

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: العلوم التجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

رقم: .....

## مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالب: عبد الباسط تباني

تحت عنوان

المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق النظام

المحاسبية المالي والمعياري المحاسبية الدولي رقم 12

دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة - المسيلة -

لجنة المناقشة:

رئيسا  
مشرفا و مقررا  
مناقشا

جامعة المسيلة  
جامعة المسيلة  
جامعة المسيلة

د.ختيم محمد العيد  
د.عجلان العياشي  
د.بدروني عيسى

السنة الجامعية: 2017/2016

## شكر وتقدير

الحمد و الشكر لله عز و جل الذي هداني بعلمه و أتاني بفضلہ من القدرة ما استطعت بعونه، انجاز هذا العمل المتواضع.

اعترافا بالفضل و التقدير للجميل يسرني أن أتقدم بخالص عبارات الشكر والعرفان إلى كل من ساعدني وشجعني على إنجاز هذا العمل.

وأخص بالذكر الأستاذ **عجلان العياشي** الذي تكرم بالإشراف على هذا العمل وعلى نصائحه المستمرة، و توجيهاته القيمة، و كذلك على ما بذله من جهود كانت لي سندا لأجل إثراء هذه الدراسة.

وإلى الأستاذ **عمران عبدالحكيم** على ما قدمه من نصائح وتوجيهات وإلى كل أساتذتي الأفاضل الذين أناروا لي سبيل العلم والمعرفة. وإلى عمال شركة مطاحن الحضنة على المعلومات والتسهيلات التي قدموها لي في سبيل إنجاز الفصل التطبيقي و أخص بالذكر السيد **مليك إسماعيل**.

كما أتوجه بخالص الشكر والتقدير إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذا العمل وتقييمه.

وإلى كل من قدموا لي دعمهم وثقتهم طوال انجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

عبدالباسط



الإهداء

أهدي عملي هذا

إلى وطني الحبيب الجزائر

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

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

أعز ما أملك في الدنيا، أُمي الحبيبة أطال الله في عمرها.

إلى كل أخواتي وكل أفراد عائلتي.

إلى كل أساتذتي الأفاضل.

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

أو من بعيد.

عبدالباسط



# الفهرس

	الإهداء
	شكر وتقدير
	الفهرس
	فهرس الجداول
	فهرس الأشكال
	فهرس الملاحق
أ-هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدخل في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS12</b>	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدخل ومصادره
7	المطلب الأول: مفاهيم حول الدخل
8	المطلب الثاني: مصادر الدخل
10	المبحث الثاني: الدخل ضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي
10	المطلب الأول: الدخل ضمن المبادئ والفروض ومدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي
12	المطلب الثاني: الدخل في عناصر القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي
14	المبحث الثالث: الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل
14	المطلب الأول: مفهوم الدخل في معايير المحاسبة الدولية
15	المطلب الثاني: هدف ونطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل
16	المطلب الثالث: التعريفات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل
18	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية</b>	

20	تمهيد
21	المبحث الأول: اقتطاع الدخل ومصادره في النظام الجبائي الجزائري
21	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
23	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS
28	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية
28	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور IRG/S
31	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS
32	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
34	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة</b>	
36	تمهيد
37	المبحث الأول: تقديم شركة مطاحن الحضنة
37	المطلب الأول: تعريف شركة مطاحن الحضنة ومراحل إنتاجها
39	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحضنة وموقعها
42	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة
42	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي في شركة مطاحن الحضنة
49	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات في شركة مطاحن الحضنة
56	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في شركة مطاحن الحضنة
60	خلاصة الفصل
64 - 61	الخاتمة العامة
67-66	قائمة المراجع
	الملاحق

# فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
22	المعدلات التصاعديفة لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	01
25	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	02
47	كشف الأجر للموظف محل الدراسة	03
52 - 51	جدول حساب النتائج لشركة مطاحن الحفنة 2015	04
53	جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة مطاحن الحفنة 2015	05

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
41	الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحفنة	01

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

### قائمة الملاحق

العنوان	رقم الملحق
ميزانية الأصول لشركة مطاحن الحضنة - المسيلة - لسنة 2015	01
ميزانية الخصوم لشركة مطاحن الحضنة - المسيلة - لسنة 2015	02
التصريح في النموذج G50 بالتسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات	03
التصريح في النموذج G50 بالتسبيق الثاني للضريبة على أرباح الشركات	04
التصريح في النموذج G50 بالتسبيق الثالث للضريبة على أرباح الشركات	05
كشف الراتب لموظف بشركة مطاحن الحضنة	06

# مقدمة عامة

## تمهيد

إن التطورات التي حصلت في بيئة الأعمال وشملت جميع الميادين، أدت إلى جعل العالم قرية صغيرة تلاشت بينها الحدود والحوجز، وبهدف تسهيل المعاملات الدولية وفتح أبواب الاستثمار على نطاق واسع، وتجنب العوامل والظروف التي تعيق ذلك كاختلاف الأنظمة المحاسبية، جاء التوجه العالمي بإرساء منظومة محاسبية عالمية، توحد الفكر المحاسبي بغض النظر عن الاختلافات التي تميز الدول عن بعضها البعض، سواء كانت هذه الاختلافات ثقافية أو اجتماعية أو اقتصادية.

ومع ظهور الشركات متعددة الجنسيات، زادت الحاجة إلى توحيد الممارسات المحاسبية بين الدول، فكانت هناك دول أخذت الصدارة في تولي هذه المهمة، فبادرت إلى وضع مجموعة من القواعد لإنجاح ذلك، فظهر ما اصطلح عليه بمعايير المحاسبة الدولية بغرض توحيد الأعمال المحاسبية بين دول العالم، باعتبار أن المحاسبة تعتبر لغة المال و الأعمال.

وبهدف مسايرة التطورات الحاصلة على المستوى العالمي، قامت الدولة الجزائرية بإصلاح نظامها المحاسبي، بعدما أدركت أن سياسة الترقيع للمخطط المحاسبي الوطني أصبحت دون جدوى، خاصة بعد التحولات التي شهدتها بيئة الأعمال الجزائرية، والتي كان أهمها الانتقال من الاقتصاد الاشتراكي إلى اقتصاد السوق، لذلك انتقلت من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي بداية من سنة 2010 وهو ما يشكل انتقال علمي وعملي، من نصب حول علاقة النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية من جهة، وبالنظام الجبائي الجزائري من جهة أخرى، خصوصا ما يتعلق بالدخل والثروة. **أولا: الإشكالية:** على ضوء هذا العرض ارتأينا طرح إشكالية هذا الدراسة في التساؤل المحوري التالي:

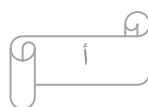
❖ ما مدى توافق المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل بين النظام المحاسبي المالي والمعياري

### المحاسبي الدولي رقم 12؟

ثانيا: الأسئلة الفرعية: لمعالجة التساؤل الرئيسي يستدعي الأمر طرح بعض الأسئلة الفرعية نذكر منها:

✓ ما المقصود بالدخل في مفهوم النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل ؟

✓ هل يتوافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري فيما يخص معالجة ضرائب الدخل ؟



✓ هل بيئة الأعمال الجزائرية تتوفر على متطلبات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل" في واقعها العملي؟

ثالثا: الفرضيات: نفترض ضمن هذه الدراسة من أجل معالجة الإشكالية المطروحة مجموعة من الفرضيات والتي نذكر منها ما يلي:

✓ هنالك عدة نقاط اختلاف وتباعد بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري خاصة تلك

المتعلقة بتحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ومنها الضرائب المؤجلة والاهتلاكات.

✓ الشركات في الجزائر تخضع للنظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي بما يواكب متطلبات المعيار

المحاسبي الدولي ضرائب الدخل.

رابعا: أهمية الدراسة: يمكن إبراز أهمية الدراسة من خلال النقاط التالية:

✓ دراسة وتحليل قواعد المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل طبقا للنظام المحاسبي المالي

والمعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل، والتعرف على مدى توافقهما في هذا المجال.

✓ التعرف على الاختلافات الدائمة والمؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، والتي تنشأ عنها الضرائب المؤجلة.

✓ التعرف على مختلف الالتزامات الخاصة بالمؤسسة تجاه إدارة الضرائب.

خامسا: أسباب اختيار الموضوع: ترجع دوافع اختيار الموضوع إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية

- الأسباب الذاتية:

✓ ارتباط الموضوع بالتخصص.

✓ السعي لتنمية القدرة المعرفية في هذا الميدان.

✓ الرغبة الذاتية والميول الشخصي في معالجة ودراسة مواضيع المحاسبة ومعايير المحاسبة الدولية.

- الأسباب الموضوعية:

✓ الأهمية التي أصبحت تولى لضرائب الدخل في الجباية خاصة بعد تراجع الجباية البترولية.

✓ التغيير المستمر في القواعد والقوانين الجبائية ما يحدث اختلافات متجددة .

✓ الأهمية التي تعنى بها معايير المحاسبة الدولية .

سادسا: أهداف الدراسة: تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

✓ معرفة مضمون النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة ومدى التقارب بينه وبين معايير المحاسبة الدولية في هذا المجال.

✓ الوقوف على مقومات ومعوقات استخدام معيار ضرائب الدخل في البيئة المحاسبية الجزائرية.

سابعا: منهج الدراسة:

من اجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة والتي تعكس إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى قسمين الأول نظري يعتمد في إعدادة على المنهج الوصفي التحليلي، أما القسم الثاني فهو تطبيقي ويعتمد في إعدادة على منهج دراسة الحالة والتي تمت في مؤسسة عمومية اقتصادية وذلك باستخدام أداتين هما الوثائق والمقابلة الشخصية.

ثامنا: الدراسات السابقة: توجد الكثير من الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة ومنها نذكر:

➤ الدراسة الأولى: أحمد محمد مخلوف، مدى الالتزام بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وأثرها على توليد تقارير مالية ذات جودة عالية، "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية". الدراسة عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 2014، تناولت الإشكالية التالية: "ما مدى تأثير معايير الإبلاغ المالي الدولية على التقارير المالية عالية الجودة في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية؟ تطرق الباحث إلى معايير التقارير المالية الدولية ومشاكل القياس والإفصاح المحاسبي بالإضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية والإفصاح وحوكمة الشركات وقد أكد الباحث على ضرورة تركيز معدي التقارير المالية على تطبيق الخصائص النوعية للمعلومات المالية بالإضافة إلى ضرورة إصدار تشريعات حديثة تواكب عملية التطور الاقتصادي للحد من الظواهر السلبية في عمل المحاسب القانوني، واعتماد مبادئ الشفافية والحوكمة والإفصاح.

➤ الدراسة الثانية: صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011، تناولت الإشكالية التالية: إلى أي مدى يساهم الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية، استهدفت تلك الدراسة إبراز أهمية معايير المحاسبة الدولية والأسباب التي أدت إلى ظهورها، وذلك من خلال التطرق إلى متطلبات الإفصاح وفق هذه المعايير وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية ومن بين النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- إن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر ايجابي على جودة المعلومة المحاسبية لما سيوفره من خصائص نوعية للمعلومة المحاسبية أهمها الملاءمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية.

- يلعب التوافق المحاسبي الدولي أهمية بالغة خاصة بالنسبة للمؤسسات المتعددة الجنسيات، حيث يمكنها بموجبه من رفع أهم الحواجز التي تعيق المقارنات الدولية في مجال المعلومات.

- إن الالتزام بمتطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وكذا مبدأ القيمة العادلة من شأنه تعزيز جودة وواقعية المعلومات المحاسبية والمالية وقابليتها للتحقق، وبالتالي بعث ثقة المستثمر فيها، حيث يسمح الإفصاح المحاسبي بتخفيض درجة عدم التأكد بين المستثمرين.

➤ **الدراسة الثالثة:** حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، جامعة الجزائر، سنة 2008/2007.

تناولت الإشكالية التالية: ما أثر تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية على مهنة التدقيق ؟ وقد تطرقت الدراسة إلى عدة محاور منها نظم المعلومات المحاسبية، معايير المحاسبة الدولية، معايير الإبلاغ المالي الدولية، التدقيق في ظل تطبيق معايير الإبلاغ المالي والقيمة العادلة، القوائم المالية والنظام المحاسبي المالي الجديد، ومن بين النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة مايلي:

- إن استخدام لغة واحدة مقبولة عالميا وهي معايير الإبلاغ المالي سيؤدي إلى تشجيع الاستثمار وتوسيع الأعمال الاقتصادية .

- لا بد من تبني المعايير المحاسبية و الإبلاغ المالي الدولية لما تتسم به من المصداقية و القبول العام للبيانات المالية المنشورة في المؤسسات.

- إن وضع معايير المحاسبة هي في الأساس عملية مستمرة يجب أن تستجيب للتغيرات والتطورات في الأسواق و احتياجات المستثمرين من المعلومات.

➤ **الدراسة الرابعة:** شعيب شنوف: الممارسة المحاسبية في الشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي "حالة برينتش بتروليم" الدراسة عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية بجامعة الجزائر لسنة 2007، تدور إشكالية البحث حول ما إذا كانت المحاسبة الكلاسيكية تلبي حاجيات الشركات متعددة الجنسيات؟ وما مدى أهمية التوافق والتوحيد المحاسبيين الدوليين؟

سعى الباحث من خلالها إلى عرض أهمية المحاسبة الدولية وتحليل طبيعة التوافق والتوحيد المحاسبيين الدوليين، كما تعرض إلى المشاكل التي تواجه الشركات المتعددة الجنسيات في هذا المجال، وهو ما أدى إلى عدم اعتماد المخطط المحاسبي الوطني الجزائري كمرجعية للمعالجة المحاسبية من طرف المستثمرين الأجانب ومن بين النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- قياس تكلفة الاستهلاك السنوية للأصل الثابت على أساس التكلفة البديلة الجارية بدلا من التكلفة التاريخية حيث تعكس التكلفة البديلة الجارية للأصل في تاريخ إعداد القوائم المالية تكلفة جارية لشراء الأصل الجديد المماثل للأصل القديم محل الاستهلاك أو الاهتلاك.

- الاعتماد على مبدأ الوارد أخيرا الصادر أولا في تقييم المخزونات، على اعتبار أن المخزون من أكثر العناصر تأثيرا على كل من جدول حسابات النتائج، وكذلك قيمة الأصول المتداولة، ورأس المال العامل، رغم أن لجنة المعايير الدولية تفضل طريقة الوارد أولا الصادر أولا.

#### تاسعا: هيكل الدراسة

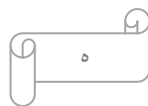
من أجل دراسة الموضوع والإحاطة بإشكاليته فقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول الأول والثاني خصصا للدراسة النظرية أما الفصل الثالث يمثل الجانب التطبيقي.

الفصل الأول المعنون "الإطار المفاهيمي للدخل في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12" نستعرض فيه الإطار المفاهيمي للدخل ومصادره ثم تطرقنا إلى الدخل ضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي ثم الدخل وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (12) ضرائب الدخل.

أما الفصل الثاني المعنون "المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية"، نستعرض فيه اقتطاع الدخل ومصادره في النظام الجبائي الجزائري ثم تم التطرق إلى المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية.

أما الفصل الثالث خصص للدراسة التطبيقية والمعنون "محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة"، حيث نستعرض فيه تقديم المؤسسة محل الدراسة و المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في مؤسسة مطاحن الحضنة.

وتنتهي الدراسة في الأخير بخاتمة تتضمن أهم النتائج والتوصيات.



# الفصل الأول

## **تمهيد**

نظرا للمتغيرات الاقتصادية التي أفرزتها العولمة وانتشار الشركات المتعددة الجنسيات كانت جلها من العوامل الأساسية وراء جهود توحيد لغة المحاسبة في العالم، حيث أخذت عدة منظمات وهيئات على عاتقها مهمة إصدار وبلورة معايير المحاسبة الدولية وكضرورة حتمية فرضتها التوجهات الاقتصادية والاتجاه المتنامي لعولمة المحاسبة، تفاعلت الجزائر بشكل ايجابي للقيام بجملة من الإصلاحات التي مست نظامها المحاسبي من أجل تكييفه مع القواعد المحاسبية الدولية.

