

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة د. الطاهر مولاى سعيدة



كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر

في العلوم الاقتصادية تخصص: محاسبة وجباية

بعنوان

النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام

المحاسبي المالي الجديد

دراسة حالة شركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

إعداد الطالب:

➤ بوعزة محمد أمين

تحت إشراف الأستاذ:

محمودي قادة مختار

أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذ: محرز عبد القادر رئيسا

الأستاذ: محمودي قادة مختار مشرفا

الأستاذة: حرمل سليمة ممتحنا

الأستاذ: بن سكران بودالي ممتحنا

السنة الجامعية: 2012-2013

شكر و تقدير

الحمد لله حمدا يليق بجلال قدره، والشكر لله أولا على توفيقه لي لإنجاز هذا العمل.

شكرا لأمي الجزائر لما لها من أفضال علينا لا تعد ولا تحصى.

كما أتشرف بالتوجه بجزيل الشكر ومحيط التقدير والامتنان إلى أستاذي الفاضل محمودي قادة مختار على قبوله الإشراف ومتابعة هذا العمل وما لمست من رعاية صدر لإتمام هذا العمل على أحسن وجه.

كما أتقدم بخالص شكري وتقديري إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة وتقييمها وتصويبها وإلباسها حلة أكاديمية.

و الشكر موصول لكل عمال شركة الاسمنت بسعيدة (SCIS) على مساعدتهم لإتمام هذه المذكرة، وأخص بالذكر كل من: السيد:سعيدى معمر (مدير المحاسبة والمالية)والسيد: بن صالح محمد (رئيس مصلحة المحاسبة والمالية)والسيد: محيىد عبد القادر، وكذا السيد: طارق (رئيس مصلحة التكوين).

كما أتقدم بالشكر إلى عمال مديرية الضرائب -سعيدة-وأخص بالذكر كل من: السيد : مشرف مختار (رئيس مصلحة التحقيقات الجبائية)والسيد: ولد قادة علي (مفتش قسم).

وكذلك أتقدم بالشكر لــــ: " بوعزة فاطمة، بوعزة رشيدة، دومة فاطمة "على مساعدتهم لإتمام هذه المذكرة.

شكرا لكل من علمني حرفا.

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى كل من:

والدي الكريمين.

إلى جدي الحنونة مهجة قلبي التي ربتني فأحسنّت تربيتي أطال الله في عمرها.

إلى روح جدي الطاهرة.

إلى أعمامي وعماتي وأخص بالذكر أمينة.

إلى إخوتي وأخواتي وأخص بالذكر فاطمة الزهراء.

إلى ابنة عمي هيندا وأبناء عمتي عماد صلاح الدين وأسماء.

إلى أستاذتي الفاضلة بربار حفيظة وابنتها ليديا.

إلى جميع زملائي في الدراسة وأخص بالذكر كل من: "كريم فيصل، مريم مصطفى، حكيم حنان، عامر

عائشة"

ملخص:

إذا سلمنا أن الإصلاح المحاسبي في الجزائر كان ضرورة حتمية أملت لها العديد من المتغيرات الداخلية و الخارجية ، و لكن نجاح عملية الإصلاح مرهون بالقيام بإصلاحات مماثلة في العديد من المجالات ذات العلاقة بالبيئة المحاسبية على غرار النظام الجبائي .

و إذا كان المخطط المحاسبي الوطني (PCN) يستجيب بدرجة أولى إلى المستلزمات الجبائية، فإن النظام المحاسبي المالي (SCF) يستجيب إلى احتياجات شرائح واسعة من المستخدمين و بدرجة أولى المستثمرين، و بالتالي يبقى التساؤل مطروح عن طبيعة العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي.

و عليه تهدف هذه الدراسة إلى إيضاح طبيعة العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي ، و كذا التعرف على الإجراءات الجبائية المتخذة للموائمة بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية و تحديد أهم الاختلافات بينهما، بالإضافة إلى التعرف على المنهجية التي يتحدد على أساسها الوعاء الضريبي، و كذا المصطلح الجديد الضرائب المؤجلة .

و بالتالي يتحدد لنا واقع النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد.

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي الجزائري، القواعد الجبائية، القواعد المحاسبية، الضرائب المؤجلة .

Summary:

If we assume that the accounting reform in Algeria was imperative, in many internal external variable, the success of reform process depends on to carry out similar reform of environment related areas such as accounting tax system, the national accounting scheme (PCN) first degree responds to tax supplies, the financial accounting system (SCF) responds to the needs of large segments users, investors. the question remains asked on the nature of the relation ship between accounting and taxation the light of the financial accounting system.

According of this study, is to declared the nature of the relation ship between accounting and taxation and alderfly tax proceedings tax rules and accounting rules, and identify the deference between them in addition, to the identification of methodology is determined on basis of which the tax base, as well as the new term deferred taxes thus, determined by us and reality of the Algerian tax system in the new financial accounting system.

Keywords:

Financial accounting system, Algerian tax system, rules taxes, the deferred tax, accounting rules.

قائمة المحتويات

I.....	شكر وتقدير
III	الإهداء
III	ملخص:
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال البيانية
VIII.....	قائمة الاختصارات و الرموز
IX	قائمة الملاحق
Erreur ! Signet non défini.....	مقدمة
2	الفصل الأول: النموذج المحاسبي الجزائري المعاصر
3	المبحث الأول:النظام المحاسبي المالي " الأسباب، الماهية، الأهداف "
3.....	المطلب الأول : الإصلاح الخاسبي في الجزائر
5.....	المطلب الثاني: أسباب النقلة النوعية في الخاسبة الجزائرية
6.....	المطلب الثالث: ماهية النظام الخاسبي المالي
8.....	المطلب الرابع: أهداف و مقومات النظام الخاسبي المالي
12	المبحث الثاني: فلسفة النظام المحاسبي المالي
12.....	المطلب الأول : الإطار التصوري (المفاهيمي) للنظام الخاسبي المالي
29.....	المطلب الثاني: المعايير الخاسبية الجزائرية
35.....	المطلب الثالث: تنظيم الخاسبة
37.....	المطلب الرابع: مقارنة بين النموذج الخاسبي الجزائري و النموذج الخاسبي الدولي
46	الفصل الثاني : النظام الجبائي الجزائري في ضوء النظام المحاسبي المالي
47	المبحث الأول: مدى تأثير العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي المطبق
47.....	المطلب الأول: مسألة الارتباط / عدم الارتباط بين الخاسبة و الجباية

50.....	المطلب الثاني : الإجراءات الجبائية التوافقية مع النظام الخاسبي المالي
55.....	المبحث الثاني : أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية و أهمية تحقيق التوافق بينهما :
55.....	المطلب الأول : أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية :
60.....	المطلب الثاني : أهمية تحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية
64.....	الفصل الثالث: إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي
65.....	المبحث الأول: الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي المطبق
65.....	المطلب الأول : ماهية الربح الخاسبي و الربح الجبائي
66.....	المطلب الثاني : منهجية تحديد الربح الجبائي في ظل النظام الخاسبي المالي (SCF)
70.....	المبحث الثاني: الضريبة المؤجلة في الجزائر
70.....	المطلب الأول: ماهية الضريبة المؤجلة
73.....	المطلب الثاني: تصنيف الاختلافات بين الربح الخاسبي و الربح الجبائي
84.....	الفصل الرابع: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
85.....	المبحث الأول : نبذة عن شركة الاسمنت (SCIS)
85.....	المطلب الأول: نشأة و تطور الشركة
88.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
90.....	المبحث الثاني: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي المطبق
90.....	المطلب الأول: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2010
101.....	المطلب الثاني: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2011
110.....	المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2012
121.....	خاتمة عامة
128.....	المصادر والمراجع:
133.....	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	محتوان الجدول	رقم الجدول
24	مستعملو الكشف المالية	الجدول رقم (01-01)
28	أهداف الكشف المالية	الجدول رقم (02-01)
34-32	المعايير المحاسبية الجزائرية	الجدول رقم (03-01)
41-37	مقارنة بين الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية والإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي	الجدول رقم (04-01)
72	طريقة تصنيف الضرائب المؤجلة	الجدول رقم (01-03)
87	مكونات مادة الإسمت	الجدول رقم (01-04)
91	الميزانية الجبائية في 2010/12/31 - جانب الأصول -	الجدول رقم (02-04)
92	الميزانية الجبائية في 2010/12/31 - جانب الخصوم -	الجدول رقم (03-04)
93	حساب النتيجة (CR) في 2010/12/31	الجدول رقم (04-04)
99	كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2010	الجدول رقم (05-04)
102	الميزانية الجبائية في 2011/12/31 - جانب الأصول -	الجدول رقم (06-04)
103	الميزانية الجبائية في 2011/12/31 - جانب الخصوم -	الجدول رقم (07-04)
104	حساب النتيجة (CR) في 2011/12/31	الجدول رقم (08-04)
108	كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2011	الجدول رقم (09-04)
111	الميزانية الجبائية في 2012/12/31 - جانب الأصول -	الجدول رقم (10-04)
112	الميزانية الجبائية في 2012/12/31 - جانب الخصوم -	الجدول رقم (11-04)
113	حساب النتيجة (CR) في 2012/12/31	الجدول رقم (12-04)
118	كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2012	الجدول رقم (13-04)

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	محتوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (01-01)	مكونات النظام المحاسبي المالي	22
الشكل رقم (02-01)	الكشوف الماليــــــــــــة	25
الشكل رقم (01-03)	العلاقة بين الضرائب المؤجلة و الضرائب المستحقة	80
الشكل رقم (01-04)	مراحل عملية إنتاج الإسمنت	87
الشكل رقم (02-04)	الميكمل التنظيمي لشركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيـــــــــــــدة	88

قائمة الاختصارات و الرموز

SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
ID	Impôts Différés	الضرائب المؤجلة
IDA	Impôts Différés-Actif	ضرائب مؤجلة أصلية
IDP	Impôts Différés-Passif	ضرائب مؤجلة خصمية
IER	Impôt Exigible sur le Résultat	الضريبة المستحقة على النتيجة
IBS	Impôts sur les Bénéfices des Sociétés	الضرائب على أرباح الشركات
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير الإبلاغ المالي الدولية
CR	Compte de Résultat	حساب النتيجة
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
PCG	Plan Comptable Général	المخطط المحاسبي العام
PME	Petites et Moyennes Entreprises	المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
FIFO	First In First Out	الوارد أولاً الصادر أولاً

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
التصريح الجبائي G02 للفترة الممتدة :من 2010/01/01 إلى 2010/12/31		
134	الميزانية الجبائية في 2010/12/31 -جانب الأصول-	الملحق رقم (01)
135	الميزانية الجبائية : في 2010/12/31 -جانب الخصوم-	الملحق رقم (02)
137-136	حساب النتيجة (CR) في: 2010/12/31	الملحق رقم (03)
139-138	الجدول رقم (01): التغيرات في المخزونات الجدول رقم (02): تذبذب المنتوجات المخزنة	الملحق رقم (04)
141-140	الجدول رقم (03): أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة، وخدمات أخرى. الجدول رقم (04): الأعباء والمنتوجات العملية الأخرى.	الملحق رقم (05)
143-142	الجدول رقم (05): الاهتلاكات و خسائر القيم. الجدول رقم (06): التثبيتات المنشئة أو المكتسبة خلال الفترة المالية.	الملحق رقم (06)
145-144	الجدول رقم (7): التثبيتات المتنازل عنها (فائض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية. الجدول رقم (8): المؤونات (الأرصدة) و خسائر القيم	الملحق رقم (07)
147-146	الجدول رقم (1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة الجدول رقم (2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية	الملحق رقم (08)

149-148	الجدول رقم(9): حساب الربح الخاضع للضريبة	ملحق رقم (09)
151-150	الجدول رقم(10): توزيع الأرباح والاحتياطات(2009) الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع والوحدات المشتركة)	الملحق رقم (10)
153-152	الجدول رقم (12): العمولات و السمسرة، الاتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات المقر. الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المهني(TAP)	الملحق رقم (11)
التصريح الجبائي G02 للفترة المالية الممتدة: من 2011/01/01 إلى 2011/12/31		
155	الميزانية الجبائية : في 2011/12/31-جانب الأصول-	الملحق رقم (12)
156	الميزانية الجبائية: في 2011/12/31-جانب الخصوم-	الملحق رقم (13)
158-157	حساب النتيجة(CR): في 2011/12/31	الملحق رقم (14)
160-159	الجدول رقم(01): التغيرات في المخزونات الجدول رقم(02):تذبذب المنتوجات المخزنة	الملحق رقم (15)
162-161	الجدول رقم (03): أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم، والمدفوعات المماثلة، و خدمات أخرى. الجدول رقم(04): الأعباء والمنتوجات العملية الأخرى.	الملحق رقم (16)
164-163	الجدول رقم (05): الاهتلاكات وخسائر القيم الجدول رقم(06): التثبيات المنشئة أو المكتسبة خلال الفترة المالية.	الملحق رقم (17)
166-165	الجدول رقم (7):التثبيات المتنازل عنها (فانض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية الجدول رقم(8): المؤونات(الأرصدة) وخسائر القيم	الملحق رقم (18)

168-167	الجدول رقم(1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة. الجدول رقم(2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية.	الملحق رقم (19)
170-169	الجدول رقم(9): حساب الربح الخاضع للضريبة	الملحق رقم (20)
172-171	الجدول رقم(10): توزيع النتيجة والاحتياطات(2010) الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع و الوحدات المشتركة)	الملحق رقم (21)
174-173	الجدول رقم (12): العمولات و السمسرة، الإتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات المقر الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المهني(TAP).	الملحق رقم (22)
التصريح الجبائي G02 للفترة المالية الممتدة : من 2012/01/01 إلى 2012/12/31		
176	الميزانية الجبائية: في 2012 / 12/31- جانب الأصول-	الملحق رقم (23)
177	الميزانية الجبائية: في 2012/12/31- جانب الخصوم-	الملحق رقم (24)
179- 178	حساب النتيجة(CR): في 2012/12/31	الملحق رقم (25)
181-180	الجدول رقم(01): التغيرات في المخزونات الجدول رقم(02): تدبذب المنتوجات المخزنة	الملحق رقم (26)

183-182	الجدول رقم (03): أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة، وخدمات أخرى. الجدول رقم (04): الأعباء والمنتجات العملياتية الأخرى.	الملحق رقم (27)
185-184	الجدول رقم (05): الاهتلاكات وخسائر القيم الجدول رقم (06): التثبيات المنشئة أو المكتسبة خلال الفترة المالية.	الملحق رقم (28)
187-186	الجدول رقم (7): التثبيات المتنازل عنها (فانض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية. الجدول رقم (8): المؤونات (الأرصدة) وخسائر القيم	الملحق رقم (29)
189-188	الجدول رقم (1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة. الجدول رقم (2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية.	الملحق رقم (30)
191-190	الجدول رقم (9): حساب الربح الخاضع للضريبة	الملحق رقم (31)
193-192	الجدول رقم (10): توزيع النتيجة والاحتياطات (2011) الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع و الوحدات المشتركة)	الملحق رقم (32)
195-194	الجدول رقم (12): العمولات و السمسرة، الإتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات المقر. الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المهني (TAP).	الملحق رقم (33)

مقدمة:

لقد أصبح العالم اليوم عبارة عن قرية صغيرة حيث تلاشت فيه كل الحدود، وهذا ما كان إلى نتاج للعملة التي مست كل الجوانب سواء العلمية أو السياسية أو الاقتصادية أو غيرها، و كما ظهرت العديد من المصطلحات الحديثة التي تلقى رواجاً على الصعيد الدولي على غرار مصطلح " الحوكمة " و الذي كثر عنه الحديث في الآونة الأخيرة و تعالت أصوات المنظمات و الدول المنادية بتطبيقه خاصة بعد الإفلاس الذي طال العديد من الشركات الاقتصادية العملاقة.

و الجزائر لم تكن بمنأى عن هذه المستجدات، حيث أوضحت في التقرير المتعلق بحالة تطبيق برنامج العمل الوطني في مجال الحوكمة بالنسبة للنيباد الصادر في نوفمبر 2008 أنه سيتم تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى بقدر كبير من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ابتداء من الفاتح جانفي 2010 .

و بالفعل طبقت الجزائر النظام المحاسبي المالي (SCF) ابتداء من الفاتح جانفي 2010، و لكن نجاح هذه العملية الإصلاحية مرهون بالقيام بإجراءات مماثلة في عدة جوانب مؤثرة في البيئة الاقتصادية على غرار النظام الجبائي، باعتبار أن هذا الأخير تركيبة أساسية من السياسة الاقتصادية العامة للبلاد، و أداة رئيسية لتحقيق أهداف الدولة المختلفة.

فإذا كان المخطط المحاسبي الوطني (PCN) يستجيب بدرجة أولى إلى المستلزمات الجبائية، فإن النظام المحاسبي المالي (SCF) أعد لخدمة شرائح واسعة من المستخدمين و على رأسهم المستثمرين، و هنا يكمن الإشكال المدروس و المتمثل فيما يلي:

ما طبيعة العلاقة بين المحاسبة و الجبائية في ضوء النظام المحاسبي المالي (SCF) ؟

و من خلال الإشكالية الرئيسية، و بغية التوسع في الموضوع أكثر يمكننا طرح التساؤلات التالية:

- 1- ما هو النظام المحاسبي المالي (SCF) ؟
- 2- هل هناك علاقة بين المحاسبة و الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي ؟
- 3- هل قامت الجزائر بإصلاحات في النظام الجبائي لمواكبة التطور الحاصل في المجال المحاسبي ؟
- 4- هل هناك اختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية ؟
- 5- كيف يتحدد الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي ؟

و للإجابة على التساؤلات السالفة الذكر ارتأينا وضع الفرضيات الآتية :

- الفرضية الأولى: النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية المتعلقة بالمؤسسات، حيث تم إحلالة في مكان المخطط المحاسبي الوطني (PCN).
- الفرضية الثانية: لا توجد علاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي، باعتبار أن هذا الأخير أعد لخدمة شرائح واسعة من المستخدمين، بخلاف الجباية التي تهدف إلى خدمة الصالح العام.
- الفرضية الثالثة: قامت الجزائر بإصلاحات في النظام الجبائي لمواكبة التطور الحاصل في المجال المحاسبي.
- الفرضية الرابعة: يوجد اختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، و ذلك نظرا لطبيعة و خصوصية كل منهما و اختلاف الغاية المرجوة من كليهما.
- الفرضية الخامسة: يتحدد الوعاء الضريبي بطريقة مستقلة عن محاسبة المؤسسات.

حيث أن اختيار هذا الموضوع لم يكن بشكل عشوائي، و لكن كان وليد العديد من الأسباب فمنها ما هو نابع من الذات و منها ما هو موضوعي، و يمكننا سرد هذه الدوافع على النحو التالي :

■ الأسباب الذاتية : و تتمحور فيما يلي :

- الميل الشخصي لدراسة المواضيع الشائكة و المعقدة، بالإضافة إلى كل ما هو جديد في مجال التخصص.
- فتح آفاق مستقبلية للبحث في هذا الموضوع، و تفسير حالة الجمود و الغموض التي يعرفها هذا المجال.

■ الأسباب الموضوعية : و تتلخص فيما يلي :

- قلة الدراسات أو بالأحرى انعدام البحوث التي تناولت هذا الجانب.
- إثراء المكتبة الجزائرية بمواضيع جديدة و ذات أهمية.
- لفت انتباه القائمين على صنع السياسات الجبائية و الأطراف ذات العلاقة إلى الصعوبات و العوائق التي تعترض نجاح عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر.

● أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)، و كذا الإجراءات الجبائية المصاحبة لتطبيق النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى تحديد الاختلافات

بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، و في الأخير التعرف على المنهجية التي يتحدد على أساسها الوعاء الضريبي، و كذا المصطلح الجديد المعروف بالضريبة المؤجلة .

● أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تغطي عنصر ذو أهمية بالغة في البيئة الاقتصادية، و طرف فاعل في نجاح عملية الإصلاح المحاسبي من عدمها، بالإضافة إلى أن هذا الموضوع يشغل اهتمام جميع المتعاملين الاقتصاديين و الهيئات الوصية المكلفة بعملية الإصلاح المحاسبي، و كذا المكلفون بصنع السياسات الجبائية للبلاد.

● منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة :

لمعالجة إشكالية الدراسة و تحقيق الأهداف المتوخاة منها، ارتأينا استخدام المنهجين الوصفي و التحليلي، و ذلك بهدف وصف النظام المحاسبي المالي و تحليل واقع النظام الجبائي الجزائري في ضوء النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى استخدام منهج دراسة الحالة و ذلك بغية الوقوف العملي على الكيفية التي يتحدد على أساسها الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية.

أما الأدوات التي استخدمناها قصد التغطية الجيدة و الشاملة للدراسة بشقيها النظري و التطبيقي، فيمكن سردها على النحو الآتي:

■ **المسح المكتبي:** و ذلك من خلال البحث عن مصادر للدراسة في الكتب و المقالات المنشورة في المجالات العلمية، و القوانين و المراسيم و الوثائق الرسمية، و كذا الرسائل الجامعية و الملتقيات بالإضافة إلى شبكة الانترنت.

■ **دراسة حالة مؤسسة اقتصادية:** و ذلك من أجل الوقوف على المنهجية التي يتحدد بها الوعاء الضريبي في أرض الواقع.

● مرجعية الموضوع (الدراسات السابقة) :

تجدر الإشارة إلى أنه و في حدود ما اطلعنا عليه من خلال المسح المكتبي الذي قمنا به، نجد أن المواضيع التي تتطرق إلى النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي قليلة جدا إن لم تكن معدومة تماما، الأمر الذي أدى إلى ندرة المراجع، و كان هذا عائق كبير أمام إتمام هذه المذكرة، غير أنه تم التطرق من قبل بعض الباحثين إلى جوانب ذات علاقة بموضوعنا على غرار:

■ د . جاوحدو رضا "آثار تبني المعايير المحاسبية على النظام الجبائي - حالة الجزائر -" بحث متوفر على الموقع الالكتروني <http://www.rooad.net/news-533.html> عليه بتاريخ 2013/01/04 عل الساعة 15:35.

تم التطرق في هذا البحث إلى انعكاسات تبني المعايير المحاسبية على النظام الجبائي الجزائري حيث تم ذكر بعض أوجه الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي و القواعد الجبائية.

■ صالحى بوعلام " أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر و آفاق تبني و تطبيق النظام المحاسبي المالي"، البحث عبارة عن رسالة ماجستير في العلوم التجارية بجامعة الجزائر3 برسم السنة الجامعية 2010/2009.

تم التطرق في هذه الدراسة إلى الأحكام الجبائية المصاحبة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الواردة في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 و قانون المالية لسنة 2010، و كذا الصعوبات الجبائية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي.

● حدود الدراسة :

نظرا لشساعة هذا الموضوع و تشعب عناصره وضيق الوقت المخصص للدراسة بالإضافة إلى قلة المراجع، كان لزاما علينا وضع حدود لهذه الدراسة، و ذلك على النحو التالي :

■ الجانب النظري :

سيتم في هذا الجانب من الدراسة التعرف على ماهية النظام المحاسبي المالي و فلسفته، بالإضافة إلى تشخيص واقع النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي، و كذا التعرف على المنهجية التي يحدد على أساسها الوعاء الضريبي، و في الأخير سيتم التعرّيج على ماهية الضريبة المؤجلة و عوامل نشأتها.

■ الجانب التطبيقي :

حيث سيتم في هذه المرحلة دراسة حالة مؤسسة اقتصادية و المتمثلة في شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة، و ذلك من أجل الوقوف على المنهجية التي يحدد عن طريقها الوعاء الضريبي.

● تقسيمات الدراسة:

لمعالجة إشكالية الدراسة و الإجابة على التساؤلات المطروحة و اختبار فرضيات البحث، و بالتالي تحقيق الأهداف المرجوة من الدراسة ، ارتأينا تقسيم هذه الدراسة إلى أربعة فصول، تتقدمهم مقدمة عامة و تعقبهم خاتمة عامة، حيث تم تضمين هذه الأخيرة ملخص شامل للدراسة بما فيها النتائج المتوصل إليها و التوصيات و الاقتراحات التي نعتقد أنها ذات أهمية بالغة.

■ الفصل الأول: " النموذج المحاسبي الجزائري المعاصر "

تم التطرق في هذا الفصل إلى ماهية النظام المحاسبي المالي و الأسباب التي أدت بالجزائر إلى استحداثه ، و كذا الأهداف المرجوة من تطبيقه، كما تناولنا في هذا الفصل مكونات النظام المحاسبي المالي مع التركيز على المعايير المحاسبية الجزائرية، و في الأخير تم إجراء مقارنة بين النموذج المحاسبي الجزائري و النموذج المحاسبي الدولي.

■ الفصل الثاني : " النظام الجبائي الجزائري في ضوء النظام المحاسبي المالي "

حيث تم في هذا الفصل توضيح طبيعة العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي، و كذا الإجراءات الجبائية المتخذة للموائمة بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية، بالإضافة إلى ذلك تم التطرق إلى أهم أوجه الاختلاف بين هاتين الأخيرتين، و في الأخير تم توضيح أهمية تحقيق التوافق بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية .

■ الفصل الثالث: " إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي المطبق "

تم التطرق في هذا الفصل إلى ماهية الربح المحاسبي (الدفترى) و الربح الجبائي، و كذا المنهجية التي يتحدد على أساسها الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي، و في الأخير تم التطرق إلى ماهية الضريبة المؤجلة (ID) و عوامل نشأتها.

■ الفصل الرابع: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

تم تخصيص هذا الفصل للدراسة التطبيقية في شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة، و ذلك من أجل الوقوف على واقع تحديد الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث شملت الدراسة السنوات التالية: " 2010، 2011، 2012 " .

الفصل الأول:

النموذج المحاسبي الجزائري المعاصر

الفصل الأول: النموذج المحاسبي الجزائري المعاصر

تمهيد:

في خضم التحولات التي تشهدها بيئة الأعمال الدولية، و حرصا منها على مواكبة الركب الاقتصادي العالمي، باشرت الجزائر العديد من الإصلاحات في مختلف المجالات على غرار المجال المحاسبي، حيث استحدثت الجزائر نظام محاسبي مالي مستوحى بقدر كبير من معايير المحاسبة الدولية (IAS /IFRS)، و بذلك قررت الجزائر إحداث قطيعة نهائية مع المخطط المحاسبي الوطني (PCN) و الذي أصبح لا يفي بمتطلبات العصر، بالإضافة إلى حالة الجمود التي لازمت فترة تطبيقه.

و يوصف النظام المحاسبي المالي على أنه نموذج محاسبي عصري ذو مرجعية دولية، يستجيب إلى احتياجات شرائح واسعة من المستخدمين المهتمين بالمعلومة المحاسبية والمالية، بحيث يهدف إلى إضفاء المزيد من الشفافية و المصداقية على معاملات الكيانات الاقتصادية، وتعزيز الثقة بين المساهمين و المسيرين.

و يمكن القول أن الجزائر من خلال استحداثها للنظام المحاسبي المالي تسعى بدرجة أولى إلى تحسين صورتها في نظر المستثمرين سواء الأجانب أو المحليين، وذلك بغية تشجيع والرفع من حجم الاستثمارات، مما يترتب على ذلك انعكاسات ايجابية على الاقتصاد الوطني.

و عليه سنقوم بتسليط الضوء على بعض جوانب النظام المحاسبي المالي، و ذلك من خلال النقاط الآتية:

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي " الأسباب، الماهية، الأهداف " .

المبحث الثاني: فلسفة النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي " الأسباب، الماهية، الأهداف "

المطلب الأول : الإصلاح المحاسبي في الجزائر (علاوي 01 ، 2012 ، 429-430)

في الجزائر، اعتمد المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975 بداية من جانفي 1976 إجباريا في المؤسسات. بمقتضى الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 17 ربيع الثاني عام 1395 الموافق يوم 29 أفريل 1975، و الذي وضع ليستجيب لمتطلبات الاقتصاد المخطط (الاشتراكي) و خصائصه آنذاك .

و في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة، خاصة في ظل الانفتاح الاقتصادي الذي تشهده الجزائر أصبح من الضروري تعديل النظام المحاسبي المعتمد لعدم مواكبته للبيئة الاقتصادية المعاصرة و التي تمخضت عن الإصلاحات الاقتصادية المختلفة، والتي بدأت مع الدخول في شراكة مع الاتحاد الأوروبي و تقدم المفاوضات مع المنظمة العالمية للتجارة، و ذلك بغية خلق لغة أعمال عصرية متعارف عليها دوليا تهدف إلى تلبية حاجات شرائح واسعة من المستخدمين المهتمين بالمعلومات المحاسبية و المالية، و خاصة المستثمرين الأجانب و الذين مارسوا بدورهم ضغطا اقتصاديا على السلطات العمومية للنهوض بعملية إصلاح و ترميم المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975.

مشروع تعديل المخطط المحاسبي الوطني :

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 انطلقت ورشة الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني و التي مولت من طرف البنك الدولي، حيث أوكلت هذه العملية إلى العديد من الخبراء الفرنسيين و بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة و تحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 1975 إلى نظام محاسبي جديد يتلاءم مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و يستجيب إلى احتياجات العديد من الأطراف، و قد مرت هاته العملية بثلاثة مراحل :

○ المرحلة الأولى: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع مقارنته بالمعايير المحاسبية الدولية.

○ المرحلة الثانية: دراسة مشروع استحداث مخطط محاسبي جديد.

○ المرحلة الثالثة: إقرار وضع نظام محاسبي جديد.

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاثة اختيارات تطوير ممكنة:

- الخيار الأول : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشياً مع تغيرات المحيط القانوني-الاقتصادي في الجزائر، و الذي بقي ثابتاً منذ صدور قانون توجيه الاستثمارات الاقتصادية الوطنية سنة 1988.

هذا الاختيار اتخذ حسب قرار صدر في سنة 1999 من طرف السلطات العمومية من خلال المرسوم الوزاري رقم 42 في أكتوبر 1999 و المتمثل في تكيف المخطط المحاسبي الوطني مع نشاطات المؤسسات القابضة و الحسابات الموحدة للمجموعة، و كانت النتيجة ظهور تسميات و مصطلحات جديدة لا تتماشى مع الإطار التصوري المحاسبي المعمول به.

أما بالنسبة للمهنيين و الخبراء المحاسبين خاصة، فقد وجدوا صعوبة في التكيف مع هذا الإطار التصوري المحاسبي المغاير و الغريب عن المخطط المحاسبي الوطني.

- الخيار الثاني: تمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)، بحيث مع مرور الوقت سيتشكل نظامين محاسبين مختلفين و يعطيان نظاماً معقداً، و بالتالي يمكن أن يكون مصدراً للتناقض و الاختلاف.

- الخيار الثالث : أما بخصوص هذا الخيار، فهو يتضمن إنجاز نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله و وضع إطار تصوري (مفاهيمي) محاسبي و اعتماد مبادئ و قواعد بناء على معايير المحاسبة الدولية.

وقد اعتمد الخيار الأخير من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001، حيث تم اختيار استحداث نظام محاسبي عصري ذو مرجعية دولية مستمد من معايير المحاسبة الدولية.

و من خلال هذا انتقل المشروع إلى مراحله المتقدمة حيث تم وضع أسسه بإصدار نصوص قانونية وتنظيمية مختلفة بغية تحديد الإطار التصوري، المبادئ و القواعد الأساسية للنظام المحاسبي المالي، بحيث يدعى في صلب النصوص القانونية المنظمة له "المحاسبة المالية".

المطلب الثاني: أسباب النقلة النوعية في المحاسبة الجزائرية

أضحى المخطط المحاسبي الوطني (PCN) في ضوء التوجهات الاقتصادية الجديدة، لا يستجيب لاحتياجات المهنيين و المستثمرين و بالتالي أصبح من الضروري على الجزائر التخلي عنه و استبداله بنظام أكثر مرونة قادر على إشباع حاجيات الأطراف المختلفة المهتمة بالمعلومة المالية والمحاسبية، و يمكن تصنيف أسباب إحداث تلك النقلة النوعية في المحاسبة الجزائرية إلى جانبين : (لعشيشي، 2010، 10)

■ الأسباب الخارجية.

■ الأسباب الداخلية.

1- الأسباب الخارجية:

- التطور الاقتصادي الذي تشهده الجزائر و الاتجاه نحو اقتصاد السوق و ما يتطلبه من مشاركة كافة الفعاليات الاقتصادية و الحاجة إلى تطوير كافة النظم الإدارية و المالية المطبقة في الشركات، و لا سيما السعي نحو تطبيق النظم العالمية في هذا المجال. (عوادي ، 2012، 118)
- يستلزم الانفتاح الاقتصادي استعمال معلومات صحيحة و موثوقة، و موحدة، و معدة وفق معايير المحاسبة الدولية، و ذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية، و لعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات. (لعشيشي، مرجع سبق ذكره، 11)
- تشجيع الاستثمار بكافة أشكاله و لا سيما الدولي منه، حيث أن التوجه نحو تطبيق نظام محاسبي مالي جديد ذي مرجعية دولية في شأنه طمأنة المستثمرين الخارجيين و المحليين من خلال الاعتماد عليه في القياس المحاسبي و احتساب الأرباح و إعداد الكشوف المالية. (عوادي، مرجع سبق ذكره ، 118)
- استجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوروبي و مشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة. (صالحى ، 2010، 76)

2- الأسباب الداخلية : (لعشيشي، مرجع سبق ذكره ، 11)

- تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي و التجاري من طرف فعال إلى دور منظم.
- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى و التوجه الاقتصادي الحالي للبلاد.
- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية حتى وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.

- أصبحت النظرة القانونية في المخطط المحاسبي الوطني تغطي على النظرة الاقتصادية.
- بحثا على أكثر ضمانات عند وقوعها في الإفلاس، أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ الحيطة و الحذر بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ " الصورة الصادقة".
- افتقار المخطط المحاسبي الوطني للإطار المفاهيمي (النظري) الذي من شأنه أن يقلل من البدائل المقدمة من طرف المهنيين عند تقديمهم لحلول تخص نفس الإشكالية أو التساؤل.
- تميز المخطط المحاسبي الوطني بغياب التقنين في بعض المجالات كعمليات القروض التجارية و محاسبة العقود الطويلة المدى و محاسبة عقود الامتياز الخاصة بالخدمة العمومية و محاسبة أنظمة الشراكة و العمليات التي تتم لحساب الغير و كذا إعادة معالجة المساعدات العمومية. (جودي، 2010)

المطلب الثالث: ماهية النظام المحاسبي المالي

1- مفهوم النظام المحاسبي المالي (SCF):

يمكن التطرق إلى تعريف النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر من جانبين :

✓ الجانب الاقتصادي

✓ الجانب القانوني

أ- الجانب الاقتصادي :

يمكن تعريف النظام المحاسبي المالي من خلال النظرة الاقتصادية كما عرفته المادة الثالثة من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، و الذي يدعى في صلب النص بالحاسبة المالية:

" الحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، و تصنيفها، و تقييمها و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاحته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية. " (دار بلقيس للنشر ، 2009 ، 08)

ب- الجانب القانوني: (كتوش، 2009، 291)

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات و النصوص القانونية و التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية و المحاسبية للمؤسسات الجبيرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون .

2- خصائص النظام المحاسبي المالي: هناك مجموعة من المميزات للنظام المحاسبي المالي، و التي تعتبر مختلفة عن الممارسة المحاسبية السابقة، و هي كالآتي: (كتوش، مرجع سبق ذكره، 292)

✓ تغليب الجوهر الاقتصادي على الظاهر القانوني.

✓ إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة (JUSTE VALEUR)، و المعروف بالإنجليزية

(FAIR VALUE)، حيث تعوض هذه الأخيرة التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول

بقيمتها العادلة أو الصحيحة، و هي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ

إقفال الحسابات، و ذلك بغية تحديد و تقدير جيد لذمة الكيان الاقتصادي.

