



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة



المعالجة المحاسبية الجبائية للإعانات

وفوائض القيمة-تحين 2021-

دراسة حالة شركة بكار للأعمدة الكهربائية بالوادي

إشراف الأستاذ:

د. دمدوم زكرياء

إعداد الطلبة :

- بلي هناء

- خشخوش فاطمة هدى

- لعيس صلاح

- محرم أماني

أعضاء لجنة التقييم

الصفة	الجامعة	الرتبة	الإسم واللقب
مناقشا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ محاضر ا	عمر عطا الله
مشرفا ومناقشا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ التعليم العالي	زكرياء دمدوم
مناقشا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ التعليم العالي	عوادي مصطفى

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



اشكر الله اولا ثم والديا العزيزان الذين كانا شمعة أمل تنير طريقي حفظهما الله وأطال في عمرهما الكثير .
و إلى إخواني وأخواتي الذين كانوا دعما لي لمواصلة دراستي ، ثم الشكر والشكر الكثير الى أستاذنا الفاضل زكرياء دمدوم حفظه الله
وأطال في عمره .
والى كل الأصدقاء خاصة أمني وهناء وإيمان اللواتي كن معي طوال مشواري الدراسي .
واشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد .

' فاطمة هدى '



الحمد لله وكفى والصلاة والسلام على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى أما بعد :

الحمد لله الذي وفقني لثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية بهذه المذكرة ثمرة الجهد والنجاح، بفضلته تعالى مهداة إلى " الوالدين

الكريمين " حفظهما الله وأدامهما نورا لدربي .

ولكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال من أخوة وأخوات .

إلى أصدقائي وزملائي في المسار الدراسي وبالأخص من شاركوني هذا العمل المتواضع وفقني الله وإياهم .

وإلى أستاذنا الفاضل الذي أشرف على هذا العمل " دمدوم زكريا " حفظه الله .

إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد .

'صلاح'



أهدي خلاصة عملي وجهدي إلى نور عينيا إلى الذي هو لي الحنان و السكينة و الطمأنينة و الشرف

إلى الذي علمني معنى الحب و التحدي و جعلني أجتهد أثار من أجل الوصول إلى العلم و جعل

مني المرأة الصالحة إلى الرجل الحكيم و العظيم إلى " أبي العزيز الغالي لمين "

إلى صاحبة القلب الكبير إلى التي رفعت يديها للعالي في جوف الليل تناجي الرب و تسأله أن ييسر لي حالي ،

إلى التي صبرت علي ، إلى التي ضحت من أجل أن تراني أبلغ أعلى المستويات و الدرجات وانتظرت بالشوق حصولي على الشهادات ووصولي إلى أعلى

المناصب " أمي الحنوننة سليمة "

إلى أمي الثانية جدتي العزيزة: حورية.

إلى أعز ما لدي في الوجود الذين رشفوا معي رحيق الحياة إلى شرفي و فخري و سندي عصبي و تاج

رأسي أخواني قرة عيني : سناء، إيمان، رتاج ، إلى أغلى ما رزقني ربي إخوتي : ياسين، أحمد، عبد الفتاح، إبراهيم

و الى اول حفيدة ابنة اختي الغالية "ياقوت". فوالله ربي و والالدين وأنتم.

إلى من وساني حين أحزن وشاركني حينما افرح خالتي العزيزة خديجة .

وإلى صديقاتي : أماني , فاطمة هدى , منال , أسماء , خديجة. إلى كل الصديقات و الأصدقاء الذين عرفتهم طيلة حياتي.

إلى كل من ساعدني وشجعني ووقف بجاني في أشد اللحظات ولو ببسمة وكل من يسعده نجاحي وتقديمي .

'هناء'



الحمد لله حمد الشاكرين والحمد لله حمد الطيبين

الحمد لله الذي بشكره تدوم النعم الحمد لله الذي يسر لنا ما كان عسيرا وسهل لنا منهاج السبيل لنصل ألى هذه المرحلة لننال

بذل رضاه .

نهدى ثمرة عملي هذا إالى الوالدين الكرمين أطال الله في أعمارهم

إلى إخواني وأخواتي حفظهم الله ورعاهم

إلى الزملاء الذين شاركونا بأفكارهم ومعلوماتهم طيلة فترة الدراسة التي ستدوم ذكرها في قلوبنا.

' أماني '

شكر وتقدير

لك الحمد ربنا يا من مننت علينا بنعمة العلم، ويسرت لنا سبله، وأعنتنا على تحصيله، وعلمتنا ما لم نعلم، الصلاة والسلام على

خير المعلمين محمد سيد الخلق وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد :

نتوجه بالشكر الجزيل والإمتنان الكبير لأستاذ الفاضل " دمدوم زكرياء "

لتتويجه لعملنا بإكليل من النصح والإرشادات فكان لنا خير معين وسند في إنجاز هذا البحث رغم إنشغاله

وأیضا نتوجه بالشكر لكل ما ساعدنا في إتمام هذا العمل

.من قريب وبعيد

" وشكرا "

الملخص :

تعالج هذه الدراسة موضوع " المعالجة المحاسبية و الجبائية للاعانات و فوائض القيمة - دراسة حالة مؤسسة بكار للاعمدة الكهربائية في ولاية الوادي" من خلال معالجة اشكالية البحث حول: كيف تتم المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية الاعانات الحكومية و فوائض القيمة عن التثبيات المتنازل عنها وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي المحين لسنة 2020 ؟ و من خلال دراستنا لهذا الموضوع تم التطرق أسباب نشأة الاختلاف بين المحاسبة و الجبائية و نقاط الاختلاف بينهما و تطرقنا أيضا الى مفاهيم تخص الاعانات و فوائض القيمة و تعرفنا على التسجيلات المحاسبية لكل من الإعانات و فوائض القيمة .

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي لإبراز مختلف المفاهيم التي تطرقنا لها في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على الوثائق والمقابلة الشخصية لمعرفة الإجابة على الإشكالية داخل مؤسسة بكار.

و قد توصلت الدراسة الى ان الاعانات المستلمة من الدولة لها دورا هاما للمؤسسات باعتبار مصدر تمويل هام لها ، لذا خصص النظام المحاسبي المالي جزءا لكيفية المعالجة المحاسبية لهذه الإعانات مع وجود اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في معالجة الاعانات الحكومية المستلمة .

بالرغم من ذلك الا ان التشريعات الجبائية مازالت مسيطرة على القواعد المحاسبية و ان هناك اختلاف كبير بينهما , رغم الجهود المبذولة إلا انها غير كافية .

الكلمات المفتاحية : المعالجة المحاسبية , المعالجة الجبائية , الإعانات , فوائض القيمة

Abstract:

This study deals with the topic of "Accounting and fiscal treatment of subsidies and value surpluses - a case study of Bakkar Corporation for Electrical Poles in the Wilayat of the Valley" by addressing the problematic research on: How is the accounting treatment and fiscal treatment of government subsidies and value surpluses for the waived fixings according to the financial accounting system and the system The updated tax for the year 2020? Through our study of this topic, the reasons for the emergence of the difference between accounting and collection and the points of difference between them were discussed. We also touched on concepts related to subsidies and value surpluses. We got acquainted with the accounting records for both subsidies and value surpluses.

In this study, we relied on the descriptive and analytical approach to highlight the various concepts that we touched on in the theoretical aspect, while in the practical aspect, we relied on documents and a personal interview to find out the answer to the problem within the Bakkar Institution.

The study concluded that the subsidies received from the state have an important role for institutions as an important source of funding for them, so the financial accounting system allocated a part to how the accounting treatment of these

subsidies with the presence of differences between the financial accounting system and the fiscal system in the treatment of government subsidies received.

Despite this, tax legislation still controls the accounting rules, and there is a big difference between them, despite the efforts made, but it is not enough.

Key words: accounting treatment, tax treatment, subsidies, surplus value



فهرس
المحتويات

فهرس المحتويات :

الصفحة	المحتوى
-	الاهداءات
-	التشكرات
-	الملخص
I	فهرس المحتويات
III	فهرس الجداول
IV	فهرس الاشكال
أ-ح	المقدمة
الفصل الأول: الادبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات و فوائض القيمة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار النظري للمعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات و فوائض القيمة
03	المطلب الأول : الاختلافات بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي
13	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات
22	المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية و الجبائية لفوائض القيمة
26	المبحث الثاني: الادبيات التطبيقية لمتطلبات المعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات و فوائض القيمة
26	المطلب الأول : الدراسة باللغة العربية
34	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : الجانب التطبيقي لدراسة	

36	تمهيد
37	المبحث الأول : المعالجة المحاسبية للإعانات و فوائض القيمة
37	المطلب الأول : تقديم المؤسسة
41	المطلب الثاني : اعداد النتيجة المحاسبية و الجبائية لسنة 2019
52	المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للإعانات في مؤسسة بكار للأعمدة الكهربائية
55	المطلب الرابع : المعالجة المحاسبية لفوائض القيمة للتنازل عن التثبيتات
59	المبحث الثاني : المعالجة الجبائية للإعانات و فوائض القيمة
59	المطلب الأول : المعالجة الجبائية للإعانات في مؤسسة بكار للأعمدة الكهربائية
61	المطلب الثاني : المعالجة الجبائية لفوائض القيمة للتنازل عن التثبيتات
63	خلاصة الفصل
66	الخاتمة
72	قائمة المراجع و المصادر

فهرس الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
41	ميزانية الأصول للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019	1
43	ميزانية الخصوم للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019	2
44	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة "س" للسنة المالية 2014	3
46	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019	4
48	المؤونات غير القابلة للخصم	5
50	جدول تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة "بكار" لسنة 2019	6
53	كشف الأجر لشهر نوفمبر 2020	7
55	كشف الأصل المتنازل عنه (الشاحنة)	8
56	تحديد أقساط الإهتلاك المحاسبي للشاحنة	9
60	تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2020	10
62	تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2020	11

فهرس الاشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
38	مكونات الهيكل التنظيمي	1

المقدمة

تمهيد :

شهد اقتصاد الجزائر خلال السنوات الاخيرة عدة تغيرات في ما يخص المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للإعانات وفوائض القيمة , حيث وجدنا ان معظم دول العالم تقوم بتحديد النتائج الجبائية المتعلقة بالضريبة على المعطيات والنواتج المحاسبية ومحاولة تكييفها مع الانظمة الجبائية . وذلك يتم من خلال قوانين تشريعية ضريبية للانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية , اذ تعتبر القوانين الجبائية من اهم المتغيرات التي اصطدم بها تطبيق النظام المالي في الجزائر بالرغم من الاصلاحات التي قامت بها الدولة , حيث حاولت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية العاملة في مجال المحاسبة من تقليل الفروقات بين التطبيقات المحاسبية المطبقة في مختلف دول العالم وايجاد مستوى من التوافق المحاسبي الدولي .

وقد واجهت الكثير من دول العالم وخاصة الفرنكوفونية , ومنها الجزائر والتي تعتمد في تحديد النتائج الجبائية لحساب الضرائب على الارباح على النتائج المحاسبية عدة صعوبات أثناء تطبيق المفاهيم والقواعد الجديدة التي جاءت بها معايير محاسبية دولية بسبب اختلاف الانظمة الجبائية المطبقة في كل دولة وعدم تكييفها مع المفاهيم الجديدة , والتي عقدت المعالجات الجبائية والتي تتم خارج المحاسبة للانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.

إلا أن هذه النتيجة المحاسبية لا تتطابق في كل الأحوال مع القواعد والمبادئ الجبائية بالرغم من أن المؤسسة مجبرة على احترام كل المبادئ المحاسبية والجبائية في نفس الوقت. لهذا يعد من

الضروري تحديد النتيجة المحاسبية التي تحدد ربحية الشركة وفعالية التسيير من جهة، ومن جهة أخرى تحديد النتيجة الجبائية التي تعد كوعاء لتحديد الضريبة الواجبة دفعها على الأرباح.

1- الإشكالية :

ان موضوع متطلبات اعداد معالجة محاسبية ومعالجة جبائية من منظور المعايير المحاسبية الدولية يقودنا الى طرح الاشكالية التالية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية الاعانات الحكومية وفوائض القيمة عن التثبيات المتنازل عنها وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي المحين لسنة 2020؟

2- الاسئلة الفرعية :

ومن خلال طرحنا للإشكالية تبادر الى اذهاننا عدة تساؤلات فرعية والمتمثلة في :

- هل هناك اختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي ؟
- هل يوجد علاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للإعانات والمعالجة الجبائية لها مع مقارنة معيار ISA20؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية لفوائض القيمة والمعالجة الجبائية لها مع مقارنة القانون الجبائي لسنة 2020؟

3- فرضيات الدراسة :

وللإجابة على التساؤلات التي سبق وأن تم ذكرها استطعنا صياغة الفرضيات التالية :

- تقوم المؤسسة الاقتصادية في الجزائر بتحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من مخرجات النظام المحاسبي مع الأخذ بالقواعد الجبائية الجزائرية.

- النتيجة المحاسبية هي أساس لتحديد النتيجة الجبائية.

- المعالجة المحاسبية للإعانات وفق النظام المحاسبي المالي تختلف جوهريا عن المعالجة الجبائية للإعانات وفق التشريعات الجبائية.

- المعالجة المحاسبية لفوائض القيمة وفق النظام المحاسبي المالي تختلف جوهريا عن المعالجة الجبائية لفوائض القيمة وفق التشريعات الجبائية.

4-أسباب اختيار الموضوع :

يمكن أن نحصر سبب اختيارنا لهذا الموضوع في ثلاث نقاط وهي :

الاهتمام الشخصي بالموضوع وارتباطها بالتخصص.

الاهمية التي يحظى بها الموضوع من خلال تغطية العمل الجبائي العمل المحاسبي .

اكتساب خبرة في المجال لاستفادة مستقبلا في المجال المهني.

5- أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة الى ما يلي :

- دراسة الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة في اطار المعيار المحاسبي رقم

20

- توضيح العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي في تطبيق القوانين ومدى تطابقهما .

