



### الجانب النظري: (02 نقطة )

❖ توجد ثلاثة طرق متعارف عليها في تجميع الحسابات اذكرها بدون شرح .

### الجانب التطبيقي:(18 نقطة )

تمتلك الشركة M 60 % من سندات المساهمة في الفرع التابع لها الشركة F1، تطبق عليها رقابة مطلقة بصفة مباشرة . وتمتلك الشركة F1 20 % من حقوق التصويت في الشركة F2، حيث تمارس عليها تأثيرا ملحوظا ، كما كانت القوائم المالية للشركات في N /12/31 كما يلي :

ميزانية الشركات .

ر/ح	الأصول	M	F1	F2	الخصوم	M	F1	F2
2×	التثبيتات	170000	112000	108000	رأس المال	340000	200000	160000
261	سندات م	120000	32000	-	احتياطات	62500	20000	26000
3×	المخزون	44500	49500	18500	نتيجة	32000	16000	6000
411	الزبائن	66000	32500	24500	موردين	52500	30000	29000
512	البنك	22000	34000	66000				
53	الصندوق	64500	6000	4000				
	المجموع	487000	266000	221000	المجموع	487000	266000	221000

المطلوب :

1. قم بتجميع الحسابات بأسلوب التجميع بالتدرج ، مع المعالجة المحاسبية .

- المرحلة الأولى : تجميع الشركة F2 مع الشركة F1 مع تبيان العمليات المحاسبية ،التسجيلات المحاسبية ،الميزانية بعد التجميع
- المرحلة الثانية : تجميع الشركة M مع F2 ( F1- F2 ) مع تبيان حقوق المجمع وحقوق الأقلية ،التسجيلات المحاسبية ،الميزانية بعد التجميع .
- ملاحظة : بالنسبة لحساب فارق المعادلة الذي يظهر بعد المرحلة الأولى يقسم إلى حقوق المجمع وحقوق الأقلية عند المعالجة في المرحلة الثانية .

بالتوفيق



## الحل النموذجي

### الجانب النظري : (02 نقطة )

طرق تجميع الحسابات هي : طريقة الادمج الكلي ، طريقة الادمج النسبي ، طريقة الوضع بالتكافؤ .

### الجانب التطبيقي: (18 نقطة )

#### 1. تجميع حسابات الشركة F1 مع حسابات الشركة F1

بما ان الشركة F1 تمتلك 20 % من حقوق التصويت و تمارس عليها تأثيرا ملحوظا في الفرع التابع لها الشركة F3 فإن  
تجميع حسابات الشركة F1 مع حسابات الشركة F1 يتم بطريقة المعادلة

إعادة تقييم سندات المساهمة ضمن الفرع F2

القيمة الحقيقية لسندات المساهمة لـ F1 ضمن الفرع F2 = صافي المركز المالي للشركة F2 × نسبة الفائدة

القيمة الحقيقية لسندات المساهمة لـ F1 ضمن الفرع F2 =  $0.2 \times (6000 + 26000 + 160000) = 38400$  دج

حصة الشركة F1 من النتيجة ضمن الفرع F2 =  $0.2 \times 6000 = 1200$  دج

تحديد فارق المعادلة = القيمة الحقيقية لسندات المساهمة لـ F1 - القيمة المحاسبية لسندات المساهمة - حصة الشركة F1  
من النتيجة ضمن الفرع F2

تحديد فارق المعادلة =  $1200 - 32000 - 38400 = 5200$  دج

التاريخ N /12/31				
	112000	التثبيات		2×
	32000	سندات المساهمة		261
	49500	المخزون		30
	32500	الزبائن		411
	34000	البنك		512
	6000	الصندوق		53
200000		راس المال	101	
20000		الاحتياطات	106	
16000		النتيجة	1200	
30000		المورد	401	
		ترحيل عناصر أصول وخصوم الشركة F1 بنسبة 100 % الى يومية المجمع		
التاريخ N /12/31				
	38400	سندات المساهمة الموضوعه تحت المعادلة		265
32000		سندات المساهمة	261	
5200		فارق الوضع تحت المعادلة	107	
1200		نتيجة الشركة F2 المعدلة	1202	
		إلغاء سندات المساهمة في الفرع F		
التاريخ N /12/31				
	16000	النتيجة		1200
16000		نتيجة الشركة F2 المعدلة	1202	
		ترصيد نحساب 1200 في حساب 1202		

