

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Financières et
Comptabilité



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

دراسة حالة: مؤسسة الإخوة عموري للإستيراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

بلحسن محمد علي

إعداد الطالبان:

1- بن زروال فريال

2- حلو شيماء

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	شناي عبد الكريم	محاضر أ.	رئيسا	جامعة بسكرة
2	بلحسن محمد علي	مساعد أ.	مشرفا	جامعة بسكرة
3	بلوفي عبد الحكيم	محاضر أ.	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2021/2020

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et Populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER -Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Financières
et Comptabilité



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

دراسة حالة: مؤسسة الإخوة عموري للإستيراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

بلحسن محمد علي

إعداد الطالبان:

1- بن زروال فريال

2- حلو شيما

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصّفة	مؤسسة الانتماء
1	شناي عبد الكريم	محاضر.أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	بلحسن محمد علي	مساعد.أ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	بلوفي عبد الحكيم	محاضر.أ	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2021/2020

شكر وعرفان

في البداية نشكر الله عز وجل الذي أعاننا ووفقنا في انجاز هذا العمل فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه. ثم نتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذ "بلحسن محمد علي" على توجيهاته القيمة وإشرافه علينا في هذه الدراسة. نتقدم بالشكر:

إلى مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة على حسن استقبالنا وإيفائنا بالمعلومات فيما يخص الجانب التطبيقي من هذه المذكرة إلى كل العاملين بها نتقدم بشكر خاص للذين أفادونا بمعلومات القيمة وأخيرا نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إعداد هذه المذكرة.

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا وما كنا لنصل إليه لولا فضل الله علينا ميسر
الأعمال الذي أنار لنا الدرب وسخر لنا الأسباب ما يكفي لقطف ثمرة
الجهد والاجتهاد

أتقدم باسمي عبارات التقدير والاحترام إلى الذي صدق فيهما قول
العزير:

(... وَاخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي
صَغِيرًا ...)

إلى والدي "يوسف" و والدتي "عبيدة" حفظها الله وأطال في عمرها
إلى أخي العزيز "لؤي" وأختايا "أشواق و شيماء" و "صديقتي
المقربات"

و إلى كل من علمني حرفا ذات يوم
كان دليلا لي في عملي هذا ألف شكر على جهدهم وعملهم
المتواصل معي

فريال

إهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لو لا فضل الله علينا أما بعد

أهدي ثمرة هذا العمل إلى أغلى إنسانين في الوجود إلى من أمدني
بالنصائح التي كانت لي نور وضياء طريقي، إلى من قال فيهما الرحمان:

(...وَاخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُلْ رَبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي

صَغِيرًا ...) صدق الله العظيم.

إلى من قدرها الرحمان وجعل الجنة تحت أقدامها، إلى من سهرت لثري

أبنائها بالمراتب العلية أُمِّي "أم السعد"

إلى من كان نبراس وجودي ورمز شجاعتي وطموحي أبي العزيز

"رشيد" رحمه الله واسكنه فسيح جناته .

إلى من تحلو الدنيا بقربهم إخوتي الأعزاء " منيرة، سلمى، شهرزاد،

سفيان، أميرة، دليلة، أمينة ، وردة، مريم".

وأزواج إخوتي "سمير، رياض، صهيب، شهاب، خالد" وأولاد إخوتي

"أية الرحمن، لميس، إيمان، عبد الرحمن، ادم، فتحي، يوسف، إسراء،

أسماء، إيناس، نضال، أمجد، يعقوب" وأصدقائي وصديقاتي المقربات

والي كل من علمني حرفا ذات يوم الى كل هؤلاء ألف شكر.

شيماء

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الاختلافات بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي والتي تظهر في الفرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، حيث توجد هناك تعديلات يعتمدها النظام الجبائي لمعالجة النتيجة المحاسبية التي يتوصل إليها عن طريق إتباع مفاهيم وقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي، والذي من خلاله يتم تسجيل جميع العمليات بما فيها جميع أعباء وإيرادات الدورة المحاسبية وفق ما أتت به معايير المحاسبة الدولية التي تختلف عن القواعد والنصوص الجبائية، وهذا بهدف الوصول إلى النتيجة الجبائية التي تتحدد انطلاقاً من الأرباح التي تظهرها الكشوف المالية المعدة طبقاً للمبادئ المحاسبية، حيث تأخذ بشكل أولي كأساس يعتمد عليها في تحديد وفرض الضريبة وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة، وهذه التعديلات تتمثل في تسوية خارج المحاسبة بإتباع ما تنص عليه التشريعات والقوانين الجبائية، من خلال وضع شروط شكلية وموضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء، ورفض بعضها وإعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية أو وضع أسقف لخصمها.

ومن أجل الوصول إلى أهداف الدراسة، تم إتباع المنهج الوصفي في دراسة هذا الموضوع من الجانب النظري، إلى جانب إتباع المنهج التجريبي في دراسة الحالة التطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة.

الكلمات المفتاحية : النتيجة المحاسبية، الاسترداد، التخفيضات، النتيجة الجبائية .

Abstract:

This study aims to identify the differences between the tax system and the financial accounting system, which appear in the difference between accounting profit and tax profit, the amendments adopted the tax system to treatment the accounting result, and reached by following the concepts, rules and principles of financial accounting system, through which all operations are recorded, including all the burdens and revenue accounting cycle, according to what brought him international accounting standards, which differ from the rules and tax provisions, to access the result of tax and which is initially determined from the taxable profit, these amendments are in settlements outside accounting, following as provided for in legislation and tax laws, through the setting condition of formal and substantive conditions allow to deduct some of the outlay, he rejected each, and reintegration in the accounting result or put the bishop of rival and thus determine the taxable profit.

