

القيمة الصافية الاجمالية = القيمة الصافية للسنة N - القيمة الصافية للسنة N-1

➤ القيمة الصافية الإجمالية = 264753265 - 75638655 = (-189114610)

❖ الخصوم :

ـ رؤوس الأموال :

- القيمة الإجمالية لسنة: 56428366

- القيمة الإجمالية لسنة: 27848779

القيمة الصافية الإجمالية = ق إ لسنة N - ق إ لسنة N-1

ق ص إ = 27848779 - 56428366 = 28579567

ـ الخصوم الجارية :

- القيمة الإجمالية لسنة: 19204289

- القيمة الإجمالية لسنة: 236904487

القيمة الصافية الإجمالية = ق إ لسنة N - ق إ لسنة N-1

ق ص إ = 19204289 - 236904487 = - 217700128

• نستنتج أن :

من خلال تحليل معطيات المركز المالي (الميزانية) لاحظنا أن :

المؤسسة في عجز تام لأصولها وخصومها أي أنها لم تستطع إشباع أو تغطية احتياجاتها ومواردها.

ثانيا: عرض جدول حسابات النتائج:

❖ السنة المالية N:

ـ القيمة المضافة :

القيمة المضافة = انتاج السنة المالية - استهلاكات سنة المالية

ق م = 73920760 - 30420018 = 43500742

- النتيجة العادية قبل الضرائب :

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

$$ن \text{ ع قبل ض} = 28579587 + 0 = 28579587$$

- النتيجة الصافية لسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + منتوجات غير عادية - الأعباء غير العادية

$$ن \text{ ص لسنة المالية} = 0 + 1116821 = 1116821$$

❖ السنة المالية N-1 :

- القيمة المضافة :

القيمة المضافة = إنتاج السنة المالية - استهلاكات السنة المالية

$$ق \text{ م} = 265037136 - 232832244 = 32204892$$

- القيمة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

$$ن \text{ ع قبل ض} = 161711992 - 0 = 161711992$$

- النتيجة الصافية لسنة المالية : النتيجة الصافية للأنشطة العادية + منتوجات غير عادية - الأعباء

العادية .

$$ن \text{ ص لسنة المالية} = 0 + 0 + 0 = 0$$

🔷 النتيجة الصافية الإجمالية لسنة المالية = النتيجة الصافية لسنة المالية N - النتيجة الصافية

لسنة المالية N-1

$$ن \text{ ص لسنة المالية} = 1116821 - 0 = 1116821$$

• نستنتج أن :

المؤسسة حققت نتيجة معدومة في السنة N-1 وفي السنة N حققت ربح بقيمة 111621.

المطلب الثاني: التسجيلات المحاسبية للتصريحات الجبائية

أولاً : الضريبة على الدخل الاجمالي IRG

من خلال المعلومات المقدمة لدينا من طرف محافظ حسابات والمحاسب المعتمد الاستاذ بالغيثار

عيسى - جامعة - والمتمثلة في كشف الأجور لشهر أفريل 2021 التابعة للمؤسسة الاقتصادية.

حيث تبين بأن الأجر الإجمالي للعامل وتقدر بـ 43.300.00 دج وتبين حسب تصنيف جدول والأجر الخاضع للضريبة يقدر بـ 33.103.00 دج.

ووفقا لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي التي يتم التصريح بها جباثيا هي: 2.482.44 دج

— التسجل المحاسبي لكشف الأجر والتصريح بالضريبة وإقتطاع الضمان الإجتماعي لشهر أفريل

2022/04/30			
6311	ح / رواتب و أجور	20.000.00	
6313	ح / علاوات و مكافآت	6300.00	
6314	ح/ تعويضات و امتيازات متنوعة	17000.00	
421	ح/ أجور مستحقة	36920.60	
431	ح/ الضمان الإجمالي	3897.00	
442	ح / رسوم قابلة للتحويل (تسجيل كشف الاجور)	2482.00	

2021/04/30

631	ح/ أجور المستخدمين	43300	
421	ح / أجور مستحقة	36920.00	
431	ح / الضمان الإجتماعي	3897.00	
442	ح / رسوم قابلة للتحويل (تسديد أجور شهر أفريل)	2482.40	

التسجيل المحاسبي لتسديد أجور وراتب المستخدمين

السجل المحاسب لكشف الأجر و التصريح بالضريبة و اقتطاع الضمان الإجتماعي لشهر أفريل

2021

2021/04/30

36920.50	ح/ أجور مستخدمين	421
36920.60	ح/ الصندوق	53
	(تسديد أجور العمال)	

— تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي

2021/04/30

3897	ح / الضمان الاجتماعي للعامل	4311
11258	ح/ الضمان الاجتماعي للمستخدم	4312
15155	ح/ البنك	512
	(تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي)	

— تسديد الضريبة على الدخل الاجمالي:

قبل 2021/05/20

2482.40	ح / رسوم قابلة للتحويل	442
2482.40	ح/ البنك	512
	(تسديد IRG لشهر أفريل)	

وحسب الوثيقة المرفقة G 29 الخاصة بالتصريح بالمرتبات و الأجور المختلفة تضمنت الأشهر

التالية : فيفري ، مارس ، أفريل 2021

جدول رقم (13): جدول التصريح بالمرتبات والأجور

الأشهر	الاجر الخاضع للضريبة	الضريبة على الدخل الاجمالي IRG
جانفي	0	0
فيفري	103 33	482 2
مارس	103 33	2 482
أفريل	103 33	2 482
المجموع	309 99	446 7

ملاحظة: مقدار الضريبة على الدخل الاجمالي المصرح بها لدى إدارة الضرائب وفق الوثيقة

G29 هو 7446 دج من الثلاثي الأول لسنة 2021.

كما يتم التصريح من خلال وثيقة G50 و التي تشمل المبلغ الخاضع للضريبة و كذا الضريبة على الدخل الاجمالي :

ثانيا : الرسم على النشاط المهني :

حسب قانون المالية المطبق على معدلات النشاط المهني :

01% بالنسبة لنشاط الانتاج دون الاستفادة من التخفيضات

02 % بالنسبة لباقي الانشطة

03 % بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب

حيث ينص قانون المالية لسنة 2022 على إعفاء الأنشطة الانتاجية من الخضوع لرسم على

النشاط المهني و كذا تخفيض معدل 2 % إلى 1.5 % بالنسبة للأنشطة التجارية و الخدماتية بما فيها

نشاط الأشغال العمومية مع الإبقاء على معدل 3 % لنشاط نقل المحروقات الأنابيب وبما أن هذه

المؤسسة الإقتصادية (محل الدراسة) ذات طابع تجاري فإنه يطبق معدل 1.5 %

ومنه حساب الرسم على النشاط المهني .