إن النظام المحاسبي المالي الذي تم تطبيقه في الجزائر بداية من سنة 2010 يهدف إلى تقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية من الممارسة العالمية من حيث الاعتماد في العمل المحاسبي على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر، و يدخل تبني الجزائر تطبيق النظام المحاسبي المالي في إطار محاولة ربط المؤسسة الجزائرية بمختلف التغيرات الاقتصادية الدولية.

وفي هذا الفصل سنبحث الإطار المفاهيمي للدخل في كل من النظام المحاسبي المالي والمعياري

المحاسبي الدولي ضرائب الدخل وذلك من خلال المباحث التالية :

**المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدخل ومصادره.**

**المبحث الثاني: الدخل ضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.**

**المبحث الثالث: الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم(12) ضرائب الدخل.**

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدخل ومصادره

يعتبر قيام الأفراد والجماعات بنشاطاتهم العادية بهدف تحقيق قوام عيشهم، سلوك ينجر عنه علاقات تربط بين عدة وحدات اقتصادية في مجالات مختلفة، تجري فيها عملية تبادل السلع والخدمات وعوامل الإنتاج، بهدف إشباع حاجات محددة.

### المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الدخل

إن تعبير الدخل من أكثر التعابير شيوعاً وما يهم هنا هو الدخل الخاضع للضريبة، سواء كان هذا

الدخل حققه شخص طبيعي أو معنوي، فالدخل مرتبط باعتبارات اقتصادية وفنية ومالية واجتماعية .

**أولاً: الدخل من المدخل الاقتصادي:** بالرغم من عدم إجماع الاقتصاديين والماليين على تعريف محدد للدخل إلا أنه يمكن القول، أن معظم الاقتصاديين والماليين قد أقرروا أن الدخل إيراد يتجدد أو يتكرر بصفة دورية مع بقاء المصدر واستمراره، وهو ينتج عن مصادر مختلفة فقد يكون مصدره رأس المال كريع العقارات والودائع وقد يكون مصدره العمل كأجرة العامل والموظف، وقد يكون مصدره رأس المال والعمل معا كأرباح التجارة والصناعة والخدمات الزراعية<sup>1</sup>.

**ثانياً: الدخل من المدخل المحاسبي:** يقاس الدخل عند المحاسبين بالفرق بين الإيرادات المحققة والنفقات الفعلية التي أنفقتها المؤسسة من أجل الحصول على تلك الإيرادات إن أبسط تعريف مقدم للدخل في المجال المحاسبي هو الربح الصافي المتمثل في الرصيد الدائن، ولكن إذا تعمقنا في المحاسبة نجد أن قياس صافي الربح من أعقد العمليات المالية في المؤسسة، كما أنه في غاية الأهمية لما له من تأثير على حياة المؤسسة كبقاء المشروع واستمراره، ويستخدم اصطلاح الدخل المحاسبي للفرق بين الإيرادات والمصروفات، ويطلق عليه البعض مفهوم الربح وقد يكون الدخل موجبا وهو في حالة زيادة الإيرادات عن المصروفات، أو سالبا في الحالة العكسية وعندئذ يطلق عليه خسارة<sup>2</sup>.

**ثالثاً: الدخل من المدخل الضريبي:** إن مفهوم الدخل الضريبي ليس من السهل تحديده ويختلف تعريفه اختلافا كبيرا من تشريع لآخر، فهناك المفهوم الواسع الذي لا يقتصر على المفهوم الضيق للدخل القائل "إن الدخل عبارة عن كل قوة شرائية نقدية جديدة تتدفق بصورة دورية خلال فترة زمنية معينة، يمكن استهلاكها دون المساس بالمصدر" أو ما يعبر عنه بنظرية المصدر أما المفهوم الواسع فهو لا يقتصر

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، نادبة فريد طافش، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، ط1، عمان، دارالحامد، 2008، ص36.  
<sup>2</sup> سيد علي سمية، المعالجة المحاسبية والجبائية للدخل من مصادره المختلفة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجبائية، جامعة المسيلة، 2013/2014، ص9.

فقط على الدخل الذي يتصف بالدورية وبقاء المصدر بل يمتد ليشمل أيضا على مكاسب رأسمالية أو حتى عرضية، وما يطلق عليه نظرية الميزانية أو الإثراء<sup>1</sup>.

1- **نظرية المصدر:** تعتبر نظرية المصدر الدخول هي فقط ما يحصل عليه المكلف بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود، والدخل وفق هذه النظرية هو الدخل الصافي أي بعد استبعاد جميع التكاليف اللازمة لإنتاج الدخل واستمراره ومن بينها مصاريف الصيانة والترميم... إلخ، فالدخل هنا يتدفق من استثمار المصدر ويختفي باختفاء المصدر، وقد أخذت بهذه النظرية أكثر التشريعات الضريبية القديمة، عرفت هذه النظرية في علم الضريبة بـ (نظرية الاستثمار)، وقد تخلت عنها أغلب التشريعات الحديثة ليحل محلها "نظرية الميزانية" أو "نظرية الإثراء".

2- **نظرية الإثراء أو نظرية الميزانية:** تتوسع هذه النظرية في مفهوم الدخل فتعتبره الزيادة الإيجابية في ذمة الشخص (المعنوي أو الطبيعي) خلال فترة زمنية معينة، يستوي في ذلك حصول الشخص على الدخل بصورة منتظمة أو غير منتظمة وبصرف النظر عن المصدر الذي يأتي منه الدخل<sup>2</sup>.  
فالدخل الخاضع للضريبة في العصر الحالي مرتبط باعتبارات اقتصادية وفنية ومالية واجتماعية ونظرية الإثراء أو الميزانية هي المطبقة في التشريعات الضريبية المعاصرة، أما الهدف من تحديد الدخل الخاضع للضريبة هو منع تهرب بعض عناصر الدخل من الخضوع للضريبة ولتقييد السلطات العامة حتى لا تتوسع في فرض الضريبة بحيث تصيب عناصر يجب إن لا تخضع للضريبة<sup>3</sup>.

### المطلب الثاني: مصادر الدخل

يعتبر الدخل العنصر المقابل للإنتاج، حيث يمثل العائد الذي يتقاضاه كل عنصر من عناصر الإنتاج مقابل مساهمته في العملية الإنتاجية، وبما أن كل إنتاج يخلق دخلا فإن كل عنصر إنتاجي يحصل على دخل يوازيه، فالإنتاج يتم اقتسامه بين مختلف مصادر العناصر الإنتاجية وهذه المصادر هي:  
1- **العمل:** يعرف العمل على أنه كل مجهود اختياري يقوم به الفرد لإيجاد منفعة جديدة للغير وتحقيق مصلحة خاصة لنفسه<sup>4</sup> حيث يعتبر العمل من أهم عوامل الإنتاج إذ لن تستقم العملية الإنتاجية دون مجهود بشري عضليا كان أم ذهنيا، وما يميز العمل عن عوامل الإنتاج الأخرى كونه لصيق بالعمل لا يمكن فصله عنه كما لا يمكن تخزين العمل<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> خالد شحادة الخطيب، نادية فريد طافش، مرجع سابق، ص37.

<sup>2</sup> سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار رند للنشر والتوزيع، 2000، ص76.

<sup>3</sup> خالد شحادة الخطيب، نادية فريد طافش، مرجع سابق، ص38.

<sup>4</sup> سميح مسعود، الموسوعة الاقتصادية، الجزء الأول، دار الشروق، عمان، 2008، ص504.

<sup>5</sup> حربي محمد عريقات، مبادئ الاقتصاد، دار وائل للنشر، ط1، عمان، الأردن، 2005، ص121.

2- الأرض: يطلق لفظ الأرض على الموارد الطبيعية بكافة أشكالها وخاصة الثروات المعدنية الموجودة في باطن الأرض، وعائد الأرض هو الربح، ويعتقد البعض أن الأرض كعنصر من عناصر الإنتاج تتسم بخصائص منها :

✓ أنها محدودة لا يمكن زيادتها.

✓ أنها هبة من هبات الله.

✓ أنها تعطي ربحاً، كما تتميز بصعوبة زيادة عرضها وتنوع خصوبتها والثروات التي في باطنها وعدم إمكانية نقلها وما يترتب على ذلك من الأهمية الفائقة لموقعها<sup>1</sup>.

3- رأس المال: هو الثروة التي تستخدم في إنتاج ثروة أخرى أو بمعنى آخر هو مجموع السلع الموجودة في لحظة معينة من الزمن، سواء كانت هذه السلع رأس مالية مثل الآلات والمصانع والمواد نصف المصنعة، والمواد الخام أو استهلاكية كالمنازل والأغذية والملابس والأثاث، أما بالنسبة للنقود والسندات فهي لا تعتبر رؤوس أموال فهي مجرد أوراق دينية على طرف آخر من الناس، فمثلاً النقود عبارة عن ورقة شرعية تخول حاملها حقا في امتلاك الموجودات أو قيم مملوكة من قبل الحكومة التي هي مصدر النقود أما السندات والأسهم التي تصدرها المؤسسات فهي ليست أكثر من أوراق تعطي مالكا حق ملكية مقدار معين من ثروة أو قيم مملوكة من قبل المصدر لهذه الأوراق<sup>2</sup> والعائد من رأس المال هو الفائدة.

4- التنظيم: يقوم المنظم بالتوفيق بين عوامل الإنتاج، الأرض، العمال، رأس المال، مستخدماً المعلومات الفنية أو التكنولوجية المناسبة لإنتاج سلعة معينة أو تقديم خدمة محددة، ويلعب الربح في اقتصاديات السوق دور المحفز الأساسي في اختيار السلع والخدمات التي يقوم المنظم بإنتاجها، ويتحدد الربح بالفرق بين الإيرادات والتكاليف، وعليه يسعى المنظم إلى توليف العناصر الإنتاجية بحيث تكون تكاليف الإنتاج لكل مستوى من مستوياته أقل ما يمكن<sup>3</sup>.

5- اقتصاد المعرفة: وهذا المصدر يعتبر من أرقى المصادر، كونه يرتبط بالإبداع الفكري والمعرفي، وقد يعتبره البعض جهد العمل المعرفي والفكري، لكنه يمثل مصادر مستحدثة ترتبط بالتنمية البشرية وبالاقتصاد الرقمي ومنتجاته، فأصبح من أهم مصادر الدخل عالمياً.

<sup>1</sup>حربي محمد عريقات، نفس المرجع، ص159.

<sup>2</sup>سميح مسعود، مرجع سابق، ص341.

<sup>3</sup>حربي محمد عريقات، نفس المرجع، ص164.

## المبحث الثاني: الدخل ضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي

احتوى الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على مفاهيم لكل من المحاسبة المالية، الأصول الخصوم، النواتج، الأعباء، والنتيجة الصافية، ومجال تطبيق هذا النظام، ونص على مجموعة 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 قانوناً بمسك محاسبة مالية وفقاً لهذا النظام.

## المطلب الأول: الدخل ضمن المبادئ والفروض ومدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي

### أولاً: مبادئ وفروض النظام المحاسبي المالي

**1- مبادئ النظام المحاسبي المالي:** حدد المشرع الجزائري جملة من المبادئ المعترف بها عامة في إعداد القوائم المالية والمتمثلة في:

- ✓ مبدأ استقلال الدورات: كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات أو الأعباء.
- ✓ مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية: يعتمد هذا المبدأ على الحفاظ على الطرق المحاسبية بحيث يتم استعمال نفس طرق التقييم المحاسبي خلال الدورات المحاسبية.
- ✓ مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (الافتناء) أو تكلفة إنتاجها.
- ✓ مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب المظهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل الأصول المتحصل عليها من خلال التمويل الإيجاري ضمن عناصر الميزانية<sup>1</sup>.
- ✓ مبدأ الأهمية النسبية: أي أن الكشوف المالية يجب أن تبرز كل معلومة مهمة، وأن المعايير المحاسبية يمكن أن لا تطبق على العناصر الأقل أهمية.
- ✓ مبدأ الحيطة والحذر: ينبغي أن لا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والنواتج كما يجب أن لا نقلل من قيمة الخصوم والأعباء.
- ✓ مبدأ عدم المقاصة: أي أن الأحداث والمعاملات التي يقوم بها الكيان خلال السنة المالية تسجل كاملة دون اختصار، فلا يجوز مثلاً القيام بمقاصة بين الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والمستحقة رغم أن هذه المقاصة لا تؤثر على الوضعية المالية للكيان في نهاية الدورة المحاسبية، فمبدأ عدم المقاصة هدفه

<sup>1</sup> شعيب شونوف، المحاسبة المالية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2016، ص22.

إعطاء صورة صادقة على نشاط الكيان ومعاملاته مع الغير، كما يهدف لمنع فقدان المعلومات المالية وخاصة تلك التي تعتبر مؤشرا على الإفلاس<sup>1</sup>.

✓ **مبدأ الوحدة المحاسبية:** تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتجاته وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أمواله الخاصة أو مساهميه، يجب ألا تأخذ الكشوف المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه<sup>2</sup>.

✓ **مبدأ الوحدة المحاسبية:** أي أن تعاملات الشركة الخاضعة للقوانين الجزائرية تسجل بالدينار الجزائري<sup>3</sup>.

### 2- الفروض المحاسبية:

✓ **استمرارية الاستغلال:** يتم إعداد القوائم المالية انطلاقا من فرضيتين، الأولى أن النشاط يعتبر مستمرا والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور<sup>4</sup>.

✓ **محاسبة التعهد "المحاسبة على أساس الاستحقاق":** حتى تحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقا لأساس الاستحقاق وطبقا لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها، كما يتم إثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة التي تخصها، كما يتطلب أساس الاستحقاق المحاسبي الاعتراف بالمصروفات التي تخص الفترة المحاسبية سواء تم دفعها أو لم يتم، وكذلك الاعتراف بالإيرادات المكتسبة سواء تم قبضها أو لم يتم<sup>5</sup>.

### ثانيا: الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة:

كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى يعد وينشر سنويا الكشوف المالية المدمجة للمجموع المكون لكل هذه الكيانات، إن دمج الحسابات يهدف إلى عرض الوضعية المالية ونتيجة مجموعة الكيانات على أنها كيان وحيد، بحيث يكون إعداد ونشر الكشوف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المهيمن للمجموع المدمج والذي يدعى الكيان المدمج، كما تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة

<sup>1</sup> A.KADDOURI، A.MIMMECHE، Cour de Comptabilité Financière Selon Le Norme IAS/IFRS Et Le SCF 2007، ENAG Edition، Alger، 2009، p89.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 يتضمن تطبيق أحكام

القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص12.

<sup>3</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، ط2، دار جيطلي، الجزائر، 2011، ص8.

<sup>4</sup> جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية، الصفحات الزرقاء، 2011، ص12.

<sup>5</sup> سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في

ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17-18 جانفي 2010، ص12.

القرار الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة وتنتشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد<sup>1</sup>.

**ثالثا: مدونة الحسابات:** حسب النظام المحاسبي المالي فقد تم تجميع الحسابات في فئات متجانسة تسمى المجموعات وتقسّم إلى مجموعة حسابات الميزانية ومجموعة حسابات التسيير<sup>2</sup>:

❖ حسابات الميزانية حسابات الوضعية: حيث توزع العمليات المتعلقة بالميزانية في خمسة أصناف:

◀ الصنف الأول: حسابات رؤوس الأموال.

◀ الصنف الثاني : حسابات التثبيات.

◀ الصنف الثالث : حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ.

◀ الصنف الرابع: حسابات الغير.

◀ الصنف الخامس : الحسابات المالية .

❖ حسابات التسيير "حسابات النتائج": تقسم العمليات المتعلقة بحسابات النتائج "التقديم حسب طبيعة الأعباء" إلى صنفين:

◀ الصنف السادس : حسابات الأعباء: تكون عادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة، تصنف الأعباء من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة وذلك حسب طبيعة واحتياجات المؤسسة<sup>3</sup>.