In order to reach the objectives of the study, the descriptive approach was followed in the study of this subject from the theoretical side, in addition to the empirical approach in the applied case study by projecting the theoretical study to the reality of the institution of the Amouri brothers SARL SOFRAMIMEX in Biskra.

Keywords: Accounting result, Reintegration, Reduction, Result of the tax.

فهرس الجداول و الأشكال

فهرس الجداول و الأشكال

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
06	ميزانية الأصول	(1-1)
07	ميزانية الخصوم	(2-1)
10	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	(3-1)
12	حساب النتائج (حسب الوظيفة)	(4-1)
16	آجال ونسب التسديد المجرأ للضريبة الجزائرية الوحيدة	(5-1)
18	معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات	(6-1)
19	تاريخ تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	(7-1)
41	- تحليل الهيكل التنظيمي - قسم التسيير والتخطيط	(1-3)
41	- تحليل الهيكل التنظيمي - قسم المتابعة والتنفيذ	(2-3)
43	حساب النتيجة المحاسبية	(3-3)
44	SARL SOFRAMIMEX ميزانية الأصول مؤسسة	(4-3)
45	SARL SOFRAMIMEX ميزانية الحصول مؤسسة	(5-3)
46	SARL SOFRAMIMEX حساب النتائج مؤسسة	(6-3)
49	مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل لمؤسسة الإخوة عموري SarI SOFRAMIMEX	(7-3)

فهرس الأشكال:

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
40	SARL SOFRAMIMEX الهيكل التنظيمي لمؤسسة	(1-3)

مقدمة

تسعى السياسة المالية من خلال الضرائب إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، من أجل تحقيق الموارد العامة للدولة وتوزيع الثروة وتقليل التفاوت في الدخل وتشجيع الاستثمار وغيرها، إضافة إلى تحديد مبادئ وقواعد لتحديد الربح الجبائي وكيفية فرض الضريبة، على عكس المحاسبة التي تهدف إلى تحديد النتائج وتساعد في حفظ حقوق الدائنين وحصص الشركاء وغيرها وبصفة عامة خدمة المستثمر من خلال إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالي فإن اختلاف الأهداف ينتج عنه بالضرورة اختلاف النتائج المتوصل إليها.

إن تحديد النتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضرائب على أرباح الشركات يكون انطلاقاً من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري، وعليه فقد عملت الجزائر بمعية جميع القطاعات اللازمة على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالية القواعد الجبائية من خلال إصدار مجموعة من القوانين الهادفة إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتحديد كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة، أيضاً بعد تبنيها للمعيار المحاسبي الدولي 12 «ضرائب الدخل»، الذي يهدف إلى توضيح معالجة المحاسبية لضرائب الدخل وإجراء تعديلات للنصوص الجبائية لتتماشى مع المبادئ والاتفاقيات التي جاء بها النظام ومع المعالجة المحاسبية للحسابات كتغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني ومبدأ استقلالية الدورات المالية، فقد أصبحت المؤسسات قادرة على حصر التغيرات الضريبية في قوائمها المالية وبالتالي إعطاء الصورة الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة.

كما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هي مراحل المتبعة في الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ؟

أ. الأسئلة الفرعية

وعلى ضوء هذه الإشكالية سيتم طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي طرق تحديد النتيجة المحاسبية ؟
- ما هي أهم الأنظمة الجبائية المتبعة في الجزائر ؟
- في ماذا تتمثل مراحل تحديد النتيجة الجبائية ؟
- ما هي آلية معالجة الضرائب المؤجلة حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS الضرائب على الدخل؟
- ما المراحل المتبعة في الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة الإخوة عموري للإستراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة في جانب دراسة الحالة ؟

ب. فرضيات الدراسة:

وللإجابة عن الإشكالية المطروحة ومجموعة التساؤلات سيتم انطلاق من الفرضيات التالية:

- النتيجة المحاسبية تحدد وفق قواعد ومبادئ المحاسبية، واعتمادا على أعمال نهاية الدورة والقوائم المالية للمؤسسة.
- يطبق في الجزائر نظامين جبائين هما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، والضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تفرض على المداخيل التي تحققها الشركات.
- تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري .
- يعالج المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب المؤجلة التي تنتج عن الفروقات الناتجة من الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة.
- يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة بالقيام بعدة تصحيحات على النتيجة المحاسبية بإضافة استردادات وخصم تخفيضات تلزم الإدارة الجبائية المؤسسة بإجراء هذه التغيرات للحصول على النتيجة الجبائية.

ت. مبررات اختيار الدراسة :

يمكن حصر الأسباب المؤدية لاختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

- الأهمية الدراسة ، خاصة بسبب طغيان العمل الجبائي على العمل المحاسبي
- محاولة الاطلاع على واقع المؤسسة فيما يتعلق بتفاصيل الموضوع.

ث. أهداف الدراسة :

تكمن أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- إبراز وبيان علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية من خلال معرفة مدى مطابقة القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.
- توضيح الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل.

ج. أهمية الدراسة :

تكمن أهمية الدراسة في الاطلاع على المفاهيم المتعلقة بالنتيجتين المحاسبة و الجبائية و تبيان العلاقة بينهما و توضيح دور النتيجة المحاسبية في إعداد النتيجة الجبائية التي تعتبر أساس تحديد الضريبة على أرباح الشركات , إضافة الى كشف خبايا هذا الموضوع الذي يصب في قالب تخصصنا.