✓ إدخال مفهوم التحيين (التحديث) (ACTUALISATION) وذلك من أجل معرفة أثر

عنصر الزمن على عملية تقييم الأصول و الخصوم.

3- استحداثات النظام المحاسبي المالي :

يتميز النظام المحاسبي المالي بأربعة استحداثات أساسية جديدة: (تعليمية وزارية رقم 02، 2009، 02)

✓ اعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي و الذي يسمح للمحاسبة بالسير

مع قاعدة تصورية و مبادئ أكثر تكيف مع الاقتصاد الجديد و إنتاج معلومة مفصلة.

✓ إيضاح المبادئ و القواعد التي يجب أن تسيّر التطبيق المحاسبي لا سيما تسجيل المعاملات، تقييمها

و إعداد الكشوف المالية، و الذي يحد من التدخل الإرادي و اللاإرادي بالمعالجة اليدوية في

القواعد و كذا تسهيل فحص الحسابات.

✓ التكفل باحتياجات المستثمرين- الحالية أو المحتملة- الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسسات

على حد سواء منسقة، قابلة للقراءة و تسمح بالمقارنة و اتخاذ القرار.

✓ إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.

هذه التغيرات ناجمة عن الدور المنوط للمحاسبة، و التي يجب أن ترتبط بالواقع الاقتصادي لهاته المعاملات

أكثر منها عن طبيعتها القانونية.

المطلب الرابع: أهداف و مقومات النظام المحاسبي المالي

1-أهداف النظام المحاسبي المالي:

من أهداف المرجع الجديد ما يلي : (برزوق، 2012، 109)

- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق ويتلاءم مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- ✓ الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة.
- ✓ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر، وذلك من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
- ✓ العمل على ترسيخ أسس ومبادئ الحكم الراشد (حوكمة الشركات).
- ✓ يسمح بتسجيل -بطريقة موثوق فيها و شاملة- جميع معاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية. (كتوش، مرجع سبق ذكره ، 293)
- ✓ التمكين من قابلية المقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، و بين المؤسسات على الصعيدين الوطني و الدولي.
- ✓ يسمح للمؤسسات بتحسين وضعياتها المالية و تقديمها وفقا للقوانين المقبولة عموما مما يسهل تكوين ملفات دخولها إلى البورصة و تسعير قيمها المالية، و بالتالي يشجع على إنشاء سوق للبورصة. (جودي، مرجع سبق ذكره)
- ✓ تعزيز شفافية المؤسسات المصدرة في سوق البورصة، و ذلك عن طريق سلم لقراءة المعلومات المالية خلال دخول البورصة، و سيسمح بتحديد أمثل للعلاقة بين نجاعة المؤسسات و قيمة السند الخاص بالسوق الثانوية.
- ✓ يمثل بالنسبة للمستثمرين المحتملين في سوق البورصة أداة لتقييم الوضع الاقتصادي و المالي للمؤسسات و نجاعتها مع منحها مقروئية أفضل فيما يخص اتخاذ القرار.
- ✓ إنتاج ونشر معلومات قيمة تعكس الوضع الاقتصادي و المالي الحقيقي للمؤسسات و تفيد كل مستخدمي الوضعيات المالية للمؤسسات.
- ✓ أما على صعيد الاقتصاد الكلي فإن النظام المحاسبي المالي سيساعد أيضا على إنتاج معلومات دقيقة قد تستغل من قبل المحاسبة الوطنية و جهاز الإحصاء.

- ✓ المساهمة في نمو و مردودية الوحدات الاقتصادية عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و فعالية تسييرها. (دادن، ع غ، دادن، ع و، 2011، 360)
- ✓ تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول.
- ✓ يتوافق النظام المحاسبي المالي تماما مع أدوات الإعلام الآلي الموجودة التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية (إعداد الكشوف المالية و تقديم مستندات التسيير حسب النشاط) بفضل نظام ترقيمي متعدد.

2-متطلبات التطبيق الناجح النظام المحاسبي المالي (SCF):

إن العمل على تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى بقدر كبير من معايير المحاسبة الدولية يتطلب بذل مجهودات كبيرة بغية هئية الأرضية الخصبة الملائمة لنجاح عملية الإصلاح المحاسبي.

حيث يتطلب العمل على تحضير المحيط الذي تنشط فيه المؤسسات، و كذا تحضير المحترفين و الممارسين للمهنة، و يتبعه في ذلك تكييف الأطر التشريعية و خاصة الجبائية منها لتتماشى مع النظام الجديد، ذلك أن هذا التحول يجب أن يضمن للمؤسسات الوفاء بالتزاماتها، و كذلك تمكين مستخدمي الكشوف المالية من فهم و معرفة تأثير هذا النظام على الوضعية المالية للمؤسسة. (زغدار، سفير، 2010، 85-87)

1- تحضير المؤسسات الجزائرية : إن تحضير المؤسسات في العالم لتطبيق معايير المحاسبة الدولية يخضع إلى تصنيفها إلى مجموعات حسب الحجم و رأس المال و العمال، وذلك لأجل مراعاة قدرة و خصائص كل مؤسسة على الوفاء بمتطلبات هذه الأخيرة، و في هذا المجال جاءت خطوة وزارة المالية في التمييز بين المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي وفق ما جاء في محتوى القانون رقم 07- 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، أما بالنسبة للمؤسسات الصغيرة فهي ملزمة فقط بمسك نظام محاسبي مبسط قائم على محاسبة الخزينة. (زغدار ، سفير، المرجع نفسه، 86)

2- تحديث الأطر التشريعية و الجبائية : إن المخطط المحاسبي الوطني (PCN) تم إعداده في ذلك الوقت ليستجيب لأهداف و متطلبات الاقتصاد المخطط (الاشتراكي) و لا سيما الإدارة الجبائية، و بالتالي فإن الأطر الموروثة عن هذا النظام يجب تكييفها و تحديثها، و هذا تحدي جديد بالنسبة للمؤسسة، إذ نجد الإطار التشريعي الخاص بالاقتصاد و الجبائية مدونا في كل من القانون التجاري، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قوانين المالية و القوانين التنظيمية.

وبالتالي يجب العمل على دراسة الآثار المترتبة على تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف فروع القانون الجزائري، ولا سيما فيما يلي :

✓ التباعد الملحوظ بين القانون - الذي يعبر عن الطبيعة القانونية للمعاملات - و قواعد النظام المحاسبي المالي - الذي يشير إلى الجوهر الاقتصادي للمعاملات -، بالإضافة إلى العمل على التوفيق بين المعالجة القانونية للمعلومة و المعالجة المحاسبية، وذلك للزيادة من فعالية استخدام المحاسبة كوسيلة لإثبات المعاملات.

✓ كما أن القانون التجاري ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت (75 في المائة) من رأسمالها الاجتماعي، بينما يعتبره النظام المحاسبي المالي (SCF) عنصرا هامشيا فهو عبارة عن فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية و الغير جارية. (دار بلقيس، مرجع سبق ذكره، 30)، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد، و بإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي حتى و لو استنفدت رأس مالها الاجتماعي.

و عليه فإن تطبيق النظام المحاسبي المالي و ضمان الطريق الصحيح لنجاح عملية الإصلاح المحاسبي، يتطلب إعادة النظر و تنقيح القانون التجاري و الذي سيكون له أثر واضح على سير عمل المؤسسات و تنظيم الأنشطة الخاصة بها، كما أن العمل على التماسي مع متطلبات الإفصاح حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) يستوجب على المؤسسات أن تقدم في الملحق معلومات متعلقة بالتقارب بين النتيجة المحاسبية و الأعباء الجبائية الواردة في جدول حساب النتيجة و هذا يتطلب تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. (زغدار، سفير، مرجع سبق ذكره، 86)

و كما تجدر الإشارة إلى أن النظام المحاسبي المالي سيقوم بتعرية الاقتصاد الوطني بصفة نهائية أمام الشركات الأجنبية و أمام الهيئات و المنظمات الدولية بسبب عدم جاهزية الاقتصاد الوطني لتطبيق هذا النظام المستوحى بقدر كبير من معايير متقدمة جدا و ذلك نظرا لهشاشته و تخلفه (اقتصاد عبارة عن تصدير للبترول و استيراد كل شيء). (رحيم، بن فرج، 2011، 104)

3- التأهيل العلمي و العملي: (برزوق، مرجع سبق ذكره، 101)

المعني بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبة الدولية المجسدة في النظام المحاسبي المالي (SCF) هو المحاسب لذلك لابد من تأهيله علميا و عمليا ليكون قادرا على تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي بشكل صحيح و سليم، فالمحاسب اليوم أصبح مطالبا بمهارات واسعة في ميادين معينة مثل: تقنيات البنوك و التأمين و تكنولوجيا المعلومات.

و أكثر المحاسبين في الجزائر لا يتوفرون على الكفاءات و المهارات المطلوبة، و ليس لهم دراية بهذه المعايير فضلا عن أن يفهموها و يطبقوها تطبيقا سليما، و هذا ليس خاص بالمحاسبين الجزائريين فقط بل هو حال المحاسبين في معظم دول العالم التي تطبق أنظمة محاسبية محلية، و هذا ما يحتاج إلى ما يلي :

✓ إقامة دورات تدريبية و ورشات عمل للمحاسبين و مدققي الحسابات التي يكون موضوعها النظام المحاسبي المالي مع ربطه بالمعايير المحاسبية الدولية.

✓ إعادة هيكلة و بناء المناهج الدراسية المحاسبية للتكيف مع التقدم و التطور الحاصل في ميدان المحاسبة، و ذلك حتى تعكس أثر تلك التغيرات و تحافظ على ملائمتها و حداثةها، و يمكن في هذا الإطار الاستعانة بمناهج جامعات عالمية لها الخبرة الكافية في هذا المجال.(صالح، مرجع سبق ذكره، 118)

✓ تكوين الأساتذة و المكونين بمختلف مراتبهم و تعريفهم و تعزيز قدراتهم بمختلف المعارف الحديثة في المجال المحاسبي، و ذلك حتى يتسنى لهم نقل تلك المعارف و الأفكار الحديثة إلى الطلبة.

و كنتيجة لهذا التحول الذي مس و سيمس بالمؤسسات من الناحية المحاسبية يقع على عاتق مختلف الممارسين للمحاسبة سواء الداخليين أو الخارجيين من خبراء محاسبة، محافظي حسابات و محاسبين معتمدين، بذل مجهودات كبيرة للسهر على التطبيق الجيد و السليم للنظام المحاسبي المالي (SCF)، و ذلك من خلال التحقق مما يلي:(زغدار، سفير، مرجع سبق ذكره، 87)

● التحقق من أن المعلومات المفصح عنها تعكس الجوهر الاقتصادي لمعاملات المؤسسة دون الالتزام بالشكل القانوني.

● التحقق من احتمال وجود مزايا و منافع اقتصادية في المستقبل تعود على المؤسسة.

● التحقق من وجود علاقة بين التكاليف التي تكبدتها المؤسسة و المنتوجات التي تم الحصول عليها.

● الأخذ بعين الاعتبار عند فحص الكشوف المالية الأهمية النسبية للعناصر الواردة في هذه الكشوف.

المبحث الثاني: فلسفة النظام المحاسبي المالي

يهدف البحث عن إطار لإعداد و عرض الكشوف المالية، و الذي يطلق عليه "الإطار التصوري" إلى توفير قاعدة أساسية تسمح بإعداد معايير متناسقة، و من خلال ما سنتناوله في هذا المبحث نجد أن الجزائر اعتمدت النموذج الذي تكون فيه الدولة هي المشرف على صياغة المعايير المحاسبية.

و عليه سنعتمد في بحثنا هذا على النصوص القانونية- التي سنسها المشرع الجزائري- كمرجع أساسي، وذلك لتحديد معالم و أساسيات النظام المحاسبي المالي (SCF) و كذا شروط و كيفية تطبيقه.

المطلب الأول : الإطار التصوري (المفاهيمي) للنظام المحاسبي المالي

إن القاعدة التصورية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي، و التي تنسجم مع معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) تحدد بوضوح المفاهيم و المبادئ المحاسبية و قواعد التقييم و المحاسبة الواجب احترامها سواء تعلق الأمر بضبط الحسابات أو إنتاج و نشر معلومات قيمة تعكس الوضع الاقتصادي و المالي الحقيقي للمؤسسات، و تفيد كل مستعملي مخرجات هذا النظام.(جودي، مرجع سبق ذكره)

1 - مفهوم الإطار التصوري (المفاهيمي) :

يمثل الإطار التصوري للمحاسبة المالية الدليل المعتمد لإعداد المعايير المحاسبية، و تأويلها و اختيار الطرق المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض الأحداث و غيرها من المعاملات الاقتصادية غير معالجة بموجب تأويل (تفسير) أو معيار محاسبي. (علاوي 02، 2011، 12)

يعرف الإطار التصوري: (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 10)

➤ مجال التطبيق.

➤ المبادئ و الاتفاقيات المحاسبية.

➤ الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة و المنتجات و الأعباء.

مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF):

نصت المادة 02 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي على الكيانات الملزمة بمسك محاسبة مالية بقوة القانون، و هي كالآتي:

➤ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

➤ التعاونيات.

➤ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا

يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

➤ و كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

➤ كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها أحد

الأسقف الآتية، وذلك خلال سنتين ماليتين متتاليتين، مسك محاسبة مبسطة : (المادة 02 من

القرار رقم 72 مؤرخ في 26 جويلية 2008)

1. النشاط التجاري:

➤ رقم الأعمال: عشرة ملايين دينار.

➤ عدد المستخدمين: تسعة أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

2. النشاط الإنتاجي و الحرفي:

➤ رقم الأعمال: ستة ملايين دينار.

➤ عدد المستخدمين : تسعة أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

3. نشاط الخدمات و نشاطات أخرى :

➤ رقم الأعمال: ثلاثة ملايين دينار.

➤ عدد المستخدمين: تسعة أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

بحيث يشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية و/أو الثانوية.

يستثنى من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، و هذا

ما جاء في نص المادة 02 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

2 - أهداف الإطار التصوري :

نصت المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، و المؤرخ في 26 ماي 2008، على مايلي: (دار بلقيس للنشر ، مرجع سبق ذكره ،22)

يهدف الإطار التصوري للمحاسبة المالية إلى المساعدة على:

➤ تطوير المعايير المحاسبية.

➤ تحضير الكشوف المالية.

➤ تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية و المعدة وفق المعايير المحاسبية.

➤ إبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

3 - المبادئ و الاتفاقيات المحاسبية :

تقوم المحاسبة على جملة من المبادئ نشأت نتيجة الحاجة لها، و حازت عبر مراحل مختلفة من التطبيق العملي على صفة القبول العام، إذ تحكم هذه المبادئ خطوات و إجراءات الدورة المحاسبية، التي تنتهي بإظهار نتائج نشاط المؤسسة، وذلك بغية تلبية احتياجات مختلف الفئات المستعملة للمعلومات المحاسبية والمالية. (بن بلغيث، 2010، 03)

و في ما يلي سنتناول أهم المبادئ المحاسبية، و التي وردت في القانون المنظم للنظام المحاسبي المالي (SCF).

3-1 المبادئ المتعلقة بالملاحظة:

و تشمل مايلي: (يوسف، 2011، 55 - 56)

❖ مبدأ القيد المزدوج : جاء في المادة 16 من القانون 07-11 أن الكتابات المحاسبية تحرر وفق

لمبدأ القيد المزدوج، بحيث يمس كل تسجيل محاسبي على الأقلين حسابين اثنين أحدهما مدين و الآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات و الأحداث الاقتصادية، و يجب أن يكون المبلغ المدين مساوي للمبلغ الدائن، كما يجب أن يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة و مضمونها و تخصيصها، و كذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.

❖ مبدأ الوحدة المحاسبية: (بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، 02)

بموجب هذا المبدأ لا تهتم المحاسبة إلا بالأحداث التي لها علاقة بنشاط الكيان الاقتصادي، و أنه يقع على المحاسبة فقط تسجيل الأحداث (العمليات) التي لها تأثير على وضعية المؤسسة دون سواها من الفئات الأخرى المهتمة بحياة و أعمال الكيان الاقتصادي-كالمالكين و المسيرين-.

حيث تنص المادة رقم 09 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، على أنه يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة عن مالكيها، و يجب أن لا تأخذ الكشف المالية للكيان في الحسبان إلا المعاملات الخاصة بالكيان فقط دون معاملات مالكيه.

❖ مبدأ الاستمرارية:

يرى المحاسبون أن الوحدة الاقتصادية(الكيان) و منذ تاريخ نشوئها و اكتسابها الشخصية المعنوية المستقلة، وحدة متصلة ، و مستمرة النشاط ، دون النظر إلى العمر الطبيعي للمالكين ، و بذلك يؤكد على الفصل الكامل بين عمر الوحدة الاقتصادية و عمر مالكيها باعتبارهما شخصيتين مستقلتين عن بعضهما، و لكل منهما أهدافا و خططا مستقلة عن بعضهما و يسعيان إلى تحقيقها، و لذلك فإن النظرة الطبيعية للوحدة الاقتصادية هي استمرارها على المدى البعيد دون انفصال في نشاطها عن الفترات السابقة و اللاحقة إلى أن يتم تصفيتها بشكل فعلي.(الحياي، 2007، 48)

حيث نصت المادة رقم 07 من المرسوم التنفيذي 08-156 على احترام مبدأ الاستمرارية، و بالتالي تعد الكشف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع ، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات و التي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل منظور.

و إذا لم يتم إعداد الكشف المالية على هذا الأساس، فإن الشكوك في استمرارية الاستغلال تكون مبنية و مبررة و يحدد الأساس المستند عليه في ضبطها في الملحق.(دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 24)

❖ مبدأ استقلالية الدورات :

عملا بفكرة تقسيم حياة المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية (دورة مالية) استجابة للتشريعات القانونية، وذلك من أجل تحديد أعمال و نتائج المؤسسات خلال تلك الفترات (ربح أو خسارة)

لتسهيل عمليات التسيير و الرقابة و المقارنة، و عليه يقضي هذا المبدأ بتحمل كل دورة مالية لأعبائها و استفادتها من إيراداتها. (بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، 02)

و هذا ما جاء في نص المادة رقم 12 من المرسوم التنفيذي 08-156 السالف الذكر، بحيث تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي سبقتها و السنة التي تليها، و من أجل تحديدها، يتعين أن تنسب إليها الأحداث و العمليات الخاصة بها فقط. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 25)

بالإضافة إلى المادة رقم 13 من المرسوم نفسه، و التي تطرقت لمبدأ الاستقلالية.

كما حددت المادة 30 من القانون 07-11 السنة المالية أو المحاسبية باثني عشر (12) شهر تغطي السنة المدنية (أي من الفاتح جانفي إلى الحادي و الثلاثون ديسمبر)، إلا أنه يمكن في بعض الحالات الاستثنائية السماح للكيان بغلق السنة المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، و هذا عندما يكون: (يوسف، مرجع سبق ذكره، 57)

- ارتباط نشاط الكيان بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية.
- في الحالات التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر شهر، لا سيما في حالة إنشاء أو وقف نشاط الكيان أو حالة تغيير تاريخ الغلق، و يجب تحديد المدة المقررة و تبريرها في الملحق.

2-3 المبادئ المتعلقة بالقياس: (يوسف، المرجع نفسه، 57-58)

تمثل المبادئ المتعلقة بالقياس فيما يلي :

• مبدأ ثبات الوحدة النقدية :

لابد من توحيد وحدة القياس عند تسجيل الصفقات التي تقوم بها المؤسسة، مما يستوجب اختيار وحدة النقود (الدينار الجزائري) كوحدة قياس للمعلومات المسجلة بالكشوف المالية ، فهي أحسن وسيلة للتعبير عن التغيرات في رأس المال وعمليات تبادل السلع و الخدمات للأطراف المهتمة، فهي ملائمة، بسيطة و متاحة على نطاق واسع و مفهومة و مفيدة. (شناي، 2009، 33)

و قد نصت المادة 10 من المرسوم التنفيذي 08-156 على إلزام كل الكيانات باحترام اتفاقية الوحدة النقدية، و بالتالي يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، كما يشكل وحدة قياس المعلومة الواردة في الكشوف المالية، بحيث لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات و الأحداث

التي يمكن تقويمها نقداً، غير أنه يمكن أن تذكر المعلومات الغير القابلة للتحديد الكمي و التي يمكن أن تكون ذات أثر مالي في ملحق الكشف المالية. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 24-25)

● مبدأ التكلفة التاريخية:

يعتبر هذا المبدأ أحد أهم المبادئ التي يعتمد عليها النموذج المحاسبي المعاصر في تقييم عناصر الأصول و الخصوم، فبمقتضاه يتم تقييم كافة الموارد الاقتصادية، و استخدامها، و مصادر تمويلها، و جميع الأعباء و الإيرادات التي يتم التعبير عنها في الكشف المالية بتكلفتها الأصلية و بغض النظر عن التقلبات التي تتعرض لها القيمة الاقتصادية للأصل نتيجة التغيرات المستمرة في القدرة الشرائية للنقود، مما تجعل البيانات المحاسبية المعروضة بالكشف المالية في فترات مختلفة غير ملائمة لإجراء المقارنات المكانية و الزمانية، و تعتبر الأصول الطويلة الأجل أكثر العناصر تأثراً بهذا المبدأ. (الحياي، مرجع سبق ذكره، 54)

حيث تنص المادة رقم 16 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 ، على أن عملية التقييد في المحاسبة لعناصر الأصول و الخصوم و المنتوجات و الأعباء و تعرض في الكشف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار التغيرات في السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة، باستثناء الأصول و الخصوم ذات الخصوصية مثل: الأصول البيولوجية أو الأدوات المالية و التي يتم تقييمها بقيمتها الحقيقية. (دار بلقيس للنشر ، مرجع سبق ذكره، 27)

● مبدأ الحيطة و الحذر:

في ظل حالة عدم التأكد، و لتفادي الأخطار المستقبلية يصبح من المنطقي الأخذ بمبدأ الحيطة و الحذر، و لتجنب التأثير السلبي على الذمة المالية و النتيجة. (شناي، مرجع سبق ذكره، 34)

القاعدة الذهبية لهذا المبدأ تقضي بعدم أخذ المؤسسة في الحسبان أية إيرادات متوقعة سوف تحدث في المستقبل، مع الاحتياط و الأخذ في الحسبان الأعباء التي قد تتحملها و الخسائر التي قد تكبدها في المستقبل. (بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، 03)

و قد نصت المادة رقم 14 من المرسوم التنفيذي 08-156 ، على وجوب استجابة المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تنقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجها، غير أنه لا ينبغي المبالغة في تقدير قيمة الأصول و المنتجات، كما يجب أن لا يقلل من قيمة الخصوم و الأعباء، بالإضافة إلى أنه لا يمكن تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها تحت غطاء هذا المبدأ.

● مبدأ عدم المقاصة:

نصت المادة 15 من القانون 07-11 على أنه لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم، و لا بين عنصر من الأعباء و عنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتجات بالتتابع، أو على أساس صاف. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 12)

أي أن الأحداث و المعاملات التي يقوم بها الكيان خلال السنة المالية تسجل كاملة دون اختصار، فلا يجوز مثلا القيام بمقاصة بين الرسم على قيمة المضافة (TVA) المسترجعة و المستحقة رغم أن هذه المقاصة لا تؤثر على الوضعية المالية للكيان في نهاية الدورة المحاسبية، فمبدأ عدم المقاصة هدفه إعطاء صورة صادقة على نشاط الكيان و معاملاته مع الغير، كما يهدف لمنع فقدان المعلومات المالية و خاصة تلك التي تعتبر مؤثرا على الإفلاس. (يوسفي، مرجع سبق ذكره، 59)

3-3 المبادئ المتعلقة بالإفصاح :

● مبدأ الأهمية النسبية :

المعلومة يكون لها مدلول إذا كان حذفها أو تحريفها ينتج عنه تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون اعتمادا على الكشف المالية (شناي، مرجع سبق ذكره، 34)، فأهمية عنصر ما لا تقدر بقيمته أو بمقداره و لكن أيضا بطبيعته، و مثال ذلك : دباسة الأوراق و سلة المهملات في المكتب، هل تسجل في حسابات الأصول، كل على حدا ثم يتم إهلاكها على مدى عمرها الإنتاجي، وذلك نظرا لأنها تستعمل لأكثر من سنة ؟ (حميداتو، زلاسي، بوقفة، 167-168)

طبعاً، لا لأن هذا يصبح مكلفاً بينما يكون تأثيره معدوم، و لهذا تعتبر هذه العناصر كمصروفات تطبيقاً لهذا المبدأ، فيمكن جمعها في بند واحد.

و قد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ في المادة رقم 11 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخة في 26 ماي 2008.

● مبدأ الصورة الصادقة :

تعتبر الصورة الصادقة الهدف المنشود من المحاسبة باعتبارها نظاما لتمثيل واقع المؤسسة، و هي تلك المعلومات المحاسبية و المالية التي تم إعدادها وفق معايير منتظمة و مؤكدة. (يوسف، مرجع سبق ذكره، 19)

حيث نصت المادة 26 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 على وجوب أن تعرض الكشوف بصفة ودية الوضعية المالية للكيان و نجاعته و كل تغيير يطرأ على حالته المالية، و يجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات و الأحداث الناجمة عن معاملات الكيان و آثار الأحداث المتعلقة بنشاطه. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 15)

● مبدأ ثبات الطرق المحاسبية (ديمومة المناهج):

يقوم هذا المبدأ على أساس أن الإجراءات و الطرق و السياسات و المبادئ التي يتم اختيارها من بين عدة إجراءات و طرق و سياسات بديلة، يجب أن يتم إتباعها بصورة ثابتة و منتظمة، حيث أن التجانس في تطبيق المبادئ و السياسات و الطرق و الإجراءات عبر الزمن من فترة محاسبية إلى فترة أخرى، تتيح إمكانية المقارنة بين عناصر الكشوف المالية المعدة خلال هذه الفترات بشكل يكشف التغيرات التي تطرأ عليها و اتجاهات هذه التغيرات و مقدار أثرها على الكشوف المالية. (الحيلي، مرجع سبق ذكره، 65)

و قد نصت المادة 15 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 على أنه: يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية و قابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد و الطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 26)

و كمثال على ذلك عند إتباع إحدى طرق الاهتلاك (القسط الثابت أو المتناقص) أو إتباع طريقة FIFO في قياس تكلفة المواد الموجهة للإنتاج فإنه لا ينبغي العدول عن إتباع إحدى هذه الطرق من فترة لأخرى. (يوسف، مرجع سبق ذكره، 19-20)

● مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الظاهر القانوني :

مضمون هذا المبدأ هو أسبقية الشكل الاقتصادي و المالي للمعاملة على شكلها القانوني، و كمثال على ذلك: عقد الإيجار التمويلي و ما يترتب عليه من مزايا لكل من المؤجر و المستأجر.

3- الخصائص النوعية للمعلومة المالية :

ينبغي أن تتوفر في المعلومة المالية مميزات نوعية حتى تظهر في الكشف المالية و تلي بذلك رغبات و حاجات مستعملها، و هو ما جاء في نص المادة 08 من المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 : (علاوي 01، مرجع سبق ذكره، 38)

أ- معلومات ذات فائدة (الملائمة): هذا المصطلح له علاقة مباشرة مع مبدأ الأهمية النسبية، أي أن المعلومة تكون ذات أهمية إذا شكل غيابها و عدم وضوحها تأثيرا على القرارات الاقتصادية لمستعملي الكشف المالية.

ب- معلومة ذات مصداقية (موثوقة) :

تكون المعلومة ذات مصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء و الغموض، و لكي تكون المعلومة ذات مصداقية يجب توافر المميزات التالية:

■ الصورة الصادقة: على المعلومة أن تقدم الصورة الصادقة للأحداث التي وقعت خلال الفترة.

■ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني :

○ الحياد : ينبغي إظهار المعلومة بكل حياد بحيث لا يؤثر هذا على متخذ القرار في إصدار حكم في اتجاه محدد مسبقا .

○ الحذر : أخذ الاحتياطات اللازمة عند إعداد التقديرات في حالات اللاتيقين و عدم المبالغة بالزيادة و النقصان في قيم الأصول و الإيرادات و في قيم الخصوم و الأعباء.

○ الشمولية : ينبغي أن تكون المعلومة المالية الظاهرة في الكشف المالية شاملة و وافية ما أكمّن، أخذا في الحسبان مبدأ الأهمية النسبية و التكلفة.

ج - قابلية المقارنة : المعلومة الظاهرة بالكشف المالية تسمح للمستعمل القيام بمقارنات داخل المؤسسة نفسها و ما بين المؤسسات، كما تسمح له نسبيا بتقييم وضعيتها المالية و أدائها و تغيرات وضعيتها المالية، و هذا يجبر المؤسسة على إعلام المستعملين بالطرق المحاسبية المستعملة و كل تغيير مس هذا الطرف إن وجد و آثار هذا التغيير. (بوتين، 2010، 53)

و حتى تكون المعلومة ذات مصداقية و ذات فائدة لا بد من احترام قيود أربعة هي:

- الوقتية: تكون متاحة في وقت اتخاذ القرار. (برزوق، مرجع سبق ذكره، 113)
- الموازنة بين المنفعة و التكلفة : تعتبر الموازنة بين التكلفة و المنفعة قيد متشعب الأثر أكثر من كونها خاصة نوعية، فالمنافع المشتقة من المعلومات يجب أن تفوق التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات، و مهما يكن فإن تقييم المنافع و التكاليف عملية اجتهدية، و لكن هل من السهل دائما تحديد ذلك ؟ (علاوي 01، مرجع سبق ذكره، 39)
- التوازن بين المميزات النوعية : حتى يرتاح المستعمل للمعلومة المالية المتحصل عليها ينبغي على المؤسسة الحرص على أن توازن بين ما يقدم من معلومات كثيرة، تفاصيل كثيرة، مهما كانت صحتها، تؤثر سلبا على نوعية مجموع المعلومات المتحصل عليها. (بوتين، مرجع سبق ذكره ، 54)
- صورة صادقة و إظهار صادق: يفضل في الغالب إظهار المعلومات المالية بالآلاف و بالملايين بدلا من الوحدات النقدية، و ينبغي على المؤسسات التأكد من أن هذا النوع من الإظهار مفيد. (بوتين، المرجع نفسه، 54)
- د- الوضوح: أن تكون المعلومة سهلة الفهم و واضحة لمستعملي الكشف المالية. (علاوي 01، المرجع نفسه، 37)

4- مكونات النظام المحاسبي المالي : (دادن، ع غ، دادن ع و، مرجع سبق ذكره، 364)

يتكون النظام المحاسبي المالي كما ورد في المادة 06 من القانون 07-11 مما يلي :

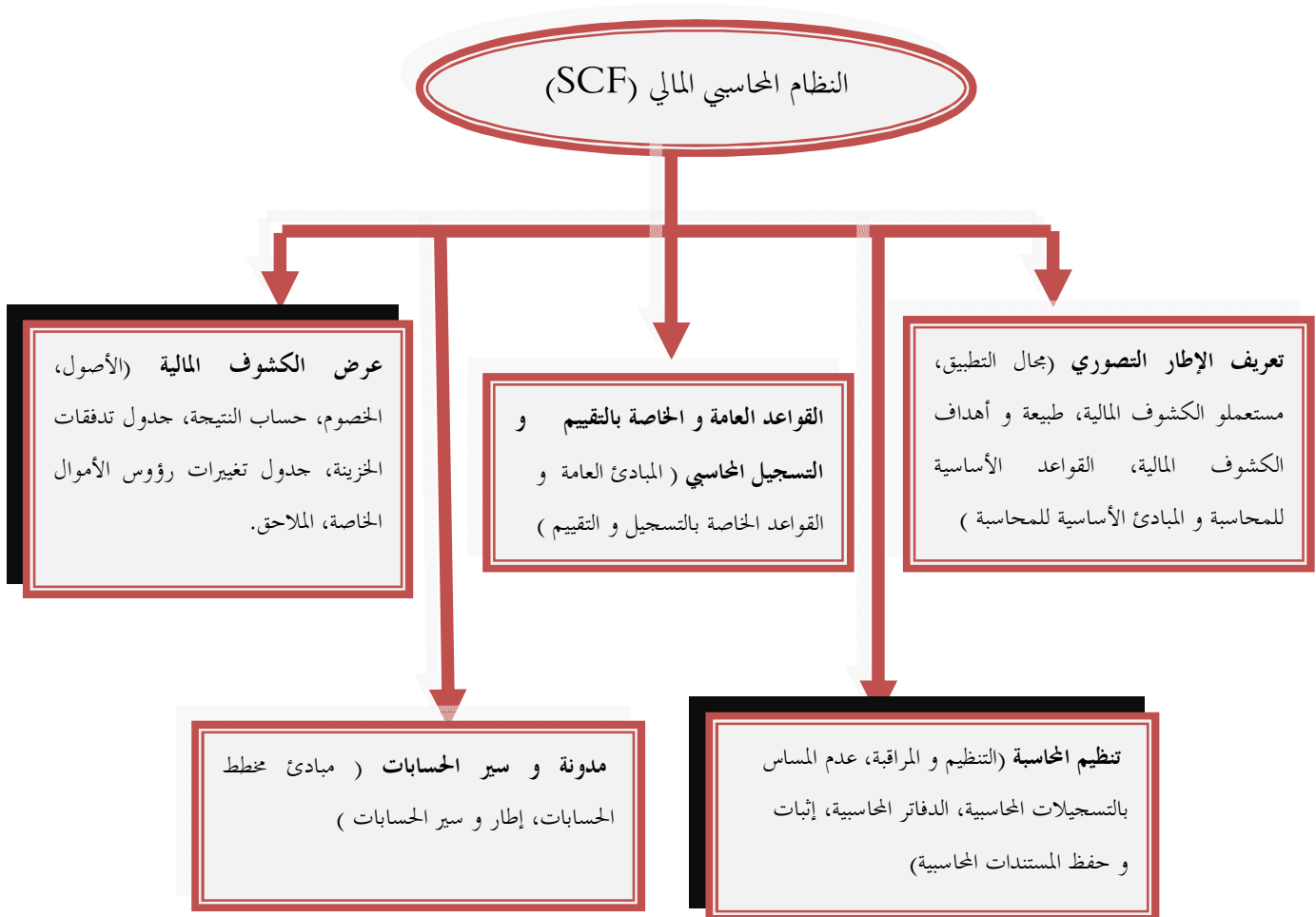
1- الإطار التصوري للمحاسبة المالية.

2- المعايير المحاسبية.

3- مدونة الحسابات.

و يمكن توضيح مكونات النظام المحاسبي المالي من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (01-01): مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر: دادن، ع غ، دادن ع و، مرجع سبق ذكره، 364

5- بنية النظام المحاسبي المالي:

يحتوي الإطار المحاسبي الجديد على سبع مجموعات أساسية، و هي كما يلي : (شوف، 2008، 27- 28)

○ **الصنف الأول:** حسابات الأموال الخاصة.

○ **الصنف الثاني:** حسابات القيم الثابتة.

○ **الصنف الثالث:** حسابات المخزونات، الحسابات الجارية.

○ **الصنف الرابع:** حسابات الغير.

○ **الصنف الخامس:** الحسابات المالية.

○ **الصنف السادس:** حسابات الأعباء.

○ **الصنف السابع:** حسابات الإيرادات.

أما الأصناف 0، 8 و 9 فيمكن للمؤسسات استعمالها بحرية في التسيير من خلال محاسبة التسيير.