◀ الصنف السابع : حسابات المنتوجات: تكون أرصدة حسابات النواتج عادة دائنة.

✓ **حساب نتيجة الدورة (ح/12):** يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة الربح ويجعل مدينا بقيمة الخسارة ويرصد هذا الحساب في الشركة حسب قرار توزيع النتيجة<sup>4</sup>.

### المطلب الثاني: الدخل في عناصر القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي

حسب النظام المحاسبي المالي يجب أن تتضمن القوائم المالية خمس كشوف وهي على التوالي : الميزانية، حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول التغيرات في الأموال الخاصة والملاحق، إن هدف الكشوف المالية ذات الاستخدام العام هو إعطاء معلومات حول: المركز المالي للمؤسسة (الميزانية)، الأداء

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، ص 6.

<sup>2</sup> لخضر علاوي، المحاسبة المعقّدة، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2014، ص 22.

<sup>3</sup> شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الاول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008، ص 68.

<sup>4</sup> شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، مرجع سابق، ص 36.

المالي للمؤسسة (أي النتيجة المحققة)، التدفقات النقدية ووضعية الخزينة للمؤسسة، تغيرات الأموال الخاصة<sup>1</sup>

**1. الميزانية :** قائمة تعرض حالة رأس مال المؤسسة وأصولها بما فيها الملموسة و غير الملموسة بالإضافة إلى الخصوم المتمثلة في الالتزامات و الديون في تاريخ معين، أي تعرض الوضعية المالية الكلية للمؤسسة<sup>2</sup>.

**2. حساب النتائج :** عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: بيان ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة" أي أن نتيجة السنة المالية تمثل الفرق بين نواتجها وأعبائها، كما بين النظام المحاسبي المالي أهم النتائج والنواتج والأعباء التي يجب أن تظهر في حساب النتائج وشكل هذا الحساب الذي يجب إعداده تبعا لطبيعة الأعباء والنواتج غير أنه بإمكان المؤسسات (وإضافة إلى حساب النتيجة حسب الطبيعة ) إعداد هذا الكشف حسب الوظيفة<sup>3</sup> وهي كما يلي:

**1-2 حساب النتائج حسب الطبيعة :** يقوم على تصنيف الأعباء حسب طبيعتها (حصص الإهلاكات مشتريات البضائع...الخ) وهو ما يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال<sup>4</sup>.

**2-2 حساب النتائج حسب الوظائف :** ويقوم على مقارنة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب وظائف المؤسسة، وهذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة والأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية، دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية من أجل إعداد هذه القائمة، فإنه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء حسب طبيعتها (حصص الإهلاكات، مشتريات، البضائع...الخ) إلى أعباء حسب الوظيفة<sup>5</sup>.

**3. جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة) :** الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> عبدالرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، 2014، ص 85.

<sup>2</sup> H. Devasse, M.parrivite, A.Saddou, Manuel de Comptabilité Conforme aux SCF et aux normes IAS/IFRS, édition Berti, 2010, Algérie, p 15.

<sup>3</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 153.

<sup>4</sup> لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، جامعة منتوري- قسنطينة، 2011-2012، ص 47.

<sup>5</sup> لزعر محمد سامي، مرجع سابق، ص 50.

<sup>6</sup> الجريدة الرسمية، القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بـ 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس سنة 2009، ص 26.

4. جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل جدول تغير الأموال الخاصة عرض تحليلًا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية<sup>1</sup>.

5. ملحق الكشوف المالية: يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعاً هاماً أو كانت مقيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية :  
- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة ومبررة).

- مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة والمعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها « طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم أو مبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات » .  
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيّة<sup>2</sup>.

### المبحث الثالث: الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

إن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية يعطي مصداقية وشفافية كبيرة للقوائم المالية، ويكشف عن القيمة الاقتصادية للمؤسسة، على خلاف القوانين المحلية التي تخدم هيئات وطنية محددة، فالنتائج التي تحققها المؤسسة ينظر لها من الناحية الجبائية بنظرة تختلف في كثير من الاوقات عن نظرة المعايير المحاسبية.

### المطلب الأول: مفهوم الدخل في معايير المحاسبة الدولية

يعرف الإطار العام لمجلس معايير المحاسبة الدولية الدخل بأنه الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تؤدي إلى زيادة حقوق الملكية عدا المساهمات التي تتم من قبل الملاك، وتكون على شكل تدفقات واردة أو زيادة في الأصول أو تخفيض في الالتزامات، كما يتضمن تعريف الدخل كلاً من الإيرادات والمكاسب، ويتحقق الإيراد في سياق النشاطات العادية للمنشأة ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وريع حق الامتياز والإيجار، وتمثل المكاسب بنود

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، نفس المرجع، ص26.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، نفس المرجع، ص27.

أخرى تحقق تعريف الدخل وقد تنشأ أو لا تنشأ في سياق النشاطات العادية للمنشأة. وتمثل المكاسب زيادات في المنافع الاقتصادية وبذلك فهي ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: هدف ونطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل

أولاً: هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (12): يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك هي كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة لـ:

◀ الاسترداد المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول أو خصوم معترف بها في الميزانية للكيان.

◀ العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها للكشوفات المالية للكيان.

☞ إن الأمر الملازم للاعتراف بأصل أو التزام هو توقع قيام الكيان باسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو التزام، فإذا كان من المحتمل أن استرداد أو سداد ذلك المبلغ المسجل سيجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية أكبر أو أصغر مما لو لم يكن لذلك الاسترداد أو السداد تبعات ضريبية، فإن هذا المعيار يتطلب من الكيان الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل.

☞ يتطلب هذا المعيار من الكيان المحاسبة عن التبعات الضريبية للعمليات والأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات والأحداث التي يعترف بها في حساب النتائج، يجب أن يعترف بآثارها الضريبية في نفس الكشف كذلك وبشكل مشابه، يؤثر الاعتراف بأصول وخصوم ضريبية في اندماج الأعمال عن مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة الناشئة عن هذا الاندماج.

☞ كذلك يعالج هذا المعيار الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر أو الخصوم الضريبية غير المستخدمة، وعرض ضرائب الدخل في الكشوف المالية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها<sup>2</sup>.

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

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن ضرائب الدخل، وتشمل ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة، كما تضم ضرائب أخرى مثل الضرائب المستحقة على الشركات الحليفة والفروع التابعة والمشاريع المشتركة عند القيام بتوزيع الأرباح<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> جمعة حميدات، حسام خدّاش، المحاسبة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013، ص 60

<sup>2</sup> غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، قسنطينة، 2009، ص 72.

<sup>3</sup> شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، ص 158.

لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهبات الحكومية أو الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار، ولكن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن أن تنشأ عن مثل هذه الهبات والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار<sup>1</sup>.

**المطلب الثالث: التعريفات الواردة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل**

أولاً: المفاهيم الأساسية: تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة لها<sup>2</sup>:

- 1- **الربح المحاسبي:** هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل اقتطاع مصروف الضريبة.
- 2- **الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية):** هو صافي الربح (الخسارة) للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والذي يتحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد).
- 3- **المصروف الضريبي (الدخل الضريبي):** هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصومات الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة.
- 4- **الضريبة الجارية:** هو مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة.
- 5- **التزامات ضريبة مؤجلة:** هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.
- 6- **أصول ضريبة مؤجلة:** هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية بخصوص:
  - ✓ الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع أو ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.
  - ✓ ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.
- 7- **الفروق المؤقتة:** هي فروق بين المبلغ المسجل لأصل أو التزام الميزانية العمومية وقاعدته الضريبية. الفروق المؤقتة قد تكون:
  - ✓ فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وهي فروق مؤقتة ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو الالتزام.
  - ✓ فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل لأصل أو التزام.
- 8- **القاعدة الضريبية لأصل أو التزام** هي المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة.

<sup>1</sup> معايير المحاسبة الدولية بالعربية، المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2014.

<sup>2</sup> غانم شطا، مرجع سابق، ص 76-77.

ثانياً: الاعتراف بالضريبة:

1- الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الجارية: يجب الاعتراف بالضريبة الحالية غير المدفوعة عن الفترة الحالية والفترات السابقة كالتزام، أما إذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الحالية والفترات السابقة أكبر من المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل، كما يجب الاعتراف كأصل بالمنافع المتعلقة بالخسارة الضريبية الممكن استخدامها بأثر رجعي لاستعادة ضريبة حالية متعلقة بفترات سابقة<sup>1</sup>.

2- الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة: يجب الاعتراف بالتزامات ضريبية مؤجلة لجميع الفروقات الضريبية المؤجلة ما لم تنجم الالتزامات الضريبية عما يلي :

✍ الاعتراف الأولي في الشهرة.

✍ الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتميز بأنها:

◀ ليست اندماج أعمال.

◀ عدم تأثير العملية على الدخل المحاسبي أو على الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) عند حدوثها.

- أما الفروقات المؤقتة الضريبية المتعلقة بالاستثمارات في الشركات التابعة أو الفروع أو الشركات الزميلة والحصص في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة، فإنه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل، وتنتج بعض الفروقات المؤقتة عندما يتم شمول بنود الإيرادات والدخل والمصاريف في احتساب الربح المحاسبي في فترة معينة، في حين يتم شمول هذه البنود في احتساب الربح الخاضع للضريبة في فترة مختلفة، وتسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة أي الناجمة عن فروقات التوقيت<sup>2</sup>.

3- قياس الأصول والالتزامات الضريبية

❖ يجب قياس الأصول (الالتزامات) الضريبية الحالية المتعلقة بالفترات الحالية والسابقة بالمبلغ المتوقع استرداده (دفعه) من الجهات الضريبية بحيث تستخدم معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.

❖ يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الالتزام اعتماداً على معدلات الضريبة وقوانين الضريبة الفعلية السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي<sup>3</sup>.

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

<sup>2</sup> جمعة حميدات، نفس المرجع، ص722.

<sup>3</sup> جمعة حميدات، نفس المرجع، ص725.

## خلاصة الفصل

حاولنا من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على الدخل في كل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، على اعتبار أن النظام المحاسبي المالي يجيب على احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية من خلال وظيفة إيصال المعلومات المحاسبية والمالية، فعملية تصنيف وتسجيل الأحداث الاقتصادية والمالية يجب أن تتم على أساس المبادئ المحاسبية لضمان التجانس في إعداد وتقديم المعلومات، سواء بالنسبة للمؤسسة لتمكينها من القيام بعملية المقارنة الدورية من سنة إلى أخرى، أو مع المؤسسات الأخرى بهدف ضمان صحة المقارنة فيما بينها.

يعتبر النظام المحاسبي المالي الجزائري نتاج لعملية إصلاح فرضتها التحولات الاقتصادية التي عرفت الجزائر، ويهدف إلى معالجة المشاكل والانتقادات التي وجهت للمخطط المحاسبي الوطني وخاصة في مواجهة حوافز وشروط جذب الاستثمارات الأجنبية ومواكبة بيئة الأعمال الدولية.

## الفصل الثاني

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### تمهيد

تشكل الضرائب أهم مصادر تمويل خزينة الدولة والوفاء بمتطلبات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، والضريبة تعكس سيادة الدولة حيث أنها تتميز بميزة الجبر في الإخضاع أو التحصيل، لذلك تسعى الدولة لعمل كل ما في وسعها من سن القوانين والتشريعات التي تنظم عملية جباية وتحصيل الضرائب، بما يحافظ على وفرة الجباية لخزينة الدولة مع تحقيق العدالة وعدم زيادة العبء الضريبي على المكلفين، حيث تعبر هذه القوانين عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي، قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية، ومن أجل الإحاطة بذلك تطرقنا في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول: اقتطاع الدخل ومصادره في النظام الجبائي الجزائري**

**المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية**

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### المبحث الأول: اقتطاع الدخل ومصادره في النظام الجبائي الجزائري

تعتبر الضرائب على الدخل من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية لتغطية نفقاتها العامة بالرغم من اعتمادها بنسبة شبه عالية على الإيرادات البترولية، وهي تصيب مجموع الدخل الذي يحققه المكلف حسب مصدره.

### المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي: يعرفها المشرع الجزائري كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي"، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"<sup>1</sup>.

#### ثانياً: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

#### 1. الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من<sup>2</sup>:

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية .
- الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم والمكلفين بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم.
- ✓ الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري .
- ✓ الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة .
- ✓ الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- ✓ الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة .
- ✓ الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها .

<sup>1</sup> مديرية الضرائب، المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة 2017.

<sup>2</sup> حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2010، ص ص 11، 12.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

✓ المسكرون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسكرو شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم .

✓ المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأتعاب والنسب المئوية من الربح. ويعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من<sup>1</sup>:

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

✓ السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين .

**2. المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:** تتمثل في المداخل التالية<sup>2</sup>:

✓ الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.

✓ أرباح المهن غير التجارية .

✓ مداخل المستثمرات الفلاحية.

✓ مداخل تأجير الملكيات المبنية وغير المبنية و مداخل رؤوس الأموال المنقولة .

✓ مداخل الرواتب والأجور والمنح والربوع العمرية .

✓ فوائد القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية .

ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي من حيث معدل الاقتطاع وكيفية التحصيل:

**1- معدل الاقتطاع:** ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التالي:

**الجدول رقم(01): المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي:**

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

**المصدر: المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .**

<sup>1</sup> مديرية الضرائب، المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة 2017.

<sup>2</sup> نصيرة بوعون يحيوي ، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، 2011، ص79.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### 2- كيفية التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي

يجب على المكلفين بالضريبة، الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب والرسوم فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر إيداع التصريح لدى قابضة الضرائب المختصة والدفع خلال العشرين اليوم الأولى من الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حساب الاقتطاعات من المصدر<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

تعرف الضريبة على أرباح الشركات بأنها ضريبة لا تفرض إلا على الشركات أو الأشخاص المعنويين، وهي تفرض على الأرباح السنوية، كما أن هذه الضريبة ملزمة على الأرباح الناتجة عن الشركات الخاضعة لهذه الضريبة<sup>2</sup>.

### ثانياً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تخضع للضريبة على أرباح الشركات<sup>3</sup>:

#### 1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

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

✓ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه قانوناً ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

✓ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

✓ الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

#### 2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري .

<sup>1</sup> نصيرة بوعون يحيوي، نفس المرجع، ص84.

<sup>2</sup> نصيرة بوعون يحيوي، مرجع سابق، ص87.

<sup>3</sup> مديرية الضرائب، المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

3- كما تخضع لهذه الضريبة:

✓ الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

✓ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

ثالثا: الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي تحققت أرباحها في الجزائر خلال السنة المالية أو المحاسبية، وتكون هذه الضرائب مأخوذة من الربح الصافي أي بعد طرح جميع الأعباء القابلة للخصم أو التكاليف التي تتبع النشاط أو المصاريف التي تمس دورة الاستغلال ما عدا ذلك فان كل الأعباء الأخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية<sup>1</sup>.

رابعا: حساب الضريبة على أرباح الشركات:

1. معدلات الضريبة على أرباح الشركات

أ. يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي<sup>2</sup>:

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

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

✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه. إن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%

ب. تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

✓ 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.

✓ 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

<sup>1</sup> نصيرة بوعون يحيواوي، مرجع سابق، ص 90.

<sup>2</sup> مديرية الضرائب، المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

✓ 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر يكتسي طابعا محررا.

✓ 24% بالنسبة:

✓ للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

✓ للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

✓ للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.

