

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة_بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع:

أثر الضرائب المؤجلة في النتيجة المحاسبية الصافية

دراسة حالة مجمع صيدال

تحت إشراف الأستاذ:

بلقاضي الطاهر لمين

من إعداد الطالبات:

بادي أحسن

سحنون أسامة

رقم المذكرة 201

دفعة 2022

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم
يقول عز وجل {ولئن شكرتم لأزيدنكم}

نشكر المولى عز وجل و نحمده حمداً يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه

على نعمه الجليلة، أنه تبارك وتعالى أمدنا بالصحة والقوة لإتمام هذا العمل، ونحمده تعالى وتبارك على توفيقه وإعانتته لنا ومنحنا الرشد والثبات، متمنين أن يتقبله خالصا لوجهه الكريم.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم

{من لا يشكر الناس لم يشكر الله}

يطيب لنا بكثير من الاحترام أن نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف

" بلقاضي الطاهر لمين "

كما لا ننسى أن نتقدم بشكرنا الخاص إلى المؤطر على الجانب التطبيقي السيد: بوشمة السعيد

و يعلاوي سكيينة

الذي بفضل الله ثم بفضل جهدهم المتواصل أفادونا كثيرا بنصائحهم وإرشاداتهم وتوجيهاتهم تم إنجاز هذا العمل، فلهم منا كل الشكر والتقدير والاحترام

وفي الأخير نتوجه بخالص شكرنا وأمانينا إلى كل من ساهم معنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو

بعيد راجين من المولى عز وجل أن يجعل هذا في ميزان حسناتهم

شكرا للجميع

إهداء

أبتدى بشكر المولى عز وجل الذي رزقني العقل وحسن التوكل عليه سبحانه
وتعالى وعلى نعمه الكثيرة التي رزقني إياها.

أهدي هذا العمل المتواضع ثمرة جهدي التي طالما تمنيت إهدائها و تقديمها في
أحلى طبق إلى كل أفراد عائلتي خاصة، زوجتي و أبنائي وسيم و فريال و إلى
كافة عائلة بادي و ولد متيجي

كما أهدي هذا العمل خاصة إلى زوجتي التي كانت دائما سنداً لي و حريصتا و
مشجعتنا على انجاز و إتمام هذا العمل .

أهدي هذا العمل إلى كل أقاربي و أصدقائي و زملائي خاصة أسامة ، مراد،

أمين، عامر، بلال، عبد الكريم، زهير و كل زملاء الدراسة و المهنة

و إلى كل من وسعتهم ذاكرتي و لم تسعهم مذكرتي...

أحسن بادي

إهداء

الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب مصطفى وأهله ومن وفي، أما بعد:
الحمد لله الذي وقفنا لثمين هذه الخطوة في مسيرتنا بمذكرتنا هذه، ثمرة الجهد والنجاح بفضل
تعالى ...

مهداة إلى من هم في القلب دائماً، الداعمون المحبون، أمي أبي، زوجتي وبناتي.
مهداة إلى كل قسم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمقة دفعة 2022/2021.

مهداة إلى الأستاذ المشرف بلقاضي الطاهر لمين

مهداة إلى وميلي بادي حسن وكل زملائي في المهنة.

وإلى كل من ساندني في إنجاز هذا العمل.

سبحون أسامة

المخلص

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع الضرائب المؤجلة و أثرها على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة باستخدام أهم القوائم المالية، محاولين بذلك الإجابة على الإشكالية البحث المتمثلة في : ما أثر للضرائب المؤجلة في تحديد النتيجة الصافية ؟

و استنادا إلى النتائج المتوصل إليها ، خلصت الدراسة إلى أن الضرائب المؤجلة طريقة محاسبية يؤدي تطبيقها إلى معالجة التفاوت الزمني بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية عند تحديد الربح الخاضع للضريبة و النتيجة المحاسبية الصافية القابلة لتوزيع حيث لا يمكن للمؤسسة توزيع أو تخصيص أرباح وهمية، و المساهمة في إعداد قوائم مالية مطابقة و مفهوم المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عام .

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المالي ، النظام الضريبي ، الضرائب المؤجلة .

Cette étude vise à mettre la lumière sur le sujet des impôts différés et leurs impacts sur le résultat comptable net de la société à l'aide des états financiers les plus importants, pour cela nous essayons de répondre à la problématique suivante : Quel est l'impact des impôts différés dans la détermination du résultat comptable net?

Sur la base des résultats ainsi obtenus, il a été conclu que les impôts différés sont une méthode comptable dont l'application conduit à remédier à l'écart temporel entre les règles comptables et les règles fiscales lors de la détermination du bénéfice imposable et du résultat net comptable pouvant être ainsi distribué, ainsi que la préparation d'états financiers conformes aux principes comptables.

Mots clés : Système comptable financier, système fiscal, impôts différés.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكرو تقدير

إهداء

المخلص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

ب	مقدمة عامة
1	الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
3	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
11	المطلب الثاني: أسباب وأعمال إصلاح النظام المحاسبي المالي
16	المطلب الثالث: أهداف اعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي ومميزاته
18	المبحث الثاني: النظام الضريبي ومدى انسجامه مع التغيرات المحاسبية
18	المطلب الأول: مفهوم ومقومات النظام الضريبي
20	المطلب الثاني: النظام الضريبي الجزائري
29	المطلب الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي
34	خاتمة الفصل
	الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)
35	المحاسبية الصافية)
36	تمهيد
37	المبحث الأول: تحديد النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

فهرس المحتويات

37	المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية.....
39	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية.....
47	المبحث الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة.....
47	المطلب الأول: مفهوم الضرائب المؤجلة وأنواعها.....
48	المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وعلاقتها بالمحاسبة وبالجبائية.....
50	المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي.....
50	المطلب الأول: معالجة المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 للضرائب المؤجلة.....
54	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.....
84	خاتمة الفصل.....
85	الفصل الثالث: دراسة حالة مجمع صيدال.....
86	تمهيد :.....
87	المبحث الأول: تقديم عام لمجمع صيدال :.....
87	المطلب الأول : التعريف بمجمع صيدال و نشأته :.....
88	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال :.....
91	المطلب الثالث : مهام وأهداف مجمع صيدال :.....
	المبحث الثاني: دراسة حالة مجمع صيدال : معالجة الضرائب المؤجلة في الشركة في تحديد النتيجة الصافية
95	للمؤسسة
95	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في "مجمع صيدال" المتعلقة بالفروقات المؤقتة.....
109	المطلب الثاني : تحديد النتيجة المحاسبية الصافية :.....
115	خاتمة الفصل:.....

فهرس المحتويات

116	الخاتمة العامة
116	قائمة المراجع
116	الملاحق

قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	هيكل النظام الضريبي الجزائري 2019	23
02	النسب التصاعدية للضريبة على الدخل الإجمالي	25
03	نسب الضريبة على أرباح الشركات	26
04	المعاملات المستعملة في حساب الاهتلاك التنازلي	78
05	جدول النتائج للشركة 2021	108
06	تحديد النتيجة الجبائية موجه لإجارة الضرائب	111

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	نشأة خصم ضريبي مؤجل من مصاريف التطوير	74
02	نشأة الضرائب المؤجلة من خلال الفروق المؤقتة	81
03	الهيكل التنظيمي العام لمجمع صيدال	89

مقدمة عامة

مقدمة عامة

عرف العالم عبر العصور تغيرات عديدة في شتى المجالات خاصة مع تعقد المشكلات و التداخل المجالات فيما بينها , مما يصعب فهم بعض المستجدات و إعطاء التفسير الصحيح لها و توضيح كيفية العمل بها , مما دفع الخبراء إلى إيجاد حلول تناسب هذه التغيرات , فنجد المحاسبة التي بدأت مع أبسط الأدوات التي امتلكها الإنسان من طريقة العد بالحصى إلى أن تصبح أحد الأنظمة التي يبنى عليها مستقبل أكبر المؤسسات حول العالم.

ومع تزايد الأحداث و المستجدات، و باختلاف التحاق الدول بالمستجدات ومواكبة سرعة تغير المعلومات، فقد نجد أن العديد من الدول عرفت تطورا في مجال المحاسبة في حين أن الجزائر كانت في طور المحاولة، حيث أن النظام المحاسبي في الجزائر لم يعرف استقرارا وتماشيا مع التغيرات العالمية، وفي أول مرحلة للتعديل تم تعويض المخطط المحاسبي العام الفرنسي بالمخطط المحاسبي الوطني، لكن هذا الأخير تعرض للانتقاد باعتباره يخدم الجانب الجبائي أكثر من الجانب الاقتصادي، ففي المرحلة الثانية من التعديل حل محله النظام المحاسبي المالي.

صاحب تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادر عن القانون 07-11 غموض في بعض العناصر، نظرا لغيابها في فترة تطبيق الجزائر للمخطط المحاسبي الوطني، وهذا ما يعتبر منطقي لأن هذا الأخير لم يكن يركز على المعايير المحاسبية الدولية في حين أن النظام المحاسبي المالي يخضع لها بشدة، وقد جاءت المعايير المحاسبية الدولية لتوحيد تطبيق المحاسبة حول العالم وتسهيل التعاملات التجارية وافتتاح البلدان على اقتصاد السوق، وكانت الجزائر من بين الدول التي سعت جاهدة للالتحاق بالتغيرات.

من بين الأمور التي كانت مبهمة بالنسبة لأصحاب المهنة في بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي دخل حيز التنفيذ في الفاتح من يناير سنة 2010، هي الضرائب المؤجلة، والتي اخترناها لتكون محور دراستنا ومعرفة الغاية منها، و كيفية حسابها و تسويتها و ركزنا على ماهيتها من خلال تطرقنا للإختلالات و فروقات الموجودة بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية عند حساب النتيجة الجبائية.

و لإثراء دراستنا النظرية دعمناها بدراسة تطبيقية حيث أجرينا تريبا بالشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز من أجل إسقاط الدراسة النظرية على الدراسة التطبيقية.

إشكالية البحث:

نظرا لتشعب مجالات تطبيق الضرائب المؤجلة بين مفهوم المعايير الدولية و نظام المالي المحاسبي الجزائري ، و وجود الكثير من الفروقات بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية التي تستوجب إعادة تسوية بينهما من خلال تسجيل الديون الضريبية واجب دفعها مستقبلا أو إنشاء حقوق ضريبية في المستقبل عند حساب الضرائب على الأرباح يمكننا طرح الإشكالية التالية

كيف تنشأ وتعالج الضرائب المؤجلة عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؟

وتنبثق من الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

- هل كان لتبني النظام المحاسبي المالي أثر على النظام الضريبي الجزائري؟
- ما دور الضرائب المؤجلة في إعداد قوائم مالية ذات مصداقية؟
- كيفية معالجة الضرائب المؤجلة عند تحديد النتيجة الجبائية؟
- هل كل الفروقات الموجودة بين القاعدة المحاسبية و الجبائية تولد الضرائب المؤجلة؟
- هل المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب المؤجلة لها أثر في تحديد النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية الصافية؟

فرضيات البحث:

1. باعتبار النظام المحاسبي المالي ذو ركيزة دولية فإنه لا يتوافق مع النظام الضريبي الذي كان يتماشى مع المخطط المحاسبي الوطني في ظل انتهاز الدولة اقتصاد موجه.
2. تعتبر الضرائب المؤجلة ذات أهمية في إبراز مصداقية القوائم المالية، لتحقيقها بعض المبادئ المحاسبية، والفصل بين النظامين المحاسبي والضريبي.
3. نظرا لتطبيق النظام المحاسبي المالي بصفة إجبارية وليست اختيارية، فالنقيد بمحتواه إلزامي، فالضرائب المؤجلة واجب تطبيقها حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

4. المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي توافق المعايير المحاسبية الدولية 12

IAS

5. الفروق المؤقتة سواء كانت قابلة للخصم أو خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الجبائي هي المولدة للضرائب المؤجلة.

6. تعتبر معالجة الضرائب المؤجلة للفروق الموجودة بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية ذو أهمية كبيرة عند حساب الضريبة على الأرباح و النتيجة المحاسبية الصافية.

أسباب اختيار الموضوع:

من بين الأسباب الدافعة لاختيار هذا الموضوع هو اعتبار الضرائب المؤجلة من المستجدات التي تضمنها تطبيق النظام المحاسبي المالي، ونظرا لأهميتها المحاسبية وأثرها على جودة القوائم المالية، و إدماج بين الأثر الضريبي و المحاسبي في معالجتها , و محاولة حصرها في مرحلة ما قبل الأخيرة لإقفال الحسابات و إعداد القوائم المالية و هي حساب الضريبة على الأرباح من خلال عملية تحديد النتيجة الجبائية و تحليل الفروقات بين طبيعة القاعدة المحاسبية و الجبائية , إضافة لاعتبارها من الأمور التي كانت تقل وضوحا في مجال المحاسبة بالنسبة لأصحاب المهنة.

كما أن هناك دافع شخصي يتمثل في تخصص المحاسبة بالدرجة الأولى والرغبة في البحث والإلمام بالجوانب المحاسبية بالدرجة الثانية.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى:

- إظهار مراحل التعديل على مستوى النظام المحاسبي في الجزائر منذ الاستقلال إلى يومنا هذا إضافة إلى أثر تبني النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي؛
- التطرق لكيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي، والتلميح إلى مدى أهميتها وأثرها على جودة القوائم المالية؛

مقدمة عامة

- التحكم في معالجة الضرائب المؤجلة في النظامين المحاسبي و الضريبي،
- تحليل و فهم الفروقات بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية و دور الضرائب المؤجلة في تسويتها.
- أثر الضرائب المؤجلة عند تحديد النتيجة الجبائية و حساب الضرائب على الأرباح و تحديد النتيجة المحاسبية الصافية.
- التعرف على الضرائب المؤجلة في الميدان التطبيقي من حيث نشأتها وطرق معالجتها.

منهج البحث:

ارتكزت دراستنا في الجانب النظري على المنهج الوصفي، من أجل إبراز المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي، إضافة لتحديد مفاهيم ذات الصلة بالضرائب المؤجلة ودعمها بأمثلة. كما أننا اعتمدنا على طريقة دراسة حالة في الجانب التطبيقي، محاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الشركة مجمع صيدال لصناعة المواد الصيدلانية .

هيكل البحث:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية، قسمنا المذكرة لثلاثة (03) فصول، فصلين (02) خصصناهما للجانب النظري وفصل واحد (01) للجانب التطبيقي.

حيث جاء الفصل الأول تحت عنوان "انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي" متضمنا لمبحثين، المبحث الأول بعنوان "ماهية النظام المحاسبي المالي" أين تم التعريف بالنظام المحاسبي المالي وإبراز مراحل إصلاح النظام المحاسبي في الجزائر، أما المبحث بعنوان "النظام الضريبي ومدى انسجامه مع التغيرات المحاسبية" جاء فيه التعريف بالنظام الضريبي ومكوناته إضافة للتطرق إلى العلاقة بين النظامين المحاسبي والضريبي. في حين جاء الفصل الثاني تحت عنوان "الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي" متضمنا لثلاثة مباحث ، فبالنسبة للمبحث الأول بعنوان "ماهية الضرائب المؤجلة" والذي من خلاله عرفنا الضرائب المؤجلة بنوعها والتطرق لأهميتها، أما المبحث الثاني بعنوان "الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي"تسنى لنا من خلاله التلميح لما جاء في المعايير المحاسبية الدولية حول الضرائب

مقدمة عامة

المؤجلة، إضافة إلى المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي ، أما المبحث الثالث بعنوان معالجة الضرائب المؤجلة عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تسنى لنا من خلاله حصر لمختلف المعالجات للضرائب المؤجلة التي تنشأ لوجود الفوارق بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية عند حساب الضريبة على الأرباح و حساب النتيجة المحاسبية الصافية.

أما الفصل الثالث والمتعلق بالجانب التطبيقى جاء تحت عنوان "الضرائب المؤجلة في الشركة مجمع صيدال لصناعة المواد الصيدلانية في تحيد النتيجة المحاسبية الصافية بانطلاق من النتيجة المحاسبية قبل الضريبة الى النتيجة الجبائية " يتضمن مبحثين، الأول بعنوان "تقديم ميدان التريص وإعداد الدراسة التطبيقية" حيث قدمنا من خلاله مجمع صيدال ، والمبحث الثاني بعنوان " معالجة الضرائب المؤجلة في الشركة مجمع صيدال في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية " تضمن مختلف الضرائب المؤجلة التي يتم تسجيلها وكيفية معالجتها محاسبيا و جبائيا في الشركة.

الفصل الأول: انعكاسات

النظام المحاسبي المالي

على النظام الضريبي

الجزائري

تمهيد

نظرا للتغيرات الاقتصادية التي لحقت بالعالم، كان من الضروري على الجزائر أن تواكبها أو قد تجد نفسها في عزلة عن باقي الدول، ويصعب عليها التعامل مع غيرها على مستوى كل الأصعدة، هذا ما جعل الجزائر تفضل السير على أسس المعايير المحاسبية الدولية انطلاقا من إلغاء المخطط المحاسبي الوطني "PCN" وإعداد نظام محاسبي مالي "SCF" يخضع للمقاييس الدولية ويدفع بعجلة اقتصادها إلى ما يعرف باقتصاد السوق.

ولقد طرأ إثر الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي عدة تغيرات وإصلاحات من أجل سد الفجوات بين النظام الجديد والأنظمة التي لها علاقة به كالنظام الضريبي الجزائري.

ومن خلال هذا الفصل سنتطرق لانعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري، وذلك بمعالجة كل من النظامين على حدة، مع الإشارة إلى العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي، إضافة إلى تسليط الضوء على الاختلافات المنجزة عن هذا التغير.

من أجل التفصيل فيما سبق قسمنا الفصل لمبحثين (02):

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: النظام الضريبي ومدى انسجامه مع التغيرات المحاسبية

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

بعد الاستقلال مباشرة استمرت الجزائر في اعتماد النظام المحاسبي العام الفرنسي "PCG" واضطرت لذلك بسبب صعوبة إعداد نظام جديد، رغم هذا عرف المجال المحاسبي محاولات لتعويض الـ "PCG" كللت في النهاية بإصدار المخطط الوطني المحاسبي "PCN" عام 1975، عرف هذا الأخير العديد من النقائص والانتقادات من ذوي المهنة والتخصص حيث لم يعد بإمكانه تلبية احتياجات الاقتصاد الوطني والمستثمرين، ونظرا لرغبة الجزائر في الانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق والانضمام لبعض الهيئات الدولية، أصبح من الضروري التفكير في إصلاح جذري للنظام المحاسبي، فمن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى آخر إصلاح قامت به الدولة الجزائرية من أجل الالتحاق بمن سبقها من دول في مجال الاقتصاد والمحاسبة.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سنلقي الضوء على مفهوم النظام المحاسبي المالي ونطاق تطبيقه، إضافة للتفصيل في محتواه المتضمن في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007.

1) مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

يعتبر النظام المحاسبي المالي "SCF" آخر منتج لعملية إصلاح النظام المحاسبي، بعد إخفاق لجنة المخطط الوطني للمحاسبة في أشغالها التي توقفت سنة 2001، تم إلقاء المهمة على عاتق المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي، حيث باشر هذا الأخير أشغاله بتمويل من البنك العالمي، في 25 نوفمبر 2007 تم إصدار القانون رقم 07-11 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي ويدعى هذا الأخير في نص القانون بالمحاسبة المالية، وجاء في المادة الثالثة (03) من هذا القانون أن "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹، هذا التعريف يعتبر من الناحية الاقتصادية في حين أنه من الناحية القانونية يمكن تعريف نظام المحاسبة المالية على أنه "مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها"².

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 07-11، العدد رقم 74، 25-11-2007، المطبعة الرسمية، الجزائر، ص 03.
2 كتوش عاشور، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا-العدد السادس، مخبر العولمة واقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، 2009، ص 291.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

يمكن كذلك أن نسقط تعريف النظام المحاسبي الموحد كما يسمى في بعض الدول على النظام المحاسبي المالي حيث عرف على أنه "يتمثل في مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على مستوى الوحدة الاقتصادية، وإعداد قوائم وحسابات ختامية وموازنات تخطيطية في إطار محدد من الأسس والقواعد والاصطلاحات و التعاريف وذلك لخدمة أهداف معينة"¹.

أما فيما يخص مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي فقد جاء في المواد 02،04،05 من القانون 07-11، حيث أنه نصت المادة (02) أن أحكام هذا القانون (07-11) تطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، باستثناء الأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، أما المادة (04) تضمنت إلزامية مسك المحاسبة المالية من قبل:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

وبالنسبة للمادة (05) من نفس القانون جاءت بإمكانية مسك محاسبة مالية مبسطة من قبل الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، هذا الحد جاء بتفاصيله القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والشروط المطلوبة من أجل مسك محاسبة مالية مبسطة ملخصة في الجدول رقم (1) التالي:

النشاط	رقم الأعمال	عدد المستخدمين
التجاري	10.000.000	
الإنتاجي والحرفي	6.000.000	09 أجراء يعملون ضمن وقت كامل
الخدماتي والنشاطات الأخرى	3.000.000	

المصدر: من إعداد الطالب

¹ عليّ محروس شادي، النظام المحاسبي الموحد، مكتبة عين شمس، مصر، 1984، ص 11.

(2) محتوى النظام المحاسبي المالي:

إضافة لمفهوم ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي فقد جاء خلال القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الإطار المفاهيمي لـ "SCF" والذي يتضمن بدوره الإطار التصوري، المبادئ المحاسبية، والمعايير المحاسبية، كما احتوى القانون على تنظيم المحاسبة، الكشوف المالية، الحسابات المجمعّة والحسابات المدمجة، وتغيير التقديرات والطرق المحاسبية. أتبع هذا القانون بـ:

- مرسوم تنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008؛
- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008؛
- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07 أبريل 2009؛
- تعليمة وزارية رقم 02 مؤرخة في 29 أكتوبر 2009.

1.2 الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:

أ. الإطار التصوري:

يعتبر الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي منجها لإعداد المعايير المحاسبية ويسمح هذا الإطار بإيجاد حلول لبعض المعاملات وفهمها والتي لم تعالج بموجب معيار معين وغير منصوص عليها في التنظيم المحاسبي، كما يعرف المفاهيم التي تعد وتعرض على أساسها الكشوف المالية من بينها الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية.

ومن بين أهداف الإطار التصوري المساعدة في:¹

- تطوير المعايير؛
- تحضير الكشوف المالية؛
- تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية؛
- إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد رقم 27، 08-05-2008، المطبعة الرسمية، الجزائر، ص 11.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

ب. المبادئ المحاسبية:

تعتبر المبادئ المحاسبية من الشروط الضرورية لإعداد الكشوف المالية من أجل أن تكون هذه الأخيرة ذات مصداقية وتعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، وتتمثل هذه المبادئ في:

- محاسبة التعهد: تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها.¹
- استمرارية الاستغلال: تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل القريب. وإذا لم يتم إعداد الكشوف المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبينة ومبررة ويحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في الملحق.
- قابلية الفهم: المعلومة الواضحة تكون قابلة وسهلة للفهم، فإن توفرت فيها هذه الخاصية ستسمح لمستعملها بأخذ صورة عن وضعية المؤسسة وإمكانية إبداء الرأي الصواب.
- الملائمة: نقول على أن المعلومة المحاسبية أنها ملائمة إذا وجدت فيها خاصية التأثير على اتخاذ القرار وأنه يمكن لمستعملها أن يقيم من خلالها الأحداث الماضية والحالية أو حتى المستقبلية.
- المصداقية: إذا انعدمت الأخطاء في المعلومة المحاسبية يمكن وصفها بمعلومة ذات مصداقية تعطي لمستعملها الثقة عند استخدامها والاستعانة بها.
- قابلية المقارنة: يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في الكشوف المالية على أساس النوعية للملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.
- التكلفة التاريخية: على أساس هذا المبدأ يتم إدراج كلا من عناصر الأصول، الخصوم، المنتوجات والأعباء في القوائم المالية بالتكلفة التاريخية لتاريخ معاينتها مع إهمال أثر تغيرات السعر وتطور القدرة الشرائية للعملة، ونستثنى مما سبق الأصول والخصوم الخصوصية التي يتم تقييمها بقيمتها الحقيقية.
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: تقيد العمليات في المحاسبة وتعرض ضمن الكشوف المالية طبقاً لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي، دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، مرجع سابق، ص 11.

ج. المعايير المحاسبية:

جاء تعريف المعايير المحاسبية في المادة التاسعة والعشرون (29) من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 على أنها "وسائل تقنية ناتجة عن الإطار التصوري والتي تحدد طرق التقييم ومحاسبة عناصر الكشوف المالية"، وقسمت هذه المعايير إلى:

- **معايير متعلقة بالأصول تتمثل في:**
 - ✓ تثبيات عينية ومعنوية؛
 - ✓ تثبيات مالية؛
 - ✓ مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ.
- **معايير متعلقة بالخصوم تتمثل في:**
 - ✓ رؤوس أموال خاصة؛
 - ✓ إعانات؛
 - ✓ مؤونات المخاطر؛
 - ✓ قروض وخصوم مالية أخرى.
- **معايير متعلقة بقواعد التقييم والمحاسبة تتمثل في:**
 - ✓ أعباء؛
 - ✓ منتوجات.
- **معايير ذات صفة خاصة تتمثل في:**
 - ✓ تقييم الأعباء والمنتوجات المالية؛
 - ✓ الأدوات المالية؛
 - ✓ عقود التأمين؛
 - ✓ عمليات منجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير؛
 - ✓ عقود طويلة المدى؛
 - ✓ ضرائب مؤجلة؛
 - ✓ عقود تمويل الإيجار؛
 - ✓ امتيازات المستخدمين؛
 - ✓ العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية؛

2.2 تنظيم المحاسبة:

تضمن الفصل الثالث من القانون 07-11 تنظيم المحاسبة وذلك بتخصيص المواد من 10 إلى 24 من أجل توضيح هذا التنظيم، جاء في هذا الإطار ما يلي:

- وجوب تميز المحاسبة بالانتظام والمصدقية والشفافية في مسك المعلومات المحاسبية؛
- الإجراءات الضرورية لتنظيم الرقابة الداخلية والخارجية تحدد تحت مسؤولية الكيان؛
- مسك المحاسبة بالعملة الوطنية؛
- اعتماد المعايير المحاسبية من أجل تحويل العملة الأجنبية الخاصة بالعمليّة إلى عملة وطنية؛
- تخضع أصول وخصوم الكيان إلى جرد كمي ونقدي مرة واحدة سنويا على الأقل؛
- عدم إمكانية إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم أو المنتوجات والأعباء في غياب الأسس القانونية والتعاقدية؛
- إخضاع التسجيل المحاسبي لمبدأ القيد المزدوج باستعمال حسابين على الأقل على أن يكون أحدهما دائن والآخر مدين مع تساوي المبالغ بين الطرفين؛
- إرفاق كل تسجيل محاسبي بمصدر المعلومة والوثيقة الثبوتية المؤرخة المعتمد عليها بمثابة دليل عن مصداقية المعلومة؛
- إمكانية تلخيص العمليات اليومية من نفس طبيعة والواقعة بنفس المكان في وثيقة محاسبية واحدة؛
- مسك الدفاتر المحاسبية المتمثلة في دفتر اليومية الذي تسجل فيه حركات الأصول، الخصوم، الأعباء، المنتوجات، والأموال الخاصة، والدفتر الكبير الذي يحتوي على مجموع حركات الحسابات، ودفتر الجرد الذي تنقل إليه الميزانية وحساب النتائج، مع إمكانية تفريع الدفترين اليومي والكبير إلى سجلات مساعدة؛
- ضرورة الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لمدة 10 سنوات بداية من إقفال كل سنة مالية؛
- الكيانات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة مكلفة بضبط يومي لإيراداتها ونفقاتها، مع أنها ملزمة بحفظ الوثائق الثبوتية لمدة عشر (10) سنوات؛
- ترقيم مقر الكيان والتأشير على دفترتي الجرد واليومية من طرف رئيس المحكمة؛
- إمكانية مسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، هذه الأخيرة ملزمة بتلبية مقتضيات الحفظ والعرف والأمن والمصدقية واسترجاع البيانات.