ح. الدراسات السابقة:

تم القيام بعملية البحث والاطلاع على بعض الدراسات السابقة التي تناولت بعض النقاط المرتبطة بالموضوع ويمكن تلخيصها كالآتي:

- رضا جاوحدو وجيليلة إيمان حمدي، آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكليفه، مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، يومي 05-06 ماي 2013

وتناولت هذه الدراسة تحديد العلاقة القائمة بين المحاسبة والنظام الجبائي الجزائري من خلال توضيح الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، إضافة إلى عرض مختلف الآثار الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مروراً بتكليف القواعد الجبائية مع محتوى النظام المحاسبي المالي.

- بن غانم الهام، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2014 | 2015.

بحيث تناولت الدراسة معالجة كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية تحديدهما وفق للنظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية وتبيين العلاقة بين المحاسبة والجباية، وركزت على الضريبة على أرباح الشركات باعتبار النتيجة الجبائية وعاء لها، وتناولت أيضاً أهمية المحاسبة في المؤسسة الاقتصادية وأهداف المؤسسة المختلفة وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة الحالة التي أنجزها الدراسة.

- بن نابي حسين وطبيي احمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016/2017.

تناولت هذه الدراسة ماهية المحاسبة الجبائية والنظام المحاسبي المالي وتحديد مختلف المفاهيم المرتبطة ما لإبراز العلاقة الوطيدة التي تربطهما، بالإضافة إلى دراسة مختلف الضرائب والرسوم وفق النظام الجبائي الجزائري وكيفية معالجتها محاسبياً لتوضيح الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

• يتضح من خلال الدراسات السابقة أنها جاءت لتكتمل هذا الموضوع محل الدراسة، حيث درست معظم النقاط ما عدا جانب عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الخاص بالضرائب المؤجلة الذي تمت إضافته ومعالجته في مبحث خاص لأهميته وعلاقته بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى دراسة ومعالجة الضرائب المؤجلة محاسبياً.

خ. الإطار الزمني والمكاني: يتمثل الإطار الزمني والمكاني في:

- الإطار الزمني: سنة 2021.

- الإطار المكاني: يتمثل في دراسة حالة على مستوى المؤسسة الإخوة عموري للإستيراد SARL SOFRAMIMEX

بسكرة بقسم المحاسبة و المالية.

د. المنهج المتبع:

تم الاعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وإتباع المنهج التحليلي من أجل إبراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتوضيح علاقة عناصر النتيجة، أما بالنسبة للجانب التطبيقي على الوثائق المحاسبية والجبائية والمقابلة الشخصية لرئيس مصلحة المحاسبة.

ذ. هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكال المطروح، ومن اجل اختبار صحة الفرضيات، و من أجل الوصول إلى النتائج النهائية لدراسة تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول وهي كالآتي:

الفصل الأول: في هذا الفصل ، المبحث الأول كان حول كيفية تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية وجدول حساب النتائج، أما المبحث الثاني تم التطرق فيه إلى الأنظمة الجبائية في الجزائر، و الضريبة على أرباح الشركات في المبحث الثالث.

الفصل الثاني: تم التطرق فيه للمعالجة الجبائية للنتيجة الجبائية في المبحث الأول، وتم عرض المعيار الدولي المحاسبي للضرائب على الدخل في المبحث الثاني، و الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي في المبحث الثالث من هذا الفصل.

الفصل الثالث: خصص هذا الفصل لدراسة الحالة في مؤسسة الإخوة عموري للإستيراد SARL SOFRAMIMEX بسكرة، حيث تضمن هذا الفصل مبحثين، المبحث الأول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية احتساب النتيجة الجبائية انطلاقا من نتائجها المحاسبية.

الفصل الأول

الإطار النظري لتحديد النتيجة المحاسبية في

المؤسسة الاقتصادية

تمهيد

تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية لها وفق قواعد ومبادئ محاسبية متعارف عليها في المجال المحاسبي التي نص عليها القانون ، وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية التي يمكن أن تكون ربح أو خسارة بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية والنتيجة المحاسبية للمؤسسة. وهذا لأن إدارة الضرائب تعتمد على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد الجبائية والنظام الجبائي المطبق من طرف المؤسسة، لفرض مختلف الضرائب والرسوم على نشاطات المؤسسة فمن أهم هذه الضرائب التي تتركز على النتيجة المحاسبية الضريبة على أرباح الشركات ، بحيث سيتم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي كالتالي :

المبحث الأول : تحديد النتيجة المحاسبية

المبحث الثاني: الأنظمة الجبائية في الجزائر

المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

تتعلق النتيجة المحاسبية بالأحداث أو العمليات التي أنشأت من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها مجموعة من الأعباء، فالإيرادات المحققة من وراء هذه الأحداث والأعباء التي تتفاعل في ما بينها للخروج في الأخير بما يسمى بالنتيجة النهائية المحاسبية في السنة المالية.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

إن النتيجة مرهونة مباشرة بإنتاج المؤسسة ومبيعاتها حيث أنها مرتبطة بجملة من أعباء تتحملها المؤسسة خلال نشاطها مقابل حصولها على إيرادات.

• وتعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كمايلي : (بوعزة، 2013)

"تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية = الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها ، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج ."

• وتعرف أيضا بمايلي : (tafighout, 2015)

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

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

تعتبر القوائم المالية من العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية نتيجة يتم تحديدها إما عن طريق حسابات النتائج (إيرادات وأعباء)، أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة.

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

الميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين موجودات وممتلكات المؤسسة وتسمى الأصول موجودات، وتبين ما عليها من مطالب وموارد تسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي .

1- تعريف الميزانية (اجعارات، 2014)

- عرفت الميزانية على أنها تحدد بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية.
- وعرفت أيضا بأنها جدول ذو جانبيين يعد بتاريخ معين، ويظهر بالجانب الأيمن أصول المؤسسة، وبالجانب الأيسر خصوم المؤسسة (أو الأموال الخاصة للمؤسسة وكذا التزاماتها نحو الغير)

2- أنواع الميزانية (شنوف، 2008)

تقدم الميزانية حوصلة تفصيلية لعناصر المؤسسة عند بداية النشاط وبعد فترة معينة في نهاية السنة المالية وتسمح هذه الميزانية بالإطلاع على مختلف التغيرات التي تمس مختلف عناصر المؤسسة وتسمى الميزانية عند بداية النشاط بالميزانية الافتتاحية وتسمى عند نهاية السنة المالية بالميزانية الختامية.

- الميزانية الافتتاحية : تبرز الميزانية الافتتاحية أهم العناصر التي تمتلكها المؤسسة عند بداية النشاط أو بداية السنة وتتضمن غالبا رأس مال الذي قدمه صاحب أو أصحاب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال لاكتساب بما ما تحتاج لها المؤسسة من وسائل ضرورية للقيام بمهامها من جهة أخرى.
- الميزانية الختامية: تعد في نهاية السنة تظهر نتيجة الدورة فهي إلزامية قانونا.

3- عناصر الميزانية

تصنف الميزانية إلى عنصرين كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

أ. الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي تسييرها المؤسسة، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول، (شهين، 2011)

وتتضمن الأصول عنصرين أساسيين : (الجرجوي، 2015)

✓ الأصول غير الجارية : هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة، مثل : (الثبتيات العينية والمعنوية)

✓ الأصول الجارية: هي أصول تتوقع المؤسسة إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي، وهي أصول تم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات القصيرة.

ب. **الخصوم:** هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ما حيث تؤدي تسويتها المنتظرة إلى خروج موارد من المؤسسة تمثل منافع اقتصادية، (عطية، 2011)

فهي تعتبر مصدرا للأصول وهي متمثلة في: (بوغازي، 2016/2017)

- الأموال خاصة: هي تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على الخصوم الجارية والغير جارية وتتكون أساسا من رأسمال الصادر وبعض الاحتياطات ومن النتيجة .
 - الخصوم الغير جارية: تشمل الخصوم الغير جارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوما جارية .
 - الخصوم الجارية: هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم تسويتها في غضون اثنا عشر شهر التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية .
- 4- حساب النتيجة (طرطار و منصر، 2015)**

نتيجة السنة المالية هي عبارة عن قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جراء العمليات المالية والتجارية التي قامت بها خلال دورة معينة، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين إما حالة ربح أو حالة خسارة .

- ✓ الحالة الأولى: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.
- ✓ الحالة الثانية: عندما تكون النتيجة في اية السنة المالية خسارة، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول اقل من مجموع الخصوم.

5- شكل الميزانية

تأخذ الميزانية الشكل التالي (الجريدة الرسمية، 2009):

الجدول رقم (1-1) ميزانية الأصول

السنة المالية الملقطة في.....

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N إهلاك الرصيد	N صافي	N -1 صافي
207	الأصول المثبتة (غير جارية) فارق بين الاقتناء (goodwill) التثبيتات المعنوية التثبيتات العينية التثبيتات الجارية إنجازها تثبيتات مالية السندات موضوعة موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة سندات أخرى مثبتة قروض و الأصول المالية الأخرى غير جارية					
20(خارج) 21و22(خارج (229 23						
265 26(خارج) 265و269 271و272 و273 274و275 276						
	مجموع الأصول غير الجارية					
	الأصول الجارية مخزونات ومنتجات قيد الصنع الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب الأصول الأخرى الجارية الموجودات وما يماثلها توظيفات و أصول مالية جارية أموال الخزينة وغيرها من المدينين					
30 إلى 38 41(خارج 419) 409مدين 42} و43 و44 خارج (444) إلى 45 448و46و486 و489} 445و447 444 مدين 48 50 (خارج 509) 519 وغيرها من المدينين (51 و 59 و 52 و53 و54)						
	مجموع الأصول الجارية					
	المجموع العام للأصول					

أما جانب الخصوم فيعرض حسب الشكل التالي:

الجدول رقم (1 - 2) : ميزانية الخصوم

رقم الحساب	الخصوم	الملاحظة	N	N-1
	رؤوس الأموال الخاصة			
101,108	رأسمال الصادر (أو حساب المستغل)			
109	رأسمال غير المطلوب			
104 و 106	العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدججة) (1)			
105	فارق إعادة التقييم			
	فارق المعادلة (1)			
107	النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)			
12	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد			
11				
	حصة الشركة المدججة (1)			
	حصة ذوي الأقلية (1)			
	مجموع (1)			
	الخصوم الغير جارية			
16 و 17	القروض و الديون المالية			
134 و 155	الضرائب (مؤجلة و المرصود لها)			
229	الديون الأخرى غير جارية			
15 خارج (155) و 131 و 132	المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا			
	مجموع الخصوم الغير جارية (2)			
	الخصوم الجارية			
40(خارج 409)	الموردون والحسابات الملحقه			
دائن 444 و 445 و 447	الضرائب			
419 و 509 دائن { 42 و 43 و 44	الديون أخرى			
خارج (444 إلى 445) و 46 و 48 و 49	خزينة الخصوم			
519 و غيرها من الديون 51 و 52				
	مجموع الخصوم الجارية (3)			
	المجموع العام للخصوم			

السنة المالية المقفلة في.....