✓ 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

غير انه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

### 2- كيفية تسديد الضريبة على أرباح الشركات

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام التسبيقات والذي يعرف بالتسديد التلقائي وهو يتم وفق ثلاثة أقساط متساوية خلال السنة المالية متبوعة بقسط يسمى قسط التسوية "رصيد التصفية" الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجبة الدفع ويتم حساب مبلغ الأقساط بالاعتماد على ضريبة السنة السابقة (N-1) وفي حالة كانت المؤسسة قد حققت خسارة في السنة السابقة فإنها تعتمد على ضريبة السنة (N-2) أو 5% من الرأسمال الاجتماعي للشركات حديثة التأسيس.

### الجدول رقم (02): تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيق	مبلغ التسبيق	اجل الدفع
التسبيق الأول	ضريبة السنة السابقة × 30%	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	ضريبة السنة السابقة × 30%	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	ضريبة السنة السابقة × 30%	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التصفية	ضريبة السنة الحالية - مجموع التسبيقات	قبل 30 أبريل من السنة الموالية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على ما سبق.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

خامسا: تحديد الأساس الخاضع للضريبة "الريح الجبائي"

1- النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي: تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج، وتكون النتيجة الصافية ربحا عندما يكون هناك فائض في النواتج مقارنة بالأعباء وخسارة في الحالة العكسية.

2- تعريف النتيجة الجبائية: الريح الخاضع للضريبة، هو الريح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته.

يتشكل الريح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة<sup>1</sup>.

3- الاستردادات: هي الأعباء غير القابلة للخصم لأنها مرفوضة جبائيا، و التي أدرجت في حساب الريح المحاسبي، قد ترفضها مصلحة الضرائب نهائيا لأنها لا تتصل بدورة الاستغلال، و لأنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد قانونيا أو قد ترفضها مؤقتا حتى يتم تسديدها<sup>2</sup>.

4- التخفيضات: هي الأعباء التي لم تدرج في حساب الريح المحاسبي، تعتبرها مصلحة الضرائب أعباء مقبولة جبائيا، هذه التخفيضات المسموح بها هي شكل من أشكال تخفيض العبء الضريبي وتشجيع المؤسسات<sup>3</sup>.

يتم تحديد الريح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص<sup>4</sup>:

✓ المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة ونفقات المستخدمين واليد العاملة، مع مراعاة أحكام المادة 169.

<sup>1</sup> المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

<sup>2</sup> حنان شلغوم، اثر الاقتصاد الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، الجزائر 2011

2012 غير منشورة، ص 114.

<sup>3</sup> حنان شلغوم، نفس المرجع، ص 114

<sup>4</sup> مديرية الضرائب، المواد 171، 170، 169، 168، 147، 141، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

- ✓ قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع .
- ✓ الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال" إن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج وهذا السقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة".
- ✓ الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.
- ✓ الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية شريطة تقيدها في كتابات السنة المالية وتبيانها في كشف الأرصدة.
- ✓ خسائر السنوات السابقة: حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها فإنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية وفي حالة كون هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.
- ✓ الهدايا ذات الطابع الإشهادي ما لم تتجاوز قيمة الهدية الواحدة مبلغ 500 دج والمصاريف المخصصة للإعانات والتبرعات لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 1.000.000 دج.
- ✓ مصاريف الحماية والرعاية الرياضية شريطة إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية على أن لا تتجاوز 30.000.000 دج.
- ✓ النفقات المصروفة في إطار البحث العلمي في حدود 10% من النتيجة الجبائية ضمن حد أقصاه 100.000.000 دج شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.
- ✓ لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أي كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

✓ لا يخصم الأجر الممنوح لزوج مستغل المؤسسة الفردية أو زوج شريك حائز على أسهم في شركة لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، ولا تخصم المصاريف الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال. من هذا نستنتج أن حساب النتيجة الجبائية يعتمد على حساب النتيجة المحاسبية ويتم ذلك وفق المعادلة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المرفوضة جبائياً} - \text{التخفيضات} - \text{خسائر السنوات السابقة}$$

### المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

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

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

نتناول في هذا المطلب 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 اجتماعية بنسبة 9% "على عاتق العامل" من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي، ثم بعدها يتم حساب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي على أساس الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتحمل المؤسسة نسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعية، وتتم المعالجة المحاسبية بالشكل التالي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> عمران عبد الحكيم، محاضرات في مقياس ندوة أقيمت على طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

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

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	× × ×	د/أجور المستخدمين		63
× × ×		د/المستخدمون - أجور مستحقة	421	
× × ×		د/الضمان الاجتماعي (9%)	431	
× × ×		د/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	
× × ×		د/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	4421	
× × ×		د/المستخدمون-التسبيقات على الحساب الممنوحة	425	

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

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	× × ×	د/اشتراكات الهيئات الاجتماعية		6351
	× × ×	د/اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى		6358
× × ×		د/الضمان الاجتماعي (26%)	431	
× × ×		د/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

### 3- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	× ×	د/المستخدمون - الأجور المستحقة		421
× × ×	×	د/البنك	512	

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### 4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x x x	د/الضمان الاجتماعي		431
	x x x	د/الهيئات الاجتماعية الاخرى		432
x x x		د/البنك	512	

### 5- تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S من خلال السلسلة G50

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x x x	د/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور		4421
x x x		د/البنك	512	

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS

تتم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات كما يلي<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		N/03/20		
	× × ×	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4442	
× × ×		د/البنك	512	
		دفع التسبيق الأول على الضريبة على نتيجة السنة N		
		N/06/20		
	× × ×	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4442	
× × ×		د/البنك	512	
		دفع التسبيق الثاني على الضريبة على نتيجة السنة N		
		N/11/20		
	× × ×	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4442	
× × ×		د/البنك	512	
		دفع التسبيق الثالث على الضريبة على نتيجة السنة N		
		N/12/31		
	× × ×	د/الضريبة على الارباح المبينة على نتائج الانشطة العادية	695	
× × ×		د/الدولة الضرائب على النتائج	4441	
		الضريبة على أرباح السنة N		
		N+1/04/××		
	× × ×	د/الدولة الضرائب على النتائج	4441	
× × ×		د/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4442	
× × ×		د/البنك	512	
		تسوية الضريبة على أرباح السنة N		

<sup>1</sup> عريوة رشيد، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات أقيمت على طلبة السنة الأولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2015/2016.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

#### تعريف الضرائب المؤجلة:

عرف النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة بأنها<sup>1</sup>: عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصميه) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال السنوات المالية المستقبلية، تسجل في الميزانية و في حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

« اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما و أخذه في الحسبان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

« عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

« ترتيبات، و إقصاء، و إعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

و عند إقفال سنة مالية، يدرج أصل أو خصم للضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبء أو منتوج ضريبي.

#### 1- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول

الحساب 133(د/ضرائب مؤجلة أصول ) يكون مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا يجعل الحساب 692(د/فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائنا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيدا معاكسا، جبائيا بعض الأعباء لا تخفض خلال سنة تحملها بل خلال سنة تسديدها الفعلي مثل هذه العمليات ينتج عنها أصول ضريبية مؤجلة لصالح المؤسسة<sup>2</sup>، يتم تسجيل القيد المحاسبي التالي:

رقم الحساب		البيان	البالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
133		د/الضرائب المؤجلة على الأصول	× × ×	
692		د/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		× × ×
		إثبات الضرائب المؤجلة بتاريخ N/12/31		

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص18.

<sup>2</sup> عبدالرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سابق، ص140.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

في حالة تسوية الضريبة نسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x x x	د/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		692
x x x		د/الضرائب المؤجلة على الأصول	133	
		تسوية الضرائب المؤجلة		

### 2- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم

الحساب 134 (د/ضرائب مؤجلة خصوم) يكون دائنا بجعل الحساب 693 (د/فرض ضرائب مؤجلة خصوم) مدينا بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه خلال السنوات المالية المقبلة مثلا كما في حالة منتج مدرج في الحسابات، لكنه خاضع للضريبة في السنوات المقبلة ونذكر كمثال على ذلك إعانات الاستغلال تسجل بحسابات النواتج بتاريخ الحصول على وعد بتقديمها من قبل السلطة المركزية أو المحلية، لكنها لا تحسب ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة إلا بعد استلامها الفعلي<sup>1</sup>، وعليه نسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x x x	د/فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		693
x x x		د/الضرائب المؤجلة على الخصوم	134	
		إثبات الضرائب المؤجلة خصوم		

في حالة تسوية الضريبة نقوم بعكس القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	x x x	د/الضرائب المؤجلة على الخصوم		134
x x x		د/فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693	
		تسوية الضريبة المؤجلة عن الخصوم		

<sup>1</sup> عبدالرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سابق، ص 145.

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في المنظومة الجزائرية

### خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل يتضح لنا أن المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل تتم وفقا لما يتطلبه النظام الجبائي الجزائري، وذلك من خلال تقديم المعلومات اللازمة للانتقال من النتيجة المحاسبية للنتيجة الجبائية وتحديد المعالجات المحاسبية اللازمة لذلك، وهنا تبرز أهمية الضرائب على الدخل حيث نجد أن المشرع الجزائري خصص لها قانون خاص ألا وهو قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويتم تحديثه بشكل دوري عن طريق قوانين المالية، بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي قد تطرق لكيفية المعالجة المحاسبية لهذا النوع من الضرائب كما تطرق كذلك للضرائب المؤجلة حيث خصص لها حسابات في مدونة الحسابات (د/133 ضرائب مؤجلة أصول، د/ 134 ضرائب مؤجلة خصوم) بما يقرب من متطلبات المعيار الدولي لضرائب الدخل.

يتم تحديد الضرائب المؤجلة بالاعتماد على أسلوب الميزانية المتضمن مقارنة القيمة المحاسبية لعناصر الميزانية مع القيمة الجبائية لنفس العناصر أو على أسلوب جدول حسابات النتائج الذي يعتمد على مقارنة الربح المحاسبي مع الربح الجبائي.

## الفصل الثالث

### تمهيد:

تدعيما للدراسة النظرية في الفصلين السابقين، قمنا بدراسة تطبيقية لمطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، من خلال تطبيق هذه المفاهيم على مؤسسة اقتصادية، والاستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان، حيث تم الاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة وكذا المعلومات المقدمة شفويا من طرف المسيرين.

وستتطرق في المبحث الأول للمؤسسة محل الدراسة مطاحن الحضنة وذلك من خلال التعريف بالمؤسسة ومراحل إنتاجها وهيكلها التنظيمي وموقعها، أما في المبحث الثاني فسوف نتطرق إلى المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل على مستوى المؤسسة محل الدراسة وذلك من خلال المباحث التالية:

### المبحث الأول: تقديم شركة مطاحن الحضنة

### المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### المبحث الأول: تقديم شركة مطاحن الحضنة

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقديم الشركة و مراحل إنتاجها بالإضافة إلى موقعها و هيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: تعريف شركة مطاحن الحضنة و مراحل إنتاجها:

اولا: تعريف شركة مطاحن الحضنة:

تم تشغيل مطاحن الحضنة بالمسيلة أول مرة سنة 1981، و في أكتوبر 1997 حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة تابعة لرياض سطيف في شكل مساهمة مطاحن الحضنة ( مستخلص محضر اجتماع رقم 6 لمجلس الإدارة بتاريخ 97/09/27) و مبلغ المساهمة 60.000.000 دج و قد بلغ رأسمالها 1.449.460.000 دج .

ابتداء من جانفي 2016 تم تحويل شركة مطاحن الحضنة إلى شركة تابعة لشركة حبوب قسنطينة و تم بذلك تغيير لإسمها من مؤسسة مطاحن الحضنة إلى المركب الصناعي التجاري الحضنة. و تنقسم الشركة إلى قسمين قسم قديم وآخر جديد، أما القسم القديم فيتكون من مسمدة و مطحنة واحدة، حيث تم إنجازها من طرف الشركة السويسرية بوهلي و تم تشغيلها سنة 1981، أما قدرات الإنتاج فقد كانت 100طن ليوم لكل من المسمدة و المطحنة، أما القسم الجديد فيتكون من مسمدة جديدة تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية غولفيتو بقدرة إنتاجية بلغت 400 طن /يوم<sup>1</sup>.

### ثانيا: مراحل العملية الإنتاجية :

العملية الإنتاجية بهذه المؤسسة تركز على تحويل المواد الأولية المتمثلة في القمح الصلب و القمح اللين للحصول على منتجات تامة الصنع كالسميد و الفرينة بمختلف أنواعها، و كذلك الحصول على بقايا الطحن المتمثلة في النخالة و يتم هذا على مستوى عدة مراحل و هي<sup>2</sup>:

**1/ مرحلة التموين الداخلي:** هي مرحلة انتقال المادة الأولية من صوامع التخزين التابعة لمصلحة تسيير المخزونات إلى مخازن الورشات و تكون هذه العملية مستمرة و لا تتوقف إلا في بعض الحالات مثل (تعطل آلات الطحن، أو التخفيض في الإنتاج، أو نقص عملية التموين) و يتم نقل المواد الأولية عن طريق ناقل ألي بين صوامع التخزين و الوحدات الإنتاجية.

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية

<sup>2</sup> نفس المرجع

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

**2/ مرحلة التنظيف الآلي:** بعد تموين مخازن الورشات تلي ذلك عملية التنظيف الأولي حيث تمر كميات القمح داخل الآلات الخاصة بالتنظيف الأولي، تقوم بتنقية القمح من الزوائد و الشوائب الكبيرة، حيث توجد آلات خاصة لتنقية القمح من مادة الحديد، و أخرى بتصفية الحجارة و الحصى، و من خلال هذه المرحلة يكون القمح قد زالت منه معظم الشوائب و الأوساخ.

**3/ مرحلة التنظيف النهائي:** في هذه المرحلة تنتقل كميات القمح بواسطة مضخات هوائية إلى نوع ثاني من أجهزة التنظيف، حيث تتميز هذه الأجهزة بأنها تقوم بحركات اهتزازية لحبيبات القمح و لها ميل محدد للسطح الذي توجد فوقه كميات القمح حيث يتم تدرج حبيبات القمح إلى الأسفل، و تجمع في مجارى التخزين وأغلب الشوائب المتبقية من عملية التنظيف ترسل إلى الأعلى إلى سلة الأوساخ.

**4/ مرحلة إضافة المياه:** هنا يقوم مسؤول الإنتاج بإضافة كميات من الماء حتى تصبح درجة الرطوبة ما بين 15 و 15,8 %، حيث هذه الدرجة محددة وفقاً لمعايير تقنية و ذلك من أجل تسهيل عملية الطحن فيما بعد و كذلك لمساعدة فصل الغلاف الخارجي، و هناك أجهزة خاصة تقوم بتحديد كميات الماء المضافة و أخرى لمراقبة درجات الرطوبة.

**5/ فترة الانتظار التقني :** من أجل امتصاص القمح لكميات الماء المضاف فإنه يتطلب وقتاً للقيام بذلك بالإضافة إلى رفع درجات الرطوبة إلى المستوى المرغوب، و تختلف فترة الانتظار حسب نوعية القمح، حيث تجد أن متوسط الانتظار للقمح الصلب هو 4 ساعات بينما القمح اللين يصل حتى 8 ساعات، و كذلك حسب درجة الرطوبة الأولية في المادة التي تتراوح بين 7 إلى 10%.

**6/ عملية الطحن:** في هذه المرحلة تقوم آلات الطحن بكسر حبيبات القمح وفقاً للمتطلبات التقنية الموضوعة من طرف مصلحة الإنتاج، و ذلك من أجل الحفاظ على خصوصية حبة القمح و كذلك لفصل الغلاف الخارجي عن اللب.

**7/ عملية الغريلة:** تلي كل عملية طحن مباشرة عملية غريلة، حيث تمر جزيئات القمح المكسورة على غربال مصنف تقنياً حسب درجات انفتاح و انغلاق المسامات، و تنتج عن هذه العملية إما جزيئات خشنة ترجع لعملية الطحن مجدداً و إما مادة جاهزة قابلة للتصنيف، و تشكل عمليتي الطحن و الغريلة حلقة مغلقة أي لا تتوقف عملية الطحن حتى يتم تصنيف الجزيئات إلى مادة جاهزة.