3.2 الكشوف المالية:

تتمثل الكشوف المالية التي فرضها القانون 07-11 على الكيانات الخاضعة له في:

- الميزانية (قائمة المركز المالي): هي قائمة تتضمن أصول وخصوم الكيان مع فصل العناصر الجارية عن العناصر غير الجارية في تاريخ معين.
- حساب النتائج (قائمة الدخل الشامل): يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.¹
- جدول سيولة الخزينة (قائمة التدفقات النقدية): هو قائمة تعرض التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية التي تمت خلال فترة مالية معينة في الكيان. والهدف من إعدادها هو منح إمكانية لمستقبلي الكشوف المالية من أجل تقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وكذا معلومات حول سيرورة هذه الأخيرة.
- جدول تغيرات الأموال الخاصة (قائمة التغيرات في حقوق الملكية): هي قائمة توضح التغيرات التي تطرأ على الأموال الخاصة خلال دورة محاسبية معينة، وتزداد الأموال الخاصة بالأرباح وتنتقص بالخسائر الناتجة عن النشاط الاقتصادي للمؤسسة، كما تنتقص بتوزيع حصص الأرباح.²
- ملحق الكشوف المالية (الملاحظات): هي قائمة نثرية لا يشترط أن تكون في جدول، تحتوي على كل التفاصيل المتعلقة بإعداد القوائم المالية السابقة من طرق محاسبية معتمدة، توضيحات فيما يخص الشراكة، الارتباط والتنازل بين الوحدات وخبرات التقييم وغيرها من المعلومات التوضيحية التي يمكن أن تسجل في عشرات أو مئات الصفحات.³

4.2 الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة:

أ. الحسابات المجمعة (المركبة): الكيانات التي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس المركز الاستراتيجي لاتخاذ القرارات، واقعة أو غير واقعة في الإقليم الوطني، دون أن تكون بينها روابط قانونية

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، مرجع سابق، ص 14.

2 بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية الجزء الأول، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الثانية، 2015، ص 40.

3 بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 40.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

"بالسيطرة" تقوم بإعداد وتقديم حسابات، تسمى على سبيل الوجوب "حسابات مركبة" كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.¹

والكيانات التي من شأنها إعداد هذا النوع من الحسابات تتمثل في:

- كيانا تسييره اشخص معنوي واحد أو نفس مجموعة أشخاص لهم مصالح مشتركة؛
 - كيانا تنتمي إلى قطاعات التعاونيات أو التعااضديات وتشكل مجموعة متجانسة ذات قيادة و إستراتيجية مشتركة؛
 - كيانات هي جزء من مجموع بعينه غير ملحق قانونا بالشركة المشرفة (أو المشرفة الفرعية) ولكن لها نفس النشاط و تابعة لنفس السلطة؛
 - كيانات لها في ما بينها هياكل مشتركة أو علاقات تعاقدية واسعة بما فيه الكفاية لينشأ عنها سلوك اقتصادي من سقفا لزم؛
 - كيانات ترتبط فيما بينها باتفاقات قاسم النتيجة (أو أي اتفاقية أخرى) ملزم بما فيها لكفاية، وكامل لكي يكون تركيب حساباتها أكثر تمثيلا لأنشطتها و لعملياتها منهل لحسابات الشخصية لكل واحدة منها.
- ب. الحسابات المدمجة: الكيان الموجود مقره والقائم نشاطه الرئيسي بالإقليم الوطني، والكيان ذاته مشرف على غيره من الكيانات، يقوم بإعداد ونشر القوائم المالية السنوية المدمجة لكل الكيانات؛ والهدف من دمج الحسابات هو عرض الوضعية المالية والنتيجة للكيانات على أنها لوحدة اقتصادية.

5.2) تغيير التقديرات والطرق المحاسبية:

تتمثل الطرق المحاسبية في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية، والواجبة التطبيق من طرف الكيان بصفة دائمة من أجل إعداد وعرض القوائم المالية، ولقد جاء في الفصل السادس من القانون 07-11 مواد تتمحور حول تغيير التقديرات والطرق المحاسبية نذكر أهم النقاط الواردة:²

- يركز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جيدة، والتي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر والحصول عليها؛
- تغيير الطرق المحاسبية يخص تغير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي يطبقها الكيان، بهدف إعداد وعرض الكشوف المالية؛

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 19، 25-03-2009، المطبعة الرسمية، الجزائر، ص 18.

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 07-11، مرجع سابق، ص 06.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض الكشوف المالية للكيان المعني.

المطلب الثاني: أسباب وأعمال إصلاح النظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى كل من الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى تبني النظام المحاسبي المالي إضافة لأعمال الإصلاح المحاسبي منذ الاستقلال أي بمرحلتها، الانتقال كمرحلة أولى من المخطط المحاسبي العام الموروث من فرنسا إلى المخطط المحاسبي الوطني، ثم الانتقال من هذا الأخير للنظام المحاسبي المالي المطبق حاليا كمرحلة ثانية.

1) أسباب تبني النظام المحاسبي المالي

اتخذت الجزائر قرار الإصلاح المحاسبي وتبني النظام المحاسبي المالي "SCF" نظرا للنقائص التي عرفها المخطط المحاسبي الوطني وعدم إمكانيته على مسايرة اقتصاد السوق وتجلي أسباب خارجية وداخلية.

1.1 نقائص المخطط المحاسبي الوطني:

عُرف المخطط المحاسبي الوطني بمسايرته للاقتصاد المخطط، فبالتالي ظهرت نقائصه بمجرد رغبة الجزائر في التماشي مع التغيرات الاقتصادية، يمكن تقسيم النقائص إلى جانبين:

أ. نقائص في الجانب المفاهيمي:

- انعدام الإطار المفاهيمي: نتج عن غياب الإطار المفاهيمي صعوبة في إيجاد حلول لبعض المعاملات المحاسبية التي لم يتطرق المخطط المحاسبي الوطني لمعالجتها.
- عدم تحديد مستخدمي المعلومة المحاسبية: المعلومات المنتجة من قبل المخطط المحاسبي الوطني موجهة في مجملها وبشكل أساسي إلى المؤسسات وهيئات الإحصاء، وغير مهمة كثيرا للمستعملين الآخرين باعتبارها تحتوي على معلومات رقمية لا تساعد على اتخاذ القرارات ولا تعبر عن الوضعية الاقتصادية الصادقة للمؤسسة¹.

1 بكطاش فتيحة، دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/2011، ص 142.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- التتميط المحاسبي: لم يجعل المخطط المحاسبي الوطني منهجا لإعداد المعايير المحاسبية، وترك أمر التجديد على مستوى المحاسبات القطاعية، وإن عدم تطوير المحاسبة التحليلية والتحليل المالي كان لهما الأثر كذلك في غياب المعايير المحاسبية.
- عدم شرح المصطلحات المحاسبية: عند إعداد المخطط المحاسبي الوطني لم يتم شرح المصطلحات التي يستعملها المخطط، حيث من الضروري وضع مفاهيم للمصطلحات تساعد ذوي المهنة على الفهم والتطبيق.

ب. نقائص الجانب التطبيقي:

❖ نقائص متعلقة بالتسجيل والتقييم:

لقد عرف الـ "PCN" نقائص في الجانب التطبيقي فعلى سبيل المثال¹:

- إن المخطط المحاسبي الوطني يُظهر المصاريف الإعدادية ضمن الأصول بينما هي لا تمثل قيمة مالية قابلة للاستخدام، لأنها أعباء تدخل ضمن تكلفة الأصول التي مكنت من الحصول عليها أو نفقات متعلقة بالدورة التي حدثت فيها؛
- عدم تسجيل بعض العناصر الاستثمارية مثل الأصول الثابتة المحصلة بقروض إيجارية، بالنظر إلى الشكل القانوني للعقد الذي هو عقد كراء من الناحية الشكلية، ولكنه من ناحية المضمون الاقتصادي تمويل حقيقي لعملية استثمار فعلية؛
- عدم إظهار شهرة المحل التي تمثل عنصرا معنويا ينتج عن نشاط المؤسسة وقدرتها الربحية وتشكل قيمة حقيقية كلما أمكن تقييمها وإن لم تتجسد ماديا، على الرغم من وجود حساب لها في المخطط المحاسبي الوطني؛
- عدم تسجيل كثير من المخصصات المرتبطة بكثير من النفقات المحتملة وتوزيعها على مختلف الدورات مثل المؤونات المتعلقة بمخصصات الإحالات على التقاعد... إلخ؛
- عدم انضباط قواعد الاعتراف بالإيرادات خاصة لبعض الأنشطة ذات الطبيعة الخاصة، وكيفية توزيعها على الدورات المالية، كما في حالة عقود الإنشاء وعلاوات تسديد القروض السندية.

❖ نقائص متعلقة بالقوائم المالية:

1 آيت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي خلال الفترة "2010-2013"، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص النقود والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013/2014، ص 237.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

تتمثل قوائم المخطط المحاسبي الوطني في سبعة عشر (17) قائمة كلها عبارة عن جداول نشير لنقائصها فيما يلي:

- الميزانية: في المعطيات التي تحملها الميزانية للدورة "N" لا وجود لمعطيات الدورة المحاسبية التي تسبقها، مما يصعب عملية المقارنة، ويستوجب الأمر من الفرد اللجوء إلى الجداول التفسيرية؛
- جدول حسابات النتائج: في هذه القائمة أيضا لا وجود لمعطيات الدورة المحاسبية التي تسبق الدورة "N"، كما أنها لا تسمح بالتمييز بين النتيجة الجارية والمالية؛
- إهمال قائمة التدفقات النقدية رغم أهميتها المتمثلة في توضيح حركة المدفوعات والمقبوضات خلال الدورة وأسباب التغير في رصيد النقدية.

2.1 الأسباب الخارجية والداخلية:

بالإضافة إلى النقائص المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني تجلت أسباب خارجية وداخلية دفعت بالجزائر إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية "IAS/IFRS" نذكر منها ما يلي:¹

- أ. الأسباب الخارجية:
- يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة؛
- ظهرت، في عدة بلدان، احتياجات إضافية في التمويل من القطاع الخاص وذلك بعدما تحولت مهمة الدولة، من راعية لهذا القطاع إلى مشرفة عليه؛
- عند البحث عن موارد مالية جديدة، أصبحت المؤسسات لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ للأسواق المالية الدولية؛
- يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في إطار الاقتصاد العالمي الذي لا يعترف بالحدود الجمركية؛
- يشترط عند الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق المالية الدولية، الامتثال بالمعايير المحاسبية الدولية؛
- يستلزم التفتح الاقتصادي، استعمال معلومات صحيحة، وموثوقة، وموحدة ومعدة وفق معايير محاسبية دولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

¹ جمال لعشيبي، محاسبة المؤسسة والجباية وفقا للنظام المحاسبي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 10-11.

ب. الأسباب الداخلية:

- تحول دور الدولة، في الميدان الاقتصادي والتجاري، من طرف فعال إلى دور منظم؛
- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى والتوجه الاقتصادي الحالي للبلاد؛
- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية، وتم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة؛
- أصبحت النظرة القانونية، في المخطط المحاسبي الوطني، تغطي على النظرة الاقتصادية؛
- بحثا على أكثر ضمانات عند وقوعها المحتمل في الإفلاس، أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ "الحيطة والحذر" بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ "الصورة الوافية"؛

يفتقر نظام 1975 للإطار المفاهيمي، الذي من شأنه، أن يقلل من البدائل المقدمة من طرف المهنيين عند تقديمهم، لحلول تخص نفس الإشكالية أو التساؤل.

(2) أعمال إصلاح النظام المحاسبي

عرفت أعمال إصلاح النظام المحاسبي مرحلتين أساسيتين منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، حيث تمثلت المرحلة الأولى في الانتقال من النظام المحاسبي العام "PCG" لسنة 1957 إلى المخطط المحاسبي الوطني "PCN"، أما المرحلة الثانية كانت بالانتقال من الـ "PCN" إلى النظام المحاسبي المالي "SCF".

1.2 المرحلة الأولى: الانتقال من النظام المحاسبي العام "PCG" إلى المخطط المحاسبي الوطني "PCN"

إن استعمال النظام المحاسبي العام من قبل الدولة الجزائرية عبارة عن سد لثغرة كانت قد نتسبب لها في عرقلة نشاطها الاقتصادي، فقد دعا القانون رقم 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 إلى الاستمرارية في انتهاج القوانين المؤرخة من قبل فرنسا، إلى أن جاءت أول محاولة لتعويض الـ "PCG" كانت سنة 1969، تميزت هذه المحاولة بقصر مدتها، فحسب المادة (19) من الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 31 ديسمبر 1969 "تخضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري وكذا الشركات الوطنية ابتداء من أول جانفي سنة 1971 إلى مخطط محاسبة نموذجي يتخذ بموجب مرسوم بناء على اقتراح وزير الدولة المكلف بالمالية والتخطيط في أجل أقصاه 30 جوان سنة 1970"¹ وكانت نتيجتها فشل اللجنة التابعة لوزارة المالية والتخطيط في مهمتها لإعداد مخطط محاسبي جديد.

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 110، 31-12-1969، المطبعة الرسمية، الجزائر، ص 04.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

عرفت هذه المرحلة من الإصلاح محاولة ثانية كانت انطلاقتها تحت الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 والمتضمن لتنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب، فقد نصت المادة (22) من الأمر بتشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة "CSC" أما المادة (38) نصت على مهمة هذا الأخير في تحضير المخطط الحسابي العام الجديد المنصوص عليه في المادة (19) من الأمر رقم 69-107، فتم إلقاء المشروع على عاتق لجنة التوحيد التابعة لـ "CSC" وبعض الخبراء من الـ "CNC" الفرنسي إضافة إلى خبير تشيكوسلوفاكي، كللت هذه المرحلة بتبني الجزائر للمخطط المحاسبي الوطني "PCN" سنة 1973 ودخل حيز التنفيذ بصفة إجبارية بداية من الفاتح جانفي لسنة 1976 حسب ما نصت به المادة الأولى من الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 29 أبريل 1975 والمتضمن للمخطط المحاسبي الوطني.

2.2 المرحلة الثانية: الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني "PCN" إلى النظام المحاسبي المالي "SCF"

نظرا لعدم تماشي المخطط المحاسبي الوطني مع اقتصاد السوق وغيره من الأسباب، لجأت الجزائر لمرحلة ثانية من الإصلاح، كانت البداية في سنة 1998 بتشكيل فريق عمل من خبراء جزائريين سمي بلجنة المخطط المحاسبي الوطني، تمحور عمل هذه اللجنة على طرح استبيانين على أصحاب المهنة، الأول تم تقديمه في جانفي سنة 1999، أما الثاني قدم في جوان من سنة 2000، لكن كل هذا لم يأتي بنتائج فتوقفت أعمال اللجنة سنة 2001، وأقيمت المهمة على عاتق المجلس الوطني المحاسبة الفرنسي و بتمويل من البنك الدولي، فوضعت ثلاثة مراحل للمهمة تمثلت في:¹

- المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية؛
- المرحلة الثانية: تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسة؛
- المرحلة الثالثة: وضع نظام محاسبي جديد.

بمجرد الانتهاء من المرحلة الأولى تم اقتراح ثلاثة استراتيجيات على النحو التالي:

- الإستراتيجية الأولى: الاحتفاظ بهيكل المخطط المحاسبي الوطني وإطراء إصلاحات على ما يخالف البيئة القانونية والاقتصادية في الجزائر؛
- الإستراتيجية الثانية: إصلاح المخطط المحاسبي الوطني ليتطابق مع المعايير المحاسبية الدولية؛

1 شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2008، ص

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- الاستراتيجية الثالثة: إعداد نظام محاسبي جديد يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

بعد أن طرحت هذه الاستراتيجيات الثلاثة على المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري قام باختيار الاستراتيجية الثالثة، وبهذا تم إعداد النظام المحاسبي المالي "SCF" الذي تضمنه القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والذي دخل حيز التنفيذ بداية من 01 جانفي 2010.

المطلب الثالث: أهداف اعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي ومميزاته

سنتناول في آخر مطلب من المبحث الخاص بالنظام المحاسبي المالي أهداف تبني هذا الأخير من قبل الدولة الجزائرية إضافة إلى المميزات التي جعلته يحل محل المخطط المحاسبي الوطني.

(1) أهداف النظام المحاسبي المالي:

من المنطقي أن وراء الإصلاح الذي مس الجانب المحاسبي في الجزائر أهداف، هذه الأخيرة يمكن اعتبارها ثمرة الإصلاح التي تصنع الفارق بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، وعلى سبيل ذكر الأهداف يمكن أن نلمح لبعضها فيما يلي:

- يهدف مشروع الإصلاح لجعل النظام المحاسبي الجزائري يتماشى والأنظمة المحاسبية الدولية، مع السماح لها بالاستفادة من تجربة الدول التي سبقتها في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية، كما يمنحها مكانة بين المنظمات الدولية بصفة عامة والمالية بصفة خاصة؛
- يسهل النظام المحاسبي المالي التعامل بين المؤسسات الاقتصادية المحلية والمؤسسات الأجنبية التي يتوافق نظامها المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية "IAS/IFRS"؛
- يمكن للمستثمر الأجنبي بأن يقوم بأعماله المحاسبية دون العراقيل المتمثلة في اختلاف الطرق والأنظمة؛
- تسجيل المعاملات المحاسبية بطريقة موثوقة تسمح بإعداد التصريحات الجبائية بمصادقية؛
- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير¹.

(2) مميزات النظام المحاسبي المالي:

- النظام المحاسبي المالي يجعل تطبيقنا المحاسبي أكثر تطابقا مع التطبيق المحاسبي العالمي لارتكازه على معايير محاسبية دولية، وهذا ما كان يفتقده المخطط المحاسبي الوطني؛

1كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 293.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- يمكن النظام المحاسبي المالي أصحاب المهنة من إعداد معلومات مالية تتميز بدقة تسمح بعكس صورة صادقة على الوضعية المالية للمؤسسة؛
 - يتضمن النظام المحاسبي المالي المبادئ والقواعد التي توضح طرق تسجيل المعاملات المحاسبية وإعداد القوائم المالية والحد من مخاطر التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد وتسهيل عملية مراجعة الحسابات؛
 - يوفر النظام المحاسبي المالي للمستثمرين معلومات مالية ذات مصداقية وقابلة للمقارنة تسهل عليهم عملية اتخاذ القرارات؛
 - يسمح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات الصغيرة بتطبيق نظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة؛
 - محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتها من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية¹.
- صاحب تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الذي يعتبر خطوة متميزة مست الجانب الاقتصادي، تأثيرات على الجانب الضريبي وتجلت اختلافات هذا ما نهدف لتوضيحه من خلال المبحث الموالي.

¹أكتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 296.

المبحث الثاني: النظام الضريبي ومدى انسجامه مع التغيرات المحاسبية

تعتبر الضرائب مصدرا لتعبئة خزينة الدولة وأداة لإنعاش الجانب الاقتصادي والاجتماعي، وتمثل الضريبة وحدة تُشكل النظام الضريبي، هذا الأخير هو محور هذا المبحث، ومن أجل الإلمام بمختلف جوانبه قسمنا المبحث إلى ثلاث (03) مطالب، حيث يتناول المطلب الأول مفهوم ومقومات النظام الضريبي، أما المطلب الثاني فخصصناه لهيكل النظام الضريبي الجزائري، في حين المطلب الثالث والأخير يتضمن أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري.

المطلب الأول: مفهوم ومقومات النظام الضريبي

من خلال هذا المبحث سنتطرق لمفهوم النظام الضريبي إضافة إلى مقوماته التي تسمح له بأن يعرف نجاحا بفضل التكامل الحاصل بينها.

لقد عُرف النظام الضريبي على أنه "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"¹، كما عرف كذلك على أنه "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"²، ومن الباحثين من نظر للنظام الضريبي من زاويتين، الأولى تتضمن المفهوم الواسع للنظام الضريبي حيث يُعتبر هذا الأخير "مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها Superposition إلى كيان (أو وجود) ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأسمالي عنها في مجتمع اشتراكي كما تختلف صورته في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف"³، أما الزاوية الثانية فتشمل المفهوم الضيق

1 ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 19.

2 حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص 22.

3 يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص 19.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

للنظام الضريبي حيث عرف على أنه "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في ملامحه المتتالية من التشريع إلى الربط والتحويل"¹.

فمن خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن النظام الضريبي هو عبارة عن مجموعة ضرائب تحكمها وتسيرها تشريعات وقوانين هدفها تحقيق السياسة الضريبية للدولة.

ومن أجل نجاح النظام الضريبي وتحقيق أهدافه يجب أن يتوفر التكامل بين الأسس التي يركز عليها وتتمثل مقوماته فيما يلي:

أ. **الإدارة التشريعية:** تقوم الإدارة التشريعية بإصدار القانون الضريبي والأنظمة والقرارات المحددة للأفراد الخاضعين للضرائب ووعاء هذه الأخيرة مع طرق تحصيلها، إضافة لتحديد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي.

ب. **الإدارة التنفيذية:** تعود مهمة الإدارة التنفيذية إلى كونها الهيئة المنفذة للنظام الصادر عن الإدارة التشريعية، مع قيامها بإعداد توضيحات وتفسيرات في حالة ما وجد غموض على مستوى النظام وذلك بهدف تسهيل التطبيق العملي، فهذا النوع من الإدارة لا يمكن الاستغناء عنه كغيره من المقومات لأنه يلعب دور مهم في تحقيق أهداف النظام الضريبي.

ج. **المكلفون:** هم الأشخاص الطبيعيون (الأفراد) والأشخاص المعنويون (المؤسسات) المطالبون بتسديد ما عليهم من ضرائب للمصالح المعنية بالتحصيل.

د. **الهيئة القضائية:** يتمثل دور هذه الهيئة في دراسة وحل النزاعات التي تنشأ بين الأفراد المكلفين بتسديد الضريبة والإدارة التنفيذية، ومن الضروري أن تتمتع الهيئة القضائية بالاستقلالية والحياد التام تفاديا لأي ضغوطات قد تتولد من قبل الإدارة التنفيذية أو الأفراد المكلفين.

إضافة إلى ما سبق يجب توفر:²

- سياسة ضريبية متجانسة و متوازنة يراعي فيها كلا لقواعد الفنية الأصولية؛
- سياسة ضريبية متجانسة مع السياسات الاقتصادية الأخرى؛
- تشريع ضريبي مستقر و واضح يعبر عن السياسة الجبائية؛
- جهاز ضريبي على قدر عال من الكفاءة يتولى تنفيذ السياسة الضريبية.

1. يونس أحمد البطريق، مرجع سابق، ص 19.

2. كمال رزيق وبوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب البليدة، ص 03.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

مفهوم النظام الضريبي الذي ذكرناه يشمل جميع الدول، فهو لا يختلف من دولة لأخرى، لكن ما يختلف هو محتوى النظام الضريبي حيث أن هذا الأخير يرسم حسب أهداف كل دولة، وسنحاول فيما يلي التعرف على ما يحتويه النظام الضريبي للدولة الجزائرية.

المطلب الثاني: النظام الضريبي الجزائري

من خلال المطلب السابق نستنتج أن الضريبة تعتبر وحدة مكونة للنظام الضريبي، فهذا يدفعنا للتساؤل عن مفهوم الضريبة عن أنواعها وخصائصها، إضافة لما هو المقصود بالرسم قبل معرفة ما يتضمنه هيكل النظام الضريبي الجزائري، وهذا ما سنعالجه في هذا المطلب.

1) مفهوم الضريبة، خصائصها، وأنواعها

عُرفت الضريبة على أنها "فريضة مالية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقدا أو عينا دون مقابل مباشر لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق أهداف المجتمع"¹، وجاء كذلك أنها "فريضة إلزامية وليست عقابية يلزم الأفراد على أساسها بتحويل بعض الموارد الخاصة بهم للدولة جبرا وبدون مقابل لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف طبقا لقواعد ومعايير محددة"²، وقد عرفت كذلك بكونها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"³. وكتعريف شامل بالاستناد على ما سبق يمكن القول بأن الضريبة هي عبارة عن اقتطاع اجباري من قبل الدولة تُجاه المكلفين بها بغرض إنشاء مورد لتمويل الخزينة العامة للدولة تحقيق أهداف تخدم المجتمع.

فمن خلال التعاريف السابقة يمكننا استنتاج الخصائص التالية للضريبة:

- **إجبارية على المكلفين بها:** الضريبة تعتبر إجبارية على فئات محددة من المجتمع يحددها القانون الصادر عن الإدارة التشريعية، فالدولة تحدد الوعاء الضريبي، سعر الضريبة، وكيفية التحصيل من زمان ومكان، وعلى الأشخاص الخاضعون بصفة إلزامية وقانونية بتسديد ما عليهم للمصالح المعنية.

1 عبد الناصر إبراهيم نور وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2002، ص 13.

2 خطاب عزمي أحمد يوسف، الضرائب ومحاسبتها، دار الإعمار العلمي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 27.

3 محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004، ص 13.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- ليس لها مقابل: الأشخاص الخاضعون للضريبة لا يتلقون مقابلا عند دفعها، لكن للضرائب المحصلة من قبل الدولة سبيلا آخر يعود على أفراد المجتمع بالمنفعة، فدفع الضريبة له أثر مستقبلي.
- تحقيق أهداف المجتمع: تعتبر الضريبة أداة تستعملها الدولة بهدف تحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

فيما يخص أنواع الضريبة فهي تنقسم إلى:

- أ. **الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:** الضرائب المباشرة هي التي تقتطع من دخل أو رأس مال ويتحمل عبأها المكلف بها مباشرة ولا يمكن تحويل هذا العبء من فرد لآخر، أما الضرائب غير المباشرة فهي التي يفرضها القانون على المكلف ويمكن تحويل عبأها من فرد لآخر.
- ب. **الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة:** يقصد بالضريبة الوحيدة هو اعتماد الدولة على ضريبة رئيسية واحدة في إدارة احتياجاتها المالية أي إخضاع جميع المداخل لنفس الضريبة، مع إمكانية فرض ضرائب مكملة، أما في حالة الضرائب المتعددة فيقصد بها إخضاع كل دخل لضريبة معينة.
- ج. **الضرائب الشخصية والضرائب العينية:** الضرائب الشخصية هي الضرائب التي تراعي الظروف الشخصية ومدى قدرة المكلفين على تحمل عبئها عند فرضها عليهم، أما الضرائب العينية هي نوع تهتم بالأموال المتخذة كأساس لفرض الضريبة، أي لا يوجد تمييز بين المكلفين ولا يوجد مراعاة لمدى قدرتهم على تحمل عبء الضريبة.
- د. **الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:** الضرائب النسبية تعني تطبيق الضريبة وفقا لمعدل نسبي ثابت مع عدم مراعاة قيمة الوعاء الضريبي، في حين أن الضرائب التصاعدية فتعني تماشي معدل الضريبة والوعاء الضريبي بصفة طردية أي يزداد المعدل الضريبي بزيادة حجم الوعاء.
- هـ. **الضريبة على الدخل والضريبة على الثروة:** الضريبة على الدخل كما يوضح اسمها فهي تحسب على أساس الدخل وهذا النوع من الضرائب يتميز بالمرونة ويحقق قدر من العدالة على عكس الضريبة على الثروة التي تصيب رأس المال وتقضي تدريجيا على هذا الأخير مما يؤثر على المداخل.

2) مفهوم الرسوم وخصائصها

لقد عُرف الرسم على أنه "اقتطاع يؤدي لخدمة مقدمة، دون أن يكون هناك حتما تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة المؤداة"¹، كما عُرف على أنه "مبلغ نقدي، يدفع جبرا من قبل الأشخاص للدولة أو أحد

1محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص 72.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

مرافقها العامة، مقابل خدمة خاصة أو نفع خاص تقدمه لهم¹، فمما سبق يمكن أن نستخلص أن الرسوم عبارة عن مبلغ نقدي محدد وفق قانون يدفعه الأشخاص بصفة إجبارية لجهة معينة تابعة للدولة مقابل الاستفادة من خدمة ما، ومن خلال التعاريف يمكننا استنتاج خصائص الرسوم التالية:

- الصفة النقدية: الرسوم المدفوعة من قبل المكلفين تكون نقدا فقط وليس عينا، من أجل الحصول على الخدمة المطلوبة.
- الصفة الاجبارية: المقصود بهذه الخاصية أنه تدفع الرسوم إجباريا في حالة طلب خدمة معينة.
- المقابل في الرسم: دفع الرسوم من قبل الأفراد يكون بمنفعة تعود عليهم.