6- مستعملو الكشف المالية: يوجد سبعة فئات مهمة بالكشف المالية للمؤسسات، و يمكن ذكرها بالترتيب على النحو الآتي:

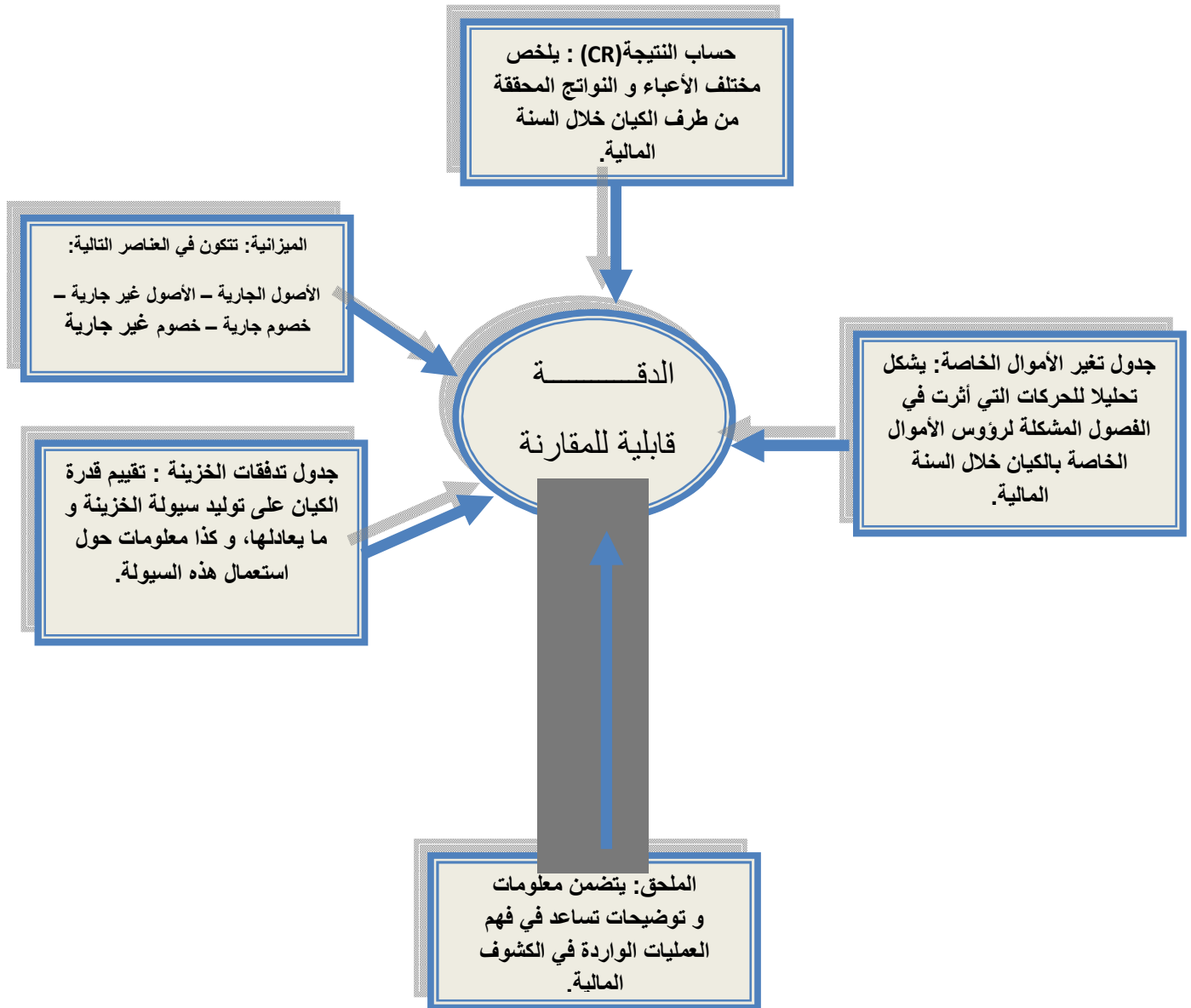
الجدول رقم (01-01): مستعملو الكشف المالية

المستعملون	حاجتهم للمعلومة
مستثمرون	الخطر و المردودية
ممثلو العمال	الاستقرار و المردودية
المقرضون	احتمال استرجاع مبالغ القروض و فوائدها في ميعاد الاستحقاق
موردون و دائنون آخرون	احتمال قبض المبالغ المستحقة عند تاريخ استحقاقها
الزبائن	استمرارية المؤسسة
الدولة و هيئاتها	توزيع الموارد و احترام إلزامية نشر المعلومة
الأفراد	المساهمة في الاقتصاد المحلي، مناصب الشغل المعروضة، تطور و رفاهية المؤسسات

المصدر: بوتين، مرجع سبق ذكره، 50

7- الكشف المالية:

الشكل رقم (01-02): الكشف المالية



Resource : Boursali, Rachida, **Les Etats Financiers et pcn du scf**, Oran : Aloulfia al Talita, 2010

تضبط الكشف المالية تحت مسؤولية المديرين و تعد في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر من تاريخ قفل السنة المالية، كما يجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان، و ذلك حسب نص المادة 27 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 16)

8- عناصر الكشف المالية :

أ - العناصر المحددة للوضعية المالية : (علاوي 01، مرجع سبق ذكره، 40-42)

❖ الأصول : مورد تحت رقابة المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية تحقق المؤسسة من وراءه تدفقات اقتصادية مستقبلية.

❖ الخصوم : التزام حالي من المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية و التخلص منه يتم بخروج موارد اقتصادية.

❖ الأموال الخاصة : ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كافة خصومها.

ب - العناصر المحددة للأداء :

يستخدم الربح غالبا كمقياس للأداء و كأساس لمقاييس أخرى مثل: العائد على الاستثمار أو حصة السهم من الأرباح، حيث أن العناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح هي: الإيرادات و الأعباء، و الاعتراف بهما و قياسهما.

و تعرف الإيرادات و الأعباء كما يلي:

❖ الإيرادات (المنتوجات) : تمثل الإيرادات تزايد المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل إدخالات أو زيادات في الأصول أو نقصان في الخصوم، مما ينشأ عنها زيادة في رأس مال خلافا لتلك المتعلقة بمساهمات المشاركين فيه.

كما تمثل الإيرادات : المبيعات، الفوائد و الأتعاب المتحصل عليها، قسائم الأرباح، إيجارات و غيرها، ناتجة من الأنشطة العادية للمؤسسة، بالإضافة إلى الأرباح المتأتية من التنازل عن أصول طويلة الأجل، و أرباح متأتية من إعادة تقييم أوراق مالية متبادلة في الأسواق.

❖ الأعباء (المصاريف) : هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات نقدية خارجة أو استنفاد أصول أو تحمل خصوم، و التي ينشأ عنها نقصان في الأموال الخاصة خلافا لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في رأس المال.

تمثل الأعباء الناتجة من النشاط العادي للمؤسسة (تكلفة المبيعات، الأجور، الاهتلاكات ...) و الخسائر (خسائر الكوارث الطبيعية، الخسائر الناتجة عن التنازل عن أصول طويلة الأجل و خسائر تغيرات سعر الصرف).

❖ النتيجة (الربح / الخسارة): تمثل الزيادة/النقصان في رأس مال، كما يعبر عنها بالفرق بين الإيرادات و الأعباء.

كما تجدر الإشارة إلى أنه يتم إدراج عناصر الأصول و الخصوم، الأعباء و المنتوجات في الحسابات عندما يحتمل أن يعود من هاته العناصر منفعة اقتصادية مستقبلية (تدفقات نقدية) مرتبطة بالمؤسسة، بالإضافة إلى شرط تقييمها بطريقة صادقة. (علاوي 02، مرجع سبق ذكره، 16)

ج- التغيرات في الوضعية المالية : (علاوي 01، مرجع سبق ذكره ، 43)

❖ التعديل و الحفاظ على رأس المال : قد تكون الزيادات أو النقصان في رأس المال ناتجة من إعادة تقييم و إعادة النظر في قيم الأصول و الخصوم، و بينما تحقق هذه الزيادات أو النقصان تعريف الإيرادات و الأعباء فإنها لا تظهر في حساب النتيجة (CR) استنادا إلى مفاهيم محددة للحفاظ على رأسمال و بدلا من ذلك فإن هذه العناصر تظهر مع الأموال الخاصة كتعديلات للحفاظ على رأس المال أو احتياطات إعادة التقييم.

9- أهداف الكشف (القوائم) المالية:

تهدف الكشف المالية إلى تزويد مستعمليها بمعلومات دقيقة و كاملة حول الوضعية المالية للمؤسسة و الأداء و التغيرات في هذه الوضعية، و الجدول الآتي يبين ذلك:

جدول رقم (01-02): أهداف الكشف المالية

تقديم معلومة			
الوضعية المالية	الأداء	تغير الوضعية المالية	
- قياس قدرة المؤسسة على جني دخل للخرينة. - تقييم حاجة المؤسسة إلى قروض مستقبلية و توزيع تدفقات الخرينة. - قياس قدرة المؤسسة على احترام التزاماتها المالية في مواعيد الاستحقاق.	- قياس قدرة المؤسسة على جني تدفقات الخرينة اعتمادا على الموارد الموجودة. - إعداد أحكام حول مدى الفعالية اللازمة التي ينبغي توفرها حتى تستطيع المؤسسة توظيف موارد إضافية.	- أخذ نظرة حول نشاطات الاستثمار، التمويل و نشاطات الاستغلال خلال الدورة. - أخذ نظرة حول قدرة المؤسسة على تحقيق مداخيل خرينة و مداخيل شبه الخرينة، مع تحديد حاجة المؤسسة إلى استعمال هذه التدفقات.	تقديم
الميزانية	حساب النتيجة (CR)	جدول تدفقات الخرينة	الوثيقة المرجع

المصدر : بوتي، مرجع سبق ذكره، 51

المطلب الثاني: المعايير المحاسبية الجزائرية

لقد سبق الإشارة إلى أن النظام المحاسبي المالي (SCF) يتكون من ثلاث مكونات أساسية، و من بينها المعايير المحاسبية، و كما أشارت المادة رقم 07 من القانون 07-11 إلى وجود معايير محاسبية و تأويلاتها ، كما تم تحديد وظيفة هذه المعايير في المادة رقم 08 من نفس القانون حيث تم ذكرها على النحو التالي :

المادة 08 : تحدد المعايير المحاسبية : (دار بلقيس للنشر ، مرجع سبق ذكره ، 10)

- قواعد تقييم و حساب الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتجات.
- محتوى الكشف المالية و كيفية عرضها.
- أما في المادة رقم 30 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، فقد تم تحديد تسميات المعايير المحاسبية دون الإشارة إلى أرقامها، حيث تم تصنيفها إلى أربعة فئات كما يلي : (دار بلقيس للنشر ، مرجع سبق ذكره ، 32-33)

● المعايير المتعلقة بالأصول، و تتمثل أساسا فيما يلي :

- الثبittات العينية و المعنوية.
- الثبittات المالية.
- المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ.

● المعايير المتعلقة بالخصوم، و تتمثل فيما يلي :

- رؤوس الأموال الخاصة.
- الإعانات.
- مؤونات المخاطر.
- القروض و الخصوم المالية الأخرى.

● المعايير المتعلقة بقواعد التقييم و المحاسبة :

- الأعباء.
- المنتوجات.

● المعايير ذات الصفة الخاصة، و تتمثل أساسا فيما يلي :

○ تقييم الأعباء و المنتوجات المالية.

○ الأدوات المالية.

○ عقود التأمين.

○ العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير.

○ العقود الطويلة المدى.

○ الضرائب المؤجلة.

○ عقود إيجار - تمويل.

○ امتيازات المستخدمين.

○ العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية .

و بعد ذلك تم إصدار قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 تم فيه شرح و تفسير المعايير السالفة باستثناء المعيار المحاسبي "عقود التأمين"، كما تم إضافة معيارين جديدين تمثلا في "معيار تغير التقديرات أو الطرق المحاسبية و تصحيحات الأخطاء و النسيان" و "معيار عرض الكشف المالية"، كما أورد الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة التي تتوفر فيها بعض الشروط من خلال امكانية مسكها لمحاسبة مالية مبسطة "محاسبة الخزينة".

حيث يبلغ العدد الإجمالي للمعايير المحاسبية الجزائرية واحد و عشرون (21) معيارا، و ذلك إلى حد كتابة هذا البحث.

نظرا لما تحتّمه علينا الأمانة العلمية و أخلاقيات البحث العلمي، توجب علينا الإشارة إلى أنه لم يرد في النصوص القانونية و التنظيمية الخاصة بالنظام المحاسبي المالي (SCF) أي نص صريح على وجود ارتباط بين المعايير المحاسبية الجزائرية و معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) أو أنه في حالة عدم وجود معيار محاسبي جزائري يعالج معاملة معينة يتم تعويضه بمعيار محاسبي دولي.

و لما أشرنا إلى أن النظام المحاسبي المالي (SCF) مستوحى بقدر كبير من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، كان هذا على سبيل الاستنتاج و المقارنة و الاجتهاد لا غير، و هذا لا يعني إمكانية حلول معيار محاسبي دولي محل معيار محاسبي جزائري.

و بالتالي فإن المؤسسات ملزمة باحترام و تطبيق المعايير المحاسبية الواردة في النظام المحاسبي المالي، و هذا ما نصت عليه صراحة المادة 141 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الجدول رقم (01-03): المعايير المحاسبية الجزائرية

الفئة	المعايير المحاسبية الجزائرية	الهدف و المضمون
المعايير المتعلقة بالأصول	التبتيات العينية و المعنوية	يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للتبتيات العينية و المعنوية، و شروط إدراجها في الحسابات، حيث يعرف هذه التبتيات و اهتلاكها و المبلغ القابل للاهلاك و العمر الإنتاجي (المدة النفعية) و القيمة المتبقية وطرق الاهتلاك الأربعة (خطي، المتناقص، المتزايد، وحدات الإنتاج)، كما يحدد المدة النفعية للتبتيات المعنوية بمدة أقصاه 20 سنة. كما تطرق المعيار إلى مكونات تكلفة التثبيت و النفقات اللاحقة المتعلقة به، و عمليات إعادة التقييم و اهتلاكه و وضعه خارج الخدمة و خروجه. كما أورد الحالة الخاصة بالعقارات الموظفة، الأصول البيولوجية.
	التبتيات المالية (أصول مالية غير جارية) -سندات و حسابات دائنة-	تضمن هذا المعيار تعريفا للتبتيات المالية من غير القيم العقارية الموظفة و الأصول المالية الأخرى، كما تطرق إلى كيفية التقييم و إعادة التقييم و التنازل لهذه التبتيات، كما يحدد الفئات الأربعة التي يمكن إدراجها فيها: ■ سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة. ■ السندات المثبتة لنشاط المحفظة. ■ السندات المثبتة الأخرى. ■ القروض و الحسابات الدائنة. و لكن أجاز المعيار للكيانات العاملة في القطاع المالي أو في قطاع التأمينات إجراء تصنيفات تختلف عن التصنيفات المقترحة أعلاه مع ذكر معلومات عن ذلك في الملحق.
	المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ	يهدف إلى التعريف بالمخزونات و شروط الإدراج في الحسابات و كيفية تصنيفها، كما يهدف إلى عرض المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقا لدخل التكلفة التاريخية بالإضافة إلى الخسائر في قيم المخزونات، كما يعرض المعيار توجيهات لتحديد التكلفة و طرق تقييم المخزونات المنصرفة أو عند الجرد، كما أورد الحالة الخاصة بالمنتجات الزراعية.
المعايير المتعلقة بالخصوم	رؤوس الأموال الخاصة	تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأسمال المالي فائض أصول الكيان عن خصومة الجارية و غير الجارية.
	الإعانات	يعرف المعيار الإعانات (المساعدات) العمومية بأشكالها المختلفة، و شروط الإدراج في الحسابات، و كيفية العرض (الإفصاح) على

	مؤونات الأخطار و الأعباء	مستوى الميزانية و حساب النتيجة (CR).
		يعرف المعيار مؤونات الأعباء على أنها خصوم ذي استحقاق أو مبلغ غير مؤكد، كما يحدد شروط إدراجها في الحسابات.
		يوضح هذا المعيار كيفية تقييم القروض و الخصوم المالية الأخرى، كما يبين طريقة إدراج تكاليف الاقتراض في الحسابات كأعباء مالية في فترة حدوثها، كما يرخص بمعالجة أخرى و تتمثل في إدماج هذه التكاليف في كلفة الأصل، و لكن ضمن شروط.
المعايير المتعلقة بقواعد التقييم و الخاسبة	الأعباء	يعرف الأعباء و المنتوجات، و شروط و كيفية ادراجها في الحسابات، بحيث : - تتمثل منتوجات سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم. - كما تمثل المنتوجات استعادة خسارة في القيمة و الاحتياطات المحددة. - تتمثل أعباء سنة مالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم. - و تشمل الأعباء مخصصات الإهلاكات أو الاحتياطات و خسارة القيمة المحددة.
	المنتوجات	
المعايير ذات الصلة الخاصة	تقييم الأعباء و المنتوجات المالية	يتطرق هذا المعيار إلى كيفية معالجة الفوائد المترتبة عن القروض.
	الأدوات المالية (الأدوات المالية المشتقة "أداة الخزينة"، الأدوات المالية الأولية)	كل عقد يترتب عليه في آن واحد أصول مالية لكيان ما و خصوم مالية أو أداة رؤوس أموال خاصة لكيان آخر.
	عقود التأمين	«لم يعالج» يهدف هذا المعيار إلى تحديد أساليب إعداد التقارير المالية لعقود التأمين التي يتم إصدارها من قبل الكيانات المختصة. (رأي الطالب الشخصي في محتوى المعيار)
	العمليات المنجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير .	يتطرق هذا المعيار إلى العمليات تتم بصفة مشتركة في شركات المساهمة، كما يوضح كيفية معالجة الأصول المكتسبة في إطار امتيازات المرفق العمومي، و كما يعرف هذا المعيار الإدماج - تجميع الكيانات و الحسابات المدججة و كما يحدد مجال تطبيق عملية الدمج .
	العقود الطويلة المدى	يعرف هذا المعيار العقود الطويلة الأجل، كما يورد الحالات المتعلقة بهذه العقود، و كما يبين كيفية الإدراج في الحسابات على شكل أعباء و منتوجات حسب طريقة التقدم (النسبة المتوقعة)، و إذا تعذر ذلك فيمكن استعمال طريقة الإنتمام.

يعرف هذا المعيار الضريبة المؤجلة، و يصنفها إلى صنفين : ضرائب مؤجلة خصمية (IDP) (قابلة للدفع)، و ضريبة مؤجلة أصلية (IDA) (قابلة للتحصيل)، كما يحدد عوامل نشوئها بالإضافة إلى كيفية الإفصاح عنها على مستوى الكشف المالية.	الضرائب المؤجلة	
يتضمن هذا المعيار تعريفا لعقد الإيجار و لنوعيه التمويلي و البسيط (التشغيلي)، كما يبين المعيار كيفية تصنيف عقد الإيجار إلى أحد النوعين السابقين و التي تكون على أساس واقع المعاملة التجارية (الصنفية)، كما يوضح كيفية الإدراج في الحسابات لكل من المستأجر و المؤجر.	عقود إيجار - تمويل	
يهدف هذا المعيار إلى توضيح كيفية إدراج منافع الموظفين -سواء كانوا في وضعية نشاط أو غير نشاط- في الحسابات (منافع قصيرة الأجل و طويلة الأجل "التقاعد").	امتيازات المستخدمين	
يطبق هذا المعيار على المعاملات المحققة بالعملة الأجنبية عند ترجمتها في الكشف المالية، حيث ينص على كيفية تحويل قيمة هذه المعاملات إلى العملة الوطنية و التي تكون على أساس سعر الصرف المعمول به يوم إتمام المعاملة أو اتفاق الأطراف، كما تطرق إلى فوارق الصرف و كيفية معالجتها.	العمليات المنجزة بالعملة الأجنبية	
يعرف المعيار كل من التغيرات في التقديرات المحاسبية و التغيرات في الطرق (السياسات) المحاسبية، و تصحيح الأخطاء الأساسية و شروط إجراء هذه التغيرات و كيفية الإفصاح عنها في الحسابات، كما أورد الحالة الخاصة بتغييرات التوجهات الجبائية.	تغير التقديرات، أو الطرق المحاسبية و تصحيحات الأخطاء أو النسيان	
أورد هذا المعيار نوع المحاسبة التي تمسكها الكيانات الصغيرة التي تتوفر فيها بعض شروط رقم الأعمال، و عدد المستخدمين و النشاط، و التي تم تسميتها "محاسبة الخزينة"، و التي تركز على إعداد دفتر خزينة يبرز التدفق الصافي للأموال، حيث يكون الحدث المنشأ للتسجيل في هذه الحالة هو التحصيل (الإيراد) أو الدفع (للإنفاق).	الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة (معيار محاسبة الخزينة)	
يتضمن هذا المعيار تعريفا للكشف المالية التي يتم إعدادها من قبل الكيانات غير الصغيرة، كما يحدد الحد الأدنى من المعلومات التي يجب أن تتضمنها هذه الكشف بالإضافة إلى المدة القصوى التي يتم إصدارها خلالها و المقدرة بأربعة (04) أشهر الموالية لتاريخ إقفال السنة المالية، و ذلك من أجل ضمان إمكانية إجراء مقارنات مع كشف مماثلة لنفس الكيان خلال فترات مختلفة، كما يعرض المعيار نماذج عن الكشف المالية.	عرض الكشف المالية	

المصدر : من إعداد الطالب و ذلك بالاعتماد على القانون 07-11 والمرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، بالإضافة إلى القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية وعرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.

المطلب الثالث: تنظيم المحاسبة

بالإضافة إلى المبادئ السالفة الذكر التي اعتمدها النظام المحاسبي المالي، فقد حدد إجراءات تنظيمية تستوفي سير مختلف العمليات المحاسبية من خلال النقاط التالية : (علاوي 02، مرجع سبق ذكره، 20-21)

- تحدد المؤسسة الإجراءات اللازمة لوضع مخطط محاسبي يناسب نشاطها و يسمح بإجراءات الرقابة الداخلية و الخارجية.
- تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، و يشترط أن تلي المحاسبة المسوكة بموجب نظام الإعلام الآلي مقتضيات الحفظ و الأمن و المصادقية و قابلية استرجاع المعلومات.
- تعتبر العملة الوطنية أساس مسك المحاسبة المالية.
- يجري تحويل العمليات و الأحداث المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط و الكيفيات المحددة من خلال المعايير المحاسبية.
- يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام و المصادقية و الشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها، كما تستوفي رقابة هاته العمليات و عرضها و تبليغها.
- تخضع أصول و خصوم المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي للجرد من حيث الكم و القيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية.
- لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم، و لا بين عنصر من الأعباء و عنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتجات بالتتابع و هكذا فإن أصلا و خصما تتم مقاصتهما، و الرصيد الصافي الباقي يقدم في الميزانية عندما تكون المؤسسة :
 - ✓ تملك حقا نافذا من الجهة القانونية بإجراء مقاصة المبالغ المدرجة في الحسابات.
 - ✓ يعترف إما إخمادها على أساس واضح، و إما إنحاز الأصل و إخماد الخصم المالي في آن واحد.

- احترام مبدأ القيد المزدوج في تسجيل العمليات (تمس كل عملية محاسبية حسابين على الأقل أحدهما مدين و الآخر دائن)، في ظل احترام التسلسل الزمني للأحداث، كما يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.
- يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة و مضمونها و تخصيصها، و كذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.
- تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورق أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.
- تعتمد المؤسسات الخاضعة لأحكام النظام المحاسبي المالي إلى مسك دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا، دفترا كبيرا و دفتر الجرد، حيث يتفرع الدفتر اليومي و الدفتر الكبير إلى عدد من الدفاتر المساعدة و السجلات المساعدة بالقدر الذي يتوافق مع احتياجات المؤسسة:
 - تسجل في دفتر اليومية حركات الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة و أعباء و منتجات المؤسسة، و في حالة استعمال دفاتر مساعدة فإن الدفتر اليومي يتضمن فقط الرصيد الشهري للكتابات الواردة في الدفاتر المساعدة (الجاميع العامة الشهرية لكل دفتر مساعد).
 - يتضمن الدفتر الكبير مجموع حركات الحسابات خلال الفترة المالية المعنية.
 - ينقل في دفتر الجرد كل من الميزانية و حساب النتيجة (CR) الخاصان بالمؤسسة.
 - تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها، و كذا الوثائق الثبوتية، لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ إقفال كل فترة مالية.
- تخضع الدفاتر المحاسبية المرقمة إلى تأشيرة رئيس المحكمة مقر تواجد المؤسسة.
- يجب على المؤسسة احترام التسلسل الزمني في تسجيل الأحداث، و ضمان عدم المساس بالتسجيلات في دفاترها المحاسبية أو إجراء أي تغيير أو نقل إلى الهامش.
- المؤسسات الخاضعة لمحاسبة مالية تلتزم بضبط يومي للإيرادات و الأعباء.

المطلب الرابع: مقارنة بين النموذج المحاسبي الجزائري و النموذج المحاسبي الدولي:

1-مقارنة بين الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية و الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي:

1-1 الإطار التصوري (المفاهيمي)، المبادئ، الاتفاقيات و السياسات المحاسبية :

البيان	معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	النظام المحاسبي المالي (SCF)
التعاريف، الأهداف	يعتبر دليلا لتحضير و إظهار و نشر القوائم المالية، بالإضافة إلى تطوير معايير محاسبية دولية مستقبلية، و في إعادة مراجعة المعايير الموجودة.	يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد و عرض الكشف المالية، و يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة، و يسهل تفسير المعايير المحاسبية و فهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها في التنظيم المحاسبي.
مجال التطبيق	يحدد الإطار المفاهيمي مجال التطبيق على النحو التالي : يطبق في جميع المؤسسات التجارية و الصناعية و غيرها، سواء كانوا ينتمون إلى القطاع العام أو الخاص. كما يقوم بسرد مستخدمي القوائم المالية بشكل هرمي (ترتيبي).	يطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية. كما يمكن للكيانات الصغيرة التي تتوفر فيها شروط معينة مسك محاسبة مالية مبسطة.
الهدف من القوائم المالية	يحدد الإطار المفاهيمي أهداف القوائم المالية بحيث تتمثل فيما يلي: (تحديد الوضعية المالية، مستوى الأداء، التغير في	نفس الشيء

الفصل الأول النموذج المحاسبي الجزائري المعاصر

	الوضعية المالية، بالإضافة إلى معلومات أخرى في الملحق).	
1 - محاسبة الالتزام (التعهد). 2 - استمرارية النشاط.	1- محاسبة الالتزام. 2- استمرارية النشاط.	الفرضيات الأساسية
1- أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني. 2- الأهمية النسبية. 3- الصورة الصادقة (المصادقية). 4- الحيطه و الحذر. 5- السنوية. 6- استقلالية السنوات المالية. 7- اتفاقية الوحدة المستقلة عن المالكين. 8- مبدأ عدم المقاصة. 9- ديمومة المناهج. 10- اتفاقية الوحدة النقدية. 11- عدم المساس بالميزانية الافتتاحية. 12- التكلفة التاريخية.	1- أسبقية الواقع الاقتصادي على الظاهر القانوني. 2- الأهمية النسبية. 3- الصورة الصادقة أو العرض الصادق. 4- الحيطه والحذر. 5- السنوية. 6- استقلالية السنوات المالية (IAS1). 7- اتفاقية الوحدة المستقلة عن المالكين. 8- عدم المقاصة. 9- ديمومة الطرق. 10- اتفاقية الوحدة النقدية (المعيار 21) 11- عدم المساس بالميزانية الافتتاحية (تم تقويضه من طرف المعيار 08). 12- التكلفة التاريخية	المبادئ المحاسبية الأساسية
<u>القيود الثلاثة التي يجب احترامها:</u> 1 - الوقتية (التوقيت المناسب). 2 - الموازنة بين المنفعة و التكلفة. 3 - التوازن بين الخصائص النوعية.	<u>القيود الثلاثة التي يجب احترامها:</u> 1 - الوقتية (التوقيت المناسب). 2 - الموازنة بين المنفعة و التكلفة. 3 - التوازن بين الخصائص النوعية.	
تبنى النظام المحاسبي المالي نفس المميزات النوعية للمعلومة المالية الواردة في الكشوف المالية و بنفس التعريفات: 1- الوضوح. 2- الملائمة. 3- الدقة. 4- الحياد. 5- الكمال. 6 - القابلية للمقارنة.	يتضمن الإطار المفاهيمي المميزات النوعية للمعلومات الظاهرة في القوائم المالية، وذلك على النحو الآتي : 1- الوضوح. 2- الملائمة. 3- الدقة. 4- الحياد. 5- الكمال. 6- القابلية للمقارنة.	الخصائص النوعية للمعلومة المالية

2-1 الإطار المفاهيمي، عناصر القوائم المالية :

البيان	معايير المحاسبة الدولية	النظام المحاسبي المالي
الوضع المالية (بنود الميزانية)	الأصول و الخصوم، حقوق الملكية (الأموال الخاصة).	الأصول، الخصوم
الأصول	مورد تحت رقابة المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية تحقق المؤسسة من وراء تدفقات اقتصادية مستقبلية.	مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت و يرتقب منها جني مزايا اقتصادية مستقبلية.
الخصوم	التزام حالي من المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية و التخلص منه يتم بخروج موارد اقتصادية.	الالتزام الراهن للكيان المترتب على أحداث وقعت سابقا و يجب أن يترتب على انقضائها بالنسبة للكيان خروج موارد تمثل منافع اقتصادية.
الأموال الخاصة (حقوق الملكية)	ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كافة خصومها.	تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال خاصة أو رأس المال المالي فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية و غير الجارية .

3-1 الإطار المفاهيمي، العناصر المحددة الأداء :

البيان	معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	النظام المحاسبي المالي
مستوى الأداء	تعتبر النتيجة كمقياس لمستوى الأداء، حيث يعبر عنها بالفرق بين الإيرادات و الأعباء.	نفس الشيء
النواتج (الإيرادات)	تمثل الإيرادات تزايد المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل إدخالات أو زيادات في الأصول أو نقصان في الخصوم، مما نشأ عنها زيادة في رأسمال خلافا لتلك المتعلقة بمساهمات المشاركين فيه.	مضاعفة المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل مداخيل أو مضاعفة الأصول أو تقلص الخصوم.
الأعباء (المصاريف)	هي نقصان في المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل تدفقات نقدية خارجة أو استنفاد أصول أو تحمل خصوم و التي ينشأ عنها نقصان في الأموال الخاصة خلافا لتلك المتعلقة بالتوزيعات إلى المشاركين في رأسمال.	نقصان المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل استهلاكات و خروج أو نقصان الأصول أو حدوث خصوم.
الإدراج في الحسابات	➤ إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان. ➤ إذا كان من الممكن تحديد قيمته أو تكلفته بصورة صادقة.	➤ يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أي منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان. ➤ للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة

4-1 الإطار المفاهيمي : تقييم عناصر القوائم المالية ، رأس المال و المحافظة عليه :

البيان	معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS	النظام المحاسبي المالي
التقييم	التكلفة التاريخية، التكلفة الحالية، القيمة القابلة للتحقيق، القيمة الحالية.	التكلفة التاريخية، القيمة العادلة أو التكلفة الحالية، قيمة الإنجاز القيمة المحينة أو القيمة النفعية.
مفهوم رأسمال	رأس المال الطبيعي (المادي) و المالي.	رأس المال المالي.
المحافظة على رأسمال	المحافظة على رأس المال يعني أن القدرة الإنتاجية في نهاية الفترة أكبر من بداية الفترة و هذا في حالة رأس المال الطبيعي، أو القيمة النقدية لرأس المال الزائدة في حالة رأس المال المالي.	تمثل رؤوس الأموال الخاصة أو الأموال الخاصة أو الرأس المال المالي فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية و غير الجارية.

الجدول رقم (04-01) : مقارنة بين الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية و الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

RESOURCE : Stéphane (Brun), Guide d'application des normes IAS/IFRS, Berti Editions, Alger, 2011

ويتضح مما سبق أن جل الخصائص و التعاريف التي يتضمنها الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) متضمنة في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي (SCF).

2_ أوجه الاختلاف بين النموذج المحاسبي الجزائري و النموذج المحاسبي الدولي :

إن متطلبات السيادة الوطنية كالنصوص التشريعية و الجبائية أفرزت بعض التباعدات، و التي يمكن أن نحصرها فيما يلي : (عوادي ، مرجع سبق ذكره ، 123-124)

- كيفية التنظيم و مسك الحسابات و التدوين و كذا قواعد سير الحسابات، فهي غير معالجة من طرف النموذج الدولي.
- معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية يسهل تطويرها و تحديثها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، وذلك بغية معالجة الظروف الجديدة، بينما النظام المحاسبي المالي يكون في وقت إعدادة يحتوي فقط على نصوص المعايير الصادرة في ذلك الوقت، حيث يتمثل الإشكال الجوهرى في المعايير التي تصدر مستقبلا " هل يتم احتواءها من خلال قوانين أو مراسيم أو يتم إعادة تشكيل النظام المحاسبي المالي من جديد" خاصة مع ترقب صدور المعايير الخاصة بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة (IFRS/PME)، و هي المعايير التي يمكن أن تكون لها أهمية بالغة في الجزائر خاصة أن هذه المؤسسات تشكل الأغلبية الساحقة من النسيج المؤسساتي الجزائري .
- النظام المحاسبي المالي (SCF) يقوم أساسا بخدمة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، عكس المرجع الدولي الذي لا يعطي اهتماما كبيرا لهذا النوع من المؤسسات.
- النظام المحاسبي المالي لا يخصص بالدراسة مجالات خاصة مثل: البنوك، التأمينات، الأدوات المالية، عقارات التوظيف و الزراعة، وتكون المؤسسات الخاضعة له مجبرة على القيام بالجرد الدائم، و هو إجراء مسموح به و ليس إجباري في معايير المحاسبة الدولية و الإبلاغ المالي (IAS/IFRS).
- النظام المحاسبي المالي (SCF) يعرف المؤسسة و الوحدة النقدية، الأمر لا نجده في النموذج المحاسبي الدولي.

- لم يوضح النظام المحاسبي المالي (SCF) كيفية و إجراءات الانتقال بشكل تفصيلي و دقيق إلى مرحلة تطبيقه لأول مرة، في حين أن هذه الإجراءات مبينة بوضوح في المعيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS 01).
- لم يبين النظام المحاسبي المالي ما يجب فعله عندما لا تكون شروط التسجيل ضمن الأصول و الخصوم محققة بشكل كامل، و تحتاج إلى تحقق أحداث و عوامل غير مؤكدة في المستقبل، أو عندما يستحيل مثلا القيام بتقدير موثوق به أو احتمال ضعيف في الحصول على المنافع الاقتصادية للأصل في المستقبل، و لكن معايير المحاسبة الدولية أشارت إلى ذلك من خلال المعيار رقم 37 (المؤونات، الخصوم و الأصول المحتملة) حيث تعتبر ذلك من الأصول و الخصوم المحتملة ، حيث أنه لا يتم تسجيلها في الميزانية، إلا أنه يجب تقديم التفاصيل اللازمة عنها في الملحق.
- يمكن استعمال القيمة العادلة في تقييم مختلف الأصول و الخصوم حسب معايير المحاسبة الدولية و الإبلاغ المالي، بينما وفق النظام المحاسبي المالي لا يمكن القيام بذلك إلا لبعض الأصول و الخصوم مثل: الأصول البيولوجية و بعض أنواع الأدوات المالية، و التي تقيم بالقيمة الحقيقية، و هذه الأخيرة تمثل القيمة العادلة.
- تأثر عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر بشكل كبير بالمقاربة الفرنسية، و يظهر ذلك بشكل جلي من خلال المقارنة بين مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF) و مدونة حسابات النظام المحاسبي الفرنسي (PCG) فنجد تشابه كبير، مما يوحي أن القائمين على عملية الإصلاح الجزائري قاموا باستنساخ مدونة حسابات النظام المحاسبي الفرنسي و إسقاطها على الحالة الجزائرية، و لكن السؤال المهم من كل هذا " هل تمت عملية الاقتباس بشكل مدروس و محكم أو أن الأمر لا يعدو على شكل اجتهاد تم بشكل عشوائي." (بن بلغيث، عوينات، 2011، 383-385)
- تمتاز معايير المحاسبة الدولية بخاصية التغيير و التحديث فضلا عن التفسيرات التي تصدر مرافقة للمعايير التي هي أيضا دائمة التغيير، و عند مقارنة هذا الوضع مع وضع النظام المحاسبي المالي (SCF) نجد أنه لا توجد هناك آلية تضمن التحديث و الإصلاح المستمر، و على سبيل المثال النموذج المحاسبي الدولي مبني على أساس المعايير أي أن كل عملية يخصص لها معيار خاص، و بالتالي يمكن التعديل و الإلغاء بكل سهولة و يحل محل المعيار معيار آخر، و هذا على عكس النموذج المبني على شكل نظام (حالة الجزائر) يصعب التحديث أو الإصلاح فيه بنفس السرعة التي في النموذج المحاسبي الدولي.
- النظام المحاسبي المالي (SCF) يركز على منطق النماذج الجاهزة من خلال مخطط الحسابات الفرنسي (PCG).