✓ مما سبق يمكن القول بان الميزانية هي عبارة عن مجموعة من المراحل يجب المرور الى للوصول الى تحديد النتيجة المحاسبية.

ثانياً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج

من خلال النظام المحاسبي المالي يمكن للمؤسسة تقديم حسابات النتائج، وذلك من خلال تصنيف حسابات التسيير إما حسب الوظائف أو ترتب حسب طبيعتها، وذلك من اجل الوصول للنتيجة .

1- تعريف حسابات النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "كشف ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو السحب، ويرز من خلال الفرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة. فهو يظهر النتيجة الصافية للسنة المالية من خلال عملية الطرح. (رميدي و سمان، 2016)

2- أنواع حسابات النتائج

هناك طريقتين لعرض حسابات النتائج يجب ملائمتها مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم وهما حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة، ولكل منهما مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وتكون كالآتي:

أ. حساب النتائج حسب الطبيعة

تحديد النتيجة وفقاً لحساب النتائج يقتضي المرور بالخطوات الآتية: (لحشر و دهمي، 2019-2020)

- إنتاج السنة المالية: ويمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبتة سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية :

ح/70 مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة و(فروعه).

ح/72 الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون و(فروعه).

ح/73 الإنتاج المثبت.

ح/74 إعانات الاستغلال و(فروعه).

حيث : إنتاج السنة المالية = ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74

- استهلاك السنة المالية: يمثل المشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية :

ح/60 المشتريات المستهلكة و(فروعه) .

ح/61 الخدمات الخارجية (وفروعه) .

ح/62 الاستهلاكات الخارجية الأخرى (وفروعه) .

$$\text{استهلاك السنة المالية} = \text{ح/60} + \text{ح/61} + \text{ح/62} \quad \text{ومنه :}$$

- القيمة المضافة للاستغلال: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وتحدد على الشكل التالي:

$$\text{القيمة المضافة للاستغلال} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية}$$

- إجمالي فائض الاستغلال: وهو عبارة على الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال و مجموع ح/63 أعباء المستخدمين و

ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، نحصل عليه وفق العلاقة التالية:

$$\text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة} - \text{ح/63} - \text{ح/64}$$

- النتيجة العملياتية: (التشغيلية) هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه أعباء العملياتية الأخرى وكذا محصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمؤونات، ومنه تتمثل في العلاقة التالي :

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{إجمالي فائض الاستغلال} + \text{ح/75} - \text{ح/65} - \text{ح/68} + \text{ح/78}$$

- النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية والتي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية.

$$\text{النتيجة المالية} = \text{ح/76} - \text{ح/66} \quad \text{ومنه :}$$

- النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية، وتخضع هذه الضريبة مباشرة للضريبة.

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقص أو زائد الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.

- النتيجة الغير عادية: وتتمثل في الفرق بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية، أي تساوي حساب 77 ناقص حساب 67.

- النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.

شكل حساب النتائج حسب الطبيعة (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة 30)

الجدول رقم (1-3) : حساب النتائج (حسب الطبيعة)

الفترة من..... إلى.....

رقم الحساب	البيان	الملاحظة	N	N-1
70	رقم الأعمال			
72	تغير المخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
73	الإنتاج المثبت			
74	إعانات الاستغلال			
	1. إنتاج السنة المالية			
60	مشتريات مستهلكة			
61-62	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى			
	2. استهلاك السنة المالية			
	3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
	4. الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
75	المنتجات العملية الأخرى			
65	الأعباء العملية أخرى			
68	المخصصات للاهتلاكات و المؤونات وخسارة القيمة			
78	استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات			
	5. النتيجة العملية			
76	المنتجات المالية			
77	الأعباء المالية			
	6. النتيجة المالية			
696-698	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
692-693	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية			
	7. مجموع أعباء الأنشطة العادية			
	8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
	9. النتيجة غير العادية			
	10. صافي نتيجة السنة المالية			
	حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)			
	11(1). صافي نتيجة المجموع المدمج			
	ومنها ذوي الأقلية (1)			
	حصة المجمع (1)			

✓ ما سبق يمكن القول بأن حساب النتائج هو عبارة عن مجموعة من المراحل يجب المرور إلى للوصول إلى تحديد النتيجة

الصافية المحاسبية الخاضعة للضريبة.

ب. حساب النتائج حسب الوظيفة

يتم إعداد هذا النوع من حساب النتائج بالأخص في المؤسسات الصناعية دف حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف، وسنتطرق فيما يلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية : (طرطار و منصر، 2015)

- هامش الربح الإجمالي: هو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في (مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة) وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{هامش الربح الإجمالي} = \text{رقم الأعمال} - \text{تكلفة المبيعات.}$$

- النتيجة العملية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات العملية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء العملية الأخرى . وتكتب وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة العملية} = \text{هامش الربح الإجمالي} + \text{المنتجات العمليات الأخرى} - \text{التكاليف التجارية} - \text{الأعباء العملية الأخرى.}$$

- النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك + منتجات المالية - أعباء مالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة ومجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة ويتم الحصول عليها كما يلي:
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الصافية للسنة المالية} = \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} - \text{الأعباء غير العادية} + \text{المنتجات غير العادية.}$$

شكل حساب النتائج حسب الوظيفة (الجريدة الرسمية، 2009، صفحة 31)

الجدول رقم (1 - 4) : حساب النتائج (حسب الوظيفة)

الفترة من.....الى.....