لدينا :

رقم الأعمال الإجمالي : 588235 دج

رقم الأعمال الخاضع : 588235 دج

قيمة TAP = رقم الاعمال الخاضع $\times$ 1.5 %

8824 = 588235 $\times$ 1.5 % دج

التسجيلات المحاسبة : يكون كالتالي :

2021/04/30

8824	8824	ح / الرسم على النشاط المهني ح/ ضرائب و رسوم أخرى و تسديدات مماثلة (تسجيل تصريح TAP لشهر أفريل)	447	6421
------	------	--	-----	------

وعند التسديد قبل 20/05/2021 يسجل القيد التالي :

قبل 20/05/2021

447	ح / ضرائب والرسوم الاخرى و التسديدات المماثلة	8824	8824
512	ح/ البنك (تسديد تصريح TAP لشهر أفريل)		8824

ملاحظة : يتم التصريح بمبلغ (TAP) في الوثيقة G50 لتقديمها لمصلحة الضرائب خلال

العشرون يوم الأولى من الشهر.

ثالثا : الرسم على القيمة المضافة TVA

1- الرسم على القيمة المضافة المسترجعة :

وفقا لقانون المالية لسنة 2021 و الذي يحدد معدلي الرسم على القيمة المضافة: المعدل العادي

ويقدر ب 19% ويطبق على العمليات والخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض.

المعدل المخفض يقدر ب 9% و يطبق على الخدمات والمنتجات التي تمثل فائدة خاصة حسب

المخطط الإقتصادي والإجتماعي والثقافي.

وبما أن المؤسسة الإقتصادية محل الدراسة فهي تخضع للمعدل العادي (19%) وبالرجوع الى

كشف المشتريات لشهر أفريل: نجد:

مبلغ المشتريات خارج الضريبة 263025 (HT) دج

قيمة الرسم على القيمة TVA = المبلغ خارج لرسم $\times 19\%$

$263025 \times 19\% = 49975$ دج

التسجيل المحاسبي لـ 30/04/2021

380	ح / مشتريات بضاعة	263025	
44563	ح/ TVA على السلع والخدمات قابلة للإسترجاع	49975	
401	ح/ موردين السلع والخدمات (مشتريات لشهر أفريل)		313000

2- الرسم على القيمة المضافة المحصلة :

حسب المعلومات التي لدينا فإن رقم الأعمال يقدر ب 588235 دج
حساب الرسم على القيمة المضافة المحصلة = رقم الأعمال * 19%
588235 * 19% = 111765 دج

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة المحصلة :

2021/04/30

411	ح / الزبائن	700000	588235 111765
70	ح/ مبيعات البضاعة الخاضع		
4457	ح / TVA المحصلة		
	(مبيعات شهر أفريل)		

حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع :

= الرسم على القيمة المضافة المحصلة - الرسم على القيمة المضافة المسترجعة

111765 - 49975 = 61790 دج

التسجيل المحاسبي 2021/04/30

4457	ح / TVA المحصلة	111765	49975 61790
4456	ح/ TVA على السلع والخدمات		
4458	ح/ رسوم مستحقة الدفع TVA		
	(تسجيل التصريح الشهري TVA لشهر أفريل)		

وعد التسديد قبل 2021/05/20 نسجل القيد التالي :

2021/04/30

4458	ح / رسوم مستحقة الدفع TVA	61790	61790
512	ح / البنك		
	(تسديد تصريح G50 لشهر أفريل)		

ملاحظة: يتم التسجيل في وثيقة G 50 المصرح بها لدى إدارة الضرائب ودفعها قبل الأجل

المحددة.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة الميدانية تطرقنا الى تعريف "مؤسسة نفطال" وعرض القوائم المالية المتمثلة في الميزانية (مركز المالي) وجدول حسابات النتائج ونظرا لافتقار وعدم كفاية المعلومات الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة نفطال ولاءتمام التسجيلات المحاسبية والجبائية اعتمدنا على مكتب محافظ الحسابات والخبير المحاسبي والذي بدوره قدم لنا معلومات ووثائق التي نستند عليها في بحثنا هذا، والتي تخص مؤسسة اقتصادية حيث قدمنا عرض حول مختلف التصريحات لهذه المؤسسة والمعالجة المحاسبية لها.

ومن هنا نستنتج هناك مشاكل تعترض المحاسبين في طريقة تطبيق النظام المحاسبي المالي رغم كل الجهود المبذولة بسبب وجود اختلافات زمنية بين المعطيات المحاسبية والجبائية حيث يجب توطيد العلاقة بين ادارة الضرائب والمؤسسة سعيا الى تطبيق النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع القوانين والتشريعات الضريبية وهذا من أجل تحقيق التوافق وانسجام أنظمة المحاسبة والأنظمة الجبائية وهذا للوصول الى التصريح الضريبي ليحقق أهداف المؤسسة والادارة الضريبية على حد سوى.

بناءً على مما سبق من هذه الدراسة تم الاجابة عن الاشكالية المطروحة والمتمثلة في كيف يتم اعداد التصريحات الجبائية لدى مكتب المحاسبة لكنه وفقاً لتشريعات السنوية 2022.

ومن خلال هذه الدراسة تم التطرق الى النظام المحاسبي المالي الجديد المستوحى من المعايير المحاسبة الدولية والذي بدأ تطبيقه سنة 2010، وتعتبر الحزائر من الدول التي قامت بإصلاحات المحاسبة والتي مست طبيعة الممارسات المحاسبية ويعتمد هذا النظام المحاسبي المالي بالدرجة الاولى على تلبية احتياجات المستثمرين خلال تزويده بصورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة حيث تطرقنا لتعريف بالنظام المحاسبي المالي وبالقوائم المالية .

حيث خصصنا الفصل الثاني بتسليط الضوء على التصريحات وفق النظام الضريبي الجبائي ومكوناته مروراً بالتصريحات الجبائية باعتبارها أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية ولأن القانون الجبائي يفرض على المؤسسات احترام الأحكام المتعلقة بالالتزامات التصريحية وكان يجب من ابراز هذه الاحكام في شكل رزنامة تصريحات الجبائية والعقوبات الناجمة عن سوء التحكم فيها، والتسجيلات المحاسبية المعمول بها والتي تثبت مدى صحة ومصداقية هاته المعلومات .

