

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministry of Higher University and Scientific Research

Mohammed Boudiaf University of M'sila
Faculty of Economic, Commercial
and Management Sciences



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

العنوان:

متطلبات المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل دراسة مقارنة بين
النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 "ضرائب
الدخل"
دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحضنة 2020-2023

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجبائية معمقة

من إعداد الطالبة: عمرون إيمان

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة المسيلة	أ. ولهي بوعلام
مشرفا ومقرا	جامعة المسيلة	د. عجلان العياشي
مناقشا	جامعة المسيلة	د. عمارة أمين

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

قال تعالى {لئن شكرتم لأزيدنكم} سورة ابراهيم الآية 7

اتقدم بجزيل الشكر وعظيم الامتنان الى كل من مد لي يد العون من قريب او بعيد في سبيل انجاز هذا العمل المتواضع وكل من افادني بعلم وساهم في اثناء بحثي هذا وبكل صدق ووفاء واخلاص اتقدم بجزيل الشكر والاحترام الى استاذي الفاضل الدكتور **عجلان العياشي** [^] لإشرافه على عملي وتقديم النصائح والتوجيهات الثمينة والمستمرة في سبيل هذا العمل جزيل الشكر له ودعوة صادقه مني اليه جزاه الله خيرا على اسهامه كما اشكر اعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة وكلي عزم على اخذ النصائح منهم والتوجيه بكل الاعتبار والتي سيكون له عظيم الاثر في اثناء معلوماتي والشكر ايضا لكل طاقم المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة والى جميع اساتذتي الكرام بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير خاصة قسم العلوم المالية والمحاسبة.

إهداء

الحمد لله الذي هداني وأثار دربي وفعني بالعلم ووفقني لإجازه هذا العمل راجية منه ان تكون بداية موفقه لمشوار لاحق.

الحمد لله الذي وفقني لثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية بمذكرتي هذه التي هي ثمرة للجهد والنجاح بفضلته تعالى وهي هدية اهديها الى:

من رفعت يدي اليه فلم يخيب رجائي الى الذي سألته فأجاب دعائي والذي وهبني التوفيق والسداد.

من ساندتني وكانت شمعة تحترق لتضيء طريقي الى من أكن لها مشاعر التقدير والاحترام والعرفان الى القلب الحنون والصادق الى من هي الجنة تحت اقدامها والدتي الغالية اطل الله عمرها

الى منهم عزوتي وسندي وفرحتي في الحياة اخوتي وكل افرادي العائلة.

واخص بالذكر جنود الخفاء ورفقاء الدرب على تشجيعاتهم وتحفيزاتهم لي حفظهم الله ورعاهم

الى كل الأساتذة الافاضل الذين نوروا لنا دروب العلم.

الى كل من ساعدني من قريب او من بعيد

إيمان

فهرس المحتويات

شكر وعرفان

إهداء

أ مقدمة:

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

8 تمهيد:

8 المبحث الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

8 المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF

13 المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS12

18 المطلب الثالث: المقارنة بين مفاهيم النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

21 المبحث الثاني: الدخل وفق النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

21 المطلب الأول: الدخل في النظام المحاسبي المالي

24 المطلب الثاني: الدخل في المعيار الدولي IAS12

27 المبحث الثالث: ضرائب الدخل وكيفية معالجتها ومحاسبتها في كل من SCF و IAS12

27 المطلب الأول: ضرائب الدخل

42 المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل

45 المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لضرائب الدخل

50 خلاصة الفصل الأول:

الفصل الثاني

تحليل وتقييم المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل لوحددة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

(وحدة مطاحن الحضنة) 2023

52 المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة -

52 المطلب الأول: التعريف بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

57 المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لوحددة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

61 المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل في المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة

61 المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية للمركب الصناعي التجاري

69	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمعيار IAS12 من خلال الضرائب المؤجلة في المركب الصناعي التجاري- المسيلة
75	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات
83	المبحث الثالث: تحليل متطلبات عوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 بالمؤسسة محل الدراسة
83	المطلب الاول: مقومات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 في البيئة الجزائرية
88	المطلب الثاني: عوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12
91	خاتمة
95	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

فهرس الجداول

14	الجدول رقم 1: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي (IAS12)
18	الجدول رقم 2: تعاريف تلخيصية للفروقات
18	الجدول رقم 3: المقارنة بين مفاهيم SCF و IAS12
31	الجدول رقم 4: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي لمشروع قانون المالية لسنة 2022
39	الجدول رقم 5: يوضح كيفية الإعراف بالضريبة
56	الجدول رقم 6: يوضح نقاط البيع للمركب في ولاية المسيلة مع الرقم التجاري لكل نقطة بيع
56	الجدول رقم 7: يوضح رقم الأعمال من سنة 2020 إلى 2023 كالتالي
62	الجدول رقم 8: يوضح جانب الأصول في الميزانية المحاسبية
63	الجدول رقم 9: يوضح جانب الخصوم في الميزانية المحاسبية
64	الجدول رقم 10: يوضح النتيجة المحاسبية من خلال جدول حسابات النتائج
66	الجدول رقم 11: يوضح النتيجة الجبائية للمؤسسة من خلال الجدول رقم 09
68	الجدول رقم 12: يوضح الأعباء القابلة للتخفيض وغير قابلة للتخفيض في 2023/12/31
70	الجدول رقم 13: دفتر الأسناد لحساب 133 ضريبة مؤجلة أصول
70	الجدول رقم 14: دفتر الأستاذ لحساب 692 ضريبة مؤجلة أصول

- الجدول رقم 15: دفتر الأستاذ لحساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم 71
- الجدول رقم 16: دفتر الأستاذ لحساب 693 ضرائب مؤجلة خصوم 72
- الجدول رقم 17: يومية مؤونة الذهاب إلى التقاعد 73
- الجدول رقم 18: يومية مؤونة العطل السنوية 73
- الجدول رقم 19: يومية مؤونة الإطارات المسيرة 74
- الجدول رقم 20: يومية الإهلاك حسب مؤسسة PAGLIERANO 74
- الجدول رقم 21: يومية الإهلاك حسب مؤسسة MOLINO 75
- الجدول رقم 22: كشف الأجر لموظف محل الدراسة: 79

فهرس الأشكال

- الشكل رقم 1: يمثل: هدف المعيار المحاسبي الدولي (IAS12) 16
- الشكل رقم 2: يوضح الضريبة المؤجلة وإثباتها 40
- الشكل رقم 3: العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية 49
- الشكل رقم 4: يوضح الهيكل التنظيمي لوحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة 60

مقدمة

ان التطورات التي حصلت في بيئة الأعمال شملت جميع الميادين التي أدت الى جعل العالم أشبه بقرية صغيرة تلاشت بينها الحدود والحوجز وبهدف تسهيل المعاملات الدولية وفتح أبواب الاتفاقيات الدولية والاستثمار على نطاق واسع وزيادة الحاجة الى المعلومات المالية التي تعتبر الركيزة الأساسية في اتخاذ القرارات الاقتصادية وتجنب العوامل التي تعيق ذلك المحاسبية جاء التوجه العالمي بإرساء منظومة معايير المحاسبة الدولية IAS ومعايير التقارير المالية الدولية IFRS المحاسبي بغض النظر في الاختلافات التي تميز الدول عن بعضها البعض سواء كانت اختلافات ثقافية أو اجتماعية أو اقتصادية ومع ظهور الشركات متعددة الجنسيات زادت الحاجة الى توحيد الممارسة المحاسبية من الدول حيث تولت هذه المهمة بعض الدول وبادرت الى وضع مجموعة من القواعد فظهر ما اصطلح عليه بمعايير المحاسبة الدولية بغرض توحيد الأعمال المحاسبة بدول العالم باعتبار أن المحاسبة تعتبر لغة المال والأعمال اعتمدت الجزائر النظام المحاسبي المالي المكيف من المعايير المحاسبية الدولية ويعتبر أكثر تعمقا في معالجة وعرض المعلومات المحاسبية من المخطط الوطني لسنة 1974م حيث قامت الدولة الجزائرية بإصلاح نظامها المحاسبي بعدما ادركت أن سياسة الترقيع للمخطط المحاسبي الوطني أصبحت دون بدوء خاصت بعد الانتقال من الاقتصاد الاشتراكي الى اقتصاد السوق لذلك انتقلت من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي بداية من سنة 2010 أي انتقال علمي وعملي شمل علاقة النظام المحاسبي المالي في التكيف مع المعايير المحاسبية الدولية من جهة وملائمة النام الجبائي الجزائري من جهة أخرى خاصة في ضبط ورقابة أرقام الأعمال والدخل والثروة... الخ الشيء الذي استلزم متطلبات قانونية ونظامية لابد ن توفرها في بيئة المال والأعمال الجزائرية لا العلاقة التي تربط بالمحاسبية والجبائية أي بالمؤسسة والخزينة العامة أي الدولة.

- الإشكالية:

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على الشكل التالي:

- ماهي متطلبات المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في كل من النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 ؟

- الأسئلة الفرعية:

يمكن تفريع الإشكالية الرئيسية الى الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي المتطلبات الأساسية لإنفاذ كل من SCF وIAS12 في بيئة المال والأعمال الجزائرية؟
- هل يتوافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري حول معالجة ضرائب الدخل؟
- كيف تتم عملية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 ضرائب الدخل في الواقع العملي؟
- ماهي أهم أوجه الاختلاف بين كل من SCF وIAS12 ؟

- الفرضيات:

من أجل معالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية للموضوع تم وضع مجموعة من الفرضيات منها:

- ف 1: لا يتوافق النظام المالي مع النظام الجبائي الجزائري خاصة في تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- ف 2: تفتقر بيئة المال والأعمال الجزائرية لأهم متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS12 ضرائب الدخل.
- ف 3: واقع تطبيق ضرائب الدخل في محاسبة المركب الصناعي والتجاري مطاحن الحضنة خلال الفترة 2020-2023 مشمول بغياب أهم متطلبات تطبيق ذلك المعيار الدولي في البيئة الجزائرية.

- أسباب اختيار الموضوع:

أ- أسباب ذاتية:

- الميول الشخصي لدراسة مواضيع المحاسبة في القطاع.
- ارتباط الموضوع بالتخصص.

ب- أسباب موضوعية:

- معرفة مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- الاطلاع على التغييرات المستمرة في القوانين والتشريعات الضريبية والمحاسبية.
- تأثير الاقتطاع الضريبي على المؤسسة الاقتصادية ومدى اعتبار الجباية كعنصر في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة.
- أهمية المعايير المحاسبية الدولية.
- أهمية الدراسة:
- تسعى الدراسة لإظهار جوانب مهمة منها:
- اظهار معالجة مختلف جوانب ضرائب الدخل حتى تتمكن من إعطاء صورة واضحة للآليات المحاسبية التي تسييرها والقواعد التي تحكمها وأهم الضرائب التي تتقيد أي مؤسسة بدفعها وتسجيلها.
- سعي الجزائر الى مواكبة التطور العالمي، وذلك لفتح المجال أمام الشركات المتعددة الجنسيات مما أدى الى تبني فكرة المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد المحاسبي.
- أهداف الدراسة:
- تهدف الدراسة بصفة عامة الى:
- معرفة متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF والمعايير المحاسبية الدولية للضرائب على الدخل وكيفية معالجتها.
- معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12.
- التعرف على الاختلاف الموجود بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.
- علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي وتوضيح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي.
- حدود الدراسة:
- وتتمثل في حدود زمانية وأخرى مكانية:

أ- الحدود الزمانية: شملت الدراسة التقارير المالية المقفلة في 2023/12/31 للمؤسسة في دراستنا للسنة الدراسية 2024/2023.

ب- الحدود المكانية: الدراسة تركز على متطلبات المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 في المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة.

- منهج الدراسة:

للإحاطة بمختلف جواب الموضوع والإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات اعتمدت على المنهج المقارن بين نظام SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 وذلك من خلال دراسة الوثائق المالية المتحصل عليها من المركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة - والعمل على تحليلها.

- الدراسات السابقة:

من بين الدراسات السابقة المساعدة في اختبار الموضوع نجد:

الدراسة الأولى: "جعنيط عادل"، واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولية للضرائب الدخل، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور الجلفة، 2022، تحت الإشكالية التالية: ما هو واقع التام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل؟

استهدفت الدراسة الى قياس واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS12) لضرائب الدخل وذلك من خلال تصميم استبانة وتوزيعها على عينة من المهنيين والمحاسبين سواء كانوا خبراء محاسبين معتمدين أو رؤساء مصالح المالية والمحاسبة في مختلف المؤسسات الاقتصادية والتي قدرت ب (121) حيث تم استرجاع (114) استبانة صالحة للمعالجة و ذلك بالاعتماد على برنامج spss كما تمت دراسة حالة للمركب الصناعي التجاري الحضنة -المسيلة- من أجل الوقوف على واقع تطبيق المعيار (IAS12).

الدراسة الثانية: "مليكة بن علي"، تحت عنوان تطوير المعالجة المحاسبية لضرائب على الأرباح في الجزائر وفقا لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد

حمه-الوادي، 2022 عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية: ما مدى إمكانية تطوير المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح في الجزائر وفقا لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية؟

حيث يهدف عمل الباحثة الى إيجاد إمكانية لتطوير المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح في الجزائر وفقا لما تتطلبه معايير المحاسبة الدولية، وذلك بغرض مراعاة الاختلاف الحاصل بين النظام المحاسبي المالي والنام الجبائي الجزائري في شقه الخاص بضرائب على الأرباح، حيث تم الوقوف على واقع المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح في الجزائر من حيث درجة الالتزام بتطبيق الضريبة المؤجلة من طرف المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الجزائر باعتبارها السبيل الوحيد لتجسيد فكرة التطوير ذلك، بالإضافة الى العراقيل و الصعوبات التي تحول دون ذلك، ولتحقيق هذه الأهداف تم اجراء دراسة حالة مؤسسة صناعية للإسمنت - سطيف، بالإضافة الى اجراء عدة مقابلات شخصية مع بعض موظفي قيم المحاسبة والتسيير بالمؤسسة وأخرى مع أهل الاختصاص من خارج المؤسسة (محاسبين، مراجعي حسابات، أساتذة محاسبة).

الدراسة الثالثة: "صديق حسوس"، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2018.

تمثلت إشكالية الدراسة في: ما هو أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضريبة المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري؟ حيث هدفت الدراسة الى توضيح أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة الواجب تحميلها ضم المصاريف والإيرادات في قائمة حساب النتائج، وكذلك الأصول والالتزامات الناشئة من الضرائب المؤجلة التي تنتج عن الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، والتعرف على مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS12 فيها يتعلق بالمعالجة المحاسبية والقياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة في القوائم المالية وكذا معرفة مدى امتثال المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لأحكام النظام المحاسبي المالي في مجال المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وأثرها على تحديد الوعاء الضريبي للضرائب المؤجلة من طرف إدارة الضرائب، ولتقيق هذه الأهداف اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي الاستنباطي في جانبها التطبيقي، أما في الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على أسلوب دراسة حالة بالإضافة الى الأسلوب الاحصائي من خلال الاعتماد على برنامج spss.

الدراسة الرابعة: "حبايص 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 جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية؟

استهدفت تلك الدراسة ابراز أهمية معايير المحاسبة الدولية والأسباب التي أدت الى ظهورها، وذلك من خلال التطرق الى متطلبات الإفصاح وفق هذه المعايير وأثرها على جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية ومن بين النتائج التي توصلت اليها الدراسة: أن الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية سوف يكون له أثر إيجابي على جودة المعلومة المحاسبة لما سيوفره من خصائص نوعية المعلومة المحاسبة أهمها الملائمة والموثوقية وما يتفرع عنها من خصائص ثانوية، كذلك 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.

- هيكل الدراسة:

بغية الوصول الى تحقيق أهداف البحث وبهدف تقديم إجابة حول الإشكالية الرئيسية ثم تقسيم الدراسة الى فصلين:

الفصل الأول: يعالج الإطار النظري للمعيار المحاسبي الدولي IAS12 والنظام المحاسبي المالي SCF حيث قسم الى ثلاث مباحث خصص المبحث الأول الى الأسس النظرية للمعيار الدولي IAS12 والنظام المحاسبي المالي حيث قمنا فيه بتقديم المعيار الدولي والنظام المحاسبي المالي وبعض المقارنات للمفاهيم التي تخص كل منهما. أما المبحث الثاني تمحور حول الدخل وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 والنظام المحاسبي المالي SCF وختام هذا الفصل المبحث الثالث الذي خصص لتقديم ضرائب الدخل وكيفية معالجتها محاسبيا في كل من SCF و IAS12.

الفصل الثاني: ويتمثل في الدراسة التطبيقية والتي كانت بالمركب الصناعي التجاري الحضنة-المسيلة- وهذا لإثراء البحث من خلال دراسة حالة ومعرفة كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل.

- صعوبات الدراسات:

التغييرات العديدة التي تطرأ باستمرار على كل من النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي IAS12.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

تمهيد:

تعد الضرائب أحد مصادر تمويل خزينة الدولة من أجل انفاقها للصالح العام لتحقيق الرفاهية لمواطنيها، لذلك تسعى الدولة لعمل كل من في وسعها في 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، ولقد تغيرت أهدافها بتغير الظروف المحيطة بها وان كان من المؤكد أن هذه الأهداف متعددة ومتشعبة، فمن الناحية التاريخية كان للضريبة بداية القرن الماضي هدف وحيد وهو الهدف المالي، ومن ثم استخدمتها السلطات العامة للحصول على الإيرادات لتغطية النفقات العامة، وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في حدها الأدنى وللضريبة عدة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة الى أهدافها المالية، ونحن هنا بصدد دراسة الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل والأنظمة المحاسبية في بيئة المال والأعمال لذلك قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث.

المبحث الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

المبحث الثاني: الدخل وفق النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

المبحث الثالث: ضرائب الدخل وكيفية معالجتها محاسبيا وجبايا في كل من SCF وIAS12.

المبحث الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

سنتطرق في هذا المبحث الى مدخل للنظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12 بالإضافة الى بعض المقارنات في مفاهيم SCF وIAS12.

المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي SCF

وسنتطرق في هذا المطلب الى:

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

عرفت المادة 03 من القانون 07-11 المحاسبية المالية على أنها نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتحزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها، تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقا نهاية السنة المالية (الجريدة الرسمية، 2007، ص 03)

ويطبق هذا النظام اجباريا على:

- المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وعبر التجار إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي. (الجريدة الرسمية، 2007، ص 03)

ثانيا: المبادئ المحاسبية الأساسية:

- حددت المادة 06 من القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي، أهم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والواجب مراعاتها لدى اعداد الكشوف المالية ولا سيما: (عطية.ع، 2009، ص 07-08)
- محاسبة التعهد: أي تسجيل العمليات بتاريخ حدوثها، وحتى اذا لم تتم تسويتها المالية.
 - مبدأ استمرارية الاستغلال: تعد الكشوف المالية على افتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها خلال السنوات القادمة.
 - مبدأ الحيطة والحذر: لأعداد الكشوف المالية وحساب نتيجة الدورة ن يجب أن لا تبالغ في تقدير قيمة الأصول و النواتج أما يجب أن لا نقلل من قيمة الخصوم و الأعباء.
 - مبدأ استقلالية الدورات: يهدف هذا المبدأ الى فصل إيرادات ومصاريف كل دورة مالية عن الدورة السابقة أو الدورة اللاحقة لها.
 - مبدأ التكلفة التاريخية: تسجيل العمليات عند حدوثها على أساس قيمتها (أو تكلفتها) بذلك التاريخ.
 - مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المهر القانوني: إظهار الكشوف المالية لكل الأصول المراقبة م قبل المؤسسة حتى ولم تكن مالكة لها قانونا.

- مبدأ الأهمية الشبه: أي أن الكشوف المالية يجب أن تبرز كل معلومة مهمة، وإن المعايير المحاسبية يمكن أن لا تطبق على العناصر الأقل أهمية.

ثالثا: الفروض المحاسبية:

جاء في الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي مجموعة من الفروض المسلم بها والتي تعتبر من الأسس الرئيسية لعلم المحاسبة ولا تستقيم الإجراءات المحاسبية الا من دونها، حيث تمثلت في التالي. (سبتي، 2022، ص 10)

أ- فرض الدورية: أي أن حياة المؤسسة مقسمة الى دورات محاسبة (عادة تكون 12 شهرا ويمكن أن تكون أكثر وأقل) ويجب انجاز معلومات مالية متعلقة بكل دورة على حدى.

ب- فرض وحدة قياس: يجب أن تسجل الوقائع الاقتصادية التي تقوم بها المجموعة بوحدة قياس مشتركة تحظى بالقبول العام، ولقد فرض النظام المحاسبي المالي ضرورة مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية (الدينار الجزائري).

ت- فرض محاسبة الالتزام: تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.

ث- فرض الشخصية المعنوية: أي أن للشركة أو لمجموعة الشركات شخصية معنوية مستقلة ومفصلة عن ملاكها.

رابعا: الخصائص النوعية للمعلومة المالية

نص عليها النظام المحاسبي المالي في أربع خصائص أساسية هي: (لعشيش، 2010، ص 13-14)

- القابلية للفهم: تعني هذه الخاصية أنه يجب على المعلومات الواردة في الكشوفات المالية أن تكون مفهومة من طرف مستخدمين تتوفر لديهم الكفاءة اللازمة في الميدان الاقتصادي والمحاسبي وتكون لديهم الرغبة في دراسة الكشوفات المالية في ظرف زمني سريع نسبيا.

- الملائمة: يقصد بملائمة المعلومة المالية بأنها تؤثر على القرارات التي تتخذ من طرف المسيرين اذ تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية والجالية والمستقبلية.

- الموثوقية: أي أن تكون المعلومة موثوقة دينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز.
- القابلية للمقارنة: يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا قادرين على اجراء مقارنة من حيث الزمن وأخرى من حيث الحجم.

الكشوفات المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي:

تعرف الكشوف المالية على أنها عبارة عن ملخص لتلك البنات والمعلومات المالية التي يتم الوصول اليها عن طريق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات، تعد هذه الكشوف مرة واحدة سنويا على الأقل. وتتمثل في (سماعين،2019، ص94)

- الميزانية: وتعرف بقائمة المركز المالي وهي عبارة عن قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة او بعبارة أخرى هي عبارة عن جدول يتضمن أصول وخصوم المؤسسة في لحظة زمنية معينة عادة سنة.

- حساب النتائج: وهو بيان ملخص للأعياد والمنتجات المجزة من قبل الكيان خلال السنة المالية، حيث يسمح بإظهار النتيجة الصافية للدورة سواء كانت ربح او خسارة بالإضافة الى اظهار عدة مستويات من النتائج.