N-1	N	الملاحظة	البيان
			رقم الأعمال كلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين للمخصصات للاهتلاكات) المنتجات المالية الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			لأعباء الغير عادية المنتجات الغير عادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة النتيجة الصافية للمجموع المدمج منها حصة ذوي الأقلية حصة المجمع

✓ وفي الأخير سواء تم حساب النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة فإنه يتم

الحصول على نفس النتيجة على المؤسسة اختيار أحد الجدولين لحساب النتيجة.

المبحث الثاني: الأنظمة الجبائية في الجزائر

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب والرسوم المختلفة، ويتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات من بينها رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف، طبيعة النشاط الممارس، الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي أو معنوي).

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي

هو عبارة عن مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية .

ومنه نستنتج بان النظام الجبائي هو طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وآجال التسديد والتصريح (الشهرية، الفصلية، السنوية)، والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع للنظام. (المومن، 2013)

المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر

بعد الإصلاحات والتغيرات الجبائية الأخيرة لسنة 2015 أصبح يوجد نظامين جبائين فقط وهما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الوحيدة الجزائرية.

أولاً: النظام الحقيقي

أدرج المشرع الجبائي الجزائري النظام الحقيقي لفئة معينة واستثمار معين حيث وضع قواعد قانونية لضبط هذا النظام.

1- تعريف النظام الحقيقي

هو نظام يبحث في معرفة القيمة الحقيقية للوعاء الذي فرضت عليه الضريبة ويخص الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذي يفوق رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج، ويتطلب الخضوع لهذا النظام التزامات جبائية ومحاسبية كمسك محاسبة منتظمة قائمة على وثائق محاسبية ودفاتر تجارية، بالإضافة إلى إيداع مجموعة التصريحات الشهرية أو الفصلية أو السنوية في آجالها المحددة لأنها تخضع لرقابة الإدارة الجبائية. (سهام، 2012)

2- مجال تطبيقه

حسب المادة 17 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي وجوبا حسب نظام الربح الحقيقي ويتعين على المكلفين بهذه الضريبة التصريح بمبلغ ربحهم السنوي الصافي قبل 30 أفريل من كل سنة ومسك محاسبة نظامية حسب الشروط المنصوص عليها في القانون وحسب المادة 148 من نفس القانون يخضع الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق وفق محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها . (المادة 18، 17، 2020)

ثانياً: نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة

أسست الضريبة الجزائرية الوحيدة لتعويض كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات، فهي تطبق على كلا الشخصيتين القانونيتين الطبيعية والمعنوي . (المادة

(2020، 19)

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة

- يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني و الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و غير تجاري و حرفيا و كذا التعاونيات الحرفية و الصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشرة مليون دينار (15.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.
- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، أو "الصندوق الوطني للتأمين من البطالة".
- يبقى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية. وفي حالة العكس يمكن للمكلف بالضريبة المعني باختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي لمجمل مداخله.

2- تحديد الضريبة الجزائرية الوحيدة ومعدلاتها

أ. تحديد الضريبة الوحيدة الجزائرية

مرت الضريبة الجزائرية الوحيدة بعدة تعديلات منذ نشأتها في سنة 2007، وعليه سنتعرض إلى آخر التعديلات المتعلقة بتحديد هذه الضريبة، ما كان ساريا خلال سنة 2016 و 2017 وما هو مطبق وساري المفعول ابتداء من جانفي 2020 .

- تحديد الضريبة الوحيدة الجزائرية خلال سنة 2016 :

كان بإمكان المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام هذه الضريبة اختيار فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي حيث يودع طلب الاختيار لدى الإدارة الجبائية قبل 01 فيفري من السنة، ويكون هذا طلب صحيحا ونهائيا بالنسبة لسنة واحدة فقط، ويجب أن يجدد بصورة صريحة وواضحة .

عندما لا يجدد طلب الاختيار في سنة ما، ويكون رقم الأعمال المحقق لم يصل مبلغ الثلاثين مليون، فإن المكلف المعني يحول بصفة تلقائية إلى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، كما يستفيد المكلفون بالضريبة الجدد من إمكانية اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي عند بداية الاستغلال . (الشعباني، 2017)

- تحديد الضريبة الوحيدة الجزائرية ابتداء من سنة 2017

بقي السماح للمكلف باختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي ساري المفعول، ولكن ما تم تعديله بقانون المالية لسنة 2017 يتمثل في مدة سريان نظام الربح الحقيقي ، حيث أصبح الاختيار ساريا لمدة 3 سنوات (سنة إيداع الطلب و السنتين الموالتين)، ويكون فيها الاختيار لا رجعة فيه خلال فترة الثلاث سنوات، ويمكن للمكلف التخلي عن الاختيار بشرط تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل 01 فيفري من السنة التالية لفترة الثلاث سنوات . (المادة 3، 2018)

- تحديد الضريبة الوحيدة الجزافية ابتداء من سنة 2020

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي. (المادة 19، 2020)

ب. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة.

خضعت معدلات هذه الضريبة لعدد محدود من التعديلات، أهمها التغيير الذي حدث في بداية سنة 2020 وعليه ستعرض فيما يلي معدل الضريبة الجزافية الوحيدة :

- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من 2020 :

5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع .

12 % بالنسبة لأنشطة الأخرى .

وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلها تحسب من رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف، أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال، وعلى أساسه يتم حساب الضريبة.

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسيباً مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

3- تسديد الضريبة الوحيدة الجزافية.

ابتداء من سنة 2017، يتوجب على المكلف تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة وفق طريقتين حسب اختياره، وذلك كما

يلي: (المادة 14، 2016)

- التسديد الكلي للضريبة: يكون ذلك عند إيداع التصريح من قبل المكلف بالضريبة، يعني ما بين 1 و30 جوان من سنة الخضوع.