## الميزانية المعدلة بعد المرحلة الأولى

F1	الخصوم	F1	الأصول	ر/ح
200000	رأس المال	112000	التثبيات	2×
20000	احتياطات	38400	سندات المساهمة ت م	265
17200	نتيجة	49500	المخزون	3×
5200	فارق المعادلة	32500	الزبائن	411
30000	موردين	34000	البنك	512
		6000	الصندوق	53
<b>274500</b>	<b>المجموع</b>	<b>274500</b>	<b>المجموع</b>	

تجميع حسابات M مع الميزانية المجمع F2

2. حساب فوائد المجمع وفوائد الأقلية (F2)

رأس المال :

• فوائد المجمع =  $120000 - 0.6 \times 200000 = 80000$

• فوائد الأقلية =  $0.4 \times 200000 = 80000$

الاحتياطيات :

• فوائد المجمع =  $0.6 \times 20000 = 12000$

• فوائد الأقلية =  $0.4 \times 20000 = 8000$

النتيجة:

• فوائد المجمع =  $0.6 \times 17200 = 10320$

• فوائد الأقلية =  $0.4 \times 17200 = 6880$

فارق المعادلة :

• فوائد المجمع =  $0.6 \times 5200 = 3120$

• فوائد الأقلية =  $0.4 \times 5200 = 2080$

فوائد حصة الأقلية =  $2080 + 8000 + 80000 = 90080$  دج

التاريخ N /12/31				
	170000	التثبيات		2×
	120000	سندات المساهمة		261
	44500	المخزون		30
	66000	الزبائن		411
	22000	البنك		512
	64500	الصندوق		53
340000		راس المال	101	
62500		الاحتياطيات	1063	
32000		النتيجة	1203	
52500		الموردون	401	
		ترحيل عناصر أصول وخصوم الشركة M بنسبة 100 % الى يومية المجمع		
التاريخ N /12/31				
	112000	التثبيات		2×
	38400	سندات المساهمة ت المعادلة		265
	49500	المخزون		30
	32500	الزبائن		411
	34000	البنك		512
	6000	الصندوق		53
200000		راس المال	101	
20000		الاحتياطيات	106	
17200		النتيجة	1202	
5200		فارق الوضع تحت المعادلة	107	
30000		الموردون	401	
		ترحيل عناصر أصول وخصوم الشركة F2		

بنسبة 100 % الى يومية المجمع				
التاريخ N /12/31				
	200000	راس المال		101
	20000	الاحتياطات		106
	17200	النتيجة		1202
	5200	فارق الوضع تحت المعادلة		107
120000		سندات المساهمة	26×	
12000		احتياطات المجمع	106	
10320		النتيجة المجمع	1202	
6880		نتيجة الأقلية	1204	
3120		حقوق فارق المعادلة للمجمع	1070	
90080		حقوق الأقلية	14	
التاريخ N /12/31				
62500	62500	تحويها إحتياطات شركة M الى إحتياطات المجمع	106	1063
التاريخ N /12/31				
320000	32000	نتيجة المجمع تحويها نتيجة شركة M الى نتيجة المجمع	12	1203

### ميزانية المجمع

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول	ر/ح
340000	رأس المال	282000	التثبيتات	2×
74500	احتياطات	38400	سندات المساهمة ت م	265
42320	نتيجة	94000	المخزون	3×
6880	نتيجة الأقلية	98500	الزبائن	411
90080	حقوق الأقلية	56000	البنك	512
3120	ح فارق المعادلة المجمع	70500	الصندوق	53
82500	موردين			
<b>639400</b>	<b>المجموع</b>	<b>639400</b>	<b>المجموع</b>	

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
التصحيح النموذجي لمقياس منهجية اعداد مذكرات التخرج  
سنة أولى ماستر مالية ومحاسبة 2025

**السؤال 01: 04 نقاط**

أجب بصحيح أو خطأ مع تصحيح الخطأ إن وجد

- هناك قاعدة ثابتة وكم معين من المؤشرات التي ينبغي على الباحث تحديدها لأبعاد مفهوم الفرضية خطأ.

