

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية، التسيير، العلوم التجارية

قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم التجارية

التخصص: مالية المؤسسة

من إعداد الطالبة: كلثوم قواسم

النظام المحاسبي المالي و دوره في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE بغرداية

نوقشت وأجيزت بتاريخ 20/05/2015.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أستاذ محاضر بجامعة ورقلة رئيساً

الدكتور / عمر عزوي

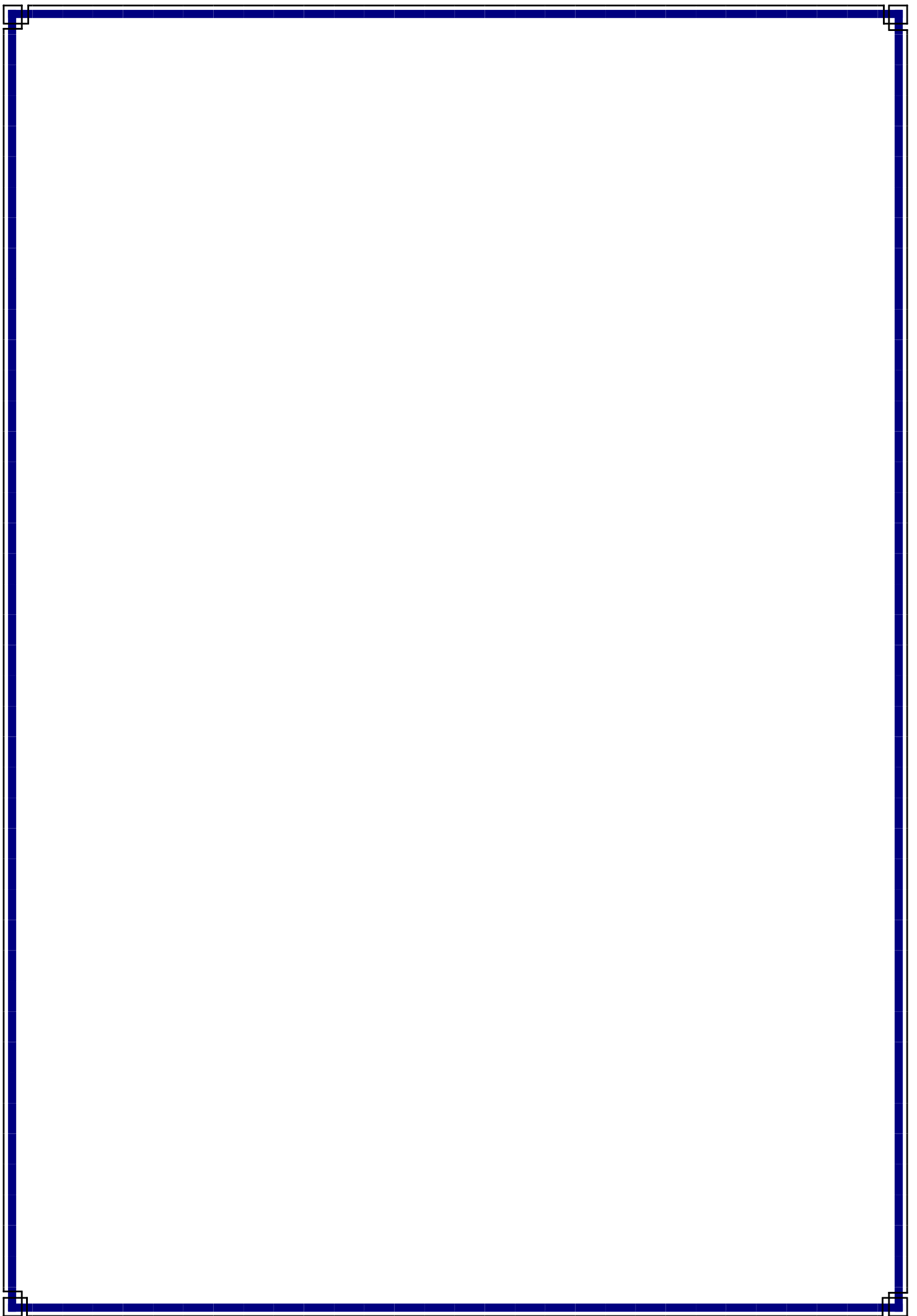
أستاذ محاضر بجامعة غرداية مقررأ

الدكتور / عبد اللطيف مصيطفى

أستاذ محاضر بجامعة غرداية مناقشا

الدكتور / محمد الهلة

السنة الجامعية: (1435 - 1436 هـ / 2014 - 2015 م)





وَمَا أُوتِيْتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيْلًا

صدق الله العظيم

(سورة الإسراء، الآية رقم 85).

الإهداء

أهدي جهدي هذا إلى:

- من عملا على تربيتي فأحسنا إلى من ساعداني في تعليمي فأبدعا إلى من سهرنا على راحتني فأسعدا إلى من أرشدا إلى طريق النجاح فأوصلا
- إلى من عرفني الحرف ومسك القلم في المهدي إلى من أحسن تربيتي حفظه الله وأطال في عمره أبي

الغالي

- إلى نور عيني التي صنعت طريقي إلى مصدر حناني ووعاء أفراحي وأحزاني إلى من أعطتني دون حساب وعلمتني كل الآداب إلى أغلى من في الوجود أمي العزيزة
- إلى بسمة فؤادي وعماد حياتي إخوتي: عكاشة، الهاشمي، ذهبية، أمينة.
- إلى من راعوني بمحبتهم وشاركوني بنجاحي و أفراحي عائلتي الكبيرة أعمامي وعماتي إلى خالاتي حبيباتي، لكل أبنائهم وبناتهم وإلى الأهل والأقارب
- كما أهديها إلى نصر الدين وعائلته
- إلى من صنعوا معي أجمل الذكريات إلى كل الأحباب والخلان إلى كل صديقاتي من الابتدائي إلى الجامعة إلى زملائي في العمل.
- إلى من عايشن معي أصعب اللحظات وشهدن معي كل مغامراتي صديقاتي: الرميضاء، خيرة، حنان، شريفة، السعدية، وفاء، زهية، سهيلة، خضرة، جوهر.
- إلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنارة عقلي بالعلم النافع.
- إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل.

كلشوم

شكر و تقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لو لا أن هدانا الله وصلي اللهم على سيدنا محمد على أزكى الصلاة والتسليم

فله الحمد والمنة سبحانه وتعالى أولا وأخيرا على نعمة التوفيق وسداد الخطى في الطريق فله المحامد كلها عدد الخلق والحصى.

ثم الشكر الجزيل لمن قدم العون بأسلوب أو بآخر، إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد و أخص بالذكر:

الأستاذ المشرف: "الدكتور عبد اللطيف مصيطفي" الذي أكن له كل الاحترام والتقدير على ما قدمه من إشراف و توجيه.

إلى كل من مد يد العون و المساعدة: إطارات و إداري الشركة الجزائرية للأنايب ALFAPIPE و كذا الأعوان المدققين بمديرية الضرائب أول نوفمبر 1954 غارداية على سخائهم في تقديم المعلومات والوثائق، وكذلك إلى من ساعدني في تنسيق هذا العمل.

إلى الأستاذ: بن بيده محمد مدير ابتدائية عبد الحميد ابن باديس غارداية أشكر كل أساتذتي الذين علموني العلم المفيد والعمل الصالح وترعرعت على أيديهم.

جزاهم الله عنا ألف ألف خير

النظام المحاسبي المالي و دوره في تحديد الربح الجبائي في المؤسسة الاقتصادية

الملخص:

يعالج موضوع المذكرة النظام المحاسبي المالي و دوره في تحديد الربح الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، وبعد استعراض الجانب النظري للموضوع نستخلص النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية للحسابات المحصل عليها بعد إعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي، وانطلاقاً من النتيجة الجبائية يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات، وعليه فأي تعديل في النتيجة المحاسبية سوف يؤدي بالضرورة إلى التأثير على النتيجة الجبائية التي تخضع معالجتها للقوانين الجبائية.

وبهدف إرساء مقارنة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة هي محاولة للربط بين الجانب النظري والتطبيقي من خلال القيام باحتساب بعض الضرائب الواجبة الدفع لدى مفتشي الضرائب وكذلك تحديد النتيجة الجبائية والضرائب على أرباح الشركات.

الكلمات المفتاحية:

الجبائية، النظام المحاسبي المالي، المحاسبة الضريبية، الضرائب.

Résumé :

Le système comptable financier et son rôle dans la détermination du bénéfice imposable des entreprises économiques

Ce mémoire à pour but de traiter le rôle du système comptable financier dans la détermination du bénéfice imposable des entreprises économiques, après exposition du volet théorique nous extrayons le résultat fiscal du résultat comptable des comptes obtenus, après retraitement spécial selon les règles du système fiscal, et sur la base de résultat fiscal, il sera calculé l'impôt sur les bénéfices des sociétés, de se fait, toute modification sur le résultat comptable se reflète par conséquent sur le résultat fiscal soumis lors de son traitement aux codes fiscaux.

Afin d'instaurer un rapprochement pratique et scientifique efficace sur la problématique de recherche, cette étude était une tentative de liaison entre le volet théorique et le volet pratique, à travers un calcul de certains impôts exigibles auprès des services de l'inspection des impôts, ainsi que la détermination du résultat fiscal et les impôts sur le bénéfice des sociétés.

Mot clés : la fiscalité, le système comptable financier, la comptabilité fiscale, les impôts.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	آية قرآنية
II	الإهداء
III	الشكر
IV	الملخص
V	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة المختصرات
أ	مقدمة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
14	المبحث الثاني: الأبحاث والدراسات السابقة

19	خلاصة الفصل
20	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب وحدة غارداية
21	تمهيد
22	المبحث الأول: مدخل للدراسة الميدانية
31	المبحث الثاني: الوضعية الجبائية لشركة الأنابيب
47	خلاصة الفصل
49	خاتمة
53	قائمة المصادر و المراجع
55	الملاحق
56	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجداول	الرقم
34	يوضح حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	(1_2)
35	يمثل فاتورة بيع	(2_2)
36	يوضح حساب الرسم على النشاط المهني	(3_2)
37	يمثل تسجيل الرسم على النشاط المهني في وثيقة (سلسلة G50)	(4_2)
38	يوضح حساب الرسم على القيمة المضافة	(5_2)
39	يمثل تسجيل الرسم على القيمة المضافة في وثيقة (سلسلة G50)	(6_2)
41	جدول يمثل الميزانية الخاصة بالخصوم لشركة الأنايب	(7_2)
44-43	جدول حسابات النتائج الجبائي لشركة الأنايب	(8_2)
45	تحديد النتيجة الجبائية لشركة الأنايب	(9_2)
47	يمثل تسجيل الضريبة على أرباح الشركات في وثيقة (سلسلة G50)	(10_2)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
12	يحدد النتيجة الجبائية	(1_1)
24	يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس	(1_2)
30	يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز	(2_2)

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم (1)	الميزانية المحاسبية (الأصول) للشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب لدورة 2013.
الملحق رقم (2)	الميزانية المحاسبية (الخصوم) للشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب لدورة 2013.
الملحق رقم (3)	فاتورة بيع خاصة بالشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب.
الملحق رقم (4)	السلم التأطيري الخاص بتحديد الضرائب على الدخل الإجمالي.
الملحق رقم (5)	شهادة تثبت مجهود رسم التكوين المتواصل.

قائمة الاختصارات و الرموز

الصفحة	الدلالة	الاختصار
31	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
31	الرسم على النشاط المهني	TAP
31	الرسم على القيمة المضافة	TVA
32	رسوم التكوين والتمهين	TPA
33	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
35	المبلغ خارج الرسم	HTC
35	المبلغ مع احتساب الرسوم	TTC
37	وثيقة خاصة بالتسجيلات الجبائية	G50

مقدمة

أ. توطئة:

سعت الجزائر كبقية الدول إلى تكييف محاسبتها باعتماد معايير المحاسبة الدولية كأحد روافد الاندماج في الاقتصاد العالمي و الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة، الأمر الذي جعل الجهات الرسمية والمهنية والخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمؤسسات بمختلف أنواعها تشارك بفعالية في هذه الأعمال من خلال الملتقيات المكثفة تديلا لل صعوبات التي صادفت تطبيق هذه المعايير، ففي ظل اعتماد الدولة للنظام المحاسبي المالي وإلزام مختلف المتعاملين بتطبيقه ابتداء من 2010/01/01، أصبحت المؤسسة الاقتصادية مطالبة بمسك المحاسبة وفق هذا النظام باعتبارها أولا كوسيلة إثبات التدفقات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسة، ثم عليها أن تستعمل مخرجات العملية المحاسبية كأداة للاتصال مع المستثمرين ومختلف المتعاملين الاقتصاديين ويكون ذلك من خلال هذا النظام الذي يحدد الإطار الذي يمارس فيه مهنة المحاسبة من أجل الوصول إلى الهدف في العملية المحاسبية ثم تحقيق أهداف المؤسسة والمستثمر بها.

إن مبدأ الأولوية الاقتصادية على الشكل القانوني يؤدي إلى إحداث اختلافات مهمة بين قواعد النظام المحاسبي و النظام الجبائي، هذه الاختلافات يمكن إرجاعها إلى العلاقات الوطيدة بين التقنيات المحاسبية والجبائية على السواء حسب طبيعة النظام المحاسبي المعمول به.

ف نجد أن الجزائر سعت لجعل النظام المحاسبي المالي يستجيب لاحتياجات المستثمر واحتياجات المتعاملين الاقتصاديين ومختلف المستفيدين منها أكثر، وبما أن المؤسسة الاقتصادية كوحدة أساسية تساهم في تغطية نفقات الدولة وذلك بفضل الضرائب المفروضة عليها خاصة في ظل الإصلاحات الضريبية التي تشهدها الدولة، حيث كان للإصلاح دورا كبيرا في إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية واستبدال ضرائب معقدة ب ضرائب بسيطة تتكيف مع الوضع الاقتصادي الجديد.