ملخص :

بعد الدراسة الموجزة للنظام المحاسبي المالي خلصنا إلى نتيجة مفادها أن الجزائر كانت مجبرة على التخلي عن المخطط المحاسبي الوطني (PCN)، و الذي أضحى لا يتماشى مع التوجهات الاقتصادية للبلاد، بالإضافة إلى الجمود الذي لازمه طيلة فترة تطبيقه، و بالتالي تقرر استبداله بالنظام المحاسبي المالي (SCF).

و ترمي الجزائر من خلال استحداث النظام المحاسبي المالي ذي المرجعية الدولية إلى تكييف المعلومة المحاسبية و المالية الواردة في الكشف المالية للمؤسسات مع متطلبات السوق، بالإضافة إلى إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات من خلال تعزيز الشفافية و المصادقية.

و لكي يحقق النظام المحاسبي المالي (SCF) الأهداف المرسومة، لا بد من هيئة أرضية خصبة لنجاحه و إزالة جميع العوائق التي تعترضه على غرار النظام الجبائي الذي طالما اعتبر مقيد للعمل المحاسبي.

الفصل الثاني:

النظام الجبائي الجزائري في ضوء
النظام المحاسبي المالي

الفصل الثاني : النظام الجبائي الجزائري في ضوء النظام المحاسبي المالي

تمهيد :

يعتبر النظام الجبائي أحد أهم عناصر البيئة الاقتصادية في أي بلد، بالإضافة إلى كونه أحد العوامل المؤثرة على نجاح عملية الإصلاح المحاسبي من عدمها، و لذلك كان لزاما على الجزائر تكييف التشريع الجبائي مع النظام المحاسبي المالي (SCF) بما يحافظ على طبيعة و خصوصية كل من الطرفين.

و لمناقشة هذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين، و ذلك على النحو التالي:

المبحث الأول: مدى تأثير العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني : أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية و أهمية تحقيق التوافق بينهما .

المبحث الأول: مدى تأثير العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ضوء النظام المحاسبي

المالي المطبق

كما سبق و رأينا أن النظام المحاسبي المالي أعد للاستجابة إلى احتياجات شرائح واسعة من المستخدمين، و بدرجة أولى إلى احتياجات المستثمرين سواء الحاليين أو المحتملين، و ذلك بغية إمدادهم بمعلومات اقتصادية مفصلة و موثوق فيها، لكي تساعد في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

و إذا كانت المحاسبة في السابق ينتظر منها المساهمة في تحقيق أهداف جباية، و لكن في الوقت الراهن و مع دخول النظام المحاسبي المالي حيز الخدمة تبدو العلاقة بين الطرفين ظاهريا أقل ارتباط على الأقل مقارنة بالوضع السابق.

المطلب الأول: مسألة الارتباط / عدم الارتباط بين المحاسبة و الجباية

من المعروف أن المحاسبة تهدف بالدرجة الأولى إلى ترجمة الوقائع إلى أرقام دون أن تسهم في نشوء هذه الوقائع، فالمحاسبة علم يهدف إلى اكتشاف هذه الوقائع و تسجيلها وعرضها في إطار يعكس صورة صادقة لما حدث، و من الخطأ القول بأن المحاسبة تهدف إلى تحديد النتيجة في المشاريع فقط، فالمحاسبة تهدف إلى تقديم نشاطات المشروع كافة بطريقة منظمة، فهي وسيلة أساسية في إدارة أي مشروع، فهي تحدد الربح الخاضع للضريبة، و بفضل المحاسبة يمكن تحديد عائدات الاستثمارات في المشروع و تقويم الربح...، و من الناحية التاريخية تعد المحاسبة علما له أصوله و ضوابطه، حديثة العهد، و قد لعب التشريع الجبائي دورا كبيرا في تحسين القواعد المحاسبية و تطويرها، حتى أن بعض المكلفين مازالوا يعتقدون بأن المحاسبة ما هي إلا إزعاج مفروض من قبل الإدارة الضريبية. (الخطيب، طافش، 2008، 50-51)

و كمثال على ذلك أن المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة لا يمسون محاسبة منتظمة و التي يفرضها القانون التجاري مادام أنهم غير ملزمين بها من طرف إدارة الضرائب.

و بالرغم من ذلك كله فإن المحاسبة لم تقدم للتشريع الجبائي ما ينبغي أن تقدمه، الأمر الذي أدى إلى وجود فجوة كبيرة بين الفكر المحاسبي و التطبيقات الضريبية، و هي ليست فجوة ضيقة يمكن أن ينظر إليها من خلال عدم الثقة بين المكلفين و السلطة المالية أو في حالات التهرب الضريبي التي يمارسها بعض المكلفين، و إنما هي أبعد من ذلك، ناتجة بشكل أساسي من وجود خلل معرفي يتعلق بالأهداف الأساسية للمحاسبة التي على ضوءها تم بناء الإطار الفكري لهذا العلم ممثلا بالمبادئ، و السبب أن بناء الفكر المحاسبي - ابتداء من وضع الأهداف الأساسية من إعداد القوائم المالية التي على ضوءها تصاغ النظريات و الفروض و المبادئ المحاسبية عبر

سنتين متعددة - ينطلق من عقيدة "خدمة المستثمر"، و في ذلك تعارض مع أهداف السلطة المالية و التي تنحصر بشكل أساسي في "خدمة الصالح العام"، و من ثم فإن الهدف الجوهرى يتمثل في تفعيل العلاقة بين المحاسبة و الجباية بالشكل الذي يجعل المحاسبة تقدم خدماتها للجباية من منظور مصلحة المجتمع و الابتعاد عن النظرة الضيقة أو القاصرة التي تعني استخدام المحاسبة للتحايل أو التهرب الضريبي.(سلمان، البدران، 2009، 123-124)

و قد نجد تباينا بين الربح الجبائي و الربح المحاسبي، و لكن يجب أن لا نصل إلى حد المبالغة، لأنه يوجد رابط وثيق بين الربح الجبائي و الربح المحاسبي، فمن الثاني نصل إلى الأول، و بكل بساطة يجب أولا أن نحدد الربح المحاسبي، و بإتباع الضوابط المفروضة من قبل المشرع الجبائي يمكن أن نحدد الربح الجبائي، فالترابط بين المحاسبة و الجباية واضح. (الخطيب، طافش، مرجع سبق ذكره، 51)

و في الجزائر، و لفترة طويلة و خلال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني (PCN) كان ينتظر من المحاسبة المساهمة في تحقيق أهداف جبائية (بن بلغيث، عوينات، مرجع سبق ذكره، 378)، حتى تم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة (لعشيشي، مرجع سبق ذكره، 11)، و لكن في الوقت الحالي مع بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) تبدو العلاقة بين الجانبين (نظريا) أقل ارتباطا على الأقل مقارنة بالوضع السابق، و يرجع ذلك في الأساس إلى أن النظام المحاسبي المالي أعد للاستخدام من قبل شرائح واسعة من المستخدمين.(بن بلغيث، عوينات، مرجع سبق ذكره، 378)

أما من الناحية العملية فيلاحظ أن هناك علاقة وثيقة (قوية) بين المحاسبة و الجباية بدليل ما جاء في نص المادة 141 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تنص على أنه : " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة للوعاء الضريبي ".

و من خلال ما ورد في نص المادة السالفة الذكر يلاحظ أن المشرع الجزائري جعل المبدأ العام هو إلزامية تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في المؤسسات، و ذلك في حالة غياب أحكام جبائية تخالف ذلك، أما في الحالة العكسية أي وجود أحكام جبائية تتعارض مع القواعد المحاسبية، فتطبق الأحكام الجبائية.

و عليه فإذا كان تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى بقدر كبير من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) أمرا ضروريا، فإن المحافظة على الارتباط بين المحاسبة و الجباية سيؤدي لا محالة إلى ارتفاع عدد إعادة المعالجات على مستوى التصاريح الجبائية.

و في ظل منفصل تماما مثل ذلك السائد في الولايات المتحدة الأمريكية، تم الاعتراف بالاختلافات الأساسية بين قصدية الكشوف المالية (معلومة المستثمرين و الأطراف الأخرى) و احتياجات مصلحة الضرائب (احترام القوانين الجبائية)، و بالتالي يمكن أن تنشأ اختلافات هامة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في نفس المؤسسة الأمريكية (الاختلافات المترتبة عن إعادة المعالجات التي تسمح بها إدارة الضرائب).

(بحار، 2009، 82)

بينما نلاحظ انعدام مثل هذه الحالات في الجزائر، و ذلك بسبب دمج القواعد الجبائية في محاسبة المؤسسات، و بالتالي فالأمر يتطلب المزيد من التغييرات و التعديلات الرئيسية في التشريع الجبائي (قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)، و ذلك للمحافظة على جوهر النظام المحاسبي المالي المطبق في ظل استمرار الاتصال (الارتباط) بين المحاسبة و الجبائية.

المطلب الثاني : الإجراءات الجبائية التوافقية مع النظام المحاسبي المالي

إن الارتباط بين المحاسبة و الجباية من ناحية، و التقارب بين النظام المحاسبي المالي (SCF) و معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) من ناحية أخرى، أدى إلى الحاجة إلى تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية، و ذلك من خلال القيام ببعض الإجراءات التوافقية، و قد تم جزء منها في : (<http://WWW.NFDGI.GOV.DZ/SCF.PHP>)

1- قانون المالية التكميلي لسنة 2009 ، بما ورد في المواد (4-6-8-10) .

2- قانون المالية لسنة 2010، بما ورد في المواد (8-9-10-11) .

• الإجراءات الجبائية الواردة في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 :

■ تحديد الدخل الخاضع للضريبة في العقود الطويلة الأجل التي تمتد تنفيذها على الأقل بفترتين

(02) محاسبتين تبعا لطريقة التقدم ' النسبة المتوية ' (المادة 04) :

لدواعي الاتساق مع النظام المحاسبي المالي (SCF)، و اعتماد أساليب محاسبية جديدة في العقود الطويلة الأجل المتعلقة بانجاز سلع أو خدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات، عمد المشرع الجزائري إلى تبني طريقة نسبة التقدم، حيث بموجب هذه الطريقة يجري قياس نتيجة النشاط لكل فترة محاسبية بالنسبة للعقود التي تمتد فترة تنفيذها على الأقل بفترتين (02) محاسبتين، حيث يتحدد صافي الربح الخاضع للضريبة وفقا للخطوات التالية :

1) يتم تحديد نسبة التقدم على أساس التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة حتى نهاية الفترة المحاسبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد، على أن يراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف.

2) يتم تحديد إجمالي الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقد و التكاليف المقدرة له، على أن يراعى إعادة احتساب إجمالي الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد.

3) يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة محاسبية على أساس إجمالي الأرباح المقدرة للعقد مضروبة في نسبة التقدم المحددة في البند الأول.

و في نهاية العقد يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس الفرق بين الإيرادات الفعلية و التكاليف الفعلية.

و هذا و من المرجح أن يشجع هذا الإجراء الشركات، خصوصا تلك العاملة في مجال البناء مثل: المقاولات على مسك محاسبة التكاليف.

● تكييف القواعد الجبائية المتعلقة بخضم الاهتلاك و المؤونات (خسائر القيم) مع النظام المحاسبي المالي (المادة 05) :

بغية التكيف مع النظام المحاسبي المالي (SCF)، أدرج المشرع الجزائري في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 قواعد جبائية جديدة متعلقة بخضم الاهتلاكات و المؤونات (خسائر القيم) من الوعاء الضريبي، و تمثلت هذه القواعد فيما يلي :

○ تم الإشارة إلى الإطار التنظيمي لتعريف طرق الاهتلاك المعتمدة جبائيا. (أي المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

○ إمكانية إدراج العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا يتجاوز مبلغها 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخضم من الوعاء الضريبي للسنة المالية المتعلقة بها، بدلا من إدراجها كتبئيات ، و بالتالي يعتبر هذا الإجراء بمثابة دعم لمبدأ الأهمية النسبية .

○ ضرورة تسجيل التبئيات المكتسبة مجانا بقيمتها السوقية.

كما ورد في هذه المادة إجراء آخر بشأن خسائر القيم، و هو:

○ قبول مبدأ خضم مخصصات خسائر القيم في حساب المخزونات والغير، والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، بشرط تقييدها في كتابات السنة المالية و تبيانها في كشف الأرصدة.

● إلزامية تطبيق التعاريف الواردة في النظام المحاسبي المالي، شريطة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية (المادة 06) :

لتجنب الغموض في تطبيق النظام المحاسبي المالي، جعل قانون المالية التكميلي لسنة 2009 المبدأ العام هو إلزام المؤسسات بالامتثال إلى التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي (SCF)، حيث يطبق هذا المبدأ في حالة عدم وجود قواعد جبائية مخالفة لما ورد في النظام المحاسبي المالي، أما في الحالة العكسية أي في حالة وجود تعارض بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية، فإنه يتم تطبيق القواعد الجبائية.

- في إطار الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي، يتم خصم المصاريف الإعدادية (التمهيدية) المدرجة في المحاسبة قبل بدأ نفاذ النظام المحاسبي المالي، من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الأصلي (المادة 08) :

كان يسمح المخطط المحاسبي الوطني (PCN) بإطفاء المصاريف الإعدادية في مدة أقصاها (05) سنوات.

و كإجراء وقائي، و من أجل تجنب تحميل جميع التكاليف المتعلقة بالمصاريف الإعدادية إلى سنة 2010، سمح قانون المالية التكميلي لسنة 2010 بخصم المصاريف الإعدادية من الربح الخاضع للضريبة وفق مخططها الأصلي السالف الذكر.

- تحديد مدة أقصاها خمس (05) سنوات لدمج فوائض القيم المتأية من إعادة تقييم الثببتات في النتيجة، بالإضافة إلى ربط الاهتلاكات الإضافية التي برزت من عملية إعادة التقييم في نتيجة السنة (المادة 10) :

لقد أحدثت المادة رقم 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 تغييرات في المادتين 185 و 186 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و التي تهدف إلى التعامل مع مستجدات النظام المحاسبي المالي (SCF)

من خلال الإجراءات التالية :

من ناحية، تحديد مدة أقصاها خمس (05) سنوات لدمج فوائض القيم (أرباح رأسمالية) المتأية من عملية إعادة التقييم للثببتات، و يهدف هذا الإجراء إلى تفادي تضخيم الأعباء الجبائية من جراء دخول النظام المحاسبي المالي حيز الخدمة.

و من ناحية أخرى، ربط الاهتلاكات الإضافية التي برزت من عملية إعادة التقييم في نتيجة السنة.

● الإجراءات الجبائية الواردة في قانون المالية لسنة 2010 :

- تكييف القواعد الجبائية المتعلقة باهتلاكات التثبيتات المكتسبة بموجب عقد الإيجار التمويلي
و مخصصات المؤسسات المالية، مع قواعد النظام المحاسبي المالي (المادة 08) :

تم إجراء تغييرات بموجب قانون المالية لسنة 2010 في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و التي تهدف إلى التعامل مع مستجدات النظام المحاسبي المالي، و يمكن تلخيصها في الإجراءات التالية :

➤ في إطار عقد القرض الإيجاري التمويلي يمنح للمستأجر الحق في الاعتراف بالأصل المستأجر ضمن أصوله، و ذلك بدلا من المالك (المؤجر)، و يتم حساب الاهتلاك لهذا الأصل على مدة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري.

➤ تعديل الفقرة المتعلقة بالحد الأقصى لقاعدة الاهتلاك المطبقة على السيارات السياحية، بحيث تم رفعها من 800 000 دج إلى 1 000 000 دج.

➤ منع تجميع الأرصدة الموجهة لمحاكمة المخاطر المتعلقة بعمليات الائتمان في الأجلين المتوسط و الطويل مع الأشكال الأخرى من الأرصدة (المخصصات).

- ربط إعانات الاستغلال و الموازنة بالنتيجة الصافية للسنة المالية لتحصيلها (المادة 09) :

تدخل إعانات الاستغلال و الموازنة المحصلة ضمن النتيجة الصافية للسنة المالية لتحصيلها.

- تخفيض مدة ترحيل الخسائر من خمس (05) سنوات إلى (04) سنوات (المادة 10) :

تم في قانون المالية لسنة 2010 تخفيض مدة ترحيل الخسائر من خمسة (05) سنوات إلى أربعة (04) سنوات.

- تفعيل عملية امتصاص المصاريف الإعدادية من خلال التصريح الجبائي السنوي الموافق (المادة 11)

حتى لا تتحمل الفترة المالية لسنة 2010 جميع المصاريف الإعدادية، تم في قانون المالية لسنة 2010 التخطيط لامتناع هذه المصاريف خارج المحاسبة (إعادة الإدماج و الخصم).

كما تجدر الإشارة إلى أنه تم تعليق العمل بالمادة رقم 08 من قانون المالية لسنة 2010، و المتعلقة بقواعد الاهتلاك في إطار عقود القرض الإيجاري بصفة انتقالية إلى غاية 31 ديسمبر 2012، و هذا ما ورد في المادة رقم 27 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.

و لذلك، و كاستثناء:

✓ يستمر المالك المؤجر في تسجيل الأصل ضمن ممتلكاته، مع منحه الحق في اهتلاكه.

✓ يستمر المستأجر في مواصلة خصم قيمة الإيجار من الدخل الخاضع للضريبة.

المبحث الثاني : أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية و أهمية تحقيق التوافق بينهما :

يرجع سبب الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية إلى كون كلاهما يخدمان طرفين مختلفين، فالمحاسبة المالية تهدف إلى خدمة المستثمر بدرجة أولى، بينما الجبائية فتهدف إلى تحقيق المصلحة العامة كما تسعى إلى تحقيق أهداف اجتماعية و سياسية و اقتصادية، وكذلك تسعى إلى تعظيم موارد الدولة من الضرائب باعتبارها من أهم مصادر تمويل الخزينة العمومية، لذلك يسهر القائمون على صنع السياسات الاقتصادية على جعل النظام الجبائي أكثر صرامة و فعالية و كفاءة لما لذلك من انعكاسات على الاقتصاد ككل، بالإضافة إلى اعتبار القواعد الجبائية كمتحد رئيسي للمحاسبة الإبداعية، و التي يمكن أن تستخدم في تحديد الربح المحاسبي، و الذي يعتبر كهمزة وصل بين المحاسبة و الجبائية .

المطلب الأول : أوجه الاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية :

هناك العديد من الاختلافات بين قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF) و القواعد الجبائية في تحديد الربح، وذلك بسبب اختلاف وجهات النظر بين الطرفين في كيفية و وقت الاعتراف بالإيرادات و الأعباء ، و يمكن ذكر بعض هذه الاختلافات التي تتمحور عموما فيما يلي :

إن القواعد الجبائية تأخذ بمبدأ التحقيق (Principe de réalisation)، و هو ما يظهر جليا في نصوص مواد التشريع الجبائي، و على سبيل المثال لا الحصر نذكر :

المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013 و التي تنص على مايلي :

" تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر (12) شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها..."

المادة 140 الفقرة 01 – "مع مراعاة أحكام المادتين هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة..."

وكمثال على مبدأ التحقيق المعتمد من قبل القواعد الجبائية يمكن ذكر المؤونات، بحيث يجب أن تتوفر فيها صفة التحقيق حتى تخصم من الوعاء الضريبي.

بينما القواعد المحاسبية فلا تأخذ بهذا المبدأ، و يظهر ذلك جليا في فكرة إعادة التقييم، و ذلك لإعطاء صورة صادقة عن وضعية المؤسسة.

الخسائر المرحلة للأمام :

من الناحية الجبائية تعتبر الخسارة عبئا يدرج في السنة المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية ، و في حالة عدم تغطية العجز في السنة المالية الموالية فإن العجز الباقي ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق العجز .

أما من الناحية المحاسبية فيتم خصم مبلغ العجز مباشرة من السنة المالية التي نشأ فيها، و في هذه الحالة ينشأ الاختلاف بين القواعد الجبائية و القواعد المحاسبية، خصوصا إذا لم تكفي السنوات الأربعة التي حددها التشريع الجبائي لخصم العجز (الخسارة).

مع الإشارة إلى أن العجز المسموح بترحيله من قبل التشريع الجبائي هو العجز الجبائي، أي العجز المحسوب وفقا للتشريع الجبائي المعمول به، أما من الناحية المحاسبية فيتم خصم العجز المحاسبي أي العجز المحسوب وفقا لقواعد النظام المحاسبي المالي، و هو ما يشكل اختلاف في حد ذاته .

نفقات البحث و التنمية (التطوير):

تعتبر القواعد الجبائية مصاريف البحث و التطوير كمصاريف قابلة للخصم من الوعاء الضريبي لنفس السنة المالية التي وقعت فيها، و ذلك وفق شروط معينة .

أما من الناحية المحاسبية فيتم التفرقة بين مصاريف البحث و مصاريف التنمية (التطوير)، بحيث تعامل مصاريف البحث كأعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة و لا يمكن تثبيتها، أما بالنسبة لنفقات التنمية (التطوير) فقد أتاح النظام المحاسبي المالي إمكانية رسملتها و اهتلاكها على مدار عمرها الإنتاجي، و ذلك وفق ما سيتم ذكره لاحقا.

أنواع و فترة الاهتلاكات :

من الناحية المحاسبية يتم اختيار طريقة الاهتلاك الأنسب لكي تعكس استهلاكات المنافع الاقتصادية خلال المدة النفعية للأصل المادي أو المعنوي، و ذلك بالإضافة إلى خصم القيمة المتبقية (إن وجدت) من قاعدة الاهتلاك.

أما من الناحية الجبائية فإن الطريقة المفروضة بقوة القانون هي طريقة الاهتلاك الخطي، بحيث تطبق هذه الأخيرة على جميع التثبيتات (المادة 174 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)، غير أنه يمكن السماح للمؤسسات بتطبيق الاهتلاك التنازلي أو التصاعدي في حالة توفر شروط معينة. (المادة 174 الفقرة 02 و 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013).

كما أن قاعدة الاهتلاك تكون على أساس سعر الشراء أو التكلفة، حيث أنه لا يمكن خصم القيمة المتبقية من قاعدة الاهتلاك باعتبارها دائما معدومة.

مراجعة نط الاهتلاك :

من الناحية المحاسبية يسمح بمراجعة نط (نوع) الاهتلاك، بالإضافة إلى مراجعة قاعدة الاهتلاك و قسط الاهتلاك في حالة إعادة التقييم للتثبيتات.

أما من الناحية الجبائية فلا يمكن مراجعة نط الاهتلاك، و الذي يعتبر خيار لا رجعة فيه.

الاهتلاك بالوحدات (بالتركيبات) :

من الناحية المحاسبية تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة. (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 50)

أما من الناحية الجبائية فيتم اهتلاك التثبيت بالكامل دون تحليل مكوناته.

تكلفة التفكيك أو تهئية موقع :

من الناحية المحاسبية تضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع إلى كلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للكيان. (دار بلقيس للنشر، المرجع نفسه، 51)

أما من الناحية الجبائية فتعتبر تكلفة التفكيك أو تهئية موقع كأعباء قابلة للخصم من الوعاء الضريبي لسنة حدوثها.

تغيير الطرق المحاسبية:

من الناحية المحاسبية فإن تغييرات الطرق المحاسبية تخص تعديلات المبادئ و الأسس، و الاتفاقيات و القواعد و الممارسات الخصوصية التي يطبقها أي كيان لإعداد و تقديم كشوفه المالية، بحيث لا يعتمد إلى تغيير طريقة محاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية للكيان المعني. (دار بلقيس، المرجع السابق ، 95)

أما من الناحية الجبائية فلا يسمح بأي تغيير في الطرق المحاسبية، بحيث تعتبر القواعد الجبائية خيارات المؤسسة خيارات لا رجعة فيها.

التحديث (التحيين) :

من الناحية المحاسبية عملية التحيين تعتبر إلزامية لكل من الأصول و الخصوم بما في ذلك المؤونات إذا كان الأثر كبير.

أما من الناحية الجبائية فلا يوجد أي تحديث، بحيث تدرج كل الأصول و الخصوم بالقيمة الاسمية، و بصريح العبارة لا يوجد أي مكان لهذا المصطلح في القواعد الجبائية.

المنافع الممنوحة للموظفين: (صالحى، مرجع سبق ذكره، 111-112)

تنص قواعد النظام المحاسبي المالي على أن منافع الموظفين التي تمنحها المؤسسة لهم أثناء الخدمة، و كذلك منافع الموظفين بعد التقاعد، تدرج ضمن الحسابات كأعباء عندما ينجز الموظفون العمل المقرر في مقابل تلك المنافع أو عندما تكون الشروط التعاقدية للمؤسسة حيال مستخدميها متوفرة.

و تنقسم منافع الموظفين إلى أربعة أقسام:

○ منافع الموظفين قصيرة الأجل: مثل الرواتب و الأجور و مساهمات المؤسسة في الضمان الاجتماعي و الإجازات السنوية و المرضية المدفوعة ...

○ المنافع الوظيفية بعد انتهاء الخدمة الوظيفية للعاملين مثل: رواتب التقاعد، و تكاليف الخدمة الطبية خلال فترة التقاعد و التأمين على حياة العاملين أثناء فترة التقاعد.

○ مكافآت نهاية الخدمة المقدمة للعاملين.

○ منافع الموظفين طويلة الأجل مثل: إجازة الخدمة الوطنية أو إجازة التفرغ العلمي، و تكاليف العاملين المدفوعة خلال فترة العجز طويلة الأجل.

و يتم في كل عملية اقفال حسابات الدورة إثبات في شكل مؤونات مبلغ التزامات المؤسسة في مجال المعاش، تكميلات التقاعد، التعويضات المقدمة بسبب الإحالة على التقاعد أو المنافع المماثلة الممنوحة لمستخدمي المؤسسة و شركائها و وكلائها، و تحدد هذه الأرصدة على أساس القيمة المحينة لمجموع الالتزامات السابقة باستعمال الفرضيات و الطرق الحسابية الملائمة.

أما القواعد الجبائية، فهي على العموم لا تسمح بتشكيل مؤونات لالتزامات التقاعد و منافع ما بعد انتهاء الخدمة.

الضرائب المؤجلة: (صالحى، مرجع سبق ذكره، 112)

يمتاز النظام الجبائي بالتحقيق الفعلي لهذه التكاليف لكي تدمج (تخصم) في الوعاء الضريبي، لذلك ليس للضرائب المؤجلة أي أثر على الربح الخاضع للضريبة، في حين أن النظام المحاسبي المالي يستند إلى مفهوم التكاليف المفترضة التي تكون إلى حد كبير مندمجة في النتيجة المحاسبية، و هنا يمكن طرح إشكالية الإرجاع الجبائي لهذه التكاليف.

عقود الإيجار:

النظام الجبائي الجزائري لا يميز بين عقد الإيجار التشغيلي (البسيط) و عقد الإيجار التمويلي، و هو جاء في نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على النحو التالي :

' في إطار عقد القرض الايجاري يتم حساب الاهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الايجاري '.

بينما النظام المحاسبي المالي يفرق بين عقد الإيجار التشغيلي (البسيط) و عقد الإيجار التمويلي، بحيث يخصص لكل منهما معالجة محاسبية خاصة به.

المطلب الثاني : أهمية تحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية

إن المدرك جيدا لماهية القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، و طبيعة العلاقة بينهما يعلم أن المطلوب هو التوصل إلى تحقيق التوافق بين كلا من الطرفين، و بالصورة التي تحفظ دائما لكل منهما مفاهيمه و طبيعته و الغاية منه، وعليه يمكن ذكر باختصار أهمية تحقيق هذا التوافق وذلك على النحو الآتي:

1) إمكانية حوكمة النظام الجبائي : (يوسف، 2010، 36)

بدأ الاهتمام بموضوع "حوكمة الشركات" بعد أن شهد العالم عدة أحداث اقتصادية من أبرزها شركة "إنرون" و الفضيحة المالية التي لحقت بها، مما جعل الدول الصناعية الكبرى تولي اهتماما كبيرا بالحوكمة، و إصدار الإرشادات الخاصة بها، وتطوير هذه الإرشادات بواسطة منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية.

و يعد مصطلح الحوكمة من المصطلحات التي أخذت في الانتشار على الساحة الدولية مؤخرا، و هو المصطلح الذي أتفق على ترجمته إلى " أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة " أو " حوكمة الشركات"، و قد نشأت هذه الظاهرة نتيجة القصور الذي تخلل القوانين و التشريعات التي تحكم الأعمال و الأنشطة التجارية، و التي أدت إلى حدوث الكثير من حالات الإفلاس و العسر المالي للعديد من الشركات الضخمة التي تضرر من جرائها آلاف المساهمين و أصحاب رؤوس الأموال. (بن درويش، 2007، 13)

و يعتبر تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى من معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) من بين الإجراءات المتخذة في إطار حوكمة الشركات كما سبق و أشرنا، و ذلك من أجل إضفاء الشفافية و المصدقية على نشاط الشركات، و عليه فإن تحقيق التوافق بين قواعد النظام المحاسبي المالي و قواعد النظام الجبائي الجزائري سيؤدي بالضرورة و بطريقة غير مباشرة إلى حوكمة النظام الجبائي.

بحيث يعتبر النظام الجبائي لأي دولة مكونا أساسيا من مكونات السياسة الاقتصادية العامة، و بالتالي تعد السياسة الجبائية أهم العوامل المؤثرة على مسار الاستثمار الوطني بشقيه المحلي و الأجنبي، و عاملا أساسيا في تحديد قدرة الدولة على إدارة النشاط الاقتصادي و تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و خاصة من خلال تدعيم العلاقة و زيادة الثقة بين مصلحة الضرائب و المكلفين. (يوسف، مرجع سبق ذكره، 36)

(2) التقليل من التزايعات بين المكلفين و إدارة الضرائب حول تحديد الوعاء الضريبي.

(3) التقليل من عدد إعادة المعالجات عند تحديد الربح الجبائي بالاعتماد على الربح المحاسبي.

(4) استقطاب و تشجيع الاستثمار المحلي و الأجنبي.

(5) الرفع من جودة المعلومة المالية الواردة في الكشوف المالية، و ذلك باعتبار أن التشريع الجبائي - خصوصا في ظل الارتباط القوي بين المحاسبة و الجباية - يعتبر مقيد للتطبيق الناجح و السليم لقواعد النظام المحاسبي المالي.

(6) تسهيل عمل المحاسبين و مراقبي الحسابات و أعوان إدارة الضرائب.

ملخص :

من خلال دراستنا في هذا الفصل للنظام الجبائي الجزائري في ضوء النظام المحاسبي المالي، و التركيز على بعض الجوانب التي نعتقد أنها على درجة عالية من الأهمية، توصلنا إلى أن هناك علاقة ارتباط قوية بين المحاسبة و الجباية، و نظرا لهذا قامت الجزائر بالعديد من الإصلاحات في التشريع الجبائي لكي يتوافق مع النظام المحاسبي المالي (SCF)، و لكن ظلت هذه الإصلاحات غير كافية بالنظر إلى وجود العديد من الاختلافات بين كل من القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية.

و عليه فإن تحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية يعتبر أمرا ضروريا لما يحققه من مزايا، و لكن يبقى السؤال المطروح :

" ما هي الكيفية المثلى لتحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، و ذلك دون الإضرار بطرف على حساب الآخر من خلال تضخيم الوعاء الضريبي أو تقليصه ؟ "

الفصل الثالث:

إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في
ضوء النظام المحاسبي المالي (SCF)

الفصل الثالث: إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي

تمهيد :

تعتبر الكيفية التي يتحدد بها الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي (SCF) أهم ما يشغل اهتمام المتعاملين الاقتصاديين - خصوصا و أن هناك ارتباط وثيق بين المحاسبة و الجباية-، بالإضافة إلى كيفية عمل الضريبة المؤجلة باعتبارها ميزة اقتصادية جديدة منحها المشرع الجزائري للمؤسسات، و هل يأخذ بها التشريع الجبائي الحالي أم لا ؟

و عليه سنحاول في هذا الفصل تحديد الكيفية التي يحدد بها الوعاء الضريبي بالإضافة إلى دراسة مبسطة للضريبة المؤجلة في الجزائر، و ذلك من خلال مبحثين:

المبحث الأول: الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي المطبق.

المبحث الثاني: الضريبة المؤجلة في الجزائر.

المبحث الأول: الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي المطبق

المطلب الأول : ماهية الربح المحاسبي و الربح الجبائي

1) الربح المحاسبي (الدفترى): يعرف على أنه الفرق بين الإيرادات المحققة الناتجة من عمليات فترة معينة و التكاليف التاريخية المستنفذة المقابلة لها. (الفريجات، 2007، 60)

و يعرف أيضا على أنه عبارة عن الفرق بين مجموع الإيرادات (النواتج) و مجموع الأعباء من وجهة نظر المكلف.

و بالتالي تحدد معادلة الربح المحاسبي على النحو التالي:

$$\text{الربح المحاسبي (الدفترى)} = \text{الإيرادات} - \text{الأعباء}$$

و يمكن أيضا تعريفه وفقا لإحدى دراسات مجلس معايير المحاسبة الدولية (FASB) أن:

الدخل الشامل هو التغير في حقوق الملكية (صافي الأصول) للوحدة خلال الدورة الناتجة عن العمليات و الأحداث و الظروف التي ليس مصدرها الملاك (أصحاب رأس المال)، و يتضمن الدخل الشامل جميع التغيرات في حقوق الملكية خلال دورة محاسبية، ما عدا تلك التغيرات الناتجة عن استثمارات الملاك أو التوزيعات لهم. (الفريجات ، المرجع نفسه ، 60)

و يمكن تعريف الربح المحاسبي أيضا على أنه الربح المتوصل إليه عن طريق إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي. الربح الجبائي : هو محصلة الفرق بين الإيرادات الفعلية التي حققتها المنشأة و المصاريف الفعلية التي تحملتها في سبيل تحقيق هذه الأرباح. (الفريجات، المرجع نفسه، 67)

و يعرف أيضا على أنه عبارة عن الفرق بين الإيرادات (النواتج) و الأعباء من وجهة نظر الإدارة الضريبية، و بالتالي فهو عبارة عن الربح المحاسبي المعدل بالقوانين الجبائية، و ذلك عن طريق إعادة دمج الأعباء المرفوضة و حسم التخفيضات .