6- أهمية الدراسة :

- شرح وتوضيح المعالجات اللازمة عند حسابنا النتيجة المحاسبية ووصولنا الى النتيجة الجبائية

طبقا لتشريعات والقوانين المعمول بها في نطاق الانظمة الجبائية المحاسبية .

- تبيان علاقة المحاسبة بالجباية.

- معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات في الجزائر.

- معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة في الجزائر.

7- حدود الدراسة :

-الحدود الامكانية : تمت هذه الدراسة الميدانية في مؤسسة بكار للأعمدة الكهربائية

الواقعة بولاية الوادي .

-الحدود الزمنية : تمت الدراسة في الفترة ممتدة من اوائل شهر فيفري 2022 إلى شهر

أبريل .

8- المناهج الدراسية :

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي لإبراز مختلف المفاهيم التي تطرقنا لها في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على الوثائق والمقابلة الشخصية لمعرفة الإجابة على الإشكالية داخل مؤسسة بكار

9- صعوبات الدراسة :

- صعوبة اختصار المعلومات المتعلقة بالجانب النظري لعدم إمكانية التعمق في الجانب أكثر
- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتعلقة بموضوع
- قلة المراجع في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحيين الدائم للقوانين الجبائية .
- عدم تعاون المؤسسة في تقديم المعلومات المالية والمحاسبية

10- هيكل الدراسة :

تم تقسيم موضوع الدراسة الى فصلين كالآتي؛

يشتمل موضوع الدراسة على فصلين عرضت بطريقة تخدم الموضوع، وتعمل على توضيح الإطار النظري لكل من العنصرين الأساسيين للموضوع وهما المعالجة المحاسبية و الجبائية للاعانات و المعالجة المحاسبية و الجبائية لفوائض القيمة .

فقد تطرقنا في هذا الفصل الى الاختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي مرورا بأسباب نشأة

هذه الاختلافات بين النظامين , و أهم المعالجات المحاسبية والجبائية للإعانات المطبقة في الجزائر

مرورا بالمعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة ايضا وتسجيلات المحاسبية والجبائية لها اما

المبحث الثاني الادبيات التطبيقية لمتطلبات اعداد ميزانية الجماعات المحلية .

اما الفصل الثاني كان عبارة على دراسة تطبيقية لمؤسسة بكار للاعمدة الكهربائية حيث تناولنا في

المبحث الأول تقديم المؤسسة و المعالجة المحاسبية للاعانات و فوائض القيمة , اما المبحث الثاني

تم التطرق الى المعالجة الجبائية للاعانات و فوائض القيمة .



الفصل الاول
الجانب النظري

تمهيد :

تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية لها وفق قواعد ومبادئ محاسبية متعارف عليها في المجال المحاسبي الذي نص عليها القانون، وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية التي يمكن أن تكون ربح أو خسارة بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية والنتيجة المحاسبية للمؤسسة. وهذا لان إدارة الضرائب تعتمد على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد الجبائية والنظام الجبائي المطبق من طرف المؤسسة، لفرض مختلف الضرائب والرسوم على نشاطات المؤسسة فمن من بين الضرائب تعتمد على الضرائب المؤجلة التي تركز على النتيجة المحاسبية ، بحيث سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة كل من النتيجة المحاسبية والأنظمة الجبائية في الجزائر والضرائب المؤجلة باعتبارها جزء مهم من دراستنا.

المبحث الأول : الإطار النظري للمعالجة المحاسبية و الجبائية للاعانات و فوائض القيمة

المطلب الأول: الاختلافات بين النظام المحاسبي والجبائي

أولاً: أسباب نشأة الاختلاف بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

تتمثل العوامل التي ساهمت في نشأة المحاسبة والجبائية فيما يلي:

1- اختلاف التوقيت الخاص بإصدار كل من القوانين الضريبية والمعايير المحاسبية : يعد هذا العامل مهم نسبياً، ولا يمكن تجاهله، فقد تصدر معايير محاسبية دولية قبل صدور القانون الضريبي والعكس صحيح، وقد يكون هناك بعض المتغيرات الاقتصادية المهمة التي قد تقع في الفترة الزمنية بين صدور معايير المحاسبة وصدور القانون الضريبي وبالتالي فقد يؤخذ في الاعتبار هذه المتغيرات محاسبياً دون الأخذ بها ضريبياً، أو العكس حيث يؤخذ بها ضريبياً دون الأخذ بها محاسبياً، وفي ضوء ذلك نجد أن اختلاف التوقيت الخاص بهما قد يعمل على الأخذ ببعض المتغيرات الاقتصادية من جانب أحدهما، وعدم الأخذ بها من جانب الآخر، مما يؤدي إلى وجود اختلاف بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام الضريبي¹.

2- اختلاف الأهداف الضريبية والأهداف المحاسبية : تختلف القوانين الضريبية عن مفاهيم المعايير المحاسبية الدولية وقواعدها من حيث الأهداف، حيث توجد بعض القواعد الضريبية التي تسعى لتعظيم الإيراد ضريبياً، كما أنها تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، فهي تعد وسيلة للاقتصاد السياسي والاجتماعي للدولة لتحفيز الاستثمار وتحسين الظروف الاجتماعية للعمال، مما يجعل القواعد الضريبية تتجه نحو تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية للدولة، ومساعدة مصلحة الضرائب على تحديد الوعاء الضريبي، في حين أن

¹ قطاف نبيل، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، 2018/2019، ص131.

المعايير المحاسبية الدولية تسعى إلى تعزيز الشفافية والمصدقية في عرض القوائم المالية مع إتباع حيادية تامة، والإفصاح عن المعلومات المالية للشركة،¹ وبذلك نرى أن اختلاف الأهداف يؤدي في النهاية إلى إصدار القوانين الضريبية والمعايير المحاسبية الدولية في ضوء الأهداف المرجوة لكل منهما، مما يعمل على وجود التضارب بينهما، ويؤدي إلى اختلاف بين النظام الضريبي والمحاسبة .

3- عدم موضوعية القواعد الجبائية والمحاسبية : تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي الأولوية لخدمة مصالح طرف معين أو متأثرة بهذه المصالح، فسواء ما تعلق بالجانب الجبائي أو المحاسبي فإن كلاهما لا يتبعان طرق علمية دقيقة غي تحديد آلية سير القواعد الصادرة عنهما، ما يجعلهما بعيدين عن إعطاء صورة تعبر عن الوضعية الحقيقية بكل موضوعية . فمن الجانب الجبائي هناك بعض القواعد والقوانين الجبائية المتضمنة في قانون الضرائب المباشرة مثل (المتعلقة بالمؤونات) فمثل هذه القواعد تعمل على الرفع من إيرادات الدولة بطريقة يمكن القول عنها أنها غير عادلة لأنها غالبا ما تخدم أهداف الخزينة العامة أو أهداف وطنية بإعتبارها وسيلة للإقتصاد السياسي، أما من الناحية المحاسبية فالقواعد والمفاهيم المحاسبية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي تطرح مجموعة من الخيارات تجعلها تتعدد نوعا ما عن الموضوعية العلمية التي تطرح حلا أو طرقا تؤدي إلى نفس الحل على الأكثر، كما أن هذه المعايير تصدر عن هيئة دولية تتميز بتبعيتها لهيئة أمريكية تخدم في حقيقتها مصالح المؤسسات العالمية الكبرى.

4- إختلاف الإعتراف ببعض عناصر الأعباء والإيرادات : قد يتطلب في كثير من الأحيان الإعتراف ببعض عناصر الإيرادات محاسبيا في توقيت يختلف عن توقيت الإعتراف به ضريبيا، وكذلك على عناصر الأعباء،

¹ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، بوداود الجزائر ، دار نشر باب عزون الجزائر، دون ذكر سنة ، ص 68.

وبالتالي فإن إختلاف توقيت الإعتراف في هذه الحالة يؤدي إلى حدوث إختلاف بين المحاسبة والنظام الضريبي¹.

5- وجود الإعفاءات الضريبية : المقصود بالإعفاءات الضريبية هي التخفيضات والتنازلات من الربح المحاسبي للمكلف بالضريبة وهي تمثل تنازل الدولة عن بعض حقوقها في الخزينة العامة كأداة من أدوات " الحوافز الضريبية " والتي تهدف إلى تشجيع الإستثمارات، وفي ضوء ما سبق يتضح أن الإعفاءات الضريبية تعتبر إحدى الأسباب لوجود الإختلاف بين الربح الجبائي والربح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية².

6- صعوبة إشراك الدول النامية ومنها الجزائر في وضع المعايير المحاسبية : لم يتم إشراك الدول النامية في إعداد المعايير المحاسبية الدولية لإفتقادها للبيئة المحاسبية السليمة، وهذا قد يؤدي إلى وضع معايير محاسبية لا تتلاءم مع بيئة هذه الدول النامية (ومنها الجزائر)، وبالتالي عدم تكييف النظام الضريبي مع هذه المعايير المحاسبية الدولية، وهذا أحد العوامل المؤدية لوجود الإختلاف بين النظام الضريبي والمعايير المحاسبية الدولية .

ثانيا : نقاط الإختلاف بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة مثل طرق قياس وقواعد التقييم وألوية الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني، وهذه المفاهيم أدت إلى إختلافات كبيرة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ويمكن تلخيص أهم الإختلافات فيما يلي :

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص132.

² القانون المالي رقم 140 المؤرخ في 9 رجب عام 1430 الموافق 22 يوليو سنة 2009 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 الجريدة الرسمية العدد 44 المادة 4 الصفحة 4

1- الإهلاك : يختلف الإهلاك المحاسبي عن الإهلاك الجبائي في عدة نقاط وهي كما يلي:

1-1- تعريف الإهلاك : الإهلاك هو إنخفاض قيمة الإستثمارات نتيجة الإستخدام أو التآكل أو القدم . أما النظام المالي المحاسبي فقد عرفه حسب المادة (121-7) كالتالي: "الإهلاك هو إستهلاك المنافع الإقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل الكيان نفسه".

بينما لم يقدم القانون الجبائي أي تعريف للإهلاك فحسب المادة (174) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تناولت نظام الإهلاك المالي فقد إقتصرت على تحديد أنواع الإهلاك المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية وشروط الإستفادة منها فقط .

1-2- مدة الإهلاك : تحسب المدة الإهلاك حسب النظام المحاسبي المالي على أساس مدة الإنتفاع أي المدة التي تقرر فيها المؤسسة الإنتفاع بالأصل ابتداء من تاريخ الاستغلال وليس تاريخ حيازة الأصل، على أن لا تتجاوز المدة النفعية لأي تثبيت معنوي عشرون سنة. أما الإدارة الجبائية فإنما تمتد على مدة وحياء الأصل في الواقع وتحدد هذه المدة عن طريق تعليمات ومذكرات داخلية. مثل المركبات (05 سنوات)، البنائيات الصناعية (20 سنة) ... وهذا ما يؤدي إلى الإختلاف بين مخصصات الإهلاك المحاسبي والجبائي ويؤثر هذا على الوعاء الضريبي.¹

1-3- طرق حساب الإهلاك : حدد النظام المحاسبي المالي طرق حساب الإهلاك المعتمد وتتمثل حسب المادة (7-121) كما يلي "إن طريقة إهلاك أي أصل هي انعكاس تطور اهتلاك الكيان للمنافع الاقتصادية

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص133.

التي تدرها ذلك الأصل: الطريقة الخطية، الطريقة التناقضية ووحدات الانتاج،¹ وتكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة ". في حين ان النظام الجبائي وحيب المادة (174) من ق.ض.م.ر.م. فإنه حدد ثلاث طرق للإهلاك وهي الطريقة الخطية، المتناقضة، التصاعدية، اذا أن طريقة الإهلاك حسب وحدات الانتاج غير معترف بها جبائيا وهذا ما يؤدي إلى وجود اختلاف بين النتيجة الجبائية والمحاسبية.

1-4-4- مراجعة مخطط الإهلاك : يسمح النظام المحاسبي المالي بمراجعة طريقة الإهلاك وتعديل مخصصات الإهلاك والمدة النفعية سنويا حيث تنص المدة (8-121) على ما يلي: "يجب أن تدرس دوريا، طريقة الإهلاك، المدة النفعية والقيمة النفعية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية: ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول تعدل توقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغيير في الوتيرة " بينما لا يسمح القانون الجبائي بذلك وهذا ما يؤدي إلى تباين وإختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي.

1-5- القيمة المتبقية: يشير النظام المحاسبي المالي إلى أن المبلغ القابل للإهلاك هو المبلغ الإجمالي لإقتناء الأصل مطروحا منه القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل. بينما لا يزال أساس حساب الإهلاك حسب القواعد الجبائية هو تكلفة إقتناء الأصل دون الأخذ بعين الإعتبار القيمة المتبقية.

¹- Christine Collette, Gestion fiscale des entreprises, ellipses, paris,1998, p107.

2- الإيجار التمويلي:

هو عقد إيجار تتم بموجبه عملية تحويل شبه كلي للمخاطر والمنافع المتصلة بملكية الأصول بصفة شبه كلية إلى المستأجر، ويمكن أن يتم تحويل الملكية عند نهاية العقد أولاً، وقد عرفته المادة 1-135 من (ن.م.م) كما يلي "عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفعة واحدة أو دفعات عديدة وإيجار التمويل هو عقد إيجار ترتبت عليه عملية تحويل شبه كلي لمخاطر ومنافع بملكية أصل إلى مستأجر مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها"، وحسب هذا التعريف فإن (ن.م.م) أعطى الأولوية للواقع الإقتصادي على الشكل القانوني، وتتم المعالجة المحاسبية لهذا النوع من العقود عن طريق تسجيل الأصل محل التأجير لدى المستأجر ضمن عناصر الأصول بالقيمة العادلة أو المدفوعة وتكوين مخصصات الأهلاك الخاصة به بشرط تحويل المخاطر والمنافع الاقتصادية لهذا الأصل حتى تصبح هذه العقود عقود إيجار تمويل أما من الناحية الجبائية فلا يعترف إلا بملكية الأصل حتى يسجل ضمن الأصول. وهذا ما يباعد بين الريج المحاسبي والريج الجبائي.¹

3- تكاليف الإقراض:

حسب النظام المحاسبي المالي فإن تكاليف الإقراض إذا كانت تؤدي إلى توليد منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، ويمكن تقييمها بطريقة موثوق بها فيمكن رسملتها² وإلا فيتم تسجيلها ضمن الأعباء المالية

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص134.