3) هيكل النظام الضريبي الجزائري 2019

يتكون النظام الضريبي الجزائري من ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة إضافة لرسوم على رقم الأعمال والجدول أدناه يوضح التفاصيل هيكل النظام:

1 سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، أطروحة ماجستير، تخصص منازعات ضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2004، ص 13.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

الجدول رقم (01): هيكلية النظام الضريبي الجزائري 2019

النظام الضريبي الجزائري 2022	
1	الضرائب المباشرة
	1. الضريبة على الدخل الإجمالي
	2. الضريبة على أرباح الشركات
	3. الضريبة الجزائرية الوحيدة
	4. الرسم على النشاط المهني
	5. رسم التطهير
	6. الضريبة على الأملاك
2	الرسوم على رقم الأعمال
	1. الرسم على القيمة المضافة
	2. الرسم الداخلي على الإستهلاك
	3. الرسم على المنتجات البترولية
3	الضرائب غير المباشرة
	1. رسم المرور
	2. رسم الضمان والتعيير
4	حقوق التسجيل
5	حقوق الطابع

المصدر: من إعداد الطالب

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

أ. الضرائب المباشرة: تتمثل فيما يلي:

• الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

جاء في المادة الأولى (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"¹، أما عن المداخل الخاضعة للضريبة فتتمثل في:

- الأرباح المهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:²

- الأشخاص الطبيعيون؛
- أعضاء شركات الأشخاص؛
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية؛
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها؛
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لنسب تصاعدية ملخصة في الجدول التالي:

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 10.

2 النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 02.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

الجدول رقم (02): النسب التصاعدية للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
%0	لا يتجاوز 240.000
%23	من 240.001 إلى 480.000
%27	من 480.001 إلى 960.000
%30	من 960.001 إلى 1.920.000
%33	من 1.920.001 إلى 3.840.000
%35	أكثر من 3.840.001

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.

• الضريبة على أرباح الشركات IBS:

جاء في المادة الخامسة والثلاثون بعد المئة (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات أو غيرها من الأشخاص المعنويين"¹، هذا ما يسمى بالضريبة على أرباح الشركات. ويتمثل الأساس الخاضع للضريبة في الربح الصافي الناتج بين:

- النتائج المحقق من طرف المؤسسة (مبيعات، عائدات استثنائية)؛
- نقائص الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات، ضرائب ورسوم مهنية...).

أما بالنسبة للشركات الخاضعة لهذا النوع من الضريبة هي:

- شركات رؤوس الأموال مثل: شركات ذات أسهم، شركات ذات مسؤولية محدودة، شركات بالتوصية ذات أسهم؛
- شركات الأشخاص الذين اختاروا خضوعهم للضريبة على أرباح الشركات؛
- الشركات المدنية التي اختارت خضوعها للضريبة على أرباح الشركات؛
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري؛

¹قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 32.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

- شركات منجزة لعمليات ومنتجات مثل: القيام بالوساطة في عمليات البيع والشراء، تأجير مؤسسة صناعية أو تجارية بما فيه العتاد... إلخ؛
- الشركات التعاونية واتحاداتها.

تحسب قيمة الضريبة وفقا لنسب حددها المشرع الجزائري كل نسبة تتعلق بنشاط معين كما هو موضح في الجدول :

الجدول رقم (03): نسب الضريبة على أرباح الشركات

النسبة الضريبة (%)	الأنشطة الخاضعة للضريبة
19	أنشطة إنتاج السلع.
23	أنشطة البناء، الأشغال العمومية، الري، الأنشطة السياحية والحمامات ما عدا وكالات الأسفار.
26	بقية الأنشطة.

المصدر: من إعداد الطالب

• الضريبة الجزائرية الوحيدة IFU:

هذا النوع من الضريبة يخص كل من الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط صناعي، تجاري، حرفي، أو مهنة غير تجارية والتي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين د.ج (8.000.000 د.ج)، ويخضع كذلك لهذه الضريبة المستثمرون أصحاب المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم: ANSEJ، ANGEM، CNAC.

• الرسم على النشاط المهني TAP:

يخضع لهذه الضريبة الأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 8.000.000 د.ج، وكذلك الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون أرباح مهنية ورقم أعمالهم يتجاوز 8.000.000 د.ج. معدل الرسم على النشاط المهني هو 1.5% ولكن قد يرتفع لمعدل 3% في حالة ما تعلق رقم الأعمال بأنشطة نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، و تعفى من هذه الضريبة في حالة نشاطات الإنتاج. وفيما يخص أنشطة البناء، الأشغال العمومية والري فمعدل الضريبة هو 1.5% مع تخفيض بنسبة 25%.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

• الرسم العقاري:

جاء في المادة الثامنة والأربعون بعد المئتين (248) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أنه "يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة"¹.

• رسم التطهير:

جاء في المادة الثالثة والستين بعد المئتين (263) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أنه "يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية"²، والرسم يكون عبء على المستأجر مع إمكانية تحمله مع المالك بصفة تضامنية.

• الضريبة على الأملاك:

تخص هذه الضريبة الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر، وكذلك الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر.

وتتعلق الضريبة على الأملاك بالملكيات التالية:

✓ الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية؛

✓ الحقوق العينية العقارية؛

✓ الأموال المنقولة.

ب. الرسوم على رقم الأعمال: تتمثل فيما يلي:

• الرسم على القيمة المضافة TVA:

أسست الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991، وجاءت هذه الضريبة لتعوض الرسوم على رقم الأعمال التي كانت موجودة في النظام السابق، فقد حلت محل الرسم الوحيد الإجمالي على المنتجات أو الخدمات (TUGPS/TUGP).

1 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 60.

2 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 67.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

فيما يخص معدلات الرسم على القيمة المضافة فقد جاء في المدينين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2017 أنه يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19%، ويحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 9%.

• الرسم الداخلي على الاستهلاك:

نصت المادة الخامسة والعشرون (25) من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه "يؤسس رسم داخلي على الاستهلاك يتكون من حصة ثابتة ومعدل نسبي"¹، يطبق هذا الرسم على مجموعة من المنتجات كالجعة، المنتجات التبغية والكبريت، ومنتجات أخرى.

• الرسم على المنتجات البترولية:

نصت المادة الثامنة والعشرون (28) مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال أنه "يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على المنتجات البترولية أو المماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية"².

ج. الضرائب غير المباشرة: تتمثل فيما يلي:

• رسم المرور:

حسب ما جاء في النظام الجبائي الجزائري لسنة 2022، فإن رسم المرور متعلق بالمنتجات الكحولية والخمور وبالنسبة للأشخاص فهي مرتبطة بتجار الجملة والمودعين.

• رسم الضمان والتعبير:

يقصد برسم الضمان هو خضوع مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين لرسم يتم تحديده بالهكتوجرام، والمصنوعات السابقة الذكر المودعة كضمان لدى مؤسسات القرض المعتمدة تخضع لرسم الضمان إن لم تخضع له قبل الإيداع؛ في حين أن رسم التعبير هو تحصيل رسم ثابت يحدد عن طريق التعبير بنجمة العيار، التعبير بالبوتقة، أو التعبير عن طريق التبليل.

1 قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 16.

2 قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 18.

• حقوق التسجيل:

تنشأ حقوق التسجيل عن بعض المعاملات (تحويل كامل لملكية، إيجار، هبات، عقود شركة... إلخ) جاءت أسسها مدونة في قانون التسجيل الصادر عن المديرية العامة للضرائب، وتكون رسوم التسجيل إما ثابتة، نسبية أو تصاعدية، تبعا لنوع المعاملات والعقود.

• حقوق الطابع:

نصت المادة الأولى (01) من قانون الطابع الصادر عن المديرية العامة للضرائب، أن "رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق، المخصصة للعقود المدنية والقضائية، وللمحررات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل"¹.

وبهذا نكون قد لمحنا باختصار لمختلف الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري، وما تحتويه القوانين من مواد هو أدق وأكثر تفصيلا، وسنحاول فيما يلي التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري.

المطلب الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي

من خلال هذا المطلب سنحاول استخلاص أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي ومن أجل الوصول لخلاصة لا بد من التدرج في الفكرة، حيث سبق وأن تطرقنا لماهية النظام المحاسبي المالي ومفهوم النظام الضريبي، وبالتالي سنمر بالعلاقة بين المحاسبة والجباية التي بدورها تساعدنا على فهم العلاقة بين النظامين، ومن ثم يكون آخر عنصر في المطلب هو تحديد نقاط التوافق والاختلاف بين النظامين.

1) علاقة النظام المحاسبي المالي بالنظام الضريبي

تقوم المحاسبة بتسجيل المعاملات المالية اليومية للمؤسسة، وفقا للقواعد المحاسبية سارية المفعول والتي تختلف من بلد إلى آخر، ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال المحاسبي، وذلك من أجل تحديد نتيجة المؤسسة المتمثلة في الربح أو الخسارة، مع مراعاة كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن وضعية المالية للمؤسسة، وذلك تلبية لاحتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية ومتخذي القرارات.

¹قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022، ص 06.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

وتعتبر المحاسبة أداة ذات أهمية كبيرة في تحديد الأساس الخاضع للضريبة، فالنتيجة الجبائية يتم حسابها انطلاقا من النتيجة المحاسبية، بعد أن تخضع هذه الأخيرة للتعديلات بإتباع القواعد الجبائية المعمول بها في الفترة المعنية، كذلك يمكن اعتبار أن المحاسبة وسيلة لمراقبة الإدارة ودليل على مصداقية التصريحات الجبائية، فيمكننا القول بأن المحاسبة تسعى لتقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، في حين أن الجباية تهدف لتحديد الدين الضريبي للمؤسسة تجاه الدولة. مما سبق يتضح أن العلاقة بين المحاسبة و الجباية ترتكز على تحديد الضريبة على أرباح الشركات "IBS"، كما تربطهما علاقة قانونية.

بعد أن لمّحنا للعلاقة بين المحاسبة والجباية، سنتناول العلاقة بين النظامين المحاسبي والضريبي، فإن هذه العلاقة يعود تحديد قوتها إلى صناع القرار في أي بلد ، و بالتصفح لطبيعة هذه العلاقة عند العديد من الدول ، يمكن الوصول إلى تصنيفها ضمن أربع (04) مقاربات و هي:¹

• المقاربة لأولى : العلاقة قوية و مباشرة

يحدد الربح الضريبي في هذه الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه أي تعديلات و هي مقارنة قليلة التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليه لاعتبارات متعلقة بخصم الغرامات و العقوبات ذات الطابع الجبائي ، و من أمثلة هذه الدول ألمانيا.

• المقاربة الثانية: العلاقة قوية و غير مباشرة

تفرض هذه المقاربة إعداد الحسابات السنوية وفقا للمعايير المحاسبية و التزامات المحاسبة الجبائية ، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية ، و من أمثلة هذه الدول ، دول الاتحاد السوفياتي سابقا.

• المقاربة الثالثة: تضم النوع الأول و الثاني أي علاقة وسطية

يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع إلى الربح المحاسبي، باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة، و من أمثلة ذلك (الجزائر، فرنسا، لوكسمبورغ...).

• المقاربة الرابعة: لا علاقة بين النظامين

أي ليس هناك علاقة بين النظامين ، بحيث كلما هو مطروح محاسبيا مقبول جبائيا ، وعلى المؤسسات نظريات طبقا لقواعد الجبائية دون الرجوع إلى النتائج المحاسبية ، هذا الفصل نظري لأن الواقع يفرض علاقة و لو غير مباشرة و نسبية ، و من أمثلة هذه الدول هولندا.

1بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2010/2009، ص 19-20.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

أما فيما يتعلق بالولايات المتحدة الأمريكية، فهي تتبع تقريبا جميع المقاربات المطروحة. ما يمكنها من طرح وضعيات ايجابية تسمح بأن يأخذ النظام الجبائي لها مجمل مفاهيم و أهداف المحاسبة المالية كما يتبناها أيضا.

(2) الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري

من مبادئ النظام المحاسبي المالي مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، وهذا المبدأ يوحي لوجود اختلافات بين النظامين المحاسبي المالي والضريبي، هذه الاختلافات يمكن القول بأن سبب تجليها يعود إلى العلاقة الوطيدة التي كانت تربط التقنيات المحاسبية والضريبية في فترة التعامل وفقا لقواعد المخطط المحاسبي الوطني الذي تعتبر فيه استخدامات المعلومة المالية كانت لغايات جبائية محددة في إطار قانوني محدد. في حين أن النظام المحاسبي المالي يعمل على الاستجابة لمتطلبات المستثمر بالدرجة الأولى وتم تبنيه نظرا للتحويل الهام الذي عرفته الجزائر اقتصاديا أي الانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، فبذكرنا للاختلافات الواردة بين النظامين المحاسبين القديم والجديد يتبين لنا الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي بطريقة غير مباشرة. سنحاول التطرق لبعض الاختلافات التي تجلت ونذكر منها:

• التقييم بالقيمة العادلة:

حسب النظام المحاسبي المالي، في نهاية الدورة المحاسبية تقوم المؤسسة بتقييم بعض الأصول والخصوم بالقيمة العادلة، والفرق الحاصل بين القيمة العادلة للأصل أو الخصم وقيمه الدفترية يسجل محاسبيا كإيراد أو عبء، رغم عدم تحققه فعلا، وهذا ما قد يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم، لأن القواعد الجبائية تعتمد على التكلفة التاريخية.

• مصاريف البحث والتطوير:

تعتبر مصاريف البحث النفقات التي تتحملها المؤسسة والتي لا تساهم في إنشاء الأصل، وتسجل حسب النظام المحاسبي المالي عند تحملها ضمن الأعباء ولا تثبت، فهذا النوع من المصاريف يخصم من الوعاء الخاضع للضريبة، على عكس مصاريف التطوير التي تساهم في إنشاء الأصل، وتسجل ضمن الأصول الثابتة المعنوية، باعتبارها تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية وتحسين أداء الأصل، ويمكن تحديد قيمتها بشكل موثوق به، مما يؤثر على الوعاء الضريبي من خلال مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة السنوية. ويمكن أن تواجه المؤسسة صعوبة في التمييز بين مصاريف الأبحاث ومصاريف التطوير، والحال كذلك بالنسبة لإدارة الضرائب.¹

¹إبراق محمد، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات تكييف النظام الجبائي الحالي، ص 06.

• الضرائب المؤجلة:

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، نظرا لإمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذ بعين الاعتبار محاسبيا لعبء ما أو إيراد ما وتاريخ أخذ نفس العبء أو الإيراد في تحديد النتيجة الجبائية، كما ينتج عنها كذلك تسجيل الأصول والخصوم الضريبية في الميزانية.

فإدارة الضرائب وفق المخطط الوطني للمحاسبة تعتمد أساسا على النتيجة المحاسبية للمؤسسة والظاهرة في جدول حسابات النتائج، فبعد القيام بتعديلات عليها لتصبح نتيجة جبائية تفرض عليها الضريبة على أرباح الشركات، وهو ما يسهل عملية إدارة الضرائب، بينما النظام المحاسبي المالي يفترض عدم وجود ترابط بين الجباية والمحاسبة، أي استقلالية القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية، وهو ما تظهره الضرائب المؤجلة التي تعني وجود ضرائب مسجلة محاسبيا و جبائيا على فترات متباينة، وهو ما يجعل من الضروري على إدارة الضرائب التكيف معها وأخذها بعين الاعتبار.¹

• تكاليف الاقتراض:

حسب النظام المحاسبي المالي فإن تكاليف الاقتراض تؤدي إلى توليد منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة وتقيم طريقة موثوق بها، ويمكن إضافتها لقيمة الأصل أو تسجل في الأعباء المالية للدورة المرتبطة بها²، حيث إذا كان الأصل الممول عن طرق القرض جاهز للاستعمال فإنها تعتبر مصاريف تسجل في الصنف السادس وتحمل للدورة الخاصة بها، أما في حالة ما تطلبت جاهزية الأصل مدة معينة تفوق الدورة تعتبر جزءا من تكلفته، في حين أنه جبائيا يتم اعتبارها كمصاريف مالية فقط، تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة.

• تقييم العناصر النقدية بالعملة الأجنبية:

حسب النظام المحاسبي المالي وفي نهاية كل سنة مالية، يمكن تسجيل الأثر عن تقييم العناصر النقدية المحررة بالعملة الأجنبية، ضمن النواتج أو الأعباء، وتقييم على أساس سعر الصرف المعمول به في ذلك

1بربري محمد أمين، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، المركز الجامعي الوادي، يومي 05 و06-05-2013، ص 11.

2 المهري عزيزة، اختبار التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي ضرائب مؤجلة والتوجهات المحاسبية والجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012-2013، ص 128.

الفصل الأول: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على النظام الضريبي الجزائري

التاريخ، في حين أنه جبائيا يسمح للمؤسسات بتسجيل الأعباء فقط في نهاية الدورة، وتقيم حسب سعر الصرف المعمول به في تاريخ إدراجها بالميزانية.

• عقود إيجار التمويل:

حسب النظام المحاسبي المالي تعتبر التثبيات التي تمت حيازتها عن طريق عقد إيجار تمويل كأصول تدرج في ميزانية المؤسسة وتسجيل الاهتلاكات الخاصة بها، في حين جبائيا لا يعتبر أصلا للمؤسسة فبالتالي سيكون له أثر على الوعاء الضريبي.

• تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء:

حسب النظام المحاسبي المالي، فإن التغييرات والتصحيحات الناتجة عن الدورات السابقة يتم إدراجها في الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية (حساب الترحيل من جديد) ولا تسجل في حساب النتائج، وهذا ما يؤثر على القواعد الجبائية، فنظرا للاعتماد على النتيجة المحاسبية في تحديد الضريبة على الأرباح، وغياب الأعباء والايادات التي أدرجت في الأموال الخاصة، هذا ما يخفض من المقدار الحقيقي للضريبة.

خاتمة الفصل

أدركنا من خلال الفصل الأول لضرورة تبني الجزائر لنظام محاسبي جديد مكان المخطط المحاسبي للوطني الذي لم يعد يتماشى والمتطلبات الاقتصادية و المعايير المحاسبة للدولة، وقد بينا عدة أسباب داخلية وخارجية كانت الدافع في حصول هذا التغيير الجذري وليس التعديل على المخطط، وتحقق المشروع بوضعه بين يدي المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي وبتحويل من البنك الدولي، وقد انجر عن هذا التغيير اختلافات في العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري، فبعد أن كان هذا الأخير تربطه علاقة قوية بالمخطط المحاسبي الوطني الذي كان بدوره يخدم المصلحة الجبائية من خلال معلوماته المحاسبية، على غرار النظام المحاسبي المالي الذي انبثق من المعايير المحاسبية الدولية والذي من ضمن مبادئه ما يعرف بمبدأ الأسبقية الاقتصادية على المظهر القانوني والذي يشير إلى مدى اهتمام النظام المحاسبي المالي بتقديم معلومة محاسبية ذات مصداقية تكون في صالح متخذي القرار في المؤسسة، هذا ما جعل بعض الثغرات التي عرفها تطبيق النظام في بدايته سنة 2010، ورغم القوانين المالية والتكميلية التي جاءت ببعض التعديلات إلا وأنه لا يزال هناك تذبذب في العلاقة بين النظامين المحاسبي والضريبي، وغموض في بعض المفاهيم كالضرائب المؤجلة التي هي محور دراستنا، فسنحاول التعرف عليها من خلال التطرق إلى ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "ضرائب المؤجلة" وما تضمنه النظام المحاسبي المالي فيما يخص هذا الشأن، إضافة لتوضيح بعض المعالجات المحاسبية المتعلقة بالضريبة المؤجلة.

الفصل الثاني:

معالجة الضرائب المؤجلة بين

المنظور الدولي والنظام

المحاسبي المالي (في تحديد

النتيجة المحاسبية الصافية)

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تمهيد

عرف النظام المحاسبي المالي "SCF" عند بداية تطبيقه في الفاتح من يناير لسنة 2010، صعوبات تجلت في الجوانب الجديدة التي احتواها، فقد وجد صاحب مهنة المحاسبة نفسه ينتقل من تطبيق محاسبي يخدم الاقتصاد المخطط إلى تطبيق محاسبي يتماشى مع اقتصاد السوق، فنظريا كان الأمر يعبر عن إمكانية العمل وفقا للنظام المحاسبي المالي من خلال إصدار القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، وما تلاه من مراسيم تنفيذية، قرارات، وتعليمات، إضافة لقوانين مالية وأخرى مالية تكميلية، لكن عمليا وميدانيا اعترض المحاسب خلال تأدية مهنته غموضا في بعض المسائل التي كانت تطبق دوليا بصفة مختلفة عن الجزائر أو لم يسبق لهذه الأخيرة وأن اعتمدها، فيمكن القول بأن النظام المحاسبي المالي لم يستوفي الدقة والتوضيح الضروريين في توضيح الأمور كلها من الوهلة الأولى.

إنّ الضرائب المؤجلة كانت من بين الأمور التي كانت مبهمة لدى المحاسبين الجزائريين عند تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي، فلهذا جعلناها محورا في دراستنا من أجل التعريف بها، و كيفية نشأتها خاصة عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وعن أهميتها، وكذا طريقة معالجتها المحاسبية وفقا للنظام المحاسبي المالي، مع الإشارة للضرائب المؤجلة من المنظور الدولي أي التطرق لما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية في هذا الشأن.

ومن أجل التطرق لكل ما سبق قسمنا الفصل إلى:

المبحث الأول: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (تحديد النتيجة الجبائية)

المبحث الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة

المبحث الثالث: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبحث الأول: تحديد النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها.

تعتمد جباية المؤسسات على المعطيات المحاسبية، حيث يتم تحديد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية بعد إدخال عليها بعض التغيرات الضرورية المستمدة من النصوص الجبائية.

المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية.

إن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما نص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية وذلك بإجراء بعض التعديلات اللازمة.

الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية.

لم يشير المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن استنتاج تعريفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضع المالية والتي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالسنة المالية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال.

أولا: تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية .

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2 على انه "يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة هذه المحسومة من الزيادات المالية ، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والإهلاكات المالية والأرصدة المثبتة" ¹ أي انه:

النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية الدورة - قيم الخصوم في نهاية الدورة

ثانيا : تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج.

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1 مع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173 على انه" الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت

¹ [تسديدت بوسعين، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم إستمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS-IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IFRS-IAS، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 13-14 جانفي

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته¹ .

مما سبق يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليه المشرع في القوانين سارية المفعول.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الإستردادات) - التخفيضات

الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية.

تشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة (الإستردادات) مطروح منها بعض الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المالي (الخسارة) سنتطرق في هذا الفرع إلى دراسة الإستردادات والتخفيضات والعجز المالي.

أولا: الأعباء المدمجة (الإستردادات).

الإستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي،² بعبارة

أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي ، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة

ثانيا: الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات).

الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة³ ، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية.

ثالثا: خسائر السنوات السابقة المخصومة.

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في سنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وثيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث

¹ المادة 140 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ، مرجع سابق ذكره، ص35

² إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، ا ديسمبر 2017 ، ص309

³ إيمان يخلف وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص311

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة¹.

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية.

سنتناول في هذا المطلب كيف تعالج الإدارة الجبائية عناصر الإستردادات وعناصر التخفيضات وخسارة السنوات السابقة.

الفرع الأول: المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات).

أولا: شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة.

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي:2

- الشروط الشكلية: لكي يتم خصم الأعباء جبائيا يجب أن تستوفي على الشروط الشكلية الآتية:

✓ أن يكون العبء مؤكد وحقيقي: يجب أن يكون العبء فعلي ومؤكد حدوثه وليس محتمل الحدوث سواء كانت الأعباء مدفوعة أو مستحقة الدفع، ويجب أن تكون حقيقية أي ليست صورية أو وهمية تتحمل المؤسسة عبئها بغض النظر عن دفعها أم لا.

✓ أن يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية: حتى يمكن خصم العبء أن يكون مدعم بالوثائق والمستندات تبرر حقيقة حدوثه، لذا يجب أن تبقى الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية العبء في المؤسسة لمدة 10 سنوات على الأقل تحسبا لأي مراقبة جبائية.

✓ إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء وهذا حسب نص المادة 152 والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الشروط الموضوعية: تشمل الشروط الموضوعية النقاط الآتية:

✓ يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية .

✓ أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها .

✓ أن يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها .

1 بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص 287

2 بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014، ص 92 و93.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

ثانياً: المعالجة الجبائية للأعباء.

تتكون الأعباء أساساً من:

الأعباء العامة:

إن المشرع لم يتطرق صراحة إلى إعطاء مفهوم للأعباء العامة ولكنه ذكر في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، أي يمكن اعتبار الأعباء العامة كمصاريف ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية...).

• المعالجة الجبائية للأعباء العامة: ونذكر منها ما يلي:

أعباء السلع والمواد الاستهلاكية: تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، أما فيما يخص تقييم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال أحد الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها¹.

أعباء الخدمات: وتتمثل في²:

- مصاريف النقل: وهي تلك المصاريف المتعلقة بنقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية، وتعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم.
- الإيجار و المصاريف المتعلقة به: لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلاً للمكان الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكاً للغير، بشرط ألا يكون العقار موجه كلياً أو جزئياً للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة للخصم، وحسب المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال.
- مصاريف الصيانة والإصلاح: تكون هذه المصاريف القابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاصة بالتجهيزات، أي تكون سبباً في تمديد مدة استعمالها القانونية.

1 بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص 283

2 بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص 284'285

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

- أعباء الاشتراك في الدورات العلمية : بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين أدائها الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب ومجلات والاشتراكات في الدورات العلمية وتعتبر هذه من الناحية الجبائية قابلة وا للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق المثبتة لها.
- أعباء المستخدمين :تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء الاجتماعية القابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب والسمسرة وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في اجل 30 يوم حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الأعباء الجبائية :إن العبء الذي تتحمله المؤسسات هو قابل لخصم (مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع وحقوق الجمارك)، بحيث تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء .
- الأعباء المالية:كل المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة داخل الجزائر، أي بالعملة الوطنية قابلة للخصم وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص:المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة، مع مراعاة أحكام المادة169 إنَّ المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود:
20% من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و % 5 من رقم الأعمال
7 % من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين - المستشارين -
لا يطبق هذا التحديد على تكاليف المساعدة التقنية والدراسات المتعلقة بالمنشآت الضخمة في إطار نشاط صناعي، لا سيما تشييد المصانع . إنَّ الفوائد الممنوحة إلى الشركاء فيما يخص المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة إضافة إلى نصيبهم في رأس المال، مهما كان شكل الشركة، تكون قابلة للخصم وهذا في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر.
غير أن هـ، يرتبط هذا الخصم بشطين وهما أن يتم تحرير رأس المال كليا وأن لا تتجاوز المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة نسبة 50 % من رأس المال.
ولتأسيس الضريبة، فإنَّ المبالغ التي تضعها الشركة تحت تصرف الشركاء تعتبر موزعة طبقا للمادة46

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تعتبر الفوائد المترتبة عن القروض الممنوحة بين المؤسسات المشتركة قابلة للخصم في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عن ها من طرف بنك الجزائر

لتأسيس الضريبة على أرباح الشركات، يحدد ناتج القروض الممنوحة بين المؤسسات بدون فائدة أو بفوائد مخفضة، عن طريق تطبيق معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عن ها من طرف بنك الجزائر على المبالغ التي تم اقتراضها. فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة. من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة للالتزام ها. وفيما يخص هذه المؤسسات نفس ها، تخصم مصاريف المقر في حدود 1% أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين، فإن خصم المصاريف المشار إلى ها أعلاه، وكذا مصاريف المقر، يبقى مرهون بدفعها فعليا أثناء السنة المالية¹.

■ مصاريف التأمين: تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطاء المحتملة (حرائق، فيضانات، سرقة...) وتكون قابلة للخصم كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التأمين في الأجرة أما مصاريف التأمين الشخصية لمسير المؤسسة وكذلك التي لا تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدراجها².

■ مصاريف الإشهار: تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد و المجالات والحملات الإعلامية المروجة للمنتج والإعلانات الثابتة في شكل لوحات اشهارية تعتبر من بين الأعباء القابلة للخصم ما دامت متعلقة بالنشاط³.

الاهتلاكات:

يعتبر الاهتلاك جبائيا بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص التي تتعرض له استثمارات بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن

1 المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019، مرجع سابق ذكره، ص33/32

2 بن ربيع حنيقة، مرجع سابق ذكره، ص285

3 بن توتة قندز، مرجع سابق ذكره، ص96

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

- ومن الشروط العامة لخصم الاهتلاكات ما يلي¹ :
- طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فخصم قسط الاهتلاك من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابته لجملة من الشروط يمكن تلخيصها على النحو التالي:
- يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض.
 - أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
 - أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم
 - أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها
- وحسب نص المادة 141 في الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لإحكام المادة 174
- كما أن سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
- المؤهلات:
- هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه التخفيضات محددة بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة وتظهر في الجداول الملحقة في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة² .
- حسب المادة 141 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعرف المؤونات بأنها " الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبناها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة³ 152".
- ومن شروط قابلية خصم المؤونات مايلي:

1 المادة 141 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ، مرجع سابق ذكره، ص33

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

3 . المادة 141 فقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سابق ذكره، ص33

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فان خصم المؤونات من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابتها لجملة من الشروط، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي¹ :

- ✓ يجب أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم .
 - ✓ يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع.
 - ✓ يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.
 - ✓ يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.
 - ✓ بيان المؤونة في جدول المؤونات أي في الكشف الخاص بها.
- الفرع الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد.**

ترفض الادارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية²:

- 1- أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال :تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم و يجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.
- 2- حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم :حدد خصم هذا العباء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهيئات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.
- 3- مصاريف حفلات الاستقبال الغير قابلة للخصم :لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملتزمة بها والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة
- 4- لا تخصص أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم³ .