ولعل من أهم الضرائب التي مسها الإصلاح الضريبي هي الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي واللذان يتم حسابهما بعد تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من حساب النتيجة المحاسبية، حيث تختلف في كثير من الأحيان عن النتيجة الجبائية . وعلى هذا الأساس يجب وفي آخر كل سنة القيام بعملية مقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من خلال إخضاع الأولى إلى النصوص والقواعد الجبائية التي تحكم المؤسسة وبعد تحديد الوعاء الضريبي لكل ضريبة من قبل الإدارة الجبائية يقوم المكلف بدفع هذه الضرائب مع إلزامية مسك محاسبة منتظمة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

ب. طرح الإشكالية:

وبناء على ما سبق، يمكن طرح صياغة الإشكالية الرئيسية لهذا البحث على النحو التالي:

كيف سينعكس اعتماد النظام المحاسبي المالي على تحديد الربح الجبائي للشركة الجزائرية لصناعة الأنايب؟

ج. الأسئلة الفرعية:

ولقد انجر من الإشكالية الرئيسية تصور أسئلة وإشكاليات فرعية تتمثل في:

1 _ هل هناك كفاءة وفعالية للممارسات المحاسبية في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي المالي؟

2 _ ما العلاقة التي تربط النتيجة الجبائية بالنتيجة المحاسبية؟

3 _ كيف يمكن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لمؤسسة الأنايب؟

د. فرضيات البحث:

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المطروحة نعتد على الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

أدى تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى تبسيط طريقة تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية

الفرضيات الجزئية:

1 _ تتميز الممارسات المحاسبية بالكفاءة و الفعالية في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية؛

2 _ النتيجة الجبائية هي عبارة عن نتيجة محاسبية مع إجراء بعض التعديلات؛

3 _ تقوم المؤسسة بمعالجة جبائية لجدول حسابات النتائج عند تحديد النتيجة الجبائية.

هـ. أهمية الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى:

_ توضيح أهمية النظام المحاسبي المالي؛

_ توضيح كيف سينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي على النتيجة الجبائية؛

تكمّن أهمية هذه الدراسة في بيان دور النتيجة المحاسبية في تحديد النتيجة الجبائية التي تعتبر كأساس لتحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية؛

— تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل الشركة.

و. أهداف الدراسة:

إن هذه الدراسة تهدف إلى:

الإجابة على الإشكالية الرئيسية في البحث و اختيار الفرضيات المقترحة؛

الإحاطة والإلمام بالجوانب الأساسية النظرية والتطبيقية لموضوع الدراسة؛

إبراز الإجراءات والمراحل المتبعة في تحديد النتيجة الجبائية ووصولاً إلى الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية.

ز. مبررات ودوافع اختيار الموضوع:

تتمثل أهم أسباب اختيار الموضوع والبحث فيه ما يلي:

يعتبر موضوع جديد من حيث الطرح، حيث لم يتطرق الباحثون إليه بالشكل الكافي خاصة على مستوى

القواعد الجبائية لأنه يحمل دراسة طرفين طرف داخلي (المؤسسة) وطرف خارجي (الإدارة الضريبية)؛

كون موضوع البحث من المواضيع ذات الأهمية في الساحة الاقتصادية والمهنية في الوقت الحالي خاصة

بعد ظهور النظام المحاسبي المالي.

ح. تحديد إطار الدراسة:

الإطار المكاني: تم اختيار الشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE بغارداية كإطار عملي

للدراصة التطبيقية.

الإطار الموضوعي: ركزنا في بحثنا هذا على النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي من حيث التعريف،

أثره على النظام الجبائي و الاختلافات الجبائية الناجمة عن تطبيقه، كما تطرقنا للنتيجة المحاسبية وقياس الربح

الجبائي.

الإطار الزمني: تم تطبيق الدراصة العملية للبحث من 2015/03/08 إلى 2015/04/20.

ط. المنهج المتبع وأدوات الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها وإثبات أو نفي الفرضيات الموضوعية، فإننا اتبعنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي.

أما بالنسبة للأدوات المستخدمة في الدراسة فهي:

على مستوى الجانب النظري تم الاعتماد على المسح المكتبي من الكتب والدوريات والمجلات، أما على المستوى التطبيقي فلقد تم الاعتماد على دراسة الحالة على التقارير الخاصة بالمؤسسة والتي تم الحصول عليها من المؤسسة موضوع الدراسة.

ي. هيكل و أجزاء البحث:

انطلاقاً من طبيعة الموضوع والأهداف المنوطة به ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم تقسيم موضوع البحث إلى فصلين بعد المقدمة، بحيث أن الفصل الأول اهتمنا فيه بالجانب النظري ويعتبر كمدخل تمهيدي لمفاهيم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وكذا التطرق إلى الدراسات السابقة للموضوع، أما الفصل الثاني الذي يتمثل في الجانب التطبيقي خصص للناحية التطبيقية ومحاولة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وأخيراً الخاتمة قدمنا ملخصاً عاماً عن الموضوع وأهم النتائج المتوصل إليها.

ك. صعوبات الدراسة:

من الطبيعي أن تواجه أي بحث علمي جملة من الصعوبات، وبالنسبة للصعوبات التي واجهنا بها نذكر:

- صعوبة الحصول على المعلومات و الإحصائيات من الشركة خاصة المتعلقة بأرباحها بتعدد الحجج منها السر المهني؛
- نقص الكتب في هذا المجال.

ومن الله التوفيق.....

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للنظام المحاسبي المالي والنظام

الجبائي

تمهيد:

إن تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي سوف يؤدي إلى التأثير على عدة جوانب ترتبط بالمحاسبة، من بين أهم هذه الجوانب النظام الجبائي، لما له من ارتباط وثيق بالمحاسبة ومخرجاتها، ولأنه كان يعتمد بنسبة كبيرة على المحاسبة، فمن خلال النتيجة المحاسبية الظاهرة في جدول حساب النتائج الصادر عن المؤسسة يتم استخراج النتيجة الجبائية التي يتم على أساسها فرض الضريبة على المؤسسة نفسها، لكن مع التخلي عن المخطط الوطني للمحاسبة والانتقال إلى النظام المحاسبي المالي، يبرز إشكال توافق القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية، ذلك أن النظام المحاسبي المالي مستمد من النموذج المحاسبي الانكلوسكسوني وبالضبط من المعايير المحاسبية الدولية.

ومن أهم مميزات النظام الجديد إضافة إلى إرضاء المستثمرين من المعلومات بالدرجة الأولى، هو الفصل بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، والتركيز على الجانب الاقتصادي للتعاملات والأحداث وليس الشكل القانوني لها، وهو ما أدى إلى بروز قواعد ومبادئ محاسبية جديدة ومختلفة تماما عن ما كان موجودا في المخطط السابق، بما يضع تحديا كبيرا أمام النظام الجبائي من أجل تكييفه ليتلاءم مع القواعد المحاسبية الجديدة للنظام المحاسبي المالي، والتي لها علاقة باحتساب الضريبة.

ويتضمن هذا الفصل النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى آثار تطبيقه على النظام الجبائي وكذا قياس الربح الجبائي في المؤسسة الاقتصادية.

ولالإلمام بالموضوع بشكل واضح ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

المبحث الثاني: الأبحاث والدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تحتل المحاسبة بأهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية وضرورة تكييفها مع المعايير الدولية المحاسبية وفي إطار تطبيق النظام المحاسبي المالي تكون المؤسسات قد خطت خطوة كبيرة نحو الإصلاح المحاسبي و النظام الجبائي، فكما تتطلب عملية تحديد الوعاء الجبائي تعديلات للنتيجة المحاسبية، فإن التعديلات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد ستكون لها أثر جبائي كذلك.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي¹

أ. من الناحية الاقتصادية:

المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.

يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد إطاراً مرجعياً للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تتسم بإنشاء كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة وتتوافق والمتطلبات المالية والمحاسبية الدولية.

ب. من الناحية القانونية:

النظام المحاسبي المالي الجديد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات الجبيرة على تطبيقه وفقاً لأحكام القانون ووفقاً للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.

¹ _عاشور كتوش، "متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد: 06، مخبر اقتصاديات شمال

إفريقيا، جامعة الشلف، السداسي الأول 2009، ص 291.

- النظام المحاسبي المالي يهدف إلى وضع أداة تكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الاقتصادية، والتي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجزائر وبشكل خاص الدخول في شراكة مع الاتحاد الأوروبي، وتقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة.¹

ثانيا: خصائص النظام المحاسبي

- يركز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
 - الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات؛
 - يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات؛
- ويتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة. وتشمل الكشوف المالية على ما يلي:
- الميزانية؛
 - جدول حسابات النتائج؛
 - جدول سيولة الخزينة؛
 - جدول تغير الأموال الخاصة؛
 - ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.²

ثالثا: أهداف النظام المحاسبي المالي:

- هناك العديد من الأهداف المرجوة تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، و يمكن تلخيصها في النقاط التالية:³

¹ _ محمد رمزي جودي، "إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد6، جامعة بسكرة، الجزائر، ديسمبر، 2009، ص 75، ص 76.

² _ صلاح حواس، "المحاسبة العامة حسب المخطط الوطني المحاسبي"، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 22.

³ _ ثناء القباني، "المحاسبة الدولية"، الدار الجامعية الإبراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 15.

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليوكب و يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- يسهل مختلف المعاملات المالية و المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المحاسبية و المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن و بين المؤسسات على المستويين الوطني و الدولي؛
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و كفاءة التسيير؛
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين و المساهمين الآخرين حول مصداقيتها و شرعيتها و شفافيتها؛
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- إعطاء معلومات صحيحة و كافية، موثوق بها و شفافة تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها و شاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية؛
- استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عوامة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول؛
- النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط.¹

رابعاً: مفهوم النظام الجبائي

هناك مفهومان للنظام الضريبي وهما المفهوم الواسع والمفهوم الضيق

أ. المفهوم الضيق:

عبارة عن مجموعة من القواعد والأسس القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.²

¹ ثناء القباني، المرجع السابق، ص 15.

² مؤيد جميل محمد مباله، "علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين"، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس فلسطين، 2006، ص 15.

ب. المفهوم الواسع:

فهو يتمثل في اتحاد العناصر الايديولوجية والاقتصادية والفنية وتفاعلها مع بعضها البعض تؤدي إلى كيان ضريبي معين، فالنظام الضريبي يعكس السياسة الضريبية السائدة في المجتمع والتي تسعى إلى تحقيق أهدافها الممثلة في حصيلة الضريبة ملائمة من أجل تمويل النفقات العامة في الدولة والعمل على إعداد برامج للتنمية الاقتصادية ورفع مستويات الكفاءة الاقتصادية، إضافة إلى تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي.¹

و بشكل مختصر يمكن تعريف النظام الضريبي: بأنه مجموعة من القواعد القانونية التي تمكن من الاستقطاب الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.²

المطلب الثاني: آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى بالضرورة إلى ظهور عناصر إضافية عند التعديل الضريبي لوجود بعد بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام الجبائي الجزائري، فكما تتطلب عملية تحديد الوعاء الضريبي الجبائي تعديلات للنتيجة المحاسبية، فإن التعديلات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي سواء على مستوى المفاهيم والتقييم أو المحاسبة سيكون لها أثر جبائي

➤ يفرض استقلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون التجاري، والذي ينتج عنه حتما الفصل بين المحاسبة والجبائية

➤ أدى النظام المحاسبي المالي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية وهذا يؤدي بدوره إلى التأثير على القواعد الجبائية أيضا التي تمس بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات ويتطلب ذلك ضرورة تكيف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد، وضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.³

➤ فحسب النظام المحاسبي المالي فإنه يجب على المؤسسات الاقتصادية أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في ملاحق المعلومات التي تخص المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية، العبء الضريبي الظاهر في

¹ مؤيد جميل محمد ميالة، "المرجع السابق"، ص 15.

² سيف الدين تليلي، "واقع التسيير الجبائي في البنوك التجارية دراسة حالة البنك الوطني الجزائري وحدة ورقلة"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013_2014، ص 05.

³ عمر الفاروق زرقون، "انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة ورقلة، سبتمبر 2011، ص 183.

جدول حساب النتيجة، والعبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي، وهذا يستلزم من المؤسسات إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.¹

المطلب الثالث: الاختلافات الجبائية الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي

أ. أولاً: مفهوم القيمة العادلة:

إن خاصية تقييم بعض الأصول والخصوم حسب قاعدة القيمة العادلة في تاريخ الحيازة حسب المرجعية الجديدة هي مختلفة تماماً مع النظام الجبائي الذي هو قائم على التكلفة التاريخية.

1. التقييم اللاحق للأصول الثابتة:

تحدد القواعد المحاسبية الجديدة تحدد أنه بعد تسجيله محاسبياً كأصل:

الأصول الثابتة يجب أن تكون مسجلة بتكلفتها، تقليل من الإهلاك المتراكم والقيمة الضائعة، بينما هناك معالجة أخرى مقبولة هي إعادة تقييم الأصول الثابتة حسب الأصناف.

الأصول الثابتة المادية يمكن إعادة تقييمها حسب القيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو بقيمة محددة من طرف الخبراء انطلاقاً من توقعات، كما أن إعادة التقييم يجب أن تقوم وفق قواعد كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية بصفة كبيرة عن التي سوف تحدد عند استعمال القيمة العادلة في تاريخ الإقفال، وعند إعادة تقييم أصل ثابت يجب كذلك إعادة تقييم كل صنف من الأموال الثابتة التي هي تشكل جزءاً منها في آن واحد.

2. حالة مباني التوظيف:

يجب أن تكون مباني التوظيف مقيمة ابتداءً بتكلفتها، من أجل التقييمات اللاحقة، فالمؤسسة يجب أن تختار الطريقة المحاسبية كما أنه يجب تطبيقها على كل مباني التوظيف.

II. ثانياً: تكاليف البحث والتطوير²

¹ عمر الفاروق زرقون، "المرجع السابق"، ص 183.

² علي عزوز، محمد ملتوي، "متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي"، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة حسبية بن بوعللي، الشلف، 17_18 جانفي 2010، ص 13.

نفقات البحوث المطبقة أو التطوير تسجل محاسبيا حسب اختيار المؤسسة في المصاريف، أما المعالجة الجبائية فتتبع المعالجة المحاسبية التي طبقت حتى الآن.

حسب مشروع النظام المحاسبي المالي و IAS38، لم يترك الخيار للمؤسسة، فلم يحدد المرجع سوى مشاريع البحث (تكاليف وجب تسجيلها في المصاريف)، ومشاريع التطوير (نفقات وجب تجميدها إذا ما توفرت شروط معينة)، شروط التجميد سوف تكون بدون شك محققة بصفة آجلة أكثر مما عليه اليوم، فمعايير التسجيل المحاسبي تكون مقيمة في التوقعات الواحدة النشاط.

النظام المحاسبي المالي يتنبؤ بأن التسجيل المحاسبي يكون إجباريا للتكاليف الناتجة عن مرحلة البحث والتشغيل على حساب التكاليف المحصلة خلال مرحلة التطوير (معتبرة على أنها تفصيلية)، هذه الوضعية تختلف مقارنة بالنظام المحاسبي المالي والذي يفرض تشغيل تكاليف التطوير عندما تكون الشروط محققة.

III. التغييرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء

مشروع المرجع المحاسبي للمؤسسة يوضح بأن هذه التغييرات والتصحيحات، يجب أن تبين مباشرة على مستوى الأموال الخاصة (المرحل من جديد) بدون تسجيل في حساب النتائج.