- جدول سيولة الخزينة: يقدم جدول تدفقات الخزينة مداخل ومخارج السيولة الحاصلة أثناء السنة المالية مصنفة الى أنشطة تشغيلية، أنشطة استثمارية وأنشطة تمويلية فهو يسمح بإعطاء مستعملي القوائم المالية أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد السيولة وكذا المعلومات المتوفرة بشأن استخدام هذه السيولة.

- جدول تغيير الأموال الخاصة: يشكل جدول تغيير الأموال الخاصة تحليلا للشركات التي أثرت في كل عنصر من العناصر التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.

- الملحق: هو وثيقة -تلخيصية- تعد جزء من القوائم المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية من أجل فهم أفضل للمعلومات الواردة في القوائم المالية.

خامسا: أهداف النظام المحاسبي المالي ومميزاته

أ- الأهداف: تتمثل الأهداف التي جاء بها النظام المحاسبي المالي من أجل تحقيقها فيما يلي:

(MEROUANI,2008,P94)

- إعطاء صورة صادقة للوضع المالي للمؤسسة بمراعاة الالتزامات القانونية الصادرة بموجب القانون 11-07 المتضمن العناصر الأساسية لهذا النظام، وفي المقابل يتوجب على الوحدات احترامها دون استثناء تنظيمها حسب حجم وطبيعة نشاطها.
- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبة التي تشترط نوعية وفعالية تسييرها.
- سهولة التواصل والمقارنة بكل بساطة بين الوحدات في رف زمني محدد وهذا بسبب توحيد الإجراءات.
- نشر معلومة أكيدة كاملة، عادلة موثوق فيها ذات شفافية، من شأنها المساهمة في تشجيع المستثمرين والضمان لهم بمتابعة مرضية لأموالهم.
- ضمان ترقية وتعلم المحاسبة وأصولها والسير الحسن لها، وكذا فهم القيم المتفق عليها لضمان التطور المحاسبي لكافة المختصين (المحاسبين، المهنيين، المتكويين، الموظفين، الجامعيين) بالإضافة الى ضمان عدم توقف حركة الشغل.
- المساهمة في اعداد الاحصائيات والحسابات الاقتصادية للقطاع (المؤسسات) على المستوى الوطني انطلاقا من معلومات معنوية ومراقبة ومجموعة ضمن شروط الموثوقية والسرعة المرضية.
- يفيد الشركات متعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الاجراءات المحاسبية لمختلف الدول.
- السماح بتسجيل بطريقة شاملة وموثق فيها لكل المعاملات والعقود الاقتصادية للمؤسسة، حتى تسمح بإعداد تصريحات جبائية موثوق فيها مضمونة ومنتظمة.
- تسهيل حركة رؤوس الأموال.

ب- المميزات: يمتاز النظام المحاسبي المالي بمميزات منها. (حسوني، 2018، ص 22)

- يوفر معلومات مالية واضحة ومتوافقة وقابلة للمقارنة، وهذا تلبية لحاجة المساهمين خاصة الحاليين منهم أو المستقبليين ولهذا فإن النظام المحاسبي المالي يحتوي على الإطار التصوري أو المفاهيمي، وهو نفسه الإطار التصوري الذي يقدم مفاهيم متمثلة في: الاتفاقيات، الخواص التوعوية، الميادين المحاسبية الأساسية.
- لذا فإن هذا النظام يسهل ويساعد على شرح قواعد المعالجة لبعض الأحداث غير المدرجة في المخطط الوطني المحاسبي.
- تقديم قائمة الحسابات.
- قواعد سير الحسابات.

المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS12

تناول في هذا المطلب المعيار الدولي IAS12 "ضرائب الدخل" والالمام بأهم الجوانب المتعلقة به، من خلال نشأته وتطوره التاريخي، هدفه ونطاق تطبيقه والتعريف بأهم المصطلحات الأساسية فيه.

أولاً: نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل IAS12.

الضريبة على الدخل تمثل اقتطاعاً هاماً من الأرباح المحققة للمؤسسات فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، و نظراً لأهمية هذه الضريبة، فإن هيئة المعايير الدولية في أبريل سنة 1978 نشرت المعيار المحاسبي الدولي، ودخل هذا المعيار حيز التطبيق في 12 جويلية 1979، حيث يعالج الضرائب المستحقة و الضرائب المؤجلة، وقد تم تطوير مفهوم الضرائب المؤجلة من خلال إعادة اصلاح المعيار سنة 1994 في إطار عمل اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية IASC، الا أنه و نظراً لما وردت فيه من نقائص تمت إعادة صياغته للمرة الثانية في أكتوبر 1996 يدخل حيز التطبيق.

الجدول رقم 1: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي (IAS12)

التاريخ	التعديل	التعليقات
يناير 2010	ينطبق الجزء الأول على البيانات المالية المرحلية والسنوية للسنوات المالية التي تبدأ في يناير 2011 أو بعده ويسمح بالتطبيق المبكر.	نشر الجزء الأول من دليل اتفاقية السلام الشامل في كندا يناير 2010.
مارس 2011	تمت إضافة الفقرات من "51دج" الى "51هـ" لتوفير طريقة عملية لقياس أصول والتزامات الضريبة المؤجلة في الحالات التي يتم فيها تقييم العقارات الاستثمارية باستخدام نموذج القيمة العادلة. تمت إضافة الفقرة "51" أيضا SLC-21 لتعكس الاجماع على تفسير ضريبة الدخل-استرداد الأصول غير القابلة للاستهلاك التي تم تقييمها، فيما يتعلق بالأصول غير قابلة للاستهلاك التي تم تقييمها، فيما يتعلق بالأصول غير القابلة للاستهلاك التي تم تقييمها باستخدام نموذج إعادة التقييم الموضح في (معيار المحاسبة الدولي 16 الممتلكات والمصانع والمعدات) يحل المعيار المعدل محل التفسير SLC- 21 .	تم تعديله من خلال نشر الضريبة المؤجلة: استرداد الأصول الأساسية 20 ديسمبر 2010. -تنطبق التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2012 ويسمح بالتطبيق المبكر
أبريل 2016	وخلص مجلس معايير المحاسبة الدولية الى أن التنوع في الممارسة فيما يتعلق بكيفية المحاسبة عن أصل ضريبي مؤجل يتعلق بأداة دين مقاسه بالقيمة العادلة ينشأ في المقام الأول من عدم اليقين المحيط بتطبيق بعض مبادئ معيار المحاسبة الدولي. 12و بالتالي فإن التعديلات تقدم فقرات ومثال جديد يهدف الى توضيح نقاط معينة.	تتطبق التغييرات على السنوات المالية التي تبدأ في 1 يناير 2017 أو بعده ويسمح بالتطبيق المبكر. كتحقيق انتقالي قد تعرف المنشأة بالتغير في الأرباح المحتجزة الافتتاحية في بداية الفترة الأولى.لم يتم مجلس الإدارة بإضافة أي إغاثة انتقالية أخرى للمتبنين الجدد.
أبريل 2018	توضيح التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 12 أنه يجب الاعتراف بجميع العواقب الضريبية لأرباح الأهم (مثل توزيع الأرباح في صافي الدخل، بغض النظر عن مصدرها	تتطبق التغييرات على السنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2019 ويسمح بتطبيقها المبكر.
سبتمبر 2021	تقلل التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 12 أنه يجب الاعتراف بجميع العواقب الضريبية لأرباح الأهم (مثل توزيع	تتطبق التغييرات على السنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

2019، ويسمح بتطبيقها المبكر.	الأرباح) في صافي الدخل، بغض النظر في مصدرها.	
	وتسمح التعديلات بالإعفاء المؤقت من محاسبة الضرائب المؤجلة الناشئة في تطبيق قواعد الركيزة الثانية لنموذج منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، فضلا في عرض المعلومات المستهدفة الشركات المعينة. على الرغم من أن الاعفاء المؤقت يسرى مفعوله على الفور، إلا أن التزامات المعلومات تجاه المستثمرين مطلوبة فقط للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2023	المقرر في صيف 2023

المصدر: IAS12 www.iasplus.com، اطلع عليه بتاريخ: 2023/04/01

في عام 2000 أدخلت عليه تعديلات على بعض فقرات المعيار الدولي رقم 12 المعدل، حيث يتناول التعديل المقترح الاعتراف بالضريبة المؤجلة عندما تعترف المؤسسة بأصل والتزام للمعاملات مثل التزامات وفق التشغيل وعقود الايجار. التغييرات سارية المفعول للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 01 جانفي 2023 ويسمح بتطبيقها المبكر. (جعنيط، 2022، ص 57)

ثانيا: هدف ونطاق المعيار

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل" الى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل، وبالتحديد يوضح المعيار كيفية تحديد واحتساب مقدار ضريبة الدخل المؤجلة، كما يوضح المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الدخل المحاسبي المعد وفقا لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي والخاضع للضريبة، ويعالج المعيار الاختلافات الدائمة والاختلافات المؤقتة بينهما. (أبو أنصار وحميدات، 2016، ص207)

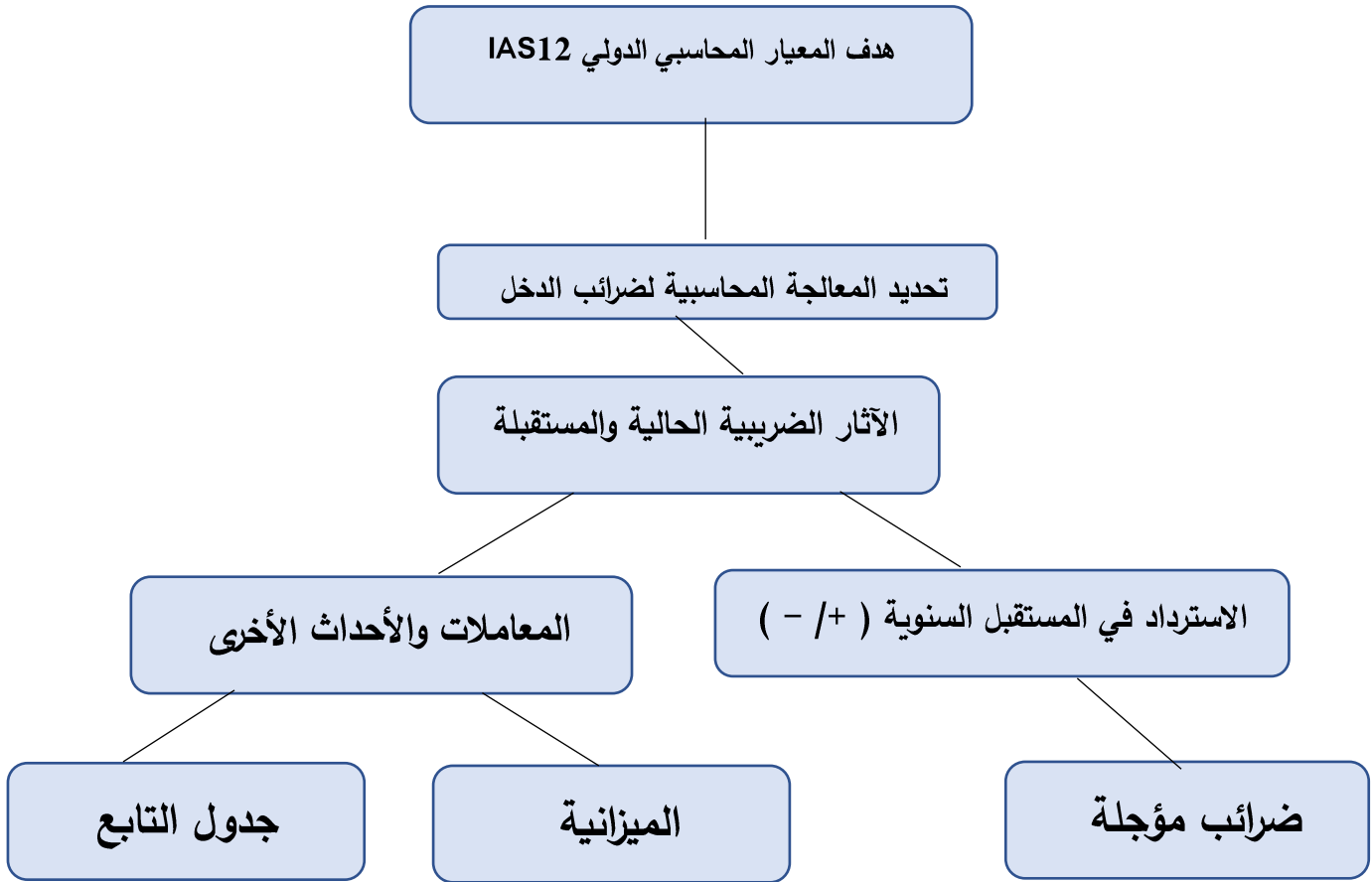
- الاسترداد (السداد) المستقبلي المسجلة كأصول (التزامات) معترف بها في الميزانية العمومية للمؤسسة.
- العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها في البيانات المالية للمؤسسة. (العجيلي، 2013، ص11)

ويتعلق هذا المعيار بقضيتين مختلفتين بالضرائب:

- أ- الضريبة الجارية: هي مبلغ ضريبة الدخل، مستحقة الدفع أو قابل الاسترجاع بواسطة كيان فيما يتعلق بربحه الخاضع للضريبة أو خسارته الخاضعة للضريبة في فترة ما.

ب- الضريبة المؤجلة: هي مقياس محاسبي وليست ضريبة محصلة بواسطة الحكومة، فهي تمثل ضريبة مستحقة الدفع أو قابلة الاسترجاع في فترات محاسبة مستقبلية متصلة بمعاملات ثم إنجازها بالفعل. (حماد، 2016، ص 414)

الشكل رقم 1: يمثل: هدف المعيار المحاسبي الدولي (IAS12)



المصدر: جعنيط عادل، واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق المتطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور - الجلفة، 2022، ص 58

وينطبق هذا المعيار على المحاسبة: (جلابة وبن عمارة، 2018، ص 86)

- عن ضرائب الدخل التي تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة.

- ضرائب دخل أخرى مثل الضرائب المحتجرة والواجب دفعها من قبل المؤسسات التابعة والزميلة أو المشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمؤسسة الأم المعدة للتقارير.

ثالثاً: المصطلحات الواردة والتعاريف الأساسية في المعيار المحاسبي الدولي IAS12

جاء المعيار المحاسبي الدولي IAS12 "ضرائب الدخل" لمعالجة تلك الفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الخاضع للضريبة، والاعتراف بتلك الأصول والخصوم ومن خلال الاعتراف والإفصاح عن الأصول والخصوم الضريبة المؤجلة.

- الربح المحاسبي: هو صافي الدخل (ربح / خسارة) المعد وفقاً لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي. وذلك قبل خصم ضريبة الدخل. (أبو أنصار وحميدات، 2016، ص 208).

- الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية): هو صافي الربح أو الخسارة للفترة والذي يتم تحديده وفق متطلبات التشريعات الضريبية المحلية وعلى أساسه يتم دفع الضريبة.

- العجز الضريبي: هو الخسارة المتعلقة بفترة معينة يتحدد حسب القواعد المعدة من طرف إدارة الضرائب والذي على أساسه يتم دفع الضريبة.

- التزامات ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل الواجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

- أصول ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل المتوقع استردادها في فترات مستقبلية نتيجة:

أ- الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع

ب- ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترة القادمة.

ت- ترحيل الخصومات الضريبة غير المستخدمة للفترة القادمة. (جعنبط، 2021، ص 1024)

ويمكن تلخيص بعض التعاريف في جدول:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

الجدول رقم 2: تعاريف تلخيصية للفروقات.

القاعدة الضريبية	الأساس الضريبي للأصل أو الالتزام هو المبلغ المنسوب لذلك الأصل أو الالتزام للأغراض الضريبية
الفروق المؤقتة	الفرق بين القيمة الدفترية للأصل أو التزام في بيان المركز المالي وأسسه الضريبية.
الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة	الفروق المؤقتة التي ستؤدي الى مبالغ خاضعة للضريبة في تجديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام.
الفروقات المؤقتة القابلة للفهم	الفروق المؤقتة التي ستؤدي الى مبالغ قابلة للخصم في تحديد الربح الخاضعة للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام.

المصدر: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias12>، تاريخ الاطلاع: 2023/04/01

المطلب الثالث: المقارنة بين مفاهيم النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

نظرا لأهمية التعاريف في تحديد مفهوم العناصر التي تشكل القوائم المالية، أوردنا جدولا يقارن بين التعاريف الواردة في المعايير الدولية وما يقابلها في النظام المحاسبي المالي:

الجدول رقم 3: المقارنة بين مفاهيم SCF و IAS12

التعريف وفق المعايير الدولية IAS/ IFRS	التعريف وفق النظام المحاسبي SCF
1 - المركز المالي - الميزانية	
- قدم تعريفا للعناصر المرتبطة بقياس المركز المالي وهي الموجودات، والمطلوبات وحقوق الملكية. - التمييز بين الموجودات والمطلوبات المتداولة/غير المتداولة - المعيار الدولي رقم 1. - في حالة عدم التمييز تقدم الموجودات والمطلوبات حسب سيولتها.	- قدم تعريفا لعناصر الميزانية وهي الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة. - عرض منفصل للخصوم والأصول في صلب الميزانية - الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية.
2 - الموجودات - الأصول	
هي موارد خاضعة لسيطرة المنشأة نتيجة أحداث ماضية ويتوقع أن تتدفق منافعها الاقتصادية مستقبلا	- هي الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية.

<p>-مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية توفرها هذه الأصول.</p>	
<p>3-الأصول الجارية وغير الجارية</p>	
<p>الأصول الجارية: الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دورة الاستغلال العادية التي تمثل:</p> <p>-الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الاستغلال وإنجازها في شكل سيولة الخزينة.</p> <p>-الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال 12 شهرا.</p> <p>السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود.</p> <p>الأصول غير الجارية: الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان مثل الأصول العينية الثابتة أو المعنوية.</p> <p>-الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال 12 شهر ابتداء من تاريخ الاقفال.</p>	<p>الأصل المتداول: عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.</p> <p>-عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال اثنا عشر شهرا من تاريخ الميزانية العمومية.</p> <p>-عندما يكون نقداً أو أصلاً نقدياً معادلاً ولا توجد قيود على استعماله.</p> <p>الأصول غير المتداولة: وهي الأصول غير العدة للاستهلاك التام أو الاستخدام خلال الدورة التشغيلية العادية، ويتم اقتناؤها لتسيير أعمال المنشأة والاستفادة من طاقتها الإنتاجية.</p>
<p>4-الالتزامات - الخصوم</p>	
<p>-تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يمثل انقضاؤها</p> <p>-خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.</p> <p>-تصنف الخصوم الى خصوم جارية وخصوم غير جارية.</p>	<p>-هي التزامات حالية على المنشأة نتجت عن أحداث ماضية ويترتب على الوفاء بها تدفقات خارجة من موارد المنشأة تنطوي على منافع اقتصادية.</p> <p>-التمييز بين الخصوم الجارية وغير الجارية.</p>
<p>5-الخصوم الجارية وغير الجارية</p>	
<p>الخصوم الجارية: يتوقع أن يتم تسديدها خلال دورة الاستغلال العادية، أو يجب تسديدها خلال الإثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الاقفال.</p>	<p>الالتزامات المتداولة: عندما يتوقع تسويته أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة.</p> <p>-عندما يستحق التسوية خلال اثنا عشر شهرا من تاريخ</p>

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

الميزانية العمومية.	تصنف باقي الخصوم كخصوم غير جارية.
-تصنف باقي المطلوبات كمطلوبات غير جارية.	
5- حقوق الملكية - رأس المال الخاص	
عبارة عن المتبقى من الموجودات بعد استبعاد كلفة المطلوبات	تمثل حقوق الملكية - رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأسمال المالي - فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية
5- الدخل - المنتجات	
-هو الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات داخلية أو زيادة في الأصول والتي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية ما عدا تلك المتعلقة بمساهمات أصحاب المنشأة.	-تتمثل منتجات سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم -كما تمثل المنتجات استعادة (استرجاع خسارة في القيمة) والاحتياطات (م25 من المرسوم 08/ 156)
-أو في شكل انخفاض في المطلوبات. يشمل تعريف الدخل كل من الإيرادات والمكاسب.	
6- المصاريف-الأعباء	
هي انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية المتخذة شكل تدفقات خارجة أو استنفاد للموجودات أو نشوء مطلوبات تؤدي الى انخفاض في حقوق الملكية ما عدا تلك المتعلقة بالتوزيعات على أصحاب المنشأة.	تتمثل أعباء سنة مالية في تناقض المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل أيضا مخصصات الاهتلاك أو الاحتياطات وخسارة القيمة.
7- ربح أو خسارة الفترة -النتيجة الصافية للسنة المالية	
الفرق بين الإيراد المتحقق خلال الفترة والمصروفات التي تكبدتها المنشأة خلال نفس الفترة.	تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع المنتجات ومجموع الأعباء.
	تكون النتيجة المالية مطابقة لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها ما عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والمنتجات (زيادة رأس المال من المالكين توزيع الأرباح على المالكين الأخطاء المحاسبية المجملة مباشرة على رأس المال...)

يلاحظ من خلال التعاريف الواردة في الجدول أعلاه، أن هناك توافقاً بين ما جاء في المعايير الدولية للمحاسبة وبين ما تضمنه النظام المحاسبي المالي، مع اختلاف في لمصطلحات المستخدمة المأخوذة من النظام المحاسبي الفرنسي لتبني المعايير الدولية للمحاسبة. (سعد بوراوي، 2010)

المبحث الثاني: الدخل وفق النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار الدولي IAS12

سنترك في هذا المبحث إلى الدخل في النظام المحاسبي المالي SCF والدخل في المعيار الدولي IAS12، نظراً للمتغيرات الاقتصادية التي أفرزتها العولمة وانتشار الشركات متعددة الجنسيات كانت جليها من العوامل الأساسية وراء جهود توحيد لغة المحاسبة في العالم حيث أخذت عدة منظمات وهيئات على عاتقها مهمة إصدار وبلورة معايير المحاسبة الدولية و إصلاح نظامها المحاسبي.

المطلب الأول: الدخل في النظام المحاسبي المالي

الدخل ضمن فروض ومدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي:

أولاً: الفروض المحاسبية

تتمثل الفروض المحاسبية في: (حسان أمال، خيار لبنى، 2022، ص 29)

أ- استمرارية الاستغلال: يتم اعداد القوائم المالية انطلاقاً من فرضيتين الأولى أن النشاط يعتبر مستمراً والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المتطور.

ب- محاسبة التعهد: "المحاسبة على أساس الاستحقاق": حتى تتحقق القوائم المالية أهدافها فإنها تعد طبقاً لأساس الاستحقاق وطبقاً لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بأثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها وليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها كما يتم اثباتها بالدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترة التي تخضعها كما يتطلب أساس الاستحقاق المحاسبي الاعتراف بالمصروفات التي تخفض الفترة المحاسبية سواء تم دفعها أو لم يتم، وذلك الاعتراف بالإرادات المكتسبة سواء تم قبضها أو لم يتم.