أما الفصل الثالث ثم تخصيصه على دراسة حالة وجاء مكملاً للجانب النظري حيث اعتمدنا على الدراسة الميدانية والتي من خلالها تعرفنا على أهم القوائم المالية للمؤسسة وتصريحاتها الجبائية والتسجيل المحاسبي لها، وبعد الاحاطة بمختلف جوانب الموضوع توصلنا الى مجموعة من النتائج منها ما يتعلق اختيار فرضيات:

فيما يخص الفرضية الاولى والتي تعتبر تصريحات الجبائية من أهم الأدوات التي تشغل الادارة الجبائية من أجل تحصيل الموارد المالية وتمويل الخزينة العمومية وكلما كانت المعلومات صحيحة ودقيقة تعبر عن الوضعية الحقيقية للمكلفين.

وفيما يخص الفرضية الثانية أهمية القوائم المالية وفقاً للنظام المحاسبيين فهي تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة وهي بذلك تفيد كل الأطراف الداخليين للمؤسسة وخارجها مثل المساهمين والشركاء . وخارج المؤسسة ادارة الضرائب والزبائن .

وعليه فان النظام المحاسبي الجديد قدم اختصارات مرحلية المتمثلة في تقديم الميزانية شاملة تسمح بالتحليل دون من انتقال الشكل المحاسبي الى الشكل المالي وهذا ما تم التطرق اليه من خلاله يحد المحلل المالي نفسه أمام القوائم المالية تتميز باعطاء أسبقية الحقيقية الاقتصادية على المظهر القانوني الذي كان سائداً حسب المخطط الوطني المحاسبي .

قائمة المصادر والمراجع

أولا : مراجع باللغة العربية

1- الكتب

- ✓ احمد حامي جمعة ،نظرية المحاسبة المالية (نموذج الدولي الجديد)، دار صفاء للنشر وتوزيع، عمان طبعة الأولى ،2010.
- ✓ أمين سيد، احمد لطفي ،محاسبة دولية وشركات متعددة الجنسيات، دار الجامعية للنشر، مصر، 2004.
- ✓ احمد نور، محاسبة مالية: قياس وتقييم والأنصاح المحاسبي وفق معايير محاسبية الدولية والعربية والمصرية، دار جامعية للنشر، إسكندرية مصر، 2004.
- ✓ إسماعيل يحي تكريني وآخرون، أسس مبادئ المحاسبة المالية، طبعة الأولى، دار الجامد، الأردن، 2010.
- ✓ حسين يوسف، سمير معذى، الريشاني ،موسوعة المعايير المحاسبية الدولية :معايير إعداد تقارير المالية - عرض البيانات المالية، جزء الأول ، دار الثقافة ، الأردن ،2012.
- ✓ جمعة هوام ،المحاسبة المعمقة وفق للنظام المحاسبي المالي الجديد ومعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائرية ،2010.
- ✓ حمزة محمود الزبيدي، الإدارة المالية المتقدمة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان،2006.
- ✓ جمال توفيق، مذكرات في التحليل المالي، مصر، دار النهضة العربية، 1996.
- ✓ حنين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، طبعة 2 ، دار الثقافة للنشر، الأردن، 2011.
- ✓ خلدون إبراهيم شريفات، إدارة التحليل المالي، وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى،2001.
- ✓ خلدون إبراهيم شريفات، إدارة التحليل المالي، وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2010.
- ✓ خالد جميل الجعارات، معايير تقارير مالية الدولية، إثراء للنشر، طبعة الأولى، 2007، عمان، الأردن، 2008.
- ✓ خالد جميل الجعارات، معايير تقارير مالية الدولية ، إثراء للنشر ، طبعة الثانية ، الأردن،2012.
- ✓ دوناك كيسو، جيري ويجانت ، المحاسبة المتوسطة ، جزء الأول ،تعريب احمد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية،2005.
- ✓ رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس محاسبة المالية، قياس بنود قائمة المركز المالي ، دار الحامد للنشر وتوزيع ، طبعة الأولى، عمان ،الأردن ،2004.

- ✓ كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية الأغراض والاستثمار ، المكتب الجامعي الحديث ،الإسكندرية 2006.
- ✓ محمد مطر، التحليل المالي و الائتماني "الأساليب و استخدامات العلميات "،دار وائل للنشر ،الأردن، الطبعة الأولى ،2003.
- ✓ طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب الى تطبيق معايير تقارير المالية الدولية حديثة دار الجامعية، مصر، 2006.
- ✓ رضوان محمد لعناتي، المبادئ محاسبية وتطبيقاتها ،جزء الأول، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، طبعة سادسة ،عمان ، الأردن،2001.
- ✓ عباسي مهدي شيرازي، نظرية المحاسبية، ذات السر اسل للطبع والنشر والتوزيع، الكويت 1990.
- ✓ عبد الناصر إبراهيم نور، إيهاب نظمي إبراهيم ، المحاسبة المتوسطة ، طبعة الثانية،2014.
- ✓ طارق عبد حماد، تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار ومنح ائتمان دار الجامعية، مصر، 2001.
- ✓ محمد عبد العزيز خليفة وآخرون، تشريع المعايير المحاسبية المصرية، جزء الأول، القاهرة، مركز الفجر للطباعة ،1999.
- ✓ شعيب شنوف ،نظام المحاسبة المالية(سير الحسابات وتطبيقاتها)،pages bleues،الجزائر ،2011.
- ✓ هيثم محمد الزغبى، إدارة وتحليل المالية، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، طبعة الأولى، الأردن.
- ✓ ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير (تحليل المالي)، دار محمدية العامة، 1999.
- ✓ محمد صبري وآخرون، أساسيات المحاسبة، دار السلام، مصر، 2006.
- ✓ عبد الرحمان عطية، محاسبة العامة، وفق النظام المحاسبة المالية ،جزائر 2009.
- ✓ عبادي عبد القادر، مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المرجع المحاسبي الدولي في إعداد القوائم المالية ، جامعة شلف، جزائر.
- ✓ دريد كامل الشيب، مقدمة الادارة المالية المعاصرة، دار الميسرة للنشر عمان - الاردن، 2007
- ✓ محمد سمير الصبان وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006 .
- ✓ منير شاكر محمد وآخرون، التحليل المالي، دار وائل للنشر عمان - الاردن الطبعة الاولى، 2005.