ليست هناك قاعدة ثابتة أو كم معين من المؤشرات ينبغي على الباحث تحديده لأبعاد مفهوم الفرضية هذا يتوقف على قراءات الباحث وإطلاعها على أدبيات الموضوع وكذا إلى الخرجات الاستطلاعية

- الدليل هو تلخيص جامع لجملة من أبعاد مفهوم الفرضية. خطأ

الدليل هو الحوصلة أو التلخيص الجامع لجملة من مؤشرات بعد المفهوم

- ان الطابع المحدد مسبقا لسؤال الاستمارة يجعل اجابة المبحوث تسير في الاتجاه الذي يحدده الباحث . صحيح

- المفهوم عبارة عن تصور ذهني عام ومجرد لظاهرة ما . صحيح

**السؤال 02: 08 نقاط**

أذكر من دون الخوض في التفاصيل أربعة أمور أساسية يجب أن تكون في أذهاننا قبل الاطلاع على الدراسات السابقة ؟

01: امتلاك سؤال انطلاق جيد يقينا من الضياع في اختيار القراءات

02: أن نتجنب البرنامج الثقيل الوطأة أي أن نفكر في اختيار مراجع ومجلات ووثائق أو نصوص قوامها بضع صفحات لأننا سيقراها على نحو عميق ونقدي أفضل من قراءة قرميدات ضخمة عسيرة الهضم كما يقول ريمون كيفي

03: أن نختار مراجع ومجلات ووثائق أو نصوص مدعمة بمعطيات رقمية

04: أن نختار نصوص تقدم مقاربات متنوعة للظاهرة المدروسة

**السؤال 04: 02 نقاط**

جاء في وثيقة الاستمارة السؤال التالي :

1-هل تتخلى عن استعمال حاسوبك وسيارتك بعد عشرة سنوات من الآن؟ نعم  لا  إذا كان هناك أخطاء في صياغة هذا السؤال أو في خيارات الاجابة قدم إثنين منها مع شرحها:

01: نسؤال يحتوي على فكرتين ( الحاسوب، السيارة) وسؤال الاستمارة يجب أن يحتوي على فكرة واحدة، السؤال غير واقعي أيضا والعلوم الاجتماعية تدرس ماهو كائن وليس ماهو غير موجود ، السؤال تنبؤي

**السؤال 03: 06 نقاط**

اقرأ أولاً ما يأتي:

قرر أحد ملاك أرض مخصصة للمخيمات تتألف من 1000 موقع، القيام بتحقيق ميداني حول مدى رضى المستأجرين لهذه المواقع، فوضع على بطاقته رقماً لكل مستأجر، إنه لا يريد الحصول على معلومات عن جميع المستأجرين نظراً إلى المدة الزمنية المطلوبة وإلى التكاليف. لذلك فكر في احتماليين من أجل اختيار العينة:

### الاحتمال الأول:

يضع مالك الأرض كل الأرقام و عددها 1000 في صندوق و يقوم بسحب 200 رقم ثم يذهب إلى مقابلة هؤلاء المستأجرين المختارين.

### الاحتمال الثاني:

نظراً إلى كون كل مستأجر لموقع، يقوم بملء وثيقة استئجار تختلف حسب نوع الوسيلة التي يستعملها ليقوم في هذا الموقع، فإما أن تكون نقالة roulette أو خيمة مع نقالة أو خيمة فقط، لهذا يفترض صاحب المخيم أن كل واحد من هؤلاء المستأجرين يحتاج إلى خدمات خاصة، وبالتالي ستكون له درجة مختلفة من الرضى على أساس ذلك سيقوم صاحب المخيم، بتصنيف مجموع المستأجرين إلى ثلاث فئات وهكذا سيسحب أرقام من كل فئة طبقاً لقاعدة الأعداد العشوائية المطلوب:

### فيما يخص الاحتمال الأول:

ما هو نوع المعاينة: معاينة من صنف احتمالي لأن مجتمع البحث معروف

ما نوع العينة: عشوائية بسيطة

التعليل: مجتمع متجانس

ما نوع الفرز المستعمل: فرز يدوي استخدم صندوق ووضع فيه كل الأرقام وقام بالسحب

العشوائي ل 200 رقم

### في ما يخص الاحتمال الثاني:

ما هو نوع المعاينة: معاينة من صنف احتمالي لأن مجتمع البحث معروف

ما نوع العينة: عينة طبقية

التعليل: مجتمع غير متجانس عبارة عن 03 فئات أو ثلاث مجموعات

ما نوع الفرز المستعمل: فرز عشوائي

التعليل: استخدم قاعدة الأعداد العشوائية.