ويجب الإشارة إلى أن معالجة بعض التغييرات بالطريقة المحاسبية الناتجة عن تبني معيار جديد والتي يمكن أن تقاد بحالات (حالات مؤقتة) التي يتضمنها المعيار الجديد.

اختلافات هذه الطريقة مرده تبني معيار جديد، كما يجب أن يطبق بأثر رجعي وأثره يحول إلى الأموال الخاصة الافتتاحية لأول نشاط يقدم مقارنة بين وضعيتين كما أن المعلومات المتعلقة بالمعالجة الجبائية للعمليات.

فالمرجع يوضح بأن التعديلات إجبارية يجب أن تحول للأموال الخاصة الافتتاحية، بالإضافة إلى كل التغييرات في الطريقة يجب عليها أن تعالج محاسبيا بالأموال الخاصة.

IV. التسجيل المحاسبي الضريبي

يحدث بصفة دورية وجود فروقات، تكون مفسرة بين تاريخ تحمل عبء جبائي أو اجتماعي على المستوى المحاسبي وتاريخ تحمل نفس العبء لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة (مثل مؤونة العطل المدفوعة).

النظام المحاسبي المالي يوضح التكلفة أو قيمة الضريبة المؤجلة الداخلة في تحديد النتيجة الصافية للنشاط، والضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة أو المسترجعة تحت غطاء الفوائد أو الخسائر الجبائية للنشاط.¹

¹ _ علي عزوز، محمد ملتوي، "المرجع السابق"، ص 14، ص 15.

ترتبط خصوم الضريبة المؤجلة بمبلغ الضريبة الواجبة الدفع خلال النشاط المستقبلي تحت غطاء الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة، أما أصول الضريبة المؤجلة فهي متعلقة بمبلغ الضريبة المسترجعة أثناء النشاط المستقبلي تحت غطاء:

- الفروقات المؤقتة
- الخسائر الضريبية المعالجة سابقا
- قروض الضريبة المعالجة سابقا.

التسجيل المحاسبي للأصل في ميزانية الضرائب المؤجلة يبقى بدون أثر على النتيجة ابتداءً من الاقتصاد الضريبي المحتمل.¹

وتتم المعالجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي وحسب المعيار 12 "الضرائب على النتائج" للمعايير المحاسبية الدولية ما يلي:
الحالة الأولى:

يجب إدماج فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم ضمن العناصر الخاضعة للضريبة: تسجل الضريبة كتكلفة تحتسب على الدورة أين طبقت إعادة التقييم.
الحالة الثانية:

لا يدمج فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم مباشرة ضمن العناصر الخاضعة للضريبة: تقتطع الضرائب المناسبة المؤجلة من فارق إعادة التقييم.²

N 12 31
//

الحالة الأولى:

	XXX	الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية	695
XXX		الدولة- الضرائب على النتائج إدماج فائض القيمة ضمن العناصر الخاضعة للضريبة	444

¹ - علي عزوز، محمد ملتوي، "المرجع السابق"، ص 16.

² - جمال لعشيشي، "محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد"، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 90.

الحالة الثانية: ¹

		N / 12	31		
	XXX		فارق إعادة التقييم		105
XXX			الضرائب المؤجلة على الخصوم	134	
			اقتطاع الضرائب المناسبة المؤجلة من فارق إعادة التقييم		

V. تحويل الحقوق والديون إلى العملة الأجنبية

من أجل الشفافية المالية والاقتصادية، المرجع المحاسبي ينص على أن عملية تحويل الحقوق والديون إلى أموال بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة إلى أموال بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة يجب أن يتم في الاتجاهين:

○ أعباء: إذا كانت خسارة.

○ نواتج: إذا كانت ربح ²

المطلب الرابع: النتيجة المحاسبية وقياس الربح الجبائي

أولاً: التعريف بالنتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي

تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو الآتي:

إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل) - نفقات على التكاليف النشاط + / تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية + / تغيرات بين مخزون افتتاح الدورة ومخزون عند إغلاق الدورة + / التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة + / التصحيحات الخاصة بالقروض = نتيجة الدورة

ثانياً: تعريف النتيجة الجبائية حسب قانون الضرائب

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة رقم 2 على أن النتيجة الجبائية تعرف كما يلي:

¹ - جمال لعشيشي، "المرجع السابق"، ص 91.

² - علي عزوز، محمد متلوي، "مرجع سبق ذكره"، ص 19.

الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الدورة، ويمكن التعبير عنها كما يلي:

$$\text{الأصول الصافية} = \text{الأصول} - \text{الإهلاكات} - \text{المؤونات}$$

كما حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع "الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة أعباء محتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات، مؤونات، ضرائب ورسوم، ...)"

ويمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كما يلي:¹

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدججة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق}$$

ثالثا: تحديد النتيجة الجبائية

يلزم القانون كل المؤسسات بمسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها أو تطرأ عليها وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية أو غير الشرعية. وعليه، فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية.²

ولهذا يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنويا لدى مفتشيه الضرائب في مكان تواجد نشاطها، وذلك قبل شهر أفريل من السنة المالية، والتي يتم من خلالها معرفة النتيجة الجبائية وذلك وفق العلاقة الآتية:

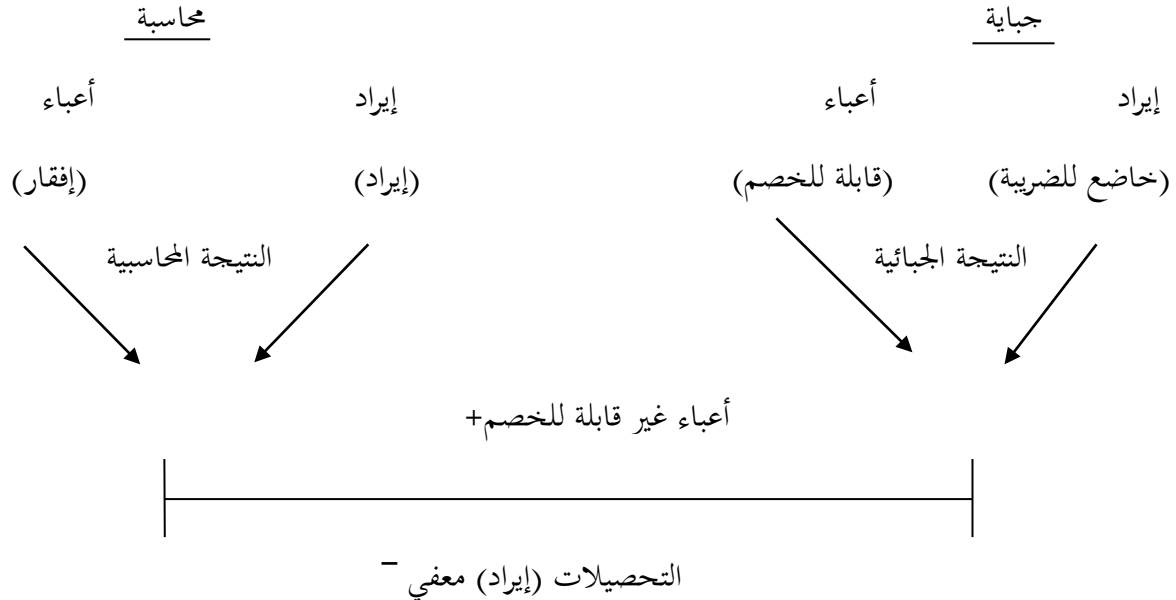
$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدججة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق}$$

¹ _ رضا جواحدو، "جريدة إيمان حمدي"، "أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكليفه"، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة عنابة، يومي 05_06 ماي 2013، ص4.

² Aissa kaci, " passage de résultat comptable au résultat fiscal", IEDF (institut maghrébin deconomie douanière et fiscal, 2002, alger, p: 58 .

والتي يمكن تلخيصها في الشكل الموالي

الشكل رقم (1_1): يحدد النتيجة الجبائية



Gervais Morel, *fiscalité des entreprises*, paris 2003, p : 162.

بعد تحديد النتيجة المحاسبية، تلزم المؤسسة بالتصريح لدى الإدارة الجبائية التي تقوم بإعادة النظر فيها قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح، حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية والتي على أساسها يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المؤسسة حسب التشريع الجبائي الجزائري.¹

رابعا: علاقة الضريبة بالقياس المحاسبي

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة انطلاقا من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط وفقا للتسجيلات المحاسبية المشار إليها خلال فترة استغلال المؤسسة والتي عادة ما تقدر بالسنة، ولكن وفق النظام المحاسبي، فبإمكان المؤسسات تحديد النتيجة وفقا للفترة التي تراها معبرة. حيث يتم إعادة المعالجة لهذه النتيجة وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري لتحديد النتيجة الجبائية وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة، وتوجد جملة من المواد المتضمنة في القانون الجبائي الجزائري تتعلق بربط القياس المحاسبي باحتساب الضريبة.

¹ _ رضا جاوحدو، جليلة إيمان حمدي، " المرجع السابق"، ص 39.

ومن جملة التطبيقات والقواعد المحاسبية التي يعتمد عليها النظام الجبائي في تحديد الضريبة، ما تعلق بفوائض القيمة الناتجة عن التنازل من الاستثمارات المادية المهلكة. حيث، تعتبر المادتان 172_173 لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أساساً مهماً في معالجتها. وحسب نص المادتين فعلى المؤسسة أن تعلن عن رغبتها أو عدم رغبتها في إعادة استعمال المبلغ المتأتي من القيام بالعمليات المحاسبية التي تسمح بتحديد القيمة الواجب الضم للنتيجة الخاضعة للضريبة، كما أن معالجة إعانات الاستغلال وإعانات الاستثمار محاسبياً وفق نص المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يلزم المؤسسات العمومية بضرورة ضم الإعانات غير المستغلة من طرف المؤسسة وفقاً لفترة العقد، خاصة تلك المتعلقة بالاستثمارات إلى الربح الضريبي، أما في ما يخص إعادة تقييم الاستثمارات.

فإن النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل الفرق الناتج عن إعادة التقييم للأصل القابل للإهلاك حسب طريقتين، إعادة تقييم كل من التكلفة وجمع الإهلاكات في آن واحد، أو إعادة تقييم التكلفة المحاسبية الصافية، ما قد ينتج عنه تأثيرات على النتيجة المحاسبية وبالتالي على النتيجة الضريبية.¹

إن قياس الربح الضريبي عن أي فترة زمنية معينة يتطلب استخدام أساس القياس الفعلي الذي يقوم على مبدأ المقابلة، حيث يتم مقابلة الإيرادات الخاضعة للضريبة بالتكاليف اللازمة للحصول على تلك الإيرادات.² حيث يعتبر الربح المحاسبي كوسيلة لقياس أداء المؤسسات، يحدد الربح المحاسبي بطرح النفقات من الإيرادات قبل احتساب الضريبة وعليه لا بد من قياس المداحيل والنفقات لاحتساب وعاء الربح ويتعلق بالقواعد المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات.³

¹ رضا جاوحدو، جلييلة إيمان حمدي، "المرجع السابق"، ص 98.

² محمد عباس بدوي، "المحاسبة الضريبية"، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1997، ص 17.

³ Frédérisse gielen, john hegarty, a pan- european perspective on accounting implication of IAS_IFRS, world bank, september, 2007, p : 02.

المبحث الثاني: الأبحاث والدراسات السابقة

نلاحظ أن موضوع النظام المحاسبي المالي وأثره في تحديد الربح الجبائي في المؤسسة الاقتصادية لم يحظى بالعديد من الدراسات حيث نلاحظ أن معظم الدراسات في الجباية ركزت على اكتشاف الغش والتهرب الضريبي.

المطلب الأول: الدراسات السابقة

• دراسة بوسعين تسعديت، " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري"، 2010، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة_الجزائر_ وقد تم طرح الإشكالية كالتالي: ماهي آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري وما مدى ضرورة الإصلاحات الجبائية للتكيف مع متطلباته؟

كما اعتمد على جملة من الفرضيات من بينها:

- يجوي الإطار العام للمعايير الدولية مفاهيم أساسية تخدم الشفافية في عرض المعلومة المالية لمستخدميها، عكس الأنظمة الجبائية التي تتعلق بقوانين وسياسات كل بلد.
 - ضرورة القيام ببعض الإصلاحات الجبائية لتبسيط المعالجات المحاسبية الجبائية التي تهدف الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دون المساس بحجم الوعاء الخاضع للضريبة ومن أجل معالجة إشكالية الموضوع قسم البحث إلى أربعة فصول بحيث تطرق في الفصل التمهيدي إلى أهم المفاهيم الأساسية عن المحاسبة والجبائية، أما الفصل الأول فقد قسم بدوره إلى ثلاث مباحث ناقش فيها التوحيد المحاسبي الدولي والمبادئ الأساسية وكذا نقائص المعايير وجهود المنظمات الدولية لتكييفها مع القواعد الجبائية وفي الفصل التالي ثم عرض النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري أما الفصل الأخير فقد تناول بالتحليل والتفصيل نقاط التباعد والاختلاف بين النظام المحاسبي المالي الجديد والنظام الجبائي الجزائري.
- كان الهدف من هذه الدراسة تبيان العلاقة وكذا التباعد بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية ما يدعو إلى ضرورة العمل على ربط المفاهيم الجديدة التي أتت بها المعايير المحاسبية الدولية والتي بني على أساسها النظام المحاسبي المالي الجديد والقواعد الجبائية الحالية، ومن أهم نتائج هذه الدراسة التي وصل لها الباحث هي أن النظام الجبائي الجزائري، يتضمن جملة من القواعد والقوانين تبقي العلاقة بين المحاسبة والجبائية متواصلة وبقوة حتى مع تغيير الثقافة المحاسبية ووفقا للمعايير الدولية، ما يؤدي إلى تسجيل فروقات مفاهيمية ونوعية بين النظامين الجبائي والمحاسبي المالي الجزائري الجديد.

• دراسة جلييلة إيمان حمدي، "أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه"، 2013، مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، عنوان المداخلة تمحورت هذه المداخلة حول حجم الجهود المبذولة لتكييف بعض قوانين النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجديد. وتم طرح الإشكالية كالتالي: ماهي آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي؟ وما هي الجهود المبذولة لتكييفه؟

وتم التطرق إلى مجموعة من الفرضيات من بينها:

- علاقة المحاسبة بالجباية علاقة نشأت منذ الأزل متعارف عليها في أغلب دول العالم.
 - أي تعديل في النتيجة المحاسبية سيؤدي بالضرورة إلى التأثير على النتيجة الجبائية.
- ومن نتائج هذه المداخلة التي طرحتها الباحثة هي قيام الدولة الجزائرية ببدل العديد من الجهود كما تضمن قانون المالية التكميلي 2009، قانون المالية لسنة 2010 مجموعة من النصوص القانونية التي تعتبر خير دليل على حرص الدولة الجزائرية على إزالة مختلف العقبات المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي وضرورة تكييفه مع محتوى قواعد النظام الجبائي.