² قانون الضرائب رقم 183 المؤرخ في 7 ذي الحجة عام 1427 هـ الموافق ل 27 ديسمبر 2006 الجريدة الرسمية العدد 85 من المادة 14 صفحة 8

للدورة التي ترتبط بها، في حين أن القانون الجبائي لا يأخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل، ويعتبرها كمصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة¹.

4- مصاريف البحث والتطوير:

تسجل مصاريف البحث حسب النظام المحاسبي المالي عند تحملها ضمن الأعباء، بينما تسجل مصاريف التطوير ضمن الأصول الثابتة المعنوية باعتبارها تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية وتحسين أداء الأصل، ويمكن تحديد قيمتها بشكل موثوق به وبالتالي فإن تسجيلها لا يتم إلا بتحقق الشروط سابقة الذكر ما من شأنه التأثير على الوعاء الضريبي، فمصاريف البحث تخصم من الوعاء الخاضع للضريبة، ومصاريف التطوير تؤثر على الوعاء من خلال مخصصات الإهلاكات والخسائر في القيمة السنوية، ويمكن أن تواجه المؤسسة صعوبة في التمييز بين مصاريف الأبحاث ومصاريف التطوير ونفس الشيء كذلك بالنسبة للإدارة الجبائية.

5- تاريخ إدخال الأصل في الميزانية:

تسجل الأصول حسب النظام المحاسبي المالي في تاريخ تحويل المنافع والأخطار بينما القواعد الجبائية لا تعترف إلا بالملكية القانونية للأصل لكي يسجل ضمن الأصول.

6- التغييرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء:

يتم تحمل التغييرات وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة المعلق عليها في الملاحق ضمن رؤوس الأموال الخاصة للميزانية الإفتتاحية دون تسجيل ذلك ضمن الأعباء والنواتج وبالتالي إبعاده عن

¹ بن اعمارة منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2009، ص 11

النتيجة المحاسبية التي هي منطلق تحديد النتيجة الجبائية وهذا الأمر سيكون له أثر واضح على وعاء ومبلغ الضريبة.¹

7- إعادة تقييم الأصول الثابتة بالقيمة العادلة:

يعتبر اعتماد مفهوم القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي لتقييم أصول وخصوم المؤسسة عنصرا جديدا ومهما بالمقارنة مع القواعد الجبائية الحالية التي مازالت لحد الآن تعتمد على مبدأ التكلفة التاريخية. حيث سمحت المادة (121-20) من (ن.م.م) بعملية إعادة التقييم كما يلي: "غير أنه يرخص للكيان أن يدرج في حسابات التثبيتات العينية المنتسبة إلى فئة أو عدة فئات من التثبيتات التي تحددها مسبقا على أساس مبلغها المعاد تقديمه". ويسجل الأصل الثابت حسب القواعد المحاسبية الجديدة بتكلفته، كما يمكن إعادة تقييمه حسب صنفه وبمجرد إعادة تقييم عنصر من عناصر الأصول الثابتة، فإن كل الأجزاء المشكلة له يتم إعادة تقييمها ويتم احتساب الإهلاك إنطلاقا من القيمة المعاد تقديرها، فتقييم بعض العناصر بالقيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء إنطلاقا من توقعات قد يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم، لأن القواعد الجبائية تعتمد على التكلفة التاريخية في الإهلاكات وكذلك في حساب فوائض القيمة الخاصة بالتنازل عن الإستثمارات.

8- خسارة قيمة الأصل:

يمكن للأصل المسجل محاسبيا ضمن دفاتر المؤسسة أن يفقد جزء من قيمته عند نهاية الدورة، وهو ما يعرف بإختبارات نقصان القيمة، لذا فعلى المؤسسة أن تقوم بالبحث عن المؤشرات التي توحى بأن الأصل يفقد جزء من قيمته على إثرها كتغيرات في معطيات المحيط الثقافي، التكنولوجي... إلخ.

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص135.

يسجل خسارة القيمة ضمن الأعباء من أجل إرجاع القيمة المحاسبية للأصل إلى قيمته القابلة للتحويل وبالتالي، سيؤثر على القاعدة الجبائية للأصل المتناقص لأنها تؤدي إلى تغييرات متكررة في مخططات الإهلاك، بإعتبار أن الخسارة في القسمة تؤثر على المبلغ القابل للإهلاك وتخفيض من قاعدة إهلاك الأصل، والتي بإمكانها أن تتغير أو تعاد لاحقاً، محولة من جديد حساب مخصصات الإهلاكات، إذ يعتبر هذا العنصر جديداً على القواعد الجبائية الحالية.

إن هذه الإختلافات المذكورة أعلاه بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في المفاهيم وطرق التقييم والقياس تؤثر كلها على النتيجة المحاسبية، والتي هي منطلق حساب النتيجة الجبائية، وهذا ما يباعده بين النتيجتين ويؤثر على وعاء ومبلغ الضريبة بالزيادة والنقصان.¹

ثالثاً: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي

أن المحاسبة لعبت منذ تاريخها إلى اليوم دوراً في مجال الجباية والضريبة، إذ أنها شكلت ولازالت تشكل الإطار القانوني والمصدر المعلوماتي لتحديد الأوعية الضريبية المختلفة ومن ثم حساب الضرائب المستحقة.²

إن الواقع الاجتماعي والتاريخي وتطور الكثير من المحاسبات في عدد من البلدان جعل منها محاسبات وطيدة الصلة بالجباية، بحيث قد يكون الارتباط في بعض الأحيان كاملاً وتاماً بحيث تصبح المحاسبة جباية بكل ما تحمله من معنى، وقد يكون الارتباط في بعض الأحيان جزئياً يزيد أو ينقص في درجته حسب البلدان وحسب سياقتها الاقتصادية والاجتماعية، ويمكننا التمييز بين ثلاثة أنواع من الأنظمة المحاسبية حسب طبيعة العلاقة التي تربطها بالجباية:

¹ قطاف نبيل، مرجع سابق، ص 136.

² حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف لجزائر، 2011، ص 21

1- المحاسبات الجبائية: وهي المحاسبات المرتبط ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي في قواعد التسجيل والتقييم والعرض، إذ أنها تتخذ أساسا لإعداد مختلف التصريحات الضريبية لتحديد أوعية مختلف الضرائب والرسوم مثل الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، والضرائب على أرباح الشركات (IBS).

2- المحاسبات المختلطة: هي المحاسبات التي ترتبط بالاعتبارات الجبائية، بحيث تعتبر في كثير من مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها عن أهداف ضريبية ولكنها لا تتطابق تماما مع القواعد الجبائية لوجود أهداف أخرى واضحة أو ضمنية لهذه المحاسبات. ويلاحظ أن المحاسبات المختلطة تدرج كثير من القواعد الجبائية في تحديد الإيرادات والنفقات ضمن نظامها المحاسبي، مثل طرق اقتلاك التثبيات وتكوين المؤونات بما يسمح بالوصول إلى نتيجة محاسبية ذات طابع ضريبي غالب ولكنها لا تمثل تمام النتيجة الخاضعة للضريبة، وإنما تعتمد كأساس لتحديدها عن طريق إجراء تصحيحات بإدراج مجموعة من العناصر الإضافية، إدماجها أو خصمها لتحديد الوعاء الضريبي الذي على أساسه تحسب الضريبة على الأرباح.

3- المحاسبات المستقلة عن الجبائية: يستقل النظام المحاسبي بمبادئه وقواعده وطرق معالجته وإفصاحه استقلالية تامة عن النظام الجبائي الذي تكون له قواعد وطرق خاصة، إن المحاسبات المستقلة غير ذات الطابع الجبائي تخضع في طرق معالجتها وعرضها للبيانات المالية لأسس تمكن من تحديد أداء منشآت الأعمال والعائد المتحقق لها من الإستثمار، كما تحدد قيم الأصول والخصوم تبعا بذلك على أساس قيمة تعويضها أو قيمتها الإستعمالية، فضلا عن ذلك تعتمد سياسات في الإهلاك وتكوين المؤونات تتماشى مع حقائق الاستعمال وعناصر الخطر المتوقع ما يجعل عناصر الإيرادات والنفقات المأخوذة في جدول حسابات النتائج مختلفة في كثير من الأحيان عن تلك التي يعترف بها جبائيا، كما أن قيم الأصول والخصوم الناتجة

عن ذلك في الميزانية المحاسبية تختلف في العادة عن قيمها الضريبية وتؤدي هذه الفروقات بدورها إلى اختلاف في عرض وتقديم الآثار الضريبية في هذا النوع من المحاسبة عنه في المحاسبات المرتبطة بالجباية.¹

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات .

1- تعريف الإعانات :

تتمثل الإعانات العمومية في عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي تحملها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة بفعل امتتالية لبعض الشروط المرتبطة بأنشطة ماضيا أو مستقبلا . حيث عرف النظام المحاسبي المالي إعانات الاستغلال والتوازن كونها الإعانات المرتبطة بالنشاط العملياتي للمؤسسة.²

أنواع الإعانات :

1- اعانات استغلال (subventions d'exploitation): وتصنف كالتالي :

أ- **اعانات التوازن** : وهذه الإعانات تقدمها السلطات المركزية او المحلية الى مؤسسات لحقت بها خسائر، ان الهدف من هذه الإعانة هو مساعدة المؤسسة المعينة على تغطية هذه الخسائر ومواصلة نشاطها لأداء دورها الاقتصادي والاجتماعي، إذ بدون هذه الإعانة قد تتوقف المؤسسة عن نشاطها ويحرم المجتمع من خدماتها و التي قد تكون ضرورية له؛

¹ : وحيد بليدية، المعالجة الجبائية للاعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، العدد 02، 2021، ص 07
² علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، بوية الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، سنة 2007، الصفحة 340.

ب- اعانات اخرى للاستغلال : وهي اعانات قد تقدمها السلطات المركزية او المحلية الى المؤسسات امتثلت لدى ممارسة نشاطها الى شروط محددة من قبل هذه السلطات، مثال ذلك; بيع منتجات المؤسسة بسعر محدد، أو تشغيل عدد معين من خرجي الجامعة الجدد....ان الهدف اعانات الاستغلال هو مساعدة المؤسسة على تغطية التكاليف الناجمة عن تطبيق الشروط المفروضة عليها من قبل السلطات الوطنية او المحلية.

2- اعانات التجهيز والاستثمارات :

أ- اعانات التجهيز :

لقد عرف (ن.م.م) اعانات التجهيز التالي : "اعانات التجهيز هي اعانات التي يستفيد منها الكيان من اجل اكتساب ممتلكات معينة او انشائها. ان حسابات اعانات التجهيز تكون دائنة بمبلغ الاعانة المحصلة، وهذا يجعل احد الحسابات التالية مدينة :

- احد حسابات المجموعة الثانية، وهذا اذا كانت الاعانة تحويل مجانية لتثبيات، الى الكيان.

- احد حسابات المجموعة الرابعة، اذا كانت الاعانة تمثل تحويلات مالية منتظرة "

ب- اعانات الاستثمار الاخرى :

فقد عرفها (ن.م.م) كالتالي : " اما اعانات الاستثمار الاخرى فهي اعانات يستفيد منها الكيان

لتمويل انشطته الطويلة الاجل : لإقامة كيانات في الخارج، البحث عن سوق جديدة"¹.

1- التسجيل المحاسبي للإعانات :

يتم التسجيل المحاسبي للإعانات حسب نوع الاعانة².

¹ : عيد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، برج بوعريبيج الجزائر، الطبعة الأولى، 2011، ص 208 و 209 و 211 و

212

² المرجع السابق، ص 208 و 209 و 212

محاسبيا نسجل اعانات التوازن كالتالي :

بتاريخ استلام اشعار بالاستفادة من اعانة توازن نسجل القيد التالي :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxxx	xxxxxx	-----N/xx/xx----- ----- الدولة والجماعات العمومية، إعانات ستستلم إعانة التوازن استلام اشعار بإعانة توازن	741	411

وبتاريخ الحصول الفعلي على الاعانة نسجل القيد :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxxx	xxxxxx	-----N/xx/xx----- ----- البنك إعانة التوازن استلام اعانة	741	512

محاسبيا نسجل اعانة الاستغلال التالي :

بتاريخ استلام اشعار بالاستفادة من اعانة

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxxx	xxxxxx	-----N/xx/xx----- ----- الدولة والجماعات العمومية، إعانات ستستلم اعانات أخرى للاستغلال استلام اشعار الاستفادة من اعانة الاستغلال	748	411

وبتاريخ الحصول الفعلي على الاعانة نسجل :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
xxxxxx	xxxxxx	-----N/xx/xx----- ----- الدولة والجماعات العمومية، إعانات ستستلم الدولة والجماعات العمومية، إعانات ستستلم استلام اعانة الاستغلال	411	512

عند استلام اشعار الاستفادة بإعانة التجهيز نسجل القيد التالي :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXXX	-----N/xx/xx----- ----- الدولة والجماعات العمومية، إعانات ستستلم	131	411
XXXXX		اعانات أخرى للاستثمار	أو	
XXXXX		اعانات أخرى للاستثمار اعانات تجهيز او استثمار قيد الاستلام	132	

بتاريخ الاستلام اعانة التجهيز وتبعا لطبيعة الاعانة المستلمة، نسجل القيد التالي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxxx	-----N/xx/xx----- ----- البنك		512
	xxxxx	تثبيات (أراضي مثلا)		2...
xxxxx		الدولة والجماعات المحلية، اعانات ستستلم	411	
		استلام اعانة تجهيز		

ينص (ن.م.م) في مادة 124-5 على عدم تسجيل الاعانات بالحسابات الا اذا توفر ضمان معقول

بان :

❖ الكيان سيمثل للشروط الملحقة بالإعانات،

❖ وان الاعانات سيتم استلامها.