ت- الحسابات المدمجة والحسابات المدمجة: كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجوداً في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى بعد وينشر سنوياً الكشوف المالية المدمجة للمجموع المكون لكل هذه الكيانات، ان دمج الحسابات يهدف إلى عرض الوضعية المالية ونتيجة مجموع

الكيانات على أنها يان وحيد، بحيث يكون اعداد ونشر الكشوف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المعين للمجموع المدمج والذي يدعى الكيان المدمج، كما تعد البيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة نفس سلطة القرار الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينهما روابط قانونية ومهنية، ونشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما تعلق الأمر ببيان وحيد. (مان أمال، خيار لبنى، 2022، ص 29)

ثانيا: مدونة الحسابات

حسب النظام المحاسبي المالي فقد تم تجميع الحسابات في فئات متجانسة تسمى المجموعات وتقسم الى مجموعة حسابات الميزانية، ومجموعة حسابات التسيير.

أ- 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 في التنفيذ.

- الصنف الرابع: حسابات الغير

- الصنف لخامس: حسابات المالية.

ب- حسابات اليسر "حسابات النتائج": تقسم العمليات المتعلقة بحسابات النتائج حيث الطبيعية للأباء الى صنفين:

- الصنف السادس "حسابات الأعباء": تون عادة أرصدة حسابات الأعباء مدينة، تصنف الأعباء من خلال النظام المحاسبي المالي حسب طبيعتها أو سب الوظيفة وذلك من خلال طبيعة واحتياجات المؤسسة.

- الصنف السابع "حسابات المنتوجات": تكون أرصدة حسابات النواتج عادة دائمة.

ت- حسابات نتيجة الدورة "ح/12": يجعل هذا الحساب دائما بقيمة الربح ويجعل مدينا بقيمة الخسارة ويرصد هذا الحساب في الشركة جنب قرار توزيع النتيجة. (مان أمال، خيار لبنى، 2022، ص 30)

ثالثا: العلاقة في النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

يعود الى صناع القرار في أي بلد تحديد قوة العلاقة التي تربط النظامي ولمعرفة طبيعة هذه العلاقة في العديد من الدول يمكن الوصول الى تصنيف ضمنني أربع مقاربات هي:

المقاربة 01: العلاقة القوية ومباشرة:

يحدد الربح الضريبي في الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون اجراء عليه أي تعديلات وهي مقاربة قليلة التطبيق يحكم تحفظ السلطات العامة عليها لاعتبارات متعلقة بخضم الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجبائي، ومن أمثلة هذه الدول "ألمانيا".

حيث تون المحاسبة مرتبطة ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي في قواعد التقييم والعرفي، غير أن وجود نظام محاسبي جبائي كليا هو إلا تصور نظري، بحيث انه في التطبيق العملي يلاحظ أن ارتباط المحاسبة بالجبائية ليس كليا وانما يختلف في درجة حسب الظروف الاقتصادية.

المقاربة 02: العلاقة قوية وغير مباشرة:

تفرض هذه المقاربة اعداد حسابات السنوية وفقا للمعايير المحاسبة والتزامات المحاسبة الجبائية، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية من أمثلة هذه الدول "روسيا".

المقاربة 03: تضم الأولى والثانية أي علاقة وسطية:

يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع الى الربح المحاسبي باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة ومن أمثلة ذلك "الجزائر...الخ" حيث لا تتوافق المحاسبة في جميع مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها مع القواعد الجبائية بسبب وجود أهداف معينة للمحاسبة، مثل هدف توفير المعلومات بمختلف الأطراف الأخرى المستعملة للبيانات الأخرى، لكنها تندرج كثيرا من القواعد الجبائية في تحديد الارادات والنفقات ضمن نظامها المحاسبي مثل طرف امتلاك الأصول (الشتات، وتكوين المؤسسات...الخ)

المقاربة 04: ليس هناك علاقة بين النظامين بحيث كل ما هو مطروح محاسبيا مقبول جبائيا، وعلى المؤسسات نظريا تطبيق القواعد الجبائية دون الرجوع الى النتائج المحاسبية ويعتبر هذا الفصل النظري لأن الواقع يفرض علاقة ولو غير مباشرة ونسبية ومن أمثلة هذه الدول "هولندا".

عملت الدولة الأنجلوسكسونية دائما على الفصل بين النظامين، فالمحاسبة على هذا الأساس لا تأخذ منه الجباية سوى أثارها الاقتصادية والمالية على الأداء والوضعية المالية حيث تعتبر عبئاً من الأعباء الناشئة عن الدورات المحاسبة المختلفة، حيث تجسد معايير المحاسبة الدولية نظاماً محاسباً يعتمد على فك الارتباطي النظام المعايير والنظام الجبائي الذي يستمد قواعده وطرق معالجته للمشاكل الجبائية من المحاسبة الأنجلوسكسونية التي تعمل على فصل المحاسبة والجباية. (محمد براق وبوسبعين، 2011، ص 03-04)

المطلب الثاني: الدخل في المعيار الدولي IAS12

تناولنا في هذا المطلب

أولاً: مفهوم الدخل في المعيار المحاسبي الدولي IAS12 (حبان آمال، خيار لبنى، 2022، ص 32)

يعرف الإطار العام لمجلس معايير المحاسبة الدولية، الدخل بأنه الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تؤدي الى زيادة حقوق الملكية عدا المساهمات التي تتم من قبل الملاك، وتكون على شكل تدفقات واردة أو زيادة في الأصول أو التخفيض في الالتزامات، كما يتضمن تعريف الدخل لا من الإيرادات والمكاسب، ويتحقق الايراد في سياق النشاطات العادية للمنشأة و يشار اليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة وأرباح الأسهم وربح حق الامتياز والايجار، وتمثل المكاسب زيادات في المنافع الاقتصادية وبذلك فهي ليست مختلفة عن الإيراد من حيث الطبيعة.

ثانياً: الإفصاح في المعيار المحاسبي الدولي IAS12 ضمن ضرائب الدخل

بموجب المعيار المحاسبي الدولي (IAS12) "ضرائب الدخل" المعدل اجراء عدد من الافصاحات بما في ذلك بعض الافصاحات التي لم يتم اشتراطها من قبل، والغرض من هذه الافصاحات بالطبع هو تزويد المستخدم بفهم العلاقة بين الربح المحاسبي والآثار الضريبية ذات الصلة الى جانب المساعدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية المتصلة بالآثار الضريبية للأصول والمطلوبات المعكوسة بالفعل في الميزانية العمومية، والقصد من الافصاحات المفروضة حيث هو القاء المزيد من الضوء على العلاقة بين الأصول والخصوم، الضريبية المؤجلة المقر بها النفقة أو المنفعة الضريبية المؤجلة المقر بها الإيرادات، وطبيعة الفروق المؤقتة ذات الصلة الناتج عنها تلك البنود. (مجلس معايير المحاسبة الدولي 2011)

ثالثاً: متطلبات الإفصاح

لقد أوضح المعيار IAS12 الإفصاحات بشكل منفصل عن مكونات مصروف الضريبة عن كل عام. يتم تقديم قائمة دخل عنه، وهذه الإفصاحات بقائمة الدخل ويمكن أن تضم مايلي: (حبان أمال، خيار لبنى، 2022، ص 32-33)

- مصروف دخل الضريبة الجارية.
 - أي تعديلات معترف بها في الفترة من ضريبة الجارية من فترات سابقة.
 - مبلغ مصروف (دخل) الضريبة المؤجلة يعود الى سوء وانعكاس الاختلافات المؤقتة.
 - مبلغ مصروف (دخل) الضريبة الذي يعود لتغيرات معدلات الضريبة المؤجلة أو فرض ضرائب جديدة.
 - مبلغ المنفعة الناشئ عن خسائر ضريبية غير معترف بها سابقا أو خصومات ضريبية أو فروقات مؤقتة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة الجاري.
 - مبلغ المنفعة من خسائر غير معترف بها سابقا أو خصومات ضريبية أو فروقات مؤقتة لفترة سابقة مستخدمة لتخفيض مصروف الضريبة المؤجل.
 - مصروف الضريبة المؤجل الناشئ عن تخفيض أو انعكاس تخفيض لأصل ضريبي مؤجل مبلغ مصروف الدخل (دخل) الضريبة الذي يعود الى تلك التغيرات في السياسات المحاسبية والاختفاء الأساسية المشمولة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة. كما يجب الإفصاح في القوائم المالية بشكل منفصل كما يلي:
 - اجمالي الضريبة الجاري أو مؤجلة التي تعود لبند أضيفت لحساب حقوق المالكين.
 - مصروف (الدخل) الضريبة يعود للبند غير العادية المعترف بها خلال الفترة.
- شرح العلاقة بين مصروف (دخل) الضريبة والربح المحاسبي في أحد الشكلين التاليين:
- أ- مطابقت رقمية في مصروف (دخل) الضريبة ونتاج ضرب الربح المحاسبي بمعدل (معدلات) الضريبة المطبق مفصحا كذلك في أساس احتساب معدل (معدلات الضريبة)

ب- مطابقات رقمية في متوسط معدل والضريبة الفعلي ومعدل الضريبة المطبق مفصحا كذلك على أساس احتساب معدل الضريبة المطبق.

- شرح المتغيرات في المعدلات الضريبة المطبقة بالمقارنة مع الفترة المحاسبية السابقة.

- مبلغ (تاريخ الإنتماء إن وجد) للاختلافات المؤقتة القابلة للإقتراع والخسائر الضريبية غير المستخدمة والخصومات الضريبية غير المستخدمة والتي يعترف بأصل ضريبي مؤجل عنها في الميزانية.

- بخصوص كل اختلاف مؤقتة وكل نوع الخسائر الضريبية غير المستخدمة والخصومات الضريبية غير المستخدمة.

أ- مبلغ الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة المعترف بها في الميزانية لكل فترة معروضة.

ب- مبلغ الدخل أو المصروف الضريبي المؤجل المعترف بها في قائمة الدخل إذا لم يكن هذا واضحا من المتغيرات في المبالغ المعترف بها في الميزانية.

- بخصوص العمليات غير المستمرة مصروف الغريبة يعود إلى:

أ- مكسب أو خسارة عدم الإستمرار.

ب- الريح أو العبارة من النشاطات العادية للعملية غير المستمرة للفترة من المبالغ المقابلة لكل فترة ماضية معروضة.

كما ننوه إلى أنه يجب على المؤسسة أن تفصح على المبلغ القرين المؤجل وعن طبيعة الأدلة المدعمة

للإعتراف بذلك عندما تكون:

أ- استخدام الأصل الضريبي المؤجل معتمدا على الأرباح الضريبية المستقبلية الزائدة عن الأرباح الناشئة عن الموجودة من اختلافات مؤقتة.

ب- المنشأة فد عانت من خسائر إما في الفترة الجارية أو في الفترة السابقة لدى السلطة الضريبية التي ينتمي إليها الأصل الضريبي المؤجل.

المبحث الثالث: ضرائب الدخل وكيفية معالجتها ومحاسبتها في كل من SCF و IAS12

نتطرق في هذا المبحث إلى ضرائب الدخل وكفهومها، مجال تطبيقها، كيفية حسابها ومعالجتها ومحاسبها في كل من SCF و AIS12.

تعتمد الدولة الجزائرية على ضرائب الدخل بإعتباره أهم مورد للخرينة العمومية، إلى جانب الإيرادات من المحروقات من أجل تغطية نفقاتها العامة، وتسعى الدولة في هذا العدد إلى الاهتمام بقطاع الضرائب وتحديثه كونه يعمل على الإجمالي والضريبة وضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الأول: ضرائب الدخل

نتناول في هذا المطلب:

أولاً: تعريف الضريبة

تعريف 1: استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأحياء العامة. (نصيرة بوعون يحيوي، الجزائر، 2011)

التعريف 2: مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم في طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية. (نصيرة بوعون يحيوي، الجزائر، 2011)

إذن وبصفة عامة فالضريبة استقطاع نقدي تفرضه الدولة (السلطات العامة) وفق قانون محدد على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين حسب قدراتهم التكليفية، بطريقة نهائية وبلا مقابل، تدفع للدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق دخل للدولة".

ثانياً: مفاهيم عامة حول الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث جاء تعريفها كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة، 2024)

وهنا نستخلص أن الضريبة على الدخل الإجمالي تتسم بعدة خصائص نذكر منها ما يلي:

- **ضريبة سنوية:** وذلك لأنها تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة
- **ضريبة وحيدة:** بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة، ومن ثم تعويض جميع الضرائب النوعية السابق، والتي تتمثل في الضريبة على مداخيل الديون والودائع، المساهمة الوحيدة الفلاحية والضريبة التكميلية على الدخل.
- **الشخصية الطبيعية:** حيث تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، أما الأشخاص المعنويين فتتطبق عليهم الضريبة على أرباح الشركات.
- **تفرض على الدخل الصافي:** والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.
- **ضريبة تصريحية:** حيث يقوم المكلف بالضريبة على الدخل بالتصريح بمداخيله سنويا لدى مصالح الضرائب، إلا أنه هناك استثناء بالنسبة للمداخيل في حالة الاقتطاع من المصدر. (عادل جعنيط، 2022، ص74)

أ- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

- **الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:**
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطني تكليفهم في الجزائر، ويخضع لضريبة على الدخل الإجمالي على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطني تكليفهم خارج الجزائر.
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين عندما يكون الايجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو اتفاقيات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاط مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

- يعتبر كذلك أن موطني تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم.
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطني تكليفهم في الجزائر أما لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى. (المادة 03، المادة 04، قانون الضرائب المباشر، 2024)
- ويغفو من الضريبة على الدخل الإجمالي:
- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للاخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.
- تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتهم، ومن أجل تطبيق الفقرة السابق يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة أن لا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساس الفرض الضريبي على المكلف بها.
- أولاده إذا قل عمره 18 عاما، أو 25 عاما إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي.
- وفقا لنفس الشروط الولاد الذين يأويهم في بيته.
- يمكن المكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو حتى ثروة مستقلة عن ثروتهم.
- إن فرض ضريبة مشتركة يمنح الحق في تحقيق نسبة 10 % من الدخل الخاضع للضريبة.
- شركاء في الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهن أعضائها.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شرط أن لا تتشكل على شكل شركات أسهم أو شركة محدودة المسؤولية وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية نظامية وغير محددة فيها. (المادة 05 إلى المادة 07، قانون الضرائب المباشرة 2024).

ب- المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي: تتمثل في المداخل التالية:

- الأرباح المهنية.
- أرباح المهن الغير تجارية.
- الإيرادات الفلاحية.
- المداخل العقارية الناتجة في ايجار الأملاك المبنية وغير المبنية.
- ريع رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمنح والريع العمرية. (المادة 11 إلى المادة 84، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)
- فائض قيمة عن العقارات المبنية وغير المبنية.

ت- الضريبة على الدخل الإجمالي من حيث معدل الاقتطاع وكيفية التحصيل:

الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب عن طريق الجدول التصاعدي بالشرائح حسب المادة 104، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يخضع الدخل الصافي السنوي، كما هو محدد بموجب أحكام المادة 85 من هذا القانون إلى الضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى موطن التكليف تبعا للجدول التصاعدي أدناه:

الجدول رقم 4: الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي لمشروع قانون المالية لسنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الخاضع للضريبة بالدينار الجزائري
0%	لا يتجاوز 240000
23%	من 240000 إلى 480000
27%	من 480000 إلى 960000
30%	من 960000 إلى 1920000
33%	من 1920000 إلى 3480000
35%	أكثر من 3480000

المصدر: (المادة 104، من قانون الضرائب المباشرة 2024)

يتكون الجدول من 6 شرائح، كما ان هناك إعفاء كلي من الضريبة على المداخيل لا تتعدى 30000

د.ج.

ث- 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 قبضة الضرائب المختصة والدفع خلال العشرين يوماً من الشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حساب الاقتطاعات من المصدر.

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى "ضريبة على أرباح الشركات". (المادة 135، من قانون الضرائب المباشرة 2024)

أ- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS: تخضع الضريبة على أرباح الشركات:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

1. شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلبا لإختبار بالتصريح المنصوص عليه قانونا ولا رجعة في هذا الاختبار مدى حياة الشركة.
2. الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة لا يجب أن يرفق طلبنا لإخبار بالتصريح المنصوص عليه قانونا ولا رجعة في هذا الإخبار مدى حياة الشركة.
3. هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
4. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
5. الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.
6. الشركات والتعاونيات والاتحادات التابعة لهيئات باستثناء الشركات المشار إليها قانونا.
7. لا تدرج فهي ضمن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات، التجمعات التي ينص القانون التجاري على انشائها وتنظيمها وعملها. (المادة 136، من قانون الضرائب المباشرة، 2024)

ب-الاعفاء من الضريبة على أرباح الشركات:

- بصفة عامة:
- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- صناديق التعاون الفلاحية بعنوان العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات التالية:

- المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية.
- عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان أو الحيوان أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة والصناعة.
- العمليات المحققة مع المستعملين والشركاء والتي رخصت بها التعاونيات وألزمتم بقبولها.
- المداخل الناتجة في أنشطة جمع وبيع الحليب الطازج.
- عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجزة الخام أو بعد تحويلها.
- تعاونيات الصيد البحري وتربية المائيات والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تحكمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين الشركاء. (المادة 183، من ق.ض.م، 2024)
- بصفة مؤقتة:

1. الأنشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة، لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.
- ترفع مدة الإعفاءات إلى 06 سنوات إذا كانت الأنشطة ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في استغلال وتمدد فترة الإعفاءات هذه بسنتين 02، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة 03 عمال على الأقل لمدة غير محددة.
2. المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار لمدة 10 سنوات.
3. وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

4. أرباح الودائع في الحسابات الاستثمارية المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية لمدة 05 سنوات ابتداء من اول جانفي 2023. (المادة 138، من ق.ض.م، 2024)

ت-الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات IBS: تطبق هذه الضريبة على أرباح الشركات التي حققت 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 دور الاستغلال ما عدا ذلك فإن كل الأعباء الأخرى غير قابلة للخصم في تحديد النتيجة النهائية.

ث-حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS:

معدلات الضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

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%.

2. تحديد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

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

40 % بالنسبة للمداخل الناتجة في سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها ويكتسي هذه الاقتطاع طابعا محررا.

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

30 % بالنسبة:

- للمبالغ التي تقيضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- للحواصل المدفوعة للمخترعين.
- المخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال لبراءاتهم وغما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوية أو طبيعته أو منح امتياز ذلك.
- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقتضيها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلداتها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.
- غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا/دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.
- 15% محررة من الضريبة بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الاجتماعية وكذا المداخل المماثلة المذكورة في المواد 45 إلى 48 من هذا القانون، المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.
- 5% محررة الضريبة بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم اخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم اعفائها صراحة.
- تخضع ل 20 % فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المذكورة في المادة 149 من هذا القانون.
- تؤمن ضريبة إضافية على أرباح الشركات صناعية التبغ، يكون الوعاء الضريبي لها هو نفس الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.
- يحدد معدل الضريبة كما يلي:
- 16 % عندما يساوي معدل الإدماج أو يفوق 40%.
- 20 % عندما يكون معدل الإدماج أقل من 40 %.

بغض النظر عن شرط معدل الإدماج المنصوص عليه أعلاه، يخضع صناع المواد التبغية المعتمدون حديثاً، للضريبة الإضافية على أرباح الشركات بمعدل 16 % خلال 03 سنوات الأولى ابتداءً من تاريخ بداية النشاط. (المادة 150، من ق.ض.م، 2024)

هـ - كيفية تسديد الضريبة على أرباح الشركات:

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات ومواعيدها هناك تضامين لدفع الضريبة على أرباح الشركات، النظام العام ونظام الاقتطاع من المصدر ويمكن اجمال هذه الحالات فيما يلي:

بالنسبة للنظام العام يترتب على أرباح الشركات أداء ثلاثة تسبيقات:

1. من 20 فبراير إلى 20 مارس.
 2. من 20 مايو إلى 20 جوان.
 3. من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الأرباح، المعتمدة كأساس لأصحاب الضريبة.
 4. يتم حساب الأقساط المؤقتة ودفعها إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون اخطار مسبق.
 5. عندما يعبر المكلف بالضريبة مؤسسة بعد استحقاق التسبيقة الأولى للسنة المالية معينة، يجب عليه دفع تسبيقات اللاحقة إلى صندوق قابض الضرائب لمكان فرض الضريبة الموافقة للوضع الجديدة.
 6. يساوي مبلغ كل تسبيق 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختمة عند تاريخ استحقاقها أو بالربح المحقق من الفترة الأخير لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم لأي سنة مالية. غير انه إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن سنة أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس الأرباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها 12 شهراً.
- فيما يخص المؤسسات الحديثة أثناء تساوي كل تسبيق 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر 05 % من رأس مال الاجتماعي المسخر.

يتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف هؤلاء المكلفين بالضريبة ويتم دفع المبلغ رفهم دون اخطار مسبق أيضا، بعد حصص الاقتطاع المدفوعة من أجل أقصاه 20 يوم من الشهر الذي يلي الأجل المحددة لإيداع التصريح.

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفروق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاضعة بالتسبيقات أو عند الاقتضاء طلب استرجاعها.

تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم مؤقتا في الجزائر في إطار الصفقات، بنشاط يخضع للضريبة وفقا للنظام العام بمقتضى التشريع الجزائري، أو بموجب الأحكام الاتفاقية إلى دفع قسك الضريبة على أرباح الشركات يقدر 05% من المبلغ الإجمالي (صفقة، ويدفع القسط خلال العشرين 20 يوم الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق). (المادة 356، من ق.ض.م، 2024)

ثالثا: الضرائب المؤجلة

I- تعريف الضريبة المؤجلة:

تعرف الضريبة المؤجلة كالتالي: "وعي عبار عن مبلغ ضريبة في الأرباح قابل للدفع (ضرائب مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقلة". (عطية، 2011، صفحة 139).

وتعرف أيضا على أن: "الضريبة المؤجلة هي الضريبة الناتجة عن الفروقات في الاعتراف والتقييم المجالي للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإرادات ويقوم هذا على أساس التمييز بين الضريبة المستحقة خلال الدورة والضريبة الجارية المتعلقة بالدورة، أي تلك التي يتم حسابها وفق القواعد الجبائية". (وآخرون، 2013، صفحة 288).

وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS₁₂ "ضرائب الدخل"، حسب هذا المعيار تقسم الضرائب المؤجلة إلى: (عريوة، 2020، صفحة 608).

أ- التزامات ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل المستحق في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

ب- أصول ضريبة مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية.