1 .بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص287

2 . المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سابق ذكره، ص39

3 القانون رقم 11 17 ، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018 ، مرجع سابق ذكره، المادة 10 ، ص7

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

- 5- حصص الإشهار المالي والكفالة و الرعاية الغير قابلة للخصم : حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10 ٪ من رقم الأعمال للسنة المالية كحد أقصى 30.000.000 دج، وحتى إذا أنفقت المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن لا يتعدى 10 ٪ من رقم الأعمال .ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية المجموعات المتحفية وحفظها¹ .
- 6- تخصص أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة .بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فان السقف المحدد لها هو 10 ٪ من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم².
- 7- المؤونات والاهتلاكات الغير قابلة للخصم : تعتبر المؤونات الغير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا غير قابلة للخصم، أيضا الاهتلاكات المخصومة التي لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عنها جبائيا يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة لاهتلاك السيارات السياحية فان الاهتلاك يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره 1.000.000 دج قابل للخصم وما زاد عن ذلك غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة³ .
- 8- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70 ٪ بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها اقل أو تساوي ثلاث سنوات، و 35 ٪ بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو انجازها أكثر من ثلاث سنوات. أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة⁴ .

1 المادة 169 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سابق ذكره، ص39

2 المادتين 170 و 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 ، مرجع سابق ذكره، ص40

3 المادة 141 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 ، ص33

4 المادة 173 الفقرة 1 و 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ، مرجع سابق ذكره، ص40

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

9- وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها.¹

الفرع الثالث: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة.

تسمح ادارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا تحققت الشروط التالية² : يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا لإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب.

يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات.

لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول فالأول.

حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حالة تسجيل عجز في السنة مالية ما فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. و إذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

¹ المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 ، مرجع سابق ذكره، ص39

² بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص287

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبحث الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المستند على المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS واعتبرت من المواضيع الشائكة، ففي صلب هذا المبحث سنتطرق لماهية الضرائب المؤجلة من خلال مفهومها، أنواعها، أهميتها، وعلاقتها بالمحاسبة والجباية.

المطلب الأول: مفهوم الضرائب المؤجلة وأنواعها

تعتبر الضرائب المؤجلة مفهوما لم يسبق له وأن عُرف في فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني "PCN"، وقد ظهر هذا المصطلح بتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي "SCF"، وحسب هذا الأخير فإن "الضريبة المؤجلة هي عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة على خصوم) أو قابلة للتحويل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية"¹، كما عرفت كذلك على أنها "الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة، وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها"². ويمكن أن تنتج ضرائب مؤجلة من خلال:

- فرق مؤقت بين التقييم المحاسبي لمنتج أو عبء ما وأخذه بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل من المحتمل تغطيتها من خلال أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة؛
- ترتيبات، وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

من التعاريف السابقة يمكن استنتاج نوعين من الضرائب المؤجلة:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 19، ص 18.

² بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013، ص 288.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

1. ضريبة مؤجلة أصول: عرفت الضريبة المؤجلة أصول على أنها "تمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال

دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل"¹، وكأمثلة عن نشأتها نذكر:

- تثبيت أعباء التطوير ضمن الأصول محاسبيا، ووجوب إدراجها ضمن الأعباء جبائيا،
- مدة اهتلاك التثبيت جبائيا أقل من مدة الاهتلاك محاسبيا؛
- خسارة محققة خلال دورة ما يمكن تخفيضها من أرباح تحقق مستقبلا؛
- عبء العطل المدفوعة الأجر.

2. ضريبة مؤجلة خصوم:

عرفت الضريبة المؤجلة خصوم على أنها "تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم

أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق"²، وكأمثلة عن نشأتها نذكر:

- نواتج متعلقة بالتسجيل المحاسبي للدورة "N"، وتحصل في الدورة "N+1"؛

المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وعلاقتها بالمحاسبة وبالجبائية

جاءت المحاسبة من أجل تنظيم المعاملات الداخلية والخارجية للمؤسسة وفق نظام متكامل وأهداف معينة كالمحافظة على حقوق المؤسسة وتحديد التزاماتها واستمرارية نشاطها إضافة لتأثيرها على كفاءة التسيير، كل هذا بغية إعداد معلومات محاسبية تخدم المستثمرين والمسيرين بالدرجة الأولى والإدارة الجبائية بالدرجة الثانية، حيث أن الجبائية بعد فرضها لقوانين على المؤسسات فهي تقوم بتحصيل ضرائب على ما تحققه المؤسسة من رقم أعمال وأرباح خلال الدورات المحاسبية.

ومن أجل تقديم معلومة محاسبية صادقة برزت الضرائب المؤجلة كطريقة محاسبية والتي تتمثل في ضريبة تتعلق بالمستقبل إما أن تدفع فهي خصم ضريبي مؤجل أو أن تسترجع فهي أصل ضريبي مؤجل، كما أنها تتمثل

¹ عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، الطبعة الأولى، 2011، ص 139.

² عطية عبد الرحمن، مرجع سبق ذكره، ص 140.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

في حساب وتسجيل ضمن الأعباء، عبء الضريبة على الأرباح المنسوبة لعمليات الدورة المالية الحالية، وتبرز أهميتها في فصل العلاقة بين المحاسبة والجبائية وتحقيق مبدأي استقلالية الدورات وأسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، وتجعل علاقتها بالجبائية في مجرد تحديد العبء الضريبي السنوي الناتج عن الأرباح والنتائج المحققة من قبل المؤسسة بإعادة توزيع الضرائب المستحقة محاسبيا بعد إخضاعها للقواعد الجبائية المختلفة عن القواعد المحاسبية، وهو الشيء الذي سيؤدي إلى إحداث الاستقلال التام للنظام المحاسبي عن النظام الجبائي، بحيث كل الفروقات في الضريبة سوف تعدل لكي نحصل على النتيجة المحاسبية الحقيقية خلال الدورة.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي

بعد أن تطرقنا لماهية الضرائب المؤجلة، سنعالج من خلال هذا المبحث متى تنشأ الضرائب المؤجلة وكيفية معالجتها المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي، وبما أن هذا الأخير يستند في مجمله على المعايير المحاسبية الدولية أردنا التلميح لما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "ضرائب على الدخل" (IAS 12) حول الضرائب المؤجلة، فبالتالي قسمنا المبحث لمطربين نتناول في الأول معالجة المعيار المحاسبي رقم 12 للضرائب المؤجلة، أما المطلب الثاني سنخصصه للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: معالجة المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 للضرائب المؤجلة

قبل التطرق لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي لا بد من التعريف بالهيئة التي قامت بإصداره والتمثلة في مجلس المعايير المحاسبية الدولية "IASB".

1. مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB":

مجلس معايير المحاسبة الدولية هو جهة مستقلة وخاصة واطعة لمعايير المحاسبة الدولية، انطلقت أعمال المجلس عام 2001 من مقره المتواجد بمدينة لندن، والذي انتقلت إليه مسؤولية وضع معايير المحاسبة الدولية بعد أن كانت مهمة لجنة معايير المحاسبة الدولية "IASB" والتي كانت قد أنشأت عام 1973. يتم تمويل مجلس معايير المحاسبة الدولية من قبل المؤسسات المحاسبية الكبرى، والمؤسسات المالية الخاصة والشركات الصناعية عبر العالم، والبنوك المركزية وبنوك التنمية والمنظمات المهنية والعالمية الأخرى، وأعضاء المجلس الستة عشر (16)، ويتمتعون بكفاءات مهنية متنوعة، والمجلس ملتزم من أجل المصلحة العامة بتطوير مجموعة موحدة من معايير المحاسبة الدولية التي تسمح بإعداد معلومات تتميز بالشفافية وقابلية المقارنة في البيانات المالية ذات الأهداف العامة، كما يتعاون المجلس مع واضعي معايير المحاسبة الوطنيين لتحقيق التوافق بين معايير المحاسبة حول العالم.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

كانت لجنة معايير المحاسبة الدولية "IASB" قد أصدرت في الفترة ما بين عام 1973 و 2000 مجموعة من المعايير باسم معايير المحاسبة الدولية "IAS" والبالغ عددها واحد وأربعين (41) معيار منها ثلاثة عشر (13) معيار تم استبدالها أو الغاؤها.

وبداية من عام 2001 قام مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB" بتغيير المعايير الجديدة لتصبح معايير الإبلاغ المالي الدولية (المعايير الدولية للتقارير المالية) "IFRS" والبالغة عددها حتى الآن ثلاثة عشر (13) معيارا لتحل بتسميتها واستحداثاتها الجديدة محل معايير المحاسبة الدولية "IAS".

الخريطة التنظيمية للمجلس:

يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من الهيئات التالية:¹

- أ. اللجنة التنفيذية: مهمته ايفاد خبرته التقنية وإعداد المعايير وتبنيها.
 - ب. مجلس الرقابة: يكون من إداريين تحت اسم (Trustees)، مهمته تعيين أعضاء المجلس، إعداد الموازنة وجمع الأموال (الإعانات والمساعدات) وإثراء القانون التأسيسي للمجلس.
 - ج. لجنة الشرح والتفسير: اسمها القديم (SIC) وهي لجنة تسهر على شرح وتفسير المعايير الصادرة عن المجلس، يلي ذلك تقديم اقتراحات تقنية حول مسائل دقيقة، انتظارا في عرض معيار نهائي مناسب.
 - د. لجنة استشارية للتعبير: يتمثل دور هذه اللجنة في تفعيل مشاركة الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية الدولية من هيئات وطنية، جهوية وأفراد ذوي اختصاص.
- ويكمن الهدف من إنشاء مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يلي:

- إصدار وتطوير مجموعة من معايير المحاسبة الدولية القابلة للفهم والتطبيق، والتي تمكن من إعداد معلومات ذات نوعية وشفافية وقابلة للمقارنة في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى لمساعدة مستخدميها والمشاركين في أسواق رأس المال في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- الرفع من كفاءة استخدام وتطبيق هذه المعايير.

الخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2012، ص 31-32.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

- تحقيق مقارنة بين معايير المحاسبة الوطنية ومعايير المحاسبة الدولية للتوصل إلى حلول ذات نوعية جيدة وتقليص الفجوات والاختلافات.

2. الضرائب المؤجلة حسب المعيار المحاسبي الدولي 12:

غالبا ما يختلف الريح المحاسبي عن الريح الضريبي، وهذا الاختلاف يعود لاستقلالية التشريع الضريبي عن ضوابط المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية المعتمدة على معايير المحاسبة الدولية، فقد خصص مجلس معايير المحاسبة الدولية معيارا لضرائب على الدخل يعرف بـ "IAS 12" هذا الأخير يهدف إلى المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل التي تعتبر عبأ مهما واقع على عاتق المؤسسات، مع إظهار كيفية أخذ الفروق الناتجة بعين الاعتبار من أجل تحديد العبء الضريبي للدورة، كما يبين طريقة "الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناتجة عن الخسائر أو الحسومات الضريبية غير المستغلة وعرض ضرائب الدخل في القوائم المالية والافصاح عن المعلومات المتعلقة بها"¹.

قبل ذكر مختصر لما جاء في المعيار حول الضرائب المؤجلة لابد من الإشارة لبعض المفاهيم الرئيسية الواردة في المعيار "IAS 12" على غرار الأصل الضريبي المؤجل والخصم الضريبي المؤجل اللذان سبقا وأن تطرقنا إليهما في المطلب السابق، ونذكر من المفاهيم:

- أ. الريح المحاسبي: هو النتيجة الصافية للدورة المحاسبية قبل الضريبة.
- ب. الريح الضريبي: هو الريح الصافي للدورة المحدد وفقا للقواعد الجبائية، والذي على أساسه تحسب الضريبة الواجبة الدفع.
- ج. الضريبة الحالية: هو مبلغ الضريبة الواجبة الدفع والمحدد على أساس الريح الضريبي للدورة.
- د. العبء الضريبي: هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي للريح أو الخسارة للفترة بخصوصيات الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة².

1 جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014، ص 716.

2 جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 717.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

العبء الضريبي للدورة = الضريبة الحالية للدورة \pm تغيرات الضرائب المؤجلة

- هـ. **القاعدة الضريبية:** هي ذلك المبلغ الذي ينسب لأصل أو التزام معين لأغراض جبائية، والقاعدة الضريبية لأصل ما يمثل المبلغ القابل للخصم جبائياً، أما القاعدة الضريبية للالتزام ما تمثل القيمة المحاسبية منقوصاً منها كل مبلغ قابل للخصم بخصوص هذا الالتزام في الفترات المستقبلية.
- و. **الفروق الدائمة:** تتعلق هذه الفروق بالأعباء غير القابلة للخصم والإيرادات الغير خاضعة للضريبة جبائياً وبصفة نهائية، وما يميز هذه الفروق أنها لا تؤثر إلا على الدورة التي حدثت فيها، وبالتالي لن تتولد لنا ضرائب مؤجلة. مثلاً: الرسم على السيارات السياحية (عبء غير قابل للخصم نهائياً)، إعفاءات الضرائب (إيراد غير خاضع للضريبة نهائياً).
- ز. **الفروق المؤقتة:** هي الفرق بين القيمة المحاسبية لأصل أو خصم معين مدرج في الميزانية وقاعدته الجبائية، مثلاً: اختلاف في مدة إهلاك تثبيت محاسبياً وجبائياً، تاريخ انشاء مؤونة واستعمالها، مصاريف التطوير حيث تثبت وتتهلك محاسبياً وتعتبر أعباء جبائياً.
- ويمكن التمييز بين نوعين من الفروق المؤقتة:

- الفارق الضريبي المؤقت: الفارق المؤقت الذي ينتج في القيم الضريبية لتحديد الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عند استرداد القيمة المرحلة للأصل أو إطفاء الالتزام¹.
- الفارق المؤقت القابل للخصم: الفارق المؤقت الذي ينتج في القيم القابلة للخصم لتحديد الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عند استرداد القيمة المرحلة للأصل أو إطفاء الالتزام².

لقد جاء في المعيار "IAS 12" أن هناك بعض الأعباء غير قابلة للخصم جبائياً وقت تسجيلها المحاسبي لكن يسمح بخصمها مستقبلاً، وهناك بعض الإيرادات تسجل محاسبياً قبل أن تصبح خاضعة للضريبة، ونظراً لمبدأ محاسبة التعهد تفرض بأن يكون العبء الضريبي للدورة على أساس العمليات المسجلة خلالها وبطريقة مستقلة

1 خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2017، ص 701.

2 خالد جمال الجعارات، المرجع السابق، ص 701.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

عن تاريخ أخذ هذه العمليات بعين الاعتبار جباييا، وبهذا ينشأ من الاختلافات السابقة فروقا بين الربحين المحاسبي والضريبي، وتعتبر هذه الفروق مؤقتة لأنها تمتص مستقبلا.

وحسب المعيار "IAS 12":

- الضرائب المؤجلة لا يجب أن تحين؛
- يجب أن تقدم الضرائب المؤجلة في الميزانية منفصلة عن الضرائب الجارية؛
- الضرائب المؤجلة لا يجب أن تكون متضمنة في الأصول والديون الجارية؛
- الخصم الضريبي المؤجل يسجل محاسبيا دائما؛
- الأصل الضريبي المؤجل لا يسجل محاسبيا إلا في حالة ما إذا كان هناك احتمال أن تحقق المؤسسة مستقبلا أرباح جبايية كافية من امتصاصها؛
- الضرائب المؤجلة المتولدة من عمليات لها أثر على النتيجة تسجل كأعباء أو إيرادات، وغير المسجلة في حساب النتائج تدرج مباشرة في الأموال الخاصة.

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي

لقد عالج النظام المحاسبي المالي في مضمون القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الضرائب المؤجلة باختصار فمقارنة بالمعايير المحاسبية الدولية التي خصصت معيارا يعالج كافة جوانب هذا النوع من الضرائب، باطلاعنا على ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار "IAS 12" نجد الكثير من نقاط التطابق هذا ما يدل عن ارتكاز النظام المحاسبي في جوهره على المعايير المحاسبية الدولية.

ومن بين ما جاء به النظام المحاسبي المالي حول الضرائب المؤجلة ما يلي:

الحسابات المتعلقة بالضرائب المؤجلة:

الحسابات التي تضمنها القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والخاصة بالتسجيل المحاسبي للمصروف

الضريبي والضرائب المؤجلة هي كالتالي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

أ. الحسابات على النتائج وما يماثلها:

← د/ 692 فرض الضريبة المؤجلة على الأصول.

← د/ 693 فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم.

← د/ 695 ضرائب على الأرباح أساسها النتيجة على الأنشطة العادية.

← د/ 698 الضرائب الأخرى على النتائج.

ب. حسابات الضرائب المؤجلة:

← د/ 133 الضرائب المؤجلة على الأصول

← د/ 134 الضرائب المؤجلة على الخصوم

ج. مؤونات للضرائب: المؤونة على الضريبة هي عبء مستقبلي للضريبة ناتج عن ارتفاع محتمل للضريبة، والحساب الخاص بها هو: د/ 155 مؤونات للضرائب.

المقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة:

من أجل إمكانية إجراء المقاصة في مستوى تقديم الميزانية وحساب النتائج يجب أن يتوفر شرطين:

- يجب أن تكون الحسابات المدينة والدائنة تابعة لنفس الإدارة الجبائية بالنسبة لنفس الكيان الخاضع للضريبة؛
- يجب أن يكون هناك حق نافذ من الناحية القانونية بإجراء مقاصة نظرا لطبيعة الضريبة المعنية ومنشئها.

الضرائب المؤجلة في نهاية الدورة:

تضمن النظام المحاسبي المالي بعض التعليمات بشأن الضرائب المؤجلة في نهاية الدورة حيث جاء في

مجملها أنه:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

- عند نهاية الدورة، تدرج أصول أو خصوم الضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفروقات المؤقتة إذا كانت هذه الفروقات يُحتمل أن يترتب عليها لاحقاً عبء أو إيراد ضريبي؛
- وفي مستوى تقديم الحسابات، تميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية، ويميز ما بين الضرائب الخصمية المؤجلة عن ديون الضريبة الجارية؛
- تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها، أو يسوى الخصم دون حساب التحيين؛
- هناك معلومات تخص الضرائب المؤجلة تظهر في الملحق (المنشأ، والمبلغ، وتاريخ انقضاء الأجل، وطريقة الحساب، والادراج في الحسابات).

المعالجة المحاسبية للأصل الضريبي المؤجل:

يتم تسجيل الأصل الضريبي المؤجل بجعل د/ 133 "الضرائب المؤجلة على الأصول" مديناً، يقابله في الجانب الدائن د/ 692 "فرض ضرائب مؤجلة على الأصول"، والمبلغ يمثل الضرائب عن النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

قد يتولد الأصل الضريبي المؤجل من فروق مؤقتة قابلة للخصم، أو خسائر جبائية مرحلة، وقروض ضريبية غير مستخدمة، حيث أن هذه الأخيرة سوف تخصم من أرباح الدورات اللاحقة إذا كان فيه احتمال أن تحقق المؤسسة أرباحاً كافية.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

فروق مؤقتة قابلة للخصم:

يمكن أن تنشأ فروق مؤقتة قابلة للخصم من خلال أعباء، ويتولد من كل هذا مبالغ قابلة للخصم مستقبلاً مما يستلزم حالياً تسجيل أصل ضريبي مؤجل، ومن أهم الأعباء التي قد تتجلى في نهاية الدورة الحالية وتخصم جبايئاً في دورات مستقبلية نذكر:

- مؤونة على عطل مدفوعة الأجر؛
- مؤونة على منحة الإحالة على التقاعد؛
- مؤونة ضمان خدمة الزبائن؛
- أتعاب أصحاب المهن الحرة (خبير محاسب، محافظ حسابات، محامي، موثق... إلخ)؛
- مؤونة على خسائر في النهاية (عقود طويلة الأجل، عقود الإنشاء).

مؤونة على العطل المدفوعة الأجر:

في المؤسسة لكل عامل الحق في عطلة سنوية مدفوعة الأجر تقدر بشهر واحد، وهذا النوع من العبء يبدأ في الدورة N ويستحق في N+1، ولهذا جبايئاً جزء من العبء غير قابل للخصم لأنه لم يدفع بعد، فبالتالي القيمة المحاسبية للعبء أكبر من القاعدة الجبائية هذا ما ينشأ عنه فرق مؤقت قابل للخصم ومنه يجب تسجيل أصل ضريبي مؤجل.

التسجيل المحاسبي للمؤونة (مصاريف للدفع) في N/12/31

في نهاية الدورة يتم تسجيل قيمة المؤونة المخصصة لمصاريف العطل التي تحمل للدورة N ولكن لن يتم استحقاقها إلا في N+1، ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	أجور المستخدمين	631x	
xxx		مستخدمون، أعباء واجب دفعها	428x	

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تسجيل اشتراكات الضمان الاجتماعي في N/12/31

من المعروف أن المؤسسة تدفع حقوق اشتراكات الضمان الاجتماعي للهيئات والصناديق المختصة بقدر ما تدفعه من أجور لعمالها المصرح بهم، وبالتالي عند تخصيص مؤونة العطل تلحقها بمؤونة الاشتراك والتي تقيد محاسبيا في نهاية الدورة أيضا كآآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	اشتراكات مدفوعة لهيئات اجتماعية		635x
xxx(*)		هيئات اجتماعية، أعباء واجب دفعها	438x	

(*): مبلغ الاشتراك = قيمة المؤونة × 26%

تسجيل الأصل الضريبي المؤجل في N/12/31

عند تخصيص كل من مؤونتي العطل والاشتراكات الاجتماعية، تقوم المؤسسة بحساب الأصل الضريبي المؤجل الناتج عن هذا الفرق المؤقت القابل للخصم، ويكون التسجيل المحاسبي كآآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(**)	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx(**)		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

(**): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = (قيمة المؤونة + مبلغ الاشتراك) × معدل الضريبة

مؤونة منحة الإحالة على التقاعد IDR:

عندما يحال موظف ما على التقاعد فمن ضمن حقوقه أن يستلم منحة من قبل المؤسسة تعرف بمنحة الإحالة على التقاعد "Indemnité de Départ en Retraite" وتختصر بـ "IDR"، وهذه المنحة تعتبر عبء بالنسبة

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

للمؤسسة حيث تخصص له مؤونة في نهاية كل سنة، وتعديل المؤونة على أساس المتغيرات التي تدخل في حسابها وكذا القدر المستعمل خلال السنة، وعلاقة حساب مؤونة منحة الإحالة على التقاعد هي كالتالي:

$$\text{المؤونة منحة الإحالة على التقاعد} = \text{الأجر المرجعي} \times (1 + \text{معدل التطور})^n \times (1 - \text{معدل الدوران})^n \times (1 - \text{معدل الوفيات})^n \times (\text{فوائد المنح} \times \text{الأقدمية المكتسبة} / \text{أقدمية قصوى}) \times (1 + \text{معدل التحيين})^n.$$

التسجيل المحاسبي للعبء (قيمة المؤونة) في N/12/31

في نهاية الدورة وبعد حساب قيمة المؤونة المخصصة لمنحة الإحالة على التقاعد تقوم المؤسسة بتقييدها محاسبيا، ويكون التسجيل المحاسبي لهذه العملية كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة		68x
XXX		مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة	153x	

تسجيل قيمة الأصل الضريبي المؤجل

بعد التقييد المحاسبي للمؤونة المخصصة لمنحة الإحالة على التقاعد، تقوم المؤسسة بحساب قيمة الأصل الضريبي المؤجل الناتج عن هذه المؤونة، وتفيد محاسبيا كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx(*)		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

(*): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = قيمة المؤونة × معدل الضريبة

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تغييرات محتملة للمؤونة في (N+1)

بعد تخصيص المؤونة في نهاية الدورة "N" قد تطراً عليها تغييرات خلال الدورة "N+1"، وبالطبع تعدل في نهاية الدورة "N+1"، وهذه التغييرات تؤثر على الأصل الضريبي المؤجل المسجل في نهاية الدورة "N"، ومن بين التغييرات التي قد تتجلى سوف نعالج ثلاث (03) حالات تتمثل في حالة الاستغلال الكلي للمؤونة، حالة الاستغلال الجزئي للمؤونة مع ارتفاع قيمتها في "N+1"، وأخيراً حالة انخفاض قيمة المؤونة في "N+1".

الحالة الأولى: استغلال كلي للمؤونة في (N+1)

في هذه الحالة تكون: مؤونة منحة الإحالة على التقاعد = قيمة منحة الإحالة على التقاعد

تسجيل قيد استغلال المؤونة خلال دورة (N+1)

الاستغلال الكلي للمؤونة يعني ترصيد الحساب 153 "مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة" فبعد أسجل دائناً في نهاية الدورة "N" يصبح مدينا في الدورة "N+1" يقابله الحساب 428 "مستخدمون، أعباء واجب دفعها"، ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة		153x
xxx		مستخدمون، أعباء واجب دفعها	428x	

تسوية منحة الإحالة على التقاعد (التسديد)

بعد ترصيد الحساب 153 "مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة"، تقوم المؤسسة بتسديد ما عليها من مستحقات اتجاه عمالها المتقاعدين، في هذه الخطوة يرصد حساب 428 "مستخدمون، أعباء واجب دفعها" ويقابله في الجانب الدائن حساب 512 "البنك"، يكون القيد المحاسبي مدون كآتي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	مستخدمون، أعباء واجب دفعها		428x
XXX		البنك	512	

تسوية الضريبة المؤجلة

بما أنه تم استغلال كلي للمؤونة لابد من المؤسسة أن تسوي الأصل الضريبي المؤجل الذي تم تقييده محاسبيا في نهاية الدورة "N"، وذلك بعكس القيد المسجل كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
XXX		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

الحالة الثانية: استغلال جزئي للمؤونة مع ارتفاع قيمتها في (N+1)

في هذه الحالة يفرض أن تكون:

← المؤونة منحة الإحالة على التقاعد < قيمة منحة الإحالة على التقاعد.

← المؤونة المخصصة للدورة (N) > المؤونة المخصصة للدورة (N+1).

تسجيل قيد استغلال المؤونة (خلال الدورة N+1)

في هذه الحالة دفعت المؤسسة لعمالها المتقاعدين في "N+1" أقل مما خصصت له كمؤونة في نهاية الدورة "N" ويكون التسجيل المحاسبي بترصيد الحساب 153 "مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة" وفقا للقيد الآتي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة		153x
xxx(*)		مستخدمون، أعباء واجب دفعها	428x	

(*): قيمة منحة الإحالة على التقاعد المدفوعة.

تسوية منحة الإحالة على التقاعد (التسديد)

بعد تسجيل قيمة المنحة الواجب دفعها للعمال المتقاعدين بترصيد الحساب 153 "مؤونات للمعاشات

والالتزامات المماثلة"، تليها عملية تسديد للمنحللعمال المتقاعدين، في هذه الخطوة يرصد حساب 428 "مستخدمون، أعباء واجب دفعها" ويقابله في الجانب الدائن حساب 512 "البنك"، يكون القيد المحاسبي مدون كآآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	مستخدمون، أعباء واجب دفعها		428x
xxx		البنك	512	

تسوية الضريبة المؤجلة

بما أنه تم استغلال كلي للمؤونة لآبد من المؤسسة أن تسوي الأصل الضريبي المؤجل الذي تم تقييده محاسبيا في نهاية الدورة "N"، وذلك بعكس القيد المسجل وبالتناسب مع قيمة المنحة المدفوعة وليس المبلغ الكلي للأصل الضريبي المسجل في نهاية الدورة "N" كآآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx(*)		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

(*): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = قيمة المنحة المدفوعة × معدل الضريبة

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تعديل المؤونة في N/12/31

بفرضنا في هذه الحالة لزيادة المنحة في الدورة "N+1" مقارنة بالدورة "N"، فلا بد من تسجيل فرق

الزيادة، ويكون التسجيل المحاسبي كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة		68x
xxx(*)		مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة	153x	

(*) : قيمة الفرق بين المؤونة المخصصة للدورة (N) والمؤونة المخصصة للدورة (N+1).