- ✓ محمد سمير عبد الهادي، الإدارة المالية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008 .
- ✓ عاطف وليم اندراوس، التمويل والإدارة المالية للمؤسسات، دار الفكر الجامعي، 2008.
- ✓ جميل أحمد توفيق، أساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 2008.
- ✓ وليد ناجي، الاتجاهات الحديثة في ظل التحليل المالي، إثراء النشر والتوزيع، الأردن، 2009
- ✓ عاطف جابر، طه عبد الرحيم، أساسيات التمويل والإدارة المالية، الاسكندرية، 2008
- ✓ أيمن الشنطي وآخرون، مقدمة في الدارة والتحليل المالي، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2010
- ✓ منير ابراهيم الهندي، الادارة المالية، الناشر للمكتب العربي الحديث، الطبعة الرابعة، 2000
- ✓ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2014.
- ✓ لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي المستمد من المعيير الدولية للمحاسبة، الجزء الاول، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية بسكرة، الجزائر، 2009.
- ✓ مسعود صديقي، وآخرون ، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري ،دار الهدى عين مليلة ،الجزائر ،2014 .
- ✓ محمد عباس محرزي اقتصاديات الجباية والضرائب. الطبعة الرابعة دار هوسة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2008
- ✓ امين السيد أحمد لطفي: فلسفة المحاسبة عن الضريبة على الدخل الدار الجامعية الإسكندرية مصر 2007 .
- ✓ سهام كردودي، تحليل التأثير الجبائي على الأنظمة الجبائية والمخرجات الجبائية وفقا للنظام المحاسبي المالي، المحملة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 3، 2012.
- ✓ مصطفى عوادي، يونس زين، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، الطبعة الثانية، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى السعيد، شارع القدس - الوادي 2010-
- 2011.
- ✓ ياسر حلوجي ،شعباني لطفي، جباية المؤسسة - دروس مع اسئلة وتمارين محلولة، ثم الطبع من طرف متيجة للطباعة 549، شارع مصطفى جعدي براقى الجزائر.

- ✓ بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS ، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013،
- ✓ حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- ✓ حميد بوزيدة، جباية مؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- ✓ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، متيحة للطباعة، براقى الجزائر، 2022.
- 2- مذكرات و الأطروحات الجامعية :**
- ✓ وردة سعادة، معايير المحاسبة الدولية، تداعيات و آفاق تطبيقها على الاقتصاد الوطني ،مذكرة ماجستير ،جامعة أم البواقي .
- ✓ الياس بدوي، دور التطبيق النظام المحاسبي المالي ، المحاسبة وفق المعايير الدولية في معالجة اثر تضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجستير ،2009-2010.
- ✓ بن بلغيث مداني ،أهمية النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية ،اطورحة دكتوراه في علوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004.
- ✓ سوزان عطاء ، العلاقة بين تدفقات النقدية ،وفق المعيار المحاسبي الدولي7،تحت مقدم استعمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة - فلسطين.
- ✓ سالمى محمد الدينوري ،قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر *المعايير المحاسبية الدولية مذكرة نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة ،2008- 2009 .
- ✓ لطيفة غولة الوظيفة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة ميدانية لمؤسسات اقتصادية؛ مذكرة ماستر غير منشورة جامعة ورقلة الجزائر 2012
- ✓ قحמוש سمية دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية بسكرة؛ مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية 2011/2012 .
- ✓ محمد هشام ملوكة: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير جامعة الوادي الموسم الجامعي 2013/2014.
- ✓ مصطفى عوادي، ضبط نظام التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر مذكرة ماجستير منشورة جامعة أم البواقي 2008.

- ✓ هاجر محادي، أثر الرقابة الجبائية على مصداقية التصريحات الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية المسيلة، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية جامعة محمد بوضياف المسيلة السنة الجامعية 2014/2015.
- ✓ كروب بن سلطان، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الضريبية، دراسة حالة مركز الضرائب لولاية مستغانم مذكرة ماستر جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم السنة الجامعية 2016/2017.
- ✓ بن توتة قنذر، متطلبات تكيف النظام الجبالي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسييم، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014 .
- ✓ بن نابي حسين وطبيبي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016.
- ✓ عفاف العلوي، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات شهادة الماستر في المسار العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة - السنة الجامعية 2014-2015
- ✓ حميداتو صالح دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي مذكرة ماجستير في العلوم التجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2016/2017 .
- ✓ أمينة برقوق الإصلاح الجبائي الجزائري وحدوده - في ضوء برنامج التوأمة مع الإدارة الجبائية الفرنسية مذكرة ماستر في العلوم التجارية جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي السنة الجامعية 2016/2017
- ✓ محمد أبركان، لبني معايير المحاسبة الدولية وأثرها على النظام الجبالي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2016.
- ✓ بن بابي حسين، طبيبي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعناد الصحي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة السنة الجامعية 2016 - 2017.

- ✓ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف سنة الجامعية 2012/2011.
- ✓ أحلوش أسامة، المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية، "دراسة حالة المؤسسة الوطنية - لانتاج الاينوكس والفضيات BCR"، برج منايل جامعة بومرداس، السنة الجامعية 2017/2016.
- ✓ بلحوت أمينة وبودالي سميحة، المحاسبة الضريبية لمؤسسة اقتصادية ذات طابع ربحي، "دراسة حالة المؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء GCB" مذكرة ماستر، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، الجزائر، السنة الجامعية 2015.
- ✓ بوبيدي مبروك، المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم في مؤسسة اقتصادية وفق المحاسبي المالي، "دراسة حالة مؤسسة نفضال بسكرة" مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2017/2016.
- ✓ عبد الباسط تبارني، المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 12، "دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة المسيلة" جامعة محمد بوضياف المسيلة، السنة الجامعية 2017/2016.
- ✓ عفاف العلوي، المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة مؤسسة خزف الجنوب بجامعة ولاية الوادي" مذكرة ماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، السنة الجامعية 2015/2014.
- ✓ نورالدين موساوي، المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي "دراسة حالة شركة زين طيف للمقاولات وأشغال البناء بالوادي" مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، السنة الجامعية 2015/2014
- 3- محاضرات ومواقع :**
- ✓ لجناف عبد الرزاق، محاضرات في مقياس جباية مؤسسة، مطبوعة موجهة لفائدة طلبة (LMD)، جامعة الجزائر -3- السنة الجامعية 2018/2017، www.univ-alger3.dz/fsecg/page/fix/bibli . o/poly
- ✓ رتيبة بوهالي، محاضرات في جباية المؤسسة، وفق مقرر السنة الثالثة تخصص ادارة الأعمال، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، السنة الجامعية 2016/2017 <http://www.univ-jijel.dz> .