II- أنواع الضرائب المؤجلة:

تقسم الضرائب المؤجلة إلى نوعين: (قمان، 2022، صفحة 79).

أ- ضرائب مؤجلة أصول: وهي بمثابة أصل ضريبي مؤجل يمثل مبالغ ضريبية "ستحصل" خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، وبعبارة "ستحصل" تعني أنها ستخفف من مبلغ الضرائب مستحقة الدفع.

ب- ضرائب مؤجلة خصوم: وهي بمثابة التزام ضريبي مؤجل، وهو يمثل التزام ضريبة دخل مستقبلية متوقع نتيجة الأرباح الحالية أو الفترات السابقة والتي تم التقرير عنها سابقا في القوائم المالية إلا أنه لم يتم إخضاعها للضريبة.

ومن بين العمليات التي يترتب عنها ضريبة مؤجلة حسب المشرع الجزائري نجد: (ولهي، 2018، الصفحات 21-22).

- 1- المصاريف الإعدادية المسجلة في رؤوس الأموال.
- 2- فارق إعادة التقسيم.
- 3- الفروقات بين الإهلاك الجبائي والإهلاك المحاسبي.
- 4- المؤونات غير القابلة للخصم إلى غاية تحقيق الخسارة في القيمة.
- 5- الأعباء القابلة للخصم بشروط.
- 6- عقود الإجار التمويلي.
- 7- الإيرادات الخاضعة للضريبة بشروط.
- 8- الإيرادات، الأعباء، الأرباح، الخسائر المسجلة في رؤوس الأموال.
- 9- العقود طويلة الأجل.
- 10- مصاريف البحث والتطوير.
- 11- العجز الجبائي والقروض الضريبية.
- 12- السلع ذات القيمة المنخفضة المدرجة جبائيا كأعباء.
- 13- النتيجة المترتبة عن التجميع.
- 14- الإدماج، الثراء، والتنازل.

الجدول رقم 5: يوضح كيفية الإقرار بالضريبة

عناصر الأصول في الميزانية	عناصر الخصوم في الميزانية	الحالة
ضرائب مؤجلة أصول	ضرائب مؤجلة خصوم	القيمة المحاسبية < القيمة الجبائية
ضرائب مؤجلة خصوم	ضرائب مؤجلة أصول	القيمة المحاسبية > القيمة الجبائية
لا شيء	لا شيء	القيمة المحاسبية = القيمة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالب

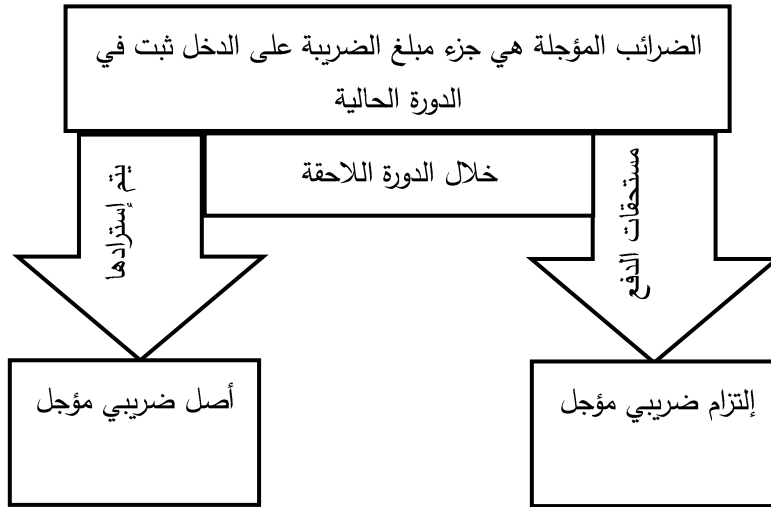
III- إثبات الضريبة المؤجلة:

توجد طريقتين لإثبات الضريبة المؤجلة هما: (عارجي، وطالبي، 2021، الصفحات 214-215).

أ- طريقة التأجيل (حساب النتائج): تحسب طريقة التأجيل نفقة الضريبة بالرجوع إلى الفرق في الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي، وطريقة التأجيل تحدد نفقة ضريبة الدخل عن الفترة بناء على الدخل المحاسبي، في حين أن الالتزام مبني على الدخل الخاضع للضريبة، ويعامل الفرق بين الالتزام الجاري الفصلي ونفقة ضريبة الدخل، إما على أنه نفقة مؤجلة أو مبلغ دائن يستهلك بشكل قابل للتكليف الضريبي مع انعكاس فرق التوقيت، وبذلك فإن طريقة التأجيل كانت موجهة نحو قائمة حساب النتائج غير أن هذه الطريقة لم يعترف بها في المعيار الدولي IAS₁₂ المعدل بالرغم من قبولها واعتمادها سابقا في ظل المعيار IAS₁₂ الأصلي.

ب- طريقة الالتزام (الميزانية): وفقا لطريقة الالتزام، لا يمكن إحتساب القيمة الكلية للضريبة المؤجلة للفترة الجارية بشكل مباشر بل يجب أن تحتسب باعتباره حاصل جمع مكونين هما القيمة الضريبية الجارية/ والقيمة الضريبية المؤجلة وهذا المجموع لن يساوي بوجه عام بين الضريبة الجارية ضرب الربح المحاسبي.

الشكل رقم 2: يوضح الضريبة المؤجلة وإثباتها



المصدر: صديق حسوس، 2018، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري (أطروحة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، جامعة محمد بوضياف، 2018، صفحة 72.

ج. المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية وحسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب المؤجلة - أصول- والضرائب المؤجلة -خصوم- والحسابات المتعلقة بالميزانية وحسابات النتائج كما يلي: (عطية، 2011، صفحة 140)

- حساب 133: الضرائب المؤجلة أصول.
- حساب 134: الضرائب المؤجلة خصوم.
- حساب 692: فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول.
- حساب: فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم.

1- الضرائب المؤجلة أصول:

تسجيل الضرائب محاسبيا يجعل ح/133 ضرائب مؤجلة -أصول- ميدنا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق، أي يخفض الضريبة على نتيجة النواة القادمة، ويجعل ح/692 فرض الضريبة المؤجلة في الصول دائنا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، اما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فسنجل مبدا معاكسا. (بن علي، 2022، صفحة 44)

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

وفيما يأتي توضيح للتسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة -أصول-

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ ضرائب مؤجلة أصول		133
*****		ح/ فرض الضريبة المؤجلة في أصول	692	

وفي حال تسوية الضريبة المؤجلة أصول تسجل القيد التالي:

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ فرض الضريبة المؤجلة في أصول		692
*****		ح/ ضرائب مؤجلة أصول تسوية الضريبة المؤجلة أصول	133	

2- الضرائب المؤجلة خصوم:

تسجل الضرائب محاسبيا يجعل ح/134 ضرائب مؤجلة -خصوم- دائئا، ويجعل ح/693 فرض الضريبة على الخصوم مدينا بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه من خلال السنوات المالية المقبلة، وهذا عند اثبات الضريبة المؤجلة خصوم لسنة ما، اما عند ترصيد الضريبة المؤجلة خصوم فسنجل القيد معاكسا. (بن علي، 2022، صفحة 45)

وفيما يلي توضيح للتسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة خصوم:

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ فرض الضريبة المؤجلة في خصوم		693
*****		ح/ ضرائب مؤجلة خصوم اثبات الضريبة المؤجلة خصوم	134	

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ ضرائب مؤجلة خصوم ح/ فرض الضريبة المؤجلة في الخصوم	693	134
*****		تسوية الضريبة المؤجلة خصوم		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل

نتناول في هذا المطلب المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وفق المنظومة الجزائرية. ان محاسبة الضرائب تتطلب متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار التي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة وقانونية لهذا الضرائب خاصة ضرائب الدخل لها تمثل النسبة الأكبر من الضرائب التي تخضع لها الشركة.

أولاً: المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل الإجمالي فئة الرواتب والأجور IRG/S

يتكون الأمر من الأجر الأساسي "الأجر القاعدي الساعات الإضافية ومختلف التعويضات والمكافآت، بالمقابل يتم القيام باقتطاعات اجتماعية بنسبة 9% على عاتق العامل من الأمر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في حين تتمثل المؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضريبة للضمان الاجتماعي كاشتراكات اجتماعية وتتم المعالجة المحاسبية بالشكل التالي:

1- اثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجور خاص بالعامل

المبالغ		البيان	الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ أجور المستخدمين		63
.....		ح/ المستخدمون أجور مستحقة	421	
.....		ح/ الضمان الاجتماعي	431	
.....		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	423	
.....		ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	4421	
.....		ح/ المستخدمون الشيكات على الحساب الممنوحة	425	
		إثبات كشف الأجر		

II- اثبات الاشتراكات الاجتماعية خاص بالمؤسسة بنسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	*****	ح/ اشتراكات بالهيئات الاجتماعية		6351
.....		ح/ اشتراكات بهيئات اجتماعية الأخرى		6358
.....		ح/ الضمان الاجتماعي (9626)	431	
.....		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	4211	
.....				

III- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	XXXX	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة		421
XXXX		ح/ البنك	512	

IV- تسديد الاشتراكات الاجتماعية

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	XXXX	ح/ الضمان الاجتماعي		431
		ح/ الهيئات الاجتماعية		432
XXXX		ح/ البنك	512	

VI- تسديد الضرائب المقطوعة IRG/S من خلال السلسلة G50

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	XXXX	ح/ اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور		4421
XXXX		ح/ البنك	512	

ثانياً: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS

تتم المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
	XXXX	N/03/20 ح/ تسبيقات على الضريبة على الناتج		4442
XXXX		ح/ البنك دفع التسبيقات الأول على الضريبة على نتيجة السنة N	512	

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدني		دائن	مدني
XXXX	XXXX	11/12/20		
		ح/ الضريبة على الأرباح المبينة على نتائج الأنشطة العادية		695
		ح/ الدولة الضرائب على النتائج الضريبة على أرباح السنة	4441	
		N+1/04/XX		
		ح/ الدولة الضرائب على النتائج		4441
		ح/ تسبيقات على الضريبة على الناتج	4442	
		تسوية الضريبة على أرباح السنة	512	

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لضرائب الدخل

سنتطرق في هذا المطلب إلى:

أولاً: المعالجة الجبائية:

أ. النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي:

عرف النظام المحاسبي المالي النتيجة على أنها: الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية ويكون الفارق مطابقاً لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة و لا تؤثر على الأعباء أو النواتج.

تمثل النتيجة ربحاً عند وجود فائض في النواتج عن الأعباء، وتمثل خسارة في الحالة العكسية.

ترتبط النتيجة المحاسبية لمؤسسة مباشرة بالنشاط الاستغلالي من إنتاج وبيع حيث أنها تتأثر بالأعباء المحتملة من طرف المؤسسة، حيث يجب على المؤسسة التخفيف أو التقليل من هذه الأعباء لما لها من تأثير مباشر على النتيجة النهائية في آخر السنة. (حسان أمل وخبار لينة، 2022، ص 49)

استناداً على هذين التعريفين يمكن القول أن النتيجة تتعلق بالأحداث التي أنشأت المؤسسة من أجلها، فهي الفرق إجمالي الإيرادات و مجموع المصروفات للسنة المالية حيث تمثل النتيجة ربحاً إذا كان هناك فائض في الإيرادات وخسارة في الحالة العكسية.

ب. كيفية تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية: (حسان آمال، خيار لبنى، 2022، ص 50)
تحدد الميزانية حسب المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، كما تعرف الميزانية على أنها صورة للمؤسسة في تاريخ محدد على ما تمتلكه من أصول وخصوم.

ويمكن تحديد نوعين من الميزانيات للمؤسسة خلال السنة المالية.

1- الميزانية الافتتاحية: هي قائمة مالية تظهر الوضعية المالية للمؤسسة من خلال عرض أصول وخصوم هذه الأخيرة، وتكون في بداية السنة المالية (1-1-ن) أو بتاريخ بداية نشاط المؤسسة، حيث تكون معادلة متساوية بن الأصول والخصوم.

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم}$$

2. الميزانية الختامية: هي قائمة مالية تظهر الوضعية المالية للمؤسسة من خلال أصول وخصوم هذه الأخيرة، وتكون في نهاية السنة المالية (31-12-ن)، حيث تظهر النتيجة ويمكن التمييز بين حالتين:
النتيجة موجبة (ربح): أي مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم وتسجل النتيجة في هذه الحالة في جانب الخصوم وبإشارة موجبة.

$$\text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم} + \text{نتيجة الدورة (ربح)}$$

النتيجة سالبة (خسارة): أي مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم، وتسجل في جانب الخصوم بإشارة سالبة.

$$\text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم} - \text{نتيجة الدورة (خسارة)}$$

وعليه فإن الانتقال من الميزانية الافتتاحية إلى الميزانية الختامية ينتج عنه ربح أو خسارة.

ج. تحديد النتيجة من خلال حساب النتائج: كما سبق وأن تطرقنا إلى أن النظام المحاسبي المالي يبين أهم النتائج والنواتج والأعباء التي تظهر في حساب النتائج وشكل إعداد هذا الحساب وقد حدد طريقتين لعرضه حسب الطبيعة وحسن الوظيفة.

أي هو القائمة المالية التي تحتوي مختلف إيرادات وأعباء الدورة والتي إذا تم إدراجها في عملية حسابية تشكل نتيجة محاسبية للدورة وفق العلاقة التالية:

$$\text{إيرادات النشاط} - \text{أعباء النشاط}$$

$$(-)(+) \text{ تغيرات الديون و قروض الاستغلال}$$

(+)(-) تغيرات المخزون

(+)(-) التصحيحات الخاصة بالقروض

= نتيجة الدورة.

د. النتيجة الجبائية: (حسان آمال خيار لبنى، 2022، ص 51-52)

يمكن اعتبار النتيجة الجبائية نتيجة محاسبية مقومة وذلك طبقا لنص المادة 140-2 من قانون الضرائب المباشرة "يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام أو افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة."

وبناء على هذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تحسب على أساس الربح الضريبي وليس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية. كما يعرف المشرع الجبائي الجزائري النتيجة الجبائية من خلال الفقرة الأولى المادة 140 الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع مراعاة أحكام المادتين، 172 و173 على أنها: "الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته."

كما يعرفها في الفقرة الثانية من نفس المادة على أنها: "الفرق بين الأصول لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها اقتطاعات 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."

وبالتالي فإن المشرع الجبائي الجزائري عرف النتيجة الجبائية على أنها النتيجة المحاسبية مضافا إليها أعباء غير قابلة للخصم ومخصوما منها الإيرادات الغير الخاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة.

ومن خلال هذا التعريف يمكن تحديد النتيجة الجبائية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - الخصومات - العجز (خسائر السنوات السابقة).

يمكن إيضاح ما يلي:

الفصل الأول:.....الإطار المفاهيمي لضرائب الدخل

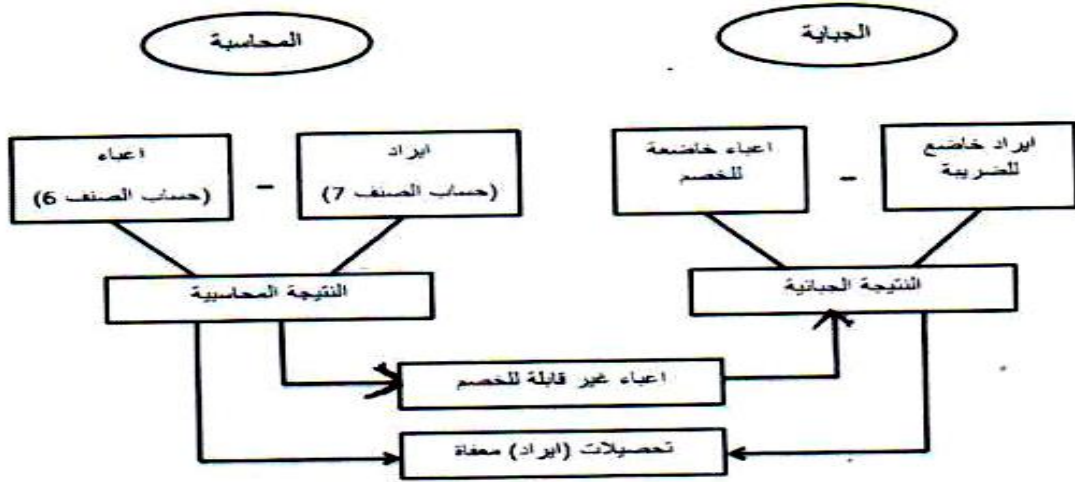
أ-الاستردادات: هي تلك المصاريف التي أدرجت في الربح المحاسبي ولكن إدارة الضرائب لا تقبلها إما لأنها غير متعلقة بالنشاط (دورة الاستغلال أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المسموح به قانونياً أو قد ترفضها مؤقتاً حتى يتم تسديدها، ومن بينها:

- حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم.
- مصاريف الإشهار غير القابلة للخصم.
- الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم
- الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم.
- المؤونات غير القابلة للخصم...
- الاهتلاكات غير القابلة للخصم
- مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم.
- مصاريف الاستقبال والحفلات والندوة باستثناء التي لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة مثل وجبات العمال.
- الغرامات والعقوبات القانونية منها الجبائية.
- الهدايا غير مقبولة ماعدا الإشهارية التي لا يتجاوز مبلغ الوحدة الواحدة 500 دج.
- تعتبر الإعانات والتبرعات الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني مثل الفقراء مقبولة ما لم تتجاوز مبلغ 4.000.000 دج.

ب. التخفيضات: عند حساب الربح الجبائي فإن إدارة الضرائب تأخذ بعين الاعتبار الوضعية المالية للمؤسسة في السنوات السابقة وبالتالي يسمح القانون بتخفيض خسائر أربع سنوات سابقة من ربح المؤسسة قبل حساب BS بشرط أن لا تكون الخسارة قد خفضت في سنة سابقة أخرى.

ج.العجز المالي السابق: في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلالها، وإذا كان الربح غير كاف لاستيعاب كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

الشكل رقم 3: العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية



المصدر: بن ربيع حنفية، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات

كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص: 280

خلاصة الفصل الأول:

من خلال الدراسة التي قمنا بها بهذا الفصل تبين لنا أن الضرائب وسيلة لتحقيق أهداف الدولة من خلال تحصيل إيراداتها حيث عرف الإنسان الضريبة في القرون الأولى التي كانت تحصل في صورة عينية جبرا، وفي عصر الإمبراطورية الرومانية كانت فيه الضريبة سنوية وإجبارية أما في العصور الوسطى كانت تسدد من طرف الأفراد على شكل ساعات عمل يقوم بها المكلف، إلى وقتنا الحالي بدأت الضرائب في التطور أكثر ولشموليتها لكل المجالات أصبحت تؤثر بصفة مباشرة على الدخل وغيره، وتعمل على التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلف.

وكما نستخلص أنه نظرا للتطورات المعاصرة التي يعرفها العالم اليوم أدى إلى زيادة الحاجة إلى المعلومات المالية المفيدة التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية، مما أدى إلى إقدام الدول إلى تبني فكرة المعايير الدولية التي أدت إلى إحداث عدة تغييرات في النظام الجبائي مثل النظام المحاسبي المالي الذي هو عبارة عن مجموعة من المبادئ والقواعد المستمدة من المعايير المحاسبية الدولية ليتلاءم مع مجموعة احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية.

كما حاولنا من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على الدخل في كل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية على اعتبار أن النظام المحاسبي يجب على احتياجات مستعملي المعلومات المحاسبية، فعملية تسجيل الأحداث الاقتصادية والمالية يجب أن تتم على أساس المبادئ المحاسبية، حتى تتم معالجتها وتضمن التجانس في إعداد وتقديم المعلومات، وهذا ما سوف نتطرق إليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني

تحليل وتقييم المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل لوحدية المركب الصناعي
التجاري الحضنة المسيلة (وحدة مطاحن الحضنة) 2023

تمهيد:

بعد التطرق إلى الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي لضرائب الدخل (TAS12) والاحاطة بمختلف جوانبهم المتعلقة بموضوع البحث، من خلال عرض المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق SCF و TAS12، نجد من الضروري أن يتم اسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري في صورة تطبيقية، ذلك باختبار المركب الصناعي التجاري للحضنة "وحدة مطاحن الحضنة المسيلة".

تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة- المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل في المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

المبحث الثالث: تحليل وتقييم متطلبات عوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي TAS12 بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة -

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات، ففي سنة 1965 بالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن، وأصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، كذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق ففي سنة 1982 قامت المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن بإنشاء خمس مؤسسات مماثلة للصناعة الغذائية من الجبوب ومشتقاتها عبر الوطن وتدرج تحت هذه المؤسسات عدة مركبات صناعية وتجارية.

المطلب الأول: التعريف بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

يكمن النشاط الأساسي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في تحويل الحبوب القمح الصلب واللين وإنتاج وتسويق المواد المشتقة (السميد والدقيق وعجائن غذائية والكسكس).

في هذا المطلب يسلط الضوء على نشأة هذا الأخير والوحدات الإنتاجية له، وظائفه وأهدافه.

أولاً: نشأة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

يقع المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة التابع للشركة الفرعية حبوب قسنطينة، على بعد 02 كلم من وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على طريق الرابط بين ولايتي برج بوعرييج والمسيلة بدأ بناؤه سنة 1980 حيث تم تشغيله لأول مرة سنة 1982. وقد عرف المركب التجاري الصناعي الحضنة بالمسيلة عدة تغييرات في اسمه التجاري حيث كان يطلق عليه وحدة إنتاجية تابعة لرياض سطيف سابقاً، ثم مؤسسة مطاحن الحضنة شركة ذات أسهم تابعة لمجمع رياض سطيف، حيث حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة في شكل مساهمة مطاحن الحضنة وهذا في 02 أكتوبر 1997 على مساحة 30755م² منها 12555م² مغطاة.

أسست الشركة التابعة مطاحن الحضنة في (1997.10.01) مستخلص محضر مجلس الإدارة رقم 06، جلسة ب يوم 07.09.1997، تحولت إلى شركة تابعة في شكل شركة مساهمة بتاريخ 1997.10.01 بمبلغ رأس المال الاجتماعي 60.000.000 دج ابتداء من 1997.10.01، تم رفعه في 1998.04.30 إلى 479,000,000 دج وفي 2007 بلغ 1.449.460.000 دج).

وفي سنة 2016 أجري تقسيم جديد في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم، وأصبحت شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة تابعة للشركة الفرعية حبوب قسنطينة.

ثانياً: الوحدات الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة وقدرات المؤسسة

1. الوحدات الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

يتكون من مطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة التركية من نوع " MOLINO مولينو وتاريخ بداية استغلالها سنة 2015 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 3000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 220.915.480.55 وارتفعت القدرة الإنتاجية بـ 242.202.253.51 دج.