تسجيل قيمة الأصل الضريبي المؤجل

زيادة المؤونة يؤثر على الضريبة المؤجلة حيث هذه الأخيرة ترتفع قيمتها أيضا بقدر ارتفاع قيمة المؤونة

المخصصة فيتم التسجيل المحاسبي لارتفاع الأصل الضريبي المؤجل كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(**)	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx(**)		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

(**): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = قيمة الفرق بين المؤونتين × معدل الضريبة

الحالة الثالثة: انخفاض قيمة المؤونة في نهاية (N+1)

في هذه الحالة نفرض انخفاض قيمة المؤونة عكس ما تطرقنا في إليه في الحالة الثانية (ارتفاع قيمة

المؤونة المخصصة).

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تسجيل القيمة المسترجعة (إيراد)

بانخفاض قيمة المؤونة المخصصة تسجل المؤسسة إيراد يسجل دائنا في الحساب 786 "الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات" يقابله في الجانب المدين الحساب 153 " مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة"، يكون التسجيل المحاسبي وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	مؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة		153x
xxx(*)		الاسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات	786x	

(*): القيمة المسترجعة = قيمة المؤونة الجديدة - (قيمة المؤونة القديمة - الاستعمالات)

تسجيل قيد تسوية الأصل الضريبي المؤجل

بتخفيض قيمة المؤونة المسجلة لابد من تسوية الأصل الضريبي المؤجل الذي تم تقيده مسبقا، وذلك تتاسبا مع القيمة المسترجعة من المؤونة المخصصة، وتسجل عملية التسوية كآآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(**)	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx(**)		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

(**): الأصل الضريبي المسترجع = القيمة المسترجعة × معدل ضريبة IBS

مؤونة ضمان خدمة الزبائن:

بعض المؤسسات عندما تبيع منتوجها لزبائنها تقدم معه ما يعرف بالضمان أي في حالة ما تعرض المنتوج لضرر تقوم المؤسسة بتحمل عبء الإصلاح أو التعويض، ويكون هذا الضرر متفق عليه بين الزبون

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

والمورد، في هذا الصدد تخصص المؤسسة مؤونة لمواجهة هذا العبء وبما أن الإدارة الجبائية لا تعترف بالعبء قبل أن يتحقق فعلا فلا يمكن خصمه وبالتالي ينشأ لدى المؤسسة أصل ضريبي مؤجل.

تسجيل المؤونة المخصصة للضمان N/12/31

بعد تحديد قيمة المؤونة المخصصة لتغطية عبء ضمان خدمة الزبائن، نقوم بالتسجيلات المحاسبية،

في نهاية الدورة "N" سجل المؤونة كآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة		68x
xxx(*)		المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية	158x	

(*): قيمة المؤونة المخصصة لضمان خدمة الزبائن

تسجيل قيمة الأصل الضريبي المؤجل

ينشأ عن تخصيص المؤونة للعبء الذي لم يتحقق بعد فرق مؤقت قابل للخصم والذي ينشأ عنه أصل

ضريبي مؤجل يتم تسجيله وفقا للقيود الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(**)	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx(**)		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

(**): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = قيمة المؤونة × معدل الضريبة

تغييرات محتملة للمؤونة في (N+1)

بعد توضيح التسجيل المحاسبي لكل من المؤونة المخصصة لعبء ضمان خدمة الزبائن والأصل

الضريبي المؤجل الناتج عن الفرق المؤقت القابل للخصم، سنفرض بعض التغييرات التي من المحتمل أن تطرأ

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

على المؤونة خلال الدورة "N+1"، وسوف نعالج أربع (04) حالات، استغلال كلي للمؤونة المخصصة، استغلال جزئي للمؤونة المخصصة، المؤونة المخصصة أقل من القيمة المستعملة، وأخيرا عدم استغلال المؤونة وارتفاع قيمتها.

الحالة الأولى: استغلال كلي للمؤونة المخصصة

في هذه نعرض أنه تم استغلال المؤونة المخصصة بصفة كلية فسيتم تسجيل قيدين حيث سيتضمن الأول تسوية المؤونة، في حين أن الثاني سيتضمن تسوية الأصل الضريبي المؤجل.

في هذه الحالة يفرض أن تكون:

← المؤونة المخصصة = قيمة المؤونة المستعملة.

تسوية المؤونة (التسديد)

عند الاستغلال الكلي لمؤونة وتحقق العبء، يتم ترصيد الحساب 158 " المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية" حيث يصبح مدينا، ويقابله الحساب 512 "البنك"، ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
مدين	دائن		مدين	دائن
xxx		المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية		158x
	xxx	البنك	512	

تسوية الأصل الضريبي المؤجل

استغلال المؤونة ينشأ عنه وجوب تسوية الأصل الضريبي المؤجل وذلك بعكس القيد المسجل مسبقا وبنفس المبلغ لأن استغلال المؤونة كان بصفة كلية، ويتم التسجيل المحاسبي كالاتي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

الحالة الثانية: استغلال جزئي للمؤونة

في هذه الحالة سنفرض أنه تم استغلال جزء من المؤونة فقط وبالتالي سينشأ إيراد بقيمة الفرق الذي لم يتم استغلاله.

في هذه الحالة يفرض أن تكون:

← المؤونة المخصصة < قيمة المؤونة المستعملة.

تسجيل تسوية المؤونة (التسديد) خلال (N+1)

يكون قيد تسوية المؤونة مشابها للقيد المسجل في الحالة الأولى إضافة للحساب 78 " الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات" الذي يدل على الإيراد ويكون دائنا، في حين أن التسجيل المحاسبي يكون كالاتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية		158x
xxx		البنك	512	
xxx (*)		الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	78x	

(*): القيمة المسترجعة = المؤونة المخصصة - قيمة المؤونة المستعملة

تسوية الأصل الضريبي المؤجل في نهاية (N+1)

يتم تسوية الأصل الضريبي المؤجل وذلك بعكس القيد المسجل في الأول وبنفس المبلغ المدون مسبقا، ويتم التسجيل المحاسبي كالاتي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في
تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

الحالة الثالثة: المؤونة المخصصة أقل من القيمة المستعملة

نفرض من خلال هذه الحالة أن المؤونة المخصصة لم تكفي لتغطية عبء الضمان حيث أنه ستكون المؤونة المخصصة أقل من القيمة المستعملة أو بالأحرى قل من العبء الذي تم تحمله.

تسجيل تسوية المؤونة (التسديد) خلال (N+1)

على عكس الحالة السابقة التي سجلنا فيها إيرادا ناتجا عن الاستغلال الجزئي للمؤونة، ففي هذه الحالة سنسجل مصروفا في الحساب 62 " الخدمات الخارجية الأخرى" في الجانب المدين، والتسجيل يكون الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية		158x
	(*)xxx	الخدمات الخارجية الأخرى		62x
xxx		البنك	512	

(*): العبء المضاف للمؤونة = قيمة المؤونة المستعملة - المؤونة المخصصة

استرجاع الأصل الضريبي في نهاية (N+1)

يتم تسوية الأصل الضريبي المؤجل وذلك بعكس القيد المسجل في الأول وبنفس المبلغ المدون مسبقا، ويتم التسجيل المحاسبي كآلاتي:

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

الحالة الرابعة: عدم استغلال المؤونة المخصصة وارتفاع قيمتها

في هذه الحالة نفرض أنه لم يتم استغلال المؤونة المخصصة للضمان لكن قيمتها ارتفعت لظروف معينة، وبالتالي سيتم تسجيل فرق الزيادة في المؤونة أي القيمة التي ارتفعت بها، وتسوية الأصل الذي المؤجل الذي حتما سيتأثر بزيادة قيمة المؤونة المخصصة.

تسجيل تسوية قيمة المؤونة في نهاية (N+1):

قيد تسوية المؤونة يشبه قيد التسجيل الأولي لتخصيص المؤونة لكن يكون اختلاف في المبلغ حيث في هذه المرة يتم تسجيل فرق الزيادة فقط، ويكون التسجيل المحاسبي الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة		68x
xxx(*)		المؤونات الأخرى للأعباء، خصوم غير جارية	158x	

(*): الفرق بين قيمة المؤونة في (N+1) وقيمتها في (N).

تسجيل قيمة الأصل الضريبي المؤجل

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المعالجة المحاسبية لعبء يتعلق بدورة سابقة N-1:

التسجيل خلال الدورة الحالية N

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	(a)xxx	الترحيل من جديد		11x
	(b)xxx	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
	(c)xxx	الرسم على القيمة المضافة		445
(d)xxx			40x	

(a): قيمة العبء - قيمة الضريبة المؤجلة.

(b): قيمة العبء \times معدل الضريبة IBS.

(c): قيمة العبء \times معدل الرسم على القيمة المضافة.

(d): قيمة العبء + الرسم على القيمة المضافة.

التسجيل في نهاية الدورة الحالية N

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

أعباء القروض:

في حالة ما إذا قامت مؤسسة باقتراض مبلغ من مؤسسات القرض، ويفرض أنه تم ذلك في منتصف الدورة المالية "N" (مثلا في N/07/01) فالفائدة الواجب دفعها مقابل القرض من المؤسسة المُقرضة للمؤسسة المقرضة يكون في منتصف الدورة المالية "N+1" (مثلا في N+1/07/01)، لكن انطلاقا من مبدأ استقلالية

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

الدورات المالية لا بد من تحمل كل عبء لدورته، فالفرق المؤقت بين تاريخ التسجيل المحاسبي للعبء وتاريخ دفعه حقيقة ينشأ عنه أصل ضريبي مؤجل وفيما يلي سنعالج التسجيل المحاسبي انطلاقاً من تحصيل القرض لغاية التسوية المحاسبية للأصل الضريبي المؤجل بعد تسديد الفائدة.

التسجيلات المحاسبية خلال وفي نهاية الدورة N

ستتم خلال الدورة "N" تسجيل ثلاثة (03) قيود محاسبية الأولى تكون بتاريخ الحصول على القرض (N/07/01)، أما الثانية والثالثة تكون في نهاية الدورة (N/12/31)، تمثل إحداها تحميل قسط الفائدة المتعلق بالدورة "N"، والأخرى الأصل الضريبي المؤجل الناتج عن الفرق المؤقت القابل للخصم.

تسجيل تحصيل القرض في N/07/01

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	البنك		512x
xxx(*)		الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164x	

(*): المبلغ المقترض من عند مؤسسات القرض.

تحميل الفائدة للدورة في N/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	أعباء الفوائد		661
xxx(*)		الفوائد المنتظرة	518	

(*): الفائدة الواجب تحميلها = (مبلغ القرض × معدل الفائدة) ÷ 2.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تسجيل الأصل الضريبي المسجل في N/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
xxx(*)		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

(*): قيمة الأصل الضريبي المؤجل = قيمة الفائدة المحملة للدورة "N" × معدل الضريبة.

التسجيلات المحاسبية خلال وفي نهاية الدورة "N+1"

ستتم خلال الدورة "N+1" تسجيل قيدين (02) محاسبين الأوليكون بتاريخ تسديد القرض والفوائد المتعلقة

به (N+1/07/01)، أما الثاني يكون في نهاية الدورة (N+1/12/31)، وحيث يمثل تسوية الأصل الضريبي

المؤجل المسجل في نهاية الدورة "N".

تسجيل قيد تسديد القرض وفوائده N+1/07/01

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	الاقتراضات لدى مؤسسات القرض		164
	xxx	الفوائد المنتظرة		518
	xxx	أعباء الفوائد		661
xxx		البنك	512	

تسوية الأصل الضريبي المؤجل في N+1/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرض ضريبة مؤجلة على الأصول		692x
xxx		ضرائب مؤجلة على الأصول	133x	

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

الخسائر الجبائية المرحلة:

الخسارة الجبائية المحققة في دورة ما هي عادة ما تكون قابلة للخصم (إن لم تتجاوز أربعة سنوات حسب التشريع الضريبي الجزائري) من الربح الضريبي للدورات المستقبلية لذا تسمى الخسارة الجبائية المرحلة، وتحقيق مثل هذه الخسارة بإمكانها التخفيض من الضرائب في المستقبل، لأنه ينشأ من تحقيق خسارة جبائية وجوب تسجيل أصل ضريبي مؤجل.

على سبيل المثال نفرض النتائج الجبائية لمؤسسة "Y" كالتالي:

الدورات	N	N+1	N+2	N+3
نتيجة جبائية قبل خصم الخسائر المرحلة	-30.000	10.000	20.000	25.000
خصم الخسائر المرحلة	30.000	-10.000	-20.000	0
النتيجة الخاضعة للضريبة	0	0	0	25.000
الخسارة المتبقية	30.000	20.000	0	0
الأصل الضريبي المؤجل (IBS26%)	7.800	5.200	0	0
تغير الأصل الضريبي المؤجل	7.800	-2.600	-5.200	0

تسجيل الأصل الضريبي الناتج عن الخسارة الجبائية المرحلة في نهاية الدورة "N"

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	7.800	ضرائب مؤجلة على الأصول		133x
7.800		فرض ضريبة مؤجلة على الأصول	692x	

في نهاية الدورة الموالية (N+1) يتم عكس قيد الضريبة المؤجلة المسجل في نهاية الدورة (N) دليل على إتمام ترحيل جزء من الخسارة أي خصمها.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المعالجة المحاسبية للخصم الضريبي المؤجل:

بتطبيق مبدأ استقلالية الدورات، وغيره من مبادئ المحاسبة المالية والتي ارتكز عليها النظام المحاسبي المالي، لا بد من تسجيل خصوم الضريبة المؤجلة على كل الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة إذا تعلق الأمر بدين مستقبلي.

ولقد جاء في مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي د/ 134 "الضرائب المؤجلة على الخصوم" دائناً، يقابله في الجانب المدين د/ 693 "فرض ضرائب مؤجلة على الخصوم"، والمبلغ يمثل الضرائب عن النتائج القابلة للدفع خلال السنوات المالية المقبلة.

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	فرص ضريبة مؤجلة على الخصوم		693x
xxx		ضرائب مؤجلة على الخصوم	134x	

بعض الحالات التي ينشأ منها خصم ضريبي مؤجل:

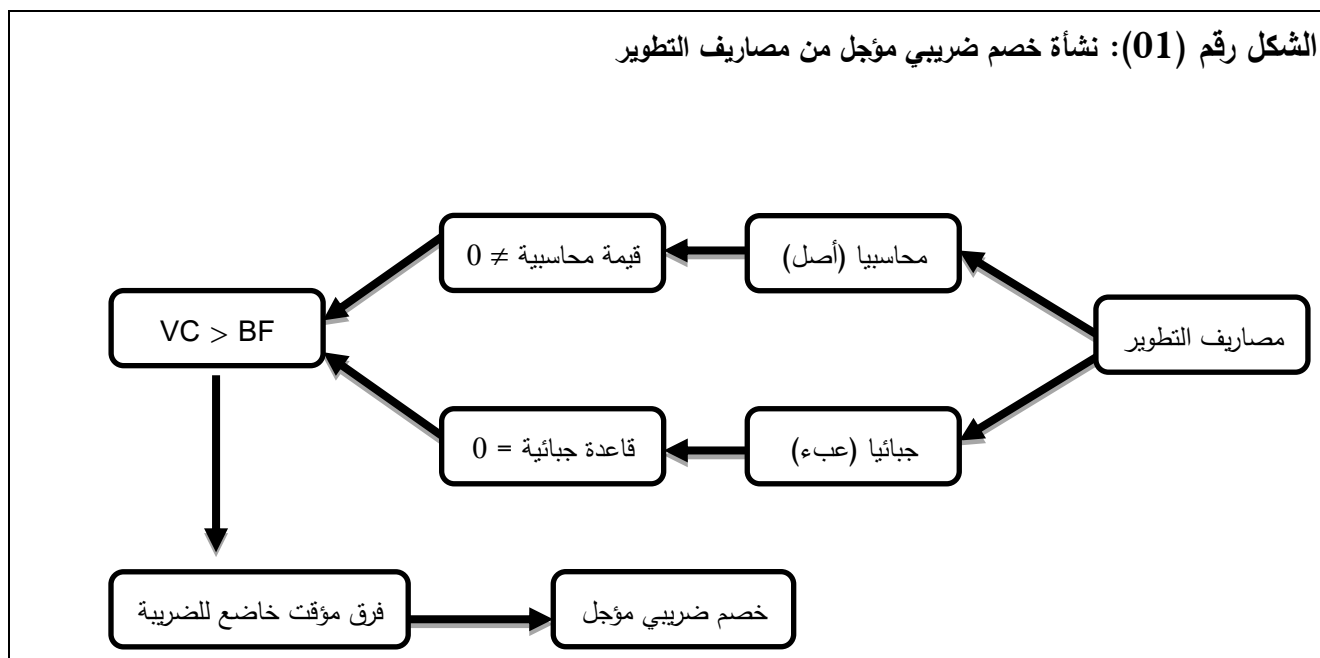
فروق مؤقتة خاضعة للضريبة

مصاريف التطوير:

خلال دورة محاسبية معينة على سبيل المثال الدورة "N" تقوم المؤسسة بتحمل عبء بغرض التطوير، فحسب النظام المحاسبي المالي هذا النوع من المصاريف يُثبَّت ضمن أصول المؤسسة ويخضع لاهتلاك سنوي، هذا من جانب المحاسبي في حين أنه جبائياً يعتبر مصروفاً فيخصم ويحمل لدورته، هذا يعني أن قاعدته الجبائية معدومة على طول مدى مدة اهتلاكه لأنه قد تم خصمه من النتيجة الخاضعة للضريبة خلال الدورة. فمن منطلق هذا الاختلاف بين القاعدة الجبائية والقيمة المحاسبية ينشأ لدينا فرق مؤقت خاضع للضريبة (فرق ضريبي مؤقت) يتولد عنه خصم ضريبي مؤجل.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

الشكل التالي يوضح الشرح السابق:



المصدر: من إعداد الطالب

نواتج القروض:

تعتبر الفوائد حسب النظام المحاسبي المالي إيرادات بالنسبة لصاحبها، "وحسب النظام الجبائي فإن الفوائد المستحقة تخضع للضريبة عندما يتم قبضها، وبالتالي ينشأ فرق بين النتيجة المحاسبية التي هي أكبر من النتيجة الجبائية حسب مقارنة حساب النتائج، مما ينتج عنها ضرائب مؤجلة خصوم"¹.

إذا افترضنا أن مؤسسة ما قامت بتوظيف أموالها مقابل سندات، وكان التوظيف في منتصف الدورة "N" (مثلا في N/07/01)، فبالتالي ستحصل فوائد التوظيف في منتصف الدورة "N+1"، وكما سبق وأن ذكرنا في أعباء القروض فانطلاقا من مبدأ استقلالية الدورات المالية لا بد من اتباع كل إيراد لدورته، فالفرق المؤقت بين تاريخ التسجيل المحاسبي للفائدة وتاريخ تحصيلها فعليا ينشأ عنه خصم ضريبي مؤجل وفيما يلي سنعالج التسجيل المحاسبي لما افترضناه.

¹ المهري عزيزة، مرجع سابق، ص 125.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

التسجيلات المحاسبية خلال وفي نهاية الدورة "N"

في الدورة "N" يتم تسجيل ثلاث (03) قيود، القيد الأول يكون عند بداية التوظيف أو بالأحرى تسجيل لعملية شراء السند، أما القيد الثاني فيسجلان في نهاية الدورة، أحدهما لتحميل الفوائد المتعلقة بالدورة "N" والتي لم تحصل بعد فبالتالي تقيد ضمن الفوائد المنتظرة ضمن الحساب 518 وفي الجانب المدين، أما آخر قيد يسجل من خلاله الخصم الضريبي المؤجل.

تسجيل قيد التوظيف في N/07/01

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx	السندات، قسيمة الخزينة، قسيمة الصندوق ق.أ. البنك		506
xxx			512	

تحميل الفوائد المنتظرة في N/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	فوائد منتظرة عائدات الأصول المالية		518
xxx(*)			762	

(*): الفائدة المتعلقة بالدورة "N" = (مبلغ التوظيف × معدل الفائدة) ÷ 2.

تسجيل الخصم الضريبي المؤجل في N/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxx(*)	فرص ضريبة مؤجلة على الخصوم ضرائب مؤجلة على الخصوم		693x
xxx(*)			134x	

(*): قيمة الخصم الضريبي المؤجل = قيمة الفائدة المحملة للدورة "N" × معدل الضريبة.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

التسجيلات المحاسبية خلال وفي نهاية الدورة "N+1"

يتم في الدورة "N+1" تسجيل قيدين، أولهما يتمثل في التسجيل المحاسبي لتحصيل الفوائد، أما الثاني هو عبارة عن تسوية للخصم الضريبي المؤجل الذي تم تسجيله في نهاية الدورة "N".

تسجيل تحصيل فوائد التوظيف في N+1/07/01

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	البنك		512
	XXX	الدولة الضرائب على النتائج (قرض ضريبي)		444
XXX		فوائد منتظرة	518	
XXX		عائدات الأصول المالية	762	

المبالغ التي تقيّد في الحسابات هي:

الحساب 518: قسط الفائدة المسجل في الدورة "N" والمحصل في الدورة "N+1".

الحساب 762: قسط الفائدة المحصل في الدورة "N+1" والتابع لنفس الدورة.

الحساب 444: قرض ضريبي قدره 10% من القيمة الكلية للفائدة أي: (قيمة التوظيف × معدل الفائدة) × 10%.

الحساب 512: الفرق بين القيمة الكلية للفائدة والقرض الضريبي (د/ 444)

تسوية الخصم الضريبي المؤجل في N+1/12/31

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضرائب مؤجلة على الخصوم		134x
XXX		فرض ضريبة مؤجلة على الخصوم	693x	

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة المتعلقة بالاهتلاكات

الاهتلاكات محاسبيا:

عرف النظام المحاسبي المالي الاهتلاك على أنه "استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبط بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان لنفسه"¹، كما اعتبر الـ "SCF" أن طريقة اهتلاك أي أصل تعتبر انعكاس تطور استهلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية الناتجة عن ذلك الأصل، ولقد رخص باستعمال الطريقة الخطية والتي تتميز بالقسط الثابت للاهتلاك على طول مدة منفعة الأصل، أو الطريقة التناقصية والتي يميزها تناقص في قسط الاهتلاك كلما تقدمت الدورات على طول مدى منفعة الأصل وعكس هذه الطريقة هي طريقة الاهتلاك المتزايد حيث يتزايد من خلاله قسط الاهتلاك، وكأخر ترخيص طريقة وحدات الإنتاج يرتبط من خلالها الاهتلاك بالإنتاج المنتظر من الأصل، وفي حالة انعدام القدرة على تحديد التطور بصورة صادقة يتم اعتماد الطريقة الخطية.

الاهتلاكات جبائيا:

حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، اعتبر المشرع الجبائي الجزائري الاهتلاك من بين الأعباء القابلة للخصم تحت شروط بغرض تحديد الربح الصافي.

فقد نصت المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 في الفقرة الثالثة (03) أنه من بين الأعباء القابلة للخصم للاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليها عن طريق التنظيم، كما سمح القانون باعتبار العناصر التي لا تتجاوز قيمتها 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم من الدورة المتعلقة بها، وحدد 1.000.000 دج كقاعدة جبائية لحساب أقساط اهتلاك السيارات السياحية، ويلغى هذا الشرط إذا كانت السيارة السياحية تشكل عنصرا رئيسيا لنشاط المؤسسة.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 19، ص 09.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

وفي نفس الفقرة من نفس المادة بيّن المشرع أنه يتم حساب قاعدة اهتلاك التثبيات التي يمنح لها الحق لخصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة، على أساس سعر الاقتناء خارج الرسم على القيمة المضافة، في حين أن التثبيات المستعملة في نشاط غير خاضع للرسم يتم إدراج هذا الأخير عند حساب قاعدة الاهتلاك.

لقد حدد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طرق الاهتلاك الواجب العمل على أساسها، حيث نص على أنه يحسب اهتلاك التثبيات حسب الطريقة الخطية، غير أنه سمح كذلك للمكلفين بالضريبة من تطبيق طريقتي الاهتلاك التصاعدي والتنازلي تحت شروط.

تطبيق طريقة الاهتلاك التنازلي:

- ✓ يمكن تطبيق طريقة الاهتلاك التنازلي على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة، كما يمكن أن تُطبّق على المباني والمحلات التي تستعملها مؤسسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي؛
- ✓ يطبق الاهتلاك التنازلي سنويا وعلى القيمة المتبقية من الأصل الواجب اهتلاكه، وتحدد المعاملات المستعملة في حساب الاهتلاك وفقا لمدة استعمال الأصل يمكن تلخيصه في الجدول التالي:

الجدول رقم (04): المعاملات المستعملة في حساب الاهتلاك التنازلي

المدة	المعامل الضريبي
من 3 سنوات إلى 4 سنوات	1,5
من 5 سنوات إلى 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2,5

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017

- ✓ وجوب الإدلاء الكتابي باختيار طريقة الاهتلاك التنازلي أثناء تقديم التصريح بنتائج السنة المالية وهذا القرار لا يُقبل الرجوع فيه.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

تطبيق طريقة الاهتلاك التصاعدي:

- ✓ يمكن للمؤسسة أن تطبق الاهتلاك التصاعدي على استثماراتها المالية؛
- ✓ من الواجب على المؤسسات إرفاق تصريحها السنوي برسالة اختيار طريقة الاهتلاك التصاعدي من أجل الاستفادة منها، وهذا الاختيار لا يسمح بتطبيق أي طريقة الأخرى للاهتلاك.

من خلال ما ذكرناه نستخلص أن هناك اختلافات بين التطبيق المحاسبي والجبائي لطرق الاهتلاك، فالمشرع الجزائري وضع ضوابط جبائية لتحديد العبء المقبول خصمه، فيما يتعلق بالفرق بين أسقف الأعباء التي حددت في قانون الضرائب المباشرة والأعباء التي خصمت محاسبيا هو فرق دائم، في حين الاختلاف بين الطريقة المطبقة محاسبيا والطريقة المفروضة على المؤسسة من قبل الإدارة الجبائية يمكن أن ينشأ عنها فروق مؤقتة، وفي هذا الشأن سنقوم بشرح حالة نسجل من خلالها خصم ضريبي مؤجل وأخرى تتعلق بتسجيل أصل ضريبي مؤجل.

حالة تسجيل خصم ضريبي مؤجل في حساب الاهتلاك:

عند تطبيق طريقتين مختلفتين لحساب الاهتلاك تتجلى فروق مؤقتة، ففي حالة تطبيق الطريقة الخطية محاسبيا وطريقة الاهتلاك المتناقص جبائيا ينشأ لنا فرق مؤقت خاضع للضريبة، بمعنى أنه عند حساب الاهتلاك للدورة الأولى مثلا سنلاحظ أن القسط حسب طريقة الاهتلاك المتناقص أكبر من قسط الاهتلاك حسب الطريقة الخطية، وبما أن أكبر قيمة لقسط الاهتلاك تعتبر لصالح الإدارة الجبائية، فيجب تسجيل خصم ضريبي مؤجل على أساس الفرق الناتج عن اختلاف قسطين الاهتلاك.