- ✓ حيران محمد، محاضرات في مقياس الحماية المعمقة للمؤسسة، مطبوعة مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص محاسبة وحماية معمقة جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل - السنة الجامعية 2016/017، <http://www.univ-jijel.dz>.
- ✓ بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، pages bleues international، الجزائر، 2011.
- 4- نصوص قانونية :**
- ✓ الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، قانون 07-11 المؤرخ في 15 ذو القعدة 1428، الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 العدد 74، 2010.
- ✓ الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، القانون 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأول 1429 الموافق لـ 26 ماي 2008. العدد 27.
- ✓ جريدة الرسمية جمهورية الجزائرية، لأمر 02-08، المؤرخ في 21 رجب 1429 الموافق لـ 24 جويلية 2008، العدد 42، 2010.
- ✓ جريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، القرار المؤرخ 23 رجب 1429 الموافق لـ 26 جويلية 2008، العدد 19، 2009.
- ✓ جريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، مرسوم التنفيذي 09-110 الصادر 12 ربيع الثاني 1430 الموافق لـ 8 افريل 2009، العدد 21.
- ✓ تقرير لجنة المحاسبة الدولية، معايير المحاسبية الدولية، الأردن، عمان، 2011.
- ✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار تقييم المحاسبة ومحتوى الكشف المالية، في 25 مارس 2009، العدد 29.
- ✓ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة وزارة المالية، مديرية الضرائب الجزائر 2012.
- ✓ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- ✓ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.
- ✓ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، من قانون الإجراءات الجبالية لسنة 2018.
- ✓ قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية، سنة 2019.

5- مداخلات وملتقيات :

- ✓ عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المتطور المالي للنظام المحاسبي المالي، حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و39، وحول صنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، جامعة ورقلة، 2011.
- ✓ بلعادي عمار، آفاق وتحديات تطبيق النظام المحاسب المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، ملتقى وطني حول "معايير المحاسبة الدولية"، متطلبات التوافق والتطبيق، 2010.
- ✓ بلعجوز حسين، التشخيص المالي للمؤسسة الاقتصادية من منظور التحليل الوظيفي الميزانية المالية، ملتقى وطني حول التشخيص المالي، 2012.
- ✓ ابراهيم بورنان، الطاهر مخلوق، النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية و المعايير المحاسبية الدولية ، مداخله ضمن الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة لبليدة، الجزائر، 2009.
- ✓ ايت احمد، مراد أبجري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد وتحديات و أهداف، ملتقى وطني حول "الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد" البليدة، 2010.
- ✓ شارف خوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد، القرارات الاقتصادية، ملتقى الوطني، الأولى ، مستجدات الألفية، 2009.
- ✓ ناصر سليمان، النظام المصرفي الجزائري وتحديات العولمة، بحث مقدم الى الملتقى الدولي حول الإصلاحات الاقتصادية في ظل العولمة، واقع التحديات، المكتبة الوطنية - العامة - الجزائر العاصمة.

6- المجلات :

- ✓ مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري والإشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الاقتصاد غير مؤهل، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 04، جامعة بسكرة، 2004.
- ✓ حسن احمد دحدوح، دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي، قائمة التدفقات النقدية، مجلة جامعة العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد02، دمشق 2008.
- ✓ عمار بن عيشي، معوقات تطبيق، النظام المحاسبي المالي في شركات للتنمية الاقتصادية، العدد01، 2014.
- ✓ شوقي جباري فريد خميلي، النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق والطموحات، ملتقى وطني حول معايير محاسبية دولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات والتوافق والتطبيق، سوق أهراس، 2010.

- ✓ Ministères des finances, Instruction n° 02 du 29 Octobre 2009 portant première application du Système COMTABLE financière
- ✓ JEAN Le-nard, les bases d'analyse, les Éditions D'organisation, 1997.
- ✓ Robert Robert, Droit comptable, Comptabilité financière, Audit, Analyse et évolution, Thèse sur travaux de Doctorat en sciences de gestion, Conservatoire national des Arts Et métiers, Paris, Septembre 2000.
- ✓ Direction Générale Impôt (DGI), Les Normes IAS/IFRS, Octobre 2008, Alger .
- ✓ Bernache Yves, L'essentiel Des US GAAP , Bazars et Gueulard, Éditions Maxima, 1ère Édition 1997, 2ème Édition, Paris, 1999 .
- ✓ Fayçal Der-bel, Cours de comptabilité intermédiaire. Institut Sieur De Gestion, Université De Tunis , 2009/2010 .
- ✓ Jacques Richard, Christine Collette, Comptabilité générale système français et normes IFRS, Dunod, 8ème Édition, Paris, 2008.
- ✓ Serge Evraert, Christian Prat dit Hauret, Christine Collette, Les Documents de synthèse : Bilan, Compte De Résultat, Annexe, E-THEQUE, 2002.
- ✓ Paiement de l'IFU et obligations des contribuables , 21/04/2019 . Rabah Boussaid et autres , Dossier pédagogique de séminaire portant sur les impôts Diffères , Institut supérieur de Gestion et de planification , Alger , 29 et 30 Septembre 2010
- ✓ Hubert De La Bruslerie, Analyse financière : Information financière, Diagnostic évaluation, Dunod, 4ème Édition, Paris, 2010
- ✓ F. gel-En, F. Kletz, Cours de comptabilité générale, coleÉ des mines de Paris.Mars 2005
- ✓ Direction générale des impôts, « Guide pratique du contribuable », direction des relations publiques et communication, 2016.

الملاحق

Désignation de l'entreprise : SARL THALES HYDRO-OIL PRO

Activité : HYDRO-OIL

Adresse : OUED ALLENDAL EL OUED

Exercice clos le

31/12/2020

BILAN (ACTIF)

Serie G,n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montant Bruts	Amortissements provisions et pertes de valeur	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)				
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	68 009 000	25 677 075	42 331 925	55 021 675
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				793 296
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	68 009 000	25 677 075	42 331 925	55 814 971
ACTIF COURANT				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients	8 473 524		8 473 524	204 473 424
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	24 827 206		24 827 206	4 464 871
TOTAL ACTIF COURANT	33 300 730		33 300 730	208 938 294
TOTAL GENERAL ACTIF	101 309 730	25 677 075	75 632 655	264 753 266

Désignation de l'entreprise : SARL THALES HYDRO-OIL PRO

Activité : HYDRO-OIL

Adresse : OUED ALLENDIA EL OUED

Exercice clos le

31/12/2020

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	100 000	100 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	10 000	
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	28 579 587	15 055 171
Autres capitaux propres - Report à nouveau	27 738 779	12 693 608
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	56 428 366	27 848 779
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	5 117 266	231 896 266
Impôts	111 469	
Autres dettes	13 975 554	5 008 221
Trésorerie Passif		
TOTAL III	19 204 289	236 904 487
TOTAL PASSIF (I+II+III)	75 632 655	264 753 266

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 0 0 0 8 3 9 0 5 4 3 1 5 1 0 2