بالتوفيق



## الإجابة النموذجية لامتحان المحاسبة القطاعية

### التمرين الأول: (6 نقاط)

أجب عن الأسئلة التالية بدقة واختصار:

- عرف باختصار كل من:

• عمليات القبول: هي عمليات إعادة التأمين التي تكون فيها شركة التأمين الطرف المتنازل لصالحه أو الطرف الذي يقبل الأقساط التي تنازل عنها الطرف الآخر.... 0.5ن

• الأقساط المرحلة: تطبيق لمبدأ إستقلالية الدورات عند إقفال الدورة المالية يرسل الجزء الخاص السنوات اللاحقة من أقساط التأمين..... 0.5ن

• إعادة التنازل: هي عملية تحصل فيها شركة التأمين على أقساط تأمين تم التحصل عليها ضمن عمليات القبول فتسمى بعمليات إعادة التنازل وتتحصل شركة التأمين على عمولات إعادة التأمين. .... 0.5ن

• عقد المقاول: هو عقد بين طرفين هما المقاول وصاحب المشروع، لإنشاء أصل لصالح الطرف الثاني، يكون تاريخ البدء في دورة مالية والانهاء في دورة مالية أخرى. .... 0.5ن

• في بعض الحالات قد لا تحصل قيمة الشيك المقدم من طرف المؤمن له وذلك لوجود خطأ فيه أو لعدم وجود رصيد يقابله في هذه الحالة يتم تحويل المؤمن له إلى مؤمن له مشكوك فيه في الحساب 416، ويتم تحميل مصاريف عدم التحصيل إما على شركة التأمين في الحساب 668 أو على المؤمن له في الحساب 416. .... 1.25ن

• يحسب الرسم على القيمة المضافة في عقود التأمين على الأضرار من القسط الصافي + مصاريف العقد ويسجل محاسبيا في الحساب 445 الرسم على القيمة المضافة المحصل، وعقود التأمين على الأشخاص معفاة من الرسم على القيمة المضافة، أي يحسب فقط على مصاريف عقد التأمين على الأشخاص. .... 1.25ن

• يحسب الطابع المتدرج استنادا على القسط الصافي، وذلك كما يلي: 300 دج بالنسبة لأقساط التأمين التي يقل مبلغها عن 2 500 دج أو يساويه

5% بالنسبة لأقساط التأمين التي يفوق مبلغها 2 500 دج ويقل عن 10 000 دج أو يساويه

3% بالنسبة لأقساط التأمين التي يفوق مبلغها 10 000 دج ويقل عن 50 000 دج أو يساويه

2% بالنسبة لأقساط التأمين التي يفوق مبلغها 50 000 دج. .... 1.5ن

### التمرين الثاني: (6 نقاط)

	10 557	2024/06/01		411
8 000			7000	
300			7003	
1 577			445	
40			4420	
400		1.25ن	4421	
240			4430	

70 000	87 693	2024/06/02	7000	411
700		1.25 ن	7003	
13 433			445	
60			4420	
1 400			4421	
2 100			4430	
		2024/06/08		7008
	1 600			445
	304	1 ن		
1 864			4195	
40			4420	
	5 000	2024/06/15		6009
5 000		0.5 ن	3060	
	45 000	//		6000
45 000		0.5 ن	512	
	45 000	//		3060
45 000			6009	
	30 000	2024/06/28		7029
29 246			4196	
600		1 ن	7023	
114			445	
40			4420	
	29 246	//		4196
29 246		0.5 ن	512	

## التمرين الثالث: (8 نقاط)

2 000 000	2 380 000	2023/03/15	419	512
380 000		(1 ن)	4457	
1 360 000	1 360 000	2023/12/31	704	417
		(0.5 ن)		
360 000	360 000	//	158	681
		(0.5 ن)		
1 360 000	1 360 000	2024/01/01	417	704
		(0.5 ن)		
360 000	360 000	(0.5 ن)	781	158

	2 618 000	2024/11/01		411
	2 000 000			419
4 200 000		(1.5)	704	
418 000			4457	

حساب رقم الأعمال خارج الرسم 2023 = 3 400 000 دج .....(0.5)

حساب نسبة التقدم للسنة ن = 40% .....(0.5)

رقم الأعمال للسنة 2023 = 1 360 000 دج .....(0.5)

حساب الخسارة الكلية المتوقعة = 600 000 دج. ....(0.5)

الخسارة الفعلية للسنة ن = 240 000 دج .....(0.5)

الخسارة المتوقعة للسنة ن+1 = 360 000 دج .....(0.5)

حساب رقم الأعمال الجديد 2024 = 4 200 000 دج .....(0.5)



جامعة تيسميسيلت
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
الإجابة النموذجية لمقياس تنظيم وأخلاقيات مهنة المحاسبة "السداسي" الثاني - دورة عادية"



### حل المسألة الأولى: (2ن)

هناك من يعتبر المحاسبة بأنها فن يسمح من خلالها بالتصرف فيها كما يشاء (1ن).....وهناك من يعتبرها بمثابة علم قائم بذاته لأنها تعتمد على مجموعة من المعايير المتعارف عليها دولياً، بحيث تسمح هذه المعايير بتوحيد الإجراءات المتعلقة بإعداد الكشوف المالية (1ن).