حالة تسجيل أصل ضريبي مؤجل في حساب الاهتلاك:

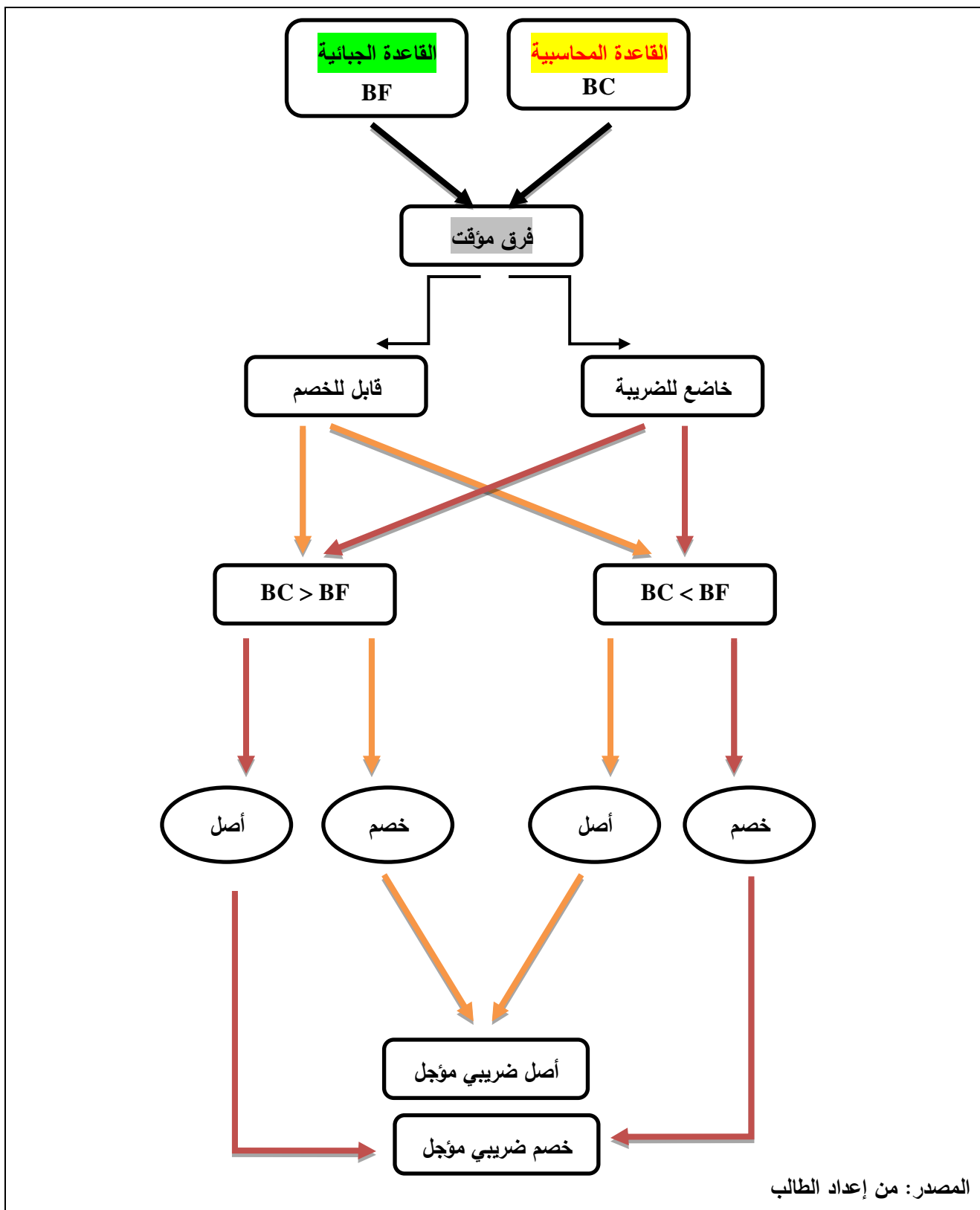
في حالة تطبيق طريقة الاهتلاك المتناقص محاسبيا والطريقة الخطية جبائيا ينشأ لنا فرق مؤقت خاضع للضريبة، هذا راجع لكون قسط الاهتلاك المتناقص أكبر من قسط الاهتلاك الخطي، وبما أن أكبر قيمة لقسط الاهتلاك تعتبر القيمة المحاسبية، يستوجب من المؤسسة أن تسجل أصل ضريبي مؤجل على أساس الفرق المؤقت الناتج.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

من خلال كل ما سبق من معالجة محاسبية للضرائب المؤجلة سواء أصولا كانت أم خصوم، يمكننا أن
نلخص العلاقة بين الاختلافات الناشئة بين القيمة المحاسبية والقاعدة الجبائية وما يتولد عنها من ضرائب مؤجلة
في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): نشأة الضرائب المؤجلة من خلال الفروق المؤقتة

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)



المصدر: من إعداد الطالب

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

من خلال المخطط نلاحظ وجود أربع حالات هي كالاتي:

- ✓ في حالة القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية لخصم، ينتج عنه فرق مؤقت قابل للخصم، يتولد عن هذا الأخير أصل ضريبي مؤجل.
- ✓ في حالة القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية لأصل، ينتج عنه فرق مؤقت خاضع للضريبة، يتولد عن هذا الأخير خصم ضريبي مؤجل.
- ✓ في حالة القيمة المحاسبية أقل من القيمة الجبائية لأصل، ينتج عنه فرق مؤقت قابل للخصم، يتولد عن هذا الأخير أصل ضريبي مؤجل.
- ✓ في حالة القيمة المحاسبية أقل من القيمة الجبائية لخصم، ينتج عنه فرق مؤقت خاضع للضريبة، يتولد عن هذا الأخير خصم ضريبي مؤجل.

الفصل الثاني: معالجة الضرائب المؤجلة بين المنظور الدولي والنظام المحاسبي المالي (في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية)

خاتمة الفصل

أحسن طريقة لفهم الضرائب المؤجلة هو التعرف على الأحداث المنشأة لها من أهمها عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية حيث يظهر جليا للعيان الفروقات الموجودة بين القاعدة المحاسبية (أي العناصر المكونة لها الداخلة في حسابها سواء تعلق الأمر بالتكاليف أو الإيرادات) و القاعدة الجبائية , و لتتبع الفروقات و تفاصيل خصمها أو إضافتها هنا في هذه الحالة يتوجب معرفة نوع الفرق (مؤقت أو دائم أبدي) حيث من خلال النوع يمكن معرفة المعالجة المناسبة سواء أكانت محاسبية أو جبائية.

لهذا السبب تعتبر الضرائب المؤجلة عنصرا مهما في المحاسبة، فقد عالجتها المعايير المحاسبية الدولية من خلال المعيار المحاسبي الدولي "IAS 12"، وبتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المرتكز على هذه المعايير من أجل مواكبة التغيرات الاقتصادية، ظهر مفهوم الضرائب المؤجلة في التطبيق المحاسبي محليا كما سبق وأن انتشر دوليا، وفي بداية الأمر عرف مصطلح الضرائب المؤجلة غموضا لاعتباره أمرا جديدا لم يعرفه تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، والأمر الذي صعب على الممتحن فهم التجديدات هو عدم إشارة النظام المحاسبي المالي للمعايير التي اعتمد عليها وفي أول وهلة لم يتعمق في توضيح المستجدات، لكن تجلّى اجتهاد المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري بعد ذلك في هذا الشأن، ومن خلال بحثنا حول المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة استخلصنا أن للضرائب المؤجلة نوعان أحدهما أصل ضريبي مؤجل والآخر خصم ضريبي مؤجل، حيث يقصد بالأول أنه سيتم خصم ضرائب من قبل المؤسسة مما يخفض من عبء الضريبة الذي ستتحمله، في حين أنّ النوع الثاني يدل على دفع ضرائب مستقبلا ما يرفع من العبء الضريبي للمؤسسة، وتنشأ الضرائب المؤجلة من خلال فروق مؤقتة منها ما هي قابلة للخصم ومنها ما هو خاضع للضريبة، على غرار الفروق الدائمة التي لا تنشأ عنها ضرائب مؤجلة، كما أننا توصلنا إلى أن الأعباء التي تم تحملها محاسبيا كـ بعض المؤونات في الدورة الحالية ولا تقبل جبائيا إلى عند تحققها أي في دورات مستقبلية تتولد عنها أصول ضريبة مؤجلة، في حين أن الإيرادات المدرجة في الحسابات والتي لم تحصل بعد كـنواتج القروض تنشأ عنها خصوم ضريبة مؤجلة.

الفصل الثالث: دراسة

حالة مجمع صيدال

تمهيد :

إن الجانب النظري الذي تم التطرق له سابقا لا بد من إعطائه بعد آخر من خلال دراسة حالة خاصة للشركة الوطنية لصناعة الأدوية تتمثل في مجمع صيدال باعتبارها الشركات الوطنية الرائدة في مجال الصناعة الصيدلانية ومنذ بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي تواجه المؤسسات الجزائرية عدة إشكالات و صعوبات فيما يخص الجانب الجبائي وطريقة معالجته ومحاسبته خاصة مع ظهور مبادئ جديدة بتغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني و إلحاق الأعباء بالإيرادات، لذا سنحاول التطرق لمدى تطبيق الشركة للضرائب المؤجلة و تقييمها لإعطاء معلومة مالية ذات جودة ونوعية لمستخدمي القوائم المالية للشركة.

حيث تناول هذا الفصل بطاقة تعريفية للشركة الوطنية مجمع صيدال، وسنعالج فيه محاسبة الشركة للضرائب المؤجلة، و بذلك سنحاول التأكد من المعلومات و الفرضيات التي طرحناها في الجانب النظري.

المبحث الأول: تقديم عام لمجمع صيدال :

سنتناول في هذا المبحث القيام بعرض ووصف الشركة مجمع صيدال ، و حتى يتسنى لنا ذلك لابد من تحديد الجوانب المتعلقة بها ، من خلال تقديم لمحة تاريخية ، بالإضافة إلى التطرق للمهام التي تقوم بها، أهدافها و هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول : التعريف بمجمع صيدال و نشأته :

1- تعريف بالمجمع :

يعتبر مجمع صيدال الرائد في الصناعة الصيدلانية في الجزائر و أهم قطب صناعي على مستوى حوض البحر الأبيض المتوسط، حيث يقع المقر الرئيسي للمجمع في الدار البيضاء، الطريق الولائي رقم 11 ص ب 141، بمحافظة الجزائر الكبرى، حيث يأخذ صيدال الشكل القانوني لشركة ذات الأسهم برأسمال قدره 250 مليون دج حيث أن 80 % من رأسمال ملك لدولة و 20 % المتبقية قد تم التنازل عنها سنة 1999 عن طريق البورصة إلى المستثمرين والخواص و الأشخاص ، كما انه مقيد في السجل التجاري تحت رقم : 00B0342357 حيث يختص في الإنتاج الصيدلاني الرفيع الذي جعله قدوة حسنة للصناعة الصيدلانية في الجزائر كما يعتبر من الشركات الأولى التي دخلت البورصة، و الذي خبرته في الميدان الصيدلاني التي تفوق 37 سنة و احتوائه على مخبر للتحليل حديث دشن في 1998 و قدراته في الإنتاج و المراقبة.

تتمثل نشاطات المجمع في صناعة و تسويق المواد الصيدلانية و المركبات في شكل مواد أولية و مواد مصنعة أو نصف مصنعة و تسويق و ترويج الأدوية في ميدان نشاطات البحث والتطوير، حيث يضم مخابر تحليل حديثة و باحثين أكفاء و يد عاملة مؤهلة لتحقيق إنتاجية عالية و نوعية حسنة.

تعتبر مؤسسة صيدال من المؤسسات العمومية الجزائرية التي لا تزال تحتفظ بمكانتها في السوق الجزائرية رغم وجود بعض المنافسين الجدد، وهو يعمل على الحفاظ على هذه المكانة السوقية وتوسيعها.

وسنتناول في هذا المبحث التعريف بالمجمع، والتركيز عليه باعتباره المؤسسة المستقبلية لدراستنا التطبيقية.

2- نشأة و تاريخ مجمع صيدال :

أنشأت صيدال في عام 1982 و تبعا لتنفيذ الإصلاحات الاقتصادية ، أصبحت صيدال مؤسسة عمومية اقتصادية تتميز باستقلالية التسيير .

في سنة 1993 ، تم إضفاء تعديلات على القانون الأساسي للشركة ، حيث سمح لها بالمشاركة في كل عملية صناعية أو تجارية يمكن أن تكون ذات صلة مع موضوعها الاجتماعي من خلال إنشاء شركات جديدة أو فروع ، في سنة 1997 ، وضعت شركة صيدال مخطط إعادة هيكلة أسفر على تحويلها إلى مجمع صناعي يضم ثلاثة فروع (فارمال ، أنتيببوتيكال ، و بيوتيك) .

و في 2009 ، رفعت صيدال من حصتها في رأس مال سوميدال إلى حدود 59 .و في سنة 2010 ، قامت بشراء 20% من رأس مال شركة ابيرال كما رفعت حصتها في رأسمال شركة "تافكو" من 38.75 % إلى 44.51% ، و في 2011 ، رفعت صيدال حصتها في رأسمال ابيرال إلى حدود 60% .

في جانفي 2014 ، شرع مجمع صيدال في إدماج فروع الآتي ذكرها عن طريق الامتصاص : أنتيببوتيكال ، فارمال ، و بيوتيك .

حاليا يشتغل بمجمع صيدال ندار البيضاء 03 آلاف عامل من كلا الجنسين (ذكور و إناث) .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمجمع صيدال :

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أهم العوامل المؤثرة في نجاح نشاطها ، فالانسجام الربط بين مختلف المديرات يسهل سير عملية التسيير وفق الإستراتيجية المتبعة ويؤدي إلى تطوير نشاطها من جهة، و ضبط مكانتها على مستوى السوق ، و كل شركة لها هيكل تنظيمي خاص بها يعبر عن التركيب الداخلي لها من حيث المديرات و الأقسام الفرعية ، و فيما يلي نقدم الهيكل التنظيمي للشركة و التي يتم تسييرها تحت إشراف إدارتها العامة من طرف الرئيس المدير العام (Président- Directeur Général) و هو المشرف على نشاطات الشركة في جميع المديرات.

لهذا فان شركة تهتم بهذا التنظيم من خلال إجراء التعديلات اللازمة حسب متطلبات و مستجدات النشاط ،و هذا بتوظيف إطارات ذوي كفاءة عالية تساهم في رفع إنتاجيتها .

ولضمان استمرارية المجمع و نجاحه فإنها تستخدم هيكلًا تنظيميًا متكونًا من المديريات و الفروع التالية التالية:

يتكون المجمع من ثماني مديريات وهي :

* مديرية التسيير المالي

* مديرية الموارد البشرية

* مديرية نوعية الأعمال

* مديرية التحليل و الحصائل

* مديرية تطوير الصناعة و الشراكة

* مديرية التسويق و الإعلام الطبي

* مخبر البحث و التطوير

* الوحدات التجارية

كما يضم المجمع ثلاثة فروع وهي :

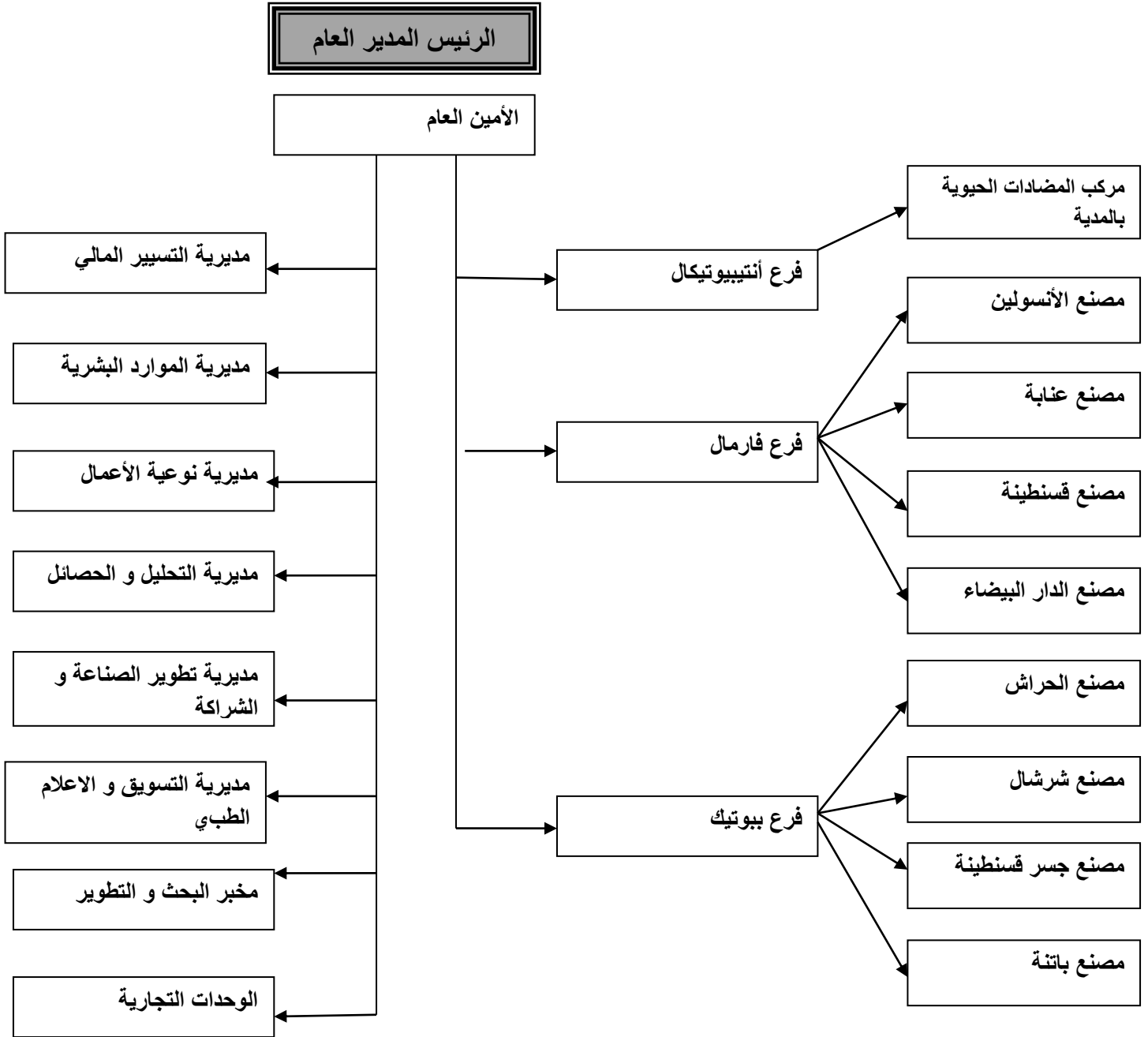
• فرع انتيبايوتيكال

• فرع فارمال

• فرع بيوتيك

و يتمثل الهيكل التنظيمي للمجمع في ما يلي:

الشكل رقم (03) : الهيكل التنظيمي العام لمجمع صيدال



المصدر : الوثائق الداخلية للمجمع

المطلب الثالث : مهام وأهداف مجمع صيدال :

سنتطرق في هذا المطلب لإظهار مهام المجمع و إبراز أهدافه .

1-مهام مجمع صيدال:

يركز صيدال على نشاطات التصنيع و تسويق المنتجات الصيدلانية ذات الاستعمال البشري بهدف تطوير حصتها في السوق.

تتمثل مهام مجمع صيدال في:

- إنتاج، تصدير، استيراد وتسويق كل ما يتعلق بالمواد الصيدلانية والكيميائية في شكل مواد أولية أو منتجات نصف مصنعة أو تامة الصنع، قصد الاستعمال البشري أو الحيواني.
- الإعداد و التحضير للسياسة العامة للمجتمع، كذلك الأمر بالنسبة لإستراتيجية الصناعة والمالية و كذلك التسويق وتطوير الجودة.
- المراقبة الصارمة لجميع الفروع والتنسيق فيما بينها.
- القيام بأبحاث في مجال الطب الإنساني أو الحيواني على حد سواء من أجل اكتشاف أدوية جديدة للعلاج.
- تحديد الاستراتيجيات المتعلقة بإنتاج المواد الصيدلانية وتطويرها إلى جانب الاتصال الطبي و التنسيق فيما بينها.
- المشاركة في جميع العمليات الصناعية أو التجارية التي يمكن أن ترتبط بالموضوع عن طريق إنشاء مؤسسات أو فروع جديدة.
- القيام بكل الإجراءات اللازمة لحماية البيئة من التلوث، وهذا بدعمها للجمعيات ذات الطابع الايكولوجي.

- رعاية الجمعيات العلمية للطلبة، الصيدلة والكيمياء.
- التبرع بالأدوية لمختلف الجمعيات.
- الإرضاء التام للزبائن والاستجابة لحاجياتهم بشكل أحسن فيما يخص النوعية، الكمية، الأجل، و التكلفة.
- ضمان أحسن مرد ودية لرؤوس الأموال المستثمرة واستردادها.
- تقدير المهارات البشرية لمجمع صيدال.
- إنتاج أدوية حديثة تستجيب لمتطلبات النوعية، الفعالية و الأمان.¹

3- أهداف مجمع صيدال:

بصفة عامة كل أهداف مجمع صيدال ترمي إلى تطوير الشركة، وتثبيت مكانتها في السوق الوطنية و الدولية، ولتحقيق ذلك تطلب سياسة دعم ركائز مراقبة النوعية، والجودة، وإرساء خطوات صارمة في مجال تطوير إنتاجها، ترقية صورتها من أجل تحسين الإنتاج، وتوسيع المجال التسويقي، والتجاري، و تحقيق طموح المجمع في الحصول على مرتبة أولى في مجال صناعة الأدوية، وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي:

- ضمان وضعية المخبر القائد على مختلف المستويات الوطنية والجهوية.
- توسيع تشكيلتها أخذا في الحسبان احتياجات السوق في الأقسام العلاجية المختارة.
- توسيع حصة السوق بما يتجاوز 50% من الأقسام العلاجية المستهدفة.
- تصدير في الآفاق المسطرة 10% من رقم أعمال المجمع (المواد الأولية بالضمادات الحيوية و المنتجات التامة).
- في إطار الشراكة، تصنيع منتجات المخابر الأخرى ذات القيمة العلاجية القوية.
- تأسيس شراكة في مجال البحث، والتطوير مع الجامعات المحلية، والخارجية.

¹ نفس المرجع السابق.

- تحقيق أرباح إضافية، و تأمين الدواء الكافي.
- تقديم أدوية بنوعية عالية الجودة و بأسعار تنافسية.
- إدماج المجمع تدريجيا في السوق الإقليمي و العالمي.
- إدماج تكنولوجيات جديدة، والسعي نحو تحسين سمعة المجمع وسمعة منتجاته، وجودتها.
- وضع خطط، وسياسات تضمن إرضاء الشركاء، المستهلكين و المستخدمين.
- التوسع في خط المنتجات ذات الاستهلاك الواسع مثل: أدوية مرض السكري، أمراض القلب والعيون، المضادات الحيوية، مضادات الالتهابات.
- الحصول على تمويلات إضافية مما يسمح بتدعيم سياسة الاستثمار لدى المجمع.
- دعم عرض منتجاته و تسويقها.
- تكثيف الجهود في ميدان التسويق، والإعلام الطبي إضافة إلى رفع الإنتاجية.
- اعتماد إستراتيجية تطويرية، و مستقبلية يطمح من خلالها المجمع إلى استعمال طرق تسيير فعالة.
- تكوين مشاريع الشركة مع مخابر، وشركات أجنبية ذات شهرة عالمية.
- توسيع حجم الاستثمارات الخارجية، و ترقيتها، و الحصول على مردودية من الأموال المستثمرة.
- خلق مناصب شغل.
- المساهمة في إنعاش الاقتصاد الوطني عن طريق تغطية الاحتياجات من المواد الصيدلانية.
- القيام بمختلف اتفاقيات الشراكة في ميدان البحث، والتطوير مع الجامعات الداخلية، والخارجية.
- تحسين أنظمة التسيير كنظام المعلومات الاتصال، و التسويق.

- تطوير المهارات في مجال البحث والتطوير والابتكار الصيدلاني ومجال التكنولوجيات الجديدة، المعلوماتية، والاتصال.¹

¹ - نفس المرجع السابق.

المبحث الثاني: دراسة حالة مجمع صيدال : معالجة الضرائب المؤجلة في الشركة في تحديد

النتيجة الصافية للمؤسسة .

في هذه المرحلة أي ما قبل حساب الضريبة على الأرباح تقوم المؤسسة بتحديد النتيجة الجبائية من خلال إعادة إدماج الأعباء الغير معتبرة جبائيا التي تسمى الإستردادات من النتيجة المحاسبية ما قبل الضرائب و يسترجع إليها النواتج الغير المحسوبة في النتيجة الجبائية و تسمى الاسترجاعات و الأخير يطرح أيضا النتائج الخسائر الجبائية لأربع سنوات السابقة.

عندما نحصل على النتيجة الجبائية و التي من خلالها يمكننا حساب الضريبة بضربها في معدل الضريبة حسب قوانين الجبائية المعمول بها . كل هذه العمليات يلخصها الجدول رقم 9 من الميزانية الجبائية. و في غضون هذه المراحل يجب على المحاسب أو المكلف بالجباية في المؤسسة مراعاة كل أنواع الفروقات الموجودة بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية و ذلك حتى يتمكن من التحكم في الضرائب المؤجلة و التي تطبق على الفروقات المؤقتة التي تكون غير معتبرة في السنة الجبائية الحالية و تكون معتبرة في السنوات الجبائية القادمة .

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في "مجمع صيدال" المتعلقة بالفروقات المؤقتة

من خلال تواجدها في الشركة و تحليلنا لكل مراحل تحديد النتيجة الجبائية و معالجة الفروقات و الضرائب المؤجلة جدنا الفروقات التالية حسب جول رقم 9 من الميزانية الجبائية

1- الإستردادات les réintégrations

نوع الاسترداد	القاعدة المحاسبية	القاعدة الجبائية	الفرق	نوع الفرق	وجود الضرائب المؤجلة
الغرامات و العقوبات	2 749 067.00	00	2 749 067.00	دائم	لا
رسم على التكوين و التريص	10 031 222.00	00	10 031 222.00	دائم	لا
إعانات ميزانية خدمات اجتماعية	23 497 089.00	00	23 497 089.00	دائم	لا
الهدايا ذات طابع الغير إشهاري	74 169 129.00	00	74 169 129.00	دائم	لا
أتعاب غير مدفوعة	00,00	00	00,00	مؤقت	نعم

نعم	مؤقت	372 538 886.00	00	372 538 886.00	مؤونة العطل الغير مدفوعة
نعم	مؤقت	00.00	00	00.00	مؤونة منحة التشجيع
نعم	مؤقت	.0000	00	.0000	مؤونة منحة المتغيرة إطارات التسيير
نعم	مؤقت	00.00	00	00.00	النواتج سنوات السابقة مسجلة مباشرة في حساب 116

من إعداد الطالبان من خلال جدول رقم 9 للمؤسسة

2- الاسترجاعات les déductions

نوع الاسترجاع	القاعدة المحاسبية	القاعدة الجبائية	الفرق	نوع الفرق	وجود الضرائب المؤجلة
تغيير طريقة الاهتلاك	00.00	00.00	00.00	مؤقت	نعم
الأعباء السنوات السابقة مسجلة مباشرة في حساب 116	00	00.00	00.00	أبدي مؤقت	نعم
أتعاب السنة الماضية مدفوعة هذه السنة	00	00.00	00.00	مؤقت	نعم
مؤونة العطل لسنة الماضية	00	259 746 453.00	259 746 453.00	مؤقت	نعم
مؤونة منحة التشجيع لسنة الماضية	00	00.00	00.00	مؤقت	نعم
المتغيرة مؤونة منح إطارات التسيير	00	00.00	00.00	مؤقت	نعم

من إعداد الطالبان من خلال جدول رقم 9 للمؤسسة

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل الشركة فرض عليها تسجيل ضرائب مؤجلة من أجل تطابق قوائمها المالية مع المعايير الدولية، وتكون أكثر صدقا في التعبير عن الوضعية المالية للشركة وفي تحديد النتيجة الصافية القابلة لتوزيع أو التخصيص، وفي مطلبنا هذا سنعالج المحور الأساسي لدراستنا وهو المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في شركة "صيدال" عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مع توضيح كيفية تحديد النتيجة الصافية لشركة القابلة لتوزيع أو التخصيص.

1. معالجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن المؤونات :

تقوم الشركة في نهاية كل دورة بإلغاء المؤونة المتعلقة بالدورة N وتسجيل المؤونة الجديدة لـ N+1، في حين أنها تقوم بتسجيل الأصل الضريبي المؤجل على أساس الفرق بين المؤونتين، مع استرجاع أصل ضريبي مؤجل بقدر ما تم استغلاله من المؤونة للسنة N.

التسجيلات المحاسبية المتعلقة بالمؤونات ذات الصلة بالعمال في الشركة صيدال لا تتم بصفة كلية في مديرية المالية والمحاسبة حيث تنقسم المهام بين هذه الأخيرة ومديرية الموارد البشرية:

مهام مديريةية الموارد البشرية الخاصة بالمؤونات:

- حساب قيمة المؤونة لكل دورة باستعمال برنامج "Microsoft Excel"؛
- التسجيل على مستوى المديرية المنح التي تم إنفاؤها فعلا خلال شهر ما من الدورة المحاسبية، ويتم هذا التسجيل بإدراج المبالغ وفق أقسام "Rubriques" عوض مدونة الحسابات "Le plan comptable" الخاصة بالشركة؛

مهام مديريةية المالية والمحاسبة الخاصة بالمؤونات:

- التسجيل المحاسبي لقيم المؤونات الجديدة وإلغاء القديمة بعد استلام وثيقة متضمنة لقيم المؤونات الخاصة بدورتين محاسبيتين عليها ختم مدير الموارد البشرية، يتم هذا التسجيل باستعمال برنامج "Mega Soft" وفي قسم محاسبة المقر "Comptabilité de Siège" ؛
- التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة المتعلقة بالمؤونات، يتم هذا التسجيل باستعمال برنامج "Mega Soft" وفي قسم المركزية "Division de Centralisation"؛

بفضل قاعدة المستندات التي تربط المديريتين يكون باستطاعة المحاسب في مديريةية المالية والمحاسبة أن يطلع على المبالغ وتظهر له في شكل قيود محاسبية وفقا لمدونة حسابات الشركة.