يتكون من مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية من نوع " Golfito قول فيطو وتاريخ بداية استغلالها سنة 1993 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 563.986.101.84 دج.

2. قدرات المؤسسة:

البطاقة الفنية للشركة التابعة

- قدرة الطحن: 4.000 قنطار / يوميا من القمح الصلب
 - 1.500 قنطار/ يوميا من القمح اللين.
 - قدرة الإنتاج: 2.560 قنطار /يوميا من السميد (سميد ممتاز ب: 64% نسبة الاستخلاص). 1.110 قنطار يوميا من الدقيق دقيق خبز ب: 74% نسبة الاستخلاص).
 - قدرة تخزين: 125.000 قنطار قمح صلب 62.500 قنطار - قمح لين 62.500 قنطار).
 - طاقة الحمولة للمواد الأولية، حيث أن عدد الوحدات 19 وحدة والحمولة المقيدة 330 طن.
 - أما المنتجات بمختلف أنواعها حسب إحصائيات سنة 2009 فهي كالاتي: السميد 199.283 قنطار، الدقيق 209.629 قنطار، بقايا الطحن 89.004 1 قنطار، العجائن الغذائية 31 5 قنطار.
- رقم الأعمال المنجز خلال سنة 2017-2018 2.938.000.000.58 د.ج.

ثالثاً: وظائف المؤسسة وأهدافها

1-وظائف المؤسسة:

- أ- الوظيفة الإدارية: وهي وظيفة غير منتجة ولكنها ضرورية ولها من الأدوار ما يلي:
 - ضمان التسيير الإداري (سير الملفات، الاتصالات التوجيهية.....إلخ)
 - ضمان التسيير المالي والمحاسبي المالية التسجيلات، التقييم.....إلخ)
 - ضمان النشاط المصالح التقنية والإنتاجية الدراسات التموين صيانة التجهيزات الإنتاج تسيير الملفات التقنية.....إلخ)
- ب- الوظيفة الإنتاجية: تتمثل في الأدوار التالية:
 - تسجيل طلبات الزبائن وتحقيقها.

- بيع المنتجات التامة المتمثلة في السميد والفرينة والمنتجات الثانوية المتمثلة في النخالة والكسكسي.....إلخ.

2- أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية:

تنشط المؤسسة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية ولهذا فإن المركب الصناعي التجاري الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف وآفاق مستقبلية أهمها:

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة.
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والفرينة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة.
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم بأقل تكلفة وبجودة عالية.
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلا: مشاكل الإنتاج التوزيع والاتصال...إلخ.
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

رابعا: نقاط البيع ورقم الأعمال للمركب الصناعي التجاري الحضنة

يضم المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة مجموعة من هامة من نقاط البيع من أجل توسيع نشاطه حيث يضم في بلدية المسيلة 06 نقاط بيع وفي ولاية المسيلة 08 نقاط بيع عبر بلديات مختلفة من الولاية، كما يحتوي على نقاط بيع خارج ولاية المسيلة.

الجدول رقم 6: يوضح نقاط البيع للمركب في ولاية المسيلة مع الرقم التجاري لكل نقطة بيع

الرقم التجاري	اسم نقطة البيع للمركب الصناعي التجاري الحضنة		
5701	01	حي لاروكاد	نقاط البيع في بلدية
5710	02	حي القطب الحضري	
5725	03	حي ساحة الشهداء	
5743	04	حي 1000 مسكن	
5748	05	حي محمد خميستي	
5749	06	حي 05 جويلية	
5715	01	بلدية المسيف	نقاط البيع عبر بلديات مختلفة من الولاية
5718	02	بلدية العلمة	
5719	03	بلدية عين الخضراء	
5723	04	بلدية المعاضيد	
5750	05	بلدية أولاد عدي	
5751	06	بلدية حمام الضلعة	
5706	07	بلدية أمجدل	
5709	08	بلدية سيدي عامر	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

1- رقم الأعمال للمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة:

يعتبر رقم الأعمال أحد العناصر المهمة في المؤسسة وهو عبارة عن المبيعات السنوية للمؤسسة من مختلف منتجات المركب ويظهر أثره في النتيجة السنوية للمؤسسة.

الجدول رقم 7: يوضح رقم الأعمال من سنة 2020 إلى 2023 كالتالي

رقم الأعمال لكل سنة	السنة
3254521948.16	2020
3062935899.73	2021
3919315110.50	2022
4521986012.60	2023

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لوحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي الإداري من حيث تباين دوائر ومصالح وفروع الشركة وسنعرض أهم دوائر هذه الشركة وخصائصها والجدير بالذكر أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة عرف بعض التغيرات وهذا أهم ما جاء فيه:

1-رئيس المدير العام:

مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة وكذلك التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع والاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط الوحدة ولهذا توكل له عدة مهام أهمها:

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة.
 - يعتبر الواجهة الأولى للوحدة.
 - التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع.
 - يقوم بالربط بين جميع الدوائر .
 - يقوم بإعلام الرئيس المدير العام بمركب الصناعي التجاري الحضنة بالحالة اليومية للمؤسسة.
- وتنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين هما:

أ. قسم التنظيم والتسيير الداخلي -الهيكل- للوحدة: وتتنوع مهامه إلى النواحي التالية:

- 1) الأمانة العامة: تابعة للمديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.
- 2) مصلحة النوعية: مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.
- 3) المستشار القانوني: يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة ومورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

4) مكتب مساعد الأمن والوقاية: ومهمته حماية الشركة داخلياً وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

ب. قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي والمبيعات:

وينقسم هذا القسم إلى ثلاث مديريات أساسية هي:

1. مديرية الاستغلال: وتنقسم بدورها إلى أربعة مصالح هي:

1.1. مصلحة التموين: ومن مهامها ما يلي:

- شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج.

- تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والإنتاج.

2.1. مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى

خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج

وعمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج والعمل على احترام كل مراحل الإنتاج وطرق تنفيذها محددة

علمياً وتنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:

أ- مصنع التحويل رقم (1): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطاقة إنتاجية قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة.

ب- مصنع التحويل رقم (2): يضم آلات تحويل القمح الصلب واللين إلى دقيق وفرينة على الترتيب بطاقة إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة.

كما أن هذه المصلحة تتفرع إلى ثلاث فروع:

- فرع محاسبة المواد

- فرع الطحن والإنتاج. فرع الشحن والتوظيف.

- ويوجد تحت تصرف هذه المصلحة مخبر يعمل على متابعة النوعية المنتجة وكذا متابعة الوزن تبعاً

للقانون كما تعمل على استمرارية الإنتاج وذلك بتخصيص أفواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة

ولهذا تعتبر من أهم المصالح.

3.1. مصلحة الصيانة: ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطب الخاص بآلات الإنتاج وتشغيل هذه

الأجهزة 24 سا / 24 سا وتتفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع الإلكترونيات والكهرباء: ومهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات والمكيفات.

- فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحن والشاحنات.
- 4.1. مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعمليات الجرد الشهرية والسنوية، وتتفرع إلى ثلاث فروع متمثلة في:
- فرع استقبال وتخزين الحبوب.
 - فرع تسيير مخزون الأكياس.
 - فرع تسيير قطع غيار والتجهيزات.
- 2- مديرية التسويق: وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال وتشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها المسيلة، بوسعادة، عين الملح) كما لها نقاط بيع محلية.
- 3- مديرية الإدارة والمالية: وتنقسم إلى ثلاث مصالح وهي:
- 3-1- مصلحة المحاسبة والمالية: تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات وتتفرع هذه المصلحة إلى:
- فرع المالية والصندوق.
 - فرع المحاسبة العامة.
 - فرع محاسبة المبيعات.
 - فرع المحاسبات.
- 3-2- مصلحة الموارد البشرية: لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي وذلك لإعطاء أكبر كفاءة، تتفرع هذه المصلحة إلى:
- فرع تسيير المستخدمين.
 - فرع الخدمات الاجتماعية.
- 3-3- مصلحة الوسائل العامة: ومن مهامها:
- متابعة جميع الأشغال والترميمات التابعة للوحدة.
- المتابعة الميدانية للاستثمارات.
- مكتب الإعلام الآلي: ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته

الشكل رقم 4: يوضح الهيكل التنظيمي لوحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب على الدخل في المركب الصناعي التجاري الحضنة- المسيلة

بغرض التقريب الجيد للواقع المالي لشركة مطاحن الحضنة، ولأخذ نظرة شاملة حول الطريقة التي يتم بها محاسبة ضرائب الدخل، أجرينا زيارة ميدانية لمصلحة المحاسبة والمالية بشركة مطاحن الحضنة، وركزنا دراستنا حول كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل داخل الشركة.

ونتطرق إلى ذلك وفقاً لما يلي:

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية للمركب الصناعي التجاري

1. تحديد النتيجة المحاسبية:

كما هو معلوم النتيجة المحاسبية يمكن حسابها بطريقتين مختلفتين حسب النظام المحاسبي المالي، أولاً: استخدام الميزانية المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي عن طريق الفرق بين مجموع أصول المؤسسة ومجموع خصومها للسنة المالية محل الدراسة كما يلي:

- حسب الميزانية: جانب الأصول للمؤسسة لسنة 2023 اجمالي الأصول الصافية يساوي:

3254130237.97 دج

واجمالي الخصوم الصافية يساوي: 2619326316 دج

وبالتالي فإن النتيجة المحاسبية للمؤسسة لسنة 2023 كالتالي وفق العلاقة الآتية:

النتيجة المحاسبية- اجمالي الأصول- اجمالي الخصوم

النتيجة المحاسبية للمؤسسة = 3254130237.97 - 2619326316 = 634803921 دج

أولاً: ميزانية الأصول

الجدول رقم 8: يوضح جانب الأصول في الميزانية المحاسبية

2022	2023			الأصول
الصافي	الصافي	الاهتلاك والمؤونات ونقص القيمة	المبلغ الخام	
				الأصول غير الجارية
314000.00	379400.00	198253.49	577653.49	التثبيات المعنوية
1668408029.38	1684075346.70	2048182806.58	3732258153.28	التثبيات العينية
255898153.36	255898153.36		255898153.36	الأراضي
777685761.99	757300591.67	712875327.63	1470175919.30	البناءات
91414430.68	66622524.71		66622524.71	مجموع الأصول
				المعدة للبيع
543409683.35	604254076.96	1335307478.95	1939561555.91	التثبيات العينية الأخرى
20550786.90	22829477.18		22829477.18	ضرائب مؤجلة أصول
1689272816.28	1707284223.88	2048381060.07	3755665283.95	مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
280447606.19	414033886.85	6942152.89	420976039.74	المخزونات الجارية
117014450.49	228570976.29		228570976.29	مخزون الموارد
35759714.37	35750514.22		35750514.22	الاولية
				المنتجات النهائية
127673441.13	149712396.34	6942152.89	156654549.23	والجاري انجازها
				مخزونات أخرى
				الديون والاستقدمات
175514390.40	155142839.51	3338400.27	158481239.78	المماثلة

الفصل الثاني: تحليل وتقييم المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل لوحددة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة
(وحدة مطاحن الحضنة) 2023

5999954.55	5978647.56		5978647.56	الزبائن
159819306.82	222958798.20		222958798.20	الضرائب المماثلة
603400389.84	748731841.97		748731841.97	المدينون الآخرون الخبزينة
1225181647.80	1546846014.8	10280553.16	1557126567.25	اجمالي الأصول الجارية
291445465.08	3254130237.97	2058661613.23	5312791851.20	اجمالي الاصول

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (01)

ثانيا: ميزانية الخصوم

الجدول رقم 9: يوضح جانب الخصوم في الميزانية المحاسبية

2022	2023	الخصوم
		الاموال الخاصة
520317484.17	634803921.40	النتيجة الصافية
2147842454.25	2224938804.33	الربط بين الوحدات
2668159938.42	2859742725.73	مجموع الأصول الدائمة
		الخصوم غير الجارية
43362793.59	49584083.13	ضرائب مؤجلة خصوم
87204871.75	87167466.86	مؤؤونات ومنتجات مقيدة مسبقا
126567665.34	136751549.99	مجموع الخصوم غير الجارية
		الخصوم الجارية
58153265.72	130491514.32	الموردون والحسابات الملحقة
302680.00	111261.00	الضرائب
6120914.60	127033186.93	الديون الاخرى
116726860.32	257635962.25	مجموع الخصوم الجارية
2914454464.08	3254130237.97	اجمالي الخصوم

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (02)

باستخدام جدول حساب النتائج لحساب النتيجة المحاسبية للمؤسسة وهو يعتبر من أهم القوائم المالية التي توضح كيفية سير نشاط المؤسسة ومدى قدرتها على تحقيق نتائج ايجابية (ربح) أو سلبية (خسارة)، وذلك من

خلال تتبع التغييرات المسجلة خلال السنة المالية 2023، ابتداء من رقم الأعمال ومصادر الإيرادات الواردة والنفقات المصروفة وصولاً إلى النتيجة المحاسبية المحققة، أما بخصوص ما يتعلق بنشاط المؤسسة محل الدراسة للسنة المالية 2023 جاء جدول حساب النتائج التالي.

وهنا يتم حساب النتيجة المحاسبية للمؤسسة لسنة 2023 عن طريق حساب النتائج من خلال الفرق بين المجموع العام للإيرادات والمجموع العام للنفقات أي:

النتيجة المحاسبية = إجمالي الإيرادات - إجمالي النفقات

وتطبق كالتالي:

النتيجة المحاسبية = 3897058791.92 - 4531862713.32 = 634803922 دج

ثالثاً: جدول حساب النتائج

الجدول رقم 10: يوضح النتيجة المحاسبية من خلال جدول حسابات النتائج

2022	2023	البيان
3919315120.50	4521986012.60	رقم الأعمال
120564163.85	204373880.74	منتجات - بضاعة
3792205821.65	4314397131.86	انتاج مباع ذاتي
6545125.00	3215000.00	بيع المنتج بين الوحدات
		منتجات الخدمات
		مبيعات اخرى
18797116.70	17947758.02	تغيير المخزون منتج نهائي وجاري
165683429.96	148637918.10	اعانات الاستغلال
-218342685.30	-217148364.12	التفحيص بين الوحدات
3885452971.86	4471423324.60	1- انتاج السنة المالية
-2736663958.36	-3165905153.80	مشتريات مستهلكة
-252803209.52	-303862524.23	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى
-2989467167.88	-3469767678.03	2- استهلاكات السنة المالية
895985803.98	1001655646.57	3- القيمة المضافة للاستغلال
-268588703.65	-302759544.11	أعباء المستخدمين

-3763255.87	-3549335.19	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
623633844.46	695346767.27	4- اجمالي فائض الاستغلال
2640138.67	51595501.84	المنتجات العملياتية الأخرى
-9306202.68	-2970203.41	الأعباء العملياتية الأخرى
-88636611.82	-110106836.81	مخصصات الإهلاك
-4267200.00	-3962595.11	مخصصات المؤونات
19918486.62	8843886.88	استرجاع على خسائر قيمة والمؤونات
543982455.25	638746520.66	5- النتيجة العملياتية
		المنتجات المالية
		الاعباء المالية
		6- النتيجة المالية
543982455.25	638746520.66	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
-23664971.08	-394259.26	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
3908011597.15	4531862713.32	مجموع منتجات الأنشطة العادية
-3387694112.98	-3897058791.92	مجموع أعباء الأنشطة العادية
520317484.17	634803921.40	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
		عناصر غير عادية (منتجات)
		عناصر غير عادية (أعباء)
		9- النتيجة غير العادية
520317484.17	634803921.40	10- صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (03)

يوضح لنا جدول حساب النتائج للمؤسسة للسنة المالية 2023 أنها حققت نتيجة محاسبية صافية قدرت بـ 634803921.40 وهي نتيجة مرتفعة مقارنة بنتيجة سنة 2022 والمقدرة بـ 520317484.17 دج والقيمة المضافة للاستغلال لسنة 2023 والتي ظهرت بقيمة 1001655646.57 دج أكبر من القيمة المضافة للاستغلال لسنة 2022 والتي ظهرت بقيمة 895985803.98 دج، وهذا مؤشر إيجابي حول قدرة المؤسسة على استغلال امكانياتها المادية في تحقيق الإيرادات والرفع في نتيجة المحاسبة الصافية.

بالنسبة لرصيد الضرائب المشككة خلال سنة 2023 والمقدرة بـ 3942599.26 دج ظهر بقيمة دائنة، ناتجة عن الفرق في رصيد الضرائب المؤجلة أصول ورصيد الضرائب المؤجلة خصوم، بمعنى أن هناك عبئ ضريبي ستلتزم المؤسسة بسداده مستقبلا ضرائب مؤجلة خصوم سببه تخفيض بعض الإيرادات المسجلة محاسبيا خلال سنة 2023.

أما رصيد الضرائب المؤجلة لسنة 2022 والمقدرة بـ 23664971.08 دج والذي ظهر بقيمة دائنة أيضا، بمعنى المؤسسة لديها عبء ضريبي ملزمة بسداده مستقبلا.

II. تحديد النتيجة الجبائية:

ان مبلغ الضريبة الواجب على المؤسسة دفعه إلى مصلحة الضرائب يتطلب تحديد الوعاء الجبائي الخاضع للرقابة من طرف المصالح الجبائية، عن طريق تطبيق قاعدة حساب النتيجة الجبائية الخاضعة، والتي بدورها تستوجب إجراء مجموعة من التحديثات على النتيجة المحاسبية تتمثل أساسا في اضافة مجموعة من الاستردادات وحسم مجموعة من التخفيضات.

ومنه من خلال الجدول (09) من الميزانية الجبائية للمؤسسة لسنة 2023 والذي يمثل أحد اهم القوائم المالية المقدمة للمصالح الجبائية ضمن التصريح السنوي، الذي يوضح كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية من خلال متى هذه التغييرات المحدثة على النتيجة المحاسبية للوصول إلى النتيجة الجبائية.

أولا: جدول حساب النتيجة الجبائية لسنة 2023.

الجدول رقم 11: يوضح النتيجة الجبائية للمؤسسة من خلال الجدول رقم 09.

638746250.66	ربح	النتيجة الصافية للنشاط (حساب الناتج)
	خسارة	
		الاستردادات
		أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال
137600.00		خصص الهدايا الاشهارية الغير قابلة للخصم
		حصص الرعاية غير القابلة للخصم
		الاشتراكات والتبرعات غير القابلة للخصم
		الضرائب والرسوم الغير قابلة للخصم

9744262	المؤونات غير قابلة للخصم	
	الاهتلاكات غير قابلة للخصم	
	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضرائب على أرباح الشركات
0.00	الضرائب المؤجلة للتغيرات	
	أعباء أخرى غير قابلة للخصم	
54482.00	الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم	
14220981.88	الاستردادات الأخرى	
24157325.64	مجموع الاستردادات	
	التخفيضات	
	فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيات	
	المدخل المتعلقة بتقسيمات الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح المؤسسات	
	الاهتلاك المكمل	
170695683.44	تخفيضات أخرى	
170695683.44	مجموع التخفيضات	
	خسائر سنوات سابقة قابلة للخصم	
	عجز سنة 2019	
	عجز سنة 2020	
	عجز سنة 2021	
	عجز سنة 2022	
	مجموع العجز المخفض	
492208162.86	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (04)

يظهر من الجدول أن محاسب الشركة قد قام عند تحديده للنتيجة المحاسبية بإدراج أعباء غير قابلة للخصم جبائيا تقدر بـ 24019725.64 دج بالرغم من أنها صحيحة محاسبيا، ما أدى إلى رفضها جبائيا الأمر الذي خلق العديد من الاختلافات والفروقات في ما هو مسجل محاسبيا وما هو مقبول جبائيا.

ثانيا: جدول تلخيص

الجدول رقم 12: يوضح الأعباء القابلة للتخفيض وغير قابلة للتخفيض في 2023/12/31.

الاستردادات	التخفيضات	البيان
		الاستردادات
54482.00		عقوبات وغرامات
137600.00		حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم
23965243.64		عمليات اعادة الادمج الأخرى
5781666.65		مؤونات غير قابلة للخصم للإطارات المسيرة لسنة 2023
3962595.11		مؤونة منحة الذهاب إلى التقاعد (IRR) لسنة 2023
14220981.88		مؤونة منحة العطلة السنوية المدفوعة للسداسي الثاني 2023
		التخفيضات
	10596625.57	- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن نقل الأصول الثابتة المادة 173 من القانون الجبائي.
	18780232.89	- ملحق الاستهلاك
	5359272.19	- مخصصات الإهلاك حسب مخطط الإهلاك لمؤسسة (PAGLIERANI)
	13420960.70	- مخصصات الإهلاك حسب مخطط الإهلاك لمؤسسة (MOLINO)
	141318824.98	- خصومات أخرى للخصم
	3128250.00	- مؤونة الإطارات المسيرة لسنة 2022
	8492136.88	- مؤونة منحة العطلة السنوية المدفوعة للسداسي الثاني 2022
	129698438.10	- التشغيل الفرعي، منطقة النقل PEREQ الجنوبية
24157325.64	170695683.44	

المصدر: مصلحة المحاسبة، أنظر الملحق (04)

تقوم المؤسسة بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات، الأعباء المرفوضة جبائيا)، إلى النتيجة الجبائية مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة للضريبة في (التخفيضات، الأعباء المقبولة جبائيا).

حيث اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية المؤسسة محل الدراسة على الجدول رقم (09) الذي يوضح
مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

وتحسب كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - العجز (خسائر السنوات السابقة)

النتيجة المحاسبية تم استخراجها من جدول حساب النتائج والميزانية لسنة 2023 بحيث حققت المؤسسة
ربح محاسبي قدره: 63874650.66 دج

- الاستردادات ظهرت بمبلغ 24157325.64 دج (من خلال الجدول رقم (09))

- التخفيضات مبلغها 170695683.44 دج (من خلال الجدول رقم (09)).

أما فيما يخص عجز الأربع سنوات السابقة فقد جاء معدوم ما يدل على الوضعية الاقتصادية الممتازة
التي تتميز بها المؤسسة.

ومنه:

النتيجة الجبائية = 63874650.4 + 4015735.64 - 170695683.44 = 00

النتيجة الجبائية = 49208163 دج

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للمعيار IAS12 من خلال الضرائب المؤجلة في المركب الصناعي
التجاري - المسيلة

من خلال الدراسة الميدانية للمؤسسة تم التركيز على القوائم المالية والتسجيلات المحاسبية المتعلقة بالسنة
المالية 2023، دون التطرق للسنة المالية 2024، بسبب عدم انتهاء المؤسسة من إعداد القوائم المالية لسنة
2024 اثناء التبرص الميداني، حيث طلبنا من مصلحة المحاسبة نقر الحسابات التالية:

د/133، د/134، د/692 / د/693، لمعرفة الحالات المطبقة في المؤسسة.