### حل المسألة الثانية: (3ن)

أ- سبب رفض ترشح السيدة (ع س) هو ترشحها في هيئتين في نفس الوقت (1ن)  
ب- تشكيلة الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات

1- يحياوي محمد (رئيس) 0.25ن

2- تافيغولت رايح (امين عام) 0.25 ن

3- مرحوم محمد الحبيب (أمين الخزينة) 0.25 ن

4- بلال بكير (عضو)

5- اليسغي مراد (عضو)

6- ناقة ساسي (عضو)

7- عبودي محمد (عضو)

8- سلطاني بوجمعة (عضو)

0.5ن

9- سنيينة لخضر (عضو) نفس الاصوات مع مصطفى عوادي ولكن السيد سنيينة اكثر خبرة من السيد عوادي. 0.75 ن

### حل المسألة الثالثة: (5ن)

لدينا خمس محافظي حسابات تم تعيينهم في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية ، وأثناء عهدتهم الأولى قاموا بما يلي:

- محافظ الحسابات رقم 01: اتصل بمسؤولي مؤسسة منافسة وعرض عليهم مجموعة من المعلومات الخاصة بالمؤسسة التي تعاقدها معها.
  - الاجراء غير قانوني لأنه وقع في مسؤولية جزائية / افشاء السر المهني / الحبس من شهر الى ستة اشهر/ غرامة من 500 دج الى 5000 دج.
- (4X 0.25)

- محافظ الحسابات رقم 02: لاحظ مجموعة من التجاوزات الخطيرة في مختلف العمليات الجارية بالمؤسسة، بحيث اكتفى بعدم الاتصال بالجهات القانونية خوفا من الوقوع في خطأ افشاء السر المهني المنصوص عليه في احدى المواد الخاصة بالقانون 01/10.
- الاجراء غير قانوني لأنه وقع في مسؤولية جزائية/عدم الكشف عن الوقائع الاجرامية التي علم بها الى وكيل الجمهورية/الحبس من سنة إلى خمس سنوات/ غرامة من 20.000 دج الى 500.000 دج. (4 X 0.25)

- محافظ الحسابات رقم 03: تقريره يتضمن معلومات خاطئة، بحيث هذه المعلومات تم الاعتماد عليها من طرف مستخدمي الكشوف المالية.
- الاجراء غير قانوني لأنه وقع في مسؤولية مدنية 0.25ن/اعتماد على تقريره غير الصريح والمضلل في اتخاذ القرارات من طرف مستخدمي الكشوف المالية 0.25ن/تعويض المتضررين من التقرير 0.5ن.
- محافظ الحسابات رقم 04: هو مهني متربص من أجل الحصول على الاعتماد الخاص بشهادة محافظ حسابات، بحيث مارس كل اجراءات عمله وفق ما هو مطلوب في القانون 01/10 ومعايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية.
- الاجراء غير قانوني لأنه وقع في مسؤولية جزائية/ مارس مهمته بصفة غير قانونية/الحبس من ستة اشهر الى سنة/ غرامة من 500.000 دج الى 2.000.000 دج. (0.25 ن X 4).
- محافظ الحسابات رقم 05: تم تجديد عهده الثالثة بحيث لاحظ وجود تجاوزات إجرامية قام على إثرها بالاتصال بوكيل الجمهورية ، كما بذل مجهود مهني سمح بتقديم معلومات صحيحة على الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة بما يتوافق مع القوانين المحلية والمعايير الدولية.
- الاجراء غير قانوني لأنه وقع في مسؤولية جزائية/ مارس مهمته بصفة غير قانونية/الحبس من ستة اشهر الى سنة/ غرامة من 500.000 دج الى 2.000.000 دج. (0.25 ن X 4).