Désignation de l'entreprise : SARL THALES HYDRO-OIL PRO

Activité : HYDRO-OIL

Adresse : OUED ALLENDIA EL OUED

Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services				
	Vente de travaux		73 920 760		265 037 136
Produits annexes					
Rabais,remises,ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais,remises,ristournes			73 920 760		265 037 136
Production stockée ou destockée					
Production immobilisé					
Subventions d"exploitation					
I- Production de l'exercice			73 920 760		265 037 136
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		11 500 000		3 010 100	
Autres approvisionnements		1 923 204		23 576 935	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais,remises,ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	16 950 000		188 000 000	
	Locations			13 567 100	
	Entretien, réparations et maintenance			3 000 000	
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité	30 110		30 110	
	Déplacements, missions et réceptions				
Autres services		16 704		1 647 999	
Rabais,remises,ristounes obtenus sur services extérieurs					
II- Consommations de l'exercice		30 420 018		232 832 244	
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I - II)			43 500 742		32 204 892
	Charges de personnel	2 044 486		1 049 630	
	Impôts et taxes et versements assimilés	186 919		961 800	
IV- Excédent brut d"exploitation			41 269 337		30 193 461

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 0 0 0 8 3 9 0 5 4 3 1 5 1 0 2

Désignation de l'entreprise : SARL THALES HYDRO-OIL PRO

Activité : HYDRO-OIL

Adresse : OUED ALLENDIA EL OUED

Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnels			1 063 311	
Dotations aux amortissements	12 689 750		12 958 158	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V- Résultat opérationnel		28 579 587		16 171 992
Produits financiers				
Charges financières				
VI- Résultat financier				
VII- Résultat ordinaire (V+ VI)		28 579 587		16 171 992
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII- Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			1 116 821	
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		28 579 587		15 055 171

**DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS**

Numéro d'Identification Fiscale 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 0 | | | | |

Article d'imposition 3 | 9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL
ANNEE 2022.....

DECLARATION DES REVENUS DE L'ANNEE 2021

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

Timbre à date
du service

IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE :[illegible]

Date et lieu de naissance : à : (Souligner le prénom usuel)
 Profession : **ENT TRAV BAT** N° de carte de séjour (pour les étrangers)
 Adresse du domicile :

Adresse du domicile habituel
Au 1^{er} Janvier 20.....

.....Code postal :

Au 1^{er} Janvier 20..... Code postal :

..... Code postal : (En cas de changement d'adresse en cours d'année).

Numéro de compte : T. /

Numéro de compte : Trésor, Bancaire : Postal :
Téléphone..... Fax..... Email.....

(1) pour les femmes mariées, indiquer le nom de jeune fille.

II- SITUATION DE CHARGES DE FAMILLE (Au 1^{er} Janvier de l'année d'imposition)

Célibataire ☐ Marié (e) ☐ Veuf (ve) ☐ Divorcé (e) ☐ (Cocher la case correspondante)

Nom de famille et prénom usuel du conjoint : Date et lieu de mariage :
(pour l'épouse, indiquer le nom de jeune fille) Date et lieu de divorce :

Date et lieu de naissance du conjoint :

Número d'Identification Fiscale du conjoint |

Nombre d'enfants vivants : Nombre d'enfants à charge :

III- DEMANDE D'IMPOSITION COMMUNE AVEC LE CONJOINT

Je soussigné (e), _____

Ainsi que mon conjoint Né (e),

Demandons une imposition commune pour le calcul de l'impôt sur le revenu global de l'année 20...

A Le
(Signature des deux époux)

NB : L'imposition commune donne droit à un abattement de 10% sur le revenu global imposable (Art. 6.3 CIDTA)

IV- DETAIL PAR CATEGORIES DES REVENUS IMPOSABLES
A - REVENUS ENCAISSES EN ALGERIE

Colonnes
réservées au
service

1) REVENUS FONCIERS PROVENANT DE LOCATIONS DE PROPRIETES BATIES ET NON BATIES

(Les locations en meubles doivent être déclarées au paragraphe 3 ci-dessous)

Adresse des propriétés :

Montant brut des loyers ^(*)

DA

^(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

2) REVENUS AGRICOLES TIRES DE L'EXPLOITATION DIRECTE

Adresse des exploitations :

Revenu forfaitaire de l'année civile.....

Pour vos exploitations	Pour celle de votre conjoint ^(*)	Pour celles de vos enfants à charge
DA	DA	DA
.....		
Total à inscrire à la récapitulation		

^(*) En cas d'imposition commune

3) BENEFICES PROFESSIONNELS

Professions exercées

Adresse des exploitations :

Vous :

Conjoint ^(*) :

Enfants à charge :

Bénéfice de l'exercice

Déficit de l'exercice

Vous	Conjoint ^(*)	Enfants à charge
DA	DA	DA
.....		152 543
.....		
Total à inscrire à la récapitulation		152 543

^(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

4) REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERSColonnes
réservées au
service**1° Valeurs mobilières :**

- a) Produits des valeurs mobilières, actions, parts de fondateur, obligations, titres rente...
- b) Tantièmes et jetons de présence (sauf lorsqu'ils présentent le caractère de salaires au point de vue fiscal
- c) Parts des sociétés à responsabilité limitée.....
- d) Parts d'intérêts dans les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.....

2° Revenus de créances, dépôts, cautionnements et autres placements

- a) Montant brut :
- b) Fraction des intérêts supérieure à 50 000 DA ouvre droit au crédit d'impôt.....
(Art. 104 du CIDTA)

TOTAL NET à inscrire à la récapitulation

Montant brut (*)

DA

(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

5) TRAITEMENTS ET SALAIRES, INDEMNITES, EMOLUMENTS ET REMUNERATIONS DIVERSES

Professions exercées

Vous :

Conjoint (*) :

Enfants à charge :

Noms et adresses des employeurs :

.....

.....

.....

Enfants à charge

Conjoint (*)

Vous

DA

DA

DA

Sommes perçues en espèces

Avantages en nature (avant déductions des retenues IRG à la source).....

Total à inscrire à la récapitulation

(*) En cas d'imposition commune.

B- REVENUS ENCAISSES HORS D'ALGERIE directement ou indirectement (*)

(Joindre un état indiquant le montant des revenus par catégorie en suivant l'ordre des paragraphes précédents).

Total à inscrire à la récapitulation

DA

(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

V- CHARGES A DEDUIRE SUR LE REVENU GLOBAL (Article 85 du code des impôts directs)**1 - INTERETS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTEES A TITRE PROFESSIONNEL (*) AINSI QUE CEUX CONTRACTES AU TITRE DE L'ACQUISITION OU LA CONSTRUCTION DE LOGEMENTS**

Organisme ou personne en bénéficiant

Date et nature des contrats

Intérêt payés à
l'exclusion des
annuités de
remboursement

DA

TOTAL à déduire.....

(*) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévus dans les cadres (1 à 5).