بعد حصولنا على الوثيقة المتضمنة لتفاصيل المؤونات الخاصة بالمستخدمين للشركة سنلخصها في الجدول التالي من أجل تسهيل معالجتها:

مؤونة 2021	مؤونة 2020	استهلاكات	نوع المؤونة Type de provision
0	0	0	منحة الإحالة على التقاعد
0	0	0	منحة الأوسمة
372 538 886.00	259 746 453.00		منحة الإجازة السنوية
0	0	0	منحة الباقي من الإجازة السنوية
00.00	00.00	00.00	منحة التشجيع
0	0	0	منحة التعزيز والتقدم
			منحة الأداء
00.00	00.00	00.00	منحة المتغيرة إطارات التسيير

من إعداد الطالبان من خلال جدول رقم 9 التفصيلي للمؤسسة

الضريبة المؤجلة الناتجة عن مؤونة حق الإجازة السنوية

تقوم الوحدات التابعة للشركة بإلغاء مؤونة حق الإجازة السنوية المسجلة عند نهاية دورة 2020 الخاصة

بها، ويكون قيد الإلغاء على النحو التالي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعي		42200
	XXX	مستخدمون، أعباء واجب دفعها		42800
	XXX	هيئات اجتماعية، أعباء للدفع		43801
XXX		مؤونة الإجازة السنوية	63131972	
XXX		مؤونة أعباء الضمان الاجتماعي	63509	
Xxx		المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية	63700	

كما تقوم الشركة بتسجيل مؤونة حق الإجازة السنوية في نهاية دورة 2021 ، والقيد هو عكس قيد الإلغاء

أي أنه في الجانب المدين نجد الحسابات: د/ 63131972 ، د/ 63509 ، د/ 63700 ، أما في الجانب

الدائن نجد الحسابات: د/ 42200 ، د/ 42800 ، د/ 43801 .

المبلغ المؤونة المسجلة من قبل الشركة هو 372 538 886,00

يتم حساب قيمة الأصل الضريبي المسترجع قبل تسجيله وذلك على أساس القيمة المستغلة من المؤونة على النحو التالي:

بالنسبة لسنة 2020 n-1

الأصل الضريبي المؤجل المسترجع = قيمة العبء الذي تم تحمله خلال الدورة 2020 × معدل IBS
 الأصل الضريبي المؤجل المسترجع = 259 746 453,00 × 19% = 49 351 826,07
 أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

الحساب		البيان	المبلغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
69200		فرض ضريبة مؤجلة أصول	49 351 826,07	
	13310	أصل ضريبي مؤجل (حقوق)		49 351 826,07

بالنسبة لسنة 2021 n

المؤونة المسجلة في نهاية دورة 2021 هي محسوبة من قبل مديرية الموارد البشرية حيث يؤخذ بعين الاعتبار كل الحقوق المتعلقة بالإجازة السنوية بما فيها الإجازة المتبقية من السنوات السابقة، وبالتالي تسجل الشركة ضريبة مؤجلة تحسب قيمتها على أساس القيمة الجديدة للمؤونة:

ملاحظة: حسب هذه الطريقة تقوم المؤسسة كل عام بإلغاء المؤونات السنوات السابقة و بطبيعة الحال تقوم بإلغاء الضريبة المؤجلة المسجلة على تلك المؤونات

هنالك طريقة أخرى تقوم بها بعض المؤسسات و هي : كل عام تحسب مؤونة الإجازة السنوية و تسجل الضريبة المؤجلة المتعلقة بها , أما فيما يخص السنوات السابقة تقوم باسترجاع و تسوية الضريبة المؤجلة حسب الإجازات المستهلكة للسنوات السابقة

الأصل الضريبي المؤجل = (مؤونة 2021 + الإجازات المتبقية لسنوات السابقة) × معدل IBS
 الأصل الضريبي المؤجل = 372 538 886.00 × 19%
 الأصل الضريبي المؤجل = 70 782 388,34

أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	70 782 388,34	أصل ضريبي مؤجل (حقوق)		13310
70 782 388,34		فرض ضريبة مؤجلة أصول	69200	

الضريبة المؤجلة الناتجة عن مؤونة منحة التشجيع

يتم إلغاء مؤونة منحة التشجيع المسجلة عند نهاية دورة 2020 ، ويكون قيد الإلغاء على النحو التالي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxx	المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية		42200
	xxx	مؤونة التشجيع		42801
	Xxx	هيئات اجتماعية، أعباء للدفع		43801
xxx		مؤونة التشجيع	631211596	
xxx		مؤونة أعباء الضمان الاجتماعي	63509	
xxx		المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية	63700	

أما تسجيل المؤونة في نهاية الدورة 2021 يكون بعكس قيد الإلغاء حيث يصبح:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxx	مؤونة التشجيع		631211596
	xxx	مؤونة أعباء الضمان الاجتماعي		63509
	xxx	المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية		63700
xxx		المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية	42200	
xxx		مؤونة التشجيع	42801	
xxx		هيئات اجتماعية، أعباء للدفع	43801	

يتم حساب قيمة الأصل الضريبي المسترجع قبل تسجيله وذلك على أساس القيمة المستغلة من المؤونة على النحو التالي:

الأصل الضريبي المؤجل المسترجع = قيمة العبء الذي تم تحمله خلال الدورة × معدل IBS
أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxxx	فرض ضريبة مؤجلة أصول		69200
Xxxx		أصل ضريبي مؤجل (حقوق)	13310	

المؤونة المسجلة في نهاية دورة 2021 تكون حسب المعلومات المقدمة من طرف مديرية الموارد البشرية التي تقوم بحساب القيم المتعلقة بمنحة التشجيع لهذه السنة ، فبالناتالي تسجل الشركة ضريبة مؤجلة تحسب قيمتها على القيمة الجديدة للمؤونة:

الأصل الضريبي المؤجل = (مؤونة 2021) × معدل IBS
أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxx	أصل ضريبي مؤجل (حقوق)		13310
xxxx		فرض ضريبة مؤجلة أصول	69200	

من خلال تربعنا لحضنا أن الشركة لا تقوم بتكوين مؤونات منح التشجيع لسنوات مقبلة حيث هذه منحة تسجل و تمنح في نفس سنة.

الضريبة المؤجلة الناتجة عن مؤونة الجزء المتغير لإطارات التسيير

يتم إلغاء مؤونة منحة الأداء لكبار الإطارات التنفيذيين المسجلة عند نهاية دورة 2020, ويكون قيد الإلغاء على النحو التالي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية		42200
	XXX	مؤونة إطارات التسيير		42802
	XXX	هيئات اجتماعية، أعباء للدفع		43801
XXX		مؤونة إطارات التسيير	638011500	
XXX		مؤونة أعباء الضمان الاجتماعي	63509	
XXX		المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية	63700	

أما تسجيل المؤونة في نهاية الدورة 2021 يكون بعكس قيد الإلغاء حيث يصبح:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	مؤونة إطارات التسيير		638011500
	XXX	مؤونة أعباء الضمان الاجتماعي		63509
	XXX	المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية		63700
XXX		المساهمة المطلوبة لتمويل الأعمال الاجتماعية	42200	
XXX		مؤونة إطارات التسيير	42802	
XXX		هيئات اجتماعية، أعباء للدفع	43801	

يتم حساب قيمة الأصل الضريبي المسترجع قبل تسجيله وذلك على أساس القيمة المستغلة من المؤونة على النحو التالي:

الأصل الضريبي المؤجل المسترجع = قيمة العبء الذي تم تحمله خلال الدورة × معدل IBS.

أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxxx	فرض ضريبة مؤجلة أصول		69200
Xxxx		أصل ضريبي مؤجل (حقوق)	13310	

المؤونة المسجلة في نهاية دورة 2020 تكون حسب المعلومات المقدمة من طرف مديرية الموارد البشرية التي تقوم بحساب القيم المتعلقة بمنحة الجزء المتغير لإطارات التسيير لهذه السنة ، فبالنالي تسجل الشركة ضريبة مؤجلة تحسب قيمتها على القيمة الجديدة للمؤونة:

$$\text{الأصل الضريبي المؤجل} = (\text{مؤونة 2021}) \times \text{معدل IBS}$$

أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxxx	فرض ضريبة مؤجلة أصول		13310
Xxxxx		أصل ضريبي مؤجل (حقوق)	69200	

من خلال تربصنا لحضنا أن الشركة لا تقوم بتكوين مؤونات منح للجزء المتغير لسنوات مقبلة حيث هذه منحة تسجل و تمنح في نفس سنة.

الضريبة المؤجلة الناتجة عن مؤونة أتعاب محافظ الحسابات

في إطار الخدمات التي يقدمها محافظ الحسابات للشركة، تخصص الشركة مؤونة لمواجهة مصاريف أتعابه المتعلقة بالدورة N والتي تنتهي في الدورة N+1. لقد قامت الشركة بتسجيل مبلغ الأصل الضريبي المؤجل المسترجع بعد تحقق العبء كآآتي:

$$\text{الأصل الضريبي المؤجل المسترجع} = \text{قيمة الاتعاب الغير مدفوعة} \times \text{IBS}$$

أما التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد الآتي

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXX	فرض ضريبة مؤجلة أصول		69200
XXX		أصل ضريبي مؤجل (حقوق)	13310	

ثم قامت الشركة بتسجيل أصل ضريبي مؤجل لأتعاب محافظ الحسابات المتعلقة بدورة 2021 والتي ستدفع في دورة 2022 كآآتي:

$$\text{الأصل الضريبي المؤجل} = (\text{مؤونة 2021}) \times \text{معدل IBS}$$

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXX	أصل ضريبي مؤجل (حقوق)		13310
XXXX		فرض ضريبة مؤجلة أصول	69200	

2. معالجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن اختلاف طرق الاهتلاك :

تصنف التثبيات في الشركة لصنفين بغرض تسهيل عملية جردها وحساب اهتلاكها، فنجد:

- الملف المركزي للتثبيات: يحتوي على ممتلكات البنية التحتية الأساسية بحيث كل عنصر فيها مهم، وافتقاد أي عنصر يؤدي لتوقف الشبكة عن العمل، من بين هذه التثبيات نذكر: المباني، محطات توليد الكهرباء، شبكة النقل والتوزيع، ... إلخ.
 - الملف المساعد للتثبيات: يحتوي على التثبيات الملحقة، وإن افتقد أحدها لا يؤثر على عمل الشبكة، من بين هذه التثبيات نذكر: السيارات، الآلات، التجهيزات الصغيرة، ... إلخ.
- تخضع التثبيات المتضمنة في الملف المركزي والتي تمت حيازتها قبل لاهتلاك خطي محاسبي واهتلاك خطي جبائيا، وفي حالة الاهتلاك المتناقص ينشأ عنه فرق مؤقت خاضع للضريبة، فنقوم الشركة بحساب الأقساط السنوية للاهتلاك بالطريقتين (المتناقصة والخطية) تستخرج الفرق بينهما، وعلى أساس هذا الأخير يتم حساب الخصم الضريبي المؤجل.
- التسجيل المحاسبي للخصم الضريبي المؤجل:

المبالغ	طرق الاهتلاك
	الاهتلاك المتناقص
	الاهتلاك الخطي
XXXX	الفرق المؤقت (اهتلاك متناقص - اهتلاك خطي)

المصدر: مديرية المالية والمحاسبة

بعد الحصول على مبالغ الاهتلاك وحساب الفرق المؤقت يمكننا حساب الخصم الضريبي المؤجل وتسجيله محاسبيا:

$$\text{قيمة الخصم الضريبي المؤجل} = \text{الفرق المؤقت} \times \text{معدل IBS}$$

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXX	فرض ضريبة مؤجلة خصوم		69300
XXXX		خصم ضريبي مؤجل	13400	

3. معالجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن ترحيل الخسائر الجبائية :

أصدرت المديرية العامة لمجمع صيدال قرار في مجلس الإدارة تظهر من خلال محتواها طريقة معالجة النتيجة المجمعة حيث تضمنت أنه:

- على كل المؤسسات التي حققت ربحاً أن تحسب وتسجل محاسيبها الضريبة على الأرباح الخاص بها على أساس النتيجة المحاسبية؛
- الضريبة على أرباح الشركات المسجل لا يعتبر دين اتجاه الإدارة الجبائية وإنما دين اتجاه المجمع؛
- المجمع يسجل حقوق ضريبة على الأرباح تجاه الشركات التابعة التي حققت ربحاً؛
- الشركات التابعة تسجل دين ضريبة على الأرباح اتجاه المجمع؛
- في حالة خسارة جبائية مرحلة يجب التأكد من أنه يمكن خصم هذه الخسارة مستقبلاً قبل تسجيل أصل ضريبي مؤجل في حالة عكس ما ذكر لا يتم تسجيل أي ضريبة مؤجلة؛
- المؤسسة التي حققت عجز تسجل حق ضريبة مؤجلة على أساس الخسارة تجاه المجمع؛
- المجمع يسجل دين ضريبة مؤجلة تجاه الشركة التي حققت خسارة.

التسجيلات المحاسبية على مستوى الشركات التابعة:

في حالة تحقيق الشركة لربح:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضريبة على أرباح الشركات المجمعة		6970
XXX		ضرائب ورسوم (خزينة مركزية)	45101	
XXX		ضرائب ورسوم (خزينة غير مركزية)	45103	

في حالة تحقيق الشركة لخسارة:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضرائب ورسوم (خزينة مركزية)		45101
	XXX	ضرائب ورسوم (خزينة غير مركزية)		45103
XXX		ضريبة على أرباح الشركات المجمعة	6970	

التسجيلات المحاسبية على مستوى المجمع (الشركة الأم):

تسجيل الضريبة على أرباح الشركات الخاص بها: في حالة ربح:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضريبة على أرباح الشركات		4441
XXX		ضريبة على الأرباح مبنية على نتيجة أنشطة عادية	6950	

في حالة خسارة:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	أصل ضريبي مؤجل		1330
XXX		فرض ضريبة مؤجلة أصول	69200	

تسجيل تحويل الضريبة على أرباح الشركات الخاص بالشركات التابعة:

تسجيل ضريبة على أرباح الشركات مقبوض من الشركة التابعة:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضرائب ورسوم (خزينة مركزية)		45101
	XXX	ضرائب ورسوم (خزينة غير مركزية)		45103
XXX		ضريبة على أرباح الشركات المجمعة	6970	

تسجيل خصم ضريبي مؤجل على الشركات التابعة:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضريبة على أرباح الشركات المجموعة		6970
XXX		ضرائب ورسوم (خزينة مركزية)	45101	
XXX		ضرائب ورسوم (خزينة غير مركزية)	45103	

تسجيل الضريبة على أرباح الشركات المجموعة في حساب الشركة الأم:

الشركة الأم تخضع لتسوية رصيد حساب الضريبة على أرباح الشركات الواجب الدفع على أساس النتيجة الجبائية للمجمع.

في حالة تحقيق المجمع لربح:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	ضريبة على الأرباح مبنية على نتيجة أنشطة عادية		6950
XXX		ضريبة على أرباح الشركات	4441	

في حالة تحقيق المجمع لخسارة:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXX	أصل ضريبي مؤجل		1330
XXX		فرض ضريبة مؤجلة أصول	69200	

4. معالجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن تصحيح الأخطاء :

طبقا لما جاء في التعليمات المؤرخة في 02 يناير 2014 والصادرة عن مجمع صيدال، المعالجة

المحاسبية لأعباء وإيرادات الدورات السابقة تتم على النحو التالي:

- في حالة أن الأعباء والإيرادات المتعلقة بالدورات السابقة تمثل أقل من 5% مقارنة بالنتيجة الصافية للدورة N، تعتبر وكأنها من أعباء وإيرادات الدورة N وبالتالي تحفظ في الحسابات الخاصة بها ولا تعتبر كتصحيح أخطاء محاسبية؛
 - في حالة ما تجاوزت الأعباء أو الإيرادات المتعلقة بالدورات السابقة نسبة 5%، تعتبر كل منها أخطاء وترحل للأموال الخاصة في الحساب 11 "ترحيل من جديد".
- على كل شركة تابعة لمجمع سونلغاز قبل استعمالها للحساب 116 أن تقوم بـ:
- إعداد وضعية شاملة عن العمليات المسجلة تتضمن طبيعة الأخطاء المسجلة على الدورات السابقة، إضافة لمبالغ التصحيحات لكل صنف من القوائم المالية ناتج عن هذه الأخطاء.
 - تقديم تقرير خاص موقع من طرف الإطار المسير الرئيسي لمجلس الإدارة، عن حركة عمليات الحساب 11 "ترحيل من جديد"، هذا التقرير يجب أن يكون مطابق للمثال الملحق في التعليمات مجلس الإدارة عليه باتخاذ قرار معالجة العمليات التي تؤثر على الحساب "ترحيل من جديد".

في الشأن قامت الشركة بتسجيلين محاسبيين الأول متعلق بالأعباء والثاني متعلق بالمنتجات حيث جاء:
التسجيل المحاسبي المتعلق بأعباء الدورات السابقة كآلاتي:

الأصل الضريبي المؤجل = (الأعباء المسجلة مباشرة في حساب ترحيل من جديد 116 لسنة 2021) × معدل
IBS

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	Xxxx	فرض ضريبة مؤجلة أصول		69200
		تعديلات ناتجة عن تصحيح أخطاء معتبرة	11600	
XXXXXX				

أما التسجيل المحاسبي المتعلق بمنتجات الدورات السابقة كآلاتي:

الأصل الضريبي المؤجل = (المنتجات المسجلة مباشرة في حساب ترحيل من جديد 116 لسنة 2021) × معدل
IBS

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	XXXX	تعديلات ناتجة عن تصحيح أخطاء معتبرة		11600
XXXX		فرض ضريبة مؤجلة خصوم	69300	

المطلب الثاني : تحديد النتيجة المحاسبية الصافية :

1- النتيجة المحاسبية للعمليات العادية قبل الضرائب :

تقوم المؤسسة بتسجيل و تبويب و تقييم و معالجة كل العمليات التي قام بها خلال السنة و تحويلها إلى قوائم مالية تعكس الصورة المثالية لها و لمركزها المالي و وضعيتها المالية و ممتلكاتها بتقييم أداءها من خلال الخزينة.

زيادة للعمليات العادية و يضاف إليها التسويات و المؤونات و الإهلاكات تنتج لدينا نتيجة محاسبية قبل الضرائب .

من خلال تصفحنا لجدول النتائج للمؤسسة ظهرت لنا النتائج التالية لسنة 2021.

جدول رقم (05): جدول النتائج للشركة 2021 .

المبلغ	البيان
10 424 762 740,00	I. إنتاج السنة
5 528 774 145,00	II. استهلاك السنة
4 895 988 595,00	III. القيمة المضافة للاستغلال
925 808 600,00	IV. الفائض الإجمالي للاستغلال
380 329 995,00	V. النتيجة العملياتية
112 637 459,00	VI. النتيجة المالية
492 967 454,00	VII. النتيجة العادية قبل الضرائب

المصدر: من إعداد الطالبان

2- تحديد النتيجة الجبائية :

يقوم المكلف بتحديد النتيجة الجبائية بالعمليات خارج المحاسبة و ذلك بتطبيق القاعدة التالية
النتيجة الجبائية = النتيجة العادية قبل الضرائب + الإستردادات - الاسترجاعات - خسائر الجبائية لأربع سنوات الأخيرة- أرباح معفاة من ضريبة BS افي اطار الاستثمار .

في دراستنا لحالة الشركة من المعطيات التي سبق ذكرها و النتيجة كانت على النحو التالي :
تحديد النتيجة الجبائية :

المبالغ	البيان	
492 967 454,00	ربح	النتيجة العادية قبل الضرائب
	خسارة	
2 749 069,00	الغرامات و العقوبات	
372 538 886,00	الاستردادات الأخرى	
39 203 952,00	جسائر القيم غير قابلة للخصم	
2 458 584,00	اهتلاكات غير قابلة للخصم	
00,00	أتعاب غير مدفوعة	
26 535 222,00	مؤونة العطل الغير مدفوعة	
10 031 222,00	رسم التكوين على التريص	
23 497 089,00	إعانات ميزانية خدمات اجتماعية	
00,00	النواتج سنوات السابقة مسجلة مباشرة في حساب 116	
15 676 500,00	أسهم الإعانات غير القابلة للخصم	
10 20 000,00	نفقات المباني غير المخصصة للتشغيل مباشرة	
493 710 522,00	مجموع الإستردادات	
00,00	تغيير طريقة الامتلاك	
21 829 844,00	فوائض القيمة التنازل على الأصول الثابتة	
00,00	الأعباء السنوات السابقة المسجلة مباشرة في حساب 116	
00,00	أتعاب السنة الماضية مدفوعة هذه السنة	
10 559 582,00	نواتج المتحصل عليها من أرباح الموزعة خاضعة لضرائب على أرباح الشركات	
00,00	مؤونة العطل لسنة الماضية	
00,00	مؤونة منحة التشجيع لسنة الماضية	
00,00	مؤونة منحة المتغيرة إطارات التسيير لسنة الماضية	
259 746 453,00	استردادات الأخرى	

الإستردادات

الإسترجاعات

292 135 878,00	مجموع الاسترجاعات	
00,00	خسارة جبائية لسنة 2017	
00,00	خسارة جبائية لسنة 2018	
00,00	خسارة جبائية لسنة 2019	
00,00	خسارة جبائية لسنة 2020	الخسائر
00,00	مجموع الخسائر	الجبائية

الجدول من إعداد الطالبان

أرباح معفات من ضريبة = نتيجة محاسبية قبل الضريبة x نسبة العفاء

أرباح معفات من ضريبة = 492 967 454 x 58,85%

أرباح معفات من ضريبة = 290 112 365,00

492 967 454,00	النتيجة العادية قبل الضرائب 1,,,,,,
493 710 522,00	مجموع الإستردادات 2,,,,,
292 135 878,00	مجموع الاسترجاعات 3,,,,,
290 112 365,00	أرباح غير خاضعة لضريبة IBS (معفاة)
530 988 407,00	النتيجة الجبائية (4-3-2+1)

3- حساب الضريبة على الأرباح

لحساب الضريبة على الأرباح نقوم بضرب النتيجة الجبائية ربح * معدل الضريبة على الأرباح

ضريبة على أرباح = 530 988 407 x 19%

ضريبة على أرباح = 100 887 797,00

4- تحديد النتيجة المحاسبية الصافية

النتيجة المحاسبية الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضريبة على الأرباح + - التغيرات الضرائب

المؤجلة + نتيجة الأقلية

أو يمكننا استخدام الطريقة التالية

النتيجة المحاسبية الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضريبة على الأرباح + الضريبة المؤجلة على الأصول - الضريبة المؤجلة على الخصوم + نتيجة الأقلية

492 967 454,00	النتيجة العادية قبل الضرائب 1,,,,,,
100 887 797,00	الضرائب على الأرباح 2,,,,,,
25 670 878,00	الضرائب المؤجلة على الأصول 3,,,
00,00	الضرائب المؤجلة على الخصوم 4,,,
,00172	نتيجة الأقلية
366 408 951,00	النتيجة المحاسبية الصافية (4-3 +2-1)

الجدول رقم (06): تحديد النتيجة الجبائية موجه لإدارة الضرائب ملحق رقم 04.

I- Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	202 855 089,00
	Perte	

II- Réintégrations	
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation	1 020 000,00
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles	00,00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles	15 676 500,00
Frais de réception non déductibles	0,00
Cotisations et dons non déductibles	23 497 089,00
Impôts et taxes non déductibles	10 031 222,00

Provisions non déductibles		26 535 222,0 0
Amortissements non déductibles		2 458 584,00
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		0,00
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		0,00
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LCF 2010)		0,00
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	100 887 797,00
	Impôts différé (variation)	25 670 878,00
Pertes de valeurs non déductibles		39 203 952,0 0
Amendes et pénalités		2 749 067,00
Autres réintégrations *		372 538 886,00
Total des réintégrations		620 269 196,00

III- Déductions	
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)	21 829 844,00
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.	0,00
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des	10 559 582,0 0

sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)	
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)	0,00
Loyers hors charges financières (preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)	0,00
Complément d'amortissements	00,00
Autres déductions *	259 746 453,00
Total des déductions	292 135 878,00

IV- Déficit antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)	
Déficit de l'année 2017	00,00
Déficit de l'année 2018	0,00
Déficit de l'année 2019	0,00
Déficit de l'année 2020	00,00
Total des déficits à déduire	00,00

Résultat fiscal (I + II - III- IV)	Bénéfice	530 988 407,00
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

خاتمة الفصل:

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين الأمور الحساسة التي تواجه المحاسب خلال أعمال نهاية السنة، لاعتبارها أمراً جديداً صاحب تطبيق النظام المحاسبي المالي، فالشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز هي الأخرى تقوم بحساب وتسجيل هذا النوع من الضريبة من أجل إعطاء صورة المثالية للقوائم المالية. سجلت الشركة في نهاية دورة 2021 الضرائب المؤجلة الناتجة عن إعداد مؤونات وتستعمل الشركة في تسجيلها المحاسبي بالنسبة للمؤونات طريقة إلغاء مؤونة الدورة N تسجيل مؤونة الدورة N+1، في حين أنها تسجل استرجاع الضريبة المؤجلة على أساس ما تم استهلاكه، وتسجيل ضريبة مؤجلة على أساس الفرق بين المؤونتين، وقامت كذلك الشركة بتسجيل خصم ضريبي على أرباح معفاة في إطار الاستثمار و كذلك أرباح الأقلية.

بهذا تكون الشركة مجمع صيدال قد طبقت ما جاء به النظام المحاسبي المالي من أجل عكس الوضعية المالية الحقيقية لها، وتوضيح حقوقها وواجباتها اتجاه الإدارة الضرائب و تحديد نتيجتها المحاسبية الصافية للشركة القابلة لتوزيع أو التخصيص.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة

كان للنظام المحاسبي المالي تأثير على النظام الضريبي، لأنه جاء ليخدم مصلحة المؤسسة من الناحية الاقتصادية، وفصل المحاسبة عن الجباية لإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، لأن الجزائر بعد ذاتها قامت بإصلاح محاسبي في فترة الانتقال من اقتصاد مخطط أو الموجه إلى اقتصاد السوق، فالإصلاح المحاسبي في الجزائر كان بالانتقال من المخطط المحاسبي العام إلى المخطط المحاسبي الوطني ثم انتهى التغيير باتخاذ النظام المحاسبي المالي كآخر حل معتمد عليه ليومنا هذا لارتكازه على المعايير المحاسبية الدولية، وانطلاقاً من المبادئ المحاسبية نلاحظ الاختلاف بين النظامين المحاسبي والضريبي وذلك من خلال مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني وهذا ما كان غائبا في فترة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.

ولقد تجلت اختلافات بين النظامين سواء في طريقة الاعتراف أو المعالجة، فمن خلال بحثنا عالجنا الضرائب المؤجلة التي عرفت بمجرد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي قلة وضوح جعل النظام يتميز بعدم الجودة في التطبيق، ورغم التطرق للضرائب المؤجلة من قبل النظام المحاسبي المالي إلا أن هذا الأخير تضمن شرحاً مبسطاً ومحدوداً يمكن القول عنه أنه سطحي مقارنة لما تتضمنه الضرائب المؤجلة من طرق معالجة وتقنيات محاسبية يمكن وصفها بالدقيقة. والضرائب المؤجلة تتمثل في ضريبة إما دفعت مسبقاً وسوف تسترجع مستقبلاً ناتجة عن فرق مؤقت قابل للخصم وتعرف بالأصل الضريبي المؤجل، أو ضريبة لم تدفع بعد وسوف تدفع مستقبلاً ناتجة عن فرق مؤقت خاضع للضريبة تعرف بالخصم الضريبي المؤجل.

من ناحية تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة نجد نقص في التأهيل من أجل الإلمام بهذا الأمر الذي يعتبر من مستجدات النظام المحاسبي المالي، فرغم إصدار المجلس الوطني للمحاسبة لمستندات توضح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة إلا أن هذا لا يكفي بسبب تعدد الحالات التي تنشأ من خلالها الضريبة المؤجلة بنوعها.