### حل المسألة الرابعة: (10ن)

المطلوب:

- 1- كيف سيتعامل محافظ الحسابات مع هذه الملاحظات وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية؟
- الملاحظة الأولى: لا تتوافق مع الالتزام الذي التزمت به الادارة مع محافظ الحسابات وفقا لمتطلبات المعيار Naa210 اتفاق حول احكام مهمة التدقيق، بحيث تلتزم الادارة بإعداد الكشوف المالية وفقا للمرجع المحاسبي (القانون 11/07) بالإضافة الى مختلف النصوص التشريعية المنظمة للعمل المحاسبي، لان ميزانية المؤسسة ضمت الصنف 6 و 7 وهذا مخالف لما هو معمول به. 2 ن
- الملاحظة الثانية: لا توجد أية أخطاء. 2 ن
- الملاحظة الثالثة: يوجد خطأ في عملية نقل الأرصدة من الميزانية الختامية 1.230.000 دج الى الميزانية الافتتاحية 12.300.000 دج، وعملية التأكد من عدم وجود اي خطأ تعتبر ضرورية في مهمة عمل محافظ الحسابات وفقا ما يقتضيه معيار التدقيق الجزائري 510 مهام التدقيق الأولية الأرصدة الافتتاحية، لان أي خطأ في الميزانية الافتتاحية سيؤثر على باقي العمليات الجارية في السنة. 2ن.
- الملاحظة الرابعة: يوجد خطأ في عملية حساب الضريبة على ارباح الشركات للسنة المالية 2022 لانها تم تطبيق معدل ضريبة تم اصداره في سنة 2023، بحيث يجب على محافظ التحقق في كيفية تعامل المكلفة بمصلحة المحاسبة والمالية مع الأحداث اللاحقة ، بحيث اجراءات التأكد نص عليها معيار التدقيق الجزائري 560. 2ن.
- 2- ما هو التقرير الواجب اعداده من طرف محافظ الحسابات وفقا للملاحظات السابقة وذلك حسب ما تقتضيه معايير التدقيق الجزائرية؟
- التقرير الواجب اعداده هو تقرير معدل وفقا لمعيار التدقيق الجزائري 700، بحيث يتم اصدار هذا التقرير بعد قيام المكلفين باعداد الكشوف المالية بطريقة مخالفة للمرجع المحاسبي. 2ن

جامعة أحمد بن يحيى التشريسي تيسمسيلت  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
الأجوبة النموذجية لمقياس الجباية الدولية

لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص محاسبة السداسي الثاني (2024-2025)

الساعة: 13:30-15:00

تاريخ الامتحان: 2025-05-07

الأجوبة النموذجية

الجواب الأول: (12ن)

الإجابة على هذا السؤال تحتاج إلى مقال تحليلي يتضمن مقدمة، عرض، وخاتمة.

المقدمة: (02ن)

على الطالب تقديم مدخل موجز للموضوع يتعلق بعموميات حول الجباية الدولية بالتركيز على أصل مشاكل هذه الجباية ومنه الوصول إلى تحديد مشكلتي الازدواج الضريبي الدولي وكذا التهرب الضريبي الدولي، وتأثير كل منهما على الأنظمة الجبائية للدول المعنية، وعلاقتها بمراكز الجناات الضريبية، ومنه نظرح إشكالية معينة لا تخرج عن إطار هذا الموضوع (مع مراعاة أن لكل طالب الحرية التامة في اختيار الإشكالية المناسبة وبالأسلوب المناسب).

العرض: (08ن)

على الطالب أن يتحدث بإسهاب عن الاطار المفاهيمي للجباية الدولية وعن أصل مشاكل هذه الجباية كالعولة والسيادة الضريبية وغيرها ، ومنه التطرق بالتفصيل لمشاكل الجباية الدولية في العالم ومنها الازدواج الضريبي الدولي والتهرب الضريبي الدولي وطرق معالجتهما ، وعلاقتها بمشكلة أخرى هي مربط الفرس لهذا التحليل ، ويتعلق الأمر بمراكز الجناات الضريبية (على الطالب هنا التحدث بالتفصيل عن الجناات الضريبية أو الملاذات الضريبية )، وأيضا تحليل بعض التأثيرات الجانبية لهذه المشاكل على الجوانب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.....، ومنه الوصول إلى تحديد بعض الطرق والأليات للتخفيف من حدة هذه المشاكل أو القضاء عليها ، وهذا كله يتم طبعاً بالاعتماد على التحليل والابتعاد قدر المستطاع على التعاريف التي لاتسمن ولا تغني من جوع، والتي قد تخرج الطالب عن مسار الموضوع.

الخاتمة: (02ن)

على الطالب في هذه المرحلة تقديم الاستنتاجات التي توصل إليها وبالتالي الإجابة على الإشكالية المطروحة بالنفي أو بالقبول وتقديم مبررات الحالتين.