• دراسة واكواك عبد السلام، " فعالية النظام الضريبي في الجزائر دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي "، 2012، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة ورقلة، بعنوان وتم طرح الإشكالية كالتالي: ما مدى فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيف تتم عملية التحصيل الضريبي؟

وقد اعتمد على جملة من الفرضيات من أهمها:

- يلعب التحصيل الضريبي دورا بارزا في تدعيم ومساهمة النظام الضريبي لأنه توجد علاقة معنوية بينهما
 - الأجهزة المكلفة بعملية التحصيل هي المديرية الفرعية للتحصيل.
- ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم البحث إلى فصلين:
- الفصل الأول: خصص لدراسة النظام الضريبي في الجزائر أما الفصل الثاني: خصص لدراسة التحصيل الضريبي في الجزائر بالتطرق لأساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة وأساليب تحديد مبلغها.

كان الهدف من هذه الدراسة هو دراسة التغيرات الحاصلة في النظام الضريبي الجزائري نظرا لما يلعبه في تحقيق أهداف الدولة في شتى المجالات ودراسة عملية التحصيل الجبائي وما مدى تأثير الإصلاحات الجبائية عليها، ومن أهم نتائج هذه الدراسة أن تطور النظام الضريبي الجزائري، كان انعكاسا مباشرا لتطور وتحول النظام الاقتصادي، كذلك تشكل بنية الضرائب انعكاسا للبنية الاقتصادية ومن ثم تمهين الضرائب المباشرة على بنية الضرائب بالدول المتقدمة، ومستوياتها مرتفعة مقارنة مع الضرائب غير المباشرة، كنتيجة لارتفاع الدخول والأرباح، وارتفاع الوعي الضريبي، وكفاءة الإدارة الضريبية،... الخ.

• سليمان عنتر، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي"، 2012، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، وتم طرح إشكالية البحث كالتالي: "ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"؟ وتم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول على النحو التالي:

الفصل الأول تم التطرق فيه إلى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالمعلومات المحاسبية وبجودتها حيث قسم بدوره إلى ثلاث مباحث، أما الفصل الثاني فقد تطرق على عموميات حول الجبائية والربط بين الرقابة الجبائية، وهي مديرية الضرائب الولائية لولاية الوادي.

كما اعتمد على جملة من الفرضيات:

- تكتسي المعلومات المحاسبية أهمية بالغة للكثير من الأطراف الداخلية (المسيرين)، والخارجية (مصلحة الضرائب)؛

- يجب أن تتوفر بالمعلومات المحاسبية مواصفات خاصة حتى يمكن الاعتماد عليها؛

- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة قانونية إجبارية تطبق على المكلفين الخاضعين للضريبة؛

ويهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف من بينها:

- بيان أهمية جودة المعلومات المحاسبية و حاجة مستخدميها إليه؛

- التعريف بمختلف مصالح الرقابة الجبائية وبدور كل منها؛

- توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والمعلومات المحاسبية من خلال التصريحات الجبائية؛

ومن نتائج الدراسة تتلخص في النقاط التالية:

- تعد المعلومات المحاسبية خير وسيلة للتعبير عن الكم الهائل، من العمليات المالية التي تنشأ في ما

بين العون الاقتصادي الواحد أو مابين الأعوان الاقتصاديين أو ما يسمى بالدورة الاقتصادية؛

- تعتمد المصالح الجبائية في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل

المكلفين، وخاصة التابعين للنظام الحقيقي على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات

المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم.

• لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية

الضرائب لولاية أم البواقي"، 2011، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، وتم طرح إشكالية البحث كالتالي: "كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم

الرقابة الجبائية"؟ و قد تم تقسيم بحثه إلى ثلاث فصول، بحيث الفصل الأول خصص للرقابة الجبائية في ظل

النظام الضريبي الجزائري أما الفصل الثاني تعلق بالطرف الثاني من عنوان البحث وهو التدقيق المحاسبي الذي تم

عرضه بشكل عام ثم استخدامه للأغراض الجبائية بشكل خاص، أما الفصل الثالث يتعلق بالدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي.

كما اعتمد على جملة من الفرضيات من بينها:

- يساهم التحكم في أدوات التدقيق من خلال الالتزام بالدليل، و القوانين الجبائية، و المبادئ المحاسبية في دعم الرقابة الجبائية؛
 - الالتزام بعملية فحص محاسبة المكلف من حيث الشكل من خلال فحص الدفاتر و الوثائق المحاسبية يساهم في دعم الرقابة الجبائية؛
 - الالتزام بعملية فحص محاسبة المكلف من حيث المضمون عن طريق إعادة تقدير حساب رقم الأعمال في تأسيس القاعدة المنشئة للضريبة، يساهم في دعم الرقابة الجبائية.
- و يهدف هذا البحث إلى:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي و واقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري؛
- معرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي للأغراض الجبائية و قدرتهم على المساهمة في دعم الرقابة الجبائية.

و من بين أهم نتائج الدراسة نجدها تتمثل في:

- يجب على العون المدقق الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة و تحديد مختلف الضرائب و الرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس و الشكل القانوني للمكلف؛
- إن هناك عدة مبادئ و فروض محاسبية يجب على العون المدقق التعرف عليها، و هذا من أجل كشف الأخطاء و التجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية و ما تخفيه من تلاعبات على مستوى تخفيض الإيرادات أو تضخيم المصاريف بهدف التقليل من حجم النشاط الممارس و الأرباح المحققة للإفلات من الضريبة أو على الأقل التخفيف منها.

● مؤيد جميل محمد ميالة، " علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين"، 2006، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية بنابلس فلسطين، بعنوان وتم طرح الإشكالية كالتالي: " التحديات التي يواجهها النظام الضريبي في ظل المتغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية في الدول وخصوصا فلسطين في ظل انتفاضة الأقصى... وما هو مدى تأثير هذا النظام على الدول وتأثيره بها ومدى قدرته على تحقيق الأهداف التي تسعى تلك الدول لتحقيقها في ظل المتغيرات؟

قسمت هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، تناول الباحث في الفصل الأول مدخل للنظام الضريبي وقد قسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث تناولت تعريف الضرائب والقواعد الأساسية لها وأهدافها، والتطور التاريخي للضرائب في فلسطين، وفي الفصل الثاني تم التطرق إلى الآثار الاقتصادية والسياسية على النظام الضريبي وقسم هذا الفصل إلى أربعة مباحث أما الفصل الثالث تناول فيه السياسة الضريبية في ظل السلطة الوطنية الفلسطينية. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ومن أهم نتائجها أنه لا يوجد نظام ضريبي مثالي متكامل يكون صالح لكل زمان ومكان، ولكن هناك مبادئ ومعايير أساسية يمكن الاسترشاد بها كالعادلة والفعالية والقابلية للتطبيق.

المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

نلاحظ من خلال هذه الدراسات أن هناك نقاط التشابه بين الدراسات السابقة المذكورة ومنها:

- إن النظام المحاسبي المالي ينأى وبصفة واضحة في مضمونه عن بعض قوانين وقواعد النظام الجبائي الجزائري، ما يفرض على الدولة الجزائرية ضرورة تكثيف جهودها من أجل دراسة وحل الإشكالات التي قد يطرحها هذا التباعد، وذلك بعرض حلول موضوعية و وسطية ليس من شأنها تغليب طرف على طرف.
- يتم احتساب الربح الجبائي انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية.
- تسعى القواعد الضريبية إلى تحديد الدين الضريبي للمؤسسة (الربح الجبائي) تجاه الدولة لفترة معينة وغالبا ما تكون سنة.
- إن التغيرات والتطورات التي يشهدها مجال المحاسبة ستؤدي بالضرورة إحداث تغييرات في المعالجة المحاسبية مع ظهور قواعد ومبادئ جديدة سيكون لها أثر كذلك على حساب النتيجة المحاسبية، نقطة وصل والنتيجة الجبائية.
- يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع في القوانين سارية المفعول.

إلا أن هناك بعض نقاط الاختلاف ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وتمثل في كون دراسة بوسبعين وجليلة إيمان حمدي وكذا مؤيد جميل مبالغة لم تتعرض للجانب التطبيقي بالتفصيل أما الدراسة الحالية فقد تطرقنا للجانب التطبيقي في مؤسسة اقتصادية أما بقية الدراسات الأخرى فقد تناولت مديرية الضرائب.

خلاصة الفصل:

تناول هذا الفصل الجانب النظري للنظام المحاسبي المالي، وأثار تطبيقه على النظام الجبائي، وكذا النتيجة المحاسبية وقياس الربح الجبائي وأهم ما يمكن استنتاجه:

ترتبط المحاسبة بالجباية بكون المحاسبة نظام معلومات يمد المسيرين وكل المتعاملين مع المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول نشاط المؤسسة، ومن بينهم مصلحة الضرائب التي يمولها بالمعلومات الضرورية لتحديد وعاء الضريبة (الربح الجبائي)، وشروط فرضها وقد تؤثر الجباية في هذا النظام، من جانب طبيعة المعلومة المطلوبة، إذ لا بد أن يتأقلم النظام في هذه الحالة حتى يتمكن من توفير المعلومة المطلوبة، إن علاقة المحاسبة بالجباية علاقة مترابطة ومتداخلة ومتكاملة توضح جليا عدم إمكانية الفصل بينهما وذلك لاعتماد إحداهما على الأخرى بالرغم من اختلاف أهدافهما إذ أن المحاسبة تسعى إلى تحقيق متطلبات الشفافية لمستعملي المعلومة المالية، في حين الجباية تسعى لخدمة المؤسسة الحكومية من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة.

يتم احتساب الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية. وبالتالي، فإن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مضافا إليها الأعباء المدججة ومطروح منها التخفيضات والعجز المالي السابق.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية للشركة الجزائرية لصناعة الأنايب

وحدة غارداية

تمهيد:

بعد أن قمنا بالمسح النظري في الفصل السابق من خلال عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي، و أثر النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي من خلال تغير بعض القواعد المحاسبية مما يؤثر أيضا على القواعد الجبائية وبالتالي يؤثر على تحديد الأرباح الجبائية للمؤسسة الاقتصادية، إضافة إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، لذا سيتم في هذا الفصل اختبار و إسقاط و معرفة مدى تطابق المفاهيم النظرية مع الواقع التطبيقي وذلك من خلال العمل على ميزانية وقوائم مؤسسة الأنابيب و الوصول إلى تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين وهما:

المبحث الأول: مدخل للدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: الوضعية الجبائية لشركة الأنابيب.

المبحث الأول: مدخل للدراسة الميدانية

تعتبر مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز من أهم المؤسسات بالجنوب الجزائري وذلك لكبر حصتها السوقية وارتفاع رقم أعمالها بالإضافة إلى حساسية النشاط الذي تعمل فيه و المحتكر من طرف الدولة وتعاملاتها مع الخارج، الأمر الذي دفع المؤسسة إلى استغلال كل طاقتها من أجل المحافظة على هذه المكانة ، ولمعرفة الظروف الأخرى التي تعمل من خلالها المؤسسة خصص هذا المبحث وفق ثلاثة مطالب وهي :

المطلب الأول: تقديم عام حول المؤسسة

أولاً: التعريف بالمؤسسة الأم وفروعها

تمثل صناعة الحديد والصلب الركيزة الأساسية وتحديث الاقتصاد الوطني لما توفره من منتجات مصنعة أو شبه مصنعة ، تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية كالزراعة ، النقل ، البناء و في الصناعات الأخرى كالصناعة الميكانيكية و البترولية ن وزيادة على تهمين الثروات الطبيعية وتوفير فرص العمل ، ومن أهم مؤسسات هذه الصناعة نجد المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية لصناعة الأنابيب *ALFA PIPE* والتي حصلت مؤخرا على شهادة الجودة المتمثلة في *ISO 9001* وشهادة جودة المنتجات البترولية *API-Q1* بالإضافة إلى السعي للتسجيل في المواصفة *ISO 14001* ، و تسجيلها في مواصفة *ISO 18001* الخاصة بنظام الرعاية الصحية و السلامة .

ثانياً: النشأة التاريخية للمؤسسة الأم

تعود نشأة المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية *ALFA PIPE* إلى الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS* التي تعتبر أول شركة أسستها الجزائر في ميدان صناعة الحديد والصلب ، ولقد بدأت هذه الشركة نشاطها بعد الاستقلال وأخذت في التوسع خصوصا بعد إعادة تأميم الوحدتين *SOTUABL* و *ALTUMEL* وتمت عملية التأميم بعد إمضاء وثيقة التعاون التقني لثلاثة سنوات من عام 1968 إلى عام 1972 مع مؤسسة *VOLLOVEC* بغرض المساعدة في التسيير التقني ، كما تم إنشاء مركب الحجار الذي يعتبر الركيزة الأساسية لصناعة الحديد والصلب في الجزائر .

وفي هذا الإطار إعادة هيكلة الشركة الوطنية للحديد والصلب *SNS* إلى عدة شركات وهي :

- ✓ شركة *SIDRE* التي تشرف على مركب الحجار بعنابه .
- ✓ شركة *EMB* من اختصاصها صناعة المنتجات الخاصة بالتغليف .
- ✓ شركة *ENIPL* تقوم بإنتاج الحديد الموجه للبناء والأشغال العمومية .

✓ شركة *ENGL* متخصصة في صناعة الغازات الصناعية .
 ✓ شركة *ANABIB* وهي الشركة الوطنية للأنابيب و تحويل المنتجات مختصة في إنتاج الأنابيب بمختلف أنواعها بالإضافة إلى المنتجات المسطحة و زوايا الأنابيب الفلاحة (*PIOUUT*) ومختلف تجهيزات الري كنتيجة الطلب الداخلي والخارجي على الحديد والصلب وفي هذه الفترة وخاصة في القطاع البترولي .
 وفي إطار الإصلاحات الاقتصادية وبعد إصدار القانون رقم : 01/88 تمت إعادة هيكلة الشركة حتى أصبحت تسمى * المؤسسة العمومية الاقتصادية أنابيب * والتي استقلت بمجلس إدارة خاص و رأس مال تابع لدولة حيث تفرعت عنها عدة وحدات و هي :

- ✓ وحدة أنابيب الغاز - تبسه - *TGT* .
- ✓ وحدة الصفائح المفتوحة الناقلة للماء - وهران - *TON* .
- ✓ وحدة الأنابيب الصغيرة - الرغاية - *PTS* .
- ✓ وحدة الأنابيب الكبيرة - الرغاية - *GTR* .
- ✓ وحدة أنابيب و تجهيزات الري - برج بوعريج - *TMIA* .