- التسديد الجزئي للضريبة: يمكن تلخيص آجال التسديد والمبالغ وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (5.1): آجال ونسب التسديد الجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة (المادة 14، 2016)

آجال التسديد	نسب التسديد
تاريخ إيداع التصريح التقديري السنوي بين 01 و30 جوان	50٪ من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و15 سبتمبر	25٪ من المبلغ الواجب الدفع
بين 01 و15 ديسمبر	25٪ من المبلغ الواجب الدفع

آلية التسديد: يقوم الأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة بطريقة التسديد كمايلي:

يكون التصريح المستخدم للتسديد الجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة حسب الآجال المذكورة سابقا في السلسلة رقم G(bit50) إيداع التصريح برقم الأعمال التقديري وباستخدام التصريح كدليل على التسديد.

يتم تسديد كامل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة فيما يتعلق بالمكلفين الجدد بتاريخ إيداع التصريح برقم الأعمال التقديري ، والذي يجب أن يتم قبل نهاية سنة بداية النشاط باستخدام التصريح كدليل على تسديد مبلغ الضريبة أما في حالة تحقيق المكلف بالضريبة لرقم أعمال في السنة (ن) أكبر من رقم الأعمال التقديري المصرح به في السنة (ن)، فهو مطالب بإيداع تصريح تكميلي في السنة (ن+1) حسب الآجال ما بين 20 جانفي و15 فيفري، مع تسديد الضريبة الوحيدة الجزافية الموافقة للفرق في رقم الأعمال وذلك بتاريخ إيداع التصريح خلال الفترة المحددة قانونا، وباستخدام التصريح المودع كدليل على تسديد مبلغ الضريبة.

أما في حالة تحقيق المكلف بالضريبة لرقم أعمال في السنة (ن) اقل من رقم الأعمال التقديري المصرح به في السنة (ن) فهو غير مطالب بإيداع تصريح تكميلي حسب الآجال المذكورة سابقا، مع عدم تسديد الضريبة الموافقة للفرق في رقم الأعمال، بل يعتبر مبلغ الضريبة المسدد عن الفرق في رقم الأعمال قرضا ضريبيا يخصم من الضريبة الجزافية التقديرية للسنة التالية.

المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الأول: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 فإن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على أساس الخضوع الإجمالي أو الاختياري للشركات حيث: (المادة 136، 2017)

1. الشركات الخاضعة إجباريا :

تفرض على الأرباح المحققة من طرف شركات الأموال والمذكورة في القانون التجاري وهي شركات ذات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم، المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

2. الشركات الخاضعة اختياريًا :

هناك بعض الشركات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لكن سمح لها القانون باختيار منها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، إذ يتعين على الشركة تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لدى مصلحة الضرائب الخاصة بها، علما أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه، وهذه الشركات هي شركات الأشخاص مثل:

- شركات التضامن
- شركات التوصية البسيطة
- جمعيات المساهمة

المطلب الثاني: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها

قبل القيام بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات على المؤسسة ان تكون على معرفة كافية للنسبة التي ستفرض عليها.

أولا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال حددت المادة

150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلات التالية: (المادة 150، 2017)

1- المعدل العادي:

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

26% بالنسبة للأنشطة الأخرى

2- المعدلات الخاصة:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (1-6): معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات (المادة 150، 2017)

النشاط الخاضع للضريبة	المعدل
* بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات. * بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية (تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل).	10%
* بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر.	20%
* بالنسبة للمداخل التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات . * المبالغ المدفوعة مقابل خدمات منكل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر. * العائدات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج ، بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم.	24%
* بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.	40%

ثانيا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما يتم تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي. فالربح الخاضع (الجبائي) يتضمن نتيجة النشاطات العادية بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة (التخفيضات) ويتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط العادي، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:

$$\text{الربح الخاضع (الجبائي)} = \text{النتيجة المحاسبية الصافية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

أما الاستردادات فهي عبارة عن تلك الأعباء التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبرها أعباء عادية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف المشرع الجبائي، أما التخفيضات فهي تلك الأعباء التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كأعباء تطرح من إيرادات المؤسسة. (خولة، 2016-2017)

المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات.

تدفع الضريبة على أرباح الشركات لدى قابض الضرائب الذي يوجد فيه المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم تسديدها بصفة تلقائية، دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب وآخر أجل للتصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة $30/4 + 1/n$. أما دفع قيمة الضريبة فيكون في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي إيداع التصريح. حيث يمكن أن تسدد دفعة واحدة أو يتم تسديدها وفق نظام التسيقات ومبلغ كل تسيق هو 30%. من ربح السنة السابقة المقفلة في تاريخ استحقاق التسيق، وعندما تكون الدورة السابقة لم يتم إقفالها بعد خلال السنة يستعمل ربح الدورة الأخيرة الخاضعة وهو (ن-2) وفي حال بدأت نشاطها هذه السنة تحسب الأقساط بافتراض أن 5% من رأس المال هو الربح ثم تحسب تسيقاتها عادياً. إن عملية التسديد تتم على شكل ثلاثة تسيقات تدفعها الشركة بالإضافة إلى رصيد التصفية في الوثيقة رقم و وتدفع حسب G50 الجدول الآتي: (حنيفة، 2013)