2 - AUTRES DEDUCTIONS AUTORISEES PAR LA LOI : (A l'exception des charges déduites des revenus catégoriels)		Colonnes réservées au service
	DA	
- Pensions alimentaires .....	.....	
- Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur .....	.....	
- Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel ...	.....	
TOTAL .....	.....	
VI- RECAPITULATION DES REVENUS		
1 - Revenus non cumulable		DA
▪ - Revenus fonciers : .....	.....	
2 - Revenus cumulable		DA
▪ - Revenus agricoles : .....	.....	
▪ - Bénéfices professionnels :	152 543	
▪ - Revenus des capitaux mobiliers : .....	.....	
▪ - Traitements et salaires : .....	.....	
▪ - Revenus encaissés hors d'Algérie directement ou indirectement : ...	.....	
TOTAL revenus cumulables .....	.....	
CHARGES A DEDUIRE		DA
1) - Intérêts des emprunts et des dettes : .....	.....	
2) - Déductions autorisées : .....	.....	
TOTAL des charges .....	.....	
DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL : (Total des revenus cumulatifs - TOTAL des charges)		.....
Retenues à la source justifiées ouvrant droit à un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel	Montant DA	A <u>ELMEGHAIER</u> Le <u>06/06/2022</u> Signature
▪ Traitements des salaires .....	.....	
▪ Revenus des capitaux mobiliers .....	.....	
▪ Honoraires versés par l'état, des collectivités locales, les organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales .....	.....	
TOTAL des retenues autorisées .....	.....	

X

Dossier = 3956668529 : Affectation = Tous

Journal de Paie du Mois :Avril 2021

Matricule	Nom & Prénom	nat	Profession	Nbjl	Sal Base	Ind Zone	Ind nuis	ICR	Sal Poste	Retenue SS	Rat Jacob	Base Impos1	Retenue Irg	Salairé Brut	Net à Payer
0000000001	boukhazza fatima zoh	alg	comptable	30	20 000.00	6 300.00	2 000.00	15 000.00	43 300.00	3 897.00	0.00	33 103.00	2 482.40	43 300.00	36 920.60
TOTALX					20 000.00	6 300.00	2 000.00	15 000.00	43 300.00	3 897.00	0.00	33 103.00	2 482.40	43 300.00	36 920.60

NOMBRE DES SALARIES = 1

SALAIRE BRUT = 43 300.00

CNAS 26% = 11 258.00

CNAS 0,13% = 56.29

CACO 12,21% = 0.00

CACO 0,375% = 162.38

Oeuvres Sociales = 0.00

MASSE SALARIALE = 54 776.67

(*) En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

B**RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :****A- IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL :
(RESULTAT FISCAL) :**

DA

a) Résultat comptable : Bénéfice : ☒ ou Perte : ☐ | 152 543 |

b) Résultat Fiscal : Bénéfice : ☒ ou Perte : ☐ | 152 543 |

Dont :

- Bénéfices exonérés : (Taux d'exonération) % |

- Bénéfices réinvestis au cours de l'exercice : |

B- TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE :

NATURE DES OPERATIONS	NATURE DES OPERATIONS REALISEES	MONTANT BRUT DU CHIFFRE D'AFFAIRES (avant application de la réfaction)
OPERATIONS IMPOSABLES		DA.
Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects .....		| 0 |
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects .....		| 0 |
Opérations de ventes en gros .....		| 0 |
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction .....		| 588 235 |
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction .....		| 0 |
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE (1) : .....		| 588 235 |
OPERATIONS EXONEREES :		
.....		| 0 |
.....		
.....		
.....		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2) .....		| 0 |
MONTANT DU CHIFFRE D'AFFAIRES GLOBAL REALISE (1) + (2) .....		| 588 235 |

A **ELMEGHAIR**, le **06/06/2022****Cachet et signature**

N.B : Si vous faites la déclaration au nom de la succession d'un contribuable décédé, indiquez au dessous de votre signature vos noms, prénoms et adresse.

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
EL-OUED

CPI / Inspection des Impôts de :
DJAMAA

Recette des Impôts de : DJAMAA

Commune de DJAMAA

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

مركز الضرائب الجوالي / مفتشية الضرائب ل :

قباضة الضرائب ل :

بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

2021

التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE 2021

2021

تكتتب لدى قباضة الضرائب في أجل اقضاء 30 جوان للسنة

A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 2021

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénoms / Raison sociale :

- الاسم و اللقب / اسم المؤسسة :

- Activité (s) exercée (s) :

- النشاط أو النشاطات الممارسة :

- Date du début d'activité :

- تاريخ بداية النشاط :

- Activité exonérée :

- نشاط معفى :

ANADE (Ex-ANSEJ)

☐

CNAC

☐

ANGEM

☐

Exonération des activités

☐

Autres exonérations

☐

و.و.د.م.

ص.و.ت.ب

و.و.ت.ق.م

artisanales

إعفاء الأنشطة الحرفية

إعفاءات أخرى

- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :

0

- عنوان ممارسة النشاط :

- Adresse du domicile du contribuable :

0

- عنوان إقامة المكلف بالضريبة :

- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :

- رقم التعريف الجبائي :

- Numéro d'article d'imposition :

#

- رقم المادة :

II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)

II - رقم الأعمال / الإيرادات المهنية التقديرية بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال / الإيرادات المهنية التقديرية Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnels			الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU du
		الإجمالي Global	الخاضع Imposable	معفى Exonéré	
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%	-	-	-	-
خدمات أو نشاطات أخرى Préstations de services ou autres activités	12%	-	-	-	-
المجموع Total		-	-	-	-

(1) المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حسب هامش الربح
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire

(2)

III - MARGE BENEFICIAIRE EN DA

III - هامش الربح بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديري Chiffre d'affaires prévisionnel			مبلغ هامش الربح التقديري المخصص للضريبة montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle	الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU du
		الإجمالي Global	الخاضع Imposable	معفى Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%	-	-	-	-	-

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح
J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

في بـ

A DJAMAA Le 06/06/2022

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة :
Cachet et signature du contribuable :

إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصفة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة.

(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant exclusivement des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.