الجواب الثاني: (04ن)

الجمود الضريبي أو الاعتياد الضريبي يقصد به بقاء النظام الجبائي لفترة طويلة دون إجراء تغيير أو تعديل عليه حتى يصبح نظاما لا تتوفر فيه صفة المرونة مما أدى إلى نشوء مجموعة من التقاليد الفنية ترتبط بعناصر الضريبة وإجراءات تقديرها وربطها وتحصيلها من جانب، وتقالييد إدارية ترتبط بالإدارة الضريبية والمكلفين من جانب آخر، ونشأ بذلك ارتباط وثيق بهذه التقاليد جعل من تغيير النظام الجبائي أو تعديله أمر صعب جدا، لذلك يشكل الجمود الضريبي أو ما يسمى بالاعتياد الضريبي عائقا كبيرا أمام أي إصلاح جبائي، ويعود جمود النظام الجبائي كما ذكرنا سابقا إلى عاملين نوجزهما فيما يلي:

أ. التقاليد الفنية: تظهر هذه التقاليد عند إخضاع نفس الأوعية الضريبية لنفس الضرائب والمعدلات خلال فترة زمنية طويلة، ويؤدي هذا الأمر إلى اعتقاد المكلف على أن هذه الأوعية هي فقط معنية بالخضوع للضريبة، فيتم معارضة أي تعديل أو تغيير في عناصر الضريبة، لذلك يقال أن الضرائب القديمة أصلح من الجديدة من حيث التطبيق، فعند فرض ضرائب جديدة يجب مراعاة مبدأ البساطة وأن لا تشكل عبئا ثقيلًا على المكلف لأنه سوف يرفضها ويتهرب منها بل يجب أن تفرض وفق الشروط القديمة حتى إذا تعود عليها المكلف واستقر تطبيقها يمكن الزيادة بالتدريج في معدلها ووعائها.

ب. التقاليد الإدارية: تكون هذه التقاليد عند اعتماد الإدارة الجبائية مجموعة من إجراءات الربط وتحصيل الضرائب لمدة طويلة فيصبح تغيير هذه الإجراءات مع مرور الوقت صعبا وغير ممكن، وتظهر خطورة التقاليد الإدارية في نقطتين هما:

- قد تفسر الإدارة الجبائية أحكام القوانين الضريبية على خلاف نية المشرع وتؤول المعنى حسب رغبتها.

- كما قد تقوم الإدارة الجبائية بمعارضة بعض القوانين والامتناع عن تنفيذها وهذا إما لنقص الكفاءة اللازمة للتطبيق أو ارتباط إلغاء بعض الضرائب بإلغاء بعض المناصب المعنية لأجلها وبالتالي الاستغناء عن الموظفين.

## الجواب الثالث: (04ن)

الإجابة على هذا السؤال هي كالتالي:

1. تحديد أهم آلية مستعملة من الشركات على المستوى الدولي للتهرب الضريبي: الآلية هي: آلية أسعار التحويل
  2. شرح الآلية: تمثل أسعار التحويل أهم آليات التهرب الضريبي الدولي بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات، حيث تحدد قيمة الأرباح مسبقا وفقا لأسعار التحويل التي تتم على أساسها عمليات البيع والشراء للسلع والخدمات داخل مجموعة الشركات، ومن ثم فإنه يسهل تخفيف العبء الضريبي وفقا لهذه الآلية.
- فالأصل هو أن الأرباح المحققة من طرف مجموعة الشركات متعددة الجنسيات من عمليات محددة يجب أن تصب جميعها لدى الشركة الأم، باعتبارها مقر المركز الرئيسي للشركة وصاحبة سلطة اتخاذ القرار ولها حق الرقابة والسيطرة على مجموع الشركة، إلا أن ما قد يحدث من الناحية العملية هو ألا يتم تحويل الأرباح إلى الشركة الأم استنادا إلى ارتفاع معدل الضريبة في الدولة الواقعة فيها، وبالتالي تضيّع الدولة التي يكون فيها معدّل الضريبة مرتفعا جزءا هاما من إيراداتها الضريبية، بينما الدولة التي يكون فيها معدل الضريبة منخفضا، فإنها ستحصل على جزء هام من إيراداتها الضريبية.
- ومنه، يمكن أن يتم التهرب الضريبي باستخدام أسعار التحويل بطريقتين: قبل توزيع الأرباح وعند توزيع الأرباح.
- أ. التهرب الضريبي قبل توزيع الأرباح: يتم أساسا عن طريق التلاعب في المادة الخاضعة للضريبة، سواء بالزيادة أو بالنقصان في النفقات من جانب الشركة الأم لتستفيد من التباين في الأنظمة الضريبية في الدول المختلفة، والاستفادة من النظام الضريبي الأكثر ملاءمة لها ولتحقيق مصالحها.
- ب. التهرب الضريبي عند توزيع الأرباح: يتم التهرب الضريبي عند توزيع الأرباح ليس عن طريق التلاعب في المادة الخاضعة للضريبة، ولكن عن طريق إنشاء شركات وسيطة تابعة للشركة متعددة الجنسيات.
- تسمّى تلك الشركات الوسيطة بالشركة الساترة (société écrans, relais) أو شركة الأساس (la société de base)، وأيا كانت التسمية، فهي تعدّ شركات مالية، يقتصر نشاطها على الاحتفاظ بالأرباح المحققة من شركة أخرى، ثم يعاد تحويلها إلى الشركة الأم في ظل ظروف أفضل أو وفقا لحاجة المجموعة.
- وعليه تكون الشركة متعدّدة الجنسيات قد استطاعت أن تتهرب من الضريبة ذات المعدل المرتفع في البلد الأصلي عن طريق تحويل هذه الأرباح إلى الشركة الوسيطة ليعاد استثمارها في الخارج في ظل ظروف ضريبية أخف.