أولاً: حصر الأستاذ للضرائب المؤجلة أصول وخصوم

الصلب الذي يتم تجميع قيوم اليومية المسجلة في دفتر اليومية الخاصة بجانب واحد وتسجيل الحركات
المدينة والحركات الدائنة ومعرفة رصيد الحساب على أساسها في طريق الفرق بين الجانب المدين والجانب
الدائن.

الجدول رقم 13: دفتر الأسناد لحساب 133 ضريبة مؤجلة أصول

البيان	مدين	دائن
الرصيد المدين	18276080.89	
مؤونة التقاعد لسنة 2022	752893.07	
حركة الحساب من 01/01 إلى 2023/12/31	752893.07	
تراكم الحساب	19028973.96	
الرصيد المدين 2023/12/31	19028973.96	

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (06) و (11)

نلاحظ أن رصيد أول مدة كان مدين بمبلغ 18276080.89 ظهرت حركة مدينة بمبلغ 752893.07، عبارة عن مؤونة التقاعد لسنة 2022، ليصبح الرصيد المدين في نهاية 2023: 19028973.96.

اذ نستنتج أن مؤونة التقاعد تمثل حالة من حالات الضرائب المؤجلة.

الجدول رقم 14: دفتر الأستاذ لحساب 692 ضريبة مؤجلة أصول

البيان	مدين	دائن
الغاء مؤونة الإطارات المسيرة	661200.00	
الغاء مؤونة العطل للسداسي الثاني 2022	1613506.01	
ضريبة مؤجلة أصول مؤونة الإطارات المسيرة		752893.07
ضريبة مؤجلة أصول (مؤونة العطل السنوية)		2701986.56
ضريبة مؤجلة أصول (مؤونة التقاعد لسنة 2022)		1098516.66
حركة الحساب 01/01 إلى 2023/12/31	2274706.01	4553396.29
تراكم الحساب	2274706.01	4553396.29
الرصيد دائن في 2023/12/31		2278690.28

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (07) و (08) و (11)

نلاحظ ظهور حركة مدينة تمثلت في إلغاء مؤونة الإطارات المسيرة بمبلغ 661200.00، إلغاء مؤونة العطل السداسي الثاني لسنة 2022 بمبلغ 1613506.01، مع ظهور حركة دائنة لضريبة مؤجلة أصول لمؤونة الإطارات المسيرة بمبلغ 752893.07، ضريبة مؤجلة أصول نقص مؤونة العطل السنوية بمبلغ

2701986.56 وضريبة مؤجلة أصول نخص مؤونة التقاعد لسنة 2022 بمبلغ 1098516.66 ليصبح الرصيد الدائن في نهاية سنة 2023، 2278690.28.

الجدول رقم 15: دفتر الأستاذ لحساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم

دائن	مدين	البيان
43362793.59		الرصيد الدائن
20599201.65		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية من يناير إلى أكتوبر
		إلغاء معادلة تقسيم منطقة النقل IDA/EX2022
-21989657.93		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية نوفمبر 2023.
2920804.49		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية ديسمبر 2023.
1122689.10		ضريبة مؤجلة خصوم للإمتلاك (PAGLIERANI)
1018261.69		ضريبة مؤجلة خصوم الإهتلاك (MOLINO)
2549982.54		
6221281.54		حركة الحساب من 01/01 إلى 2023/12/31.
49584083.13		تراكم الحساب
49584083.13		الرصيد دائن في 2023/12/31

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (09) و (10) و (11)

نلاحظ رصيد أو مدة دائن بمبلغ 43362793.59 ظهرت حركة دائنة بمبلغ 20599209.65 وهو عبارة عن تقييم لخدمة النقل من شهر يناير إلى أكتوبر كما ظهر مبلغ -21989657.93 دائنا عبارة عن إلغاء معادلة تقييم النقل لسنة 2022، كما ظهرت مبالغ أخرى عبارة عن تقييم خدمة النقل لشهري نوفمبر وديسمبر 2023 بمبلغ 2920804.49، 1122689.10 على التوالي لتظهر حركة دائنة أخرى بمبلغ 1018261.69 وهو عبارة عن ضريبة مؤجلة خصوم للإمتلاك، وضريبة مؤجلة خصوم للإمتلاك بمبلغ 2549982.54 ليصبح الرصيد في الأخير دائن بمبلغ 49584083.13.

الجدول رقم 16: دفتر الأستاذ لحساب 693 ضرائب مؤجلة خصوم

دائن	مدين	البيان
	20599209.65	تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية من يناير إلى أكتوبر
	21989657.93	إلغاء معادلة تقسيم منطقة النقل IDA/EX2022
	2920804.49	تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية نوفمبر 2023.
	1122689.10	تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية ديسمبر 2023.
	1018261.69	ضريبة مؤجلة خصوم لإهتلاك (PAGLIERANI)
	2549982.54	ضريبة مؤجلة خصوم لإهتلاك (MOLINO)
	6221289.54	حركة الحساب من 01/01 إلى 2023/12/31
	6221289.54	تراكم الحساب
	6221289.54	الرصيد مدين في 2023/12/31

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (09) و (10) و (11)

نلاحظ أن الحساب 693 حركته كانت مدينة بالمبالغ التالية:

20599209.65، -21989657.9، 2920804.49، 1122689.10، 1018261.69، 2549982.51، وهي نفسها المبالغ الدائنة في دفتر الأستاذ للحساب 134 هذا ما يفسر العلاقة بين الحسابين ذلك أنه في يومية المؤسسة كان التقييد من د/693 إلى د/134 بالمبالغ السابقة لذلك وجب التأكد من يومية المؤسسة.

ثانياً: العمليات المالية المسجلة في دفتر يوميات المؤسسة للضرائب المؤجلة

من خلال الإطلاع وفحص الوثائق المحاسبية تبين أن المؤسسة تطبق أربع أنواع من الضرائب المؤجلة وهي كالتالي:

أ. تسجيل مؤونة الذهاب إلى التقاعد: ويكون التسجيل وفق كشوف المؤسسة كالتالي:

الجدول رقم 17: يومية مؤونة الذهاب إلى التقاعد

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	3962595.11	مخصصات المؤونات للمعاشات المؤونات للمعاشات والخسائر المماثلة تسجيل مؤونة التقاعد		686
3962595.11			153	

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	752893.07	ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول اثبات الضريبة المؤجلة أصول على مؤونة التقاعد		133
752893.07			692	

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (06)

أ. تسجيل مؤونة العطل السنوية: ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

الجدول رقم 18: يومية مؤونة العطل السنوية

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	14220981.88	عطلة مدفوعة الأجر للسداسي الثاني مستخدمين مصاريف التشديد تسجيل مؤونة العطل السنوية		631
14220981.88			428	
	2701986.56	ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة مؤجلة أصول اثبات ضريبة مؤجلة أصول على العطل السنوية		133
2701986.56			692	

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (07)

ب. تسجيل مؤونة الإطارات المسيرة: ويكون التسجيل المحاسبي كآلاتي:
الجدول رقم 19: يومية مؤونة الإطارات المسيرة

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
1156333.33	5781666.65	منحة الإطارات المسيرة تنسيق على منحة الإطارات المسيرة	425	631
4625333.32		المستخدمون - الأجر "تسجيل مؤونة الإطارات المسيرة"	421	
1098516.66	1098516.66	ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول "إثبات الضريبة المؤجلة أصول على الإطارات المسيرة"	692	133

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق رقم (08)

ت. تسجيل الإهلاك: يكون التسجيل المحاسبي حسب مؤسسة PAGLIERANO كآلاتي:

الجدول رقم 20: يومية الإهلاك حسب مؤسسة PAGLIERANO

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
5359272.19	5359272.19	مخصصات الإهلاك والمؤونات إهلاك الآلات الخاصة للمؤسسة "إثبات قسط الإهلاك السنوي"	28182	681
	2549982.54	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم ضرائب مؤجلة خصوم "إثبات الضريبة المؤجلة عن الإهلاك (PAGLIERAN)"		693

2549982.52			134	
------------	--	--	-----	--

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (09)

ويكون التسجيل المحاسبي حسب مؤسسة MOLINO كآلاتي:

الجدول رقم 21: يومية الإهلاك حسب مؤسسة MOLINO

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
13420690.7	13420690.70	مخصصات الإهلاك والمؤونات إهلاك الآلات الخاصة بالمؤسسة (MOLINO) "إثبات قسط الإهلاك السنوي"	28182	681
1018261.69	1018261.69	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم ضرائب مؤجلة خصوم "إثبات الضريبة المؤجلة في الإهلاك (MOLINO)"	134	693

المصدر: مصلحة المحاسبة أنظر الملحق (10)

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

بغرض التقريب الجيد للواقع المالي لشركة مطاحن الحضنة، ولأخذ نظرة شاملة حول الطريقة التي يتم بها محاسبة ضرائب الدخل، أجرينا زيارة ميدانية لمصلحة المحاسبة والمالية بشركة مطاحن الحضنة، وتركز دراستنا حول كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل داخل الشركة.

أولاً: المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي ضمن الرواتب والأجور IRG/S

للتطرق إلى المعالجة المحاسبية للضريبة على الدخل الإجمالي نقوم بدراسة حالة عامل في مؤسسة مطاحن الحضنة.

أولاً: كيفية حساب الأجر

1- مكونات الأجر:

- الأجر الأساسي (القاعدي): هو أجر محدد في سلم الأجور حيث لكل وظيفة أجر 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.
- منحة الخبرة المهنية: هو تقييم الخبرة الناتجة عن الأقدمية المكتسبة في المؤسسة وتحسب على أساس الأجر الأساسي بنسبة مئوية تقدر بـ 3.25% مضروبة في عدد سنوات العمل.
وتحسب بالعلاقة التالية: منحة الخبرة المهنية = نسبة الخبرة المهنية × الأجر الأساسي
- المنحة الجزافية للمنصب: وهي منحة تكون بحسب مسؤولية كل منصب ومحددة وفقاً للقانون الداخلي للمؤسسة.
- منحة المناوبة: تمنح للموظف مقابل عمله في الليل بحيث يجب على كل موظف أن يناوب في الليل على الأقل مرة واحدة في الشهر.
- منحة الصندوق: وهي منحة تمنح للموظف المسؤول عن صندوق المؤسسة، محددة بقيمة 2500 دج للشهر، وهي لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.
- منحة السلة: وهي تمثل قيمة وجبة الإطعام بحيث تحسب على أساس أيام العمل الفعلية وهي محددة وفقاً للقانون الداخلي للمؤسسة بقيمة 350 دج لكل يوم واحد عمل فعلي، وهي منحة لا تخضع لإقتطاع الضمان الاجتماعي.
- منحة الأجر الوحيد: هي منحة للعمال المتزوجين وتخص 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: اقتطاعات اجبارية قانونية يخضع لها العمال ونسبتها 9% من الأجر الخاضع للإشتراكات الضمان الاجتماعي وبالنسبة لرب العمل أي المؤسسة 26%، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{اقتطاع الضمان الاجتماعي} = \text{الدخل الخاضع لإشتراكات الضمان الاجتماعي} \times 9\%$$

ب. الدخل الخاضع لإشتراكات الضمان الاجتماعي: يتكون من أجرة المنصب وكل المنح الخاضعة لإشتراكات الضمان الاجتماعي.

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

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

ث. الضريبة على الدخل الإجمالي: تقتطع هذه الضريبة من المصدر وتحسب على أساس جدول الشرائح المنصوص عليه في قانون المالية لسنة 2024.

ج. الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي:

الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة = الأجر الأساسي + المنح والتعويضات - اشتراكات الضمان الاجتماعي.

ح. الدخل الصافي: الأجر الأساسي + كل المنح والتعويضات - الاقتطاعات

ثانيا: المعالجة المحاسبية للأجور (حساب الدخل الإجمالي ومكواتنا للموظف محل الدراسة):

تم حساب الدخل الإجمالي لموظف محل الدراسة كما يلي:

(1) الأجر القاعدي: 2213000 دج

(2) منحة الخبرة المهنية IEP تقدر منحة الخبرة المهنية لهذا الموظف نسبة 9.75% من الأجر القاعدي.

$$\text{منحة الخبرة المهنية} = 2213000 \times 9.75\% = 215768 \text{ دج}$$

(3) المنحة الجزافية للمنصب: تقدر المنحة الجزافية للمنصب لهذا الموظف بـ 300000 دج.

(4) قسط السميد: قدر بـ 200000 دج

(5) تعويض السيارة: يقدر بـ 600000 دج

(6) منحة السلة: هذا الموظف اشتغل فعليا لمدة 19 يوم خلال هذا الشهر، وعليه تكون:

$$\text{منحة السلة} = 350 \times 19 = 6650 \text{ دج}$$

(7) مصاريف المهام والتنقل: استفاد هذا الموظف في هذا الإطار قيمة 70000 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)

$$= 2213000 + (2157685 + 300000) = 3150068 \text{ دج}$$

2. حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي:

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

$$= 3150068 \times 0.09 = 283506 \text{ دج}$$

3. 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 السلة) - اشتراكات الضمان الاجتماعي

$$= 2213000 + (215768 + 300000 + 665000) - 283506 = 4131562$$

4. اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي: من خلال سلم الضريبة لرواتب الأجور تكون قيمة الضريبة

على الدخل الإجمالي لهذا الموظف.

إعداد كشف الأجر:

الجدول رقم 22: كشف الأجر لموظف محل الدراسة:

العناصر	القاعدة	العدد/المعدل	المكاسب	الاقتطاعات
الأجر القاعدي (الأساسي)			22130.00	
منحة الخبرة المهنية	20299.00	%9.75	2157.68	
تعريف الازعاج	-	%10.00	2213.00	
مكافأة السميد	-	-	3000.00	
تعويض السيارة	-	-	2000.00	
تعويض النقل	-	-	6000.00	
مصاريف المهام	-	-	66500	
مصاريف المهام	-	-	700.00	
اقتطاع الضمان الاجتماعي	31500.68	%09	2835.06	
اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	41315.62	-	3453.70	
المجموع			114150.68	6288.76
الأجر الصافي			38561.92	

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

التسجيل المحاسبي: تم التسجيل المحاسبي للأجر كما يلي:

1- اثبات تسجيل الكشف الإجمالي للأجر "خاص بالعامل"

المبلغ		البيان 2023/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	44850.68	أجور المستخدمين		631
38561.92		المستخدمون - أجور مستحقة	421	
2835.06		الضمان الاجتماعي (الموظف)	431	
3453.70		اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور	442	

2- اثبات الاشتراكات الاجتماعية "خاص بالمؤسسة نسبة 26% من الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي.

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
81900517	81900.17	اشتراكات الهيئات الاجتماعية الضمان الاجتماعي المستخدم	4312	635

3- تسجيل التسديد للأجور الصافية المستحقة

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
38561.92	38561.92	المستخدمون الأجور المستحقة البنك	512	421

4- تسديد الاشتراكات الاجتماعية

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
84735.23	2835.06	الضمان الاجتماعي 'الموظف'	512	4311
	81900.17	الضمان الاجتماعي "المستخدم" البنك		4312

5- تسديد الضرائب المقتطعة IRG

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
3453.70	3453.70	اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي للأجور البنك	512	442

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور هي ضريبة شهرية تقطع من الأجور والتعويضات والمكافآت التي يتحصل عليها الموظفون أي أنها ضريبة تقع على عاتق الموظفين والمؤسسة مكلفة فقط بجمعها حيث يتم دفعها إلى قباضة الضرائب كونها المؤهلة لتحصيل الضريبة قبل 20 يوم الموالية لكل شهر ويتم التصريح بها عن طريق وثيقة G50.

ثانياً: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات IBS

أ. حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS

ت حسب الضريبة على أرباح الشركات بالعلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

وعليه:

الضريبة على أرباح الشركات = $492208162.86 \times 19\%$

IBS = 93519551.

مما سبق يتضح أن نتيجة المؤسسة موجبة، أي أن المؤسسة قد حققت ربح جبائي خاضع للضريبة على الأرباح 19% قدره 49220816286 دج تكون المؤسسة شركة إنتاجية وأهمية منتجاتها والاستهلاك الواسع ومنتج إستراتيجي.

ب. تسديد الضريبة على أرباح الشركات IBS:

يتم تسديد IBS على 3 أقساط على شكل تسبيقات حسب ما يلي:

التسبيق الأول: ويتم حسابه كما يلي:

30% من الضريبة على أرباح الشركات IBS للسنة N-2

السبق 1 = $7575981.34 \times 30\%$

السبق 1 = 2272794.4

التسبيق الثاني: ويتم حسابه كما يلي:

30% من الضريبة على أرباح الشركات IBS للسنة N-1

السبق الثاني = $123113350.9 \times 30\%$

السبق الثاني = 36934005.3

السبق الثالث: ويتم حسابه كما يلي:

30% من الضريبة على أرباح الشركات للسنة N-1

السبق 3 = 12313350.9 × 30%

السبق 3 = 36934005.3

رصيد التسوية:

رصيد التسوية = الضريبة على أرباح الشركات IBS 2023 - مجموع التسبيقات

رصيد التسوية = 93519551 - (12313350.9 + 12313350.9 + 2272794.4)

رصيد التسوية = 268994496.2 - 93519551

رصيد التسوية = 66620054.8

ج - التسجيل المحاسبي للضرائب على أرباح الشركات IBS

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
2272794.4	2272794.4	التسبيقات على الضريبة على النتائج البنك تسديد التسبيق الأول للضريبة على النتائج 2023	512	4442
123113350.9	123113350.9	التسبيقات على الضريبة على النتائج البنك تسديد التسبيق للضريبة على النتائج 2023	512	4442
123113350.9	123113350.9	التسبيقات على الضريبة على النتائج البنك. تسديد التسبيق الثالث للضريبة على النتائج 2023.	512	4442
	93519551	الضريبة على الأرباح المنبثقة على نتائج الأنشطة العادية الدولة الضرائب على النتائج		695

93519551	93519551	الضريبة على أرباح السنة 2023	4441	4441
		الدولة على الضرائب على النتائج التسبيقات على الضريبة على النتائج البنك	4442	
268994496.2		تسوية الضريبة على أرباح السنة	512	
66620054.8				

المبحث الثالث: تحليل متطلبات عوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي **IAS12** بالمؤسسة محل الدراسة

سنتطرق في هذا المبحث الى تحليل وتقييم مرتكزات وعوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي **IAS12**

في بيئة الاعمال الجزائرية عموما وفي محاسبة المؤسسة خصوصا وذلك من خلال.

المطلب الاول: مقومات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي **IAS12** في البيئة الجزائرية

نتناول في هذا المطلب

اولا: العولمة:

ان من نتائج العولمة الاقتصادية هو نمو التجارة الدولية والاستثمار الدولي المباشر وتطور الاسواق المالية العالمية وتغيرات عميقة في انظمة النقد الدولية، وكذلك تعاضم قوة الشركات المتعددة الجنسيات سواء كان ذلك عن طريق انشاء فروع لها في الدول او السيطرة على شركات تابعة وقد ادت ثورة المعلومات وما آلت اليه من انتشار الحواسيب والانترنت، الى تعزيز العولمة وتدفق المعلومات المطلوبة لاتخاذ الاستثمارات والقرارات الاقتصادية والادارية في الوقت المناسب.

هذه المعلومات التي تمثل الى حد كبير مخرجات النظام المحاسبي على مستوى المنشأة (فردية او شخصية معنوية)، او على مستوى القطاع أو الدولة، ولا يمكن لهذه المعلومات ان تكون ذات فائدة كافية ما لم تكن قابلة للمقارنة مما جعل وضع معايير دولية للمحاسبة والقياس بناء عليها ذات اهمية بالغة على الصعيد الدولي اخذت به كثيرا من المنظمات والدول على عاتقها، ولكي تصل النظرية العامة للمحاسبة لتحديد الاطار الفكري والذي يمكن ان تبنى عليه هذه المعايير مع الاخذ بعين الاعتبار العوامل البيئية من جوانبها الاقتصادية

والاجتماعية ومتطلبات ممارسة المهنة وارتباطها بالهدف العام للمحاسبة وعليه فان ظهور المعايير الدولية الى حيز الوجود كان نتيجة عوامل اهمها:

أ-القابلية للمقارنة: حيث يعتمد صنعه القرارات على المفاضلة بين البدائل التي تقتضي وجود معلومات معدة بموجب اسس موحدة، واذا كان هدف المحاسبة الرئيسي تقديم معلومات مفيدة في عملية صنع القرارات، فان هذه المعلومات لا بد ان يتم اعدادها بطرق جديدة وموحدة يسهل بعد ذلك مقارنتها.

ب-كفله معالجه المعلومات: فعندما تعد هذه المعلومات وفقا لطرائق محاسبية متنوعة، يضطر متخذ القرار الى اتباع طريقة لتوحيد اسس اعدادها، مما يحمله كلفة المعالجة التي يمكن توفيرها إذا كانت المعلومات معدة على اسس موحدة.

ج-الاسواق المالية (البورصات العالمية): اصبحت لها دور مهم من جراء العولمة، فمن مصلحة هذه الاخيرة تطبيق نظام محاسبي عالمي موحد، خاصه مع ازدياد الشركات المتعددة الجنسيات وذلك من اجل:

- سهولة التحليل وضعية الشركات بهدف ادخالها في البورصة
- جلب الشركات الاكثر فعالية.
- كما تأثرت المحاسبة من العولمة من خلال الاهتمامات المحاسبية الجديدة التي نتجت عن ظاهرة العولمة وهي:
- المعاملات العملة الاجنبية.
- ادارة مخاطر سعر الصرف الاجنبي.
- الضرائب والاعمال الدولية.
- توحيد القوائم المالية للشركات التابعة الشقيقة الاجنبية.
- متطلبات الافصاح والمقارنة. (محمد طوليبي، ص، 44 45)

ثانيا: معايير المحاسبة الدولية.

مفرد المعايير الدولية لأي محاسب شتى الطرق للتسجيل المحاسبي، كيفية تطبيق سياسة المحاسبية، القرارات المحاسبية ومن ناحية اخرى تعزز المعايير الدولية مبادئ الانفتاح والثقة بالأسواق المالية الدولية

والشركات التي تدرج اسهمها فيها، بحيث تسمح للمستثمرين بالاطلاع على السجلات والبيانات المالية للمؤسسات واتخاذ قرارات استثمارية سليمة مبنية على معلومات مؤكدة.

كما تسهل اجراء مقارنة شفافة بين الشركات العاملة في نفس المجال وفي مختلف القطاعات واجراء تحليلات الاساسية لأداء الشركة.

تستطيع الشركات والمؤسسات الان ابقاء دفاترها المحاسبية محدثة باستمرار، والإبلاغ عن ارباحها ونفقاتها بشكل مفصل من خلال اتباع المعايير الدولية التي طورت بهدف توحيد اللغة المحاسبية التي يتبعها محاسبو الشركات.