8/ مرحلة تجميع الأصناف و تخزينها: ينتج عن عملية الغرلة تصنيف الجزيئات حيث يعبر كل صنف على نوع من المنتج و يسلك كل صنف مجرى معين ينتهي به المطاف إلى صوامع التخزين للمواد الجاهزة.

9/مرحلة التوضيب و التخزين: بعد عملية التخزين في صوامع الورشات للمادة الجاهزة تأتي عملية التوضيب، حيث يقوم العامل بتحضير الأكياس، وبمجرد وضع الكيس على فتحة قنوات التفريغ، و الضغط على زر تتم عملية التفريغ تلقائياً مع الوزن المحدد و بعد ذلك يتم إخراج المنتج من الورشات إلى مساحات التخزين بناقلات خاصة حيث يصبح المنتج جاهزاً للتسويق.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحضنة و موقعها:

نتطرق في هذا المطلب إلى الهيكل التنظيمي و موقع وحدة مطاحن الحضنة<sup>1</sup>.

أولاً: الهيكل التنظيمي: يتكون الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة من:

#### 1/ المديرية العامة:

✓ يشرف على تسييرها مدير وحدة له عدة مهام أهمها:

- التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.

- التنسيق بين الوحدة و مثيلاتها من نفس القطاع.

- التنسيق بين الوحدة و المؤسسة الأم.

✓ تستعين المديرية العامة بعدة مصالح تتمثل في:

- الأمانة العامة: تابعة للمدير العام و تقوم بتسجيل البريد الصادر و الوارد و طبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.

- مكتب مساعد الأمن و الرقابة: و مهمته حماية الشركة داخليا و كذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، الرقابة، و حركة مختلف وسائل النقل في الوحدة.

- المستشار القانوني: يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني و هو مكلف بالمنازعات التي تدخل فيها سواء، كانت بين الشركة و زبائنها أو مورديها أو داخل المؤسسة.

- المحاسب: يقوم بمساعدة المدير العام بمراجعة الحسابات.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحنونة

- مساعد مكلف بالنوعية: مكلف بمراقبة الإنتاج وفقا للمعايير المحددة سواء كانت تخص الكمية، التغليف أو الجودة.

✓ تشرف المديرية العامة على كل من مديرية الاستغلال و مديرية الإدارة و المالية:

2/ مديرية الاستغلال: تتمثل مهمة مدير الاستغلال في تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال، و تنقسم إلى خمسة مصالح :

أ. مصلحة التموين: هذه المصلحة خاصة بدخول المواد واللوازم الخاصة بعملية الاستغلال و تنقسم إلى نوعين هما:

- فرع التغيير و شراء الحبوب: و مهمته شراء الحبوب و تعبير النوعية.

- فرع المشتريات: و هذا الفرع الخاص بتسجيل كل عمليات شراء.

ب. مصلحة الصيانة: مهمتها إصلاح الأعطاب الخاصة بآلات الإنتاج، و تشغيل هذه الأجهزة 24سا/24سا

ج. مصلحة الإنتاج : مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة، أي من بدء دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية، و تهتم برسم و تنظيم مخطط الإنتاج و عمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج، و العمل على احترام كل مراحل الإنتاج و طرق تنفيذه.

د. مصلحة تسيير المخزونات: تتمثل بتخزين المواد الأولية و المنتجات دورها الرئيسي هو تسجيل حركة التخزين و القيام بعمليات الجرد الشهرية و السنوية، و تنفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في: فرع استقبال و تخزين الحبوب فرع تسيير مخزونات الأكياس و فرع تسيير قطع الغيار و التجهيزات.

هـ. مصلحة التسويق: بعد خروج المنتج من الدورة الإنتاجية تقوم هذه المصلحة ببيع و تصريف المنتج و تنقسم إلى فرعين هما: فرع التوزيع و فرع المبيعات.

3/ مديرية الإدارة و المالية: و مهمتها إدارة المصالح المالية و التنسيق بينهما، و تتمثل في:

أ. مصلحة المحاسبة و المالية: تعتبر من أهم المصالح حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى و يقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات، و تنفرع هذه المصلحة إلى فرع المالية و الصندوق، فرع المحاسبة العامة و المحاسبة و المبيعات.

ب. مصلحة الموارد البشرية: لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال، و تنفرع هذه المصلحة إلى ثلاث فروع و هي:

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

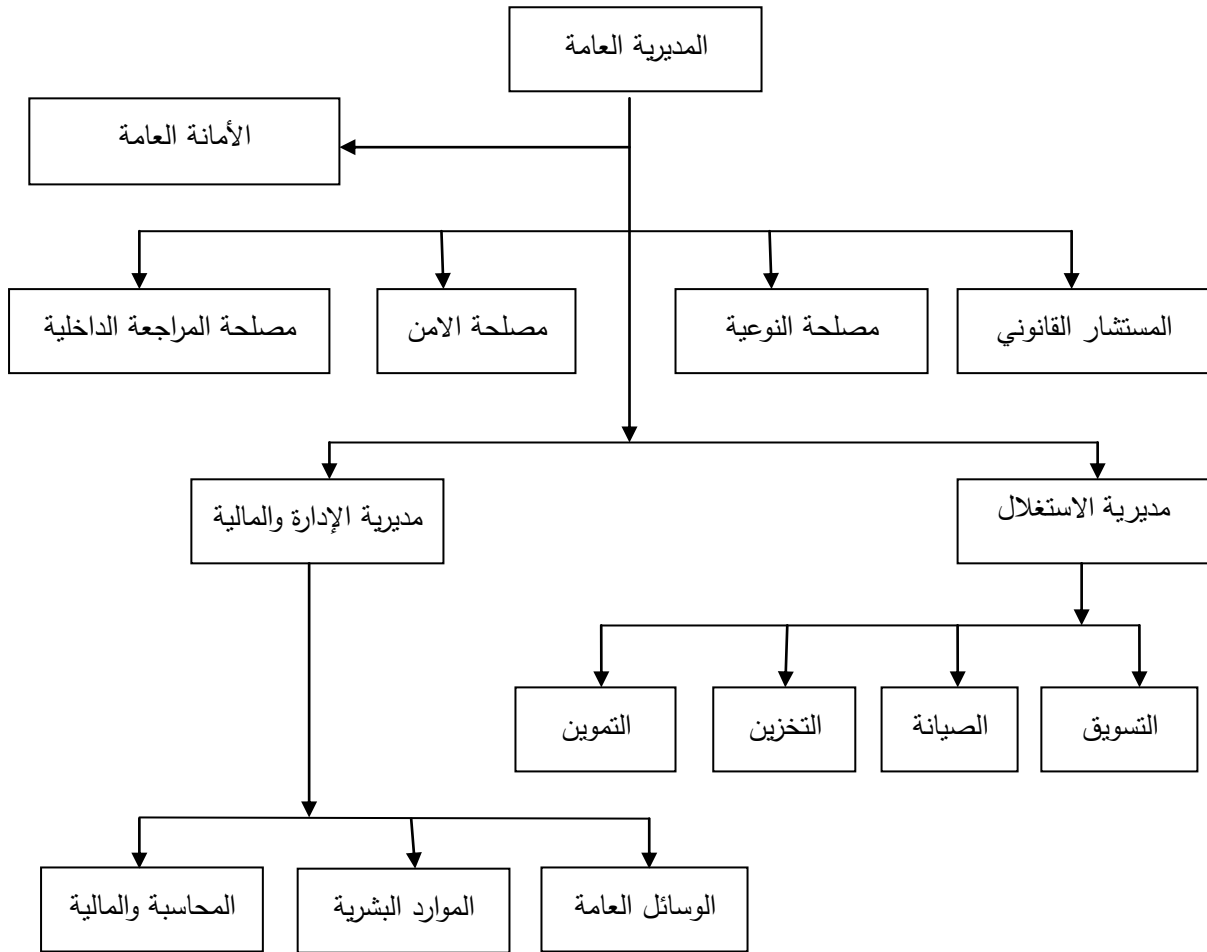
- فرع تسير المستخدمين.

- فرع الأجور. - فرع الخدمات الاجتماعية.

ج. مصلحة الوسائل العامة: و هي التي تشرف على جميع التجهيزات و الوسائل العامة داخل المؤسسة.

يمكن تلخيص الهيكل التنظيمي للشركة في المخطط الآتي:

الشكل رقم (01) الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحضنة-المسيلة-



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

ثانيا: موقع الوحدة:

تقع شركة مطاحن الحضنة على الطريق الوطني المؤدي من ولاية المسيلة إلى ولاية برج بوعريريج على أطراف المدينة، يحدها غربا الطريق الوطني، و شرقا مساحات زراعية، أما شمالا هي بمحاذاة مجمع سكني حيث يسكن الكثير من عمال المؤسسة، و جنوبا فتحتها مساحة خالية، و ما يمكن الإشارة إليه أن

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

الوحدة تبعد حوالي 3 كلم عن مصدر التوريد المتمثل في الديوان الجهوي للحبوب و مشتقاتها بالمسيلة المتموقع في المنطقة الصناعية جنوب الولاية المتمثل في الممول الرئيسي و الوحيد في المنطقة.

**ثالثا: موقع قنوات التوزيع:**

قنوات التوزيع المستغلة من طرف الوحدة التابعة لمطاحن الحضنة في مجالها هي عبارة عن بنايات مستأجرة، ماعدا واحدة و هي نقطة البيع رقم 32 المتموقعة في وسط الولاية و مساحتها تقدر بـ 40 متر مربع، و ما يمكن الإشارة إليه هو أن جميع نقاط البيع الخاصة بالوحدة تقع في وسط المدن كما يلي:

- أ. نقطة بيع المعاضيد: مساحتها 40 متر مربع مستأجرة بموجب العقد رقم 2006/12.
- ب. نقطة بيع الديس: مساحتها 40 متر مربع مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/1568.
- ج. نقطة بيع اشبيليا: مساحتها 58 متر مربع مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/3710.
- د. نقطة بيع أولاد عدي: مساحتها 32 متر مربع مستأجرة بموجب العقد رقم 2005/1738.
- هـ. نقطة بيع عين الخضراء: مساحتها 54 متر مربع مستأجرة بموجب العقد رقم: 2005/1840.
- و. نقطة بيع برهوم: مساحتها 40 متر مربع، مستأجرة بموجب عقد ايجار.

### المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

من أجل التقريب الجيد للواقع المالي لشركة مطاحن الحضنة، وأخذ نظرة شاملة حول الطريقة التي يتم بها محاسبة ضرائب الدخل، قمنا بإجراء زيارة ميدانية لمصلحة المحاسبة والمالية بشركة مطاحن الحضنة وارتكزت الدراسة على كيفية المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل داخل الشركة.

### المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي في شركة مطاحن الحضنة

من أجل التطرق إلى المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي نقوم بدراسة حالة عامل في مؤسسة مطاحن الحضنة<sup>1</sup>.

**أولا: كيفية حساب الأجر**

#### 1- مكونات الأجر

✓ الأجر الأساسي (القاعدي): هو أجر محدد في سلم الأجور حيث لكل وظيفة اجر أساسي خاص بها،

وهو المبلغ الذي تحسب على أساسه باقي المنح والتعويضات لذلك سمي بالأجر القاعدي أو الأساسي،

ويحسب على أساس أيام العمل الحقيقية، ففي حال غياب العامل تخصم قيمة أيام الغياب من الأجر القاعدي

<sup>1</sup> معلومات مقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية والاطلاع على كشف الراتب

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحنونة

✓ **منحة الخبرة المهنية** : وهو تقييم للخبرة المهنية الناتجة عن الأقدمية المكتسبة في المؤسسة وتحسب على أساس الأجر الأساسي بنسبة مئوية تقدر بـ 3.25 % مضروبة في عدد سنوات العمل.

وهي تحسب بالعلاقة التالية: **منحة الخبرة المهنية = نسبة الخبرة المهنية × الأجر الأساسي**

✓ **المنحة الجزافية للمنصب** : وهي منحة تكون بحسب مسؤولية كل منصب ومحددة وفقا للقانون الداخلي للمؤسسة.

✓ **منحة المناوبة** : وهي منحة تمنح للموظف مقابل عمله في الليل بحيث يجب على كل موظف أن يناوب في الليل على الأقل مرة واحدة في الشهر .

✓ **منحة السلة** : وهي تمثل قيمة وجبة الإطعام بحيث تحسب على أساس أيام العمل الفعلية وهي محددة وفقا للقانون الداخلي للمؤسسة بقيمة 210 دج لكل يوم واحد عمل فعلي، وهي منحة لا تخضع لاقتطاع الضمان الاجتماعي.

✓ **منحة الصندوق** : وهي منحة تمنح للموظف المسؤول عن صندوق المؤسسة، محددة بقيمة 2500 دج للشهر، وهي لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ **منحة الأجر الوحيد** : هي منحة للعمال المتزوجين و تخص الزوجة الماكثة في البيت، وهي معفية من اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ **مصاريف المهام والتنقل** : هي قيمة المصاريف التي يتحملها الموظف عند قيامه بمهمة لصالح المؤسسة، بحيث تدخل فيها مصاريف التنقل والإطعام وأية مصاريف أخرى يتحملها هذا الموظف في سبيل القيام بهذه المهمة، وهي لا تخضع للضمان الاجتماعي ولا للضريبة على الدخل الإجمالي .

### 2- الاقتطاعات وكيفية حسابها

أ. **اشتراكات الضمان الاجتماعي** : وهي اقتطاعات إجبارية قانونية يخضع لها العمال ونسبتها 9 % من الأجر الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي، وتحسب بالعلاقة التالية :

اقتطاع الضمان الاجتماعي = الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي × 9 %

ب. **الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي** : يتكون من أجره المنصب وكل المنح الخاضعة لاشتراكات الضمان الاجتماعي.

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة  
لاشتراك الضمان الاجتماعي (منحة الخبرة المهنية + المنحة الجزافية للمنصب + منحة  
المناوبة + منحة الصندوق )

ج. الخدمات الاجتماعية: يمكن للموظفين الحصول على قروض صغيرة، بحيث يتم تسديدها وفق أقساط  
شهرية تعادل 10% من قيمة القرض.

د. اشتراكات التعاضديات الاجتماعية: يشترك الموظفون في مؤسسة مطاحن الحضنة في تعاضديات  
التأمينات بحيث تساهم هذه المؤسسة في رفع نسبة التأمين الاجتماعية لدى الموظفين من 80% إلى  
100%.

هـ. الضريبة على الدخل الإجمالي

نحصل على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال سلم الضريبة لرواتب الأجور الصادر سنة  
2008 ففيه نجد كل أجر يقابله مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الخاص به .

و. الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة للضريبة  
على الدخل الإجمالي (منحة الخبرة المهنية + المنحة الجزافية للمنصب + منحة المناوبة +  
منحة السلة) - اشتراكات الضمان الاجتماعي

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

ز. **الدخل الصافي**: هو الدخل الذي يسلم للعامل بعد الاقطاعات القانونية والضريبة على الدخل الإجمالي وبحسب بالعلاقة التالية :

الدخل الصافي = الأجر الأساسي + كل المنح والتعويضات والعلاوات ( منحة الخبرة المهنية + المنحة الجزافية للمنصب + منحة المناوبة + منحة الصندوق + منحة السلة + منحة الأجر الوحيد + مصاريف المهام والتنقل ) - ( اشتراكات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي + اشتراكات التعاضديات الاجتماعية + اشتراكات الهيئات الاجتماعية الأخرى + التسبيقات على الأجر )

ثانيا: حساب الدخل الإجمالي ومكوناته للموظف محل الدراسة: تم حساب الدخل الاجمالي للموظف محل الدراسة كما يلي<sup>1</sup>:

- 1- الأجر القاعدي = 20299 دج.
- 2- منحة الخبرة المهنية: تقدر منحة الخبرة المهنية لهذا الموظف بنسبة 25.50% من الأجر القاعدي.  
منحة الخبرة المهنية =  $20299 \times 25.50\% = 5176.25$  دج.
- 3- المنحة الجزافية للمنصب: تقدر المنحة الجزافية للمنصب لهذا الموظف بـ 4500 دج.
- 4- منحة المناوبة: وقدرت بقيمة 2500 دج.
- 5- منحة السلة: هذا الموظف اشتغل فعليا لمدة 19 يوم خلال هذا الشهر، وعليه تكون:  
منحة السلة =  $210 \times 19 = 3990$  دج.
- 6- منحة الصندوق : تقدر منحة الصندوق بـ 2500 دج.
- 7- منحة الأجر الوحيد: يستفيد هذا الموظف من منحة الأجر الوحيد والتي تقدر بقيمة 1000 دج للشهر.