و عليه تحدد معادلة الربح الجبائي على النحو التالي:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي (الدفترى) + الأعباء المرفوضة (الاستردادات) - التخفيضات

المطلب الثاني : منهجية تحديد الربح الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF)

يتم التوصل إلى الربح الجبائي عن طريق إضافة الأعباء المرفوضة (الاستردادات) (Réintégration) و حسم التخفيضات (Déduction) من الربح المحاسبي، و الملاحظ أن منهجية تحديد الوعاء الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي لم تختلف عن سابقتها في ظل المخطط المحاسبي الوطني (PCN)، و يرجع سبب ذلك الارتباط الوثيق بين المحاسبة و الجباية، حيث يتم دمج القواعد الجبائية في تحديد الربح المحاسبي (الدفترى). و كما تجدر الإشارة إلى أن عملية حسم و إعادة دمج الأعباء في الربح المحاسبي تعتبر المرحلة الثانية، و بالتالي فإن المرحلة الأولى تتمثل في التأكد من صحة الربح المحاسبي، و ذلك بمراجعة النواتج (الإيرادات) و الأعباء.

أ - المرحلة الأولى:

مراجعة كيفية تحديد الربح المحاسبي (النتيجة المحاسبية) : و يكون ذلك بمراجعة كيفية تحديد النواتج و الأعباء بإجراء عمليات بحث و تحقيق فيها. (حميداتو، 2012، 60)

- مراجعة النواتج (الإيرادات): و تتمثل في مراجعة رقم الأعمال (CA) و مراجعة النواتج الأخرى. (للتوسع أكثر في الموضوع راجع المصدر السابق)
- مراجعة الأعباء : يجب التأكد من توفر هذه الأعباء على شروط معينة حددها التشريع الجبائي، و ذلك لكي تكون عبئا قابلا للخصم من الوعاء الضريبي، و عليه يمكن ذكر أهم الشروط الواجب توافرها لخصم العبء، وهي كما يلي :

- أن تكون النفقة (العبء) مرتبطة بأعمال المنشأة بطريقة مباشرة. (الخطيب، طافش، مرجع سبق ذكره، 91)
- أن تكون النفقة (العبء) متعلقة بالسنة المالية موضوع التكليف، و ذلك لأن سريان الضريبة مرتبط بالاستحقاق بغض النظر عن تاريخ قبض الإيرادات أو دفع المصروفات.
- أن يكون العبء حقيقيا و مؤكدا بحيث يجب أن لا يكون أمر احتمالي، بل يجب أن يكون قد تم حدوثه فعلا، و متى تحققت جدية العبء فليس من حق مصلحة الضرائب الاعتراض على الأوجه التي استفادت منه. (ولهي، 2009، 04)
- أن يكون العبء مؤيدا بالمستندات اللازمة، بحيث تقرر القواعد السليمة أن يكون العبء مؤيدا بالمستندات اللازمة تسهيلا لإثباته و اعتماده.

- أن يكون العبء متعلق بنشاط خاضع للضريبة على الأرباح.
- أن تكون هذه الأعباء قد أنفقت في إنتاج الربح الخاضع للضريبة.

ب - المرحلة الثانية:

تحديد الربح الجبائي :

يتم التوصل إلى الربح الجبائي عن طريق إضافة الأعباء المرفوضة (الاستردادات) و حسم التخفيضات من الربح المحاسبي، وذلك على النحو التالي :

الاستردادات (Réintégrations) : و ذلك حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة لسنة 2013، فهي كما يلي:

- التكاليف و الأعباء و أجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا ذات الطابع الاشهاري إذا تجاوزت قيمة كل واحدة مبلغ 500 دج.
- الإعانات و التبرعات الممنوحة إلى المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني إذا تجاوزت مبلغ سنوي مقدر بـ 200 000 دج.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية و العروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب إذا تجاوزت حدود نسبة 10 في المئة من رقم أعمال السنة المالية و/أو تتجاوز ثلاثون مليون دينار (30 000 000 دج).
- النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة و التي تجاوزت نسبة 10 في المئة من الدخل أو الربح، أو تتجاوز سقف مائة مليون دينار (100 000 000 دج)، أو إذا لم يتم إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.
- الاهتلاكات المرفوضة، وكمثال على ذلك الاهتلاك المحسوب على أساس قاعدة اهتلاك تفوق 1 000 000 دج، و الخاص بالسيارات السياحية إذا كانت لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة (المادة 141 فقرة رقم 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2013).
- المؤونات غير القابلة للتخفيض، إذا لم تتوفر فيها الشروط الشكلية و الضمنية، و التي يمكن سردها على النحو التالي : (ولهي، مرجع سبق ذكره، 08-09)

شروط شكلية:

- مسجلة محاسبيا.
- مسجلة في كشف يلحق بالتصريح الجبائي.

شروط ضمنية:

- تحديد طبيعة الخسارة، و أن يكون التقدير غير مبالغ فيه.
- تكون الخسارة في حد ذاتها قابلة للخصم.
- تكون الخسارة في بداية الدورة، و تترتب عن النشاط الاستغلالي للمؤسسة.
- الغرامات و العقوبات. (المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)
- الضرائب و الرسوم إذا لم تكن متعلقة بالاستغلال، أو التخفيضات الممنوحة للمؤسسة من هذه الضرائب و الرسوم. (المادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)
- الضرائب على الأرباح المستحقة.
- الضرائب المؤجلة.

التخفيضات (Dédutions):

– الجزء غير الخاضع للضريبة من فائض القيمة الناتجة عن التنازل عن تقييدات، وذلك حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، حيث تتمثل نسبة هذا الجزء فيما يلي:

- (حميداتو، مرجع سبق ذكره، 62-63)
- (30 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، أي قبل أن تمر مدة ثلاث سنوات عن تاريخ حيازتها أو إنشائها.
- (65 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، أي عند التنازل عن تقييدات مرت أكثر من ثلاث سنوات على اكتسابها أو إنشائها.
- المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة. (المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)

الفصل الثالث إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي (SCF)

- الخسائر المرحلة : في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، و إذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة العجز. (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)

المبحث الثاني: الضريبة المؤجلة في الجزائر

كما سبق و أشرنا أن هناك اختلافات بين قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF) و القواعد الجبائية، و هو ما ينجر عنه اختلاف بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي، و ذلك بسبب الخصوصيات التي ينفرد بها التشريع الجبائي.

و هذه الخصوصيات أو بمعنى أدق الاختلافات يعترف بها النظام المحاسبي المالي في حد ذاته، و ذلك من خلال العمل على قياسها و الإفصاح عنها على مستوى الكشف المالية، حيث خصص لها معيار محاسبي تحت مسمى " الضرائب المؤجلة " ، و ذلك من منطلق مبدأ الاستمرارية الذي يقوم عليه النظام المحاسبي المالي، و الذي يقضي بافتراض أن المؤسسة مواصلة لنشاطها لأنها لا ترغب و ليس لديها النية في التوقف، و بالتالي فهي مستمرة في دفع الضرائب في الحاضر و المستقبل.

المطلب الأول: ماهية الضريبة المؤجلة

مفهوم الضريبة المؤجلة (ID):

للتعرف على الماهية الحقيقية لمفهوم الضريبة المؤجلة يجب تحليله إلى عناصره، حيث يجب أولا التعرف على ماهية الموصوف " الضريبة " ثم التعرف على ماهية الصفة " المؤجلة ". (جمعية، شحاته، شبكة الانترنت، 02) حيث يمكن تعريف " الضريبة " على أنها :

اقتطاع مالي من ثروة الأشخاص تقوم به الدولة عن طريق الجبر دون مقابل خاص يحققه دافعها، و ذلك بهدف تحقيق المصلحة العامة، كما أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة و يلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع. (أبو حشيش، 2010، 17)

و يمكن تعريف الصفة " المؤجلة " على أنها:

الجزء من ضريبة الدخل (الربح) المستحقة خلال العام و المؤجل سدادها لفترات لاحقة، و كذا الجزء من ضريبة الدخل (الربح) المسددة خلال فترة ما و المؤجل استحقاقها لفترات لاحقة. (جمعية، شحاته، المرجع نفسه، 02)

و بناء على ما سبق يمكن وضع تعريف مبسط للضريبة المؤجلة، حيث يمكن تعريفها بأنها:

ذلك الجزء من ضريبة الدخل المستحقة و المؤجل سدادها لفترات لاحقة و كذا الجزء من الضريبة المسددة و المؤجل استحقاقها لفترات لاحقة. (جمعة، شحاته، المرجع نفسه، 02)

و يمكن تعريفها أيضا على أنها : عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية .(دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 86)
و يمكن تعريف الضرائب المؤجلة باختصار بأنها الضرائب المستقبلية و المتعلقة بالفترة الحالية، و هي نوعين:

1- أصول ضريبية مؤجلة (IDA) : تعرف على أنها مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للتحويل خلال سنوات مالية مستقبلية، كالحسائر المرحلة بحيث يتم استنفاد هذا الأصل على عدد السنوات المسموح بها من طرف التشريع الجبائي، و المقدرة بأربع (04) سنوات المالية لسنة العجز. (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013).

و بشكل عام يمكن تحقيق أصل ضريبي مؤجل في حالة زيادة القيمة الدفترية للأصول عن الأساس الجبائي له.

2- خصوم ضريبية مؤجلة (IDP) : تعرف على أنها مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع خلال سنوات مالية مستقبلية.

أو هي عبارة عن ضريبة الدخل (الربح) المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب التشريع الجبائي خلال الفترات المستقبلية، بحيث تتعلق الاختلافات بالاختلافات المؤقتة، و تنشأ هذه الاختلافات عندما تكون القيمة المسجلة للأصل بالدفاتر المحاسبية أكبر من أساسه الجبائي، أو عندما تكون القيمة المسجلة للخصم أقل من أساسه الجبائي. (أبو نصار، حميدات، 2009، 215)

يقصد بالقيمة الدفترية المسجلة للأصل ، قيمة الأصل في الدفاتر المحاسبية ، بينما يقصد بالأساس الجبائي للأصل ،
قيمة الأصل وفق التشريع الجبائي .

و الجدول التالي يوضح كيفية تصنيف الضرائب المؤجلة إلى أصول أو خصوم ضريبية مؤجلة:

الجدول رقم (03-01): طريقة تصنيف الضرائب المؤجلة

الحالة (الوضعية)	جانب الأصول	جانب الخصوم
القيمة الدفترية < الأساس الجبائي	اختلاف مؤقت (زمي) خاضع للضريبة يترتب عليه خصم ضريبي مؤجل (IDP).	اختلاف مؤقت (زمي) يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل (IDA).
القيمة الدفترية > الأساس الجبائي	اختلاف مؤقت (زمي) قابل للدفع يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل (IDA).	اختلاف مؤقت (زمي) خاضع للضريبة يترتب عليه خصم ضريبي مؤجل (IDP).

المصدر: حنفي، كيفية عمل الضريبة المؤجلة، <http://OMATMOHAMED.YOO7.COM> (بتصرف)

الهدف من الضرائب المؤجلة :

الهدف الأساسي للضريبة المؤجلة هو تحديد المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح، و توضيح كيفية المحاسبة عن التبعات الجارية و المستقبلية للضريبة المتعلقة بنفس الفترة المالية. (حنفي، مرجع سبق ذكره، 247)

المطلب الثاني: تصنيف الاختلافات بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي

كما سبق الإشارة إليه أن هناك اختلافات بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية في معالجة الإيرادات و الأعباء، مما ينتج عن هذه الاختلافات عدم التماثل بين الربح المحاسبي (الدفترى) و الربح الجبائي، و بناء على هذا سيختلف مبلغ الضريبة على الأرباح الظاهر في حساب النتيجة (CR) للسنة المالية عن مبلغ الضريبة على الأرباح الواجب السداد لنفس السنة المالية .

و يمكن تصنيف الاختلافات بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي إلى صنفين هما :

أ- الاختلافات الدائمة : و هي فروق تنشأ بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي نتيجة بعض المتطلبات في

التشريع الجبائي غير المتوافقة مع القواعد و المعايير المحاسبية، و لا تنعكس آثار هذه الفروقات

(الاختلافات) على فترات مالية أخرى. (أبو نصار، حميدات، مرجع سبق ذكره، 217)

و يمكن تعريفها أيضا على أنها : عبارة عن الاختلافات التي تنشأ في فترة مالية معينة، و لا تنعكس آثارها على الفترة أو الفترات الموالية، حيث تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات للأغراض الجبائية بطريقة مغايرة عن معالجتها للأغراض المحاسبية، و ذلك بصفة دائمة ما لم يحدث تغيير في التشريع الجبائي، و تشمل العناصر التي تؤدي إلى حدوث اختلافات دائمة ما يلي:

العناصر الغير قابلة للخصم : تعتبر هذه العناصر قابلة للخصم من الإيرادات عند تحديد الربح المحاسبي،

و لا يسمح بخصمها وفقا للتشريع الجبائي الجزائري، و على سبيل المثال لا الحصر ما تنص عليه المادة

169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013 :

- التكاليف و الأعباء و أجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا ذات الطابع الاشهاري إذا تجاوزت قيمة كل واحدة مبلغ 500 دج.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية و العروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- الإعانات و التبرعات الممنوحة إلى المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني إذا تجاوزت مبلغ سنوي مقدّر بـ (200 000 دج).
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب إذا تجاوزت حدود نسبة (10 في المائة) من رقم أعمال السنة المالية و/أو تتجاوز 30.000.000 دج .

- النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة و التي تتجاوز نسبة (10 في المائة) من الدخل أو الربح، أو تتجاوز سقف مائة مليون دينار (100 000 000 دج) .
- الإهلاكات الخاصة بالسيارات السياحية إذا تجاوزت قاعدة اهتلاكها 1 000 000 دج، ما لم تكن تشكل الأداة الرئيسية للنشاط. (المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)
- الغرامات و العقوبات. (المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2013)

" تعتبر الاختلافات السابقة الذكر اختلافات دائمة موجبة (+) "

العناصر غير الخاضعة للضريبة :

و تتمثل هذه العناصر في الإيرادات التي لا تؤخذ في الاعتبار عند قياس الربح الجبائي، غير أنها تدرج ضمن الإيرادات عند قياس الربح المحاسبي، و على سبيل المثال نذكر ما يلي :

1_ الجزء غير الخاضع للضريبة من فائض القيمة الناتجة عن التنازل عن تشبيلات، حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013 ، بحيث تتمثل نسبة هذا الجزء فيما يلي :

- (30 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، أي قبل أن تمر مدة ثلاث سنوات عن تاريخ حيازتها أو إنشائها.

- (65 في المائة) إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، أي عند التنازل عن تشبيلات مرت أكثر من ثلاث (03) سنوات على اكتسابها أو إنشائها.

2_ المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة. (المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013)

" و تعتبر هذه الاختلافات اختلافات ضريبية دائمة سالبة (-) "

ب- الاختلافات المؤقتة (الزمنية): و هي عبارة عن فروق بين القيمة الدفترية المعدلة للأصل أو الالتزام الوارد في الميزانية و الأساس الجبائي المستخدم لحسابها، و يمكن أن تكون الفروق المؤقتة كما يلي : (أبو نصار، حميدات، مرجع سبق ذكره، 216)

✓ اختلافات مؤقتة خاضعة للضريبة : و هي فروق مؤقتة سوف ينجم عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الجبائي (الخسارة الضريبية) للفترات المالية المقبلة، و ذلك عند استرداد أو تسوية القيمة الدفترية المعدلة (المسجلة) للأصل أو الخصم.

✓ اختلافات مؤقتة قابلة للخصم: و هي فروق مؤقتة سوف ينجم عنها مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترات القادمة، و ذلك عند استرداد أو تسوية القيمة الدفترية المعدلة (المسجلة) للأصل أو الخصم.

تأثير الاختلافات المؤقتة لا ينصب على حساب النتيجة (CR) فقط و إنما يمتد إلى الميزانية

كما تجدر الإشارة إلى أن الفرق بين الاختلافات الدائمة و الاختلافات المؤقتة يكمن في أن الاختلافات الدائمة يقتصر تأثيرها على السنة التي حدثت فيها فقط، و بالتالي ينصب تأثيرها على حساب النتيجة (CR) فقط، بينما الاختلافات المؤقتة (الزمنية) فلا يقتصر تأثيرها على السنة المالية التي تحدث فيها، و إنما ينعكس على السنوات الموالية (المستقبلية)، بمعنى أنه توجد لهذه الاختلافات آثار ضريبية مؤجلة في المستقبل إذ ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة أو قابلة للخصم في المستقبل.

خصائص الاختلافات المؤقتة (الزمنية) :

تتميز الاختلافات المؤقتة بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي بالخصائص التالية: (خميس الفار، 2010، 43-44)

1- أن هذه الاختلافات إما أن تكون موجبة ينتج عنها قيم خاضعة للضريبة في الفترة المالية الحالية أو في فترات مالية مقبلة، أو تكون اختلافات مؤقتة سالبة تنتج عنها قيم واجبة الخصم من الربح الجبائي الإجمالي في الفترة الحالية أو في فترات مقبلة.

2- أن معظم الاختلافات المؤقتة (الزمنية) التي تنشأ في فترة معينة، و تؤثر على الربح الجبائي لهذه الفترة بشكل ما، تنعكس آثارها في فترة أو فترات مالية موالية، بمعنى أن الاختلافات المؤقتة التي تكون سالبة أو تؤدي إلى تخفيض الربح الخاضع للضريبة عند نشوئها سوف تنعكس بالضرورة في فترة أو فترات مالية مقبلة، و تصبح موجبة و تؤدي إلى زيادة الربح الجبائي عند انعكاسها.

3- أن الربح الجبائي لفترة مالية معينة قد يتضمن نوعين من الاختلافات المؤقتة :

■ اختلافات ناشئة خلال الفترة.

■ اختلافات منعكسة أي سبق نشوئها في فترات سابقة، و تنعكس آثارها في الفترة المالية الحالية.

4 - أن بعض هذه الاختلافات يكون قصير الأجل، أي تنعكس آثارها في السنة الموالية مباشرة لفترة حدوثها، و البعض منها يكون طويل الأجل تنعكس آثارها في أكثر من فترة مالية موالية للفترة (السنة المالية) التي نشأت فيها.

و تتمثل عناصر الاختلافات المؤقتة (الزمنية) بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي وفقا للتشريع الجبائي الجزائري فيما يلي :

الخسائر المرحلة للأمام :

طبقا لنص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013:

في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، و ينخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، و إذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة (04) الموالية لسنة العجز.

و يتضح من نص المادة السابقة ما يلي:

أن المشرع الجزائري قد أقر مبدأ ترحيل الخسائر التي قد تحدث في إحدى السنوات المالية إلى السنوات المالية الموالية، و ذلك وفق الشروط التالية:

➤ خصم العجز (الخسارة) من الأرباح المحققة في السنة المالية الموالية لسنة تحقيق العجز، و ذلك حتى السنة الرابعة.

➤ استحالة نقل (ترحيل) ما تبقى من العجز إذا لم تكفي أرباح السنوات الأربعة الموالية لسنة تحقيق العجز من تغطية هذا العجز.

➤ الانتظام في التصريح بالمداخيل.

في حالة ما إذا حدثت الحالة التي أشرنا إليها في البند الثاني، أي أن السنوات الأربعة المسموح بترحيل العجز الجبائي إليها لم تكفي لتغطية العجز، فإن الجزء المتبقي غير المغطى يتحول إلى فرق (اختلاف) دائم موجب (+).

و كما تجدر الإشارة إلى أن العجز (الخسارة) الذي يسمح بترحيله هو العجز الجبائي الذي تم تحديده وفقاً للتشريع الجبائي، و ليس العجز المحاسبي، و هذا ما تم الإشارة إليه في المعيار المحاسبي الجزائي " الضرائب المؤجلة"، حيث تم تحديد الأحداث المنشأة للضرائب المؤجلة، و يمكن ذكرها على النحو التالي: (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 86)

- احتلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما و أخذه في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
 - عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.
 - ترتيبات و إعادة إقصاء، و إعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.
- أما محاسبياً فيتم تحميل الخسارة مباشرة للسنة المالية التي حدثت فيها، بحيث يتم تخفيضها من الأموال الخاصة للمؤسسة.

و هذا ما يولد اختلاف بين التشريع الجبائي و القواعد المحاسبية للنظام المحاسبي المالي (SCF)، مما سينتج عن ترحيل الخسائر للأمام ظهور اختلاف مؤقت (زمني) يتمثل في " ضريبة مؤجلة أصلية " (IDA) و ذلك على مدار الأربع (04) سنوات.

البيع بالتقسيط :

تدرج العمليات المتعلقة بالبيع بالتقسيط في الحسابات وفقاً لأساس الاستحقاق، و ذلك وفقاً لقواعد النظام المحاسبي المالي، أما من الناحية الجبائية فيعامل وفقاً للأساس النقدي، و بالتالي سيتولد عليه بالضرورة اختلافات مؤقتة (زمنية).

تكاليف البحث و التطوير:

من الناحية المحاسبية فقد تم تعريف التثبيت المعنوي على أنه " أصل قابل للتحديد غير نقدي و غير مادي مراقب و مستعمل في الأنشطة العادية " ، (دار بلقيس للنشر، مرجع سبق ذكره، 49)

و قد حدد النظام المحاسبي المالي (SCF) المعالجة المحاسبية لنفقات التنمية (التطوير) و نفقات البحث على النحو التالي: (دار بلقيس للنشر ، مرجع سبق ذكره، 55)

في مرحلة البحث:

تشكل نفقات البحث أو النفقات الناجمة عن طور البحث عن مشروع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة و لا يمكن تثبيتها.

في مرحلة التنمية (التطوير) :

تشكل نفقات التنمية أو النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي تثبيتاً معنوياً في الحالات الآتية فقط:

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة.
 - إذا كان الكيان ينوي و يمتلك القدرة التقنية و المالية و غيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.
 - إذا كان يمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.
- و بالتالي يتضح مما سبق أن تكلفة التنمية (التطوير) قد ترسم و تملك على مدار سنوات مستقبلية لتحديد الربح المحاسبي، إذا توفرت فيها الشروط السابقة الذكر.

أما من الناحية الجبائية فإن مصاريف البحث و التطوير يتم خصمها من الوعاء الضريبي في نفس السنة المالية التي نشأت فيها(و ذلك في حدود (10 في المائة) من مبلغ الدخل أو الربح، و في حدود مائة مليون دينار (100 000 000 دج) و هذا ما نصت عليه المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013.

الفصل الثالث إشكالية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي (SCF)

و بالتالي تكلفة التنمية المرسمة محاسبيا يكون أساسها الجبائي صفر لأنه تم خصمها من الوعاء الضريبي في فترة حدوثها، و عليه فإنه يترتب على ذلك اختلاف مؤقت (زمني) يتمثل في الفرق بين القيمة الدفترية (المسجلة) لتكلفة التنمية و بين أساسها الجبائي الذي هو معدوم.

الكشوف المالية الموحدة (المدمجة):

تنتج الفروقات المؤقتة عند اختلاف القيمة الدفترية للاستثمارات في المنشآت التابعة و الفروع و المنشآت الزميلة أو المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في دفاتر المنشأة الأم عن القاعدة (الأساس) الجبائية للاستثمار التي غالبا ما تكون بالتكلفة، و تنتج مثل هذه الفروقات في عدد من الحالات

مثل : (أبو نصار، حميدات، مرجع سبق ذكره، 229)

أ- وجود أرباح غير موزعة للمنشآت التابعة أو الفروع أو المنشآت الزميلة أو المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.

ب- اختلافات في معدلات صرف العملة الأجنبية نتيجة لعملية المنشأة الأم و منشأتها التابعة في بلدان مختلفة.

ج- وجود تدني في قيم الاستثمار في المنشأة الزميلة و تخفيضها إلى القيمة القابلة للاسترداد.

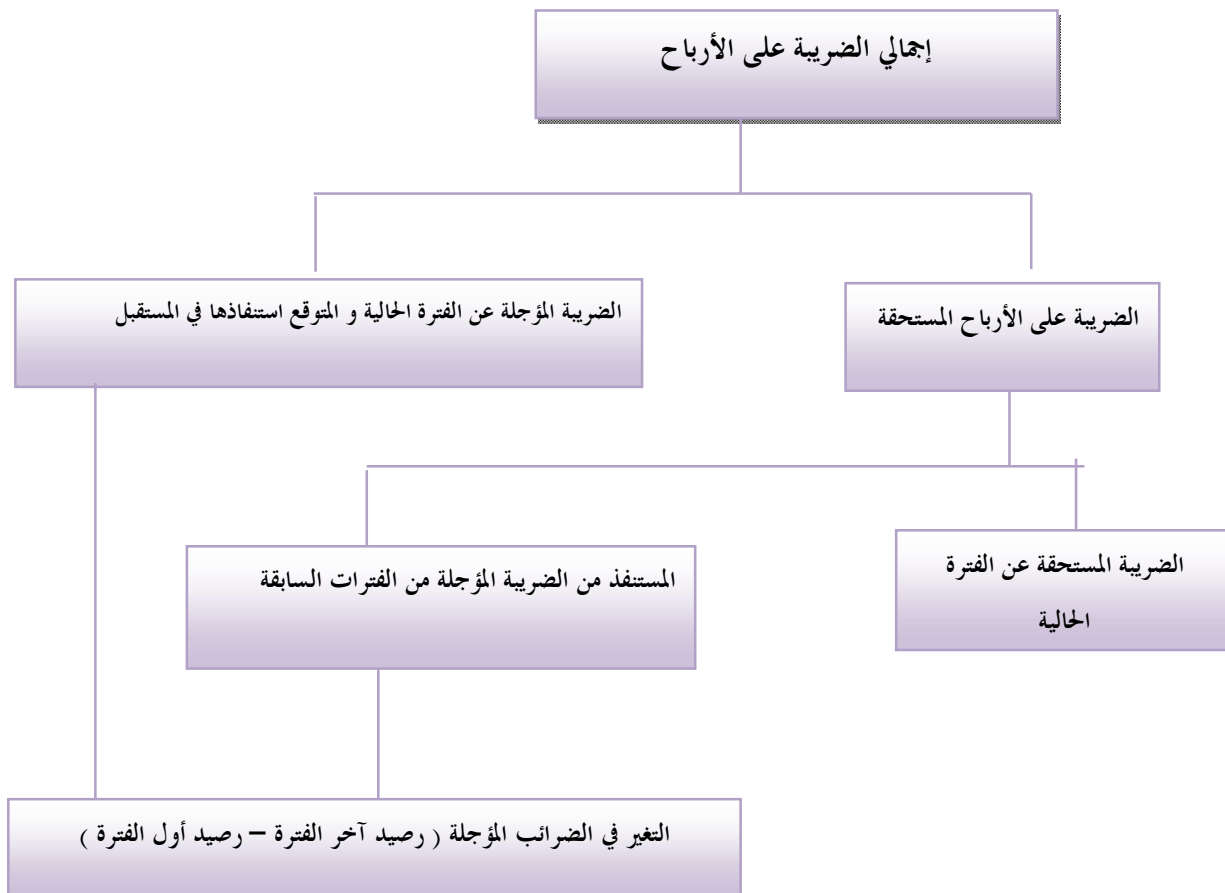
و بالتالي تؤثر الاختلافات المؤقتة في تحديد قيمة الضرائب واجبة السداد خلال الفترة التي تظهر فيها هذه الاختلافات، بل و تؤثر أيضا على قيمة الضرائب واجبة السداد في فترات مالية موالية، كما تؤثر في تحديد قيمة الضريبة على الأرباح الواجب تحميلها على الكشوف الماليــــــــــــة خلال الفترة التي تظهر فيها

هذه الاختلافات.(خميس الفار، مرجع سبق ذكره، 48)

و حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)، فإن عبء (أو ناتج) الضريبة يعادل المبلغ الإجمالي للضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة المتضمنة في تحديد نتيجة الدورة الصافية، فهو يميز إذن الضريبة المستحقة و الخصوم و الأصول الضريبية المؤجلة. (هوام، 2011، 173)

و يمكن توضيح العلاقة بين الضرائب المؤجلة و الضرائب المستحقة من خلال الشكل الآتي:

الشكل رقم (01-03): العلاقة بين الضرائب المؤجلة و الضرائب المستحقة



المصدر: خميس الفار، مرجع سبق ذكره، 90

و عليه يتضح من الشكل السابق أن مبلغ الضريبة على الأرباح الواجب إدراجه في الحسابات يساوي مجموع الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة.

حيث نتحصل على الضريبة المؤجلة بإحصاء جميع الفروق المؤقتة للضرائب بين القاعدة المحاسبية و القاعدة الجبائية حسب المعادلة التالية : (بحار، مرجع سبق ذكره، 90)

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{الفارق المؤقت} \times \text{معدل الضريبة على الأرباح}$$

ملخص ص :

من خلال ما تطرقنا إليه نجد أن المنهجية الحالية التي يتحدد بها الوعاء الضريبي لم تختلف عن ما كان مطبق سابقا في ظل المخطط المحاسبي الوطني (PCN)، حيث تتم عملية دمج الأعباء غير القابلة للخصم، و خصم الإيرادات غير الخاضعة للضريبة من الوعاء الضريبي، و بالتالي تعتبر هذه كلها اختلافات دائمة بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، بحيث ينصب أثرها على حساب النتيجة (CR) فقط دون أن يمتد إلى الميزانية.

كما توصلنا في هذه الأخير أن الضريبة المؤجلة تنشأ من الاختلافات المؤقتة (الزمنية) بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية.

و كما أن النظام الجبائي الجزائري الحالي لا يعترف ولا يأخذ بالضريبة المؤجلة، حيث يعتبرها عبء غير قابل للخصم من الوعاء الضريبي ما دام أنه لم يتحقق، و بالتالي تدمج في الوعاء الضريبي.

الفصل الرابع:

منهجية تحديد الوعاء الضريبي في
المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

الفصل الرابع: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

تمهيد :

إن الهدف الأساسي للنظام الجبائي هو تعظيم موارد الخزينة العمومية، و ذلك من خلال تحصيل الضرائب بمختلف أنواعها، بخلاف الكيان الاقتصادي الذي يسعى إلى تعظيم ثروات مساهميه، و نظرا للحرية التي يمنحها النظام المحاسبي المالي (SCF) لمعدي الكشوف المالية في إتباع مناهج قياس مختلفة و متعددة، و ما ينجر عنه من تأثير على نتيجة نشاط الكيان الاقتصادي.

فقد عمد المشرع الجبائي الجزائري إلى سن ترسانة من القوانين، و كذا تحديد الكشوف الواجب تقديمها إلى الإدارة الضريبية، و ذلك من أجل الحيلولة دون منح الكيانات الاقتصادية فرصة التلاعب في الأرباح، و بالتالي التقليل من الوعاء الضريبي.

و يعرف الوعاء الضريبي أو الربح الجبائي على أنه الربح المحاسبي (الدفترى) المتوصل إليه عن طريق إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF)، معدلا بواسطة قواعد التشريع الجبائي المعمول به.

و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى المنهجية التي يتحدد على أساسها الربح الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، و ذلك عن طريق دراسة حالة شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة، حيث غطت هذه الدراسة الثلاثة السنوات الأخيرة (2010، 2011، 2012)، أي ابتداء من تاريخ دخول النظام المحاسبي المالي (SCF) حيز الخدمة.

و قد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، و ذلك على النحو التالي:

المبحث الأول : نبذة عن شركة الاسمنت (SCIS).

المبحث الثاني: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي المطبق.

المبحث الأول : نبذة عن شركة الاسمنت (SCIS)

المطلب الأول: نشأة و تطور الشركة

أوكل مشروع انجاز مصنع الاسمنت بسعيدة إلى الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) في سنة 1974، و ذلك بغية تجسيده في دائرة الحساسنة.

و بعد دراسة تكلفة هذا المشروع و التي بلغت حوالي 652 مليار دينار جزائري، قامت الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) في سنة 1975 بإبرام عقود دولية مع شركات أجنبية، و ذلك بغية الانطلاق في عملية البناء، حيث تمثلت هذه الشركات الأجنبية في :

- الشركات اليابانية (KAWASAKI) المتخصصة في مجال البناء، و التي أوكلت لها مهمة بناء المصنع و متابعة الأعمال.

- الشركة الايطالية (ACEC) المتخصصة في انجاز المعدات الكهربائية.

حيث أنه مباشرة بعد الانتهاء من عملية بناء المصنع و تجهيزه بمختلف المعدات، انطلقت العملية الإنتاجية و ذلك في سنة 1979، بحيث كان الفاتح من أفريل 1979 تاريخ خروج أول كيس.

و قد تم إنشاء شركة الاسمنت و مشتقاته للغرب (E.R.C.O). بموجب القرار التنفيذي رقم 324/82 المؤرخ في 30 أكتوبر 1982، حيث تضمنت كل من :

✓ مصنع بني صاف.

✓ مصنع زهانة.

✓ مصنع سعيدة (مركب الاسمنت و الجير).

✓ وحدة الجبس بوهران .

✓ الوحدات التجارية (SODAMAC) على مستوى الغرب.

و خلال سنة 1991 انقسم مركب الاسمنت و الجير بسعيدة إلى وحدتين:

● وحدة الاسمنت.

● وحدة الجير.

و في تاريخ 28 ديسمبر 1997 استقرت كل من الوحدتين بقانون خاص، و ذلك على شكل شركات مساهمة برأسمال قدره 1.050.000.000 دج ، و هي عبارة عن فروع (FILIALE) تابعة لمجمع (E.R.C.O)، حيث يديرها مدير عام و يرأس مجلس إدارتها.

وقد تم مؤخرا ضم جميع شركات الاسمنت و مشتقاته بالجزائر تحت وصاية المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر (G.I.C.A) ابتداء من الفاتح يناير 2010.

2- الموقع الجغرافي لشركة الاسمنت (SCIS) :

تقع شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة، و بالضبط ببلدية الحساسنة حيث تبعد عن هذه الأخيرة بـ 3 كلم، و بحوالي 20 كلم عن ولاية سعيدة.

تمتلك شركة الاسمنت (SCIS) منطقتين للاستغلال:

■ **منطقة الكلس :** تقع على بعد 1500 م عن الشركة، حيث يقدر احتياطي الكلس بـ 140 مليون طن و تبلغ الاحتياجات السنوية من هذه المادة حوالي 521700 طن.

■ **منطقة الطين:** يقع على بعد 25 كلم عن الشركة، و بالتحديد بدائرة عين الحجر، حيث يقدر احتياطي الطين بـ 20 مليون طن، و تبلغ الاحتياجات السنوية من هذه المادة 173900 طن.

تبلغ المساحة الكلية للشركة حوالي 23 هكتار مقسمة كالآتي :

❖ 08 هكتارات مبنية.

❖ 11 هكتار للاستغلال (التفرغ).

❖ 04 هكتار مساحة خضراء.