في نهاية السنة :

❖ بالنسبة لإعانة التجهيز المستخدمة في تمويل التثبيات قابلة للاهلاك :يتم ادراجها ضمن النواتج

(بالحساب 754) قسط اعانة التجهيز المحول لنتيجة الدورة) وبنفس قيمة قسط الإهلاك الممول بالإعانة ¹.

2- تعريف الضرائب المؤجلة :

حسب النظام المحاسبي المالي فقد عرف الضرائب المؤجلة على انها عبارة عن مبلغ الضريبة عل

الارباح القابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) او قابلة للتحويل (ضريبة مؤجلة خصوم) خلال سنوات مالية

مستقبلية، بمعنى هي تلك الضرائب على الاباح التي يستحق سدادها او استردادها خلال الفترات المستقبلية

والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة

اخرى.

وعليه من خلال هذا التعريف نستنتج ما يلي :

✓ أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب على الأرباح يتم حسابها انطلاقا من المعادلات الضريبية

السارية المفعول والمطبقة حسب طبيعة نشاط الشركة .

✓ ان الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب على الارباح يتم دفعها خلال السنة المالية بغية استردادها

للفترات اللاحقة او يتم خصمها خلال السنة المالية بغية دفعها في الفترات المستقبلية.

¹ عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 212

✓ ان الضرائب المؤجلة تكون ناشئة عن اختلاف المعالجة المحاسبية على المعالجة الجبائية لكل من الاعباء وإيرادات التي تساهم في تشكيل نتيجة المؤسسة .

3- حالات نشوء الضرائب المؤجلة :

حسب النظام المحاسبي المالي هناك ثلاثة حالات اساسية يمكن ان ينجم عنها ضرائب مؤجلة وهي¹:

✓ وجود اختلال زمني مؤقت بين الاثبات المحاسبي لإيراد ما او عبء ما واخذه في الحسبان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

✓ وجود خسائر جبائية او قروض ضريبية قابلة لترحيل اذا كان تحميلها على ارباح جبائية او ضرائب مستقبلية ممكنا في مستقبل منظور .

✓ وجود ترتيبات والغاءات واعادة معالجة تم في اطار اعداد كشوفات مالية مدمجة (اعداد ميزانية موحدة بالنسبة لمجمعات الشركات) .

الاعانات العمومية من منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية :

• مجال وهدف تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS20:

▪ الهدف من تطبيق المعيار:

اصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB المعيار IAS20 لمعالجة الاعانات الحكومية

محاسبيا والمتعلقة بما يلي:²

❖ الاعانات المرتبطة بالأصول (التجهيز والاستثمار) المرتبطة بالعمليات الاتية :

¹ عيسى اسماعين، جباية و محاسبة المؤسسة تقنيات جبائية و محاسبية، الجزائر، 2022، ص 203

² رياض جدار و اخرون، المعالجة المحاسبية و الجبائية للاعانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي و على ضوء المعايير المحاسبية الدولية (IAS) (IFRS) – من النظرية الى التطبيق، العدد 01، 2018، ص 26

-اقتناء التثبيتات;

- انشاء التثبيتات;

-تجديد الاصول;

- تأجيل التنازل عن الاصول .

الاعانات المرتبطة بالنتيجة (الاستغلال والتوازن) والمتمثلة في الاعانات المرتبطة بالنشاط العملياتي للمؤسسة.

▪ المعالجة المحاسبية للإعانات طبقا للمعيار IAS20:

لا تدرج الاعانات العمومية بما في ذلك الاعانات غير النقدية المقيمة على اساس قسمتها العادلة

ضمن حساب النتائج أو في شكل أصول، إلا اذا كان هناك تأكيد معقول بان :

المؤسسة سوف تلتزم بالشروط المرتبطة بالإعانات وانها سوف يتم استلامها وهنا مفهومين

متعارضين عند التسجيل المحاسبي للإعانات وهما :¹

• **المفهوم الاول :** المقاربة من خلال الميزانية التي تعتبر ان الاعانة يجب ان تدمج مباشرة في الاموال

الخاصة لان المساعدات تشكل أداة تمويل غير قابلة للتعويض وان التسجيل في حساب النتائج خاطئ لان

الاعانة لا تمثل ربح بالنسبة للمؤسسة بل تمثل تشجيع من طرف الحكومة وبدون اعباء بالمقابل .

• **المفهوم الثاني :** مقاربة النتيجة التي تعارض مقاربة الميزانية كون الاعانة يجب تسجيلها في حساب

النتائج لأنها لم يتم تقديمها من طرف الشركاء وان الحصول عليها يسبقه عموما الالتزام ببعض الشروط

¹ المرجع السابق، ص 28

التي تؤدي الى تحمل أعباء بالنسبة للمؤسسة، وبالتالي يستحسن تسجيلها في حساب النتائج لتخفيف عن التكاليف التي انجبتها، وهي المقاربة التي تبناها IAS20 بتسجيل الاعانات العمومية في حساب النتائج .

3- التسجيلات الجبائية :

❖ اعانات الاستغلال والتوازن :

حيث يدرج القانون الجبائي اعانات الاستغلال والتوازن التي تمنحها الدولة او الجماعات الاقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها او تحصيلها او قبضها، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على ادراج الاعانات العمومية المرتبطة بالاستغلال (اعانات موجهة لتغطية وخسائر سبق حصولها او هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمؤسسة) في الحسابات كإيرادات (ح/74 إعانات الاستغلال) في تاريخ تم اكتسابها فيه دون ان يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد.¹

❖ اعانات التجهيز (الاستثمار) :

حيث نص القانون الجبائي الساري المفعول الى غاية نهاية سنة 2020 على ادراج اعانات التجهيز الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، ثم يتم ربطها بالأرباح الخاضعة لضريبة على امتداد السنوات المالية الموالية تناسبها مع الاهتلاكات المطبقة في ظرف 5 سنوات، في حين ينص قانون المالية السنوي لسنة 2021 على ربط الاعانات الموجهة لاقتناء تشييدات قابلة للاهلاك بنتيجة السنة المالية على حسب مدة الاهتلاك، اما الاعانات الموجهة لاقتناء تشييدات غير قابلة للاهلاك فيتم ربطها بنتيجة السنة المالية على امتداد خمس (05)سنوات باجزاء متساوية، وفي حالة التنازل عن التشييدات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الاعانات يطرح جزء الاعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة

¹ عيسى سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 208

من القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة لتثبيات القابلة للاهلاك، او من سعر الاقتناء بالنسبة لتثبيات غير قابلة للاهلاك، وذلك من اجل تحديد فائض القيمة الخاضع لضريبة او ناقص القيمة الواجب خصمها .

في حين نجد النظام المحاسبي المالي ينص على اظهارها في الميزانية كإيرادات مؤجلة (ح/131 أو ح/132) ثم يتم تحويلها الى نتيجة باستعمال (ح/754) اقساط اعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية) كما يلي :¹

- ✓ اذا كانت الاعانة مرتبطة بالأصول القابلة للاهلاك فانه يتم ادراجها في الحسابات كمنتجات تناسبها مع الاهلاك المطبق على التثبيت موضوع الاعانة.
- ✓ أما اذا كانت الاعانة موجهة للحصول على تثبيات غير قابلة للاهلاك فإنها توزع على مدى مدة عدم قابلية التصرف في التثبيت موضوع الاعانة .
- ✓ أما إذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف فإن الاعانة تحول الى نتيجة كإيرادات لمدة 10 سنوات بطريقة خطية.

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة :

1- تعريف فائض قيمة التنازل : وهو الربح الذي تحققه المؤسسة عند التنازل عن استثمارات أي تثبيات معنوية او عينية او مادية. إن عملية التنازل عن التثبيات تحقق ربحا إذا تم بيع التثبيات المعنوية بقيمة اكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، ويوصي (ن.م.م) بتسجيل هذا الربح بالحساب (ح/ 752) فوائض القيمة عن خروج تثبيات غير مالية، إذا تعلق الامر بتثبيات عينية او معنوية . وبالحساب (ح/767) أرباح صافية عن عمليات التنازل عن اصول مالية) إذا تعلق الامر بأصول مالية . أما إذا تم التنازل عن

¹ المرجع السابق : ص 210

التثبيات بقيمة تقل عن قيمتها المحاسبية الصافية، عندها نقول أن عملية التنازل تمت بخسارة وتسجل

بالحساب 652 (بالنسبة للأصول العينية والمعنوية) وبالحساب 667 (بالنسبة للأصول المالية)¹.

2-التسجيل المحاسبي لفائض قيمة التنازل المعاد استثماره : بداية نلاحظ ان (ن.م.م) لم يبين كيفية

التسجيل المحاسبي لفائض القيمة المعاد استثماره وعليه فإن هذه العملية يمكن ان تتم كالتالي :

-حساب النتيجة الجبائية والتي يستثنى منها فائض قيمة التنازل المتعهد بإعادة استثماره .

-بعد مصادقة الشركاء على حسابات المؤسسة وكيفية توزيع النتيجة نسجل القيد التالي :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXXX	-----N/xx/xx----- -----		120
XXXXX		نتيجة الدورة	1064	
XXXXX		احتياطات منظمة (أي ف.ق.ت.م.إ.)	601	
XXXXX		احتياطات قانونية . . وغير من	602	
XXXXX		الاحتياطات قسائم مستحقة ترحيل من جديد ترصيد ح/نتيجة الدورة	110	

-بعد شراء او انجاز تثبيات جديدة (معدات مثلا) وتخصيص فائض قيمة التنازل (المسجل بالحساب

1064) لتمويلها، عندها ترصيد الحساب 1064 كالتالي :

¹ عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 199

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXXXX	XXXXXX	-----N/xx/xx----- ----- فائض قيمة التنازل المعاد استثماره اهتلاك معدات صناعي تخصيص فائض قيمة التنازل لاهتلاك معدات صناعية	2815	1064

إن قسط الاهتلاك السنوي لهذه المعدات يحسب على أساس قيمتها الصافية (أي تكلفة شراء ناقصا فائض

قيمة التنازل المخصصة لتمويلها) ويسجل في نهاية السنة كالتالي :

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
XXXXXX	XXXXXX	-----N/12/31----- ----- مخصصات اهتلاك وخسائر القيمة لأصول غ مالية اهتلاك معدات صناعية قسط اهتلاك للسنة (ن)	2815	681

3- المعالجة الجبائية لفائض قيمة التنازل المعاد استثماره :

طبقا للمواد 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة فإن :

-فائض قيمة التنازل يخضع للضريبة على الربح كالتالي :

إذا كان فائض القيمة قصير الأمد (أي ناتجا عن بيع استثمارات تم الحصول عليها منذ ثلاثة أو أقل) فإن 70% من قيمة هذا الفائض تضاف للنتيجة الخاضعة للضريبة، إذا لم تتم إعادة استثمار هذا الفائض.

إذا كان فائض القيمة طويل الأمد (أي ناتجا عن بيع استثمارات تم الحصول عليها منذ أكثر من ثلاثة سنوات) فإن 35% من قيمة الفائض تضاف للنتيجة الخاضعة للضريبة، هذا إذا لم تقم المؤسسة بإعادة استثمار هذا الفائض.

-فائض قيمة التنازل المعفى من الضريبة : إذا تعهد المكلف بالضريبة باستثمار مبلغ يساوي فائض قيمة التنازل المحققة مضافا إليها تكلفة (قيمة) الأصول الثابتة المتنازل عنها، وهذا خلال ثلاثة سنوات، فإن فائض القيمة يعفى من الضريبة على الربح. وتنص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة على اعتبار فائض القيمة المعاد استثماره، اهتلاكا خاصا بالاستثمار الذي استخدم فائض القيمة لتمويله ، وعليه فإن قسط الاهتلاك السنوي للأصل المعني يحسب على أساس قيمته الصافية (أي تكلفة الاستثمار - فائض قيمة التنازل المستخدمة في تمويله).¹

¹ المرجع نفسه، ص 199 و 200

يهدف البحث إلى إبراز دور السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية وتبيان مدى مواكبة الإصلاح الضريبي للإصلاح الاقتصادي. وخلص البحث إلى اختلال الهيكل الضريبي وذلك باعتماده على الجباية البترولية بالدرجة الأولى وإهماله للجباية العادية وعجزه عن مكافحة التهرب الضريبي.

4-دراسة من اعداد الطالب : شعيب شنوف "الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات و التوحيد المحاسبي العالمي حالة BP EXPLORATION LIMITED , البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية , جامعة الجزائر 2007. وتعرض الباحث في دراسته إلى أهمية وضرورة التوحيد المحاسبي وبين الفرق بين التوحيد والتوافق المحاسبيين وتناول كذلك المشاكل المحاسبية الدولية وتوصل إلى ضرورة تبني أساليب جديدة في مجال الإعلام المالي والاقتصادي واعتماد المعايير المحاسبية الدولية في إعداد التقارير والقوائم المالية .

5-دراسة من اعداد الطالب : مراد آيت محمد "ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي , خلال الفترة 2010-2013 " , البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية , جامعة الجزائر (03) , 2014 . وقد درس الباحث إشكالية تكييف بيئة المحاسبة في الجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، من خلال دراسة مراحل تطور الفكر المحاسبي والاتجاهات العالمية للتوافق والتوحيد المحاسبيين، وتناول كذلك أسباب ودوافع تطبيق النظام المحاسبي المالي والصعوبات التي واجهته على أرض الواقع، ليخلص إلى ضرورة انضمام الجزائر لمجلس المعايير الدولية للمحاسبة والاتحاد الدولي للمحاسبين وتكييف النظام المحاسبي المالي مع التطورات والمستجدات في المجال المحاسبي .