وتبرز أهمية المعايير المحاسبية الدولية في:

- اعداد قوائم مالية جادة ومحايدة بعيدا عن المصالح والأهواء الشخصية.
- اتخاذ قرارات حاسمة والقضاء على اي اختلافات في وجهات النظر بحيث يصبح اتخاذ اي قرار بناء على هذه المعايير .
- تحديد طرق مناسبة لقياس المعلومات.
- توفير نتائج تحليلية صادقة للمستثمرين ومستخدمي القوائم المالية.
- ابراز مصداقية البيانات اللازمة لإعداد التقارير والقوائم المالية حيث ان عدم الالتزام بمثل هذه المعايير يمكن ان يؤدي الى عواقب وخيمة.
- اجراء مقارنات بين الشركات والمؤسسات وهو ما يسمح بمعرفة وضع الشركة الداخلي ومكانتها.
- تطبيق مجموعة من السياسات المحاسبية والتي قد تشمل الافصاح عن طريق المعاملات المالية المختلفة.

ثالثا: النظام المحاسبي المالي

لقد تمت صياغة النظام المحاسبي المالي بالاعتماد على معايير المحاسبة الدولية، (IAS/IFRS) التي اعدت اساسا لتطبيق على الشركات ومجموعات الشركات المقيدة في بورصة القيم وبالتالي فإن الكثير من معاييره المستقاة من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، لا يمكن تطبيقها في قطاع الاعمال الجزائري.

لان النظام المحاسبي المالي لم يصرح بالاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية ولم ينفي الاعتماد عليها بموجب المرسوم 156_08 المتضمن كليات تطبيق النظام المحاسبي المالي المادة:09 مع الأخذ بعين الاعتبار أوجه التشابه الكثيرة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة IAS.

- يتضمن النظام المحاسب المالي ايضا معايير محاسبية تحدد طرق التقييم الاولية واللاحقة لعناصر الاصول والخصوم وكذا عناصر الاعباء والنواتج وكليات عرضها وشروط قيدها في القوائم المالية
- يتيح النظام المحاسبي المالي طرق اختيارية لتقييم وعرض عناصر القوائم المالية، سواء كانت تفضيلية او بديلة، يجب على مسيري الكيان اذن، اعتماد الخيارات المحاسبية الملائمة في إطار اعداد سياسات محاسبية، يجب الافصاح عنها بوضوح في ملاحق قوائم مالية.

رابعا: متطلبات مواكبة التغيرات المتسارعة في المنظومة القانونية والتشريعية لبيئة الاعمال الجزائرية:

عرفت بيئة الاعمال الجزائرية الكثير من التغيرات التي طرأت على مختلف جوانبها وخاصة من الناحية الاقتصادية ومن بين هذه التغيرات.

القرار المؤرخ في 2024/02/25 الصادر عن وزارة المالية المتعلق بمعالجة اختلاف مدة إهلاك بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي المتضمن تحديد مدة الاهتلاك حسب نوع الاصل وكذلك حالة التقدم في الاهتلاك.

- يجب على المكلف تطبيق فترات الاهتلاك المحددة بملحق القرار الصادر في 25 فبراير 2024 لتحديد النتيجة الضريبية وذلك بالرغم من فترات الاهتلاك المحددة تطبيقا للقواعد المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي SCF لتحديد النتيجة المحاسبية.

- وفي هذا الصدد في حالة اختلاف فترة الاهتلاك المستخدمة لتحديد النتيجة الضريبية عن تلك المحددة تطبيقاً للقواعد المحاسبية، يقوم المكلف بإجراء التعديل المحاسبي المناسب على مستوى الجدول رقم 9.
- ويبقى مفهوماً أنه عندما تتزامن فترة الاهتلاك المحاسبي مع الفترة المحددة في ملحق المرسوم، أو تقع في هذه الفترة، فلا حاجة إلى إعادة صياغة محاسبة إضافية.
- عندما تكون فترة الاهتلاك لنوع من الأصول الثابتة محددة بملحق الأمر المذكور أعلاه يجب حتماً أن تدخل فترة الاهتلاك التي يجب على المكلف الاحتفاظ بها بالنسبة لهذا الأصل الثابت بين حدود هذه الفترة نفسها.
- كما تبقى مدة الاهتلاك المحتفظ بها للتجميد من الفترة المحددة بالأمر المذكور، دون تغيير إلى أن يتم الاهتلاك الكامل وبعبارة أخرى لا يمكن تعديل فترة الاهتلاك التي يحتفظ بها دفع الضرائب لاحقاً.
كما تضمن العد التنازلي لفته الاستهلاك:
- التاريخ الذي تبدأ منه فترة اهتلاك الأصول الملموسة وغير الملموسة يتوافق مع تسجيلها في جانب الأصول في الميزانية العمومية.
- وعلى هذا النحو، يتعين على المكلف تبرير هذا التاريخ بجميع المستندات المحاسبية والمستندات التي تثبت حيابة أو تحقيق هذه الأصول الثابتة من ناحية، ومن ناحية أخرى تاريخ دخولها في الأصول.
- تجدر الإشارة إلى أن خصم دفعات الاستهلاك السنوي من الدخل الضريبي يجب أن يتم مع التنفيذ الصارم بالشروط المنصوص عليها بأحكام المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- وجاء أيضاً في حالة الأصول الثابتة المقتتات في إطار نظام دعم الاستثمار:
- طبقاً لأحكام الفقرة الثانية من الفصل 4 من الأمر المؤرخ في 25 فبراير 2024 إهلاك الأصول الثابتة المقتتات أو المنتجة في إطار نظام دعم الاستثمار ابتداءً من تاريخ الاستغلال.
- ونقصد بتاريخ الدخول في التشغيل سواء كان ذلك جزئياً أو كلياً للمشروع الاستثماري وفي حاله تشغيل الأصول الثابتة المستهلكة جزئياً في تاريخ 2023/12/31 يتم احتساب إهلاك الأصول الملموسة وغير

الملموسة المطفأة جزئيا والتي تظهر في جانب الاصول في الميزانية المنتهية في 2023 على اساس فترات الاهتلاك التي تم الاحتفاظ بها مبدئيا ونتيجة لذلك فان الاصول الثابتة لا تتأثر بتجديد فترات الاهتلاك المحددة بملحق القرار الصادر في 25 فبراير 2024 .

- حاله الاصول الثابتة المستهلكة بالكامل في 2023/12/31 وبموجب احكام المادة 5 من الامر الصادر في 25 فبراير فان الاصول الثابتة لا تتأثر، الاصول الملموسة وغير الملموسة المهتلكة كليا، والمسجلة كأصول في الميزانية السنوية المنتهية في 2023 بفترات الاهتلاك الجديدة المنصوص عليها في ملحق هذا الأمر .

وفي هذا الصدد لا يجوز اهتلاك الاصول الثابتة التي اهتلكت اهتلاكا كاملا في 2023/12/31 على اساس المدة الجديدة المحددة في ملحق الامر الصادر في 25 فبراير 2024 المذكور سابقا اذا كانت اكبر من المدة التي مارسها المكلف اصلا تدخل حيز التنفيذ ابتداء من واحد يناير 2023 .

المطلب الثاني: عوائق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12

مما لا شك فيه وجود اختلاف في مستويات بيئة المال والاعمال الدولية والوطنية مما ينتج عنه ايضا اختلاف في متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية عموما ومعيار ضرائب الدخل خصوصا باعتبار ان هذا المعيار (ضرائب الدخل IAS 12) يرتبط بكل المعايير الاخرى من جهة ومن جهة ثانية فهو يعد عبء على المؤسسة من حيث تحمل التكاليف الجبائية المفروضة وأداة من ادوات الرقابة التي تستخدمها الدولة في ضبط الارباح والمداخيل والثروات وأداة ايضا لضمان تنافسية بيئة المال والأعمال و بإسقاط ذلك على بيئة الاعمال الجزائرية فان معوقات تطبيق هذا المعيار يمكن الاشارة اليها من حيث الجوانب التالية:

1- ضعف ثقافة الاقرار بالتقصير في العمل المحاسبي حيث ان متطلبات تطبيق معيار ضرائب الدخل تركز وجوبا على عوامل ثقافية ذاتية تعتبر الاعتراف بالتقصير في اداء العمل المحاسبي سلوك بشري بحث وهو امر صعب جدا تحققه في بيئة الاعمال الجزائرية لأنه بكل بساطة يرتب حرمان المحاسب من عمله واعترافه بتسليط العقوبات عليه.

2- عدم وجود معايير محاسبة للدخل في المنظومة الجزائرية كما تم الإشارة اليه في هذه الدراسة فان المراجع القانونية لنظام المحاسبي المالي تؤكد صراحة على عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية وان

هناك معايير محاسبة جزائرية ستصدر لاحقا رغم ان ذلك كان بموجب المادة 09 من مرسوم التنفيذى 08-156 المتعلق بكيفيات تطبيق النظام المحاسبى المالى اى منذ 16 سنة مضت دون جديد.

3- أولوية التغيير من خلال القرار الجبائى على حساب المنظومة المحاسبية اذ ان الاعمال الجزائرية تخضع للقواعد الجبائية اكثر من الالتزام بالقواعد المحاسبية ولو صدرت متأخرة والمثال على ذلك قرار الصادر عن وزير المالية بتاريخ 2024/2/25 المتعلق بتحديد مدة اهتلاك الاصول على اساس ان تطبق فى السنة المنتهية فى 2023/12/31 و الواضح من تاريخ صدوره المذكور اعلاه انه ألزم كل المكلفين بإعادة تصحيح التصريح الجبائى وفقا لهذا القرار رغم تاريخه متأخر بالرغم بان ذلك التعديل قد ينتج عنه اما ضرائب مؤجلة اصول او ضرائب مؤجلة خصوم كما سبق توضيحها .

4- توجيه مخرجات المحاسبة أساسا للمصالح الجبائية كأولوية مع المعلوم ان مخرجات النظام المحاسبى مطلوبة من اطراف عديدة اساسها المؤسسة ومحيطها الخارجى المتضمن الموردون، الزبائن، المؤسسات المالية، المستثمرون، الجمهور العام، الضرائب، الا ان الواقع العملى يؤكد بان المحاسبة ممسوكة اساسا لتبرير الالتزامات الجبائية اى لتقليص النتيجة من خلال تبرير ما يمكن تبريره من تكاليف وفى الواقع ذاته يمكن ان تجد نتائج محاسبة مختلفة باختلاف الاطراف الموجهة لها فاذا كان الاكيد ان المؤسسة تسعى لتقليص تسديدات الجبائية فإنها من جهة اخرى اذا كانت بصدد الحصول على القروض فإنها بدون شك ترفع من قيمة ارباحها وارقام اعمالها لمزيد من الضمانات.

خلاصة الفصل الأول:

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 اثباتها في اليومية، ثم يتم تسوية الضريبة وتسديدها بنفس المراحل فتبدأ بحساب وتقييم الضرائب، تسجيلها. وأما من الناحية الجبائية، يتم تقديم التصريحات أولاً وبعدها تسديد المستحقات لمصلحة الضرائب، ويجب أن يتم هذا في الأجل القانونية.

خاتمة

خاتمة:

تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي من مدخلات الرئيسية للنظام الجبائي، حيث يعتبر مصدر المعلومات المحاسبية والمالية ذات موثوقية تتميز بالمصادقية والقابلية للمقارنة.

تبنت الجزائر النظام المحاسبي الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية لبعض المسائل المطروحة في المحاسبة، وذلك من اجل التوفيق بين اهداف النظام المحاسبي واهداف النظام الجبائي، اذ تعتبر الضرائب من اهم الموارد الرئيسية التي تعتمد عليها الدولة لتمويل ميزانياتها العامة مما يجعل سدادها إلزام اجباري، ومن اجل هذا الحق الالزامي اهتم المشرع الجزائري على اصدار قوانين وقواعد تنظم عملية حساب الضرائب وتسجيلها وتحصيلها وفرض عقوبات على مخالفيها وتنظم علاقة المحاسبة بالجباية.

ان من الاهداف الرئيسية التي عالجها البحث بالدراسة والتحليل والإجابة على إشكالية: ماهي متطلبات المعالجة المحاسبية والجبائية للدخل في كل من النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 تجعلنا نتأكد ان هناك بعض بنود النظام المحاسبي المالي تتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي IAS12 (ضرائب الدخل) والبعض الاخر يتوافق معه جزئيا.

تم اسقاط الموضوع على دراسة حالة للمركب الصناعي التجاري الحضنة لنلخص جملة من نتائج التي من خلالها يمكن تأكيد صحة او خطأ الفرضيات.

- اختبار الفرضيات:

- بالنسبة للفرضية الاولى التي تتمحور حول لا يتوافق النظام محاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري خاصة في تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية⁴ هذه الفرضية صحيحة حيث تتمثل في اهم نقاط الاختلاف بين نظام محاسب بالمال والنظام الجبائي الجزائري كالاقتلاكات والضرائب المؤجلة تؤدي الى زيادة الوعاء الضريبي او نقصانه والتي تتمحور في الفروقات المؤقتة بين الاحداث المحاسبية والاثار الجبائية المستقبلية (الضرائب المؤجلة).

- للفرضية الثانية: تفتقر بيئة المال والاعمال بالجزائر لأهم متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS12 (ضرائب الدخل) ان صحة هذه الفرضية ترتكز على جهود الدولة المبذولة من اجل مواكبة تطور المعايير المحاسبية الدولية والنهوض بالمحاسبة ومعايير اعداد التقارير المالية الدولية في بيئة الاعمال الجزائرية.

- الفرضية الثالثة: واقع تطبيق ضرائب الدخل في محاسبة المركب الصناعي والتجاري مطاحن الحضنة خلال الفترة 2020 2023 مشمول بغياب اهم متطلبات تطبيق ذلك المعيار الدولي في البيئة الجزائرية تعتبر هذه الفرضية غير صحيحة باعتبار ان مؤسسة مطاحن الحضنة لا تعتمد في محاسبتها على المعيار المحاسبي الدولي IAS12 (ضرائب الدخل) بأي شكل من الأشكال وتفتقر وبشكل كبير لغياب متطلبات تطبيق هذا المعيار سواء داخل المؤسسة او في بيئة الأعمال الجزائرية فالجزائر الى اليوم لم تصدر معايير خاصة بها وخاصة معايير خاصة بضرائب الدخل.

- النتائج:

نستطيع استخلاص جملة من نتائج دراستنا نذكر منها:

- وجود الفروقات المؤقتة بين الاحداث المحاسبية والاحداث الجبائية دليل كافي على الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

- الجهود المبذولة من اجل ازالة العقبات الناتجة عن نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

- عدم إمكانية وقدرة الاصلاحات الجبائية لتلاقي الاختلاف بين المحاسبة والجبائية حيث تعتبر الضريبة المؤجلة أداة مساعدة في حساب النتيجة الجبائية.

- الاقتراحات:

بناء ما تقدم من نتائج يمكن اعطاء بعض التوصيات التي نرى ضرورة العمل بها للوصول الى ابعدهم للتوافق بين المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 وذلك على النحو التالي:

- التكفل بتكوين مختصين ومهنيين في مجال النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.
- تطوير مهنة المحاسبة ومعالجة المشاكل الموجودة.
- تعديل نظام الجبائي الجزائري من اجل التوافق مع النظام المحاسبي ومعايير المحاسبة الدولية وتجاربه الدول الاخرى.

- أفاق البحث:

- وفي الاخير بعد دراستنا الموضوع تبين ان المجال مازال مفتوحا بكل جوانبه المختلفة لعدة اشكاليات وبحوث مستقبلية تستحق الدراسة على النحو التالي:
- معالجه الضرائب المؤجلة وكيفية تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية.
 - مدى توافق واختلاف المحاسبة والجباية في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية.
 - ماذا نجاعة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر.
 - الدراسة المعمقة للانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.
- وفي الاخير وعلى الرغم من المجهودات المبذولة في انجاز هذا العمل فإن لا ندعي كمال للعمل ولا ننفي قصورا في الجهد والامل ان نكون قد وفقنا الى حد ما في معالجة هذا الموضوع وان تكون مساهمتنا مفيدة في حقل المعرفة العلمية وما توفيقنا الا بالله جل علاه.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب:

- بوعلام ولهي، 2018، جباية المؤسسة، الجزائر، دار الهدى للطباعة والنشر.
- جمال لعشيشي، 2010، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد. الصفحات الزرقاء.
- حنيفة بن ربيعة وآخرون. 2013. الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS (المجلد الاولي). الجزائر: منشورات كليك.
- عبد الرحمن عطية، 2009، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، سطيف، دار النشر جيطلي.
- عبد الرحمن عطية، 2011، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المجلد الاولي). سطيف.
- محمد ابو نصار وجمعة حميدات، 2016، معايير المحاسبة والإبلاغ الدولية الجوانب العلمية والعملية، عمان، الأردن.
- طارق عبد العال حماد. 2016. موسوعة معايير المحاسبة (المجلد الجزء الاول). الإسكندرية مصر، الدار الجامعية.
- نصيرة بوعون يحيوي، 2011، جباية المؤسسة، الجزائر.

ثانياً: أطروحات دكتوراه ورسائل الماجستير

- جعنيط. 2022. واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل 12 IAS، (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجلفة، جامعة زيان عاشور.
- صديق حسوس، 2018، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري (أطروحة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة، جامعة محمد بوضياف.

- عمر تزكي هزاع العجيلي، 2013، أثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل على القوائم المالية (رسالة ماجستير) تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط.
- مليكة بن علي، 2022، تطوير المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح في الجزائر وفقا لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية. (أطروحة دكتوراه).44، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، جامعة الشهيد حمة لخضر.
- حسان امال، خيار لبنى، 2022، المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب على الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 (رسالة ماجستير)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. تيارت.

ثالثا: محاضرات

- اسماعيل سبتي، 2022، مطبوعة محاضرات موجهة لطلبة سنة أولى ماستر في مقياس الأنظمة المحاسبية المقارنة، جامعة المسيلة.

رابعا: مقالات وملتقيات

- خالد عارجي ومحمد طالبي.2021. المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة. مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات.
- رشيد عريوة، 2020، الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.
- عادل جعنيط، 2021، أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي 12 IAS1 من خلال الإفصاح والاعتراف والقياس على جودة القوائم المالية، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية.
- عمر قمان، 2022. آليات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية في الجزائر مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS12. مجلة المفريزي للدراسات الاقتصادية والمالية.
- عيسى سماعيلين، 2019، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال.

- محمد بوراق وبوسبعين، 2011، تطبيق النظام المحاسبي المالي، مداخلة في إطار الملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبية (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ASA) التحدي. جامعة سعد دحلب، الجزائر. يومي 13-14.
- سعيد بوراوي، النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير الدولي، مداخلة في إطار الملتقى الدولي حول الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، مع الإشارة الى حالات التقارب مع الإطار الفكري لـ IAS/IFRS، جامعة باتنة، الجزائر يومي 17-18 جانفي 2010.

خامسا: قوانين

- الجريدة الرسمية، 2007، قانون رقم 07-11، المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428هـ الموافق لـ 25 نوفمبر، النظام المحاسبي المالي.
- المديرية العامة للضرائب، 2024، المادة 03، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 22 المادة. 2024.04، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المواد
- 23 المادة 2024.01، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 24 المادة 2024.05، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 25 المادة 2024.07، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 26 المادة 11 الى المادة 84، 2024. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 27 المادة 2024.104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 28 المادة 2024.135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 29 المادة 2024.136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 30 المادة 2024.138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 31.المادة 2024.150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- 32.المادة 2024.356، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

سادسا: المواقع الإلكترونية

- <https://www.ifrsbox.com/>. (2023, 02 09).
- IAS12-Income Taxes-IASPLUS/. (2023, 02 06). Récupéré sur
- <https://www.iasplus.com/enstandards/ias/ias12>.
- [www.ias plus.com](http://www.iasplus.com) IAS12.2020.
- MEROUANI, S. (2008). LE PROJET DU NOUVEAU SYSTEME
- COMPTABLE FINANCIER ALGERIE, Anticipier et preparer le
- passage du PCN 1975 aux normes IFRS (MEMOIRE DE
- MAGISTERE). ECOLE SUPERIEURE DU COMMERCE, ALGER.