ثالثا: نشأة وحدة غارداية

نشأة وحدة غارداية سنة 1974 برأس مال قدره (7.000.000.000 دج) وقد تم إنجاز هذه الوحدة على يد الشركة الألمانية (*HOCH*) بالمنطقة الصناعية بنورة و التي تبعد 10 كلم عن وسط الولاية وتربع على مساحة 23000 متر مربع و 969 عامل ، كما قامت بتقديم مساعدة لها لمدة 10 سنوات بعد تسليمها للمشروع ، وقد مرت هذه الوحدة بعدة مراحل إلى أن أصبحت مؤسسة اقتصادية مستقلة والتي سوف نوضحها فيما يلي :

- في 05 نوفمبر 1983: تم إعادة هيكلتها حسب الجريدة الرسمية رقم 46 بتاريخ 13/11/1983 م
- في سنة 1986 : تم إنشاء ورشة التغليف بالزفت في إطار توسيع نشاطها .
- في سنة 1992 انقسمت وحدة غارداية إلى وحدتين هما :
 - وحدة الأنابيب والخدمات القاعدية *ISP* والتي كانت تضم حوالي 390 عامل.
 - وحدة الخدمات المختلفة *UPD* والتي كانت تضم حوالي 350 عامل.
- وفي سنة 1993 تم إنشاء ورشة الحديد للتغليف الخارجي للأنابيب بمادة البوليتيلان .
- وفي سنة 1994 تم ضم الوحدتين الجديدتين نظرا لفشل التسيير في وحدة الخدمات المختلفة وبعدها أعيدت الوحدة إلى حالتها السابقة أصبحت تسمى وحدة الأنابيب الحلزونية والخدمات القاعدية.

■ وفي سنة 2000م: وبعد إعادة الهيكلة للمجموعة أصبحت الوحدة عبارة عن مؤسسة اقتصادية عمومية تحمل اسم مؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز * *PIPE GAZ* * مستقلة ماليا و تابعة إداريا لمجمع الأنابيب * *GROOP ANABIB* *

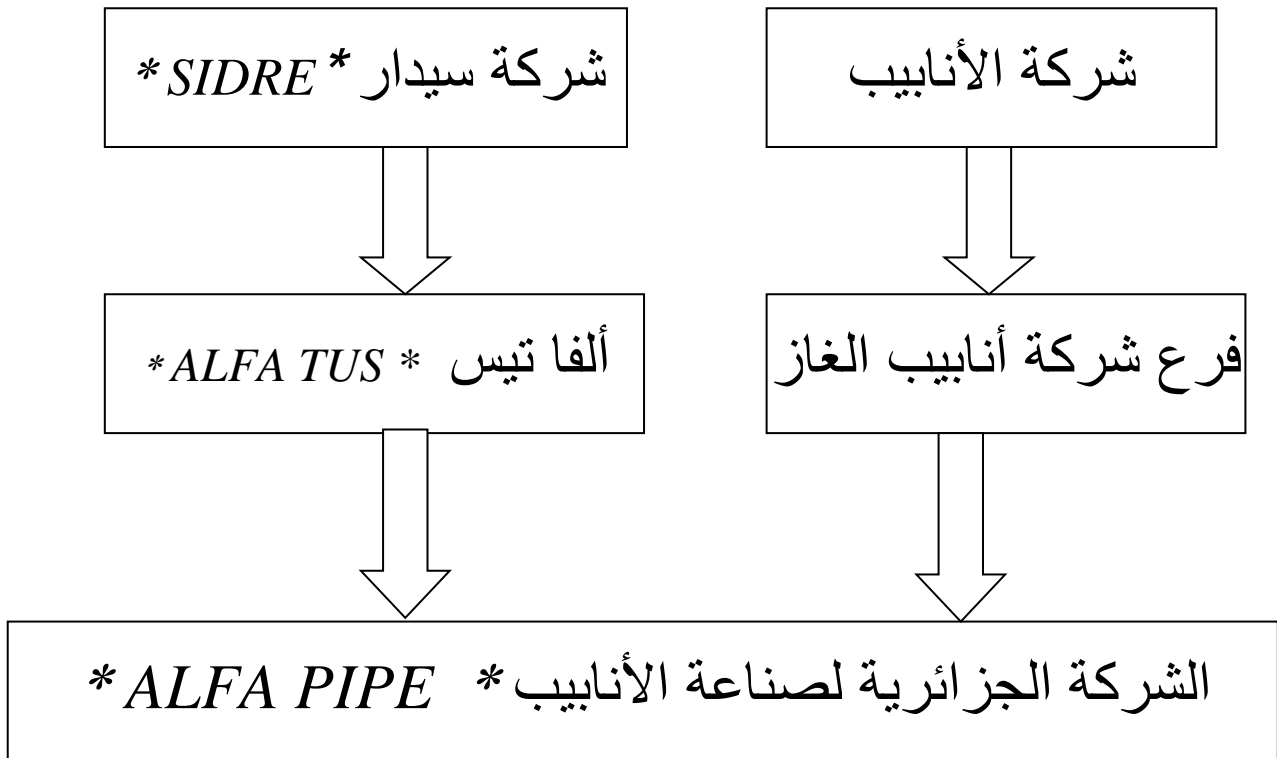
■ في 20 جانفي 2001 م : تحصلت مؤسسة الأنابيب على شهادة الجودة العالية *ISO 9001* وعلى شهادة المعهد الأمريكي البترولي *APIQ1*.

■ في 15 أوت 2003 م : تم تجديد هذه الشهادة من طرف المختصة بعد إعطاء ملاحظات على ما يجب تغييره في المؤسسة للمحافظة على هذه الشهادة وقامت بمراقبة مدى دقة المؤسسة في الالتزام بهذه الملاحظات بعد سنتين عند تجديد الشهادة في المرة الثانية .

■ في سنة 2006 : فكرت المؤسسة * *PIPE GAZ* * في مشروع الشراكة مع مؤسسة أنابيب غاز بالرغاية * *ALFA TUS* * لزيادة رأس مالها .

■ في سنة 2007 م: يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس:

الشكل (1_2): يوضح اندماج شركة أنابيب الغاز مع ألفا تيس



المصدر: مصلحة المستخدمين

وتعتبر وحدة أنابيب الغاز * ALFA PIPE * بغرداية وحدة إنتاجية بالدرجة الأولى و يكون الإنتاج فيها حسب الطلبات و إبرام العقود كما تسعى إلى جلب المستثمرين الصغار لاستغلال الفضلات والمهملات قصد التخلص منها وتوفير السيولة المالية .

تقوم هذه المؤسسة بصناعة الأنابيب الخاصة بنقل المحروقات وخاصة البترول والغاز ، إضافة إلى الأنابيب الخاصة بنقل المياه، عن طريق تحويل المادة الأولية والمتمثلة في لفائف الحديد الخام بالدرجة الأولى والتي تحصل عليها إما من مجمع الحديد و الصلب بالحجار أو عن طريق الإستيراد من ألمانيا أو فرنسا أو اليابان مروراً بثلاث ورشات وهي على الترتيب :

✓ **ورشة الإنتاج :** والتي تحوي أربع آلات للإنتاج ، وينتج عنها منتج نصف مصنع وأحياناً يكون تام الصنع إن كانت الطلبية تتطلب ذلك .

✓ **ورشة التغليف الخارجي :** وهي الورشة المختصة بالتغليف الخارجي بمادة البولييثيلان ، ينتج عنها منتج نصف مصنع ويكون تام بالنسبة للأنابيب الموجه لنقل البترول .

✓ **ورشة التغليف الداخلي :** ويكون التغليف بطلاء غازي إذا كان الأسلوب موجه لنقل المحروقات، وبتلاء المائي إن كان موجه للنقل المائي.

تشتغل المؤسسة بطاقتها الكاملة عن طريق 04 مناوبات بأسلوب عمل مستمر وبدون عطل إن كانت الطلبات بالحجم الكبير، أما إن كانت غير ذلك فتشغل المؤسسة بجزء من طاقتها باستخدام مناوبتين فقط بأسلوب عمل مستمر يكفي للإيفاء بالطلبية ، وتبلغ القدرة الإنتاجية للمؤسسة حوالي 120 ألف طن ، وأما الصافية فتبلغ 100 ألف طن ، ويتراوح حجم الأنبوب المصنوع من 508 ملم إلى 1625 ملم وطوله من 07 أمتار إلى 13 متر.

المطلب الثاني : الأهمية الاقتصادية و الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة

أولاً: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة

إن الأهمية الاقتصادية لهذه المؤسسة تتمثل في الدور الاقتصادي الذي تلعبه على مستوى المحلي أو الوطني أو حتى الدولي وذلك من خلال ما يلي:

❖ المساهمة في تدعيم عدد من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة و الري ، و قطاع المحروقات ، فهي تتعامل مع كل من سونا طراك و سونلغاز ومحاور الرش الخاصة بقطاع الري... الخ، حيث تقوم بتغطية حوالي 60 % من احتياجات السوق الوطنية

❖ على الصعيد الداخلي فهي تساهم في تشغيل حوالي 930 عامل ما يعني امتصاص جزء من البطالة الموجودة على مستوى المنطقة، والتشغيل يشمل جميع المستويات كسائقين و رجال الأمن الداخلي للمؤسسة، والمسيرين، العمال داخل الورشات، المهندسين... الخ؛

كما تساهم في فك العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة ومنطقة غرداية بصفة خاصة ، ومما يزيد من فعالية دورها موقعها الاستراتيجي والقريب من أهم مناطق الحقول البترولية كحاسي الرمل و حاسي مسعود و عين أميناس؛

❖ المساهمة في زيادة إيرادات الولاية من خلال الضرائب التي تقوم بدفعها الى مصلحة الضرائب التابعة للولاية؛

❖ أما على مستوى الصعيد الدولي لعبت وما زالت تلعب دورا فعالا في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة منتجات المؤسسات الوطنية وخاصة بعد تحصلها على شهادتي *ISO 9001* و *APIQ1* وعملها على التسجيل في شهادة الإيزو 14001 من خلال العمل على تحقيق متطلبات نظام الإدارة البيئية والمراجعة البيئية مع تنفيذها لنظام الرعاية الصحية والسلامة البيئية *HSE*.

ثانيا: الأهداف الإستراتيجية

تعد الأهداف الإستراتيجية سببا لتمييز المؤسسة واستمرارها ودفعها نحو البقاء، من هذه الأهداف التي تبنتها المؤسسة وتسعى إلى تحقيقها بكل ما لها من طاقة:

❖ المساهمة في تغطية الاحتياجات الوطنية (قطاع المحروقات و الري)؛

❖ السعي لجلب الكفاءات البشرية والعمل على استقرارها من خلال التدريب والتكوين المستمر

❖ تخفيض التكاليف لتتمكن من بيع منتجها بسعر تنافسي يضمن لها حصتها السوقية وبالتالي تحقيق معدلات الربحية المطلوبة؛

❖ العمل على تخفيض الديون لتفادي العوائق الناجمة عنها؛

❖ المساهمة في تنمية المنطقة ، والعمل على امتصاص البطالة وذلك بخلق مناصب شغل جديدة؛

❖ تطبيق مقاييس الجودة العالمية لمنتجاتها؛

❖ العمل على الاحتكاك بالمؤسسات الأجنبية من أجل اكتساب التكنولوجيا الجديدة في مجال عملها؛

❖ المساهمة في التنمية الوطنية وذلك من خلال تمويل الخزينة العمومية؛

❖ محاولة كسب مستثمرين أجانب من خلال التسويق الالكتروني؛

❖ العمل على تطوير نظام المعلومات يساعد على اكتساب التقنيات الجديدة في مجال تخصصها؛

- ❖ توفير رؤوس الأموال الأجنبية (العملة الصعبة)؛
 - ❖ إيجاد أسواق داخلية و خارجية لتصريف منتجاتها وللحصول على المادة الأولية؛
- يقوم بإعدادها المدراء التنفيذيون وذلك بالتنسيق مع أعضاء مجلس الإدارة.

المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي للمؤسسة في تحديد مختلف المسؤوليات وكذا توزيع المهام ن وهذا من أجل المساعدة على الرقابة والتنظيم من جهة و التسيير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة من جهة أخرى ، بالإضافة إلى محاولة التنسيق بين مختلف الوظائف لبلوغ الأهداف ، وسنحاول من خلال دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز * ALFA PIPE * .

التطرق لمختلف المديرات والدوائر و المصالح المكونة لها الموضحة على النحو التالي :

الرئيس المدير العام:

وهو أعلى سلطة في المؤسسة، المسؤول عن إستراتيجياتها العامة ، يعمل على التنسيق بين جميع المديرات لتحقيق الأهداف العامة ، يصدر الأوامر ويتخذ القرارات اللازمة وهو الواصل بين المؤسسة ومجموعة أنابيب التابعة لها إداريا.

❖ مساعدو المدير العام:

✓ مساعد المدير العام للأمن :

وهو الشخص المختص بتوفير الأمن الداخلي اللازم للمؤسسة وعمالها، يسهر على تطبيق قواعد الأمن، و هو مسؤول على التعرف على أي دخيل للمؤسسة، له جميع الوسائل التي تمكنه من ذلك ، مع تفويض من قبل الإدارة العامة باتخاذ القرارات الخاصة بمجال عمله وله فريق عمل تابع له يساعده على القيام بهذه الوظائف.

✓ مساعد المدير العام لمراقبة الجودة :

وهو الذي يسهر على تطبيق كل المواصفات العالمية للجودة على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة، بمراقبة مدى تطبيق المديرات المختلفة للتعليمات الواجب إتباعها للقيام بعملها، والحرص على أن يكون مقرات العمل مؤهلة للقيام بذلك العمل .

✓ مساعد المدير العام لمراقبة التسيير :

وهو المسؤول عن مراقبة المديرية المختلفة في المؤسسة ومدى احترامها لتحقيق أهدافها وتتبع الانحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار التي يمكن أن تنتج عنها ، خاصة المحاسبة العامة والمالية .

✓ مساعد المدير العام القانوني :

وهو الذي من اختصاصه جميع المعاملات القانونية المتعلقة بالمؤسسة كالعقود المبرمة مع المؤسسات الأخرى ، الإنشاءات الجديدة، مختص بحل المنازعات و القضايا المرفوعة في المحكمة سواء مع المؤسسات الأخرى أو مع المؤسسة و موظفيها .

✓ مساعد المدير العام للمراجعة :

المديرية:

1. المديرية الفنية: ولها دور مهم يتمثل في:

- تحديد مواصفات المواد الأولية وقطع الغيار؛
- تعمل على تصليح الأعطاب على مستوى الآلات أو وسائل النقل؛
- تقوم بإنتاج بعض أنواع قطع الغيار الخاصة بالطلبية المقدمة للمؤسسة ، كما أنها مسؤولة عن جميع عمليات الرقابة لضمان جودة منتجات المؤسسة تشمل دائرة الإنتاج التغليف دائرة الصيانة دائرة رقابة النوعية مصلحة البرمجة.