6-دراسة من اعداد الطالبة : جليلة إيمان حمدي "أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي، دراسة حالة الجزائر"، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة 2015 وطرحت الباحثة إشكالية أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي في الجزائر، وقد تم ذلك من خلال دراسة أسباب نشأة وظهور معايير المحاسبة الدولية، ودراسة آثار هذه المعايير على النظام الجبائي و انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي في الجزائر. وقد لخص البحث إلى ضرورة تكييف الإطار القانوني والتشريعي مع مستجدات المعايير المحاسبية الدولية وخاصة النظام الجبائي و ضرورة تنصيب لجان مختصة لمتابعة آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي .

7-دراسة من اعداد الطالب : عبد القادر بكيجل "النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره في دعم الشفافية

والإفصاح ببورصة الجزائر"، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف 2017. وطرح الباحث إشكالية تأثير النظام المحاسبي المالي في دعم الشفافية والإفصاح، وقد تم ذلك من خلال دراسة الاختلافات المحاسبية الدولية وضرورة التوفيق بينهما. كما تناول كذلك الإطار النظري والقانوني للنظام المحاسبي المالي وصعوبات تطبيقه، وأكد على ضرورة توافقه مع معايير المحاسبة الدولية. وقد لخصت الدراسة إلى ضرورة تكييف النظام المحاسبي المالي مع التغيرات التي عرفتها معايير المحاسبة الدولية وإجبار الشركات المدرجة في البورصة على الإفصاح الالكتروني عن كل القوائم والتقارير المالية .

8- دراسة من اعداد الطلبة : رياض جدار, يزيد تفرات , هادية بن مهدي (جوان 2018) : " المعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي على ضوء معايير المحاسبية الدولية (ias - ifrs) - من النظرية الى التطبيق

الإشكالية : كيف تعالج الإعانات العمومية طبقا للمعيار الدولي 20 و هل النظام المحاسبي الدولي وفق في مسابته محاسبيا و جبائيا ؟

تهدف هذه الدراسة الى التعريف بالإعانات العمومية أداة في خدمة الدولة لتنفيذ سياستها التنموية و الحفاظ على أنواع معينة من الأنشطة الاقتصادية , بالاحص المؤثرة اجتماعيا , كالأعانات التي تمنحها دولتي فرنسا و اليابان الى شركة النقل الحديدي لوزنها الاقتصادي و الاجتماعي , و المرجعية الدولية خصصت معيار دولي (رقم 20) لمعالجة الموضوع , إضافة الى تفسير واحد (رقم 10) نظرا لأهمية الموضوع و انتشار استعماله لدى عدة دول , و توصلت هذه الدراسة الى النتائج ان الجزائر تبنت المعيار الدولي 20 من حيث الاطار النظري و القوانين التي نص عليها النظام المحاسبي المالي , عند قراءة القوانين نلاحظ نفس العبارات و التعريفات .

لكن ما لم يتم توضيحه الى حد الان هو الجانب الجبائي , لم تصدر نصوص تكميلية توضح كيفية معالجة الإعانات من الناحية الجبائية , قانون الضرائب غير مفصل بالكافي و يكتسي نوع من الغموض فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة .

من مهام مجلس المحاسبة الوطني تغطية هذه النقائص من خلال اصدار توضيحات و اقتراحات نموذجية لمعالجة الموضوع و توحيد الاجتهادات و التفسيرات المحلية , إضافة الى التنسيق مع المديرية العامة

للضرائب في تعديل و / او توضيح كيفية معالجة المواضيع التي تناولها النظام المحاسبي المالي و التي لها علاقة وطيدة بالجباية .

9-دراسة من اعداد الطالب : نبيل قطاقف 2018- 2019 " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجباية في الجزائر خلال فترة (2010 - 2017)

الإشكالية : ما هو أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي في الجزائر؟

إن أهداف البحث التي نسعى إلى تحقيقها من خلال هذه الدراسة تكمن فيما يلي :

1-تسليط الضوء على العلاقة بين المحاسبة والجباية

2-إبراز أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

3- التعرف على الجهود المبذولة والاقتراحات المقدمة لتكييف النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي , و توصلت هذه الدراسة الى العديد من النتائج يهدف الإصلاح

الجبائي إلى تحقيق عدة أهداف مالية وإقتصادية وإجتماعية، ويمثل الهدف المالي أهم هذه الأهداف حيث

يسعى إلى رفع نسبة مساهمة الجباية العادية في تمويل ميزانية الدولة وإحلال الجباية العادية محل الجباية

البتروولية، كما يهدف كذلك إلى تحقيق العدالة لإجتماعية بين المكلفين من خلال التمييز بين الأشخاص

الطبيعيين والأشخاص المعنويين. والتوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية

وإعفاء أصحاب الدخل المنخفضة، وقدم كذلك النظام الجبائي الجديد تحفيز للقطاع الخاص من خلال منح

إعفاءات لبعض الأنشطة وبعض المناطق. رغم كل الجهود المبذولة لم يتمكن النظام الجديد من تحقيق الكثير من هذه الأهداف وخاصة الهدف المالي وهو إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية .

10-دراسة من اعداد الطالبة : وحيد بليدية نوفمبر 2021 "المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من

النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية"

الإشكالية : ما هي أهم الضرائب والرسوم المشكلة للنظام الجبائي الجزائري ؟ وما هي الخطوات المتبعة من أجل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ؟

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على النظام الجبائي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المشكلة له وكيفية القيام بالمعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية . حيث توصلت الدراسة الى بعض النتائج نذكر ابرزها تطبيق النظام المحاسبي المالي في البداية، أدى إلى ظهور عدت اختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الأمر الذي دفع السلطات الاقتصادية في الجزائر إلى إجراء إصلاحات عميقة لهذا النظام، تتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق وباختلاف الأنظمة الجبائية بين الدول انفرد النظام الجبائي الجزائري على غيره بمجموعة من التشريعات والسياسات التي تخص الدولة، وباعتبار أن الجباية الممول الأول لخزينة الدولة من خلال الإيرادات المتأتية من فرض الضرائب والرسوم على المكلفين بالضريبة والخضوع للأنظمة التصريحية .

11-دراسة من اعداد الطالبة : هجيرة بوزوينة ديسمبر 2021 " المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات

والمساعدات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات المعيار الدولي رقم 20

الإشكالية : كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات والمساعدات المستلمة من الدولة في ظل

تطبيق النظام

المحاسبي المالي؟ وما مدى توافقتها والمعيار الدولي رقم 20 ؟

تهدف هذه الدراسة الى :

- توضيح مفهوم المنح ، الاعانات والمساعدات .
- معرفة مدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 20 و مدى تطابقه مع النظام المحاسبي المالي .
- التعرف على المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات المستلمة في ظل النظام المحاسبي المالي ومدى توافقتها و المعايير المحاسبية الدولية .
- و توصلت الدراسة الى نتائج نذكر ابرزها :
- تؤدي الاعانات المستلمة من الدولة دورا هامة للمؤسسات باعتبار مصدر تمويل هام لها، لذا خصص النظام المحاسبي المالي جزءا لكيفية المعالجة المحاسبية لهذه الإعانات .
- ساعد النظام المحاسبي المالي مستخدمي القوائم المالية على تلقي المعلومات الملائمة من خلال ضمان تسجيل وتبويب الإعانات المستلمة في حسابات خاصة بها .

- أن النظام المحاسبي المالي يتوافق والمعايير الدولية للمحاسبة في معالجة الاعانات الحكومية من خلال المعيار الدولي رقم 20 , أن هناك بعض الفروقات وهذا راجع لاختلاف البيئة المحاسبية .
- ان تطبيق لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي 20 يؤدي الى تحسين المعالجة المحاسبية الخاصة بالمنح والاعانات وكيفية عرضها والافصاح عنها .
- التزام المؤسسة محل الدراسة بقواعد ومتطلبات النظام المحاسبي المالي في معالجة الإعانات الحكومية المستلمة .
- وجود اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في معالجة الاعانات الحكومية المستلمة، اضافة الى عدم اهتمام المؤسسة بتسجيل الضرائب المؤجلة المتعلقة بالإعانات .

الخلاصة :

لقد تطرقنا في ها الفصل الى الاختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي مرورا بأسباب نشأة هذه الاختلافات بين النظامين وأهم نقاط الاختلاف المتمثلة في الاهتلاك , الايجار التمويلي , تكاليف الاقراض و تاريخ إدخال الاصل الى الميزانية وغيرهم من النقاط المهمة تم ذكرها والتفصيل فيها وعن علاقة النظام الجبائي بالمحاسبي .

وتناولنا أيضا أهم المعالجات المحاسبية والجبائية للإعانات المطبقة في الجزائر التي تخص الضرائب المرجلة وحالات نشوئها والاعانات وأنواعها ..الى التسجيلات المحاسبية والجبائية لهم ,ومن ثم للمعيار 20 الذي فصل فيه كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات , مما شملت دراستنا المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة ايضا وتسجيلات المحاسبية والجبائية لها .



الفصل الثاني
الجانب التطبيقي

تمهيد :

تدعيما للدراسة النظرية في الفصلين السابقين، وجب أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، فقمنا بمحاولة إسقاط ما درسناه في الجانب النظري حول كيفية القيام بالمعالجة المحاسبية والجبائية للاعانات وفوائض القيمة وكذلك المعالجة الجبائية لفوائض القيمة والاعانات من خلال تحيين القانون الجبائي لسنة 2020، قمنا بتربص بشركة بكار، وسيتناول هذا الفصل

مبحثين:

المبحث الأول: نتطرق إلى تقديم الشركة والمعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة والاعانات.

المبحث الثاني: فسيتناول المعالجة الجبائية لفوائض القيمة والاعانات بنفس الشركة .

المبحث الأول : المعالجة المحاسبية للإعانات و فوائض القيمة

شركة بكار هي شركة ذات نشاطات متعددة و ذات مسؤولية محدودة، مقرها في ولاية الوادي. تعمل في جميع أنحاء البلاد منذ عشر سنوات و يركز نشاطها في وقت الحالي على جنوب و شرق البلاد , و مختصة في الأنشطة التالي :

-الاشغال العمومية و البناء

- الاعمدة الكهربائية

- معدات و نظم الري

- نقل المعدات

لذا رغبتنا في إجراء دراسة تطبيقية لهذه المؤسسة لزيادة التأكد حول كيفية تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول : تقديم المؤسسة

و منه سنتناول في هذا المطلب بشكل مبسط نشأة و تعريف المؤسسة محل الدراسة و الهيكل التنظيمي الخاص بها و أهدافها المرجوة .

أولا : نشأة الوحدة و تعريفها

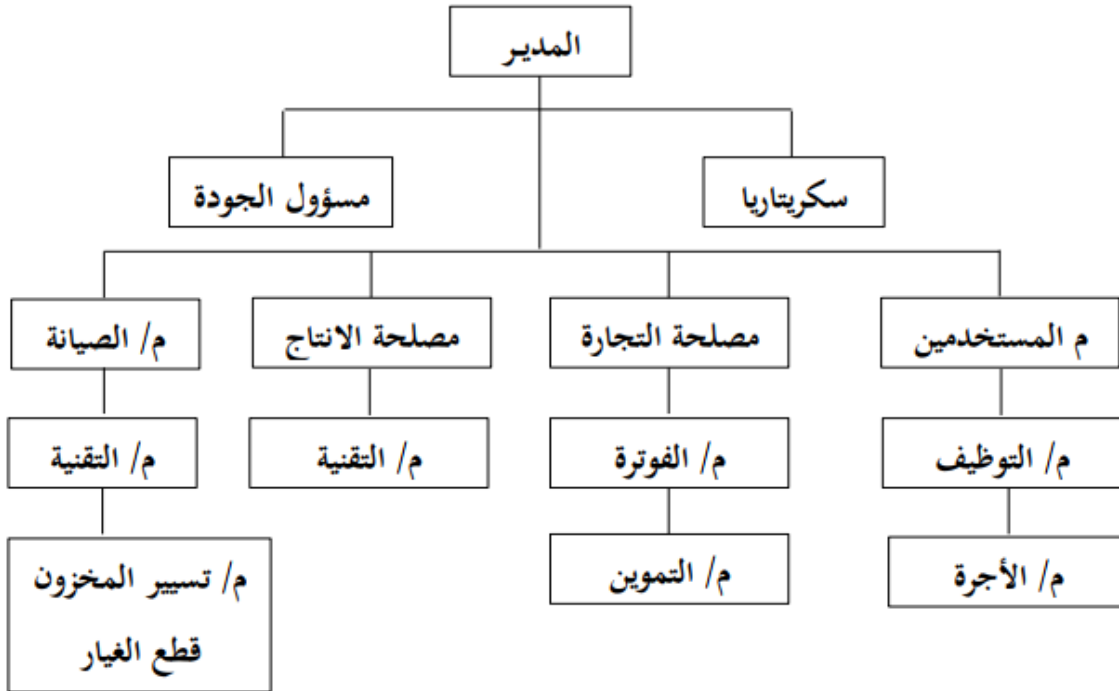
شركة بكار للأعمدة الكهربائية هي شركة ذات مسؤولية محدودة، مقرها الاجتماعي حي الكوثر البيضاء ولاية الوادي، مقر النشاط المنطقة الصناعية وادي العنقدة، ولاية الوادي، تنشط في مجال إنتاج الأعمدة الكهربائية، وقد تم إنشاؤها في عام 2016 برأس مالها الاجتماعي 5000000000 دج و مساحتها 160/125 م , بلغ عدد عمالها 120 عامل الى غاية 2020/08/06 , تعتمد النشاط في كامل التراب الوطني، وهي حاليا تركز على الجنوب الشرقي من البلاد وحدة الأعمدة الكهربائية تأسست كفرع و قد افتتحت في تدشين رسمي من طرف السيد معالي وزير الداخلية , و ذلك في زيارة رسمية له بولاية الوادي في شهر جانفي من سنة 2017 وتجتهد الشركة لتوفير منتجات ذات جودة عالية وممتازة، وذلك في سعي منها لإثراء السوق الوطنية والوصول إلى مكانة المرموقة وكجزء من توسع نشاط الشركة، هناك عدة مشاريع قيد الإنشاء والدراسة على عدة مراحل قادمة، منها :

-الغرف الخرسانية الكهربائية الجاهزة

- انجاز الغرف الخرسانية للاتصالات
 - الاعمدة الخرسانية للاتصالات (خطوط الهاتف)
 - غرف الاتصالات الرضية المختلفة
 - مختلف المشاعب الجاهزة
- ثانيا : الهيكل التنظيمي لشركة

عبارة عن تنظيم بسيط حسب طبيعة الشركة فهناك مسيرون يقومون بتوزيع المهام والأنشطة بين العاملين مع تحديد المسؤوليات للوظائف المختلفة .