3- نشاط المؤسسة:

يتمثل نشاط الشركة في إنتاج مادة الاسمنت من نوع $CPJ \ 42.5 \ KG \ F/Mm^2$ حيث تتكون هذه المادة من المركبات التالية :

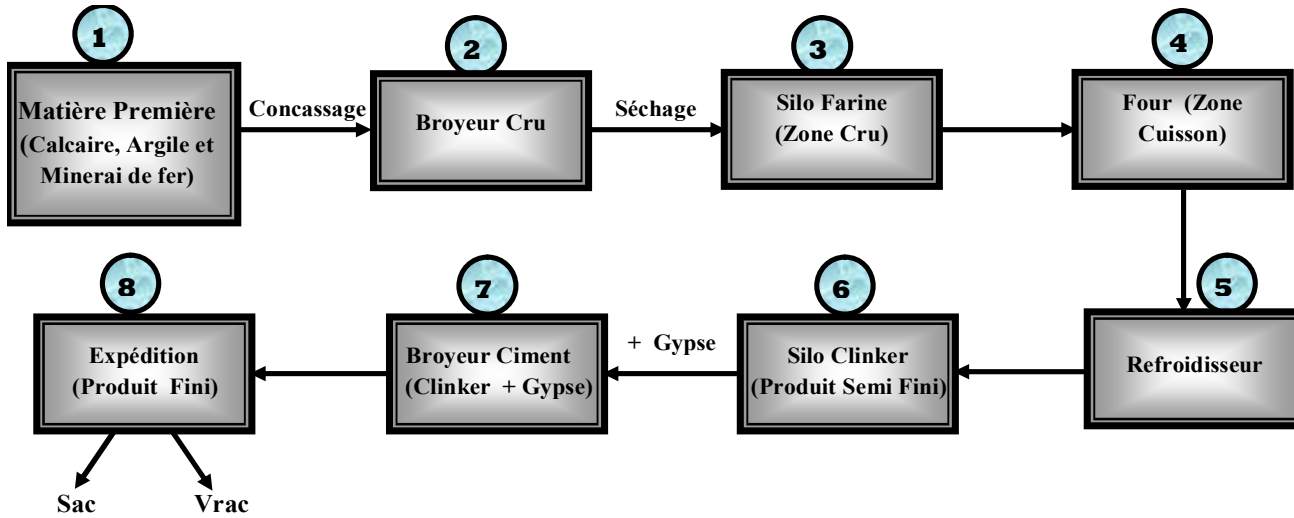
الجدول (01-04): مكونات مادة الاسمنت

المادة	الكلس	الطين	الجبس	Minerai de fer
النسبة	من 75% إلى 80%	من 20% إلى 25%	5%	1%

المصدر: شركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

تمر العملية الإنتاجية لمادة الاسمنت بالمراحل التالية :

الشكل رقم (01-04): مراحل عملية إنتاج الإسمنت



المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

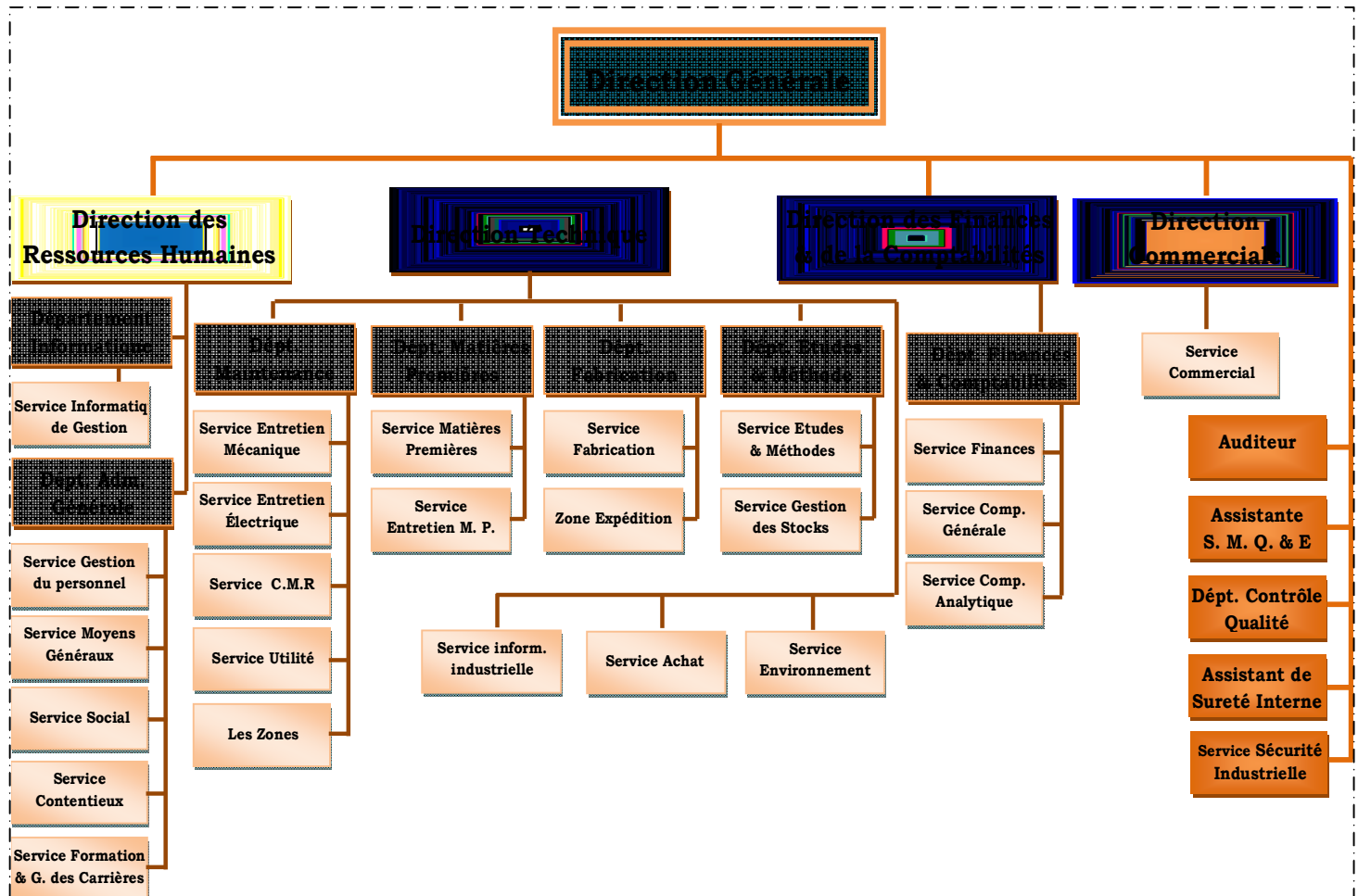
عدد العمال: يقدر عدد العمال بحوالي 380 عامل.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي

يعتبر الهيكل التنظيمي للشركة مصدر للمعلومات الأساسية، حيث يساعد الجهات المختصة و العمال داخل الشركة و الأطراف الخارجية على فهم طبيعة نشاط الشركة و الوظائف المسندة لكل طرف داخل الشركة، كما يساعد على تنظيم الوظائف و تناسقها، و بالتالي فإن القائمين على شركة الإسمنت (SCIS) يسعون إلى الاهتمام بهذا الهيكل من خلال تعديله و تكييفه متى دعت الحاجة إلى ذلك.

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت (SCIS) وفق الشكل الآتي:

الشكل رقم (04-02): الهيكل التنظيمي لشركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيدة



المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

حيث نجد أن أهم التقسيمات التي يتضمنها الهيكل التنظيمي تتجسد في المديريات الآتية:

● المديرية التجارية.

● المديرية التقنية.

● مديرية المحاسبة و المالية.

● مديرية الموارد البشرية.

تجدر الإشارة إلى أن الشركة تسير من طرف المدير العام و الذي بدوره يرأس مجلس إدارتها، و يساعده في ذلك المديريات السالفة الذكر.

و تتمثل مهام المديريات السابقة فيما يلي :

● **المديرية التجارية:** تتمثل مهمتها الرئيسية في صنع السياسات التجارية للشركة، والسعي من أجل بلوغ الأهداف التجارية المرسومة.

● **المديرية التقنية:** تتركز مهمتها الرئيسية في السهر على تطوير الإنتاج، إعداد البحوث و الدراسات و مراقبة و متابعة العملية الإنتاجية.

● **مديرية المحاسبة و المالية :** تتمحور مهمتها الرئيسية في تجميع العمليات المالية و المحاسبية و تصنيفها و تبويبها، و إعداد الكشوف المالية.

● **مديرية الموارد البشرية :** تتمثل مهمتها الرئيسية في تسيير الموارد البشرية، و كذلك السعي إلى استقطاب يد عاملة مؤهلة، و كذا الرفع من مستوى العاملين سواء بالتدريب أو التكوين أو التحفيز و كذلك توفير بيئة عمل أفضل.

المبحث الثاني: منهجية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي المطبق

المطلب الأول: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2010

يتحدد الربح الخاضع للضريبة عن طريق اتخاذ الربح المحاسبي الصافي كنقطة ارتكاز، و عليه حتى يتسنى لنا التوصل إلى الربح الخاضع للضريبة يجب علينا أن نقوم باستخراج الربح المحاسبي الظاهر في حساب النتيجة (CR) الخاص بالشركة، و من ثم إدخال عليه التعديلات الضرورية المتعلقة بخصوصيات التشريع الجبائي، بحيث تتمثل هذه التعديلات في عمليتي الخصم و إعادة الإدماج.

وعليه سنقوم بتبيان الكشوف المالية- الميزانية الجبائية، جدول حساب النتيجة (CR)- المقدمة لإدارة الضرائب، وذلك على النحو الآتي:

الجدول رقم (04-02): الميزانية الجبائية في 2010/12/31 - جانب الأصول -

2009	2010			
الصافي	الصافي	اهتلاكات-أرصدة	الخام	الأصول
				الأصول المثبتة (غير الجارية)
0,00	0,00	0,00	0,00	فارق الشراء (ou goodwill)
120 961,00	0,00	725 767,00	725 767,00	التثبيات المعنوية
				التثبيات العينية
2 713 980,00	2 713 980,00	0,00	2 713 980,00	الأراضي
17 271 774,00	14 057 763,00	929 425 167,00	943 482 930,00	البناءات
1 694 477 246,00	1 430 328 389,00	3 391 857 627,00	4 822 186 017,00	التثبيات العينية الأخرى
0,00	0,00			
234 201 249,00	566 639 190,00	0,00	566 639 190,00	التثبيات الجارية إنجازها
				التثبيات المالية
0,00	0,00	0,00	0,00	السندات الموضوعة موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة
1 108 845,00	1 108 845,00	0,00	1 108 845,00	المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة
0,00	0,00	0,00	0,00	السندات الأخرى المثبتة
10 701 500,00	16 299 943,00	0,00	16 299 943,00	القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية
57 277 237,00	57 277 237,00	0,00	57 277 237,00	الضرائب المؤجلة على الأصول
0,00	0,00	0,00	0,00	حسابات الإرتباط
2 017 872 792,00	2 088 425 347,00	4 322 008 561,00	6 410 433 909,00	مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
	0,00			
783 427 188,00	777 647 970,70	38 594 942,00	790 915 058,00	المخزونات و المنتجات قيد الصنع
				الحسابات الدائنة - الإستخدامات المماثلة
	88 695 527,61	502 084,00	87 161 585,00	الزبائن
75 962 075,00	18 907 562,69	0,00	93 177 329,00	المدينون الآخرون
62 892 800,00	49 507 850,96	0,00	31 471 398,00	الضرائب
36 140 840,00	0,00	0,00	0,00	الأصول الأخرى الجارية
				الموجودات و ما يماثلها
0,00	0,00	0,00	0,00	توظيفات و أصول مالية جارية
346 556 964,00	471 126 499,64	0,00	553 627 694,00	أموال الخزينة
1 304 979 867,00	1 405 885 411,60	39 097 026,00	1 556 353 064,00	مجموع الأصول الجارية
3 322 852 659,00	3 494 310 758,60	4 361 105 587,00	7 966 786 973,00	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

الجدول رقم (04-03): الميزانية الجبائية في 2010/12/31 - جانب الخصوم-

2009	2010	خصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
1 050 000 000,00	1 050 000 000,00	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
0,00	0,00	رأس المال غير المطلوب
629 888 653,00	880 515 996,00	العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)
0,00	0,00	فارق إعادة التقييم
0,00	0,00	فارق المعادلة
346 977 344,00	209 446 620,00	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)
-187 481 904,00	-187 481 904,00	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
0,00	0,00	حصة الشركة المدمجة
0,00	0,00	حصة ذوي الأقلية
1 839 384 093,00	1 952 480 712,00	المجموع I
		الخصوم غير الجارية
475 384 057,00	298 414 538,00	القروض و الديون المالية
13 300 000,00	13 300 000,00	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
0,00	0,00	الديون الأخرى غير الجارية
308 400 290,00	368 408 449,00	المؤنات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
797 084 347,00	680 122 987,00	مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
164 212 172,00	178 584 541,00	الموردين و الحسابات الملحقه
46 607 417,00	44 976 590,00	الضرائب
475 564 632,00	745 773 119,00	الديون الأخرى
0,00	3 743 435,00	خزينة الخصوم
686 384 221,00	973 077 685,00	مجموع الخصوم الجارية III
3 322 852 661,00	3 605 681 384,00	المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

الجدول رقم (04-04): حساب النتيجة (CR) في 2010/12/31

البيان	2010	2009
المبيعات و المنتجات الملحقة	1 894 953 461,00	2 046 856 451,00
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	16 852 549,00	-745 206,00
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
إعانات الإستغلال	0,00	0,00
1- إنتاج السنة المالية	1 911 806 010,00	2 046 111 245,00
المشتريات المستهلكة	-602 184 060,00	-682 653 507,00
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى	-175 241 441,00	-223 899 507,00
2- استهلاك السنة المالية	-777 425 501,00	-906 553 014,00
3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)	1 134 380 509,00	1 139 558 231,00
أعباء المستخدمين	-474 137 373,00	-394 642 523,00
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	-42 407 271,00	-31 288 917,00
4- إجمالي فائض الإستغلال	617 835 865,00	713 626 791,00
المنتجات العملياتية الأخرى	9 198 337,00	216 292 110,00
الأعباء العملياتية الأخرى	-13 128 803,00	-56 108 134,00
المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	-398 477 093,00	-394 768 638,00
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	18 502 297,00	0,00
5- النتيجة العملياتية	233 930 603,00	479 042 129,00
المنتجات المالية	130 214,00	9 750 668,00
الأعباء المالية	-24 614 191,00	-60 187 697,00
6- النتيجة المالية	-24 483 977,00	-50 437 029,00
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)	209 446 626,00	428 605 100,00
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-51 693 597,00	-81 627 753,00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	-43 977 237,00	0,00
مجموع منتجات الأنشطة العادية		
مجموع أعباء الأنشطة العادية		
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	113 775 792,00	346 977 347,00
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
9- النتيجة غير العادية	0,00	0,00
10- صافي نتيجة السنة المالية	113 775 792,00	346 977 347,00
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)		
11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1)		
و منها حصة ذوي الأقلية (1)		
حصة المجمع (1)		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

خطوات تحديد الربح الجبائي :

من أجل التوصل إلى الربح الجبائي (الربح الخاضع للضريبة) بطريقة سليمة يجب أن نتبع الخطوات التالية :

○ الخطوة الأولى:

من خلال فحص حساب النتيجة (CR) الخاص بالشركة، يتضح لنا أن الربح المحاسبي الصافي (النتيجة المحاسبية الصافية) يقدر بـ 113.775.792 دج .

○ الخطوة الثانية:

يتم في هذه الخطوة تحديد الأعباء غير القابلة للخصم من الوعاء الضريبي، و كذا تحديد الإيرادات غير الخاضعة للضريبة وفق التشريع الجبائي المعمول به.

أ- الاستردادات (Réintégrations):

من خلال فحص بيانات الشركة اتضح أن هناك مجموعة من الأعباء غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي بحيث تمثلت فيما يلي:

1 _ مؤونات غير قابلة للخصم :

حيث تبين أن الشركة قامت برصد مبالغ لتغطية غرامات التأخير المستحقة لهيئة الضمان الاجتماعي، و التي نشأت نتيجة لتأخر المؤسسة في دفع مستحقات الضمان الاجتماعي في الوقت المحدد.

فبالرغم من أن هذه الأرصدة المشكلة لتغطية غرامات التأخير مسجلة محاسبيا، و بالإضافة إلى أنها مسجلة في الكشف الملحق بالتصريح الجبائي، و لكن تعتبر غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، نظرا لأن الغرامات بمختلف أنواعها لا تعتبر في حد ذاتها قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، بالإضافة إلى أنها لم تنتج عن النشاط الاستغلالي للشركة.

أما فيما يتعلق بالشق الثاني من الأرصدة (المؤونات) المشكلة، فيتعلق الأمر بمبالغ رصدت لتغطية خسارة الدعوى المرفوعة ضد الشركة أما المحكمة، و ذلك بسبب الأرضية التي تقيم عليها أشغالها، و التي تعود ملكيتها في الأساس إلى أطراف أخرى.

و وفقا لمبدأ التحقيق (Principe de réalisation) الذي يعتمد عليه التشريع الجبائي، فإن هذه المبالغ المرصودة لمجاهة خطر خسارة الدعوى، لا يمكن خصمها من الوعاء الضريبي ما دام أن حكم المحكمة لم يصدر، و الذي يلزم الشركة بالتعويض لملاك الأرض.

و من خلال ما سبق ذكره فإن المبلغ المقدّر بـ 66 949 307 دج يعتبر غير قابل للخصم من الوعاء الضريبي، و بالتالي يضاف إلى الربح المحاسبي الصافي.

2 _ الاهتلاكات غير القابلة للخصم :

تجدر الإشارة إلى أن المؤسسة تتبع الطريقة الخطية في اهتلاك جميع تشيبتها، كما أنها لم تقم بإعادة تقييم هذه التشيبتات.

من خلال فحص بيانات الشركة اتضح أن هذه الأخيرة قامت باقتناء سيارات سياحية، حيث تم احتساب قسط الاهتلاك الخاص بهذه السيارات على أساس قاعدة اهتلاك تفوق مبلغ 1.000.000 دج، و باعتبار أن السيارات السياحية لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط الشركة ، و بافتراض أن الشركة حددت العمر الإنتاجي لهذه السيارات بمدة تقدر بخمسة (05) سنوات، و بالتالي فإن القسط الاهتلاك المسموح به جبائيا يكون على النحو التالي :

الأساس الجبائي للسيارات السياحية

قسط الاهتلاك (المعتمد جبائيا) =

العمر الإنتاجي

1 000 000

5

=

قسط الاهتلاك (المعتمد جبائيا) = 200 000 دج

و ذلك وفق نص المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

و بالتالي فإن قسط الاهتلاك الإضافي، أي الذي يفوق مبلغ 200 000 دج (السيارة الواحدة) لا يقبل خصمه من الوعاء الضريبي، و بالتالي يضاف إلى الربح المحاسبي الصافي.

و قد حدد قسط الاهتلاك الإضافي (الزائد) غير المسموح به من طرف التشريع الجبائي المعمول به بمبلغ قدره 303386 دج.

الضرائب على أرباح الشركات (IBS) :

لقد سبق و أشرنا في الدراسة النظرية إلى أن عبء (أو ناتج) الضريبة يساوي المبلغ الإجمالي للضريبة المستحقة على النتيجة (IER) و الضريبة المؤجلة (ID) المتضمنة في تحديد نتيجة الدورة الصافية، و ذلك احتراماً لمبدأ إلحاق الأعباء بالنواتج.

حيث أنه عند تحديد الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) يتم إضافة مبلغ الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة من واقع دفاتر الشركة إلى الربح المحاسبي الصافي (المبين في الخطوة الأولى).

و قد قدر مبلغ الضريبة المستحقة المستخرج من حساب النتيجة (CR) الخاص الشركة بـ 51 693 598 دج.

كما قدرت قيمة الضريبة المؤجلة بـ 43 977 237 دج، بحيث تم احتساب هذا المبلغ على أساس الفرق بين الضرائب المؤجلة أصلية (IDA) و الضرائب المؤجلة خصمية (IDP)، و المتعلقة بسنة 2010 تاريخ دخول النظام المحاسبي المالي (SCF) حيز الخدمة.

و يمكن إيضاح ذلك من خلال ما يلي :

الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) = 57 277 237 دج .

الضريبة المؤجلة خصمية (IDP) = 13 300 000 دج

الضريبة المؤجلة (ID) = 2010 = الضريبة المؤجلة أصلية - الضريبة المؤجلة خصمية

الضريبة المؤجلة (ID) = 2010 = 57 277 237 - 13 300 000

الضريبة المؤجلة (ID) = 2010 = 43 977 237 دج

"تجدر الإشارة إلى أن مبلغ الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) هو ناتج عن مؤونات تعويض نهاية الخدمة للعمال (أي تدفع عند تقاعد العامل)، بحيث يكمن الهدف من وراء احتساب الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) لمؤونات تعويض نهاية الخدمة، في أن هذه المؤونات ستستفيد من توفير ضريبة عند تقاعد العامل".

حيث يتم احتساب منحة نهاية الخدمة المرصودة للعامل ابتداء من السنة السادسة (06) لمباشرة هذا العامل لنشاطه في الشركة ، و ذلك على أساس الأجر الذي يتقاضاه، و هو ما تنص عليه الاتفاقية الجماعية للشركة.

و تحسب الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) على النحو التالي:

$$\text{الضريبة المؤجلة أصلية} = \text{مؤونة نهاية الخدمة} \times \text{معدل الضريبة على الأرباح}$$

حيث أن الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) في سنة 2010 = 57 277 237 دج

معدل الضريبة على الأرباح = 19%

و بالتالي فإن: (للتوضيح)

$$100 * 57\,277\,237$$

مؤونة نهاية الخدمة =

19

$$\text{مؤونة نهاية الخدمة} = 10. 301\,459\,142 \text{ دج}$$

أما بالنسبة للضريبة المؤجلة خصمية (IDP) فهي ناتجة عن مؤونات أعمال الصيانة الكبرى، حيث أنه لا يسمح بتكوين هذه المؤونات لأنها لا تتوافق مع تعريف الأصل وفق التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، بينما كان في السابق و من الناحية الجبائية يسمح بتكوين هذه المؤونات، وبالتالي فإن استبعاد هذه المؤونات وفق قواعد النظام المحاسبي المالي سيترتب عليه ضرائب مؤجلة خصمية (IDP)، وقد قدرت قيمتها بـ 13 300 000 دج.

الغرامات و العقوبات:

وفق قواعد التشريع الجبائي فإنه لا يسمح بخصم الغرامات و العقوبات المسلطة على الشركة و المقدرة _____ بـ 3 197 000 دج.

و من خلال كل ما سبق فإن إجمالي الاستردادات يقدر بـ 166 120 528 دج، بمعنى أن :

إجمالي الاستردادات = مؤونات غير قابلة للخصم + اهتلاكات غير قابلة للخصم + الضريبة المستحقة +
الضريبة المؤجلة + الغرامات و العقوبات

و عليه فإن:

$$+ 43\,977\,237 + 51\,693\,598 + 303\,386 + 66\,949\,307 = \text{إجمالي الاستردادات} \\ 3\,197\,000$$

إجمالي الاستردادات = 166 120 528 دج

ب _ التخفيضات (Deductions)

من خلال فحص بيانات الشركة اتضح أنه لا توجد أي إيرادات غير خاضعة للضريبة، أو أية تخفيضات مثل: الخسائر المرحلة للأمام.

و يمكن تلخيص كل ما سبق ذكره في الجدول الآتي:

الجدول رقم (04-05) : كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2010

البيان	جزئي	كلي
1/ الربح المحاسبي الصافي المستخرج من حساب النتيجة (CR)	/	113 775 792
2 / الاسترداد (Réintégration)	/	166 120 528
مؤونات غير قابلة للخصم	66 949 307	/
اهتلاكات غير قابلة للخصم	303 386	/
الضرائب على النتائج	الضريبة المستحقة على النتيجة	51 693 598
	الضريبة المؤجلة (التغير)	43 977 237
الغرامات و العقوبات	3 197 000	/
3/التخفيضات	/	0
4 / الخسائر المرحلية	/	0
الخسارة في سنة 2009	/	/
الخسارة في سنة 2008	/	/
الخسارة في سنة 2007	/	/
الخسارة في سنة 2006	/	/
الربح الجبائي (1+2-3-4)	/	279 896 320

المصدر: من إعداد الطالب

○ الخطوة الثالثة:

يتم في هذه الخطوة تحديد الضريبة الواجبة السداد لمصلحة الضرائب على النحو التالي:

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة على النتائج}$$

أي أن:

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = 279\,896\,320 \times 19\% =$$

$$\text{الضريبة الواجبة السداد في سنة 2010} = 53\,180\,300.8 \text{ دج}$$

تجدر الإشارة إلى أن محاسب الشركة لم يأخذ بعين الاعتبار أثر الضريبة المؤجلة في حساب النتيجة (CR) للسنة المالية 2010.

حيث أن قيمة الضريبة المؤجلة (ID) المقدرة بـ 43 977 237 دج و المدرجة في الجدول السابق، تم احتسابها من طرف الطالب.

وكما تجدر الإشارة إلى أن الضريبة المستحقة على النتيجة المقدرة بـ 51 693 598 دج، تم احتسابها على مستوى الشركة الأم (G.I.C.A)، وذلك باعتبار أن شركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيدة فرع تابع لهذه الشركة.

المطلب الثاني: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2011

حتى يتسنى لنا تحديد الربح الخاضع للضريبة في سنة 2011، نتبع نفس الخطوات السابقة، و ذلك على النحو التالي:

الفصل الرابع _____ منهجية تحديد الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة شركة الإسمنت (SCIS)-

حيث سنقوم بعرض الكشوف المالية - الميزانية الجبائية، حساب النتيجة (CR) - المقدمة لإدارة الضرائب.

الجدول رقم (04-06): الميزانية الجبائية في 2011/12/31 - جانب الأصول -

2011			
الأصول	الخام	اهتلاكات-أرصدة	الصافي
الأصول المثبتة (غير الجارية)			
فارق الشراء (ou goodwill)	0,00	0,00	0,00
التثبيتات المعنوية	2 954 041,00	944 094,00	2 009 947,00
<u>التثبيتات العينية</u>			
الأراضي	2 713 979,00	0,00	2 713 979,00
البناءات	943 482 930,00	931 192 604,00	12 290 326,00
التثبيتات العينية الأخرى	4 857 651 427,00	3 623 505 262,00	1 234 146 165,00
			0,00
التثبيتات الجارية إنجازها	827 927 872,00	0,00	827 927 872,00
<u>التثبيتات المالية</u>			
السندات الموضوعية موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة	0,00	0,00	0,00
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة	1 108 845,00	0,00	1 108 845,00
السندات الأخرى المثبتة	0,00	0,00	0,00
القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية	13 321 783,00	0,00	13 321 783,00
الضرائب المؤجلة على الأصول	55 328 793,00	0,00	55 328 793,00
حسابات الإرتباط	0,00	0,00	0,00
مجموع الأصول غير الجارية	6 704 489 670,00	4 555 641 960,00	2 148 847 710,00
الأصول الجارية	0,00	0,00	0,00
المخزونات و المنتجات قيد الصنع	916 758 857,00	83 850 710,00	832 908 147,00
<u>الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة</u>			
الزبائن	80 233 168,00	502 084,00	79 731 084,00
المدينون الآخرون	12 227 152,00	0,00	12 227 152,00
الضرائب	49 777 229,00	0,00	49 777 229,00
الأصول الأخرى الجارية	0,00	0,00	0,00
<u>الموجودات و ما يماثلها</u>			
توظيفات و أصول مالية جارية	0,00	0,00	0,00
أموال الخزينة	540 649 433,00	0,00	540 649 433,00
مجموع الأصول الجارية	1 599 645 839,00	84 352 794,00	1 515 293 045,00
المجموع العام للأصول	8 304 135 509,00	4 639 994 754,00	3 664 140 755,00

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

الجدول رقم (04-07): الميزانية الجبائية في 2011/12/31 -جانب الخصوم-

2010	2011	خصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
1 050 000 000,00	1 050 000 000,00	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
0,00	0,00	رأس المال غير المطلوب
880 515 996,00	786 632 114,00	العمولات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)
0,00	0,00	فارق إعادة التقييم
0,00	0,00	فارق المعادلة
209 446 620,00	423 022 931,00	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)
-187 481 904,00	0,00	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، نرحيل من جديد
0,00	0,00	حصة الشركة المدمجة
0,00	0,00	حصة ذوي الأقلية
1 952 480 712,00	2 259 655 045,00	المجموع I
		الخصوم غير الجارية
298 414 538,00	275 419 530,00	القروض و الديون المالية
13 300 000,00	0,00	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
0,00		الديون الأخرى غير الجارية
368 408 449,00	339 792 811,00	المؤنات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
680 122 987,00	615 212 341,00	مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
178 584 541,00	247 173 212,00	الموردين و الحسابات الملحقه
44 976 590,00	36 658 169,00	الضرائب
745 773 119,00	504 711 333,00	الديون الأخرى
3 743 435,00	730 655,00	خزينة الخصوم
973 077 685,00	789 273 369,00	مجموع الخصوم الجارية III
3 605 681 384,00	3 664 140 755,00	المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا عل وثائق الشركة

الشكل رقم (04-08): حساب النتيجة في 2011/12/31

البيان	2011	2010
المبيعات و المنتجات الملحقة	2 103 162 590,18	1 894 953 461,00
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	11 410 147,46	16 852 549,00
الإنتاج المثبت	0,00	0,00
إعانات الإستغلال	0,00	0,00
1- إنتاج السنة المالية	2 114 572 737,64	1 911 806 010,00
المشتريات المستهلكة	-716 496 699,06	-602 184 060,00
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى	-171 486 691,21	-175 241 441,00
2- استهلاك السنة المالية	-887 983 390,27	-777 425 501,00
3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)	1 226 589 347,37	1 134 380 509,00
أعباء المستخدمين	-481 062 862,68	-474 137 373,00
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	-38 106 222,62	-42 407 271,00
4- إجمالي فاتص الإستغلال	707 420 262,07	617 835 865,00
المنتجات العملياتية الأخرى	34 496 761,95	9 198 337,00
الأعباء العملياتية الأخرى	-38 712 403,09	-13 128 803,00
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	-359 821 440,86	-398 477 093,00
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	77 204 275,82	18 502 297,00
5- النتيجة العملياتية	420 587 455,89	233 930 603,00
المنتجات المالية	3 998 052,19	130 214,00
الأعباء المالية	-12 914 133,23	-24 614 191,00
6- النتيجة المالية	-8 916 081,04	-24 483 977,00
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)	411 671 374,85	209 446 626,00
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-87 665 013,00	-51 693 597,00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	11 351 556,00	-43 977 237,00
مجموع منتجات الأنشطة العادية	2 230 271 827,60	
مجموع أعباء الأنشطة العادية	1 894 913 910,00	
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	335 357 917,85	113 775 792,00
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	0,00	0,00
9- النتيجة غير العادية	0,00	0,00
10- صافي نتيجة السنة المالية	335 357 917,85	113 775 792,00
حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)		
11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1)		
و منها حصة ذوي الأقلية (1)		
حصة المجمع (1)		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

○ الخطوة الأولى:

يتم في هذه الخطوة استخراج الربح المحاسبي الصافي الظاهر في حساب النتيجة (CR) لسنة 2011، و من خلال فحص هذا الأخير اتضح أن الربح المحاسبي الصافي (النتيجة المحاسبية الصافية) يقدر بـ 335 357 917.85 دج.

○ الخطوة الثانية:

حيث يتم في هذه الخطوة تحديد الأعباء غير القابلة للخصم من الوعاء الضريبي، و كذا تحديد الإيرادات غير الخاضعة للضريبة وفق التشريع الجبائي المعمول به.

الاهتلاكات غير قابلة للخصم :

من خلال فحص بيانات الشركة تبين أن هناك اهتلاكات غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي. حيث اتضح أن الشركة قامت باحتساب قسط الاهتلاك الخاص بالسيارات السياحية على أساس قاعدة اهتلاك تفوق مبلغ 1 000 000 دج، و باعتبار أن السيارات السياحية لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط الشركة ، فإن مبلغ الاهتلاك الزائد لا يسمح بخصمه من الوعاء الضريبي، و هذا ما نصت عليه المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

و قد قدر مبلغ الاهتلاك غير مسموح بخصمه من الوعاء الضريبي بـ 240 683 دج.

الضرائب على أرباح الشركات (IBS) :

كما سبق الإشارة أن عبء أو ناتج الضريبة يعادل المبلغ الإجمالي للضريبة المستحقة على النتيجة (IER) و الضريبة المؤجلة (ID) المتضمنة في تحديد نتيجة الدورة الصافية، و ذلك احتراماً لمبدأ إلحاق الأعباء بالنواتج.

فعند تحديد الربح الجبائي (النتيجة الجبائية) يتم إضافة مبلغ الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة من واقع دفاتر الشركة إلى الربح المحاسبي الصافي (المبين في الخطوة الأولى)، و قد قدر مبلغ الضريبة المستحقة المستخرج من حساب النتيجة (CR) بـ 87 665 013 دج.

كما قدر مبلغ الضريبة المؤجلة (التغير) بـ 11 351 556 - دج، و قد تم احتساب هذا المبلغ على أساس الفرق بين الضريبة المؤجلة (ID) لسنة 2010 و الضريبة المؤجلة (ID) لسنة 2011، أي التغير الحاصل بين سنتي 2010 و 2011 في مبلغ الضريبة المؤجلة (ID)، و تسمى هذه الطريقة "بطريقة الترحيل المتغير"، حيث تسجل آثار التغير الحاصل في قيمة الضريبة المؤجلة في حساب النتيجة (CR) للسنة المالية التي حصل فيها هذا التغير.

و فيما يخص التغير الحاصل في الضريبة المؤجلة في سنة 2011، فيحسب على النحو الآتي :

حيث يقدر مبلغ الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) في سنة 2011 بـ 55 328 793 دج، أما قيمة الضريبة المؤجلة خصمية (IDP) خلال نفس السنة فكانت معدومة.

بينما في سنة 2010 فقدر المبلغ الصافي للضريبة المؤجلة (ID) بـ 43 977 237 دج، و هو ناتج عن الفرق بين الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) المقدّر بـ 57 277 237 دج و الضريبة المؤجلة خصمية (IDP) المقدرة بـ 13 300 000 دج.

و بالتالي فإن التغير الحاصل في الضريبة المؤجلة المسجل في حساب النتيجة (CR) للسنة المالية 2011، يحسب على النحو التالي:

الضريبة المؤجلة (التغير) = صافي الضريبة المؤجلة لسنة 2010 - الضريبة المؤجلة أصلية لسنة 2011 .

الضريبة المؤجلة (التغير) = 55 328 793 - 43 977 237

الضريبة المؤجلة (التغير) = 11 351 556 - دج

و تجدر الإشارة إلى أن الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) لسنة 2011 ناتجة عن مؤونات تعويض نهاية الخدمة للعمال، و تحسب بنفس الطريقة التي سبق التطرق إليها في سنة 2010.

الغرامات و العقوبات:

قدرت قيمة الغرامات و العقوبات المسلطة على الشركة بـ 2 950 195 دج، حيث لا يسمح بخصم هذه الغرامات و العقوبات من الوعاء الضريبي، و عليه فإنه يضاف المبلغ المقدّر بـ 2 950 195 دج إلى الربح المحاسبي الصافي.

و يمكن حساب إجمالي الاستردادات على النحو التالي :

إجمالي الاستردادات = الاهتلاكات غير القابلة للخصم + الضريبة المستحقة على النتيجة + الضريبة
المؤجلة + الغرامات و العقوبات

أي أن:

$$\text{إجمالي الاستردادات} = 240\,683 + 87\,665\,013 + (-11\,351\,556) + 2\,950\,195$$

إجمالي الاستردادات = 79 504 335 دج

ب - التخفيضات (DEDUCTIONS):

من خلال فحص بيانات الشركة اتضح أنه لا توجد أي إيرادات غير خاضعة للضريبة، أو أية تخفيضات أخرى على غرار الخسائر المرحلة إلى الأمام.

و يمكن حصر كل ما سبق في الجدول الآتي:

الجدول رقم (04-09) : كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2011

البيان	جزئي	كلي
1/ الربح المحاسبي الصافي المستخرج من حساب النتيجة (CR)	/	335 357 917.85
2/ الاستردادات (Réintégration)	/	79 504 335
الاهتلاكات غير قابلة للخصم	240 683	/
الضرائب على النتائج	الضريبة المستحقة على النتيجة	87 665 013
	الضريبة المؤجلة (التغير)	-11 351 556
الغرامات و العقوبات	2 950 195	/
3/ التخفيضات (Dédutions)	/	0
4/ الخسائر المرحلة	/	0
الخسارة في سنة 2010	/	/
الخسارة في سنة 2009	/	/
الخسارة في سنة 2008	/	/
الخسارة في سنة 2007	/	/
الربح الجبائي (1+2-3-4)	/	414 862 252.85

المصدر: من إعداد الطالب

○ الخطوة الثالثة:

تحدد الضريبة الواجبة السداد لمصلحة الضرائب على النحو الآتي :

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة على النتائج}$$

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = 414\,862\,252.85 \times 19\%$$

$$\text{الضريبة الواجبة السداد لسنة 2011} = 78\,823\,828.04 \text{ دج}$$

تجدر الإشارة إلى أن الكشف الملحقة بالتصريح الجبائي لسنة 2011، لا تحتوي على مبلغ الضريبة المستحقة على النتيجة "أنظر إلى الملحقين رقم (14) و (20)"، حيث تم استخراج هذه الأخيرة من الميزانية الجبائية و حساب النتيجة (CR) لسنة 2012، وذلك من الخانة المقابلة (أي سنة 2011).