<sup>1</sup> من خلال الاعتماد على كشف الراتب للموظف محل الدراسة

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

8- مصاريف المهام والتنقل: استفاد هذا الموظف في هذا الإطار من قيمة 350 دج.

ثالثا: حساب الدخل الصافي

### 1- حساب الدخل الخاضع للضمان الاجتماعي

الدخل الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة لاشتراك الضمان الاجتماعي (منحة الخبرة المهنية + المنحة الجزافية للمنصب + منحة المناوبة + منحة الصندوق) = 20299 + (2500 + 2500 + 4500 + 5176.25) = 34975.25 دج.

### 2- حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي

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

اقتطاع الضمان الاجتماعي = 34975.25  $\times$  9 % = 3147.77 دج

3- التسبيقات على الأجر: تحصل هذا الموظف على تسبيقات على الأجر قدرت بـ 4000 دج

4- اقتطاع الخدمات الاجتماعية: تتمثل في قسط القرض الذي تحصل عليه الموظف وهو يمثل 10 % من مبلغ القرض.

5- اقتطاع الاشتراك في التعاضديات الاجتماعية: تم اقتطاع ما قيمته 450 دج كاشتراكات في التعاضديات الاجتماعية.

6- الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي : يحسب بالعلاقة التالية:

الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي = الأجر الأساسي + المنح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (منحة الخبرة المهنية + المنحة الجزافية للمنصب + منحة المناوبة + منحة السلة) - اشتراكات الضمان الاجتماعي = 20299 + (3990 + 2500 + 4500 + 5176.25) - 3147.77 = 33317.48 دج

7- اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي: من خلال سلم الضريبة لرواتب الأجور الصادر سنة 2008

تكون قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي لهذا الموظف بقيمة 3493 دج.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### 8- إعداد كشف الأجر

الجدول رقم (03): كشف الأجر للموظف محل الدراسة.

العناصر	القاعدة	العدد/المعدل	المكاسب	الإقتطاعات
الأجر القاعدي(الأساسي)			20299.00	
منحة الخبرة المهنية	20299.00	%25.50	5176.25	
المنحة الجزافية للمنصب	—	—	4500.00	
منحة المناوبة	—	—	2500.00	
منحة السلة	210.00	19	3990.00	
منحة الصندوق	—	—	2500.00	
منحة الأجر الوحيد	—	—	1000.00	
مصاريف المهام والتنقل	—	—	350.00	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	34975.25	%9		3147.77
تسبيقات على الأجر	—	—		4000.00
الخدمات الاجتماعية	50000.00	%10		5000.00
اشتراكات التعاضديات الاجتماعية	—	—		450.00
اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	33317.48			3493.00
<b>المجموع</b>			<b>40315.25</b>	<b>16090.77</b>
	<b>الأجر الصافي</b>		<b>24224.48</b>	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

التسجيل المحاسبي : تم التسجيل المحاسبي للأجر كما يلي<sup>1</sup>:

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

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>40315.25</b>	د/أجور المستخدمين		6310000
<b>24224.48</b>		د/المستخدمون - أجور مستحقة	4210000	
<b>3147.77</b>		د/الضمان الاجتماعي "الموظف"	4311000	
<b>450.00</b>		د/الهيئات الاجتماعية الأخرى	4323200	
<b>5000.00</b>		د/الخدمات الاجتماعية	4326300	
<b>4000.00</b>		د/المستخدمون-التسيقات على	4250000	
<b>3493.00</b>		الحساب الممنوحة د/اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	4423000	

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

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>9093.56</b>	د/اشتراكات الهيئات الاجتماعية		6350000
<b>9093.56</b>		د/الضمان الاجتماعي "المستخدم"	4312000	

3- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	<b>24224.48</b>	د/المستخدمون - الأجور المستحقة		4210000
<b>24224.48</b>		د/البنك	5121150	

<sup>1</sup> من إعداد الطالب بالاعتماد على يومية المؤسسة

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### 4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	3147.77	د/الضمان الاجتماعي "الموظف"		4311000
	9093.56	د/الضمان الاجتماعي "المستخدم"		4312000
	450.00	د/الهيئات الاجتماعية الاخرى		4326300
12691.33		د/البنك	5121150	

### 5- تسديد الضرائب المقتطعة IRG/S

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	3493.00	د/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور		4423000
3493.00		د/البنك	5121150	

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور هي ضريبة شهرية تقطع من الأجور والتعويضات والمكافآت التي يتحصل عليها الموظفون أي أنها ضريبة تقع على عاتق الموظفين والشركة مكلفة فقط بجمعها حيث يتم دفعها شهريا إلى قبضة الجعافرة لولاية المسيلة كونها المؤهلة لتحويل الضريبة قبل الـ 20 يوم الموالية لكل شهر ويتم التصريح بهذه الضريبة في سلسلة الـ G50 .

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات في شركة مطاحن الحضنة

#### أولاً: تحديد الضريبة على أرباح الشركات

تحسب الضريبة على أرباح الشركات بالعلاقة التالية :

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - خسائر السنوات السابقة

✓ الاستردادات هي المصاريف والأعباء غير المقبولة.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحنونة

✓ التخفيضات هي أعباء لم تدرج في النتيجة المحاسبية ولكنها مقبولة جبائياً.

لتحديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات أعطي لنا جدول حساب النتائج الذي يتضمن تكاليف

وإيرادات خاصة بالشركة لسنة 2015.

يتم تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج، والذي يضم مجموعات التسيير المالية، الأعباء في صورة المجموعة السادسة والنواتج في صورة المجموعة السابعة، ويكون تحديد النتيجة من خلال الفرق بين المجموعة السابعة والمجموعة السادسة، ويتم ذلك من خلال الجدول والمرور بالخطوات التالية:

1- إنتاج السنة المالية: والذي يضم الحسابات التالية: د/70، د/72، د/73، د/74... 1

2- استهلاك السنة المالية: ويضم الحسابات التالية: د/60، د/61، د/62... 2

3- القيمة المضافة للاستغلال: وهي تمثل الفرق بين إنتاج السنة المالية و استهلاك السنة المالية (1-2).

4- الفائض الإجمالي للاستغلال: ويمثل الناتج بين القيمة المضافة مطروحاً منها حسابات أعباء

المستخدمين والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة. (1-2) - (د/63 - د/64).

5- النتيجة العملياتية: عبارة عن الفائض الإجمالي عن الاستغلال مضافاً إليه المنتجات العملياتية الأخرى مطروحاً منها الأعباء العملياتية الأخرى والمخصصات للاهتلاكات والمؤونات وحساب استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات.

النتيجة العملياتية = فائض الإجمالي عن الاستغلال + د/75 - (د/65 + د/68 + د/78)... 5

6- النتيجة المالية: عبارة عن الفرق بين المنتوجات المالية والأعباء المالية. (د/76 - د/66)... 6

7- النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية. أي (6+5).

8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: والتي تمثل النتيجة العادية قبل الضرائب مطروحاً منها الضريبة

الواجبة الدفع عنها.

9- النتيجة غير العادية: النتيجة غير العادية هي الناتج من الفرق بين العناصر غير العادية (منتجات)

والعناصر غير العادية (أعباء) أي (د/77 - د/76)

10- صافي نتيجة السنة المالية: ويمكن التحصل عليه من خلال :

النتيجة الصافية للأنشطة العادية ± النتيجة غير العادية

وهي ملخصة في الجدول الموضح أدناه :

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### الجدول رقم(04): جدول حساب النتائج لشركة مطاحن الحضنة 2015

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 9 9 8 2 8 0 5 6 2 0 3 0 9 3

Désignation de l'entreprise :.....GROUPE RIAD SETIF /SPA.....  
 .....LES MOULINS DU HODNA MSILA.....  
 Activité :.....PROD'ET COMMER'DES PROD'CERILIER.....  
 Adresse :.....BP N°111 ROUTE DE BBA MSILA.....

Exercice du ..... au 31/12/2015

#### COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		246.686,69		1.174.134,50
Production vendue		2.327.278.450,08		1.750.793.163,41
	Produits fabriqués			
	Prestations de services		3.902.395,23	4.054.189,60
	Vente de travaux		596.917,40	556.542,39
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>		2.332.024.449,40		1.756.578.029,90
Production stockée ou déstockée	-2.332.024.449,40	5.076.288,65	-1.756.578.029,90	-12.705.917,36
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation		1.572.090,91		617.454,55
<b>I-Production de l'exercice</b>		2.338.672.828,96		1.744.489.567,09
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	1.906.594.822,87		1.410.759.309,15	
Autres approvisionnements	38.490.780,55		34.051.875,38	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Services			
	extérieurs			
	Sous-traitance générale			
	Locations			
	Entretien, réparations et maintenance			
	Primes d'assurances			
	Personnel extérieur à l'entreprise			
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité				
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
<b>II-Consommations de l'exercice</b>	1.945.085.603,42		1.444.811.184,53	
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>		393.587.225,54		299.678.382,56
Charges de personnel	148.693.504,06		138.184.316,03	
Impôts et taxes et versements assimilés	5.686.059,00		5.246.167,00	
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>		239.207.662,48		156.247.899,53

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 9 9 8 2 8 0 5 6 2 0 3 0 9 3

Désignation de l'entreprise : GROUPE RIAD SETIF / SPA  
 ..... LES MOULINS DU HOÛNA MSILA .....  
 Activité : PROD ET COMMER DES PROD CERILIER .....  
 Adresse : BP N°111 ROUTE DE BBA MSILA

Autres produits opérationnels		61.151.662,67		18.146.369,55
Autres charges opérationnelles	1.094.874,46		1.662.862,67	
Dotations aux amortissements	39.192.676,62		31.995.558,99	
Provision				
Pertes de valeur	359.921.252,00		335.181.909,74	
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>233.911.627,82</b>		<b>139.608.021,48</b>
Produits financiers		475.348,96		1.288.947,94
Charges financières	5.439.536,20			
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>4.964.187,24</b>			
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>228.947.440,58</b>		<b>140.896.969,42</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats	45.316.286,00		31.366.223,00	
Impôts différés (variations) sur résultats	10.151,65	-22.300.000,00	-2.492.178,69	
<b>IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>161.321.002,93</b>		<b>112.022.925,11</b>

### المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

يظهر الجدول أعلاه النتيجة المحاسبية للدورة والتي تقدر بـ 161.321.002,93 دج .

إن هذه النتيجة تراقب من طرف المصالح الجبائية ؛ حيث تتم المراجعة لهذه النتيجة وفقا للقواعد الجبائية

المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري بهدف تحديد النتيجة الجبائية .

يتم تحديد النتيجة الجبائية عن طريق الجدول رقم 9 في الحزمة الجبائية.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### الجدول رقم (05) : جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة مطاحن الحضنة 2015

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 9 9 8 2 8 0 5 6 2 0 3 0 9 3

Désignation de l'entreprise : LES MOULINS DU HODNA MSILA  
 Activité : PROD ET COMMER DES PROD CERILIER  
 Adresse :

Exercice du 01/01/2015 au 31/12/2015

#### 9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice Perte	161.321.002,93
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		22.300.000,00
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	45.316.286,00
	Impôt différé (variation)	10.151,65
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		20.961.560,84
	<b>Total des réintégrations</b>	<b>88.587.998,49</b>
<b>III. Déductions</b>		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		11.402.234,65
	<b>Total des déductions</b>	<b>11.402.234,65</b>
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
	<b>Total des déficits à déduire</b>	<b>0,00</b>
<b>Résultat fiscal (I+II-III-IV)</b>	<b>Bénéfice</b>	<b>238.506.766,77</b>
	<b>Déficit</b>	

(\*) A détailler sur état annexe à joindre.

المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

بالرجوع إلى جدول تحديد النتيجة الجبائية نلاحظ انه تم تعديل النتيجة المحاسبية

(161.321.002,93) بهدف الحصول على النتيجة الجبائية والتي قدرت بـ 238.506.766,77

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

مؤسسة مطاحن الحضنة هي مؤسسة انتاجية وبالتالي فهي تطبق معدل 19%

الضريبة على أرباح الشركات = 238.506.766,77 × 19% = 45.316.286,00

حيث تم التصريح بالضريبة على أرباح الشركات لشركة مطاحن الحضنة في النموذج G04

**ثانياً: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2015**

قامت المؤسسة بتسديد ثلاثة أفساط للضريبة على أرباح الشركات خلال سنة 2015 وذلك بالاعتماد

على مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2014 (31.366.223,00) حيث بلغ مبلغ كل قسط

(9.410.000,00).

وكان التسجيل المحاسبي كما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> من إعداد الطالب بالاعتماد على يومية المؤسسة.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

المبلغ		البيان 2015/03/18	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
9410000	9410000	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج د/البنك تسديد القسط الاول للضريبة على النتائج 2015 ————— 2015/06/14 —————	5121150	4416400
9410000	9410000	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج د/البنك تسديد القسط الثاني للضريبة على النتائج 2015 ————— 2015/11/18 —————	5121150	4416400
9410000	9410000	د/تسبيقات على الضريبة على النتائج د/البنك تسديد القسط الثالث للضريبة على النتائج 2015 ————— 2015/12/31 —————	5121150	4416400
45316286	45316286	د/الضريبة على الأرباح المبينة على الأنشطة العادية د/الدولة - الضرائب على النتائج الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2015	4441000	695000

**المصدر: من إعداد الطالب بناء على يومية المؤسسة لسنة 2015**

حيث تم التصريح بالتسبيقات للضريبة على أرباح الشركات لدى مفتشية الجعافرة لولاية المسيلة كونها المفتشية المؤهلة لتحصيل هذه التسبيقات وتم التصريح في نموذج G50 في الوقت المحدد لكل تسبيق.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

تسجيل قيد التسوية للضريبة على أرباح الشركات وكان ذلك كما يلي<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2016/04/25		
	45316286	ح/الدولة - الضرائب على النتائج		4441000
28230000		ح/تسبيقات على الضريبة على النتائج	4416400	
47534.89		ح/الاقتطاع من المصدر	4416900	
17038751.11		ح/البنك	5121150	
		تسوية الضريبة على أرباح الشركات 2015		

المصدر: من إعداد الطالب بناء على يومية المؤسسة لسنة 2016

### المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في شركة مطاحن الحضنة

إن القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة والتي هي فرع تابع لمجمع الرياض سطيف المتكون من وحدات أخرى، يصدر أيضا إضافة إلى كشوف هذا الفرع الكشوف المجمعة. إن الضرائب المؤجلة في هذه الدراسة تم إدراجها من الدورة المحاسبية 2011 إلى 2016 في جانب الأصول والخصوم والنتيجة عن المعطيات التالية:

شروع الشركة في انجاز معدات صناعية، تطلب بعضها قطع مستوردة، ممولة بقرض بنكي للفترة 2011-2016، ومرتبطة بتغيرات أسعار الصرف من فترة تسديد التسبيق الأول إلى فترة إدخال المعدات في الخدمة، وهو ما يؤثر على مسايرة محاسبة المؤسسة للمعيار المحاسبي الدولي IAS21 تغيرات أسعار الصرف والتزاما بالمادة 13\* من النظام المحاسبي المالي، ولذلك فإن الاختلال الزمني بين الأعباء المالية في ارتفاع أسعار الصرف أو النواتج المالية في

<sup>1</sup> من إعداد الطالب بالاعتماد على يومية المؤسسة.