الشكل رقم (01) : مكونات الهيكل التنظيمي



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

يتمثل محتوى هذا الشكل في ما يلي :

مدير الشركة: يعتبر أعلى هيئة بها وهو المسؤول الأول والأخير عن متابعة سير الشركة يوميا و وضع القرارات وتحويلها إلى المصالح المعنية .

السكرتاريا: تعمل على الربط بين رؤساء المصالح والمدير، وبينه وبين العملاء .

مسؤول الجودة: يعمل على تطبيق سياسات وإجراءات الجودة المعمول بها في الشركة، وهو مسؤول أيضا عن تدريب الأفراد على تطبيقها وتحفيزهم على العمل بها، وهو مسؤول أيضا عن تطبيق أي إجراءات جديدة .

مصلحة المستخدمين: تهتم بشؤون العمال وكافة الإجراءات التي يشرف عليها رئيس المستخدمين وتنقسم إلى فرعين أساسين:

مصلحة الأجور: يرأسها رئيس مصلحة المستخدمين ولها وظيفة رئيسية هي الأجور العمال بصفة عامة.

مصلحة التوظيف: تهتم بتسيير العمال داخل المؤسسة ومن أهم الوظائف التي يقوم بها:

-مراقبة حركة العمال داخل الورشات وتوجيههم في حالة توقف إحدى الورشات.

-استقبال طلبات التوظيف ومعالجة الملفات المعروضة لدى الشركة.

مصلحة التجارة: يشرف عليها رئيس مصلحة التجارة وتمثل هذه الإدارة الصلة بين المؤسسة والزبائن وهدفها

الرئيسي هو تلبية اكبر عدد من الطلبات وبالتالي فهي تهتم بكل ما يتعلق بالبيع وهذا بالتنسيق مع مختلف

الهيكل والإدارة العامة وتفرع مصلحة التجارة إلى خلية التموين و خلية الفوترة :

مصلحة التموين: تقوم هذه الإدارة بإعداد وتطبيق برامج شراء المواد الأولية كما أنها تشارك بالتفاوض مع

الموردين المحليين و الأجانب وتلبي احتياجات الشركة من المواد الأولية .

مصلحة الفوترة: تقوم هذه المصلحة بإعداد الفواتير الخاصة بعملية البيع والشراء:

- للبائع : ثبت الفاتورة بأن عملية البيع قد تمت وتبين السعر أو المبلغ المستحق أنها تجبر المشتري على

الدفع .

-المشتري : تمكنه من التحقق حين استلام البضاعة من النوعية والكمية المتفق عليها كما تسمح بالتأكد

من صحة الحسابات (الأسعار) وتعتبر كحجة لتنفيذ التزامات البائع.

- **مصلحة الإنتاج:** هي جزء من الإدارة المسؤولة عن وظيفة الإنتاج والتصنيع وتعتبر من الوظائف

التنفيذية المسيرة للشركة تلعب إدارة الإنتاج دوراً أساسياً في العملية الإنتاجية وعن طريقها تحقق الشركة أغراضها الأساسية وتضم إدارة الإنتاج مصلحة التقنية :

مصلحة التقنية: هي مصلحة مختصة في المشاريع ويتمثل دورها في المناقصات ويكون ذلك عند نشر المناقصات في الجرائد فتقوم المؤسسة بالشراء دفتر الشراء و المتعلق بهذه المناقصة من المصلحة المتعلقة بها ويجب أن تكون المؤسسة مؤهلة بهذه المناقصة، وبعد إرضاء المناقصة وقبولها تصبح هنا كصفحة بين المؤسستين ودورها يتمثل في مراقبة المشاريع والورشات الخاصة بالمؤسسة وبتأسيها المدير التقني .

مصلحة الصيانة: تعتبر أهم مصلحة في الوحدة، فعمال الصيانة قائمون على صيانة الأجهزة والآلات وتنقسم إلى مصلحة تقنية ومصلحة تسيير المخزن قطع الغيار .

مصلحة التقنية: توفير الآلات وقطع الغيار للمكينات الشغالة مع مراعاة النوعية والكمية ومدى صلاحية الآلة.

مصلحة تسيير المخزون القطع الغيار: تخزين قطع الغيار أمر له تأثير مباشر على أداء أنشطة الصيانة تقوم هذه المصلحة بتقديم خدماتها إلى إدارة الصيانة، وذلك بالاحتفاظ بقطع الغيار والمعدات في المخازن لحين الحاجة إليها وذلك عن الطلب، ولتسهيل هذه الخدمة تقوم الإدارة الصيانة بإعداد جدول زمني تفصلي يتضمن مواعيد الصيانة الدورية للتجهيزات الألية والاحتياجات المطلوبة وذلك قبل فنة من الزمن، والغرض من هذا أن تستعد وظيفة التخزين لتكون جاهزة لتلبية احتياجات الصيانة في مواعيدها المحددة .

ثالثاً : أهداف المؤسسة

تهدف شركة بكار للأعمدة الكهربائية , كأى شركة أخرى إلى تحقيق العديد من الأهداف أهمها:

-التحكم في السوق بالمادة المنتجة من خلال الاهتمام بالتسويق

-عقلنة استعمال الموارد البشرية وإعادة التركز على المهام الرئيسية

-رفع رأسمال الشركة وتوسيع نشاطها والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة

-ضمان مستوى مقبول من الأجور يعتبر العمال في المؤسسة من المستفيدين الأوائل من نشاطها

- البحث والتنمية تطور المؤسسات أدى إلى توفير إدارة أو مصلحة خاصة بعملية تطور الوسائل والطرق الإنتاجية علميا
- تخفيض التكاليف بصفة عامة
- الاستمرارية الشركة
- تعظيم الربح
- إيجاد مركز تنافسي جيد في السوق

المطلب الثاني : اعداد النتيجة المحاسبية و الجبائية لسنة 2019

تعرض القوائم المالية لشركة بكار لسنة 2019 كالاتي :

الجدول رقم 1 : ميزانية الأصول للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019

الأصول	2019		
	المبلغ الإجمالي	الاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي
الأصول الثابتة			
فرق الاقتناء أو شهرة المحل			
القيم المعنوية (غير الملموسة)	1063250	532845	530405
القيم المادية (لملموسة)			
الأراضي			
المباني	6000000	1500000	4500000
تشبيات مادية أخرى	35131305	19760707	15370598
تشبيات قيد الانجاز			

				تثبيات أخرى
				التثبيات المالية
				سندات الموازنة
				المساهمات الأخرى و الديون المرتبطة
				سندات أخرى مثبتة
	563000		563000	اقتراضات و أصول مالية أخرى غير جارية
	203441		203441	الضرائب المؤجلة أصول
	21167445	21793552	42960997	مجموع الأصول الثابتة
				الأصول الجارية
	46071952		46071952	مخزونات جارية
				الديون والوظائف المماثلة
	48784754	955645	49740400	الزبائن
	2088193		2088193	مدينون آخرون
	12435213		12435213	ضرائب مماثلة
				ديون أخرى ومناصب مماثلة
				المتاحات
				التوظيفات والأصول المالية الأخرى الجارية
	7283227		7283227	الخزينة
	116663340	955645	117618983	مجموع الأصول الجارية
	137830785	2274919	160579983	المجموع العام للأصول
		8		

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

الجدول رقم 2 : ميزانية الخصوم للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019

الخصوم	2019	
رؤوس الأموال الخاصة	55000000	
رأس المال الصادر		
رأس المال غير المستعان به	13496760	
العلاوات و الاحتياطات		
فرق إعادة التقييم		
فرق الموازنة(1)		
النتيجة الصافية -النتيجة الصافية حصة المجموعة(1)	23145154	
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى(الترحيل من جديد)		
حصة الشركة المدعمة (1)		
حصة الأقلية(1)		
مجموع رؤوس الأموال الخاصة	91641914	
الخصوم غير الجارية		
القروض و الديون المالية	2523263	
الضرائب(المؤجلة والمتراكمة)		
الديون الأخرى غير الجارية		
المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سالفاً		
مجموع الخصوم غير الجارية	2523263	
الخصوم الجارية		
الموردون والحسابات الملحقة	15910694	
الضرائب	854472	
الديون الأخرى	26900441	
خصوم الخزينة		
مجموع الخصوم الجارية	43665607	43
المجموع العام للخصوم	137830785	

اما جانب الخصوم لشركة بكار لسنة 2019:

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

النتيجة المحاسبية للمؤسسة "س" لسنة 2019 = المجموع العام للأصول - (مجموع رؤوس الأموال الخاصة ما عدا النتيجة + مجموع الخصوم غير الجارية + مجموع الخصوم الجارية)

النتيجة المحاسبية للمؤسسة "س" لسنة 2019 = 137830785 - (2523263+ 68496760) = 43665607+ 23145154 دج

الجدول رقم 3 : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة "س" للسنة المالية 2014

2013	2014	ملاحظة	
	218596136,72		المبيعات و المنتجات الملحقة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة
			إعانات الاستغلال
	218596136,72		إنتاج السنة المالية
	-161572712,04		المشتريات المستهلكة
	-9963345,90		الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
	-		استهلاكات السنة المالية
	171536057,94		
	47060078,78		القيمة المضافة للاستغلال
	-16656399,29		أعباء العاملين
	-3205845,43		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	27197834,06		إجمالي فائض الاستغلال
	803343,75	44	المنتجات العملياتية الأخرى
	-422879,94		الأعباء العملياتية الأخرى

	-5720544,87		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة
	955645,79		استئناف على خسائر القيمة والمؤونات
	22813398,79		النتيجة العملياتية
	687948,90		المنتجات المالية
	-343473,12		الأعباء المالية
	344475,78		النتيجة المالية
	23157874,57		النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
	-12720,53		الضرائب المؤجلة (تنوع) تبعا للنتائج العادية
	221043075,16		مجموع منتجات الأنشطة العادية
	-197897921,12		مجموع أعباء الأنشطة العادية
	23145154,04		النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			عناصر غير عادية (نواتج)
			عناصر غير عادية (أعباء)
			النتيجة غير العادية
	23145154,04		النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

يظهر جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة "بكار" النتيجة الصافية للسنة المالية 2019 وتساوي

دج 23145154

وللإشارة يوجد جدول حساب النتائج المعد جبائياً، حيث يعبر هذا الجدول المعد لصالح مديرية الضرائب عن نفس المضمون لجدول حسابات النتائج المعد محاسبياً، إلا أن الجدول الذي تحسب منه النتيجة الجبائية يفصل في التكاليف بدقة.

يظهر جدول النتائج لشركة بكار لسنة 2019 وفق الجدول التالي :

الجدول رقم 4 : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة "بكار" للسنة المالية 2019

	2019	ملاحظة	
	218596136,72		المبيعات و المنتجات الملحقة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة
			إعانات الاستغلال
	218596136,72		إنتاج السنة المالية
	-161572712,04		المشتريات المستهلكة
	-9963345,90		الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
	-171536057,94		استهلاكات السنة المالية
	47060078,78		القيمة المضافة للاستغلال
	-16656399,29		أعباء العاملين
	-3205845,43		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
	27197834,06		إجمالي فائض الاستغلال
	803343,75		المنتجات العملية الأخرى
	-422879,94		الأعباء العملية الأخرى
	-5720544,87		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات و خسائر القيمة
	955645,79		استئناف على خسائر القيمة والمؤونات
	22813398,79		النتيجة العملية
	687948,90		المنتجات المالية
	-343473,12		الأعباء المالية
	344475,78		النتيجة المالية

	23157874,57		النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
	-12720,53		الضرائب المؤجلة (تنوع) تبعا للنتائج العادية
	221043075,16		مجموع منتجات الأنشطة العادية
	-197897921,12		مجموع أعباء الأنشطة العادية
	23145154,04		النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			عناصر غير عادية (نواتج)
			عناصر غير عادية (أعباء)
			النتيجة غير العادية
	23145154,04		النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

تحديد النتيجة الجبائية

وبعد الحصول على النتيجة المحاسبية لسنة 2019 تأتي مرحلة المعالجة الجبائية، وهذه المرحلة تتم بإجراء التعديلات اللازمة وفق القواعد الجبائية بغية الحصول على النتيجة الجبائية.

يتم حساب النتيجة الجبائية انطلاقا من العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - العجز السابق (أربع سنوات)

1- الاستردادات:

- بالنسبة للمؤونات:

إن المؤونات المتعلقة بالتكاليف والخسائر لا تعتبر قابلة للخصم كمؤونات العطل مدفوعة الأجر. أما التي تكون لتدني قيمة الأصول فإنها قابلة للخصم مع توفر الشروط الشكلية والموضوعية مثل المؤونات المخصصة للديون المشكوك فيها ومؤونات تدني قيمة المخزونات.