2. مديرية الموارد البشرية : تهتم هذه المديرية بمختلف الشؤون العاملين خاصة الإدارية و الاجتماعية

منها حيث تقوم بالسهر و الإشراف على مختلف عمليات التوظيف و التكوين التأهل و التحفيز الترقية و توزيع الأجور و المكافآت و العطل الوضعية الاجتماعية اتجاه الضمان الاجتماعي كما تقوم بإعداد التقارير التي تتعلق بتطور عدد العمال و معدل دورانهم و الغيابات ... الخ. و تحرص أيضا على ربط العمل بالمؤسسة أكثر فأكثر و ذلك على أساس المعلومات المحصلة من مختلف المديرية الأخرى يلخص هذا كله ضمن مهمة كل دائرة من دوائر المديرية التالية:

❖ دائرة المستخدمين: حيث تسهر على كل ما يرتبط بالمستخدمين و المشاكل و النزاعات التي

تواجههم كما تقول بالإعداد و التخطيط للسياسات المتعلقة بالأفراد و تسميتهم و الإشراف على تنفيذها بالتنسيق مع دوائر الأخرى؛

❖ دائرة التسيير: تسهر على السير الحسن للعمل في المؤسسة و ذلك بتسيير كل ما يتعلق بالعمال

من خلال العمل على راحتهم و الحفاظ على أمنهم و حقوقهم؛

❖ دائرة الإعلام الآلي : تتكفل بمختلف العمليات المرتبطة بالجانب الإداري للعاملين من جداول

و وثائق إدارية وما شابه؛

3. مديرية التموين: تعتبر هذه المديرية بمثابة الوسيط بين المؤسسة و المورد حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير سواء كان محليا أو أجنبيا لتوريد، ما تحتاج إليه (مواد أولية، مواد ولوازم، قطع الغيار... الخ) وذلك بعد إعداد برامج التموين و تحديد الاحتياجات العامة و المختلفة للمؤسسة كما تعمل على التسيير الحسن لعمليات الاستيراد و كل ما يتعلق بها إضافة إلى حرصها على التسيير الأمثل للمحزونات و تضم هذه المديرية:

❖ دائرة الشراء: تهتم بشراء كل المواد التي تحتاج إليها المؤسسة بناء على طلب مركز التخزين أو أي جهة من الجهات الأخرى الممثلة في إحدى المديريات و الملفات أو البرامج الخاصة بالمشتریات.

4. مديرية المالية: تعد من المديريات الرئيسية و ذلك لان عملها حساس نوعا ما إذا ما قورن بباقي المديريات الأخرى، إذ تهتم بمختلف العمليات المالية، و المحاسبية حسب طبيعتها ، و ذلك من خلال تحليل مختلف الحسابات و مراقبة جميع التصريجات المالية ، كما تقوم بإعداد مختلف الدفاتر و التسجيلات المحاسبية، إضافة إلى القيام بإعداد مختلف الميزانيات و مراقبتها، و هذا كله بهدف تحديد الوضعية أو الحالة المالية للمؤسسة و متابعة سير النشاط فيها و تضم هذه المديرية الدوائر التالية :

❖ دائرة المحاسبة العامة: تقوم هذه الدائرة بتسجيل العمليات المحاسبية (شراء و بيع) التي تقوم بها المؤسسة في إطار ممارسة نشاطها و من ثم مراقبتها.

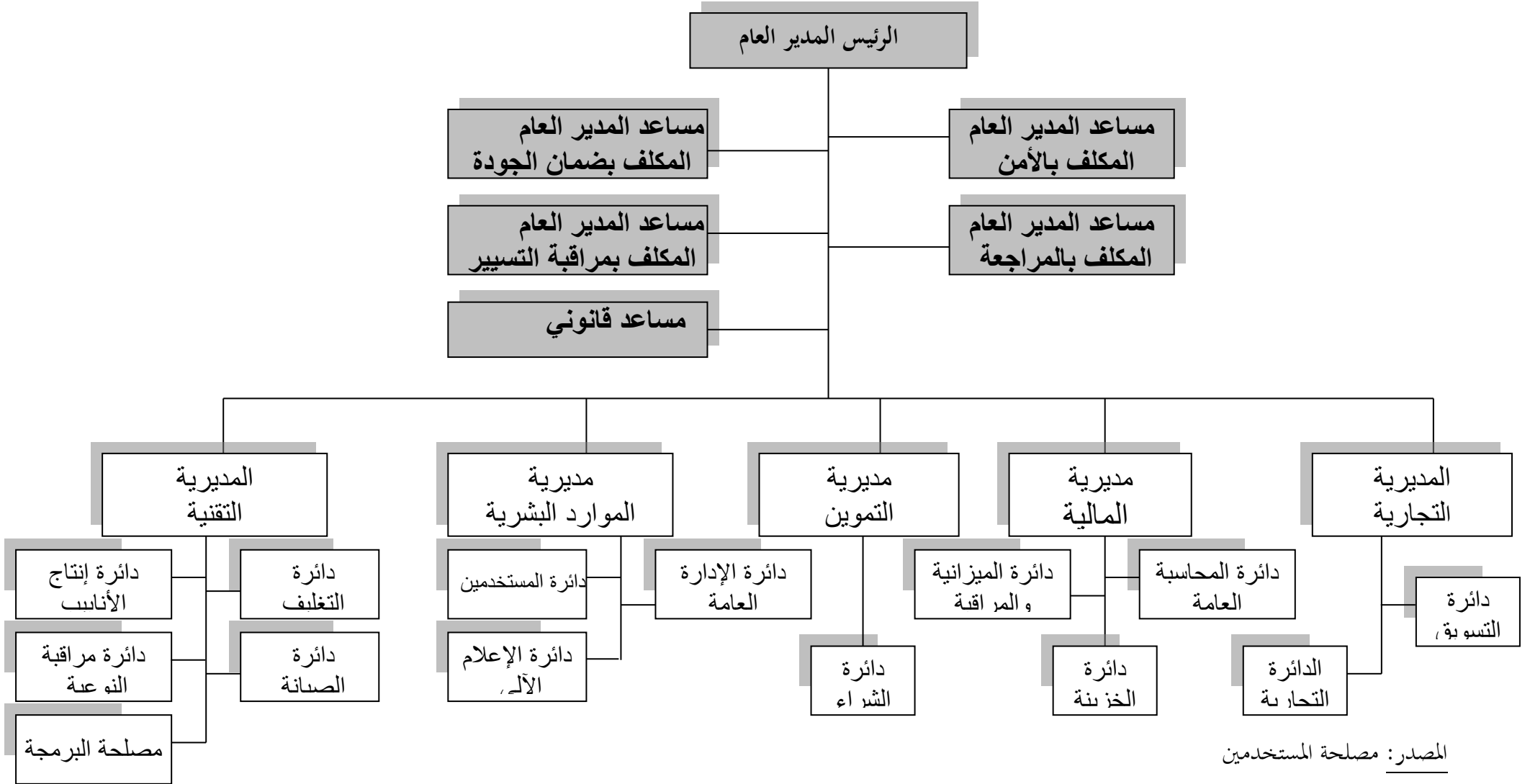
❖ دائرة الخزينة: تقوم هذه الدائرة بالتكفل بكل ما يهم المصالح المالية للمؤسسة و تعمل على حفظ التوازن المالي لها.

5. المديرية التجارية: و تعتبر بمثابة الوسيط بين المؤسسة و الزبون ، حيث تقوم بالتفاوض مع هذا الأخير على الصفقات التي تريد إبرامها معه فيما يخص الطلبيات، السعر و الوقت ... الخ ذلك بعد الاطلاع على العرض المقدم من طرفه و دراسته، كما تعمل على تلبية أكبر عدد ممكن من الطلبيات، إضافة إلى الاهتمام بكل ما يتعلق بعمليات البيع و التسويق المرتبطة بالمنتج و هذا بالتنسيق مع مختلف المديريات الأخرى، تضم دائرتين هما:

❖ دائرة التجارة: تشرف على العمليات المتعلقة بمتابعة عمليات البيع الخاصة بالمنتج من بداية التعاقد وحتى خروجه من المؤسسة؛

❖ دائرة التسويق: تعد الأساس في عمليات التعاقد وإعداد الصفقات، إذ إن عملها يتركز على عرض وإشهار وترويج المنتج لتلقي الطلبات من الزبائن، ومن ثم العمل على دراستها لتحديد بنود الاتفاق كالمدة والسعر، المواصفات المطلوبة، هذا في حالة ما إذا تم هذا الأخير فعلا، إضافة إلى هذا فإن مهمتها الرئيسية تتمثل في القيام بمختلف عمليات التسويق والتعاقد مع الزبائن حتى يصل المنتج النهائي إليهم بالمواصفات المطلوبة.

الشكل رقم (2_2): يمثل الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز



المبحث الثاني: الوضعية الجبائية لشركة أنابيب

تخضع شركة الأنابيب الوطنية إلى ضرائب ورسوم شهرية وأخرى سنوية والمتمثلة في الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي.... الخ، وتتمثل أهم الضرائب التي تدفع على مستوى الشركة إلى مصلحة الضرائب.

المطلب الأول: مختلف الضرائب والرسوم الواجبة الدفع

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG/SOLAIRE)

إن الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة شهرية تقتطع من الأجر والتعويضات والمكافأة، التي يتحصل عليها المستخدمون، أي أنها ضريبة تقع على عاتق الأجراء والمؤسسة مكلفة فقط بجمعها، حيث يتم دفعها شهريا لمديرية الضرائب لتحصيل هذه الضريبة قبل الـ 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح بها في وثيقة (G50).

ثانياً: الرسم على النشاط المهني (TAP)

إن الرسم على النشاط المهني واجب الدفع شهريا يساوي معدل قدره 2% من رقم الأعمال المصرح به، والذي حققته الشركة أو أي وحدة من وحداتها في كل بلدية تابعة لمقر إقامتها وفي هذا الصدد يمكن أن تستفيد المؤسسة من تخفيض بنسبة 30% على عمليات البيع بالجملة، وانطلاقاً من ذلك تقوم مديرية المالية والمحاسبة بشركة الأنابيب بإحصاء جميع العمليات المقدمة خلال شهر كامل ثم تقوم بحساب قيمة الرسم على النشاط المهني من رقم الأعمال المحقق الإجمالي الشهري، ويدفع الرسم لدى مصلحة الضرائب قبل الـ 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح به في وثيقة (سلسلة G50).

ثالثاً: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

إن الرسم على القيمة المضافة يعتبر رسم غير مباشر يتم دفعه شهريا لمديرية الضرائب كونها المؤهلة لتحصيل هذا الرسم، قبل الـ 20 من الشهر الموالي ويتم التصريح بها في وثيقة (سلسلة G50).

يوضح من خلالها رقم الأعمال خلال الشهر السابق مع إظهار الرسم المستحق على المبيعات والرسم القابل للاسترجاع لمختلف المشتريات والرسم الواجب دفعه.

ويتم تطبيق الرسم وفق معدلين المنخفض (7%) والعادي (17%) حسب الحالة.

مما تجدر الإشارة إليه أن شركة الأنابيب نسبة كبيرة من تعاملاتها تتمثل في المؤسسات البترولية ونظرا لاستفادتها من إعفاء ضريبي فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة فإن كل فواتير البيع التي تكون فيها السلع والمنتجات المفوترة تنتمي إلى هذه التعاملات يجب أن تبرر بشهادة إعفاء الرسم على القيمة المضافة مستخرجة من طرف مصالح إدارة الضرائب ولهذا الغرض فإن كل الفواتير التي تستفيد من الإعفاء تبرر بشهادات إعفاء من الرسم على القيمة المضافة تقوم مصلحة الجباية بمتابعات دائمة ومنتظمة للعملاء من أجل إعدادها، ونفس الشيء بالنسبة لعمليات الشراء تقوم المؤسسة بإخطار الموردين إعداد فاتورة خارج الرسم إذا كانت تخص تعاملات تخص الإعفاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة حيث تقوم مصلحة الجباية من التأكد إذا ما كانت البضائع والمنتجات معفاة من أجل إعداد شهادة الإعفاء من الضريبة والذي تكون في أربعة (04) نماذج (نموذجين للمتعامل ونموذج تحتفظ به المؤسسة، ونموذج يبقى في دفتر الشهادات الذي يرسل إلى مصالح إدارة الضرائب لكي يتم استبداله).

رابعا: رسوم التكوين والتمهين (TPA)

تتمثل رسوم التكوين والتمهين (TPA) في رسمين شبه ضريبي مفروضين على المؤسسات التي لا تقوم بجهد لتقديم تكوين لفائدة المتهين في إطار التكوين عن طريق التمهين، الرسمين المؤسسين للتكوين والتمهين (TPA) والمقدر ب 2% أي 1% من الأجر السنوي لعمليات التكوين المهني المتواصل، و 1% من الأجر السنوي لعمليات التكوين عن طريق التمهين، حيث تخضع شركة الأنابيب لهذه الضريبة وذلك وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 149/98 المؤرخ في 13 ماي 1998 المتضمن شروط تطبيق المادتين 55_56 من القانون رقم 02/97 حيث تستفيد المؤسسة من خلال بذلها جهدا تكوينيا من إعفاء كلي أو جزئي من الرسمين ويقصد بالجهد التكويني قيام المؤسسة باستقبال متربصين مراكز ومعاهد التكوين لتلقي تكوين بها.

وتقوم شركة الأنابيب بدفع ضريبة التكوين والتمهين في كل سداسي (جانفي_ جوان) لمديرية الضرائب كونها مؤهلة لتحصيل هذه الضريبة لتمويل الصندوق الوطني لتطوير التمهين والتكوين لكي يعيد استثمارها في تدريب وتحسين مستوى العمال حسب طلب المؤسسات الاقتصادية، وذلك بعد قيام إدارة الموارد البشرية بالشركة بإعداد الوعاء الضريبي لها ويتم التصريح بها في وثيقة (سلسلة G50) .

وتتمثل عملية تبرير الجهد المبذول على مستوى مديرية التكوين والتعليم المهنيين بولاية غارداية، التي تقوم بمنح الشركة شهادة إثبات الجهد المبذول ليقدمها لمصالح الضرائب.

خامسا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

إن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية، تفرض على الأرباح المحققة من طرف الشركة الأم خلال السنة، و باعتبار شركة الأنايبب وحدة أو فرع من الشركة الأم فإنه لا يتم على مستواها حساب الضريبة على أرباح الشركات و إنما تقوم بتحديد النتيجة المحاسبية و دفع بعض الضرائب الواجبة الدفع.

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نجملها فيما يأتي:¹

- ضريبة وحيدة: تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة: كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها؛
- ضريبة سنوية: تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة؛
- ضريبة نسبية: يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي؛
- ضريبة تصريحية: يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لأرباحه جميعها لدى مفتشيه الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة.