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: ما مدى اثر الضرائب المؤجلة في تحديد النتيجة الصافية للمؤسسة ؟

توصلنا من خلال دراستنا إلى:

نتائج اختبار الفرضيات:

1. من خلال دراستنا نؤكد الفرضية الأولى التي تنص على وجود اختلافات بين النظامين المحاسبي والضريبي، حيث أن النظام المحاسبي المالي الذي اعتمد خلال إعداده على المعايير المحاسبية الدولية من أجل تماشيه مع اقتصاد السوق لا يتوافق مع النظام الضريبي الجزائري خطوة خلال تبني الجزائر لنظام محاسبي جديد من خلال التعديلات التي جاءت في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وقانون المالية لسنة 2010 بهدف سد الثغرات بين النظامين.
2. نؤكد كذلك صحة الفرضية الثانية التي كانت حول اعتبار الضرائب المؤجلة ذات أهمية في إبراز مصداقية القوائم المالية، وهو كذلك فالضرائب المؤجلة تحقق مبدأ استقلالية الدورات، بحيث من خلالها يتبين الضريبة الواجبة الدفع مستقبلا والمتعلقة بالدورات السابقة، أو الضريبة القابلة للاسترجاع مستقبلا ومتعلقة بدورات سابقة، فهي تظهر جودة القوائم المالية سواء من الناحية المحاسبية أو من ناحية حقوق وديون المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية.
3. جاء في الفرضية الثالثة أنه نظرا لتطبيق النظام المحاسبي المالي بصفة إجبارية وليست اختيارية، فالتقيد بمحتواه إلزامي، فالضرائب المؤجلة واجب تطبيقها حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي، فقد تأكدنا من هذه الفرضية من خلال الدراسة التطبيقية، فالشركة مجمع صيدال تقوم بحساب الضريبة المؤجلة تطبيقا للنظام المحاسبي المالي، ومن أجل إعداد قوائم مالية ذات مصداقية.
4. جاء في الفرضية الرابعة المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي توافقت المعايير المحاسبية الدولية IAS 12 باطلاعنا على ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار " IAS 12" نجد الكثير من نقاط التطابق هذا ما يدل عن ارتكاز النظام المحاسبي في جوهره على المعايير المحاسبية الدولية
5. جاء في الفرضية الخامسة أنه الفروق المؤقتة القابلة للخصم أو الخاضعة للضريبة هي المولدة للضرائب المؤجلة عند حساب الربح الضريبي . هذه الفرضية صحيحة حسب النظام المالي ، حيث ينتج

الخاتمة العامة

عن الأولى أصول ضريبية مؤجلة، أما الثانية ينتج عنها خصوم ضريبية مؤجلة. فالفروق الدائمة لا تولد الضرائب المؤجلة.

6. جاء في الفرضية الرابعة أنه تعتبر معالجة الضرائب المؤجلة للفروق الموجودة بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية ذو أهمية كبيرة عند حساب الضريبة على الأرباح من خلال تحديد النتيجة الجبائية و حساب النتيجة المحاسبية الصافية بضم الأصل الضريبي المؤجل و طرح الخصم الضريبي المؤجل.
7. للضريبة المؤجلة فعالية في مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية تثبت صحة هذه الفرضية لأن الضريبة المؤجلة لها تأثير مباشر على نتيجة الدورة و تحسين الوضعية المالية و بتالي زيادة جودة و فعالية القوائم المالية .

نتائج الدراسة:

يمكن تلخيص نتائج دراستنا فيما يلي:

1. يعتبر النظام المحاسبي المالي حلا مميذا انتهجته الجزائر من أجل إصلاح المحاسبة وإعطاء السبل الأكثر منهجية ومصداقية لإدارة وتسيير المؤسسات وفق المعايير المحاسبية الدولية.
2. النظام المحاسبي المالي يحتاج الكثير من التدقيق في مضامينه، كالضرائب المؤجلة التي تعتبر من الأمور الضرورية وغير المستهان بها ولكن لم تعالج بدقة.
3. مبادئ النظام المحاسبي المالي جعلته مستقلا عن النظام الضريبي حيث تجلت اختلافات قلصت من الإدارة الجبائية وفقا لما صدر في القوانين المالية تزامنا مع بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي.
4. تنشأ الضرائب المؤجلة من خلال الفروق المؤقتة سواء كانت قابلة للخصم أو خاضعة للضريبة، حيث ينتج عن الأولى أصول ضريبية مؤجلة، أما الثانية ينتج عنها خصوم ضريبية مؤجلة.
5. من بين أهم المحطات التي تظهر لنا جليا أهمية معالجة الضرائب المؤجلة عند تحديد الربح الجبائي أي عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفي تحديد النتيجة الصافية
6. تعتبر الضرائب المؤجلة من بين العناصر المهمة في إعداد قوائم مالية تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة دون خلط المحاسبة بالجباية.

7. تأثر الضريبة على القوائم المالية سواء من جانب الميزانية و الأصول و الخصوم من حيث إظهار حق المؤسسة في استرداد جزء من حقها اتجاه مصلحة الضرائب و من الجانب جدول حسابات النتائج تأثيرها على النتيجة المحاسبية الصافية .
8. رغم النصوص القانونية الصادرة بشأن النظام المحاسبي المالي إلا أن هناك نقائص وعراقيل تتجلى عند تطبيقه.

توصيات و اقتراحات :

من أهم التوصيات التي يمكننا أن نستخلصها من خلال هذه الدراسة المتواضعة و من أجل فهم و تحكم في التقنيات الجديدة للمحاسبة لابد على المتعلم أن يتحكم بكل الجوانب المؤثرة على المحاسبة كالنظام الجبائي من خلال الاختلافات الموجودة بينه و بين النظام المحاسبي أدت إلى التفكير في موضوع الذي كان محور دراستنا هو الضرائب المؤجلة . و من أمثلة النظام البنكي من خلال الإلمام بكل المعاملات البنكية الحديثة و ترجمتها .

و من بين الاقتراحات التي يمكن نثرها هي موضوع الفروق بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي على غرار التقييم بالقيمة العادلة و معالجة مصاريف البحث و التطوير و الضرائب المؤجلة و تكاليف الإقراض و تقييم العناصر النقدية بالعملة الأجنبية و عقود إيجار التمويلي و تغيير طرق المحاسبية و تصحيح الأخطاء.

قائمة المراجع

1. كتب عربية:

- ✓ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية الجزء الأول، منشورات كليك، الطبعة الثانية، الجزائر، 2015.
- ✓ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013.
- ✓ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفقا للنظام المحاسبي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011.
- ✓ جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014.
- ✓ حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1997.
- ✓ خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الجزء الثاني، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2017.
- ✓ خطاب عزمي أحمد يوسف، الضرائب ومحاسبتها، دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- ✓ شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2008.
- ✓ عبد الناصر إبراهيم نور وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2002.
- ✓ عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، الطبعة الأولى، 2011.
- ✓ عليّ محروس شادي، النظام المحاسبي الموحد، مكتبة عين شمس، مصر، 1984.
- ✓ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2012.
- ✓ محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2004.
- ✓ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- ✓ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998.

قائمة المراجع

✓ . بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014، ص 93.26

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

II. مجلات:

✓ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا-العدد السادس، مخبر العولمة واقتصاديات شمال افريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، 2009.

✓ تسعديت بوسبعين، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم إستمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS-IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية. IFRS-IAS - كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 14- 13 ، 2013 ، ص 8

III. ملتقيات:

✓ براق محمد، تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات تكييف النظام الجبائي الحالي.
✓ بربري محمد أمين، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، المركز الجامعي الوادي، يومي 05 و 06-05-2013.

✓ كمال رزيق وبوعلام رحمون، تقييم السياسة الجبائية في الجزائر، جامعة سعد دحلب البليدة.

✓ إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية) آليات وتعديلات(، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، ا ديسمبر 2017 ، ص 309 .

IV. مذكرات:

- ✓ المهري عزيزة، اختبار التوافق بين المعيار المحاسبي الدولي ضرائب مؤجلة والتوجهات المحاسبية والجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2012-2013.
- ✓ آيت محمد مراد، ضرورة تكييف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي خلال الفترة "2010-2013"، رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص النقود والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013/2014.
- ✓ بكطاش فتيحة، دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/2011.
- ✓ بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2009/2010.
- ✓ سمر عبد الرحمن محمد الدحلة، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، أطروحة ماجستير، تخصص منازعات ضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2004.

V. مصادر تشريعية:

- ✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 110، 31-12-1969.
- ✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 07-11، العدد رقم 74، 25-11-2007.
- ✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد رقم 27، 08-05-2008.
- ✓ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 19، 25-03-2009.
- ✓ النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
- ✓ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
- ✓ قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
- ✓ قانون الطابع، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2022.
- ✓ قانون المالية 2018 رقم 11 17

الملاحق

الملحق رقم (01)

GROUPE SAIDAL
DIRECTION DES FINANCES ET COMPTABILITE

BASE DE CALCULE IMPOTS DIFFERE AU 31/12/2020

N°COMPTE	DESIGNATION	MONTANT	IMPOTS 19%
153000	PROVISION DE PART EN RETRAITE	399 344 607,42 ✓	75 875 475,41
428500	PROVISION CONGE PAYER	94 538 778,21 ✓	17 962 367,86
431200	CNAS CONGE PAYER	21 774 970,95 ✓	4 137 244,48
TOTAL		515 658 356,58 ✓	97 975 087,75 ✓
TOTAL GL			84 516 396,63
ACTUALISATION			13 458 691,12

8



صيدال
SAIDAL
DIRECTION GENERALE

GRAND LIVRE

Type Edition : **DEFINITIVE**

Du : 01/07/2020 Au : 31/12/2020

Page 1
Date 13/01/2021
Heure 13:33:02
Utilisateur GBYS

Compte: 133000 Impôt différé actif

Date	JO	Pièce	Libelle	N° Doc	Debit	Credit	Solde
			Solde au : 30/06/2020		84 516 396.63		84 516 396.63 D
			Total Cumulé		84 516 396.63		84 516 396.63 D

الملحق رقم (01-01)

②

SA DAL SIEGE

PIECE D'IMPUTATIONS COMPTABLES

JOURNAL : 81 Opérations diverses

Date 31/12/2020

N° Piece 1211

Utilisateur GOYS

Date 13/01/2021

Heure 15:03:35

Page 1

Utilisateur GOYS

Compte	Tiers	Libelle Compte	Libellé écriture	N° Document	Debit	Credit
133000		Impôt différé actif	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERES	2 ST 2020	13 458 691.12	
692000		Imposition différée actif	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERES	2 ST 2020		13 458 691.12
Total Piece					13 458 691.12	13 458 691.12

S. YALLAOUH
Chargé finances
et comptabilité

12

GROUPE SAIDAL
DIRECTION DES FINANCES ET COMPTABILITE

BASE DE CALCULE IMPOTS DIFFERE AU 31/12/2021

N°COMPTE	DESIGNATION	MONTANT	IMPOTS 19%
153000	PROVISION DE PART EN RETRAITE	244 528 734,85	46 460 459,62
428500	PROVISION CONGE PAYER	122 930 469,25	23 356 789,16
431200	CNAS CONGE PAYER	26 210 955,12	4 980 081,47
TOTAL		393 670 159,22	74 797 330,25
TOTAL GL			78 635 659,19
ACTUALISATION			3 838 328,94

2



GRAND LIVRE

Type Edition : DEFINITIVE

Du : 01/01/2021 Au : 31/12/9999

Page 1
Date 15/05/2021
Heure 11:43:25
Utilisateur GOYS

Compte: 133000 Impôt différé actif

Date	JO	Pièce	Libelle	N° Doc	Debit	Credit	Solde
1/ 1/2021	00	1	REPORT A NOUVEAU EXE		97 975 087.75		
30/ 6/2021	81	623	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERES	1 ST 2021		21 952 677.92	
31/12/2021	81	1236	ACTUALISATION IMPOTS DEFEREE 2 5			1 225 079.58	
31/12/2021	81	1244	IMPOT DEFEREE REGUL IDR 2020			19 339 428.56	
31/12/2021	81	1247	ANNUL IMPOTS DIFFERES 1 ST 2021			-21 952 677.92	
31/12/2021	81	1247	ANNUL IMPOTS DIFFERES 2 ST 2021			-1 225 079.58	
Total Cumulé					97 975 087.75	19 339 428.56	78 635 659.19 D



صيدال
SAIDAL
DIRECTION GENERALE

GRAND LIVRE

2 - e

Type Edition : **DEFINITIVE**

Du : 01/01/2020 Au : 31/12/9999

Page 1
Date 13/01/2021
Heure 15:02:45
Utilisateur G0Y5

Compte: **133000**

Impôt différé actif

Date	JO	Pièce	Libelle	N° Doc	Debit	Credit	Solde
1/ 1/2020	00	1	REPORT A NOUVEAU EXE		82 292 894.11		
30/ 6/2020	81	618	actualisation Impots différé 1 st 2020		2 223 502.52	/	
31/12/2020	81	1211	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERES	2 ST 2020	13 458 691.12	/	
Total Cumulé -----					97 975 087.75		97 975 087.75 D

SAIDAL SIEGE

PIECE D'IMPUTATIONS COMPTABLES

JOURNAL : S1 Opérations diverses

Date 15/05/2022

Heure 12:17:22

Page 1

Date 31/12/2021

Utilisateur GOYS

N° Piece 1248

Utilisateur GOYS

2-3

Compte	Tiers	Libelle Compte	Libellé écriture	N° Document	Debit	Credit
153000		Provisions pour pension et r	ACTUALISATION DEPART EN RETRAI		45 106 038.89	
783000		Reprises d'Exploitation sur	ACTUALISATION DEPART EN RETRAI			45 106 038.89
692000		Imposition différée actif	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERE 2(3 838 328.94	
133000		Impôt différé actif	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERE 2(3 838 328.94
Total Piece					48 944 367.83	48 944 367.83

S. WALLAÛI

Chargée Finances
et Comptabilité



صيدال
SAIDAL
DIRECTION GENERALE

GRAND LIVRE

2.4

Type Edition : **DEFINITIVE**

Du : 01/01/2021 Au : 31/12/9999

Page 1
Date 15/05/2021
Heure 12:05:02
Utilisateur G0YS

Compte: **133000**

Impôt différé actif

Date	JO	Pièce	Libelle	N° Doc	Debit	Credit	Solde
1/ 1/2021	00	1	REPORT A NOUVEAU EXE		97 975 087.75		
30/ 6/2021	81	623	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERES	1 ST 2021		21 952 677.92	
31/12/2021	81	1236	ACTUALISATION IMPOTS DEFFEREE 2 S			1 225 079.58	
31/12/2021	81	1244	IMPOT DIFFEREE REGUL IDR 2020			19 339 428.56	
31/12/2021	81	1247	ANNUL IMPOTS DIFFERES 1 ST 2021			-21 952 677.92	
31/12/2021	81	1247	ANNUL IMPOTS DIFFERES 2 ST 2021			-1 225 079.58	
31/12/2021	81	1248	ACTUALISATION IMPOTS DIFFERE 2021			3 638 328.94	
Total Cumulé					97 975 087.75	23 177 757.50	74 797 330.25 D

Série G n° 04 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
MINISTRE DES FINANCE
المديرية العامة
للضرائب
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS
service

Numéro d'identification fiscale: 000016034235782

Article d'imposition: 161515906

**DECLARATION DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE**

ANNEE D'IMPOSITION 2022
DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE CLOS LE : 2021
OU PERIODE DU 01/01/21 AU 31/12/21

Déclaration à faire
parvenir au service du
lieu de votre activité
avant le 1er Mai

Timbre à date
du service

3321 2022

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :

1) Désignation de l'entreprise (Raison Sociale, Forme et nationalité)

GROUPE SAIDAL SPA ALGERIE

2) Activités exercées (souligner l'activité principale): **PRODUCTION PHARMACEUTIQUE**

Code Activité: 104207

Numéro registre de commerce

00B0342357

3) Adresses en Algérie :

- du siège social ou principal établissement :

- Au 1 er Janvier

ROUTE DE WILAYA N°11 BP 141 DAR EL BEIDA

Téléphone

Fax :

Email :

- Au 1 er Janvier

(En cas de changement d'adresse en cours d'année)

Téléphone 021 50 64 07

Fax :

Email :

4) Adresse des établissements secondaires : (Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le meme modèle)

Désignation de l'établissement	Adresse de l'établissement	N° Article	Commune	Wilaya

5) Nom, Prénom et Adresse du représentant légal en algérie pour les entreprises non résidentes :

Téléphone :

Fax :

Email :

TENUE DE COMPTABILITE

PERSONNEL SALARIE DE L'ENTREPRISE

CABINET DE COMPTABILITE

Adresse

ROUTE DE WILAYA N°11 BP 141 DAR EL BEIDA

Numéro d'identification fiscale: 000016034235782

CERTIFICATION DES COMPTES

CABINET DU COMMISSARIAT AUX COMPTES CHOU DER MOHAMED ET HAMANACHE MOHAMED

Adresse

Numero d'identification fiscale:

B RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :

1) IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES :

		DA.
a) Résultat comptable (1) Bénéfice :	<input checked="" type="checkbox"/> Perte : <input type="checkbox"/>	467 296 748
b) Résultat fiscal (2) Bénéfice :	<input checked="" type="checkbox"/> Perte : <input type="checkbox"/>	530 988 407
Dont :		530 988 407
- Bénéfice taxé au taux de 19 %		<input type="text"/>
- Bénéfice taxé au taux de %		<input type="text"/>
- Bénéfice taxé au taux de %		<input type="text"/>
- Bénéfice taxé au taux de %		<input type="text"/>
- Bénéfice exonéré (3) :		<input type="text"/>

MONTANT REINVESTIS AU COURS DE L'EXERCICE (4) :

- LA SOCIETE RELEVÉ DU RÉGIME FISCAL DES GROUPES de SOCIÉTÉ
- MÈRE - MEMBRE

2) TAXE SUR L'ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE :

Nature des opérations	Nature des opérations réalisées	Montant* brut du chiffre d'affaires avant application de la réfaction
OPÉRATIONS IMPOSABLES :		DA.
Montant des opérations de ventes en Gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		<input type="text"/>
Montant des ventes au détail portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		<input type="text"/>
Opération de ventes en Gros		<input type="text"/>
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction		5 029 410 675
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction	SERVICE	11 145 442
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE (1)		5 040 556 117
Opérations exonérées :		4 394 614 291
		<input type="text"/>
		<input type="text"/>
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONÉRÉ (2)		4 394 614 291
MONTANT GLOBAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES RÉALISÉ (1) + (2)		9 435 170 408

C OPERATIONS DE SOUS-TRAITANCE (résidents ou non résidents) :
(Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Désignation	N I F	Article	Adresse	Référence ou contrat	Montant

D PRODUITS, LES PLUS-VALUES DE CESSIION DES ACTIONS ET TITRES ASSIMILES COTES EN BOURSE :
(Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Nature	Periode	Montant

E IMPUTATION :

- Crédit d'impôt :

IBS retenue à la source au titre des revenus des capitaux mobiliers perçus :

- Valeurs mobilières
- Revenus des créances, dépôts et cautionnement
- Autres crédits imputables
- TOTAL à imputer à titre de crédit d'impôt (*)

(*) joindre justificatifs

DA.	

F REPARTITION DES PRODUITS DES ACTIONS ET PARTS SOCIALES AINSI QUE DES REVENUS ASSIMILE DISTRIBUES

1) Montant Global brut des distributions correspondant aux interets, dividendes, revenus et autres parts sociales payables aux associés, actionnaires et porteurs de parts, sur présentations ou remise de coupons ou d'instruments représentatifs de coupons. (1)

Payé par la société elle-même (a) DA. 7 525

Payé par un établissement chargé du service des titres (b) 13 812 816

2) Etat nominatif détaillé des prêts, avances ou acomptes consentis aux associés actionnaires et porteurs de parts soit directement, soit par personnes ou sociétés interposées (article 46 CIDTA)
(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état de meme modèle).

Nom, Prénoms, qualité (associé, associé-Gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions	Nature du Versement	Année du Versement	Montant des sommes versées (DA)
NIF			
NIF			
NIF			
TOTAL :		(c)	

3) Etat Nominatif détaillé des distributions autres que celles visées aux lignes 1 et 2 ci-dessus :
(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état de meme modèle).

Désignation	Nature du Versement	Année du Versement	Montant des sommes versées (DA)
NIF			
NIF			
NIF			
TOTAL :		(d)	

4) Montant global des revenus répartis (total a + b + c + d) (e)

G REMUNERATIONS VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES :

Ce cadre concerne les SARL les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour régime d'imposition des sociétés par actions . (si le cadre est insuffisant, joindre un état du meme modèle).

Nom, Prénoms, domicile, qualité et Matricule fiscal de :	Pour les SARL. Nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé	Sommes versées au cours de la période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne 1) à titre de traitement, émoluments, indemnités, remboursements forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions dans la société					
		Année de versement	A titre de traitement émoluments et indemnités proprement dits.	MONTANT DES SOMMES VERSEES			
				A titre de frais de représentation, de missions et de déplacements		A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6	
1	2	3	4	Indemnités forfaitaires	Remboursements	Indemnités forfaitaires	Remboursements
NIF				5	6	7	8
NIF							
NIF							
NIF							

H CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION

A ALGER Le 31/05/22

Cachet et signature

Mr. M SALMI
 Sous-Directeur Central
 des Finances et Comptabilité

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 098226010016645

Désignation de l'entreprise : GROUPE SAIDAL SPA

Activité : Production Pharmaceutique

Adresse : BP 141 Route de wilaya n°11 Dar el Belda

Exercice clos le 31/12/21

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N	N	N	N - 1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif	141 648 564		141 648 564	141 648 564
Immobilisations incorporelles	463 074 510	388 917 292	74 157 217	124 988 892
Immobilisations corporelles				
Terrains	2 544 881 823		2 544 881 823	2 544 881 823
Bâtiments	12 400 333 127	5 326 617 698	7 073 715 430	7 104 496 519
Autres immobilisations corporelles	19 836 002 121	14 517 705 737	5 318 295 385	5 222 738 035
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours	3 734 569 719		3 734 569 719	3 479 786 998
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	2 507 750 175	58 606 167	2 454 054 008	2 426 334 147
Autres titres immobilisés	2 000 000 000		2 000 000 000	2 000 000 000
Prêts et autres actifs financiers non courants	48 282 787		48 282 787	13 547 349
Impôts différés actif	244 899 795		244 899 795	352 717 928
TOTAL ACTIF NON COURANT	43 921 442 621	20 286 937 894	23 634 504 727	23 411 140 254
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	10 110 001 775	632 942 105	9 477 059 670	6 160 544 689
Créances et emplois assimilés				
Clients	5 021 388 500	1 733 125 341	3 288 263 159	3 940 810 646
Autres débiteurs	1 332 139 015	7 500	1 332 131 515	1 298 728 644
Impôts et assimilés	109 905 735		109 905 735	132 661 516
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants	18 559 989		18 559 989	18 559 989
Tresorerie	3 707 461 991	82 435 666	3 625 026 324	2 776 104 442
TOTAL ACTIF COURANT	20 299 357 004	2 448 510 612	17 850 846 392	14 327 409 926
TOTAL GENERAL ACTIF	64 220 799 625	22 735 448 506	41 485 351 119	37 738 550 180

3

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 098226010016645

Désignation de l'entreprise : GROUPE SAIDAL SPA

Activité : Production Pharmaceutique

Adresse : BP 141 Route de wilaya n°11 Dar el Belda

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis	2 500 000 000	2 500 000 000
Capital non appelé		
Dotation de l'état		
Autres fonds propres	411 677 000	411 677 000
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	15 104 567 972	14 420 679 270
Ecart de réévaluation	2 679 042 752	2 679 042 752
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	366 408 951	232 744 710
Autres capitaux propres – Report à nouveau	528 679 042	255 491 469
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)	17 554	18 204
TOTAL I	20 533 035 187	19 988 670 467
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	13 619 409 682	10 291 608 115
Impôts (différés et provisionnés)	7 112 411	6 584 675
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	1 008 437 868	1 607 122 564
TOTAL II	14 634 959 961	11 905 315 354
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 838 598 431	1 136 823 647
Impôts	119 562 666	171 016 655
Autres dettes	4 004 300 044	3 976 980 552
Trésorerie Passif	354 894 831	559 743 506
TOTAL III	6 317 355 971	5 844 564 360
TOTAL PASSIF (I+II+III)	41 485 351 119	37 738 550 180

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

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N° 14 098776010016645

Désignation de l'entreprise : GROUPE SAIDAL SPA

Activité : Production Pharmaceutique

Adresse : BP 141 Route de Wilaya n°11 Dar el Beida

Exercice du 01/01/2021

AU

31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués		9 865 533 241		9 573 759 805
Prestations de services	786 898			3 060 000
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés	429 575 934		449 557 178	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		9 435 170 409		9 127 262 628
Production stockée ou déstockée		989 592 331		214 709 056
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		10 424 762 740		9 341 971 684
Achats de marchandises vendues	155 945		6 023 332	
Matières premières	2 890 379 233		2 177 652 733	
Autres approvisionnements	1 383 117 042		1 420 326 403	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	1 500		3 000	
Autres consommations	236 392 371		230 711 963	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				310 931
Sous-traitance générale	15 250 907		15 440 530	
Locations	71 632 376		61 890 038	
Entretien, réparations et maintenance	162 678 578		135 050 052	
Primes d'assurances	118 776 795		125 473 151	
Personnel extérieur à l'entreprise	11 039 118		1 712 237	
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	111 713 917		96 548 214	
Publicité	74 169 129		51 155 677	
Services extérieurs	64 592 178		33 548 212	
Autres services	388 775 056		341 118 705	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	5 528 774 145		4 696 743 316	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		4 895 988 595		4 645 228 368
Charges de personnel	3 816 472 056		3 488 846 811	
Impôts et taxes et versements assimilés	151 707 939		191 369 629	
IV-Excédent brut d'exploitation		925 808 600		965 011 928

31 MAI 2021

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N. F. 095226010016645

Désignation de l'entreprise : GROUPE SAIDAL SPA

Activité : Production Pharmaceutique

Adresse : BP 141 Route de Wilaya n°11 Dar el Beida

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT

Autres produits opérationnels		161 673 159		199 179 895
Autres charges opérationnelles	65 372 082		97 484 695	
Dotations aux amortissements	458 107 451		500 391 157	
Provision	26 535 222		220 564 400	
Pertes de valeur	465 206 351		259 042 842	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		308 069 347		189 633 004
V-Resultat opérationnel		380 329 995		276 441 733
Produits financiers		175 931 484		125 789 990
Charges financières	63 294 025		100 181 888	
VI-Resultat financier		112 637 459	25 608 102	
VII-Resultat ordinaire (V+VI)		492 967 454		302 049 835
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Resultat extraordinaire		492 967 454		302 049 835
Impôts exigibles sur résultats	100 887 797		88 374 651	
Impôts différés (variations) sur résultats	25 670 878			19 069 143
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		366 408 779		232 744 327
Resultat minoritaires		172		383
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		366 408 951		232 744 710

(*) A détailler sur état annexe à joindre

31 MAI 2022

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.1 F098226010016645

Désignation de l'entreprise : GROUPE SAIDAL SPA

Activité : Production Pharmaceutique

Adresse : BP 141 Route de Wilaya n°11 Dar el Belda

Exercice du 01/01/21 au 31/12/2021

779

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

	Bénéfice	
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		202 855 089
II. Réintégrations	Perte	
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		1 020 000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		15 676 500
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		23 497 089
Provisions non déductibles		10 031 222
Amortissements non déductibles		26 535 222
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		2 458 584
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés		
	Impôt exigible sur le résultat	100 887 797
	Impôt différé (variation)	25 670 878
Pertes de valeurs non déductibles		39 203 952
Amendes et pénalités		2 749 067
Autres réintégrations (*)		372 538 886
Total des réintégrations		620 269 196
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		21 829 844
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		10 559 582
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
Total des déductions		259 746 453
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		292 135 878
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	530 988 407
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

GRUPE INDUSTRIEL SAIDAL SPA
DIRECTION DES FINANCES ET DE LA COMPTABILITE

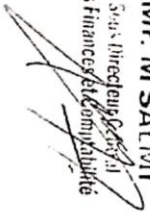
PAIEMENT EFFECTUER DURANT L'EXERCICE 2021 PAR LE GROUPE SAIDAL
DIVIDENDES

DESIGNATION	MONTANT
PAIEMENT PAR CAISSE	7 525.00
PAIEMENT EFFECTUER PAR LES BANQUES	13 812 815.50
TOTAL GENERAL	13 820 340.50

CREDIT D'IMPOT

DESIGNATION	MONTANT
CREDIT D'IMPOT SUR INTERET SUR PLACEMENT	8 300 000.00

MR. M SALMI
Sous-Directeur Général
des Finances et Comptabilité





En stock



GRUPE SAIDAL SPA

Détaille autres réintégrations	
Designation	Montant
Provision Congés Payés	372 538 886
TOTAL	372 538 886





31 MAR 2022

GROUPE SAIDAL SPA

Détaille autres déductions	
Désignation	Montant
Provision Retraites et Congés Payés	259 746 453
TOTAL	259 746 453

X 22