الجدول رقم 5 : المؤونات غير القابلة للخصم

269153,36	مؤونة مخصصة للزبون A لأنها لا تستجيب للشروط القانونية	مؤونات غير قابلة للخصم
686492,43	مؤونة مخصصة للزبون B لأنها لا تستجيب للشروط القانونية	
315662,24	مؤونة العطل المدفوعة الأجر	أعباء أخرى غير قابلة للخصم (استردادات أخرى)
108218,67	مؤونة مساهمات صاحب العمل للضمان الاجتماعي المتعلقة بالأجر	
37460,32	مؤونة مساهمات العامل للضمان الاجتماعي المتعلقة بالعطل	

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

• بالنسبة لخسائر الصرف

نلاحظ وجود خسائر الصرف بقيمة **81663,06** دج والمتعلقة بالفارق الناتج عن تغيرات معدل الصرف بين قيمة ديون الموردين الأجانب عند تاريخ الالتزام وقيمة التسديد. فهذه الخسائر قابلة للطرح من النتيجة الجبائية.

وخسائر الصرف غير المحققة بقيمة **16927,30** دج والمتعلقة بتحيين الديون الأجنبية وفقا لتغير معدل الصرف. وهذه الخسائر غير قابلة للتخفيض من النتيجة الجبائية.

- بالنسبة للغرامات والعقوبات المالية:

تنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المقطع الأخير على أنه: "لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة".

نلاحظ وجود غرامات وعقوبات بقيمة **11540,43 دج**

- بالنسبة للضرائب المؤجلة

حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الفقرة 4 فإنه يتم خصم الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

وباعتبار أن الضرائب المؤجلة هي ضريبة على الأرباح فإنها غير قابلة للتخفيض من النتيجة الجبائية.

نلاحظ وجود ضرائب مؤجلة بقيمة **12720,53 دج**

- بالنسبة لفوائد الإيجار المالي

وفقا للمادة 27 من قانون المالية التكميلي 2010، فإن النصوص الجبائية المطبقة قبل سنة 2010 (سنة تطبيق النظام المحاسبي المالي) تبقى سارية المفعول من الناحية الجبائية. أي أن المستأجر لديه الحق في تخفيض الإيجار المالي من النتيجة الجبائية بينما المصاريف المالية للقرض المالي والاهتلاكات المسجلة للأصل والمسجلة محاسبيا يجب إعادة دمجها في النتيجة الجبائية (أي هي مصاريف غير قابلة للتخفيض).

من خلال الملحق رقم 6 فإن فوائد الإيجار المالي بقيمة **157574,67 دج**

- بالنسبة للاهتلاكات

حسب المادة 27 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010 (المتعلقة بقواعد الاهتلاك في الإطار عقود القرض الإيجاري)، فإن المقرض المؤجر من الناحية الجبائية هو صاحب الملكية القانونية للملك المستأجر فيكون بهذه الصفة صاحب الحق في ممارسة اهتلاك هذا الملك. أما المستأجر الذي يسجل محاسبيا الأصل والاهتلاكات فلا يحق له تخفيض هذه الاهتلاكات من الناحية الجبائية.

	مصارييف الاستقبال غير القابلة للخصم
	التبرعات والهبات غير القابلة للخصم
	الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
982645	مؤونات غير قابلة للخصم
	اهتلاكات غير قابلة للخصم
	حصة تكاليف بحوث التنمية غير قابلة للخصم
1392636	اهتلاكات الاستثمارات الممولة عن طريق القرض الايجاري
157574	إيجارات خارج النواتج المالية (مؤجر)
	أرباح على ضرائب الشركات
	الضرائب الواجب دفعها على النتائج
12720	الضرائب المؤجلة
	خسائر القيم غير القابلة للخصم
11540	الغرامات والعقوبات غير القابلة للخصم
478267	استردادات أخرى
3035382	مجموع الاستردادات
	III. التخفيضات
325000	فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة
	حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة
	ايرادات توزيع أرباح خاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو الاستثناءات المحددة
	الاهتلاكات المتعلقة بالقرض الايجاري
1605376	الايجات خارج الأعباء المالية (المستأجر)
	تكملة الاهتلاكات
	تخفيضات أخرى
1930376	مجموع التخفيضات
	IV. العجز السابق
	العجز السابق لسنة 2015
	العجز السابق لسنة 2016

	العجز السابق لسنة 2017	
	العجز السابق لسنة 2018	
	مجموع العجز السابق	
24250160	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	(I + II - III - IV)

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

وبعد تحديد النتيجة الجبائية يمكن حساب الضريبة على أرباح الشركات كآلاتي:

حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الضريبة على أرباح الشركات ب23%. ومنه:

$$5577536,8 = 23\% \times 24250160 \text{ دج}$$

قيمة الضريبة على أرباح الشركات للسنة المالية 2019 = 5577536,8 دج

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للإعانات في مؤسسة بكار

في الفاتح من أكتوبر من سنة 2020, تم إشعار الشركة على الموافقة على تدعيم عقود العمل لأربعة (04) مناصب شغل من طرف الوكالة الولائية للتشغيل بداية من الفاتح نوفمبر 2020 وأهم ما أتفق عليه الأطراف ما يلي:

- عدد المناصب المستفيدة من الدعم : 04 (أربعة)؛
- تتكفل الوكالة بتسديد مبلغ 12.000 دج شهريا لكل منصب شغل؛
- مدة العقد: 03 سنوات؛
- يتكفل رب العمل بالأعباء الاجتماعية المتمثلة في دفع اشتراكات التأمينات الاجتماعية مع الاستفادة من بعض التخفيضات؛
- يتكفل رب العمل بدفع أجره شهرية للعمال تتناسب مع الأجور المطبقة في السوق وتتكون بمحض اتفاق مع الأطراف؛

- تدفع هذه الإعانات من طرف الوكالة الولائية للتشغيل كل ثلاثة أشهر في الشهر الموالي للثلاثي.

- يبدأ سريان العقد من الفاتح نوفمبر 2020.

وقد اتفق الأطراف على الأجر الشهري المبين في الجدول أدناه لكل عامل كما يلي:

جدول رقم 7 : كشف الأجر لشهر نوفمبر 2020

الوحدة: دج

الرقم	عناصر الأجر	المبالغ
1	الأجر القاعدي	16.800,00
2	تعويض المنطقة الجغرافية	3.528,00
3	(% اشتراكات التأمينات (9	- 1.829,52
4	الأجر الصافي	18.498,48

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

التسجيل المحاسبي للإعانة :

حسب المادة (124-3) من قانون ن.م.م فإن إعانة الاستغلال تسجل محاسبيا في تاريخ الإشعار بالاستفادة، وعليه فإن التسجيلات المحاسبية للإشعار بالاستفادة لمختلف السنوات تكون كما يلي:

1- سنة 2020: استقادت الشركة من إعانة الاستغلال لأربع (04) عمال لمدة شهرين نوفمبر وديسمبر، وعليه فإن مبلغ الإعانة المستحقة كما يلي:

المبلغ الإجمالي للإعانة المستحقة = $12.000 \times 04 \times 02 = 96.000$ دج، ويسجل محاسبيا في دفاتر الشركة كما يلي:

المبلغ		البيان 2020/10/30	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
96000,00	96000,00	من ح/ الدولة والجماعات العمومية الأخرى المطلوب استلامها الى ح/ إعانة الإستغلال الأخرى (إشعار الإستفادة من الإعانة لشهر نوفمبر وديسمبر 2020)	748000	441000

2- سنة 2021: استفادت الشركة من الإعانة لأربع (04) عمال لسنة كاملة كما يلي:

$$\text{المبلغ الإجمالي للإعانة} = 12.000 \times 04 \times 12 = 576.000 \text{ دج.}$$

وتسجل محاسبيا في دفاتر المؤسسة كما يلي:

المبلغ		البيان 2021/01/02	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
576000,00	576000,00	من ح/ الدولة والجماعات العمومية الأخرى المطلوب إستلامها الى ح/ إعانة الإستغلال الأخرى (إشعار الإستفادة من الإعانة لسنة 2021)	748000	441000

المطلب الرابع : المعالجة المحاسبية لفوائض القيمة للتنازل عن التثبيتات

أولاً: تقديم معلومات عن الأصل المتنازل عنه

قامت الشركة في 2019/08/09 باقتناء شاحنة من الوزن الكبير لاستعمالها في نقل البضائع في الشركة, وبعد مدة قررت الشركة الاستغناء عنها بسبب كثرة الأعطال, وقد تنازلت عنها بتاريخ 2016/11/30 بمبلغ 5.580.000 دج وقد قامت مصلحة المالية والمحاسبة للشركة بإعداد كشف تفصيلي يحتوي على المعلومات المتعلقة بالأصل المتنازل عنه كما يلي:

جدول رقم 8 : كشف الأصل المتنازل عنه (الشاحنة)

التعيين	المالغ/التواريخ
النوع	شاحنة الوزن الثقيل
تاريخ الحيازة	2019/08/09
ثمن الحيازة	6.450.000 دج
الإهلاك المطبق	الخطي
مدة الإهلاك	(05)
تاريخ التنازل	2020/11/30
مبلغ التنازل	5.580.000 دج
الإهلاك المجمع	1.720.000 دج
القيمة الصافية المحاسبية	4.730.000 دج

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

ثانياً: التسجيل المحاسبي لعملية الإقتناء والإهلاك والتنازل عن الأصل (الشاحنة)

1- التسجيل المحاسبي لعملية الإقتناء :

سددت الشركة المبلغ 6.450.000 دج (HT) خارج الرسم, فقط عن اقتناء الشاحنة وتسجل محاسبيا في الدفتر المساعد للتثبيتات كما يلي:

المبلغ		البيان 2019/08/09	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
6450000,0	6450000,0	من ح/ تثبيبات عينية أخرى ال ى ح/ موردوالتثبيبات (اقتناء شاحنة)	40400 0	21800 0
0	0			

2- إعداد جدول الإهلاك المحاسبي للشاحنة

عند شراء أي أصل من الأصول تقوم الشركة بتحديد المدة الإستعمالية ونوع الإهلاك المطبق على هذا الأصل، وقد قررت الشركة تحديد المدة الإستعمالية بخمس سنوات وتتطابق هذه المدة مع المدة المعتمدة من طرف مصالح الضرائب بالنسبة لجميع المركبات والمحددة بـ 5 سنوات، وقررت كذلك تطبيق الإهلاك الخطي، وبناء على ذلك قامت مصلحة المحاسبة والمالية بإعداد جدول الإهلاك المحاسبي كما يلي:

جدول رقم 9: تحديد أقساط الإهلاك المحاسبي للشاحنة

الوحدة: دج

السنة	قيمة الأصل	معدل الإهلاك	قسط الإهلاك	مجموع الإهلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2019	6.450.000	%20	05)537.500 (أشهر)	537.000	5.912.500
2020	6.450.000	%20	1.290.000	1.827.500	4.622.500
2021	6.450.000	%20	1.290.000	3.117.500	3.332.500
2022	6.450.000	%20	1.290.000	4.407.500	2.042.500
2023	6.450.000	%20	1.290.000	5.697.500	752.500
2024	6.450.000	%20	07) 752.500 (أشهر)	6.450.000	0

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

3- التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاك

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
537500,00	537500,00	2019/12/31 من ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الى ح/ إهلاك التثبيتات العينية الأخرى (شاحنة) (إثبات قسط إهلاك الشاحنة لسنة 2019)	281800	681000
1182500,00	1182500,00	2020/11/30 من ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الى ح/ إهلاك التثبيتات العينية الأخرى (شاحنة) (إثبات قسط إهلاك الشاحنة لسنة 2020)	281800	681000

يتم تسجيل قسط الإهلاك السنوي في نهاية كل سنة، قامت الشركة بتسجيل أقساط الإهلاك لمدة (05) أشهر لسنة 2019 ومدة (11) شهرا لسنة 2019 كما يلي:

4- التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن الأصل:

قامت الشركة بالتنازل عن الشاحنة في 2020/11/30 وقد قامت بالتسجيل المحاسبي لعملية التنازل كما يلي:

المبلغ		البيان 2020/11/30	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	5580000,00	من د/ البنك		512000
	1.720.000,00	حـ/ اهتلاك		281800
6450000,00		تشبيات عينية	218000	
850.000,00		أخرى	752000	
		الى د/		
		تشبيات عينية		
		أخرى (شاحنة)		
		د/		
		فوائض القيمة		
		عن خروج		
		الأصول المتبقية		
		(إثبات		
		التنازل عن		
		الشاحنة)		

المبحث الثاني: المعالجة الجبائية للإعانات وفوائض القيمة
المطلب الاول : المعالجة الجبائية للإعانات في مؤسسة بكار للأعمدة الكهربائية
تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2020 :

المبلغين الواجب استردادهما يتمثلان في :

الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم : 300.000 دج

الضريبة على أرباح الشركات : 9.843.287 دج

حسب المادة (169-1) من ق.ض.م.ر.م والتي تنص على ما يلي : " تقبل الهبات والتبرعات الممنوحة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 1000.000 دج " وعليه فإن المبالغ التي تتجاوز السقف المحدد ب 1 مليون دج تسترد ويعاد إدماجها في الربح ولقد قامت الشركة بمنح مبلغ 1.300.000 دج إلى عدة جمعيات ذات طابع إنساني والتي تهتم برعاية الأيتام والأسر المعوزة ، وحسب التشريعات الجبائية فإن المبلغ المسترد يحسب كما يلي :

مبلغ التبرعات الممنوحة : +1.300.000

مبلغ التبرعات القابلة للخصم : -1.000.000

المبلغ المسترد : = 300.000 دج

ونحصل على النتيجة الجبائية كما يلي :

النتيجة المحاسبية : .+ 32.156.000 دج

+ الإشتراكات والهبات غير قابلة للخصم : 300.000 دج

+ الضريبة على أرباح الشركات : 9.843.287 دج

+ إعانات محصلة : 96.000 دج

= النتيجة الجبائية : 42.395.287 دج

ويمكن تلخيص ما سبق في الجدول التالي :

جدول رقم 10: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2020

الوحدة : دج

المبالغ		البيان
32.156.000	ربح	1 - النتيجة المحاسبية
	خسارة	
300.000		2- الإستردادات الإشتراكات والهبات غير قابلة للخصم
9.843.287		-الضريبة على أرباح الشركات
96.000		-إستردادات أخرى (إعانة محصلة)
10.239.287		مجموع الإستردادات
		3 - التخفيضات
		مجموع التخفيضات
42.395.287	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