المطلب الثاني: طرق التقييم المطبقة و المستعملة

أولا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

1- ناصر مراد، "تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009، ص

الجدول رقم (1_2) يوضح حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

الرمز	القاعدة	النسبة	القيمة	الاقتطاع	S	I
001 الأجر القاعدي	173.33	237.85	41226.54		*	*
016 منحة المهنة	41226.54	%70.68	29138.92		*	*
082 منحة المنطقة	41226.54	%40	16490.62		*	-
086 منحة م.ف	41226.54	%20	8245.31		*	*
181 منحة م. ج	41226.54	%30	12367.96		*	*
196 منحة الوجبة	20 يوم	500	10000		*	-
301 المبلغ الخاضع لاقتطاع الضمان الاجتماعي	114890.13	%9	-	10340.11		
356 الضريبة على الدخل الإجمالي	98059.40	-	-	22915.00		
841 علاوة الأضرار المتكاملة	41226.54	%18	7420.78		*	*
المجموع	-	-	124890.13	33255.11	-	-

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) = (41226.54 + 29138.92 + 16490.62 +

8245.31 + 12367.96 + 10000) - (10340.11)

الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) = 98059.40 دج

ومنه يتم مقارنة النتيجة المتحصل عليها 98059.40 دج بالسلم التآطيري (الخاص بوزارة المالية) إذن:
 قيمة IRG المدفوعة لمصلحة الضرائب تقدر بـ 22915.00 دج وهو يمثل اقتطاع من دخل الفرد أو العامل
 الواحد لدى الشركة وتحتسب شهريا وتختلف من عامل لآخر حسب الأجر القاعدي والمتغيرات الأخرى.

الراتب الشهري = مجموع القيمة _ مجموع الاقتطاعات

الراتب الشهري = 33255.11 _ 124890.13

الراتب الشهري = 91635.02 دج

ثانيا: حساب الرسم على النشاط المهني (TAP)

لدينا: فاتورة بيع

الجدول رقم (2_2) يمثل فاتورة بيع

نوعية المنتج	الكمية	السعر	المبلغ خارج الرسم HTC	مبلغ الرسم 17%	المبلغ مع احتساب الرسوم TTC
أنابيب	1000	38700.00	38700000.00	5679000.00	45279000.00
تجارب مكانيك	93	2400.00	223200.00	37944.00	261144.00
تصنيع	107	560.00	59920.00	10186.40	70106.40
أنابيب Hydra	1000	57776.42	57776420.00	9821991.40	67598411.40
غير خاضعة للضريبة وفق شهادة إعفاء رقم ...					(9821991.40)

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

تعتبر الفاتورة عن معاملات الشركة لشهر معين وحساب الرسم على النشاط المهني (TAP) لنفس الشهر من خلال:

$$\begin{aligned} \text{رقم الأعمال} &= \text{مبيعات بالجملة} + \text{مبيعات بالتجزئة} + \text{إنتاج ذاتي إن وجد} \\ &= (59920.00+223200.00) + (57776420.00+38700000.00) = \\ &= (283120+96476420) = \\ \text{رقم الأعمال} &= 96759540 \text{ دج} \end{aligned}$$

جدول حساب الرسم على النشاط المهني (TAP)

الجدول رقم (2_3) يوضح حساب الرسم على النشاط المهني (TAP)

فاتورة	المبلغ خارج الرسم HTC	مبلغ مع التخفيض (%30)	بدون تخفيض	TAP % 2
(1)	38700000.00	27090000.00	—	541800.00
(2)	283120.00	—	283120.00	5662.4
(3)	57776420.00	40443494.00	—	808869.88

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

جدول رقم (2_4): يمثل تسجيل الرسم على النشاط المهني في وثيقة (سلسلة G50)

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION
مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE
قيادة الضرائب لـ
RECETE DES IMPOTS DE
بلدية
COMMUNE DE
NIS :
NIF :
Article d'imposition :

الشهر
20
العمل
20
Mois de
Trimestre 20
للذكور إجباريا
A RAPPÉLER
OBLIGATOIREMENT
F. J.

الضرائب والرسم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قيادة
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من
الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des
impôts dans les VINGT
PREMIERS JOURS DU MOIS.
رمز النشاط
CODE ACTIVITE
Série G. n° 50

البيد (1)
M (الاسم - لقب - بسم شركة)
النشاط أو المهنة
Activité / Profession
العنوان
Adresse

الرسم على النشاط المهني بمعدل
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposables Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%	9 647 642 0	675 334 94	1350 640
C 1 A 13	Affaires sans réduction	283 120	283 120	5662
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant TOTAL			1356332

التسجيلات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات
Acomptes IBS

Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2	TOTAL		

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر والإقتطاعات الأخرى من المصدر ش. د. 1/ش. أ. ش.
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	
E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	
E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise TOTAL			

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

ملاحظة:

يمثل الرقم 96476420 دج مجموع كل من منتج الأنابيب وأنابيب HYDRA أي مجموع المبلغ خارج الرسم، أما المبلغ 67533494 دج مجموع كل من منتج الأنابيب وأنابيب HYDRA أي مجموع المبلغ مع التخفيض 30%، 67533494 دج بنسبة 2%، 283120 دج مجموع المبلغ خارج الرسم لكل من تجارب الميكانيك وكذا التصنيع (بدون تخفيض).

ثالثا: حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA)

الجدول رقم (2_5) يوضح حساب الرسم على القيمة المضافة (TVA)

فاتورة	المبلغ خارج الرسم HTC	مبلغ الرسم 17%	غير خاضع للضريبة (معفى)
(1)	38700000.00	6579000.00	—
(2)	283120.00	48130.4	—
(3)	57776420.00	—	57776420.00

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أولاً: حساب النتيجة المحاسبية لشركة الأنايبب لسنة 2013

ونحصل عليها انطلاقاً من ميزانية الشركة أو جدول حسابات النتائج.

النتيجة المحاسبية الصافية للسنة المالية لسنة 2013 = 1627057921.94 دج

جدول رقم (2_7): جدول يمثل الميزانية الخاصة بالخصوم لشركة الأنايبب خلال الدورة

المالية 2013 الوحدة: دج

وثيقة موجهة للإدارة

رقم التعريف الجبائي

تعيين المؤسسة : الجزائرية لصناعة الأنابيب
النشاط : صناعة الأنابيب
العنوان : المندظمة ألسنة عبة بنورة - بنتراند

السنة المالية المغلقة في 31/12/2013

الميزانية (الخصوم)

N-1	N	الخصوم
-	-	رؤوس الأموال الخاصة
-	-	رأس مال تم إصداره
-	-	رأس مال غير مستعان به
-	-	علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة (1)
-	-	فوارق إعادة التقييم
-	-	فارق المعادلة (1)
-24511092,35	1627057792,94	نتيجة صافية / نتيجة صافية حصة المجمع (1)
-28.350.523,65	-28.350.523,65	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
-	-	حصة الشركة المدمجة (1)
-	-	حصة ذوي الأقلية (1)
-5286.1616,00	1.598.707.398,29	المجموع I
		الخصوم غير الجارية
		قروض وديون مالية
111769051,6	111769051,6	ضرائب (موجلة ومرصود لها)
		ديون أخرى غير جارية
1.019.191.839,16	1197102261,56	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
1130,960890,76	1308871313,16	مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
401989340,12	185119571,06	موردون وحسابات ملحقة
2.292.1677,00	7100.187,00	ضرائب
10878603412,43	95424197059	ديون أخرى
-	-	خزينة سلبية
11302914468,55	1146461728,65	مجموع الخصوم الجارية III
1238103743,31	40.54040.440,10	مجموع عام للخصوم III + II + I

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة.

ثانيا: جدول حسابات النتائج (المعد جبائيا) لسنة 2013

يعبر جدول حسابات النتائج المعد لصالح مديرية الضرائب (الجدول الذي تستخرج منه النتيجة الجبائية) من نفس المضمون لجدول حسابات النتائج المعد محاسبيا (الجدول الذي تستخرج منه النتيجة المحاسبية)، إلا أن الجدول الذي تحسب منه النتيجة الجبائية يفصل في التكاليف بدقة و يوضح أيضا التعديلات الجبائية اللازمة (الأعباء القابلة للخصم والأعباء غير القابلة للخصم) وهو كالآتي:

جدول رقم (2_8): جدول حسابات النتائج الجبائي لشركة الأنابيب خلال الدورة المالية 2013

الوحدة: دج

وثيقة موجهة للإدارة رقم التعريف الجبائي

تعيين المؤسسة: الجزائرية لصناعة الأنابيب
النشاط: صناعة الأنابيب
العنوان: المنطقة الصناعية بؤورة: عنترية

الفترة من 2013/01/01 إلى 2013/12/31

حساب النتائج

N - I		N		الفصول
المدین (د.ج)	الدائن (د.ج)	المدین (د.ج)	الدائن (د.ج)	
712288838541		1875683996216		المبيعات من البضائع
				المبيعات من المنتجات التامة المصنعة
				المبيعات من المنتجات
				تقديم الخدمات
				مبيعات الأشغال
				منتجات الأنشطة الملحقة
				التخفيضات والتزويلات والمخسومات الممنوحة
				رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتزويلات والمخسومات
	183284600747		1820227572267	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
335089251		367404784		الإنتاج المفيء
				إعانات الإستغلال
895911528569		1694022820726		I. إنتاج السبة المالية
	705888631744		1867761963765	مشتريات البضائع المباعة
				المواد الأولية
	48982327613		46881347582	التموينات الأخرى
				تغيرات المخزونات
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة
				مشتريات الأخرى
				التخفيضات والتزويلات والمخسومات المتحصل عليها عن مشتريات
				التقاول العام
				الإيجارات
				الصيانة والتصلیحات والرعاية
				أقساط التأمينات
				العاملون الخارجين عن المؤسسة
				أجور الوسطاء والأتعاب
				الإشهار
				التنقلات والمهمات والإستقبالات
				الخدمات الخارجية الأخرى
				لتزويلات والتخفيضات المخسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية
	75487099387		1314043311347	II. إستهلاك السنة المالية
141040569182		379980517289		III. القيمة المضافة للإستغلال (II-I)
	80040593109		11678758054	أعباء المستخدمين
	10126150027		26147455763	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
50875826046		2.37045503572		IV. إجمالي فائض الإستغلال

رقم التعريف الجبائي			وثيقة موجهة للإدارة
<p>تعين المؤسسة : الجزائرية لصناعة الأنابيب النشاط : صناعة الأنابيب العنوان : المنطقة الصناعية بنور</p>			
45786.953,3	7860.125,82	---	المنتجات العمليانية الأخرى
1.748.270,9	1630.188,22	---	الأعباء العمليانية الأخرى
4.5574.836,36	44.139.897,47	---	مخصصات الإهلاكات
		---	المؤونات
		---	خسائر القيمة
55.253.54,51	134372583,29	---	إسخراج على خسائر القيمة والمؤونات
131455608,01	2069.658.643,14	---	V. النتيجة العمليانية
1499.334,69	653.022,10	---	المنفوجات المالية
294.404.722,2	480.180.368,99	---	الأعباء المالية
292.905.367,51	479.521.346,99	---	VI. النتيجة المالية
101.449.759,5	1590.137.296,15	---	VII. النتيجة العادية (VI + V)
-	-	---	عناصر غير عادية (منتجات) (*)
-	-	---	عناصر غير عادية (أعباء) (*)
101.449.759,5	1.590.137.296,15	---	VIII. النتيجة غير العادية
76938667,15	36920.615,79	---	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
		---	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
24.511.092,95	16.270.579,194	---	IX. صافي نتيجة السنة المالية

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح.

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة.

وبعد الحصول على النتيجة الإجمالية تأتي مرحلة المعالجة الجبائية، وهذه المرحلة تهتم بإجراء التعديلات اللازمة بغية الحصول على نتيجة جبائية.

ثالثا: تحديد النتيجة الجبائية

يتم حساب النتيجة الجبائية انطلاقا من العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية (الربح الجبائي) = النتيجة المحاسبية (الربح المحاسبي) + الاسترداد_ (التخفيضات +

العجز المالي السابق).

ويمكن توضيح كيفية تحديد النتيجة الجبائية من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم (2_9): تحديد النتيجة الجبائية لشركة الأنابيب خلال الدورة المالية 2013

الوحدة: دج

رقم التعريف الجبائي		وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة
تعيين المؤسسة : الجزائرية لصناعة الأنابيب النشاط : صناعة الأنابيب العنوان : المنطقة الصناعية بنومرة 58 شارع 10		
الفترة من	2013	إلى 31/12/2013
9) جدول تحديد النتيجة الجبائية		
16 270 549 21,94	ربح خسارة	I . النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)
II . الإستردادات		
		- أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال
		- حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم
		- حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم
		- مصاريف الإستهقال غير القابلة للخصم
		- الإشتراكات والهبات غير القابلة للخصم
		- الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
		- مؤونات غير قابلة للخصم
		- الإهتلاكات غير قابلة للخصم
		- مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
		- الإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (ملك المستاجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)
		- الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)
		- الضريبة على أرباح الشركات
		- الضرائب الواجب دفعها على النتائج
		- الضرائب المؤجلة (تغيرات)
		- خسائر القيمة غير قابلة للخصم
		- الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
		- استردادات أخرى (*)
		مجموع الإستردادات
		III . الخصومات
		- فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق.ض.و.و.م.م.)
		- حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة.
		- المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.و.و.م.م.)
		- الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المقرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)
		- الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستاجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)
		- تكملة الإهتلاكات
		- خصومات أخرى (*)
		مجموع الخصومات
		IV . العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.و.و.م.م.)
		- عجز سنة 2009
		- عجز سنة 2010
		- عجز سنة 2011
		- عجز سنة 2012
		المجموع القابل للخصم
		النتيجة الجبائية (IV-III-II+I)
	ربح خسارة	
IBS =	× 19% =	
=	× 23% =	

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

عند الانتهاء من جدول حسابات النتائج واستخراج النتيجة المحاسبية، يتم إعداد جدول خاص تحدد فيه النتيجة الجبائية وذلك وفق المراحل التالية:

مرحلة الاسترداد: في هذه المرحلة يتم استرداد الفروقات والمبالغ التي لا يحق للمكلف خصمها كمصاريف من رقم الأعمال وهي كآآي:

- أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال؛
- حصص الهدايا الاشهارية الغير قابلة للخصم بحيث أن سعر الهدية = 500 دج في السقف الإجمالي ب 200000 دج؛

- حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة الغير قابلة للخصم أي في حدود 10% من رقم الأعمال في حدود سقف 30000000 دج؛

- مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم بمعنى مصاريف غير متعلقة بالنشاط؛
- الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم _ الهبات لا تتجاوز 200000 دج_ غير متعلقة بالنشاط؛
- الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم (الضرائب على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والعقوبات الجبائية) ؛

- مؤونات غير قابلة للخصم؛
- الإهتلاكات غير قابلة للخصم بحيث أن اهتلاك السيارات السياحية يجب أن لا تتجاوز قيمتها 1000000 دج؛

- مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم ولا تتجاوز 100000000 دج في حدود 10% من رقم الأعمال؛

- الإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات القرض الإيجاري (ملك المستأجر).