\*المادة 13 من القانون 11-07 " تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية"

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

انخفاض أسعار الصرف، خاصة وان العملية تمت بالدولار الأمريكي أدى إلى ظهور الضرائب المؤجلة خصوم والضرائب المؤجلة أصول .

من جهة ثانية فان الالتزامات الجبائية في تسيير اهتلاك هذه الآلات، أجبرت الشركة على الرفع من المعدل من 5% إلى 10% أي عوض من المدة النفعية لهذه التجهيزات 20 سنة حسب الشركة فان المصالح الجبائية اعتبرت 10 سنوات فقط، كل ذلك أدى إلى فروق محاسبية وجبائية ترتب عنها الضرائب المؤجلة .

ومن هذه المعطيات الميدانية ركزنا على التوضيحات التالية:

### أولاً: الضرائب المؤجلة أصول

تطبق شركة مطاحن الحضنة التسيير بالأهداف، من خلال منح بعض الموظفين لديها منح وعلاوات مقابل اشتراط تحقيق أهداف محددة، لذلك تقوم بتخصيص مؤونة لهذا القرض، وهذه المؤونة ترتب عنها ضرائب مؤجلة أصول حيث قام مكتب المحاسبة بتقييدها محاسبيا كما يلي<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		————— 2015/12/31 —————		
	2040000.00	د/ الأجر المتغير		6310020
1668000.00		د/ المستخدمون - أجور مستحقة	4210000	
372000.00		د/ المستخدمون - تسبيقات على الأجر	4250000	
		تخصيص مؤونة		
		————— 2015/12/31 —————		
	387600.00	د/الضرائب المؤجلة على الأصول		1330000
387600.00		د/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	6920000	
		أصل ضريبي مؤجل لسنة 2015		

المصدر: من إعداد الطالب بناء على يومية المؤسسة لسنة 2015

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

### ثانيا: الضرائب المؤجلة خصوم

شركة مطاحن الحضنة قامت بشراء آلة طحن جديدة PAGLIER تدرج ضمن سلسلة معدات يغلب عليها انجاز المؤسسة بحيث تدرج في نهاية الامر من انتاج المؤسسة لذاتها الا ان القطع المقتناة ممولة بقرض لتسديد قيمة استيرادها بالدولار الامريكي كما سبقت الاشارة اليه حيث تم تسجيلها محاسبيا كما يلي<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2014/09/17		
74046075.52	74046075.52	ح/البنك ح/الاقتراضات لدى مؤسسات القرض الحصول على قرض بنكي	1641000	5121150
512435.61	512435.61	2014/10/14 ح/التثبيات قيد الانجاز ح/البنك	5121150	2320100
3510.00	3510.00	2014/10/14 ح/خدمات بنكية ح/البنك	5121150	6275000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على يومية المؤسسة لسنة 2014

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق.

## الفصل الثالث: محاسبة ضرائب الدخل في شركة مطاحن الحضنة

وكان التسجيل المحاسبي لاقتناء الآلات كما يلي:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
84911628.21 3389598.37	88301226.58	2015/07/01 د/معدات وادوات		2153100
		د/التسبيقات والحسابات المدفوعة	2381000	
		د/التثبيات قيد الانجاز دفع تسبيقات لشراء آلات طحن	2320100	
5081921.76	5081921.76	2015/07/01 د/ معدات وأدوات		2153100
		د/المنتجات الاستثنائية الأخرى استلام معدات مجانية مع الآلات	7579000	
5439536.20	5439536.20	2015/07/01 د/ خسائر الصرف		6660000
		د / التسبيقات والحسابات المدفوعة تسوية خسائر الصرف	2381000	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على يومية المؤسسة لسنة 2015

قام محاسب الشركة بتسجيل قسط الاهتلاك لمدة نفعية بـ 20 سنة، لكن ذلك يخالف قانون الضرائب الذي ينص على أن فترة الاهتلاك هي 10 سنوات فقط، وهذا الاختلاف نتج عنه ضرائب مؤجلة خصوم تم تقبيدها محاسبيا كما يلي<sup>1</sup>:

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
1018261.69	1018261.69	2016/12/31 د/فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		6930000
		د/ضرائب مؤجلة خصوم التزام ضريبي مؤجل لسنة 2016	1340000	

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق.

### خلاصة الفصل

لقد حاولنا في هذا الفصل من خلال دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة إظهار كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في بيئة الأعمال الجزائرية، حيث تتم المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل بنفس المراحل فتبدأ بحساب وتقييم الضرائب، وتسجيلها وإثباتها في اليومية، ثم يتم تسوية الضريبة وتسديدها أما من الناحية الجبائية، يتم تقديم التصريحات أولاً وبعدها تسديد المستحقات لمصلحة الضرائب، ويجب أن يتم هذا في الآجال القانونية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن مصدر الضرائب المؤجلة داخل المؤسسة يرجع إلى التغيير في تنظيم المؤسسة التي اندمجت في شركة حبوب قسنطينة بعد أن كانت تابعة لشركة الرياض سطيف بالإضافة إلى إدراج الأصول حسب النظام المحاسبي والتغيرات التي طرأت عليها بعد المعالجة الجبائية.

الخاتمة العامة

تعتبر مخرجات النظام المحاسبي من المدخلات الرئيسية للنظام الجبائي، ولذلك تم السعي إلى تأطيرها بمعايير محددة في غالب الدول في المجال الاقتصادي، حيث أصبحت ضرورة تفرضها العولمة ومتطلبات المعلومات المحاسبية والمالية، وبما أن النظام المحاسبي هو مصدر هذه المعلومات، فقد ارتكز على تصميم نظام محاسبي يوفر معلومات محاسبية ومالية ذات موثوقية تتميز بالمصدقية والقابلية للمقارنة ويجعل ذلك من الخصائص النوعية للإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

الجزائر بدورها استجابت للمستجدات الدولية بتبنيها لنظام محاسبي يتوافق نوعا ما مع المعايير الدولية للمحاسبة، سواء من حيث الإطار المفاهيمي النظري، أو من حيث المعالجة المحاسبية لبعض المسائل المطروحة في المحاسبة رغم بعض الاختلافات التي ترجع أساسا إلى الأخذ بعين الاعتبار لخصوصيات البيئة الجزائرية في إعدادها، حيث أن تطبيق النظام المحاسبي المالي اصطدم ببيئة غير مكيّفة لتبني المعايير المحاسبية، وهذا ما جعل تطبيق النظام المحاسبي المالي سابقا لإصدار معايير محاسبية جزائرية واستمر عدم صدورها إلى وقتنا الحالي وهو ما ترتب عنه إجراء مجموعة من التعديلات مست جوانب عديدة من قوانين وتعليمات وأعراف كان معمول بها قبل تبني النظام المحاسبي المالي سنة 2010 للتوفيق بين أهدافه وأهداف النظام الجبائي، إذ تعتبر الضرائب ذات أهمية بالغة بكونها المورد الرئيسي لتمويل الموازنة العامة للدولة، مما يجعل سدادها التزام إجباري، لذلك اهتم المشرع الجزائري بكيفية حساب الضرائب وتسجيلها وتحصيلها، وفرض عقوبات وغرامات على كل من يخالف القوانين الموضوعة لهذا الغرض، ونظرا لما تكتسبه ضرائب الدخل من أهمية بالغة كالعادلة في توزيع الدخل بين أفراد المجتمع، فقد حرص المشرع الجزائري على إصدار قوانين تنظم عملية تحديد وتحصيل ضرائب الدخل وتنظم علاقة المحاسبة بالجباية.

إن من الأهداف الرئيسية للدراسة التي قمنا بها هو الإجابة عن الأسئلة المطروحة من خلال إشكالية الدراسة بطريقة تجعلنا نتأكد من أن المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل حسب النظام المحاسبي المالي تتوافق مع معيار المحاسبة الدولي لضرائب الدخل في بعض البنود وفي البعض الآخر يمكن القول أنها تتوافق معه جزئيا وهذا يرجع لطبيعة بيئة الأعمال الجزائرية، وتوصلنا لهذا الاستنتاج من خلال النتائج التالية:

### نتائج اختبار الفرضيات:

بعد استعراض مختلف جوانب الموضوع، من خلال الدراسة النظرية والدراسة الميدانية، تم التوصل إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى: والتي تنص على أن « هناك عدة نقاط اختلاف وتباعد بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، خاصة تلك المتعلقة بتحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ومنها الضرائب المؤجلة والاهتلاكات » هذه الفرضية صحيحة حيث تتمثل أهم نقاط الاختلاف والتباعد بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في الاهتلاكات والضرائب المؤجلة، والتي من شأنها التأثير على الوعاء الضريبي بالزيادة أو النقصان، بحيث تجعل من مهمة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية غير واضحة، والتي يمكن إثباتها من خلال الضرائب المؤجلة بوجود فروقات مؤقتة بين الأحداث المحاسبية وآثارها الجبائية المستقبلية.

✓ الفرضية الثانية: والتي تنص على أن « الشركات في الجزائر تخضع للنظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي بما يواكب متطلبات المعيار المحاسبي الدولي ضرائب الدخل » حيث تم التوصل إلى أن هذه الفرضية صحيحة وهذا نظرا للإمكانيات التي توفرها الدولة و دور المجلس الوطني للمحاسبة في النهوض بالمحاسبة بما يواكب معايير المحاسبة الدولية (IAS) ومعايير إعداد التقارير المالية الدولية (IFRS) في بيئة المال والأعمال الجزائرية .

### نتائج الدراسة:

لقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج نذكرها كما يلي:

- ✓ يتم إثبات الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري من خلال الضرائب المؤجلة بوجود فروقات مؤقتة بين الأحداث المحاسبية وآثارها الجبائية المستقبلية.
- ✓ هنالك العديد من نقاط التعارض أو الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، لذلك يجب العمل على إزالتها لتقادي المشكلات المترتبة عنها.
- ✓ إن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلافي الاختلاف الموجود بين المحاسبة والجبائية.

✓ الضريبة المؤجلة لا تعتبر كحل لمشكلة اختلاف القوانين الجبائية مع القواعد المحاسبية إلا أنها تساعد في إظهار الاختلاف بين المحاسبة والجبائية وتساعد في حساب النتيجة الجبائية.

### التوصيات والاقتراحات:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من التوصيات والتي يمكن سردها في النقاط التالية:

- ✓ التكفل بتكوين الإطارين والمختصين والمهنيين للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ تعاون وتبادل الخبرات مع مكاتب المحاسبة والتدقيق لتطوير مهنة المحاسبة ومعالجة المشاكل الموجودة.
- ✓ يجب الاستفادة أكثر من تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتجارب الدول الأخرى.
- ✓ ضرورة تعديل النظام الجبائي الجزائري ليتوافق مع النظام المحاسبي وبيواكب معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ إن توفير الجو الرقابي الفعال ( غير المعرقل للنشاط ) يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفاعلية والكفاءة لذا نقترح على أي مسؤول في أي مؤسسة اقتصادية كبيرة الحجم وكذا مؤسسات الدولة أن يسعى إلى تبني طرق ونماذج رقابية حديثة، تساعد على التقليل من الثغرات وأعمال الغش والتوفيق في القيام بأداء أنشطتهم بصورة فعالة.

### آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لهذا الموضوع المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي والمعياري المحاسبي الدولي لضرائب الدخل، تبين انه يمكن فتح المجال لعدة إشكاليات وبحوث مستقبلية تستحق الدراسة، وذلك بالتطرق للمواضيع التالية:

- ✓ مشاكل معالجة الضرائب المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الضريبي الجزائري.
- ✓ مدى جاهزية البنية المالية التحتية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم على تبني معايير المحاسبة الدولية.
- ✓ متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية وأثره على الوعاء الجبائي بالجزائر.
- ✓ تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر بين متطلبات بيئة الأعمال ومعوقات التأهيل.
- ✓ العلاقة بين المحاسبة والجبائية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية (توافق أم اختلاف).

# قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع باللغة العربية:

أولاً- الكتب:

- 1- بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، 2010.
  - 2- بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، الصفحات الزرقاء، 2011.
  - 3- لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية، الصفحات الزرقاء، 2011.
  - 4- محمد الشوابكة سالم، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار رند للنشر والتوزيع، 2000.
  - 5- محمد عريقات حربي، مبادئ الاقتصاد، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2005.
  - 6- سميح مسعود، الموسوعة الاقتصادية، الجزء الاول، دار الشروق، عمان، 2008.
  - 7- عطية عبدالرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، 2014.
  - 8- عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة، وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، جيطلي، 2011.
  - 9- علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2014 .
  - 10- شطاظ غانم، المعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS، نوميديا للطباعة والنشر والتوزيع، قسنطينة 2009.
  - 11- شنوف شعيب، المحاسبة المالية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2016.
  - 12- شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، 2008.
  - 13- الخطيب خالد شحادة، فريد طافش نادية، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان.
- ثانياً- المنشورات والمنتديات:

- 14- حميدات جمعة، منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ، منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان الأردن، 2014.
- 15- حميدات جمعة، خداش حسام، المحاسبة، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 2013.
- 16- معايير المحاسبة الدولية بالعربية، المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، منشورات المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2014.

ثالثاً- الرسائل الجامعية:

- 17- محمد سامي لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص الإدارة المالية، جامعة منتوري- قسنطينة، 2011-2012 .

- 18- سيد علي سمية، المعالجة المحاسبية والجبائية للدخل من مصادره المختلفة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وجباية، جامعة المسيلة، 2014/2013.
- 19- شلغوم حنان، اثر الاقتصاد الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجيستر جامعة منتوري قسنطينة الجزائر 2011 /2012.
- رابعا- مداخلات ومحاضرات
- 20- سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17-18 جانفي 2010.
- 21- عمران عبد الحكيم، محاضرات في مقياس ندوة أقيمت على طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016.
- 22- عريوة رشيد، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات أقيمت على طلبة السنة الأولى ماستر محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016/2015.
- خامسا- الجريدة الرسمية:
- 23- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 ، يتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 24- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 25- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو سنة 2008 ، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر بـ 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس سنة 2009 .
- 26- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.
- المراجع باللغة الأجنبية:

27- A.KADDOURI, A.MIMMECHE, Cour De Comptabilité Financière Selon Le Norme IAS/IFRS Et Le SCF 2007, ENAG Edition, Alger, 2009.

28- H. Devasse, M.parrivite, A.Saddou, Manuel de Comptabilité Conforme aux SCF et aux normes IAS/IFRS, édition Berti, Alger, 2010.