المطلب الثاني : المعالجة الجبائية لفوائض القيمة للتنازل عن التثبيتات

أولا : المعالجة الجبائية لفائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات :

تختلف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية لفائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات، فقد منح القانون الجبائي بعض الإعفاءات لفائض القيمة المحقق أثناء التنازل عن التثبيتات ، وحسب المادتين 172 و 173 من قانون ض.م.ر.م فقد فرق المشرع بين نوعين من فائض القيمة كما يلي :

فائض القيمة قصير الأجل ويقصد به التنازل عن التثبيتات المكتسبة لمدة لا تزيد عن ثلاث سنوات ويخضع للضريبة بنسبة (70%)

فائض القيمة طويل الأجل ويقصد به التنازل عن التثبيتات المكتسبة لمدة تزيد عن ثلاث سنوات ويخضع للضريبة بنسبة (35%)

ان مدة الاحتفاظ بالتثبيت (الشاحنة) في دراستنا حوالي 16 اشهر 2019/08/09 الى 2020/11/30 فنوع فائض القيمة في هذه الحالة قصير المدى و يخضع للضريبة بعدل (70 %) و يحسب فائض القيمة من الناحية الجبائية بالعلاقة التالية :

فائض القيمة = ثمن التنازل - القيمة المحاسبية الصافية

ولدينا المعلومات التالية والتي اشرنا اليها في المطلب الثالث من المبحث السابق عن التثبيت المتنازل عنه كما يلي :

_ ثمن الحياة : 6.450.000 دج

_ تاريخ الحياة : 2019/08/09

_ تاريخ التنازل : 2020/11/30

_ مدة الاحتفاظ بالأصل : 16 شهرا

_ الاهتلاك المجمع : 1.720.000 دج

_ القيمة المحاسبية الصافية : 4.730.000 دج

_ ثمن التنازل : 5.580.000 دج

_ نوع فائض القيمة : قصير المدى

_ نسبة فائض القيمة الخاضع : 70%

_ نسبي فائض القيمة المعفى : 30 %

ويحدد فائض القيمة كما يلي :

$$\text{فائض القيمة} = -5.580.000 - (1.720.000 - 6.450.000)$$

$$= 4.730.000 - 5.580.000 =$$

$$= 850.000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة الخاضع} = 850.000 * 70\% = 595.000 \text{ دج}$$

$$\text{فائض القيمة المعفى} = 850.000 * 30\% = 255.000 \text{ دج}$$

ثانيا : تحديد النتيجة الجبائية :

قامت الشركة بتسجيل فائض القيمة وهو الفرق الموجب بين ثمن التنازل والقيمة المحاسبية الصافية في ح/ 752 (فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة) ، بذلك فإن كل مبلغ فائض القيمة أضيف إلى الربح ، هذا من الناحية المحاسبية أما من الناحية الجبائية فقد قامت الشركة بتخفيض الجزء المعفى من فائض القيمة بمبلغ 255.000 دج ويتم معالجة هذه الاختلافات في الملحق رقم (09) المرفق بالتصريح السنوي وقد لاحظنا من خلال هذا الجدول ان الشركة قمت بتخفيض المبلغ 255.000 دج والذي يمثل الجزء المعفى من فائض القيمة من الربح ، ويمكن تلخيص عملية تحديد النتيجة الجبائية في الجدول التالي :

جدول رقم 11: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2020

الوحدة : دج

المبالغ		البيان
9.500.800	ربح	1. النتيجة المحاسبية
	خسارة	2. الإستردادات
		مجموع الإستردادات
255.000		3. التخفيضات - فائض القيمة المعفى
255.000		مجموع التخفيضات

عجز مرحل	ربح	9.245.800
النتيجة الجبائية	خسارة	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على معلومات من المؤسسة

ملاحظة : لا نلاحظ في هذا الجدول في حالة الإستردادات مبلغ الضريبة على أرباح الشركات ، لكون الشركة استفادت من الإعفاء من الربح لمدة 10 سنوات لمرحلة الاستغلال إبتداء من سنة 2019 .

مما سبق نلاحظ أن القانون الجبائي أعفى بعض المداخل بصفة جزئية ، مثل فائض القيمة عن التنازل عن التثبيات، لذلك يظهر اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة المحاسبية .

خلاصة

تناولنا دراسة تطبيقية تمت على مستوى شركة بكار للاعمدة الكهربائية لإثبات ما سبق ذكره من الناحية

العملية، وقد استنتجنا أن النتيجة المحاسبية أساس تحديد النتيجة الجبائية، حيث أنه بناء عن المعلومات

المتحصل عليها يتم الانتقال إلى النتيجة الجبائية بعد تحليل ومعالجة الأعباء القابلة للخصم وتلك الواجب

إعادة دمجها وتخفيض النواتج غير الخاضع للضريبة من النتيجة المحاسبية، وبعد ذلك تتحدد الضريبة

المستحقة على النتيجة.

كما ان هناك اختلاف جوهري بين المعالجة المحاسبية للاعانات الحكومية للمؤسسات والمعالجة الجبائية لها

مما يهر فوارق دائمة في النتيجة الجبائية مقارنة بالنتيجة المحاسبية.

كذلك الحال بالنسبة لفوائض القيمة للتثبيات المتنازل عنها حيث يعالجها المشرع المحاسبي من وجهة نظر

محاسبية بحتة في حين المشرع الجبائي يعدلها لصالح الجبائية

الخاتمة

الخاتمة :

لقد تطرقنا في فصلنا الى الاختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي مرورا بأسباب نشأة هذه الاختلافات بين النظامين وأهم نقاط الاختلاف المتمثلة في الاهتلاك , الايجار التمويلي , تكاليف الاقراض و تاريخ إدخال الاصل الى الميزانية وغيرهم من النقاط المهمة تم ذكرها والتفصيل فيها وعن علاقة النظام الجبائي بالمحاسبي. وتناولنا أيضا أهم المعالجات المحاسبية والجبائية للإعانات المطبقة في الجزائر التي تخص الضرائب المرجلة وحالات نشوئها والاعانات وأنواعها ..الى التسجيلات المحاسبية والجبائية لهم ,ومن ثم للمعيار 20 الذي فصل فيه كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات , مما شملت دراستنا المعالجة المحاسبية والجبائية لفوائض القيمة ايضا وتسجيلات المحاسبية والجبائية لها.

كما تناولنا دراسة تطبيقية تمت على مستوى شركة بكار للأعمدة الكهربائية لإثبات ما سبق ذكره من الناحية العملية، وقد استنتجنا أن النتيجة المحاسبية أساس تحديد النتيجة الجبائية، حيث أنه بناء عن المعلومات المتحصل عليها يتم الانتقال إلى النتيجة الجبائية بعد تحليل ومعالجة الأعباء القابلة للخصم وتلك الواجب إعادة دمجها وتخفيض النواتج غير الخاضع للضريبة من النتيجة المحاسبية، وبعد ذلك تتحدد الضريبة المستحقة على النتيجة.

كما ان هناك اختلاف جوهري بين المعالجة المحاسبية للاعانات الحكومية للمؤسسات والمعالجة الجبائية لها مما يهر فوارق دائمة في النتيجة الجبائية مقارنة بالنتيجة المحاسبية.

كذلك الحال بالنسبة لفوائض القيمة للتثبيات المتنازل عنها حيث يعالجها المشرع

المحاسبي من وجهة نظر محاسبية بحتة في حين المشرع الجبائي يعدلها لصالح الجباية .

اختبار الفرضيات :

انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدت في البحث والتي اعتمدت الدراسة النظرية من جهة والدراسة التطبيقية من جهة اخرى ، توصلنا اثناء اختبار الفرضيات الى :

الفرضية الاولى : المتمثلة في ان المفاهيم والقواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لا تتناسب مع القواعد الجبائية في الجزائر ، ثم تأكيد الفرضية في بعض المفاهيم مثل الايجار التمويلي حيث لا يعترف النظام الجبائي بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.

الفرضية الثانية : والتي مفادها ان التعديلات الواجب القيام بها للانتقال من النتيجة المحاسبية الي النتيجة الجبائية كافية لمعالجة الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي ، ثم تأكيدها من خلاص الدراسة التطبيقية فمن خلال التعديلات على الربح المحاسبي والتي تتضمن الاستردادات والتخفيضات نتمكن من الوصول الي النتيجة الجبائية واحترام القواعد والتشريعات الجبائية .

الفرضية الثالثة: النظام الحقيقي المطبق في الجزائر يخص الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 أما نظام الضريبة الجزافية الوحيدة يخضع له الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج ويتميز النظام بمعدلين لفرض الضريبة هما 5 % لإنتاج وبيع السلع و12 % للأنشطة الأخرى.

الفرضية الرابعة : النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية المصححة وفق التشريعات الضريبية، أما الضرائب المؤجلة هي تلك الضرائب الناتجة عن الفروقات والاختلافات بين الأحداث المحاسبية وأثارها الجبائية المستقبلية، والتي تقوم المؤسسة بمعالجتها محاسبيا.

نتائج الدراسة :

على ضوء هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج، نذكر منها:

- تؤدي الإعانات المستلمة من الدولة دورا هاما للمؤسسات بإعتبار مصدر تمويل هام لها ، لذا خصص النظام المحاسبي المالي جزءا لكيفية المعالجة المحاسبية لهذه الإعانات .
- ساعد النظام المحاسبي المالي مستخدمي القوائم المالية على تلقي المعلومات الملائمة من خلال ضمان تسجيل وتبويب الإعانات المستلمة في حسابات خاصة بها.

- ان النظام المحاسبي المالي يتوافق والمعايير الدولية للمحاسبية في معالجة الاعانات الحكومية من خلال المعيار الدولي رقم (20) ، الا ان هناك بعض الفروقات وهذا راجع لاختلاف البيئة المحاسبية .
- ان تطبيق لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم (20) يؤدي الي تحسين المعالجة المحاسبية الخاصة بالمنح والاعانات وكيفية عرضها والافصاح عنها
- التزام المؤسسة محل الدراسة بقواعد ومتطلبات النظام المحاسبي المالي في معالجة الاعانات الحكومية المستلمة.
- وجود اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في معالجة الاعانات الحكومية المستلمة، اضافة الى عدم اهتمام المؤسسة بتسجيل الضرائب المؤجلة المتعلقة بالاعانات.

التوصيات :

- ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي والمستجدات الدولية باعتبار المعايير الدولية دائمة التغيير والتطوير .
- العمل على تحسين وتعزيز الافصاحات المتعلقة بالمنح والاعانات الحكومية .
- ضرورة التنسيق بين مجلس المحاسبة الوطني والمديرية العامة للضرائب لتقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلال

اصدار توضيحات واقتراحات فيما يخص معالجة الاعانات خاصة فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة.

آفاق الدراسة :

رغم المجهود الذي بذل من أجل إثراء هذا الموضوع إلا أنه ومن الطبيعي أن يكون به بعض النقائص، و ذلك راجع إلى كون الموضوع كثير التغيير في القوانين المالية، وهذا يتطلب عدة بحوث.

كما نأمل أن تكون دراستنا قد ساهمت بقدر متواضع في إثراء هذا الموضوع.

و نقترح بعض المواضيع التي يمكن أن تكون محلا لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة :

-أثر الضرائب المؤجلة في تحديد النتيجة الجبائية.

-العلاقة بين النظام الضريبي و نوع المؤسسة الاقتصادية.

-ضرورة تكيف النظام الجبائي مع مقتضيات التنمية الاقتصادية .

المراجع والمصادر

قائمة المراجع

الكتب بالعربية :

- بن اعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومه، الجزائر، 2009 .
- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف لجزائر، 2011 .
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، بوداود الجزائر , دار نشر باب عزون الجزائر , بدون سنة نشر .
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، برج بوعرييج الجزائر، الطبعة الأولى، 2011 .
- علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، بويرة الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، سنة 2007 .
- عيسى اسماعين، جباية و محاسبة المؤسسة تقنيات جبائية و محاسبية، الجزائر، 2022 .

الاطروحات :

- بوزيد حميدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004 ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005 .
- جلييلة إيمان حمدي "أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي، دراسة حالة الجزائر"، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية جامعة 2015 .
- شعيب شنوف الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات و التوحيد المحاسبي العالمي حالة BP EXPLORATION LIMITED ، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 2007.
- عبد القادر بكحل ، النظام المحاسبي المالي ومدى تأثيره في دعم الشفافية والإفصاح ببورصة الجزائر ، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف 2017.
- عبد المجيد قدي ، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر .
- قطاف نبيل، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجباية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، نقود وتمويل، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة-، 2018/2019 .

- مداني بن بلغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسة في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر ، أطروحة الدكتوراه (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004 .

- مراد آيت محمد ، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي ، البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر (03) ، 2014 .

المجلات :

- رياض جدار، يزيد تقرارت ، هادية بن مهدي ، المعالجة المحاسبية و الجبائية للإعانات العمومية في ظل الاصلاح المحاسبي على ضوء معايير المحاسبية الدولية (ias - ifrs) - من النظرية الى التطبيق ، العدد 01 ، جوان 2018 .

- هجيرة بوزوينة ديسمبر 2021 " المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات والمساعدات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات المعيار الدولي رقم 20 ، العدد 02 ، 2021 .

- وحيد بليدية، المعالجة الجبائية للاعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، العدد 02، 2021 .

القوانين :

- قانون الضرائب رقم 183 المؤرخ في 7 ذي الحجة عام 1427 هـ الموافق ل 27 ديسمبر 2006 الجريدة الرسمية العدد 85 من المادة 14 .

- القانون المالي رقم 140 المؤرخ في 9 رجب عام 1430 الموافق 22 يوليو سنة 2009 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009 الجريدة الرسمية العدد 44 المادة 4 .

الكتب الأجنبية :

- Christine collette , Gestion fiscale des entreprises , ellipses , paris , 1998 .