التصحيح النموذجي لمقياس معايير التقارير المالية الدولية 2 مستوى السنة أولى ماستر محاسبة

التمرين الأول: 10 نقاط

جدول تقسيم رؤوس الأموال الخاصة 04 نقاط

حصة الأقلية	A حصة الشركة	المجموع	البيان
350000	1400000 800000 600000	1750000	رأس المال + الاحتياطات قيمة السندات فارق الإدماج
50000	200000	250000	النتيجة

للشركة أ

رأس المال 3000000 دج

احتياطات = 600000+1850000 = 2450000 دج

النتيجة = 200000+650000 = 850000 دج

حصة الأقلية = 350000 دج

نتيجة الأقلية = 50000 دج

100000	100000	0.5 نقطة	411	401
800000	800000	12/31/ن	600	700
15000	15000	12/31/ن	30	12
15000	15000	12/31/ن	12	603

الميزانية المدمجة 02 نقاط

أصول	مبالغ	خصوم	مبالغ
تثبيتات عينية	5900000	رأس المال	3000000
المخزونات	1165000	الاحتياطات	2450000
الزبائن	1970000	النتيجة	835000
الخزينة	450000	حصة الأقلية	350000
		نتيجة الأقلية	50000
		الديون	2800000
المجموع	9485000	المجموع	9485000

حساب النتائج المدمج 02 نقاط

البيان	المبالغ
المبيعات	11505000
أعباء الاستغلال	10085000
نتيجة الاستغلال	1420000
النواتج المالية	260000
الأعباء المالية	350000
النتيجة المالية	90000-
النتيجة الأنشطة العادية	1330000
نواتج غير عادية	275000
أعباء غير عادية	170000

105000	النتيجة غير العادية
1435000	النتيجة قبل الضريبة
-550000	الضريبة
885000	النتيجة الصافية
50000	نتيجة الأقلية
835000	نتيجة المجموع

## التمرين الثاني

السنة الأولى 2015

التكاليف الكلية المتوقعة = 502000000 دج

التكلفة الحقيقية خلال السنة الأولى 125500000 دج

نسبة التقدم في الإنجاز =  $502000000/137500000 = 25\%$  02 نقاط

الإيراد خلال السنة الأولى =  $0.25 * 550000000 = 137500000$  دج 01 نقطة

125500000	125500000	0.5 نقطة	512	6
137500000	137500000	2015/12/31	704	417
		0.5 نقطة		

السنة الثانية 2016

هناك تعديل للعقد

التكاليف الكلية للمشروع =  $54000000 + 502000000 = 556000000$  دج 1 نقطة

قيمة الصفقة =  $63000000 + 550000000 = 613000000$  دج 1 نقطة

نسبة التقدم في الإنجاز =  $556000000 / (224780000 + 125500000) = 63\%$  01 نقطة

الإيراد =  $0.63 * 613000000 - 137500000 = 248690000$  دج 0.5 نقطة

224780000	224780000	0.5 نقطة	512	6
248690000	248690000	2015/12/31	704	417
		0.5 نقطة		

السنة الثالثة

التكاليف الكلية 556000000 دج

نسبة الإنجاز 100%

الإيراد =  $0.37 * 613000000 = 226810000$  دج 0.5 نقطة

205720000	205720000	0.5 نقطة	512	6
226810000	226810000	2015/12/31	704	417
		0.5 نقطة		