الملاحق

الملحق 1: قائمة الأصول للمركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة

CIC HODNA M28

EDITION_DU:09/05/2024 11:50

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2023			2022
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles ✓		577 653,49	198 253,49	379 400,00	314 000,00
Immobilisations corporelles ✓		3 732 258 153,28	2 048 182 806,58	1 684 075 346,70	1 668 408 029,38
Terrains ✓		255 898 153,36		255 898 153,36	255 898 153,36
Bâtiments ✓		1 470 175 919,30	712 875 327,63	757 300 591,67	777 685 761,99
Groupe D'actif Destinés à La Cession ✓		66 622 524,71		66 622 524,71	91 414 430,68
Autres immobilisations corporelles ✓		1 939 561 555,91	1 335 307 478,95	604 254 076,96	543 409 683,35
Immobilisations encours ✗					
Immobilisations financières ✗					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés (DAT plus 12 Mois)					
Prêts et autres actifs financiers non courants ✗					
Impôts différés actif ✓		22 829 477,18		22 829 477,18	20 550 786,90
TOTAL ACTIF NON COURANT		3 755 665 283,95	2 048 381 060,07	1 707 284 223,88	1 689 272 816,28
ACTIF COURANT					
Stocks et encours ✓		420 976 039,74	6 942 152,89	414 033 886,85	280 447 606,19
Stocks matières premières et fournitures ✓		228 570 976,29		228 570 976,29	117 014 450,49
Produits finis et encours ✓		35 750 514,22		35 750 514,22	35 759 714,57
Autres stocks ✓		156 654 549,23	6 942 152,89	149 712 396,34	127 673 441,13
Créances et emplois assimilés ✗					
Clients ✓		158 481 239,78	3 338 400,27	155 142 839,51	175 514 390,40
Groupes et Associés ✗					
Impôts et assimilés ✓		5 978 647,56		5 978 647,56	5 999 954,55
Autres débiteurs ✓		222 958 798,20		222 958 798,20	159 819 306,82
Autres créances et emplois assimilés ✗					
Disponibilités et assimilés ✗					
Placements et autres actifs financiers courants ✗					
Trésorerie ✓		748 731 841,97		748 731 841,97	603 400 389,84
TOTAL ACTIF COURANT		1 557 126 567,25	10 280 553,16	1 546 846 014,09	1 225 181 647,80
TOTAL GENERAL ACTIF		5 312 791 851,20	2 058 661 613,23	3 254 130 237,97	2 914 454 464,08



الملاحق رقم 2: قائمة الخصوم للمركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة

CIC HODNA M28

EDITION_DU:09/05/2024 11:51

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2023	2022
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Dotation Définitive de l'Etat en Fonds Propres			
Autres Apports			
Prime de Fusion			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		634 803 921,40	520 317 484,17
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaisons Inter-Unités		2 224 938 804,33	2 147 842 454,25
TOTAL I		2 859 742 725,73	2 668 159 938,42
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts différés-Passif		49 584 083,13	43 362 793,59
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		87 167 466,86	83 204 871,75
Prov.p/pensions et oblig.similaires		87 167 466,86	83 204 871,75
Autres Provisions			
TOTAL II		136 751 549,99	126 567 665,34
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		130 491 514,32	58 153 265,72
Opérations Groupe			
Impôts		111 261,00	302 680,00
Autres dettes		127 033 186,93	61 270 914,60
Trésorerie passif			
TOTAL III		257 635 962,25	119 726 860,32
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		3 254 130 237,97	2 914 454 464,08

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



الملحق رقم 3: حساب النتائج للمركب الصناعي التجاري الحضنة - المسيلة

CIC HODNA M28

EDITION_DU:09/05/2024 11:51
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2023	2022
Chiffres d'Affaires		4 521 986 012,60	3 919 315 110,50
Ventes de marchandises		204 373 880,74	120 564 163,85
Ventes Produits Finis		4 314 397 131,86	3 792 205 821,65
Ventes Produits Intra-Gruppe		3 215 000,00	6 545 125,00
Prestation de Services			
Autres Ventes			
Variation stocks produits finis et en cours		17 947 758,02	18 797 116,70
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		148 637 918,10	165 683 429,96
Cession Inter Unités		-217 148 364,12	-218 342 685,30
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		4 471 423 324,60	3 885 452 971,86
Achats consommés		-3 165 905 153,80	-2 736 663 958,36
Services extérieurs et autres consommations		-303 862 524,23	-252 803 209,52
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-3 469 767 678,03	-2 989 467 167,88
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 001 655 646,57	895 985 803,98
Charges de personnel		-302 759 544,11	-268 588 703,65
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 549 335,19	-3 763 255,87
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		695 346 767,27	623 633 844,46
Autres produits opérationnels		51 595 501,84	2 640 138,67
Autres charges opérationnelles		-2 970 203,41	-9 306 202,68
Dotations aux Amortissements		-110 106 836,81	-88 636 611,82
Dotations aux Provisions		-3 962 595,11	-4 267 200,00
Reprise sur pertes de valeur et provisions		8 843 886,88	19 918 486,62
V- RESULTAT OPERATIONNEL		638 746 520,66	543 982 455,25
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		638 746 520,66	543 982 455,25
Participation des travailleurs au resultat			
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-3 942 599,26	-23 664 971,08
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		4 531 862 713,32	3 908 011 597,15
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-3 897 058 791,92	-3 387 694 112,98
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		634 803 921,40	520 317 484,17
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			

... la suite sur la page suivante

CIC HODNA M28

EDITION_DU:09/05/2024 11:51
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPTE DE RESULTAT/NATURE (...suite) -copie provisoire

	NOTE	2023	2022
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	✓	634 803 921,40	520 317 484,17



الملحق رقم 04: دفتر الأستاذة للحسابات 133، 134، 639، 692 للمركب
الصناعي التجاري الحضنة المسيلة

CIC HODNA M28

GRAND-LIVRE COMPTE
-copie provisoire

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:30

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

Exercice 2023

6930000-IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)

DATE	PIECE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/11/23	08	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD JAN-OCT		20 599 209,65
01/11/23	10	ANNULLATION DA/EVALUATION EX 2022PEREQUATION TRANSPORT ZON		-21 989 657,93
30/11/23	46	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD NOVEMBRE 2023		2 920 804,49
31/12/23	88	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD DECEMBRE 2023		1 122 689,10
31/12/23	138	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	1 018 261,69	
31/12/23	139	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	2 549 982,54	
TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/23 au 31/12/23			6 221 289,54	0,00
CUMULS AU 31/12/23			6 221 289,54	0,00
SOLDE AU 31/12/23			6 221 289,54	



CIC HODNA M28

GRAND-LIVRE COMPTE

-copie provisoire

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:30

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

6920000-IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)

Exercice 2023

DATE	PIECE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
24/09/23	04	ANULATION PRIM VARIABLE (CADRES DIRIGENT)2022		661 200,00
30/09/23	44	ANULATION PROVISION CONGER 2022		1 613 506,01
31/12/23	95	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)		752 893,07
31/12/23	101	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)		2 701 986,56
31/12/23	113	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)		1 098 516,66
TOTAL (5) MOUVEMENTS du 01/01/23 au 31/12/23				2 274 706,01
CUMULS AU 31/12/23				4 553 396,29
SOLDE AU 31/12/23				2 274 706,01
				2 278 690,28



GRAND-LIVRE COMPTE

-copie provisoire

15/ الملاحق

Exercice 2023

CIC HODNA M28

1331000-IMPOTS DIFFERES ACTIF S/I.D.A

DATE	PIECE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REOUVERTURE...	18 276 080,89	0,00
31/12/23	95	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV.CONGE	752 893,07	0,00
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/23 au 31/12/23	752 893,07	0,00
		CUMULS AU 31/12/23	19 028 973,96	0,00
		SOLDE AU 31/12/23	19 028 973,96	



GRAND-LIVRE COMPTE
-copie provisoire

CIC HODNA M28

Exercice 2023

1340000-IMPOTS DIFFERES PASSIF

DATE	PIECE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REOUVERTURE...		0,00
01/11/23	08	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD JAN-OCT		43 362 793,59
01/11/23	10	ANNULATION IDA/EVALUATION EX 2022PEREQUATION TRANSPORT ZON		20 599 209,65
30/11/23	46	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD NOVEMBRE 2023		-21 989 657,93
31/12/23	88	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD DECEMBRE 2023		2 920 804,49
31/12/23	138	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)-SUR AMORT DEDUCTIBLE EQUIPEMENTS PAGLERANI		1 122 689,10
31/12/23	139	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)-SUR AMORT DEDUCTIBLE EQUIPEMENTS MOJINO		1 018 261,69
		TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/23 au 31/12/23		2 549 982,54
		CUMULS AU 31/12/23		6 221 289,54
		SOLDE AU 31/12/23		49 584 083,13
				49 584 083,13



الملحق رقم 05: الضرائب المؤجلة أصول لمؤونة التقاعد

CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:35

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	95
FOLIO	12
DATE	31/12/23

ملحق (06)
مؤونة التقاعد

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
DOT. AUX PROV. P/PENSIONS ET OBLIG. SIMILAIRES	6863000	DOT. AUX PROV. P/PENSIONS ET OBLIG. SIMILAIRES	51A	3 962 595,11	
PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES	1531000	PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES	51A		3 962 595,11
IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV. CONGE	1331000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/I.D.A	51A	752 893,07	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	51A		752 893,07
TOTAL GENERAL				4 715 488,18	4 715 488,18



الملحق رقم 06: الضرائب المؤجلة أصول للعطل السنوية

CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:46

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	101
FOLIO	12
DATE	31/12/23

ملحق 06
الضريبة
السنوية

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
CONGES PAYES	6313000	CONGES PAYES	51A	14 220 981,88	
IND CONGES À PAYER DUES AU PERSONNEL	4281000	IND CONGES À PAYER DUES AU PERSONNEL	51A		14 220 981,88
IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV. CONGE	1330000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV. CONGE	51A	2 701 986,56	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	51A		2 701 986,56
TOTAL GENERAL				16 922 968,44	16 922 968,44



الملحق رقم 07: الضرائب أصول على منحة الإطارات المسيرة

CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:47

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

منحة الإطارات المسيرة الملاحق (07)

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	113
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
PRIME VARIABLE (CADRES DIRIGEANTS)	6312210	PRIME VARIABLE (CADRES D	51A	5 781 666,65	
PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES	4210000	PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES	51A		4 625 333,32
AVANCE SUR PRIME VARIABLE	4253000	AVANCE SUR PRIME VARIABLE	51A		1 156 333,33
AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	1332000	AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	51A	1 098 516,66	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	51A		1 098 516,66
TOTAL GENERAL				6 880 183,31	6 880 183,31



الملحق رقم 08: الضرائب المؤجلة خصوم لمؤسسة PAGLIERANI

CIC HODNA M28

PAGE:2

EDITION DU 23/05/2024 10:44

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

مزايب مؤجلة خصوم لمؤسسة (PAGLIERANI) ملحق رقم 08

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	139
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	2 549 982,54	
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges) SUR AMORT DEDUCTIBLE EQUIPEMENTS MOINS	1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		2 549 982,54
TOTAL GENERAL				2 549 982,54	2 549 982,54



الملحق رقم 09: الضرائب المؤجلة خصوم لمؤسسة MOLINO

CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:44

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

القرائت المؤجلة خصوم لمؤسسة (MOLINO) الملحق (10)

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	138
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	1 018 261,69	
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		1 018 261,69
TOTAL GENERAL				1 018 261,69	1 018 261,69



الملحق رقم 10: الضرائب المؤجلة أصول وخصوم

CIC HODNA M28

BALANCE GENERALE
-copie provisoire

PAGE:1
EDITION DU 23/05/2024 10:23
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPTES	LIBELLE	MVM DU 01/01/23 AU 31/12/23		SOLDE AU 31/12/23	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
130000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV CONGE	2 701 986,56	1 613 506,01	2 701 986,56	
131000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/I.D.A	752 893,07	0,00	19 028 973,96	
132000	AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	1 098 516,66	661 200,00	1 098 516,66	
133000	Impôts différés actif	4 553 396,29	2 274 706,01	22 829 477,18	
134000	Produits et charges différés hors cycle d'exploitation	4 553 396,29	2 274 706,01	22 829 477,18	
	TOTAL GENERAL	4 553 396,29	2 274 706,01	22 829 477,18	0,00



CIC HODNA M28

BALANCE GENERALE
-copie provisoire

PAGE:1
EDITION DU 23/05/2024 10:25
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPTES	LIBELLE	M/M DU 01/01/23 AU 31/12/23		SOLDE AU 31/12/23	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
4820000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	2 274 706,01	4 553 396,29		2 278 690,28
6810000	Im position différée actif	2 274 706,01	4 553 396,29		2 278 690,28
6820000	Im pôts sur les résultats et assimilés	2 274 706,01	4 553 396,29		2 278 690,28
	TOTAL GENERAL	2 274 706,01	4 553 396,29	0,00	2 278 690,28



CIC HODNA M28

BALANCE GENERALE
-copie provisoire

PAGE:1
EDITION DU 23/05/2024 10:25
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPT	LIBELLE	M/M DU 01/01/23 AU 31/12/23		SOLDE AU 31/12/23	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
130000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	0,00	6 221 289,54		49 564 083,13
131000	Impôts différés passif	0,00	6 221 289,54		49 564 083,13
131000	Produits et charges différés hors cycle d'exploitation	0,00	6 221 289,54		49 564 083,13
	TOTAL GENERAL	0,00	6 221 289,54	0,00	49 564 083,13



CIC HODNA M28

BALANCE GENERALE
-copie provisoire

PAGE:1

EDITION DU 23/05/2024 10:25

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

COMPTES	LIBELLE	MVM DU 01/01/23 AU 31/12/23		SOLDE AU 31/12/23	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
6820000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	6 221 289,54	0,00	6 221 289,54	
6830000	Imposition différée passif	6 221 289,54	0,00	6 221 289,54	
6830000	Impôts sur les résultats et assimilés	6 221 289,54	0,00	6 221 289,54	
	TOTAL GENERAL	6 221 289,54	0,00	6 221 289,54	0,00



الملحق رقم 11: جدول حساب اهتلاك مطحنة (PAGLIERANI)

EPE /SPA FILIALE CEREALES CONSTANTINE
CIC HODNA M'SILA



Impact sur l'application des Nouvelles Durées d'Utilité
Des Immobilisations
PAGLIERANI

N° Ordre	Immobilisations concernées par les nouvelles durées d'utilité	Dotations aux amortissements avant l'application des nouvelles durées d'utilité (1)		Dotations aux amortissements après l'application des nouvelles durées d'utilité (2)		Impact (2)-(1)
		taux	montant	taux	montant	
1	TREMIE AVEC NIVEAUX	10%	46 233,90	8,66%	30 822,53	- 15 411,37
2	TREMIE	10%	46 233,90	8,66%	30 822,53	- 15 411,37
3	TREMIE	10%	46 233,90	8,66%	30 822,53	- 15 411,37
4	TREMIE AVEC NIVEAUX	10%	46 233,90	8,66%	30 822,53	- 15 411,37
5	TREMIE AVEC NIVEAUX	10%	46 233,90	8,66%	30 822,53	- 15 411,37
6	TREMIE AVEC VIS	10%	93 568,56	6,66%	62 379,06	- 31 189,50
7	TREMIE AVEC VIS	10%	93 568,56	6,66%	62 379,06	- 31 189,50
8	DOSEUR A VIS	10%	273 550,52	5,00%	136 775,26	- 136 775,26
9	DOSEUR A VIS	10%	273 550,52	5,00%	136 775,26	- 136 775,26
10	PESEUSE	10%	371 522,33	4%	148 608,93	- 222 913,40
11	ENSACHEUSE	10%	107 328,67	4%	42 931,47	- 64 397,20
12	COUSEUSE	10%	261 441,64	4%	104 576,66	- 156 864,98
13	GARDE TRANSPORTEUSE	10%	51 757,92	4%	20 695,17	- 31 062,75
14	PESEUSE	10%	634 054,78	4%	253 625,91	- 380 428,87
15	PESEUSE	10%	634 054,78	4%	253 625,91	- 380 428,87
16	ENSACHEUSE	10%	106 778,27	4%	42 711,31	- 64 066,96
17	ENSACHEUSE	10%	106 778,27	4%	42 711,31	- 64 066,96
18	COUSEUSE	10%	261 441,64	4%	104 576,66	- 156 864,98
19	COUSEUSE	10%	261 441,64	4%	104 576,66	- 156 864,98
20	BANDE TRANSPORTEUSE	10%	52 838,73	4%	21 135,49	- 31 703,24
21	BANDE TRANSPORTEUSE	10%	52 838,73	4%	21 135,49	- 31 703,24
22	PESEUSE	10%	210 804,52	4%	84 321,81	- 126 482,71
23	PESEUSE	10%	210 804,52	4%	84 321,81	- 126 482,71
24	ENSACHEUSE	10%	107 879,08	4%	43 151,63	- 64 727,45
25	ENSACHEUSE	10%	107 879,08	4%	43 151,63	- 64 727,45
26	COUSEUSE	10%	261 441,64	4%	104 576,66	- 156 864,98
27	COUSEUSE	10%	261 441,64	4%	104 576,66	- 156 864,98
28	BANDE TRANSPORTEUSE	10%	52 838,73	4%	21 135,49	- 31 703,24
29	BANDE TRANSPORTEUSE	10%	52 838,73	4%	21 135,49	- 31 703,24
30	CARROUSEL	10%	1 320 968,30	4%	528 387,32	- 792 580,98
31	CARROUSEL	10%	1 320 968,30	4%	528 387,32	- 792 580,98
32	DOSEUR	10%	26 419,37	4%	10 567,75	- 15 851,62
33	DOSEUR	10%	26 419,37	4%	10 567,75	- 15 851,62
34	SYSTÈME DE GROUPAGE	10%	499 768,34	4%	199 908,54	- 299 859,80
35	FOUR	10%	449 123,22	4%	179 651,69	- 269 471,53
36	CONVOYEUR DE SORTIE	10%	52 838,73	4%	21 135,49	- 31 703,24
TOTAL			6 830 122,63		3 698 207,20	- 3 131 915,43



- 1 018 251,69

الملحق رقم 12: جدول حساب اهتلاك مطحنة (MOLINO)

CPE / SPA FILIALE CERALLS CONSTANTINE
CIC FODNA M'SILA



Impact sur l'application des Nouvelles Durées d'Utilité
Des Immobilisations
(MOLINO)

Ordre	Immobilisations concernées par les nouvelles durées d'utilité	Relations aux amortissements avant l'application des nouvelles durées d'utilité (1)		Relations aux amortissements après l'application des nouvelles durées d'utilité (2)		Impact (2)-(1)
		taux	montant	taux	montant	
1	LOT GRAMMAIRE ET COULE	10%	3 173 769,22	5%	1 586 884,55	- 1 586 884,55
2	LOT INSTALLATION ELECTRIQUE ET P.L.C	10%	1 081 899,58	5%	540 949,79	- 540 949,79
3	LOT INSTALLATION MECANIQUE ET P.L.C	10%	5 077 402,44	5%	2 538 701,22	- 2 538 701,22
4	LOT THERMOTRIE D'ASPIRATION GRAMMAIRE ET COULE	10%	3 718 099,29	5%	1 859 049,64	- 1 859 049,64
5	LOT TUYAUTERIE D'ASPIRATION GRAMMAIRE	10%	5 455 941,57	5%	2 727 970,78	- 2 727 970,78
6	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
7	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 865	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
8	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
9	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
10	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
11	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
12	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
13	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
14	APPAREILS A SYNDRES MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
15	BALANCE AUTOMATIQUE MUD 32 M 250X1000 923	10%	274 874,54	5%	137 437,27	- 137 437,27
16	VALVE Mud 14-500-9150	10%	110 251,35	5%	55 125,68	- 55 125,68
17	VALVE Mud 14-500-9150	10%	110 251,35	5%	55 125,68	- 55 125,68
18	VALVE Mud 14-500-9150	10%	110 251,35	5%	55 125,68	- 55 125,68
19	DERIVETTES AUTOMATIQUE MUT 45 A 8023	10%	172 851,00	5%	86 425,50	- 86 425,50
20	DERIVETTES AUTOMATIQUE MUT 45 A 8023	10%	172 851,00	5%	86 425,50	- 86 425,50
21	MACHINES INTENSIF MUT 730/200-8576	10%	122 921,27	5%	61 460,64	- 61 460,64
22	MACHINES INTENSIF MUT 730/200-9289	10%	122 921,27	5%	61 460,64	- 61 460,64
23	CASSEUR A SEMOLLE Mud 120-0288	10%	154 325,35	5%	77 162,68	- 77 162,68
24	CASSEUR A SEMOLLE Mud 120-0288	10%	154 325,35	5%	77 162,68	- 77 162,68
25	COMPRESSEUR A AIR ET DEPOT AVEC SECURITE	10%	259 412,15	5%	129 706,08	- 129 706,08
26	PANNEAU METALLIQUE MUD 6-828 6+4-8907	10%	543 410,71	5%	271 705,36	- 271 705,36
27	PANNEAU METALLIQUE MUD 6-828 6+4-8907	10%	543 410,71	5%	271 705,36	- 271 705,36
28	BATTERIE DE TRUAGE S.C.D.U.R Mud 07-02/300-00105	10%	229 400,00	5%	114 700,00	- 114 700,00
29	BATTERIE DE TRUAGE S.C.D.U.R Mud 07-02/300-00105	10%	229 400,00	5%	114 700,00	- 114 700,00
30	PALAN 1.5 T	10%	281 584,90	5%	140 792,45	- 140 792,45
TOTAL			28 801 901,58		14 400 950,79	- 14 400 950,79



الملحق رقم 14: كشف الراتب لعامل في المركب الصناعي التجاري الحضنة
المسيلة

ORIGINE		MATRICULE		NOM ET PRENOMS				ADRESSE		
500000		8493066B								
DATE D'ENTREE	CODE Fonction	ECH	S.F	NOMBRE D'ENFANTS -10+10	LIBELLE FONCTION		MODE DE PAIE	NUMERO DE COMPTE		
03/02/2020	15 4 0	MC	0	0	CADRE COMPTABLE			B.A.D.R 00300904000372424		
CODE Rubrique	LIBELLE DES RUBRIQUE	BASE	Nbre	TAUX	GAINS		RETENUES			
					IMPOSABLE	NOM Imposable				
00	SALAIRE DE BASE				22130.00					
03	I.E.P.			9.75	2157.68					
06	INDEMNITE DE NUISANCE			10.00	2213.00					
08	IND FORFAIT DE FONCTION				3000.00					
24	PRIME DE SEMOULE				2000.00					
51	I.A.V				6000.00					
52	INDEMNITE DE PANIER		19		6650.00					
06	FRAIS DE MISSIONS					700.00				
50	RETENUE SECURITE SOCIALE	31500.68		9.00			2835.1			
60	RETENUE I.R.G	41315.62					3453.			
					44150.68	700.00	6288			
de Naissance	N°Sécur.Sociale	HEURES Cum. mois	APPOINT Ancien Nouveau	TOTAUX			38561.92			
							NET A PAYER			

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في: 2024/05/09

رقم: /

إلى السيد المحترم: محمد بن العربي
البنهاجي المتعامل بالعمالة
المسيلة

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	عمرون ديمان	203765761	
2			

عنوان البحث: دراسة تطبيقية مقارنة بين النظام المحاسبي SCF
والعيار الخاص بالرقابة IASB في ضوء التطورات الحديثة
مؤسسة مطاحن الخبز المسيلة

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)
أ. د. جلال السايه	عماني عبد الرؤوف رئيس مصلحة المحاسبة التطبيقية	



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بو ضياف - الممسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and
Management Sciences
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
تضم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: اليمان اللقب: عسرون
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 203 765761 والصادرة بتاريخ 2018/11/28
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر، عنوانها:

متطلبات المعالجة الحسابية والمحاكاة لضرائب الدخل دراسة
مقارنة بين النظام المحاسبي المالي S.C.F. والعبارة المحاسبية
الدولية I.A.S.2، دور ضرائب الدخل، دراسة حالة مؤسسة رطاجين الخضر
أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/06/28


الإمضاء



الملخص:

من خلال الدراسة التي قمنا بها نجد ان النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS12 ضرائب الدخل يتوافقان في المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل غير ان فكرة اتباع المعايير الدولية ادى بها الى عدة تغييرات فيما يخص النظام الجبائي الذي يفرض التزامات مقيدة لمخرجات النظام المحاسبي المالي ويبقى التباين بين المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي من خلال الشكل المبسط التي عالجه النظام المحاسبي المالي للضرائب المؤجلة التي تؤثر على القوائم المالية من خلال تأثير على النتيجة المالية المحاسبية كما تبين ان المحاسبة الضريبية وفق النظام المحاسبي الجديد تختلف عن النظام المحاسبي القديم

الكلمات المفتاحية: ضرائب الدخل، النظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي، الضرائب المؤجلة.

Résumé

À travers l'étude que nous avons réalisée, nous constatons que le système comptable financier et la norme comptable internationale IAS 12 "Impôts sur le résultat" sont compatibles en ce qui concerne le traitement comptable des impôts sur le revenu. Cependant, l'idée de suivre les normes internationales a entraîné plusieurs changements concernant le système fiscal, qui impose des obligations contraignantes pour les sorties du système comptable financier. La divergence entre les normes internationales et le système comptable financier réside dans la manière simplifiée dont le système comptable financier traite les impôts différés, qui affectent les états financiers en influençant le résultat financier comptable. Il s'avère également que la comptabilité fiscale selon le nouveau système comptable diffère de l'ancien système comptable.

Mots-clés : impôts sur le revenu, système comptable financier, norme comptable internationale, impôts différés

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