# الملحق رقم 01

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 8 2 8 0 5 6 2 0 3 0 9 3

Désignation de l'entreprise : ..GROUP ERIAD SETIF /SPA.....  
 ..LES MOULINS DU HODNA MSILA.....  
 Activité : ..PROD ET COMMER DES PROD CERILIER.....  
 Adresse : ..  
 BP N°111 ROUTE DE BBA MSIL A

Exercice clos le

31/12/2015

## BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011-V2.0)

ACTIF	Montants Bruts	N		N - 1 Net
		Amortissements , provisions et pertes de valeurs	Net	
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif	115.653,49	115.653,49	0,00	23.130,70
Immobilisations incorporelles			0,00	
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains	255.898.153,36		255.898.153,36	255.898.153,36
Bâtiments	1.451.600.268,55	554.497.240,71	897.103.027,84	915.641.126,65
Autres immobilisations corporelles	1.402.993.381,68	1.228.280.845,64	174.712.536,04	77.698.468,02
Immobilisations en concession			0,00	
<b>Immobilisations encours</b>	674.359.524,57		674.359.524,57	481.992.211,17
<b>Immobilisations financières</b>				
Titres mis en équivalence			0,00	
Autres participations et créances rattachées			0,00	
Autres titres immobilisés			0,00	
Prêts et autres actifs financiers non courants	18.800,00		18.800,00	18.800,00
Impôts différés actif	12.189.183,13		12.189.183,13	11.880.809,56
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	3.797.174.964,78	1.782.893.739,84	2.014.281.224,94	1.743.152.699,46
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
<b>Stocks et encours</b>	150.985.508,93	2.970.509,58	148.014.999,35	169.259.857,95
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	359.982.372,43	329.809.055,46	30.173.316,97	21.051.573,30
Autres débiteurs	12.602.457,06		12.602.457,06	9.778.716,59
Impôts et assimilés	28.289.613,16		28.289.613,16	25.544.188,16
Autres créances et emplois assimilés			0,00	
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers courants			0,00	
Trésorerie	752.702.532,36		752.702.532,36	679.006.015,59
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	1.304.562.483,94	332.779.565,04	971.782.918,90	904.640.351,59
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	5.101.737.448,72	2.115.673.304,88	2.986.064.143,84	2.647.793.051,05

## الملحق رقم 02

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 8 2 8 0 5 6 2 0 3 0 9 3

Désignation de l'entreprise : .....  
 LES MOULINS DU HODNA MSILA GROUPE RIAD SETIF / SPA  
 Activité : PROD ET COMMER DES PROD CERILIER .....  
 Adresse : .....  
 BP N°111 ROUTE DE BBA MSILA

Exercice clos le

31/12/2015

### BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis	1.449.460.000,00	1.449.460.000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	203.292.170,74	127.332.048,84
Ecarts de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	161.321.002,93	112.022.925,11
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	1.814.073.173,67	1.688.814.973,95
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières	356.773.383,94	217.633.433,97
Impôts (différés et provisionnés)	509.130,85	190.605,63
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	56.136.812,02	45.181.039,08
<b>TOTAL II</b>	413.419.326,81	263.005.078,68
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	17.403.398,25	8.636.065,12
Impôts	45.831.988,95	33.315.421,24
Autres dettes	695.336.256,16	654.021.512,06
Trésorerie Passif		
<b>TOTAL III</b>	758.571.643,36	695.972.998,42
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	2.986.064.143,84	2.647.793.051,05

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






المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية الضرائب الولية  
wilaya de : MSILA  
inspection des impot :  
de : MSILA - DJ/AAFR  
recette des impots  
de : MSILA - DJ/AAFR  
commune de : MSILA  
0 9 9 7 2 8 0 1 0 4 9 9 0 3 | NIS  
article d'imposition : 2 8 0 1 9 1 0 1 0 3 9

الشهر : جوان 2015  
العمل : MOIS DE JUIN  
..... TRIMESTRE 2015

التفكير اجباريا  
A KAPELIER  
OBLIGATOIREMENT

serie G 50



رمز النشاط  
CODE ACTIVITE  
.....

depot n° :  
CENTRE DE FACTURATION

طبيعة النشاط nature des impots	الرمز code	المعاملات الضريبية opérations imposables	رقم الاعمال chiffre d'affaires brut	chiffre chiffres imposable recette professionnelles imposable	المعدل taux	المبلغ المتوقع - (د.ج) montant à payer en (D.A)
الرسوم على النشاط المهني T.A.P	C 1 A 12 C 1 A 13 C 1 A 14	affaires bénéficiant d'une réduction de 30% affaires sans refaction affaires exonérées	0	0 0 -	2%	0 0 -
1				0		0

الضرائب الجزئية AP/IBS	E 1 M 10 E 1 M 10	acomptes et solde I.B.S acompte provisionnel solde de liquidation exercices 2015	136 374 884,55*23%*30%	détermination des acomptes et du solde de liquidation		9 410 000,00
2					total	9 410 000,00

الإقتطاع من المصدر I.R./Généralités	الرمز	الفئات	IR, G/ Autre retenues à la source I.B.S	revenus net imposable	المتوسط taux	المبلغ المتوقع - (د.ج) montant à payer (en D.A)
Autre retenues à la source IRG retenues à la source I.B.S	E 1 L 20 E 1 L 20 E 1 L 20	I.R./G/traitement salaire, pensions et rentes viagères C.A. jetons de presences I.R./G/ Autre retenues à la sources			Barème 10% 15%	0 - -
3			total	0		0

حق الطابع Droit de timbre sur état	E 2 E00	opérations imposables	Chiffres d'affaires imposables		1%	- - -
4			total	-		-

الرسم على القيمة المضافة  
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأرباح Chiffre d'affaires total	رقم الأرباح المعفى Chiffre d'affaires Exonéré	رقم الأرباح الخاضعة للضريبة Chiffre d'affaires imposable	taux	المبلغ المدفوع = (د.ج) montant des droits en(D,A)
E 3 B 11	Biens produits dérivés visés par l'article 23 du CTCA			0	7%	0
E 3 B 21	production : biens-produits dérivés visés par l'article 21 du C/TCA				17%	-
E 3 B 28	Autres prestations de services	0		0	-	0
	total general des chiffres d'affaires	0	0	0		0

B / Déductions à opérer

nature des déductions	طبيعة المصروفات	Montant
E 3 B 91	précédente antérieur (mois précédent)	-
E 3 B 92	T.V.A sur achats de biens matières et services(art 29C/T,C,A)	-
E 3 B 93	T.V.A sur achats de biens amortissables (art 38C/T,C,A)	-
E 3 B 94	Régularisations (déductions complémentaire )(art 38C/T,C,A)	-
E 3 B 95	T.V.A Recupérer sur la factures annulées ou impayées	-
	total des déductions opérées	0.00

C / TVA à Payer

c	Total des droits dus	0
E3B97	Régularisations du prorata(art 40 c/T,C,A)	
E3B98	Reversements de la déduction(art 40 c/T,C,A) (+)	
	total a rappeler (c)	0
B	total des déductions a opérer (B)	0
E3B00	TVA à payer au titre du mois(C-B)	0
E3B99	Precompte a reporter sur le mois suivant (BC)	5

recapitulation (DA)

1- TAP	C/50026/A	تأخير - (د.ج)	0
2- AP / IBS	C/201001/M1		9 410 000,00
3- IRG	C/201001/100		0
IRG/ Salaires	C/201001/101/AMB		0
IBS/Retenues à la source	C/201001/102/B		-
4- DROIT DE TIMBRE	C/201002/102,...		0
5- TVA			9 410 000
	Montant total à payer		9 410 000

cadre réservé au contribuable

يطلب بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية  
certifié sincère et vérifiable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables  
A M'sila le 10-mars-2015  
cachet signature

cadre réservé à la recette des impôts

reçu-ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro payée-par chaque bancaire N° ..... du ..... 200 tirée sur l'agence par chèque postal n° ..... du ..... prise en recette par quittance n° ..... à ce jour  
A ..... LE .....  
LE RECEVEUR DES IMPOTS  
cachet signature

cadre réservé à inspection

déclaration enregistrée le ..... observation éventuelles

المديرية العامة للضرائب  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
مديرية الضرائب لولاية  
wilaya de : MSILA  
inspection des impots :  
de : MSILA - DJAAFRA  
recette des impots  
de : MSILA - DJAAFRA  
commune de : MSILA  
0 9 9 7 2 8 0 1 0 4 9 9 9 0 3 1  
NLS  
article d'imposition : 2 8 0 1 9 1 0 1 1 0 3 9

الشهر : نوفمبر 2015  
العمل : MOIS DE NOV 2015  
TRIMESTRE 2015  
التفكير إجباريا  
A RAPPÉLER  
OBLIGATOIREMENT

الضرائب و الرسوم المحصلة فورا او عن طريق الإقتطاع من المصدر  
IMPOS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT  
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE  
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

ERIAD SPA / SETIF "LES MOULINS DU HODNA" MSILA  
activité / profession : PRODUCT - COMMER PRODUIT CEREAALIER DEREVERGE  
adresse : BP 111 ROUTE DE BBA - MSILA

serie G 50  
رمز النشاط  
CODE ACTIVITE  
depot n° :  
CENTRE DE FACTURATION

المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)	المعدل taux	رقم الإحصاء chiffre d'affaires brut	المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)
0	2%	0	0
0		0	0
-		-	-
0		0	0

المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)	التعريف description	المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)
9 410 000,00	détermination des acomptes et du solde de liquidation	9 410 000,00
	3 acompte provisionnel	
	solde de liquidation exercices 2015	
total		9 410 000,00

المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)	المعدل taux	المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)
0	Barème	0
-	10%	-
-	15%	-
0		0

المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)	المعدل taux	المبلغ المتفوع (د.ج) montant à payer en (D.A)
-	1%	-
-		-
-		-
-		-
total		-

الرسم على القيمة المضافة  
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

A / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	المعاملات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأرباح Chiffre d'affaires total	رقم الأرباح المعفى Chiffre d'affaires Exonéré	رقم الأرباح الخاضعة للحريفة Chiffre d'affaires imposable	taux	المبلغ المدفوع = (ج.د) montant des droits en(D,A)
E 3 B 11	Biens produits détaxés visés par l'article 23 du CTCA			0	7%	0
E 3 B 21	production : biens-produits détaxés visés par l'article 21 du C/TCA				17%	-
E 3 B 28	Autres prestations de services	0		0	-	0
	total general des chiffres d'affaires	0	0	0		0

B / Déductions à opérer

nature des déductions	طبيعة المصروفات	Montant
E 3 B 91	précédente antérieur (mois précédent)	-
E 3 B 92	T.V.A sur achats de biens matières et services(art 29C/T,C,A)	-
E 3 B 93	T.V.A sur achats de biens amortissables (art 38C/T,C,A)	-
E 3 B 94	Régularisations (déductions complémentaire )(art 38C/T,C,A)	-
E 3 B 95	T.V.A Recupérer sur la factures annulées ou impayées	-
	total des déductions opérer	0.00

C / TVA à Payer

c	Total des droits dus	0
E3B97	Régularisations du prorata(art 40 c/T,C,A)	
E3B98	Reversements de la déduction(art 40 c/T,C,A) (+)	
	total a rappeler (c)	0
B	total des déductions a opérer (B)	0
E3B00	TVA à payer au titre du mois(C-B)	0
E3B99	Precompte a reporter sur le mois suivant (BC)	5

recapitulation (DA)

1- TAP	C/50026/A	تأخير - (د.ج)	0
2- AP / IBS	C/201001/M1		9 410 000,00
3- IRG	C/201001/100		0
IRG/ Salaires	C/201001/101/AMB		0
IBS/Retenues à la source	C/201001/102/B		-
4- DROIT DE TIMBRE	C/201002/102,...		0
5- TVA			
	Montant total à payer		9 410 000

cadre réservé au contribuable

يطلب بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية  
certifié sincère et vérifiable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables  
A M'sila le 10-mars-2015  
cachet signature

cadre réservé à la recette des impôts

reçu-ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro payée-par chaque bancaire N° ..... du ..... 200 tirée sur l'agence par chèque postal n° ..... du ..... prise en recette par quittance n° ..... à ce jour  
A ..... LE .....  
LE RECEVEUR DES IMPOTS  
cachet signature

cadre réservé à inspection

déclaration enregistrée le ..... observation éventuelles

**ERLIAD - Setif / S.P.A.**

Filiale " Les Moulins du Hodna " MSILA  
Société par Actions au Capital 1.449.460.000 DA  
Route B B A BP 111 MSILA

**BULLETIN DE PAIE**

الشركة التابعة لمطاحن الحظيرة المسيلة  
رأس مساهمة رأسمالها 1.449.460.000 دج

Mois : 10/10/2007

ADRESSE : PITE 270 LOGIS MSILA

ORIGINE	MATRICULE	NOM ET PRENOMS	ADRESSE
500000	34927420		
DATE D'ENTREE	CODE Fonction	ECH. S.F.	NOMBRE D'EMPLOIS
10/10/2007	16 2 1	NM	0 0 0
CODE Rubrique	LIBELLE DES RUBRIQUE	BASE	Nbre
100	SALAIRE DE BASE		
103	I.E.P		25.50
108	IND.FORFAIT DE FONCTION		4500.00
109	PRIME PERMANENCE		42500.00
152	INDEMNITE PANIER JOUR		3990.00
181	PRIME DE CAISSE		2500.00
202	SALAIRE UNIQUE		1000.00
206	FRAIS DE MISSIONS		350.00
350	RETEUUE SECURITE SOCIALE	34975.25	9.00
351	RET AVANCE EX. SUR SAL.		
352	RETEUUE.PRET SOCIAL		
359	RETEUUE ASSURANCE GROUPE		
360	RETEUUE I.R.G	33317.48	
		GAINS	
		Imposable	Nom Imposable
		20299.00	
		5176.25	
		4500.00	
		42500.00	
		3990.00	
		2500.00	
		1000.00	
		350.00	
		3147.77	
		4000.00	
		5000.00	
		450.00	
		3493.00	
		RETEUUES	
DATE de naissance	N° Secur. Sociale	HEURES Cum. Mois	APPOINT Ancien Nouveau
10/12/77	770593281434		
		TOTAUX	NET A PAYER
		38965.25	1350.00 16090.77
			24224.48

## المخلص

تناولت هذه الدراسة المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل (IAS12)، في ظل النظام الجبائي الجزائري، وفي سبيل ذلك اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للإلمام بالجوانب النظرية للموضوع، أما في الجانب التطبيقي فاعتمدت على الوثائق المحاسبية والمالية لمؤسسة الرياض وحدة المسيلة، والتمثلة في القوائم المالية وكشف الراتب وكذا الاطلاع على دفتر اليومية في تسجيل عملية شراء آلة جديدة مدتها النفعية عشرون (20) سنة غير أن الالتزامات الجبائية لا تمنحها إلا عشر (10) سنوات مما نتج عنه فروق محاسبية ترتبت عنها ضرائب مؤجلة خلال دورة 2015، استخدمت أداتي الوثائق والمقابلة الشخصية من أجل التوصل إلى فهم أوضح لإشكالية البحث المتمثلة في ما مدى توافق المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12، بالاعتماد على منهج دراسة حالة ومن النتائج المتوصل إليها نجد أن النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل، يتقاربان في المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل رغم عدم إصدار معايير محاسبية خاصة بالبيئة الجزائرية كما تم النص عنه بالمادة السابعة من القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، ورغم أن المعيار المحاسبي الدولي 12 يخص بيئة الأعمال الدولية ومن جهة أخرى فإن مخرجات ذلك النظام المحاسبي المالي مقيدة بالالتزامات التي يفرضها النظام الجبائي، وبالتالي يظهر الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خاصة بفعل الرقابة الجبائية.

### الكلمات المفتاحية :

ضرائب الدخل، النظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، النظام الجبائي الجزائري، الضرائب المؤجلة

## Résumé

Cette étude entreprend le traitement comptable et fiscal de l'Impôt sur le Revenu, selon le Système Comptable Financier et la norme comptable IAS 12, et ce à l'ombre des dispositions fiscales algériennes. Pour y aboutir, nous avons procédé dans notre démarche sur la méthodologie descriptive-analytique pour le coté théorique, sur le plan pratique notre travail s'est basé sur les documents comptables et états financiers de l'entreprise Riad M'sila.

L'exploitation des journaux auxiliaires et états, fait apparaître l'acquisition d'un équipement de production à la durée d'utilité de 20 ans, alors que les dispositions fiscales en vigueur n'en accordent que 10. Cette convergence donne naissance à des impôts différés au courant de l'exercice 2015.

J'ai fait usage des documents obtenus et des divers entretiens menés pour comprendre la corrélation existante, dans le traitement comptable et fiscal de l'impôt sur le revenu, avec la norme comptable IAS 12, et ce en fonction de la méthodologie de recherche engagée, et illustrée à travers une étude de cas concrète.

Nous avons à la conclusion que le SCF et l'IAS 12, se rapprochent étroitement dans le traitement de l'Impôt sur le Revenu, en dépit de l'absence de publication de normes comptables propres au contexte algérien et ce comme le prévoyait l'article 7 de la Loi 07/11 promulguant le SCF et ce en dépit que la norme IAS 12, soit destinée à un environnement d'affaires internationales.

Les dispositions du SCF, sont astreintes à l'application des dispositions fiscales, et ce qui laisse obligatoirement apparaître de facto, une différence entre les résultats comptables et fiscaux et souvent mis en évidence lors des contrôles fiscaux.

### Mots clés.

Impôt sur le Revenu, Système Comptable Financier, Norme comptable IAS 12, impôts différés