المطلب الثالث: تحديد الوعاء الضريبي لسنة 2012

من أجل التوصل إلى الربح الخاضع للضريبة في سنة 2012، يجب أن نتبع الخطوات السابقة على النحو التالي:

الفصل الرابع _____ منهجية تحديد الوعاء الضريبي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة شركة الإسمنت (SCIS)-

حيث سنقوم أولا بعرض الكشف المالية - الميزانية الجبائية، حساب النتيجة (CR)-
المقدمة لإدارة الضرائب.

وذلك على النحو الآتي:

الجدول رقم (10-04): الميزانية الجبائية في 2012/12/31-جانب الأصول-

2011	2012			
الصافي	الصافي	اهتلاكات-أرصدة	الخام	الأصول
				الأصول المثبتة (غير الجارية)
0,00	0,00	0,00	0,00	فارق الشراء (ou goodwill)
2 009 946,60	2 058 291,80	1 415 749,06	3 474 040,86	التثبيات المعنوية
				<u>التثبيات العينية</u>
2 713 979,50	2 713 979,50	0,00	2 713 979,50	الأراضي
12 290 325,61	10 514 483,44	932 952 046,50	943 466 529,00	البناءات
1 234 146 165,47	1 556 079 547,96	3 894 676 709,86	5 450 756 257,82	التثبيات العينية الأخرى
0,00	0,00	0,00	0,00	إهلاك التثبيات العينية الأخرى
827 927 871,70	577 541 010,58		577 541 010,58	التثبيات الجارية إلجأها
				<u>التثبيات المالية</u>
0,00	0,00	0,00	0,00	السندات الموضوعية موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة
1 108 845,16	1 108 845,16	0,00	1 108 845,16	المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة
0,00	0,00	0,00	0,00	السندات الأخرى المثبتة
13 321 782,55	11 577 668,85	0,00	11 577 668,85	القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية
55 328 792,83	45 729 537,64	0,00	45 729 537,60	الضرائب المؤجلة على الأصول
0,00	0,00	0,00	0,00	حسابات الارتباط
2 148 847 709,42	2 207 323 364,93	4 829 044 505,42	7 036 367 869,37	مجموع الأصول غير الجارية
0,00	0,00	0,00	0,00	الأصول الجارية
832 908 146,45	777 647 970,70	79 039 557,52	856 687 528,22	المخزونات و المنتجات قيد الصنع
				<u>الحسابات الدائنة - الإستخدامات المماثلة</u>
79 731 084,40	88 695 527,61	486 480,21	89 182 007,82	الزبائن
12 227 152,35	18 907 562,69	0,00	18 907 562,96	المدينون الآخرون
49 777 229,06	49 507 850,96	0,00	49 507 850,96	الضرائب
0,00	0,00	0,00	0,00	الأصول الأخرى الجارية
				<u>الموجودات و ما يماثلها</u>
0,00	0,00	0,00	0,00	توظيفات و أصول مالية جارية
540 649 433,38	471 126 499,64	0,00	471 126 499,64	أموال الخزينة
1 515 293 045,64	1 405 885 411,60	79 526 037,73	1 485 411 449,60	مجموع الأصول الجارية
3 664 140 755,06	3 613 208 776,53	4 908 570 543,15	8 521 779 318,97	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

الجدول رقم (11-04): الميزانية الجبائية في 2012/12/31 - جانب الخصوم -

2011	2012	خصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
1 050 000 000,00	1 050 000 000,00	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
0,00	0,00	رأس المال غير المطلوب
786 632 114,16	1 002 940 031,98	العلوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)
0,00	0,00	فارق إعادة التقييم
0,00	0,00	فارق المعادلة
335 357 917,82	267 011 316,31	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)
0,00	0,00	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
0,00	0,00	حصة الشركة المدمجة
0,00	0,00	حصة ذوي الأقلية
2 171 990 031,98	2 319 951 348,29	المجموع I
		الخصوم غير الجارية
275 419 530,13	263 876 498,01	القروض و الديون المالية
0,00	0,00	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
0,00	0,00	الديون الأخرى غير الجارية
339 792 811,82	282 295 905,71	المؤنات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
615 212 341,95	546 172 403,72	مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
247 173 211,00	311 984 834,34	الموردون و الحسابات الملحقه
36 658 169,60	59 380 719,26	الضرائب
592 376 345,85	370 010 025,48	الديون الأخرى
730 654,68	5 709 445,44	خزينة الخصوم
876 938 381,13	747 085 024,52	مجموع الخصوم الجارية III
3 664 140 755,06	3 613 208 776,53	المجموع العام للخصوم

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

الجدول رقم (04-12): حساب النتيجة (CR) في 2012/12/31

البيان	2012	2011
المبيعات و المنتجات الملحقة	1 878 349 248,81	2 103 162 590,18
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	103 628 627,94	11 410 147,46
الإنتاج المتبقي	0,00	0,00
إعانات الإستغلال	0,00	0,00
1- إنتاج السنة المالية	1 981 977 876,75	2 114 572 737,64
المشتريات المستهلكة	-715 472 619,45	-716 496 699,06
الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى	-210 190 381,93	-171 486 691,21
2- استهلاك السنة المالية	-925 663 001,38	-887 983 390,27
3- القيمة المضافة للإستغلال (2-1)	1 056 314 875,37	1 226 589 347,37
أعباء المستخدمين	-433 988 023,54	-481 062 862,68
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	-45 578 546,97	-38 106 222,62
4- إجمالي فائض الإستغلال	576 748 304,86	707 420 262,07
المنتجات العمليانية الأخرى	13 727 124,74	34 496 761,95
الأعباء العمليانية الأخرى	-9 650 447,04	-38 712 403,09
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	-403 553 652,08	-359 821 440,86
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	183 463 830,16	77 204 275,82
5- النتيجة العمليانية	360 735 160,64	420 587 455,89
المنتجات المالية	1 191 017,08	3 998 052,19
الأعباء المالية	-15 358 040,22	-12 914 133,23
6- النتيجة المالية	-14 167 023,14	-8 916 081,04
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)	346 568 137,50	411 671 374,85
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-69 957 566,00	-87 655 013,00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	-9 599 255,19	11 351 555,97
مجموع منتجات الأنشطة العادية	2 180 359 848,73	2 230 271 827,60
مجموع أعباء الأنشطة العادية	-1 913 348 532,42	-1 894 913 909,78
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	267 011 316,31	335 357 917,82
عناصر غير عادية (منتجات) (إجب تبيانها)	0,00	0,00
عناصر غير عادية (أعباء) (إجب تبيانها)	0,00	0,00
9- النتيجة غير العادية	0,00	0,00
10- صافي نتيجة السنة المالية	267 011 316,31	335 357 917,82
حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)		
11- صافي نتيجة المجموع المدمج (1)		
و منها حصة ذوي الأقلية (1)		
حصة المجمع (1)		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق الشركة

○ الخطوة الأولى:

يتم في هذه الخطوة استخراج الربح المحاسبي الصافي المبين في حساب النتيجة (CR) لسنة 2012،
و من خلال فحص هذا الأخير تبين أن الربح المحاسبي الصافي (النتيجة المحاسبية
الصافية) يقدر بـ 267 011 317 دج.

○ الخطوة الثانية:

يتم في هذه الخطوة تحديد الأعباء غير القابلة للخصم من الوعاء الضريبي، و كذا تحديد
الإيرادات غير الخاضعة للضريبة وفق التشريع الجبائي المعمول به.

أ _ الاستردادات (Réintégrations):

و من خلال فحص بيانات المؤسسة تبين أن هناك مجموعة من الأعباء غير قابلة للخصم من
الوعاء الضريبي، حيث تمثلت فيما يلي:

مؤهلات غير قابلة للخصم :

حيث تبين أن الشركة شكلت أرصدة لتغطية غرامات التأخير المستحقة لهيئة الضمان الاجتماعي،
المرتبة عن تأخر الشركة في دفع مستحقات الضمان الاجتماعي في الوقت المحدد.

فبالرغم من أن هذه الأرصدة المشكلة لتغطية غرامات التأخير مسجلة محاسبيا، و كذلك مسجلة في
الكشف الملحق بالتصريح الجبائي، و لكن تعتبر هذه الأرصدة المشكلة غير قابلة للخصم من الوعاء
الضريبي، و ذلك نظرا لأن الغرامات بمختلف أنواعها لا تعتبر في حد ذاتها قابلة للخصم من الوعاء
الضريبي، بالإضافة إلى أنها لم تنتج عن النشاط الاستغلالي للشركة.

أما فيما يتعلق بالشق الثاني من المبالغ المرصودة (المؤهلات)، فيتمثل في مبالغ رصدت لمجابهة خطر
خسارة الدعوى المرفوعة ضد الشركة ، و ذلك بسبب نزاع حول ملكية قطعة الأرض التي تقيم عليها
المؤسسة أشغالها، و بما أن حكم المحكمة لم يصدر و الذي يلزم الشركة بالتعويض لرافعي الدعوى، فإنه لا
يسمح بخصم هذه المؤهلات من الوعاء الضريبي.

و من خلال ما سبق ذكره يتضح أن المبلغ المرصود و المقدر بـ 41 614 129 دج غير قابل
للخصم من الوعاء الضريبي، و بالتالي يضاف إلى الربح المحاسبي الصافي.

➤ الاهتلاكات غير القابلة للخصم :

وكما سبق الإشارة إليه، أن الشركة قامت باحتساب قسط الاهتلاك الخاص بالسيارات السياحية على أساس قاعدة اهتلاك تتجاوز مبلغ 1 000 000 دج، وبما أن السيارات السياحية لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط الشركة، فإن مبلغ الاهتلاك الزائد لا يسمح بخصمه من الوعاء الضريبي، وذلك وفق نص المادة 141 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013.

و عليه فإن قسط الاهتلاك الإضافي و المقدّر ب 572 957 دج، لا يمكن خصمه من الوعاء الضريبي، و بالتالي يضاف إلى الربح المحاسبي الصافي.

➤ الضرائب على أرباح الشركات (IBS) :

كما سبق و أشرنا، أن عبء (أو ناتج) الضريبة يعادل المبلغ الإجمالي للضريبة المستحقة على النتيجة (IER) و الضريبة المؤجلة (ID) المتضمنة في تحديد نتيجة الدورة الصافية.

فعند تحديد الربح الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) يتم إضافة مبلغ الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة من واقع دفاتر الشركة إلى الربح المحاسبي الصافي، و قد قدر مبلغ الضريبة المستحقة على النتيجة (IER) المستخرج من حساب النتيجة (CR) بـ 69 957 566 دج.

كما قدر مبلغ الضريبة المؤجلة (التغير) المسجل في حساب النتيجة (CR) للسنة المالية 2012 بـ 9 599 256 دج، بحيث تم احتساب هذا المبلغ على أساس التغير الحاصل في مبلغ الضريبة المؤجلة (ID) بين سنتي 2011 و 2012، و يكمن إيضاح ذلك من خلال ما يلي:

قدر مبلغ الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) في سنة 2012 بـ 45 729 537 دج بينما في سنة 2011 فقدر مبلغ الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) بـ 55 328 793 دج.

و بالتالي فإن التغير الحاصل في مقدار الضريبة المؤجلة يحسب على النحو التالي:

$$\text{الضريبة المؤجلة (التغير) = صافي الضريبة المؤجلة لسنة 2011 - الضريبة المؤجلة لسنة 2012}$$

حيث أن:

$$\text{صافي الضريبة المؤجلة = الضريبة المؤجلة أصلية (IDA) - الضريبة المؤجلة خصمية (IDP)}$$

$$\text{صافي الضريبة المؤجلة لسنة 2011 = 55 328 793 دج}$$

● صافي الضريبة المؤجلة لسنة 2012 = 45 729 537 - 0

صافي الضريبة المؤجلة لسنة 2012 = 45 729 537 دج.

و بالتالي فإن:

الضريبة المؤجلة (التغير) = 45 729 537 - 55 328 793

الضريبة المؤجلة (التغير) = 9 599 256 دج

و تجدر الإشارة إلى أن الضريبة المؤجلة لسنة 2012 ناتجة أيضا عن مؤونات تعويض نهاية الخدمة للعمال، و تحسب بنفس الطريقة التي سبق الإشارة إليها في السنتين السابقتين.

➤ الغرامات و العقوبات:

تم تقدير قيمة الغرامات و العقوبات المسلطة على الشركة في سنة 2012 بـ 871 173 دج، حيث لا يسمح بخضم الغرامات و العقوبات من الوعاء الضريبي، و عليه يضاف هذا المبلغ إلى الربح المحاسبي الصافي.

و يمكن حساب إجمالي الاستردادات على النحو الآتي:

إجمالي الاستردادات = المؤونات غير القابلة للخصم + الاهتلاكات غير القابلة للخصم + الضريبة المستحقة على النتيجة + الضريبة المؤجلة (التغير) + الغرامات و العقوبات

أي أن:

$$871\,173 + 9\,599\,256 + 69\,957\,566 + 572\,957 + 41\,614\,129 = \text{إجمالي الاستردادات}$$

$$\text{إجمالي الاستردادات} = 122\,615\,081 \text{ دج}$$

ب_ التخفيضات (Dédutions):

اتضح من خلال فحص بيانات الشركة أنه لا توجد أي إيرادات غير خاضعة للضريبة، أو أية تخفيضات أخرى على غرار الخسائر المرحلة إلى الأمام.

و يمكن تضمين كل ما سبق في الجدول التالي :

الجدول رقم (04-13) : كيفية حساب الربح الجبائي لسنة 2012

البيان	جزئي	كلي
1/الربح المحاسبي الصافي المستخرج من حساب النتيجة (CR)	/	267 011 317
2/الاستردادات (Réintégrations)	/	122 615 081
مؤونات غير قابلة للخصم	41 614 129	/
اهتلاكات غير قابلة للخصم	572 957	/
الضرائب على النتائج	الضريبة المستحقة على النتيجة	69 957 566
	الضريبة المؤجلة (التغير)	9 599 256
العرامات و العقوبات	871 173	/
3/التخفيضات (Dédutions)	/	/
4/الخصائر المرحلة	/	0
الخسارة في سنة 2011	/	0
الخسارة في سنة 2010	/	/
الخسارة في سنة 2009	/	/
الخسارة في سنة 2008	/	/
الربح الجبائي (1+ 2 - 3 - 4)	/	389 626 398

المصدر: من إعداد الطالب

○ الخطوة الثالثة :

تحدد الضريبة الواجبة السداد لمصلحة الضرائب على النحو الآتي:

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة على النتائج}$$

$$\text{الضريبة الواجبة السداد} = 389\,626\,398 \times 19\%$$

$$\text{الضريبة الواجبة السداد لسنة 2012} = 74\,029\,015.62 \text{ دج}$$

ملخص:

يتضح من خلال دراستنا التطبيقية أن منهجية تحديد الوعاء الضريبي في ضوء النظام المحاسبي المالي المطبق لم تختلف عن سابقتها، و ذلك من خلال عمليتي الخصم و إعادة الدمج، وذلك باتخاذ الربح المحاسبي الصافي المستخرج من حساب النتيجة (CR) كنقطة ارتكاز، بمعنى أن اتجاه حركة تحديد الربح الجبائي تكون إلى الأمام، وذلك دون إدخال أي تغييرات على الربح المحاسبي الصافي، وذلك عن طريق إجراء تعديلات على بعض عناصر الكشوف المالية التي تم قياسها و الإفصاح عنها وفق قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF).

وقد اتضح أيضا أن شركة الإسمنت (SCIS) لم تقم بإعادة تقييم تقيمتها، بالإضافة إلى أنها تتبع الطريقة الخطية في اهتلاك جميع تقيمتها، كما أن عملية حساب وتسديد الضرائب على أرباح الشركات (IBS) تتم على مستوى المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر (G.I.C.A)، وذلك باعتبار شركة الإسمنت (SCIS) بولاية سعيدة فرع تابع لهذا الأخير.

كما تبين أن هذه الشركة احترمت قواعد النظام المحاسبي المالي المتعلقة بالضرائب المؤجلة (ID)، وذلك من خلال العمل على قياس الاختلافات المؤقتة (الزمنية) - بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية - و الإفصاح عنها على مستوى الكشوف المالية.

ولكن اتضح من خلال عملية إعداد التصريح الجبائي السنوي (G02) على مستوى هذه الشركة - خلال السنوات الثلاثة (2010، 2011، 2012) - أن التشريع الجبائي لا يأخذ بمفهوم الضريبة المؤجلة في تحديد الوعاء الضريبي، حيث لا يعترف بها مادام أنها لم تتحقق، وبالتالي فإن قيمة الضريبة المؤجلة تضاف إلى الربح المحاسبي الصافي، مثلها في ذلك مثل المؤونات والاهتلاكات غير القابلة للخصم من الوعاء الضريبي، و كذا الغرامات والعقوبات.

كما تبين أيضا أنه لا توجد أي تخفيضات قابلة للخصم من الوعاء الضريبي.

و بالتالي فإن الربح الجبائي يتحدد وفق المعادلة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي الصافي + المؤونات غير القابلة للخصم + الاهتلاكات غير القابلة للخصم

+

الغرامات والعقوبات + الضريبة المستحقة على النتيجة + الضريبة المؤجلة (الغير) - التخفيضات

خاتمة عامة

حاولنا من جراء هذه الدراسة إبراز واقع النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، وذلك من خلال معالجة الإشكالية التي تتمحور حول طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي، وبغية تحقيق ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من ناحية والدراسة التطبيقية من ناحية أخرى، وذلك بالاعتماد على أربع فصول وانطلاقاً من فرضيات البحث، وباستخدام الأدوات المشار إليها سابقاً.

كما تجدر الإشارة إلى أن الدراسة التطبيقية تمت على مستوى شركة الاسمنت (SCIS) بسعيدة بغية التعرف على منهجية تحديد الوعاء الضريبي، وذلك نظراً لاستحالة إجراء مثل هذه الدراسة على مستوى إدارة الضرائب بحجة السر المهني.

يعتبر الإصلاح المحاسبي في الجزائر ضرورة حتمية أملت لها العديد من المتغيرات الداخلية والخارجية، ولكن نجاح عملية الإصلاح مرهون بالقيام بإصلاحات مماثلة في العديد من المجالات ذات العلاقة بالبيئة الاقتصادية أو بالأحرى البيئة المحاسبية على غرار النظام الجبائي.

فإذا كان المخطط المحاسبي الوطني (PCN) لا يساير التوجهات الاقتصادية للجزائر ولا يستجيب لمتطلبات العصر بالشكل اللازم، نظراً لأن عملية إعداده تمت في فترة الاقتصاد المخطط، حيث كان آنذاك يستجيب إلى المستلزمات الجبائية بدرجة أولى حتى تم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.

فان النظام المحاسبي المالي (SCF) ذو المرجعية الدولية يهدف إلى تلبية احتياجات شرائح واسعة من المستخدمين وبدرجة أولى المستثمرين، كما يعتبر قطيعة نهائية مع الثقافات المحاسبية السابقة.

ونكتيجة لهذا تمت صياغة إشكالية الدراسة المتمثلة في "ما طبيعة العلاقة بين المحاسبة والجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي الجديد؟"

بعد دراستنا لهذا الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، خلصنا إلى مجموعة من النتائج، فمنها ما هو متعلق باختبار الفرضيات ومنها ما هو عام، وكذا جملة من التوصيات، بالإضافة إلى اقتراح بعض البحوث المستقبلية ذات العلاقة بهذا الموضوع.

1. نتائج اختبار الفرضيات:

✚ الفرضية الأولى: والتي تقضي بأن النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية المتعلقة بالمؤسسات، حيث تم إحلاله في مكان المخطط المحاسبي الوطني بسبب قصوره.

فقد تحققت هذه الفرضية، فمن خلال الدراسة النظرية توصلنا إلى أن النظام المحاسبي المالي يعمل على تنظيم المعلومة المالية المتعلقة بالمؤسسات، حيث أضفى الصبغة المالية على القوائم الختامية للمؤسسات، وقد تم إحلاله في مكان المخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح لا يفي بمتطلبات العصر.

✚ بخصوص الفرضية الثانية: بخصوص تنص على أنه لا توجد علاقة بين المحاسبة والجباية في ضوء النظام المحاسبي المال الجديد باعتبار أن هذا الأخير أعد لخدمة شرائح واسعة من المستخدمين، بخلاف الجباية التي تهدف إلى خدمة الصالح العام.

فلم تتحقق هذه الفرضية، حيث تبين من خلال هذا البحث أن هناك علاقة ارتباط قوية بين المحاسبة والجباية في ضوء النظام المحاسبي المالي الجديد، وهو ما نصت عليه صراحة المادة 141 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و التي تنص على أنه : " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي ، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة للوعاء الضريبي ".

اتضح أن المشرع الجزائري جعل المبدأ العام هو إلزامية تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي ما لم تتعارض مع القواعد الجبائية، وبالتالي في حالة وجود تعارض بين قاعدة محاسبية وقاعدة جبائية، فإنه يتم تطبيق القاعدة الجبائية ولا يتم تطبيق القاعدة المحاسبية.

✚ أما فيما يخص الفرضية الثالثة: المتعلقة بقيام الجزائر بإصلاحات في النظام الجبائي لمواكبة التطور الحاصل في المجال المحاسبي.

فقد تحققت هذه الفرضية، حيث ثبت من خلال هذه الدراسة أن الجزائر قامت بإصلاحات في النظام الجبائي وذلك بغية الموازنة بين القواعد الجبائية وقواعد النظام المحاسبي المالي، وقد تمت هذه الإصلاحات في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 مما تضمنته المواد (4-6-8-10) وقانون المالية لسنة 2010 مما تضمنته المواد (8-9-11-10).

وفيما يتعلق بالفرضية الرابعة: التي تنص على أنه يوجد اختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، وذلك نظرا لطبيعة وخصوصية كل منهما واختلاف الغاية المرجوة من كليهما.

فقد تحققت هذه الفرضية، حيث اتضح من خلال تحليل واقع النظام الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي أن هناك العديد من الاختلافات بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية، ذلك نظرا لأن النظام المحاسبي المالي أعد لخدمة شرائح واسعة من المستخدمين وبدرجة أولى المستثمرين، غير أن النظام الجبائي يهدف بالأساس إلى خدمة الصالح العام، بحيث يعتبر أيضا أداة رئيسية لتحقيق أهداف الدولة المختلفة.

أما فيما يخص الفرضية الخامسة: التي تنص على أن الوعاء الضريبي يتحدد بطريقة مستقلة عن محاسبة المؤسسات.

فلم تتحقق هذه الفرضية، فمن خلال هذه الدراسة تبين أن الوعاء الضريبي يتحدد عن طريق اتخاذ الربح المحاسبي كنقطة ارتكاز، حيث يضاف إليه الأعباء المرفوضة ويخصم منه الإيرادات غير الخاضعة للضريبة.

2. النتائج العامة:

✓ اعتمدت الجزائر على النموذج الذي تكون فيه الدولة هي المشرف على صياغة المعايير المحاسبية.

✓ تبلغ عدد المعايير المحاسبية الجزائرية واحد و عشرين (21) معيارا.

- ✓ يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقديم معلومات اقتصادية مفصلة وموثوق فيها بغية تشجيع المستثمر،
بينما يهدف النظام الجبائي إلى تعظيم موارد الدولة من خلال تحصيل الضرائب.
- ✓ يتفق النظام المحاسبي المالي مع التشريع الجبائي في كيفية قياس نتائج نشاط الوحدات الاقتصادية وذلك
عن طريق مقابلة الإيرادات والأعباء، إلا أن الاختلاف يكمن في مفاهيم ومكونات كل من الإيرادات
والأعباء، وكذا طرق القياس الواجب إتباعها.
- ✓ تعتبر قواعد النظام المحاسبي المالي مقبولة جبائيا ما لم يرد نص يمنع أو يتعارض مع هذه القواعد، أو يلزم
المؤسسات بإتباع طريقة محددة من هذه القواعد مثل: طرق الاهتلاك حيث يلزم المشرع الجبائي
المؤسسات على إتباع طريقة الاهتلاك الخطي باستثناء بعض الحالات.
- ✓ المحافظة على الارتباط بين المحاسبة والجباية سيؤدي بالضرورة إلى تعاضد عدد إعادة المعالجات على
مستوى التصريح الجبائي G02.
- ✓ يجب على المحاسبين أن يكونوا اختصاصيين جيدين في القانون الجبائي نظرا للارتباط الوثيق بين المحاسبة
والجباية.
- ✓ تعتبر الحرية الممنوحة لمعدي الكشوف المالية في اختيار الطرق والإجراءات المحاسبية بمثابة السبب
الرئيسي الذي يدفع المشرع الجبائي إلى وضع ترسانة من القوانين للحيلولة دون منح الفرصة
للمؤسسات في التلاعب بنتائج أنشطتها من خلال إتباع طرق محاسبية تعمل على تخفيض الربح
الخاضع للضريبة.
- ✓ يكمن الاختلاف الجوهرى بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي في كون هذا الأخير يغلب الجوهر
الاقتصادي على الشكل القانوني لمعاملات المؤسسات، عكس النظام الجبائي الذي يقدر الظاهر
القانوني (أي يعتمد على الوثائق القانونية).

- ✓ مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني سيفتح مجالا واسعا أمام التقديرات و التأويلات، وهو ما يترتب عليه ظهور مخاطر اختلاف وجهات النظر مع إدارة الضرائب.
- ✓ يمكن اعتبار النظام الجبائي الجزائري عائق كبير أمام التطبيق السليم والناجح للنظام المحاسبي المالي.
- ✓ يعتبر النظام الجبائي الجزائري كمتحد أساسي للإبداع المحاسبي.
- ✓ النظام الجبائي الجزائري لا يعترف ولا يأخذ بمصطلح الضريبة المؤجلة.
- ✓ تصنف الاختلافات بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية إلى اختلافات دائمة وأخرى مؤقتة.
- ✓ يكمن الفرق بين الاختلافات الدائمة والمؤقتة في كون الاختلافات الدائمة يقتصر تأثيرها على السنة المالية التي حدثت فيها فقط، بينما الاختلافات المؤقتة (الزمنية) فلا يقتصر تأثيرها على السنة المالية التي تحدث فيها وإنما ينعكس على السنوات الموالية (المستقبلية) أي أنه توجد لهذه الاختلافات آثار ضريبية مؤجلة في المستقبل إذ ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة أو قابلة للخصم في المستقبل.
- ✓ تنشأ الضرائب المؤجلة نتيجة الاختلافات المؤقتة (الزمنية) بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.
- ✓ تعاضم عدد وقيمة الاختلافات المؤقتة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية يؤدي إلى زيادة الضرائب المؤجلة.

3. التوصيات:

من خلال دراستنا لمختلف جوانب هذا الموضوع، يمكننا الخروج بجملة من التوصيات والاقتراحات التي نعتقد أنها ضرورية في هذا المجال، وهي كالآتي:

➤ تكوين موظفي الإدارة الضريبية في مجال النظام المحاسبي المالي.

- إقامة دورات تدريبية وملتقيات حول تطبيق النظام المحاسبي المالي مع الربط بينه وبين التشريع الجبائي.
 - إشراك المديرية العامة للضرائب في عملية الإصلاح المحاسبي مستقبلا.
 - تفعيل دور مجموعات العمل المنصبة على مستوى المديرية العامة للضرائب، وذلك من أجل قياس الأثر الجبائي لتطبيق النظام المحاسبي المالي ووضع إجراءات جبائية جديدة للموائمة بين القواعد الجبائية وقواعد النظام المحاسبي المالي.
 - إنشاء هيئة متخصصة في المجال المحاسبي والجبائي (SCF / FISCALITE).
 - التقليل قدر الإمكان من الفجوة الواقعة بين التشريع الجبائي والنظام المحاسبي المالي لما يترتب عن ذلك من إيجابيات.
- وبالتالي فقد حاولنا قدر الإمكان إبراز واقع النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المال الجديد، وذلك بالاعتماد على ما تيسر لنا من أدوات ومراجع، وقد ارتأينا طرح بعض المواضيع التي يمكن أن تكون بحوث مستقبلية، وهي كالتالي:
- ❖ مدى مصداقية الكشف المالية المعدة وفقا للنظام المحاسبي المالي لدى إدارة الضرائب.
 - ❖ مدى إمكانية تحقيق التوافق بين القواعد الجبائية و قواعد النظام المحاسبي المالي.
 - ❖ النظام الجبائي الجزائري بين البراءة والالتزام في عرقلة عملية الإصلاح المحاسبي.
 - ❖ النتائج الجبائية لتطبيق النظام المحاسبي المالي.
 - ❖ مدى إمكانية فك الارتباط بين المحاسبة والجبائية في ضوء النظام المحاسبي المالي.
 - ❖ الفحص الجبائي في ضوء النظام المحاسبي المالي.
- و في الأخير نرجو أن نكون قد وفقنا في معالجة هذا الموضوع بشكل جيد، فإن أصبنا فما توفيقنا إلا بالله وإن أخطأنا فيشفع لنا حسن المقصد.

قائمة المراجع

المصادر والمراجع:

أولاً: باللغة العربية

أ. الكتب:

1. أبو نصار (محمد)، حميدات (جمعة)، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية "الجوانب النظرية والعملية"، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان - الأردن، (2009)
2. أبو حشيش (خليل عواد)، المحاسبة الضريبية "حالات وتطبيقات عملية لاحتساب ضريبة الدخل المستحقة"، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، (2010)
3. بن درويش (عدنان بن حيدر)، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، (2007)
4. بوتين (محمد)، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، دار النشر الأوراق الزرقاء العالمية الجزائر، (2010)
5. الحياي (وليد ناجي)، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، (2007)
6. الخطيب (خالد شحادة)، طافش (نادية فريد)، الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، (2008)
7. دار بلقيس للنشر، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار البيضاء - الجزائر، (2009)
8. شنوف (شعيب)، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008
9. علاوي 01 (خضر)، معايير المحاسبة الدولية، دار النشر الأوراق الزرقاء العالمية، الجزائر، (2012)
10. علاوي 02 (خضر)، نظام المحاسبة المالية سير الحسابات وتطبيقاتها، دار النشر الأوراق الزرقاء العالمية، (2011)
11. الفريجات (ياسر صالح)، المحاسبة الضريبية على الرواتب والأجور " حالات وتطبيقات عملية مختلفة"، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، (2007)

12. لعشيشي (جمال)، محاسبة المؤسسة والحباية، دار النشر الأوراق الزرقاء العالمية، الجزائر، (2010)
 13. معايير المحاسبة الدولية، ترجمة بحار (حسنة)، دار النشر الأوراق الزرقاء العالمية، الجزائر، (2010)
 14. هوام (جمعة)، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، (2011)
- ب. المقالات، الملتقيات**
1. بن بلغيث (مداني)، عوينات (فريد)، الإصلاح المحاسبي في الجزائر "دراسة تحليلية تقييمية"، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص 377-385
 2. حميداتو (صالح)، زلاسي (رياض)، بوقفة (علاء)، دور معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) في تحسين المعلومات المحاسبية، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص 159-169
 3. دادن (عبد الغني)، دادن (عبد الوهاب)، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب معيار 39-32 IAS وحول الصنف الأول والخامس، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص 358-376
 4. رحيم (حسين)، بن فرج (زوينة)، إشكالية الإبداع والإصلاح المحاسبي في الدول العربية "حالة الجزائر"، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 29-30 نوفمبر 2011، ص 89-108
 5. زغدار (أحمد)، سفير (محمد)، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد السابع، (2010)، ص 83-91
 6. سلمان (محمد حلو داود)، البدراي (عبد الخالق ياسين زاير)، الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما، مجلة العلوم الاقتصادية، العراق، العدد رقم 24، المجلد السادس، أيار 2009
 7. عواد (مصطفى)، المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) (مع دراسة حالات)، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد الخامس، السنة الخامسة، (2012)، ص 115-134
 8. كتوش (عاشور)، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS)، في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، العدد السادس، (2009)، ص 289-312

ج. البحوث الجامعية:

1. برزوق (أمنية)، إشكالية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011
2. حميداتو(صالح)، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية "دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي"، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011
3. خميس الفار(شرقاوي عبد الظاهر شرقاوي)، أثر معايير المحاسبة المصرية على الضرائب المؤجلة والإفصاح عنها بالقوائم المالية في ظل تطبيق التشريع الضريبي المصري، مذكرة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، القاهرة، 2010
4. صالحى (بوعلام)، أعمال الإصلاح الخاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010/2009
5. يوسف (نسرین محمد فتحي)، تحليل محاسبي مقارنة مدى التوافق والاختلاف بين المعايير المحاسبية والتشريع الضريبي في الشركات المتعددة الجنسيات (دراسة تطبيقية)، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قناة السويس، السويس، 2010
6. يوسفى (رفيق)، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة تبسة، 2011/2010

د. القرارات، والقوانين، والمراسيم:

1. وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2013
2. وزارة المالية، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 25 نوفمبر 2007

3. وزارة المالية، مرسوم تنفيذي رقم 08-156 يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008
4. وزارة المالية، قرار مؤرخ في 26 يوليو 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
5. وزارة المالية، القرار رقم 72 يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2008
6. وزارة المالية، تعليمة وزارية رقم 02 مؤرخة في 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
7. وزارة المالية ، قانون المالية التكميلي لسنة 2009 ، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 44 ، المؤرخ في 26 جويلية 2009 .
8. وزارة المالية، قانون المالية التكميلي لسنة 2010، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 78، المؤرخ في 31 ديسمبر 2009.
9. وزارة المالية ، قانون المالية لسنة 2010 ، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 49 المؤرخ في 29 أوت 2010.