PAIEMENT DE L'IFU
تسديد الضريبة الجزائرية الوحيدة

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة :
 - Nom, Prénoms / Raison Sociale : 0 : الاسم واللقب / اسم المؤسسة :
 - Numéro d'Identification Fiscale (NIF): 0 : رقم التعريف الضريبي :
 - Numéro d'article d'imposition : 0 : رقم المادة :

MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU

طرق تسديد مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة

Palement Intégral de l'IFU

التسديد الكلي للضريبة الجزائرية الوحيدة

التسديد الكلي للحقوق عند ايداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة : 2021
 Paiement total des droits dus lors du dépôt de la déclaration previsionnelle au plus tard le 30 juin de l'année : 2021

Montant total de l'IFU acquitté: EN Chiffres: En Lettres : Quittance N° du Cachet et signature du Caissier	المبلغ الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : دج وصل الدفع رقم : في ختم وإمضاء أمين الصندوق
--	---

Palement fractionné de l'IFU

التسديد بالتقسيط للضريبة الجزائرية الوحيدة

2021 تسديد القسط الأول المقدّر ب 50% من الحقوق عند ايداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة
 Paiement de la 1ère tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 2021

Montant total de l'IFU acquitté: EN Chiffres: - #NOM? Quittance N° du Cachet et signature du Caissier	المبلغ الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : دج وصل الدفع رقم : في ختم وإمضاء أمين الصندوق
---	---

2021 تسديد القسط الثاني المقدّر ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة
 Paiement de la 2ème tranche de 25% des droits du 1er au 15 septembre de l'année 2021

Montant total de l'IFU acquitté: EN Chiffres: - #NOM? Quittance N° du Cachet et signature du Caissier	المبلغ الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : دج وصل الدفع رقم : في ختم وإمضاء أمين الصندوق
---	---

2021 تسديد القسط الثالث المقدّر ب 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة
 Paiement de la 3ème tranche de 25% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 15 Decembre de l'année 2021

Montant total de l'IFU acquitté: EN Chiffres: - #NOM? Quittance N° du Cachet et signature du Caissier	المبلغ الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة المسددة : بالأرقام : دج بالحروف : دج وصل الدفع رقم : في ختم وإمضاء أمين الصندوق
---	---

2021 الدفع الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة
 Paiement Intégral du Minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 2021

Montant du minimum d'imposition /IFU acquitté : Quittance N° du Cachet et signature du Caissier	مبلغ الحد الأدنى للضريبة الجزائرية الوحيدة المسددة : وصل الدفع رقم : في ختم وإمضاء أمين الصندوق
---	---

الرسم على القيمة المضافة

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

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

A/ Chiffres d'affaires Imposables

Code	Opération assujetties à la TVA	Chiffre d'Affaires Total	Chiffre d'Affaires Exonéré	Chiffre d'Affaires Imposable	Taux	Montant des Droits (en D.A)
E 3 B 11	Biens produits denrées visées par l'article 23 du C/TCA				7 %	
E 3 B 12	Prestations de Services visées par l'article 23 du C/TCA				7 %	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C/TCA				7 %	
E 3 B 14	Actes médicaux				7 %	
E 3 B 15	Commissionnaires et Courtiers				7 %	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				7 %	
E 3 B 21	Production : biens, produits, denrées visées par l'article 21 du C/TCA				19 %	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits, denrées visées par l'article 21 du C/TCA				19 %	
E 3 B 23	Travaux Immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%	588 235		588 235	19 %	111 765
E 3 B 24	Professions Libérales				19 %	
E 3 B 25	Opérations de Banques et d'assurances				19 %	
E 3 B 26	Préstations de Téléphone et de téléx				19 %	
E 3 B 28	Autres Prestations de Services				19 %	
E 3 B 31	Débit de Boissons				19 %	
E 3 B 32	Production : biens, produits, denrées visés à l'article 21 du C/TCA				19 %	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits, denrées visés à l'article 21 du C/TCA				19 %	
E 3 B 34	Tabac et allumettes				19 %	
E 3 B 35	Spectacles, jeux, divertissement autres que ceux de l'article 21 C/TCA				19 %	
E 3 B 36	Autres Prestations de Services visées à l'article 21 du C/TCA				19 %	
E 3 B 37	Consommations sur place				19 %	
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		588 235		588 235		111 765

B/ Déductions à Opérer

NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
Précompte antérieur (mois précédent)	
TVA sur achats de biens matières et services (art 29 C/T.C.A.)	49 975
TVA sur achats de biens amortissables (art 38 C/T.C.A.)	
Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C/T.C.A.)	
T.V.A à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C/T.C.A.)	
Autres déductions (Notification de précompte, etc...)	
Total des déductions à opérer (B)	49 975

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	111 765
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C/T.C.A.) (+)	
	(déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 37 C/T.C.A.) (+)	
TOTAL A RAPPELER (C)		111 765
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	49 975
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C-B)	61 790
E 3 B 99	(A reporter dans le cadre Récupération ligne 10)	
	Précompte à reporter sur le mois suivant (B-C)	

RELEVÉ DE LA TVA DEDUCTIBLE SUR ACHATS - BIENS - SERVICES -
ET SUR INVESTISSEMENTS

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

ARTICLE N° 29 CODE TCA, ARTICLE N° 42 LOI DE FINANCE 2021

ÉTAT DÉTAILLÉ DU DROIT À DÉDUCTION DE LA T.V.A

X

R.C N°:

M.F N°: 0000000000000000

ART. N°: 390000000000

Période du : 01/04/2021 au 30/04/2021

N° C	N° ACH	N° MAT. FISC.	NOM ET PRENOM	ADRESSE	NAT	N° FACT	DATE FACT	MONTANT HT	MONTANT TVA
14/B/0091038	19014356031	001419019017642	EURL GOLDEN GRASS	SETIF	A	0087	20/02/2021	263 025.21	49 974.79
TOTAL									49 974.79

Cadre à remplir par le centre
des impôts

d le

Accusé de réception envoyé

MONTANT

des salaires bruts versés

164 330

D.A.

Par M **X**

Profession **ENT TRAV BAT**

(Nom et prénoms ou raison sociale) **(الإسم - اللقب - اسم الشركة)**

المهنة :

actuellement

an 1^{er} janvier

(Nom et prénoms ou raison sociale) **(الإسم - اللقب - اسم الشركة)**

حاليا :

من 01 جانفي :

قسم التعريف الجبائي

عنوان مديرية الشركة

Numéro d'Identification Fiscale

رقم التعريف الجبائي

三、

أ - قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق القايض والمتعلقه بالمربيات والأجور المدفوعه خلال سنة

MOIS acquies se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES		des retenues L.R.G.	des pensions servant au calcul des retenues L.R.G.	RETENUES A LA SOURCE VERSEES	
		des traitements servant de base au calcul				L.R.G. traitements, Salaires	P
Mois de Janvier		0				0	
Mois de Février		33 103				2 482	
Mois de Mars		33 103				2 482	
Mois d'Avril		33 103				2 482	
Mois de Mai		0				0	
Mois de Juin		0				0	
Mois de Juillet		0				0	
Mois d'Août		0				0	
Mois de Septembre		0				0	
Mois d'Octobre		0				0	
Mois de Novembre		0				0	
Mois de Décembre		0				0	
Complément 15 %							
TOTAL IMPOSABLE		99 309				7 446	
Montant des salaires cotisés							

[illegible]