مرحلة الخصومات:

- ناقص القيمة عن التنازل عن الأصول المعاد استثمارها؛
- حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة (حصص و أسهم) ؛
- المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة بصراحة (المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة) ؛

- الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار المالي؛

- الإيجارات خارج النتيجة المالية (إيجارات أخرى)؛

- تكملة الإهتلاكات؛

- خصومات أخرى.

مرحلة دراسة العجز السابق للسنوات الفارطة:

في هذه الحالة يتم الرجوع إلى العجز الموجود في ميزانيات السنوات الثلاث السابقة و إضافتها للنتيجة الجبائية.

وبعد تحديد النتيجة الجبائية يمكن الآن تحديد النتيجة الصافية وحساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) والمقدرة بنسبة 19% وتحسب كالاتي:

الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لسنة 2013

$$1574196176.94 \times 19\% = 299097273.63 \text{ دج}$$

جدول رقم (2_10): يمثل تسجيل الضريبة على أرباح الشركات في وثيقة (سلسلة G50)

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE :

شهر: 20
الفصل: 20
الترimestre: 20

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
**IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT**

Série G, N° 50
حضان
ATTENTION
يجب أن يقدم إلى قنصلية
البلد المقيم به المبلغ
في غضون العشرين يوم الأول من
شهر كانون الثاني من
السنة التالية.
La présente déclaration
doit être déposée
recette des Impôts
les VINGT PREMIERS
JOURS DU MOIS.
رمز النشاط
CODE ACTIVITE

السيد (ة) الجزائرية لصناعة الأنابيب
(Nom et Prénom - raison sociale)
الشاط أو المهنة لصناعة الأنابيب
العنوان المنطقة الصناعية بنورمغارة

طبيعة الضرائب Nature des Impôts	الرمز Code	المعاملات الخاضعة للضريبة Opérations imposables	رقم الأرقام Chiffre d'affaires brut	رقم الأرقام Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	المعدل Taux	المبلغ المدفوع (د.ج.) Montant à payer (en D.A.)
الرسم على النشاط المهني T.A.P.	C 1 A 12 C 1 A 13 C 1 A 14 C 1 A 20	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (..... %) Affaires sans réfaction Affaires exonérées Recettes professionnelles (Professions libérales)			2 %	
1		Preciser le taux de réfaction le cas échéant TOTAL				
الدفع الجزائي VF	C 1 C 10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses			5 %	
3		TOTAL				
الاقتطاعات من المصدر IRG/Salaires ضريبة على الدخل الإجمالي / الأجر Autres Retenues à la source I.R.G. الاقتطاعات من المصدر الضريبة على أرباح الشركات Retenues à la source I.B.S.	E 1 L 20 E 1 L 80 E 1 M 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères IRG/ Autres retenues à la source IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. de services) (1) Liquidation IBS exercice 2013		1574196176.94	Barème 19%	299097273.63
4		TOTAL				299097273.63

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص (د.ج.) إطار خاص بالضرائب Cadre réservé au contribuable إطار خاص بقائمة الضرائب Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بمقتضى الضرائب Cadre réservé à l'inspection des impôts

1 - TAP C/500026/A
3 - VF C/500026/C
4/1 - IRG/Salaires C/201001/100
4/2 - IRG/Autres Ret. Source C/201001/101/A/B
4/3 - IBS/Retenues à la source C/201001/102/B

Montant total à payer: 299097273.63

ENAG - ULC - Algérie 2013

المصدر: من إعداد الطالبة وفق تقارير الشركة

تدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة رئيسية، عن طريق نظام الدفع التلقائي والذي يقصد به أن تحسب الضريبة من طرف المكلف لتدفع على شكل دفعات تلقائية بواسطة الوثيقة التصريحية (G 50) إلى قابض الضرائب دون إصدار مسبق لجدول الضرائب.

خلاصة الفصل:

و بالانتهاء من الفصل الثاني الذي قمنا فيه بدراسة و حساب بعض الضرائب و الرسوم الواجبة الدفع، و الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية و بالتالي تحديد الريح الجبائي لشركة الأنابيب لسنة 2013، ومنه استخلاص النتائج إضافة إلى التأكد من صحة فرضيات هذه الدراسة و بالتالي نكون قد أتمنا الفصل الذي يتعلق بالدراسة الميدانية و الذي حاولنا بواسطته تقييم الجانب النظري من الموضوع وقد توصلنا إلى إثبات صحة الفرضيات لهذه الدراسة، و بالتالي نكون قد حققنا الأهداف المتوخاة منها.

خاتمة

خاتمة

لطالما ارتبطت القواعد المحاسبية بالقواعد الجبائية في معظم دول العالم، و من خلال عرض أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية، يلاحظ ذلك التواصل التعاملي الذي ظهر مع ظهور أولى الممارسات المحاسبية، أين كانت المحاسبة المالية و لا زالت تخدم أغراضا جبائية محددة، موجهة من طرف سياسات الدولة بصفة عامة، كتحديد العبء الضريبي مثلا.

كما أن المحاسبة الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بالمحاسبة، نظرا لأن معظم الضرائب تقاس بقدره الممول على دفعها و لذلك يتجه لها المختصون في التسجيل المحاسبي لتساعدهم في قياس تلك المقدرة. كما تمثل الضريبة اتصالا وثيقا بعلم المحاسبة من خلال تحديد الوعاء الضريبي.

وانطلاقا من دراستنا لدور النظام المحاسبي المالي في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية مع دراسة تطبيقية خاصة بالشركة الجزائرية لصناعة الأنايب، والتطرق لأهم الضرائب الواجبة الدفع لمديرية الضرائب وطرق التسجيل الخاصة بها (G50)، والتي تعتبر الرابط الأساسي الذي يجمع بين المكلف و الإدارة الضريبية وأن هذه الأخيرة يمكنها أن تصل إلى الفعالية وقدرتها على تحقيق وزيادة الإيرادات الضريبية بتطبيقها الأمثل للتحصيل و المتابعة فهي الأداة التي تقابل فحص هذه التصريحات ومنه قدرتها على اكتشاف الثغرات والخلل الذي قد يمس بمصداقية و جودة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين بالضريبة.

وعليه فقد خلصت دراسة هذا الموضوع إلى عدة نتائج وتوصيات التي تبدو ضرورية.

أولا: نتائج الدراسة:

من خلال هذا البحث نستخلص النتائج التالية:

1. إن النظام المحاسبي المالي ينتج معلومات محاسبية ذات خصائص نوعية وتسهيل قراءة القوائم المالية من طرف المستعملين، خاصة الإدارة الجبائية، حيث أن الميزانية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي عبارة عن ميزانية مالية، عكس النظام القديم الذي كان يقدم معلومات محاسبية فقط؛

2. ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بشكل أساسي على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة لاسيما المؤسسات و النظام الضريبي؛
3. تعتمد الإدارة الجبائية على المعلومات المقدمة من طرف المكلف في شكل قوائم مالية لتحديد الربح الجبائي؛
4. إن المؤسسة التزمت بالقواعد والقوانين الجبائية من حيث خصم الإيرادات الواجبة الخصم.

ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الفصلين اللذان قمنا بدراستهما وانطلاقا من الفرضيات الأساسية يمكن استخلاص النتائج المتوصل إليها في النقاط التالية:

1. بخصوص الفرضية الأولى التي تنص على أن الممارسات المحاسبية تتميز بالكفاءة والفعالية في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية وهذا ما تم تأكيده في الجانب التطبيقي حيث أن حساب النتيجة المحاسبية نتحصل عليها بعد تطبيق القواعد المحاسبية للتقييم والتسجيل المحاسبي وصولا إلى النتيجة الجبائية التي تسمح باحتساب الضريبة المستحقة (الربح الجبائي)، وهذا ما لاحظناه في المعيار المحاسبي الدولي رقم (12)، كما أن الضريبة ترتبط ارتباطا وثيقا بالمحاسبة نظرا لأن معظم الضرائب تقاس بمقدرة الممول على دفعها، ولذلك يتجه لها المختصون في التسجيل المحاسبي لتساعدهم في قياس تلك المقدرة، كما تتصل الضريبة اتصالا وثيقا بعلم المحاسبة من خلال تحديد الوعاء الضريبي؛
2. أما الفرضية الثانية المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية فقد تحققت لأن المؤسسة الاقتصادية تقوم باستخلاص النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية والتي تتحصل عليها المؤسسة ضمن الميزانية والوثائق المحاسبية المقدمة وذلك بتطبيق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات}.$$

3. أما الفرضية الثالثة المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية تقوم المؤسسة بمعالجة جبائية لجدول حسابات النتائج فهي أيضا محققة من خلال حساب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف المؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات على أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته، وهو

يعبر عن جدول حسابات النتائج المعد لصالح مديرية الضرائب الذي تحسب منه النتيجة الجبائية وهو يفصل في التكاليف بدقة و يوضح أيضا التعديلات الجبائية اللازمة (الأعباء القابلة للخصم والأعباء غير القابلة للخصم). ومنه يتم حساب الربح الجبائي الواجب دفعه لمصلحة الضرائب.

ومنه نستخلص نتائج الفرضية الرئيسية من خلال التوصل لإثبات الفرضيات الجزئية حيث أن النظام المحاسبي المالي، كان له دور مهم في تبسيط طريقة تحديد الربح الجبائي للمؤسسة الاقتصادية من جدول حسابات النتائج المعد لصالح مديرية الضرائب (الجدول الذي تستخرج منه النتيجة الجبائية) عن نفس المضمون لجدول حسابات النتائج المعد محاسبيا (الجدول الذي تستخرج منه النتيجة المحاسبية) إلا أن الجدول الذي تحسب منه النتيجة يفصل في التكاليف بدقة ويوضح أيضا التعديلات الجبائية اللازمة (الأعباء القابلة للخصم والأعباء الغير قابلة للخصم).

ثالثا: التوصيات:

بناء على ما تقدم من نتائج، يمكن إعطاء بعض التوصيات التي نرى ضرورة العمل بها مستقبلا من أجل إنجاح الإصلاح المحاسبي في الجزائر، وذلك على النحو التالي:

- توظيف أو تكوين مختصين مؤهلين في المجال الجبائي داخل الشركات؛
- العمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى تنقلص درجة التباعد و التعارض؛
- تشجيع المؤسسات الجزائرية على تكييف النظام المحاسبي المالي، خاصة مع ما يتوافق مع المعايير المحاسبة الدولية، فيما يتعلق بطريقة المعالجة وتحديد الأرباح الجبائية وكذا طرق الإفصاح وتقديم القوائم المالية؛
- العمل على إجراء الدراسات المستمرة بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي لمعرفة مدى المنفعة والجدوى الاقتصادية والمالية والضريبية التي تحققت؛
- تشجيع البحث العلمي وتأهيل إطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق المعايير المحاسبة الدولية، ووفق النظام المحاسبي المالي.

آفاق الدراسة:

وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن تكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل:

دور المراجعة الجبائية في ضبط التصريجات الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، للخروج بنتائج وحلول لتحقيق الأمن الجبائي خاصة بالنسبة للدول التي تعاني من عجز في خزينتها العامة جراء التهرب الضريبي الذي ينخر في الكيان الاقتصادي لها، أو الأثر الضريبي وعملية تحصيله على المؤسسات الصناعية كأن تشمل الدراسة عينة من المؤسسات الصناعية والمقابل عينة من إدارات الضرائب عبر الوطن.

وفي الأخير فإننا لا ندعي كمالا لعملنا ولا ننفي قصورا في جهدنا، وأملنا أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في معالجة الموضوع، وأن تكون مساهمتنا مفيدة وأن تشكل لبنة إضافية في حقل المعرفة العلمية، وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.

قائمة المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع العربية

أولاً: الكتب

- 1_ ثناء القباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية الابراهيمية، الاسكندرية، مصر، 2003.
- 2_ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، دار الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.
- 3_ صلاح حواس، المحاسبة العامة حسب المخطط الوطني المحاسبي، دار هومة، الجزائر، 2006
- 4_ محمد عباس بدوي، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الإسكندرية، 1997.

ثانياً: المجلات

- 5_ عاشور كنوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، ديوان المطبوعات الجامعية، مخبر اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، السداسي الأول، 2009.
- 6_ محمد رمزي جودي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، جامعة بسكرة، العدد 06، ديسمبر 2009.
- 7_ ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009.

ثالثاً: الرسائل

- 8_ بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، 2010.
- 9_ عمر الفاروق زرقون، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة ورقلة، سبتمبر، 2010.

10_ سيف الدين تليلي، واقع التسيير الجبائي في البنوك التجارية دراسة حالة البنك الوطني الجزائري وحدة ورقلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014.

رابعاً: الملتقيات

11_ رضا جاوحدو و جلييلة إيمان حمدي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكيفه، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة عنابه، 05_06 ماي 2013.

12_ علي عزوز و محمد متلوي، متطلبات تكيف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، جامعة حسينية بن بوعلي، الشلف.

قائمة المراجع الأجنبية

الكتب:

13- Aissa kaci, " **passage de résultat comptable au résultat fiscal**", IEDF (institut maghrébin de économie douanière et fiscal, 2002, alger.

14- Gervais Morel, **fiscalité des entreprises**, paris 2003.

15- Frédérisse gielen, john hegarty, a pan- european perspective on accounting implication of IAS_IFRS, world bank, september, 2007.

الملاحق

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	آية قرآنية
II	الإهداء
III	الشكر
IV	الملخص
V	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة المختصرات
أ	مقدمة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

3	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي
6	المطلب الثاني: آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي
7	المطلب الثالث: الاختلافات الجبائية الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي
10	المطلب الرابع: النتيجة المحاسبية وقياس الربح الجبائي
14	المبحث الثاني: الأبحاث والدراسات السابقة
14	المطلب الأول: الدراسات السابقة
18	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة
19	خلاصة الفصل
20	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للشركة الجزائرية لصناعة الأنابيب وحدة غارداية
21	تمهيد
22	المبحث الأول: مدخل للدراسة الميدانية
22	المطلب الأول: تقديم عام حول المؤسسة
25	المطلب الثاني: الأهمية الاقتصادية و الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة
27	المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي
31	المبحث الثاني: الوضعية الجبائية لشركة الأنابيب
31	المطلب الأول: مختلف الضرائب والرسوم الواجبة الدفع
33	المطلب الثاني: طرق التقييم المطبقة و المستعملة
40	المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

49	خلاصة الفصل
51	خاتمة
56	المصادر و المراجع
58	الملاحق
63	الفهرس