ه.بحوث على شبكة الأنترنت

1. بن بلغيث (مداني)، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، الدرس الأول، أكتوبر 2010، أطلع عليه بتاريخ 2013/03/17، متوفر على الموقع التالي: <http://www.benbelghit.com/module1.html>
2. جمعة (محمد)، شحاتة (أحمد)، ضريبة الدخل المؤجلة، أطلع عليه بتاريخ 2013/04/17، متوفر على الموقع التالي: <HTTP://OMATMOHAMED.YOO7.COM>

3. جودي (كريم)، وزير المالية الجزائري، النظام المحاسبي المال الجديد، تصريح لوكالة الأنباء الجزائرية، 2010/01/09، أطلع عليه بتاريخ 2013/04/22، متوفر على الموقع التالي: <http://www.djazairess.com/elmassa/28920>

4. حنفي (أحمد شحاتة)، التعليق على أهم مواد القانون 91 لسنة 2005، أطلع عليه بتاريخ 2013/04/17، متوفر على الموقع التالي: <HTTP://OMATMOHAMED.YOO7.COM>

5. وهي (بوعلام)، التحكم في التسيير الجبائي لأعباء المؤسسة للمساهمة في اتخاذ القرار، أطلع عليه بتاريخ 2013/04/30، متوفر على الموقع التالي: IEFEDIA.COM

و.المواقع الالكترونية الأخرى:

1. <http://WWW.NFDGI.GOV.DZ/SCF.PHP> consulté le: 14/11/2012

2. www.mfdgi.gov.dz/CIDTA%20arabe%202013.pdf consulté le : 15/04/2013

ثانيا: باللغة الفرنسية:

1. Boursali (Rachida), les états financiers et pcn du scf, Les Edition Aloulfia al talita, Oran, 2010

2. Stéphane (Brun), Guide d'application des normes IAS/IFRS, Berti Editions, Alger, 2011

الملاحق

الملحق رقم (01): الميزانية الجبائية في 2010/12/31 - جانب الأصول -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F099820100631731

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice clos le31 DECEMBRE 2010

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements , provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif			0	
Immobilisations incorporelles	725 767	725 767	0	120 961
Immobilisations corporelles			0	
Terrains	2 713 980	0	2 713 980	2 713 980
Bâtiments	943 482 930	929 425 167	14 057 763	17 271 774
Autres immobilisations corporelles	4 822 186 017	3 391 857 627	1 430 328 389	1 694 477 246
Immobilisations en concession			0	
Immobilisations en cours	566 639 190	0	566 639 190	234 201 249
Immobilisations financières			0	
Titres mis en équivalence			0	
Autres participations et créances rattachées	1 108 845	0	1 108 845	1 108 845
Autres titres immobilisés			0	
Prêts et autres actifs financiers non courants	16 299 943	0	16 299 943	10 701 500
Impôts différés actif	57 277 237	0	57 277 237	57 277 237
TOTAL ACTIF NON COURANT	6 410 433 907	4 322 008 561	2 088 425 346	2 017 872 792
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	790 915 058	38 594 942	752 320 116	783 427 188
Créances et emplois assimilés			0	
Clients	87 161 585	502 084	86 659 500	75 962 075
Autres débiteurs	93 177 329	0	93 177 329	62 892 800
Impôts et assimilés	31 471 398	0	31 471 398	36 140 840
Autres créances et emplois assimilés			0	
Disponibilités et assimilés			0	
Placements et autres actifs financiers courants			0	
Trésorerie	553 627 694	0	553 627 694	346 556 964
TOTAL ACTIF COURANT	1 556 353 064	39 097 026	1 517 256 038	1 304 979 868
TOTAL GENERAL ACTIF	7 966 786 971	4 361 105 587	3 605 681 383	3 322 852 660

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (02): الميزانية الجبائية: في 31/12/2010 - جانب الخصوم -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..
.....
Activité : Unité de production de ciment
Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice clos le 31 DECEMBRE 2010

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis	1 050 000 000	1 050 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	880 515 996	629 888 653
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	209 446 620	346 977 344
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-187 481 904	-187 481 904
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 952 480 712	1 839 384 092
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	298 414 538	475 384 057
Impôts (différés et provisionnés)	13 300 000	13 300 000
Autres dettes non courantes	0	0
Provisions et produits constatés d'avance	368 408 449	308 400 290
TOTAL II	680 122 987	797 084 347
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	178 584 541	164 212 172
Impôts	44 976 590	46 607 417
Autres dettes	745 773 119	475 564 632
Trésorerie Passif	3 743 435	0
TOTAL III	973 077 684	686 384 222
TOTAL PASSIF (I + II + III)	3 605 681 383	3 322 852 660

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

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملاحق رقم (03): حساب النتيجة (CR) في: 2010/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F099820100631731

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

.....

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du01/01/2010au31/12/2010

COMPTE DE RESULTAT

ACTIF		N		N-1	
		DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)	DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		1 894 953 462		2 046 856 451
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			1 894 953 462		2 046 856 451
Production stockée ou déstockée			16 852 550	-	745 206
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I - Production de l'exercice			1 911 806 012		2 046 111 245
Achats de marchandises vendues				633 553	
Matières premières		81 737 051		81 941 287	
Autres approvisionnements		305 728 011		382 506 825	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services		388 397			
Autres consommations		214 330 604		217 571 842	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	57 435 388			
	Locations	2 057 879		47 023 231	
	Entretien, réparations et maintenance	17 474 267		75 199 560	
	Primes d'assurances	22 722 006		22 245 746	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	8 985 401		32 750 456	
	Publicité	8 200 050		6 591 283	
	Déplacements, missions et réceptions	5 944 821		5 625 474	
Autres services		52 421 633		34 463 757	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		777 425 508		906 553 014	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I - II)			1 134 380 504		1 139 558 231
	Charges de personnel	474 137 374		394 642 523	
	Impôts et taxes et versements assimilés	42 407 271		31 288 917	
IV-Excédent brut d'exploitation		-	617 835 859	-	713 626 790

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

تابع للملحق السابق:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION									
NLF 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1									
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..									
.....									
Activité : Unité de production de ciment									
Adresse : BP 95 SAIDA									
Exercice du 01/01/2010 au 31/12/2010									
Autres produits opérationnels						9 198 338			216 292 110
Autres charges opérationnelles	13 128 804						56 108 134		
Dotations aux amortissements	398 477 094						394 768 638		
Provision							-		
Pertes de valeur									
Reprise sur pertes de valeur et provisions						18 502 297			
V- Résultat opérationnel	-					233 930 596	-		479 042 127
Produits financiers						130 215			9 750 668
Charges financières	24 614 192						60 187 697		
VI-Résultat financier	24 483 977					-	50 437 029		-
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	-					209 446 619	-		428 605 098
Eléments extraordinaires (produits) (*)									
Eléments extraordinaires (Charges) (*)									
VIII-Résultat extraordinaire	-					-	-		-
IX - RESULTAT BRUT DE L'EXERCICE	-					209 446 619	-		428 605 098
Impôts exigibles sur résultats	51 693 598						81 627 753		
Impôts différés (variations) sur résultats									
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-					157 753 021	-		346 977 346
(*) À détailler sur état annexe à joindre.									

الملحق رقم (04):

الجدول رقم (01): التغيرات في المخزونات

الجدول رقم (02): تذبذب المنتوجات المخزنة

خلال السنة المالية: 2010/01/01 إلى 2010/12/31

الملحق رقم (05):

الجدول رقم (03): الأعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة،
و خدمات أخرى

الجدول رقم (04): الأعباء و المنتوجات العملياتية الأخرى

خلال السنة المالية الممتدة: من 2010/01/01 إلى 2010/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du 01/01/2010 au 31/12/2010

3/ Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services:

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	15 809 313
Etudes et recherches	15 289 753
Documentation et divers	937 998
Transports de biens et transport collectif du personnel	10 304 007
Frais postaux et de télécommunications	1 501 032
Services bancaires et assimilés	8 009 263
Cotisations et divers	570 267
TOTAL (1)	52 421 633
Charges de personnel	
Rémunérations du personnel	349 824 470
Rémunérations de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)	
Cotisations aux organismes sociaux	80 275 375
Charges sociales de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)	
Autres charges sociales	15 075 619
Autres charges de personnels	28 961 910
TOTAL (2)	474 137 374
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffres d'affaires	34 245 416
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	8 161 855
TOTAL (3)	42 407 271
TOTAL (1) + (2) + (3)	568 966 278

4/ Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	6 000
Moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	210 000
Jetons de présence	
Perte sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités	3 797 000
Charges exceptionnelles de gestion courante	8 337 585
Autres charges de gestion courante	778 219
TOTAL	13 128 804
Autres produits opérationnels	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	717 600
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrée sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	1 228 782
Autres produits de gestion courante	7 251 956
TOTAL	9 198 338

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (06)

الجدول رقم (05): الأمتلاكات وخسائر القيم

الجدول رقم (06): التثبيتات المنشأة أو المكتسبة خلال الفترة المالية:

أي الفترة المالية الممتدة: من 2010/01/01 إلى 2010/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F. 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du 01/01/2010 au 31/12/2010

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) - (2)
Goodwill				0		0
Immobilisations incorporelles	604 806	120 961		725 767		120 961
Immobilisations corporelles	3 989 621 973	331 660 822		4 321 282 795		331 660 822
Participations				0		0
Autres actifs financiers non courants				0		0
TOTAL	3 990 226 779	331 781 783	0	4 322 008 562	0	331 781 783

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0
Immobilisations incorporelles	6 215 171		6 215 171
Immobilisations corporelles	415 791 626	2 996 094	412 795 532
Participations			0
Autres actifs financiers non courants			0
TOTAL	422 006 797	2 996 094	419 010 703

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (07)

الجدول رقم (7): التثبيتات المتنازل عنها (فائض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية

الجدول رقم (8): المؤونات (الأرصدة) وخسائر القيم

خلال الفترة الممتدة : من 2010/01/01 إلى 2010/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du 01/01/2010 au 31/12/2010

7/ Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins value) au cours de l'exercice :

Nature des immobilisations cédées	Date acquisition	Montant net figurant à l'actif	Amortissements pratiqués	Valeur nette comptable	Prix de cession	Plus ou moins value	
						Plus value	Moins value
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0

8/ Tableau des provisions et pertes de valeurs :

Rubriques et postes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
Pertes de valeurs sur stocks (à détailler pour chaque catégorie de stock sur état annexe)	-39 246 090	651 149		-38 594 941
Pertes de valeurs sur créances (1)	-502 084			-502 084
Pertes de valeurs sur actions et parts sociales (2)				0
Provisions pour pensions et obligations similaires	-301 459 141	-66 949 307		-368 408 448
Provisions sur litiges				0
Autres provisions liées au personnel				0
Provisions pour impôts.				0
Autres provisions à détailler sur états annexes	-6 941 148	6 941 148		0
TOTAL	-348 148 463	-59 357 010	0	-407 505 473

(1) A détailler en tableau 8/1

(2) A détailler en tableau 8/2

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (08)

الجدول رقم (1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة

الجدول رقم (2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2010/01/01 إلى 2010/12/31

الملحق رقم (09)

الجدول رقم (9): حساب الربع الخاضع للضريبة

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2010/01/01 إلى 2010/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION															
N.I.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA															
Exercice du				01/01/2010				au		31/12/2010					
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :															
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice										157 753 021			
		Perte													
II. Réintégrations															
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation															
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles															
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles															
Frais de réception non déductibles															
Cotisations et dons non déductibles															
Impôts et taxes non déductibles															
Provisions non déductibles															
Amortissements non déductibles															
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles															
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Impôts sur les bénéfices des sociétés															
Impôt exigible sur le résultat															
Impôt différé (variation)															
Pertes de valeurs non déductibles															
Amendes et pénalités															
Autres réintégrations (*)															
Total des réintégrations														122 143 291	
III. Déductions															
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)															
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.															
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)															
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Complément d'amortissements															
Autres déductions (*)															
Total des déductions														0	
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf. art 147 du CIDTA)															
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														279 896 312	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice										279 896 312			
		Déficit										0			
(*) A détailler sur état annexe à joindre.															

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (10)

الجدول رقم (10): توزيع الأرباح والاحتياطيات (2009)

الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع و الوحدات المشتركة)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F. 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du

01/01/2010

au

31/12/2010

10/ Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) :

		Montants
Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	
	Résultat de l'exercice N-1	346 977 344
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	TOTAL	346 977 344
Affectation	Réserves (à détailler)	629 888 653
	Augmentation du capital	
	Dividendes	50 000 000
	Report à nouveau (à détailler)	-187 481 904
	TOTAL	492 406 749

11/ Tableau des participations (filiales et entités associées) :

Filiales et entités associées	Capitaux propres	Dont capital	Quote-part de capital détenu %	Résultat Dernier exercice	Prêts et avances accordées	Dividendes encaissés	Valeur comptable des titres retenus
Filiales :							
-Entité A							
-Entité B							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
Entités associées							
-Entité 1							
-Entité 2							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							
-.....							

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (11)

الجدول رقم (12): العمولات و السمسرة، الاتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات
المقر

الجدول رقم (13): الرسم على النشاط الممنهي (TAP)

[illegible]

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيذة

التصريح الجبائي G02

الفترة المالية الممتدة:

من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

الملحق رقم (12) الميزانية الجبائية: في 2011/12/31 - جانب الأصول -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F.	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
--------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..
.....

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice clos le	31 DECEMBRE 2011
------------------	------------------

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements , provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif			0	
Immobilisations incorporelles	2 954 041	944 094	2 009 947	
Immobilisations corporelles			0	
Terrains	2 713 979	0	2 713 979	2 713 979
Bâtiments	943 482 930	931 192 604	12 290 326	14 057 763
Autres immobilisations corporelles	4 857 651 427	3 623 505 262	1 234 146 165	1 430 328 389
Immobilisations en concession			0	
Immobilisations en cours	827 927 872	0	827 927 872	566 639 189
Immobilisations financières			0	
Titres mis en équivalence			0	
Autres participations et créances rattachées	1 108 845	0	1 108 845	1 108 845
Autres titres immobilisés			0	
Prêts et autres actifs financiers non courants	13 321 783	0	13 321 783	16 299 943
Impôts différés actif	55 328 793	0	55 328 793	57 277 237
TOTAL ACTIF NON COURANT	6 704 489 670	4 555 641 960	2 148 847 710	2 088 425 345
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	916 758 857	83 850 710	832 908 147	752 320 116
Créances et emplois assimilés			0	
Clients	80 233 168	502 084	79 731 084	86 659 500
Autres débiteurs	12 227 152	0	12 227 152	93 177 330
Impôts et assimilés	49 777 229	0	49 777 229	31 471 398
Autres créances et emplois assimilés			0	
Disponibilités et assimilés			0	
Placements et autres actifs financiers courants			0	
Trésorerie	540 649 433	0	540 649 433	553 627 694
TOTAL ACTIF COURANT	1 599 645 839	84 352 794	1 515 293 045	1 517 256 038
TOTAL GENERAL ACTIF	8 304 135 509	4 639 994 754	3 664 140 755	3 605 681 383

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (13) الميزانية الجبائية: في 2011/12/31 - جانب الخصوم -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION										N.L.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA																									
Exercice clos le										31 DECEMBRE 2011															
BILAN (PASSIF)																									
PASSIF										N					N - 1										
CAPITAUX PROPRES :																									
Capital émis										1 050 000 000					1 050 000 000										
Capital non appelé																									
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)										786 632 114					880 515 996										
Ecart de réévaluation																									
Ecart d'équivalence (1)																									
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)										423 022 931					157 753 022										
Autres capitaux propres - Report à nouveau															-187 481 904										
Part de la société consolidante (1)																									
Part des minoritaires (1)																									
TOTAL I										2 259 655 045					1 900 787 114										
PASSIFS NON-COURANTS :																									
Emprunts et dettes financières										275 419 530					298 414 538										
Impôts (différés et provisionnés)															13 300 000										
Autres dettes non courantes										0					0										
Provisions et produits constatés d'avance										339 792 811					368 408 448										
TOTAL II										615 212 341					680 122 986										
PASSIFS COURANTS :																									
Fournisseurs et comptes rattachés										247 173 212					178 584 541										
Impôts										36 658 169					44 976 590										
Autres dettes										504 711 333					797 466 717										
Trésorerie Passif										730 655					3 743 435										
TOTAL III										789 273 369					1 024 771 283										
TOTAL PASSIF (I + II + III)										3 664 140 755					3 605 681 383										
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés																									

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (14): حساب النتيجة (CR) في 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..
.....
Activité : Unité de production de ciment
Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du01/01/2011

au

31/12/2011

COMPTE DE RESULTAT

ACTIF		N		N-1	
		DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)	DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)
Ventes de marchandises			12 103 521		14 130 259
Production vendue	Produits fabriqués		2 091 059 068		1 880 823 202
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			2 103 162 589		1 894 953 461
Production stockée ou déstockée			11 410 147		16 852 549
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I - Production de l'exercice			2 114 572 736		1 911 806 010
Achats de marchandises vendues		103 521			
Matières premières		107 935 844		81 737 050	
Autres approvisionnements		388 342 954		305 728 010	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services				388 396	
Autres consommations		220 114 378		214 330 604	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	60 889 322		57 435 388	
	Locations	30 769 512		2 057 879	
	Entretien, réparations et maintenance	15 480 019		17 474 267	
	Primes d'assurances	13 156 970		22 722 005	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	2 108 662		8 985 400	
	Publicité	11 487 653		8 200 050	
	Déplacements, missions et réceptions	5 349 526		5 944 820	
Autres services		32 245 024		52 421 632	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		887 983 385		777 425 501	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I - II)			1 226 589 351		1 134 380 509
	Charges de personnel	481 062 862		474 137 373	
	Impôts et taxes et versements assimilés	38 106 222		42 407 271	
IV-Excédent brut d'exploitation		-	707 420 267	-	617 835 865

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

تابع للملحق السابق:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F099820100631731

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

.....

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du01/01/2011au31/12/2011

Autres produits opérationnels		34 496 761		9 198 337
Autres charges opérationnelles	38 712 403		13 128 803	
Dotations aux amortissements	359 821 440		398 477 093	
Provision			-	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		77 204 275		18 502 297
V- Résultat opérationnel	-	420 587 460	-	233 930 603
Produits financiers		3 998 052		130 214
Charges financières	12 914 133		24 614 191	
VI-Résultat financier	8 916 081	-	24 483 977	-
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	-	411 671 379	-	209 446 626
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire	-	-	-	-
IX - RESULTAT BRUT DE L'EXERCICE	-	411 671 379	-	209 446 626
Impôts exigibles sur résultats			51 693 597	
Impôts différés (variations) sur résultats		11 351 555		
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-	423 022 934	-	157 753 029

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

الملحق رقم (15):

الجدول رقم (01): التغيرات في المخزون

الجدول رقم (02): تذبذب المنتجات المخزنة

خلال السنة المالية: 2011/01/01 إلى 2011/12/31

الملحق رقم (16):

الجدول رقم (03): الأعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة،
و خدمات أخرى.

الجدول رقم (04): الأعباء والمنتجات العملياتية الأخرى.

خلال السنة المالية الممتدة: من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION															
N.I.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA															
Exercice du		01/01/2011				au		31/12/2011							
3/ Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services:															
Rubrique												Montants			
Autres services															
Charges locatives et charges de copropriété															
Etudes et recherches												9 835 505			
Documentation et divers												595 400			
Transports de biens et transport collectif du personnel												7 262 900			
Frais postaux et de télécommunications												2 560 596			
Services bancaires et assimilés												5 471 060			
Cotisations et divers												6 519 562			
TOTAL (1)												32 245 023			
Charges de personnel															
Rémunérations du personnel												276 592 322			
Rémunérations de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)															
Cotisations aux organismes sociaux												72 559 836			
Charges sociales de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)															
Autres charges sociales												22 491 963			
Autres charges de personnels												109 418 739			
TOTAL (2)												481 062 860			
Impôts, taxes et versements assimilés															
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations															
Impôts et taxes non récupérables sur chiffres d'affaires												29 921 533			
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)												8 184 689			
TOTAL (3)												38 106 222			
TOTAL (1) + (2) + (3)												551 414 105			
4/ Autres charges et produits opérationnels :															
Autres charges opérationnelles												Montants			
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires															
Moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers															
Jetons de présence												420 000			
Perte sur créances irrécouvrables															
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun															
Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités												3 250 192			
Charges exceptionnelles de gestion courante												35 042 210			
Autres charges de gestion courante															
TOTAL												38 712 402			
Autres produits opérationnels												Montants			
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires															
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers															
Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant															
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice															
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun															
Rentrée sur créances amorties															
Produits exceptionnels sur opérations de gestion												33 130 341			
Autres produits de gestion courante												1 366 420			
TOTAL												34 496 761			

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (17)

الجدول رقم (05): الأمتلاكات وخسائر القيم

الجدول رقم (06): التثبيتات المنشأة أو المكتسبة خلال الفترة المالية.

الفترة المالية الممتدة: من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du 01/01/2011 au 31/12/2011

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) - (2)
Goodwill				0		0
Immobilisations incorporelles	725 766	218 327		944 093	218 327	0
Immobilisations corporelles	4 321 282 794	265 758 705	32 343 632	4 554 697 867	266 392 188	-633 483
Participations				0		0
Autres actifs financiers non courants				0		0
TOTAL	4 322 008 560	265 977 032	32 343 632	4 555 641 960	266 610 515	-633 483

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0
Immobilisations incorporelles	2 394 045	165 771	2 228 274
Immobilisations corporelles	68 610 582	801 538	67 809 044
Participations			0
Autres actifs financiers non courants	881 000		881 000
TOTAL	71 885 627	967 309	70 918 318

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (18)

الجدول رقم (7): التثبيتات المتنازل عنها (فائض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية

الجدول رقم (8): المؤونات (الأرصدة) وخسائر القيم

خلال الفترة الممتدة : من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..
Activité : Unité de production de ciment
Adresse : BP 95 SAIDA
Exercice du 01/01/2011 au 31/12/2011
7/ Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins value) au cours de l'exercice :

Nature des immobilisations cédées	Date acquisition	Montant net figurant à l'actif	Amortissements pratiqués	Valeur nette comptable	Prix de cession	Plus ou moins value	
						Plus value	Moins value
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0
				0		0	0

8/ Tableau des provisions et pertes de valeurs :

Rubriques et postes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
Pertes de valeurs sur stocks (à détailler pour chaque catégorie de stock sur état annexe)	-38 594 941	-45 255 769		-83 850 710
Pertes de valeurs sur créances (1)	-502 084			-502 084
Pertes de valeurs sur actions et parts sociales (2)				0
Provisions pour pensions et obligations similaires	-368 408 448		77 204 275	-291 204 173
Provisions sur litiges		-41 614 129		-41 614 129
Autres provisions liées au personnel				0
Provisions pour impôts.				0
Autres provisions à détailler sur états annexes				0
TOTAL	-407 505 473	-86 869 898	77 204 275	-417 171 096

(1) A détailler en tableau 8/1

(2) A détailler en tableau 8/2

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (19)

الجدول رقم (1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة.

الجدول رقم (2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية.

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

الملحق رقم (20)

الجدول رقم (9): حساب الربع الخاضع للضريبة

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION															
N.I.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA															
Exercice du				01/01/2011				au		31/12/2011					
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :															
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice										423 022 934			
		Perte													
II. Réintégrations															
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation															
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles															
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles															
Frais de réception non déductibles															
Cotisations et dons non déductibles															
Impôts et taxes non déductibles															
Provisions non déductibles															
Amortissements non déductibles															
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles															
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Impôts sur les bénéfices des sociétés															
Impôt exigible sur le résultat															
Impôt différé (variation)															
Pertes de valeurs non déductibles															
Amendes et pénalités															
Autres réintégrations (*)															
Total des réintégrations														41 120 759	
III. Déductions															
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)															
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.															
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)															
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Complément d'amortissements															
Autres déductions (*)															
Total des déductions														0	
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf. art 147 du CIDTA)															
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														0	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice										464 143 693			
		Déficit										0			
(*) A détailler sur état annexe à joindre.															

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (21)

الجدول رقم (10): توزيع النتيجة والاحتياطات (2010)

الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع و الوحدات المشتركة)

خلال الفترة المالية الممتدة: 2011/01/01 إلى 2011/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F. 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du

01/01/2011

au

31/12/2011

10/ Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) :

		Montants
Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	
	Résultat de l'exercice N-1	157 753 022
	Prélèvements sur réserves (à détailler)	
	TOTAL	157 753 022
Affectation	Réserves (à détailler)	880 515 996
	Augmentation du capital	
	Dividendes	30 000 000
	Report à nouveau (à détailler)	
	TOTAL	910 515 996

11/ Tableau des participations (filiales et entités associées) :

Filiales et entités associées	Capitaux propres	Dont capital	Quote-part de capital détenu %	Résultat Dernier exercice	Prêts et avances accordées	Dividendes encaissés	Valeur comptable des titres retenus
Filiales :							
-Entité A							
-Entité B							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
Entités associées							
-Entité 1							
-Entité 2							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							
.....							

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (22)

الجدول رقم (12): العمليات و السمسرة، الاتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات
المقر

الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المموني (TAP)

خلال الفترة المالية الممتدة : من 2011/01/01 إلى 2011/12/31

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيذة

التصريح الجبائي G02

للفترة المالية الممتدة :

من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

الملحق رقم (23) الميزانية الجبائية: في 2012/12/31 - جانب الأصول -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
-------	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

.....

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice clos le

31 DECEMBRE 2012

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements , provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif			0	
Immobilisations incorporelles	3 474 041	1 415 749	2 058 292	2 009 947
Immobilisations corporelles			0	0
Terrains	2 713 979	0	2 713 979	2 713 979
Bâtiments	943 466 330	932 952 046	10 514 484	12 290 326
Autres immobilisations corporelles	5 450 756 258	3 894 676 710	1 556 079 548	1 234 146 165
Immobilisations en concession			0	0
Immobilisations en cours	577 541 011	0	577 541 011	827 927 872
Immobilisations financières			0	0
Titres mis en équivalence			0	0
Autres participations et créances rattachées	1 108 845	0	1 108 845	1 108 845
Autres titres immobilisés			0	0
Prêts et autres actifs financiers non courants	11 577 669	0	11 577 669	13 321 783
Impôts différés actif	45 729 537	0	45 729 537	55 328 793
TOTAL ACTIF NON COURANT	7 036 367 870	4 829 044 505	2 207 323 365	2 148 847 710
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	856 687 528	79 039 558	777 647 970	832 908 147
Créances et emplois assimilés			0	0
Clients	89 182 008	486 480	88 695 528	79 731 084
Autres débiteurs	18 907 563	0	18 907 563	12 227 152
Impôts et assimilés	49 507 851	0	49 507 851	49 777 229
Autres créances et emplois assimilés			0	0
Disponibilités et assimilés			0	0
Placements et autres actifs financiers courants			0	0
Trésorerie	471 126 500	0	471 126 500	540 649 433
TOTAL ACTIF COURANT	1 485 411 450	79 526 038	1 405 885 412	1 515 293 045
TOTAL GENERAL ACTIF	8 521 779 320	4 908 570 543	3 613 208 777	3 664 140 755

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (24) الميزانية الجبائية: في 31/12/2012 - جانب الخصوم -

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.L.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA																	
Exercice clos le									31 DECEMBRE 2012								
BILAN (PASSIF)																	
PASSIF									N					N - 1			
CAPITAUX PROPRES :																	
Capital émis									1 050 000 000					1 050 000 000			
Capital non appelé																	
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)									1 002 940 032					786 632 114			
Ecart de réévaluation																	
Ecart d'équivalence (1)																	
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)									267 011 317					335 357 921			
Autres capitaux propres - Report à nouveau																	
Part de la société consolidante (1)																	
Part des minoritaires (1)																	
TOTAL I									2 319 951 349					2 171 990 035			
PASSIFS NON-COURANTS :																	
Emprunts et dettes financières									263 876 498					275 419 530			
Impôts (différés et provisionnés)																	
Autres dettes non courantes									0					0			
Provisions et produits constatés d'avance									282 295 906					339 792 811			
TOTAL II									546 172 404					615 212 341			
PASSIFS COURANTS :																	
Fournisseurs et comptes rattachés									311 984 834					247 173 211			
Impôts									59 380 719					36 658 169			
Autres dettes									370 010 026					592 376 345			
Trésorerie Passif									5 709 445					730 654			
TOTAL III									747 085 024					876 938 379			
TOTAL PASSIF (I + II + III)									3 613 208 777					3 664 140 755			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés																	

المصدر: شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (25) حساب النتيجة (CR): في 2012/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F099820100631731

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du01/01/2012au31/12/2012

COMPTE DE RESULTAT

ACTIF		N		N-1	
		DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)	DEBIT (en dinars)	CREDIT (en dinars)
Ventes de marchandises			12 096 978		12 103 521
Production vendue	Produits fabriqués		1 866 252 271		2 091 059 068
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			1 878 349 249		2 103 162 589
Production stockée ou déstockée			103 628 628		11 410 147
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I - Production de l'exercice			1 981 977 877		2 114 572 736
Achats de marchandises vendues				103 521	
Matières premières		104 645 183		107 935 844	
Autres approvisionnements		407 274 596		388 342 954	
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		203 552 840		220 114 378	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale	74 843 475		60 889 322	
	Locations	29 475 190		30 769 512	
	Entretien, réparations et maintenance	50 514 755		15 480 019	
	Primes d'assurances	11 247 901		13 156 970	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	2 127 369		2 108 662	
	Publicité	3 968 260		11 487 653	
	Déplacements, missions et réceptions	6 431 735		5 349 526	
Autres services		31 581 697		32 245 024	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		925 663 001		887 983 385	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I - II)			1 056 314 876		1 226 589 351
	Charges de personnel	433 988 024		481 062 862	
	Impôts et taxes et versements assimilés	45 578 547		38 106 222	
IV-Excédent brut d'exploitation		-	576 748 305	-	707 420 267

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

تابع للملحق السابق:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION									
NLF	0	9	9	8	2	0	1	0	0
	6	3	1	7	3	1			
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida ..									
.....									
Activité : Unité de production de ciment									
Adresse : BP 95 SAIDA									
Exercice du 01/01/2012 au 31/12/2012									
Autres produits opérationnels						13 727 124			34 496 761
Autres charges opérationnelles	9 650 446						38 712 403		
Dotations aux amortissements	403 553 652						359 821 440		
Provision							-		
Pertes de valeur									
Reprise sur pertes de valeur et provisions						183 463 830			77 204 275
V- Résultat opérationnel	-					360 735 161	-		420 587 460
Produits financiers						1 191 017			3 998 052
Charges financières	15 358 040						12 914 133		
VI-Résultat financier	14 167 023					-	8 916 081		-
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	-					346 568 138	-		411 671 379
Eléments extraordinaires (produits) (*)									
Eléments extraordinaires (Charges) (*)									
VIII-Résultat extraordinaire	-					-	-		-
IX - RESULTAT BRUT DE L'EXERCICE	-					346 568 138	-		411 671 379
Impôts exigibles sur résultats	69 957 566						87 665 013		
Impôts différés (variations) sur résultats	9 599 255								11 351 555
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-					267 011 317	-		335 357 921
(*) À détailler sur état annexe à joindre.									

الملحق رقم (26):

الجدول رقم (01): التغيرات في المخزونات

الجدول رقم (02): تذبذب المنتوجات المخزنة

خلال السنة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

الملحق رقم (27):

الجدول رقم (03): أعباء المستخدمين، الضرائب، الرسوم والمدفوعات المماثلة،
و خدمات أخرى

الجدول رقم (04): الأعباء والمنتجات العملياتية الأخرى

خلال السنة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION															
N.L.F.	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA															
Exercice du		01/01/2012					au		31/12/2012						
3/ Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services:															
Rubrique															Montants
Autres services															
Charges locatives et charges de copropriété															
Etudes et recherches															11 812 628
Documentation et divers															90 000
Transports de biens et transport collectif du personnel															9 697 940
Frais postaux et de télécommunications															3 305 297
Services bancaires et assimilés															5 884 427
Cotisations et divers															791 403
TOTAL (1)															31 581 695
Charges de personnel															
Rémunérations du personnel															285 606 584
Rémunérations de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)															
Cotisations aux organismes sociaux															54 305 736
Charges sociales de l'exploitant individuel (cas d'une EURL)															
Autres charges sociales															26 832 703
Autres charges de personnels															67 242 998
TOTAL (2)															433 988 021
Impôts, taxes et versements assimilés															
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations															
Impôts et taxes non récupérables sur chiffres d'affaires															22 911 074
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)															22 667 472
TOTAL (3)															45 578 546
TOTAL (1) + (2) + (3)															511 148 262
4/ Autres charges et produits opérationnels :															
Autres charges opérationnelles															Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires															
Moins values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers															3 000
Jetons de présence															1 245 000
Perte sur créances irrécouvrables															
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun															
Amendes et pénalités, subventions accordées, dons et libéralités															953 273
Charges exceptionnelles de gestion courante															7 449 173
Autres charges de gestion courante															
TOTAL															9 650 446
Autres produits opérationnels															Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires															
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers															12 000
Jetons de présence et rémunérations d'administrateurs ou de gérant															
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice															
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun															
Rentrée sur créances amorties															
Produits exceptionnels sur opérations de gestion															7 750 842
Autres produits de gestion courante															5 964 282
TOTAL															13 727 124

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (28)

الجدول رقم (05): الأمتلاكات وخسائر القيم

الجدول رقم (06): التثبيتات المنشئة أو المكتسبة خلال الفترة المالية:

أي الفترة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.L.F 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1

Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saïda ..

Activité : Unité de production de ciment

Adresse : BP 95 SAIDA

Exercice du 01/01/2012 au 31/12/2012

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1) – (2)
Goodwill				0		0
Immobilisations incorporelles	944 093	1 076 460	604 805	1 415 748	1 076 460	0
Immobilisations corporelles	4 554 697 867	281 941 830	9 010 940	4 827 628 757	281 941 830	0
Participations				0		0
Autres actifs financiers non courants				0		0
TOTAL	4 555 641 960	283 018 290	9 615 745	4 829 044 505	283 018 290	0

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0
Immobilisations incorporelles	608 400	88 400	520 000
Immobilisations corporelles	517 060 642	681 977	516 378 665
Participations			0
Autres actifs financiers non courants			0
TOTAL	517 669 042	770 377	516 898 665

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (29)

الجدول رقم (7): التثبيتات المتنازل عنها (فائض أو ناقص قيمة) خلال الفترة المالية

الجدول رقم (8): المؤونات (الأرصدة) و خسائر القيم

خلال الفترة الممتدة : من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

الملحق رقم (30)

الجدول رقم (1/8): كشف خسائر القيم في الذمم المدينة

الجدول رقم (2/8): كشف خسائر القيم في الأسهم والأوراق المالية

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

الملحق رقم (31)

الجدول رقم (9): حساب الربح الخاضع للضريبة

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION									
N.I.F. 0 9 9 8 2 0 1 0 0 6 3 1 7 3 1									
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA									
Exercice du 01/01/2012 au 31/12/2012									
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :									
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	267 011 317						
		Perte							
II. Réintégrations									
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation									
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles									
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles									
Frais de réception non déductibles									
Cotisations et dons non déductibles									
Impôts et taxes non déductibles									
Provisions non déductibles			41 614 129						
Amortissements non déductibles			572 957						
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles									
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)									
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)									
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôt exigible sur le résultat	69 957 566						
		Impôt différé (variation)	9 599 255						
Pertes de valeurs non déductibles									
Amendes et pénalités			871 173						
Autres réintégrations (*)									
		Total des réintégrations	122 615 080						
III. Déductions									
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)									
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.									
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)									
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)									
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)									
Complément d'amortissements									
Autres déductions (*)									
		Total des déductions	0						
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf. art 147 du CIDTA)									
Déficit de l'année 20									
Déficit de l'année 20									
Déficit de l'année 20									
Déficit de l'année 20									
			389 626 397						
		Total des déficits à déduire	0						
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	389 626 397						
		Déficit	0						
(*) A détailler sur état annexe à joindre.									

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (32)

الجدول رقم (10): توزيع النتيجة والاحتياطات (2011)

الجدول رقم (11): المساهمات (الفروع و الوحدات المشتركة)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION															
N.I.F	0	9	9	8	2	0	1	0	0	6	3	1	7	3	1
Désignation de l'entreprise : Société de Ciments de Saida Activité : Unité de production de ciment Adresse : BP 95 SAIDA															
Exercice du		01/01/2012				au		31/12/2012							
10/ Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) :															
		Montants													
Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)														
	Résultat de l'exercice N-1														
	Prélèvements sur réserves (à détailler)														
	TOTAL														
Affectation	Réserves (à détailler)														
	Augmentation du capital														
	Dividendes +Tantième+Part des travailleurs														
	Report à nouveau (à détailler)														
	TOTAL														
11/ Tableau des participations (filiales et entités associées) :															
Filiales et entités associées	Capitaux propres	Dont capital	Quote-part de capital détenu %	Résultat Dernier exercice	Prêts et avances accordées	Dividendes encaissés	Valeur comptable des titres retenus								
Filiales :															
-Entité A															
-Entité B															
.....															
.....															
.....															
.....															
.....															
.....															
Entités associées															
-Entité 1															
-Entité 2															
.....															
.....															
.....															
.....															
.....															
.....															
.....															

المصدر : شركة الاسمنت (SCIS) بولاية سعيدة

الملحق رقم (33)

الجدول رقم (12): العمولات و السمسرة، الاتاوات والتعويضات المختلفة، ونفقات
المقر

الجدول رقم (13): الرسم على النشاط المصني (TAP)

خلال الفترة المالية الممتدة: من 2012/01/01 إلى 2012/12/31