الجدول رقم (1-7) : تاريخ تسديد تسيقات الضريبة على أرباح الشركات

المبلغ	تاريخ التسديد	الأقساط
(ربح السنة ن - 2) × (معدل الضريبة) × 30%	من 20 فيفري إلى 20 مارس	التسيق الأول
(ربح السنة ن - 1) × (معدل الضريبة) × 30%	من 20 ماي إلى 20 جوان	التسيق الثاني
(ربح السنة ن - 1) × (معدل الضريبة) × 30%	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر	التسيق الثالث
(ربح السنة ن) × (معدل الضريبة) - مجموع التسيقات	آخر أجل 30 أفريل من السنة الموالية	رصيد التسوية

الخلاصة

تم التطرق في هذا الفصل إلى تحديد النتيجة المحاسبية من خلال القوائم المالية المتمثلة في الميزانية (قائمة المركز المالي) وحسابات النتائج (قائمة الدخل الشامل) ، التي تسجل فيها المؤسسة مجمل نشاطاتها الاقتصادية التي تقوم بها خلال السنة المالية، وهذا بهدف الوصول إلى النتيجة الجبائية التي تحدد انطلاقاً من الأرباح التي تظهرها الكشوف المالية، حيث تأخذ الشكل الأساسي في تحديد و فرض الضريبة و بالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة.

تم تبيين مختلف الأنظمة الجبائية التي تطبق في الجزائر على المكلفين الخاضعين لمختلف الضرائب، فلكل نظام مجال تطبيق على المكلف الالتزام به وإتباعه لتحديد الوعاء الضريبي، ومن ثم فرض الضريبة على النتيجة المتحصل عليها بإتباع القوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية.

إن اختلاف النتيجة المحاسبية على النتيجة الجبائية نتيجة اختلاف بين النصوص الجبائية و قواعد النظام المحاسبي المالي، و هو ما يؤثر على الضريبة على الأرباح التي أصبحت تلقى اهتمام كبير من طرف جميع المتعاملين نظراً لثقل تكلفتها و تأثيرها على المركز المالي للمؤسسة، و لإبراز هذا الأثر في القوائم المالية صدر المعيار المحاسبي 12 "ضرائب الدخل" المتبني من طرف النظام المحاسبي المالي. وعليه فإن تقليص الفارق بين النتيجة المحاسبية، و ما يترتب عليه من ضرائب مؤجلة يتوقف عن مدى معرفة المؤسسة لهذه القواعد و القوانين و مدى احترامها، وهذا ما سيتم التأكيد منه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني

آلية تحديد النتيجة الجبائية

تمهيد:

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة انطلاقاً من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط، حيث يتم معالجتها وفق القواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي لتحديد النتيجة الجبائية، وتتم المعالجة بإجراء عدة تغيرات على بعض عناصر النتيجة المحاسبية لا يأخذ بها النظام الجبائي، حيث سيتم التطرق في هذا الفصل إلى تلك العناصر المشكلة للنتيجة الجبائية وإلى عرض المعيار الدولي رقم IAS 12 الخاص بالضرائب المؤجلة الذي يدرس الفروقات الزمنية التي تنشأ بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لوجود بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير متناسقة ومطابقة للمبادئ المحاسبية، وتنقسم إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: : تحديد النتيجة الجبائية و العناصر المكونة لها

المبحث الثاني: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12

المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: تحديد النتيجة الجبائية و العناصر المكونة لها

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

المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية

قدم المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعريف النتيجة الجبائية حيث كان التعريف كالتالي :

تعريف 01: تعريف النتيجة الجبائية من خلال حساب النتائج

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1 مع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173 على انه "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته". (قدوري و بن عواق، 2018)

تعريف 02: تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات الميزانية

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في الفقرة 2 على انه: " يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، و تضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة" أي انه : (بوسعين، 2013) ، النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية الدورة - قيم الخصوم في نهاية الدورة.

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

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدجة (الاسترداد) - التخفيضات .

ثانيا: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضافا إليها الأعباء المدججة مطروح منها الأعباء ناقص العجز المالي (الحسارة). (رزقات، عربوة، و حميدي، 2018/2019)

1) الأعباء المدججة (الاستردادات):

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أنا الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.

2) الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات):

انه مبلغ لم يتم خصمه لتحديد نتيجة المحاسبية ولكن يتم خصمه من قبل السلطات الضريبية (مثال: الإهتالكات)، يتم خصمها أيضا من الأرباح الخاضعة للضريبة وفقا لنظام معين والتي تكون بالتالي معزولة (بالطبع مكاسب رأس المال).

3) خسائر السنوات السابقة المخصوصة:

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة حيث تخصم هاته الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

أولا: المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات)

1) شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة.

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي: (واضح و حمر العين، 2020)

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

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

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

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

- الشروط الموضوعية: تشمل الشروط الموضوعية النقاط الآتية:

- ✓ يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية؛
 - ✓ أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها؛
 - ✓ أن يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.
- (2) المعالجة الجبائية للأعباء.

تتكون الأعباء أساسا من:

أ. الأعباء العامة:

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

● المعالجة الجبائية للأعباء العامة: ونذكر منها مايلي: (شيماء، 2016/2017)

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

- أعباء الخدمات: وتتمثل في:

✓ مصاريف النقل: وهي تلك المصاريف المتعلقة بنقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية، وتعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم.

✓ الإيجار و المصاريف المتعلقة به: لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلا للمكان الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط ألا يكون العقار موجهها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة للخصم، وحسب المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال.

✓ مصاريف الصيانة والإصلاح: تكون هذه المصاريف القابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاصة بالتجهيزات، أي تكون سببا في تمديد مدة استعمالها القانونية.

✓ أعباء الاشتراك في الدورات العلمية: بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين أدائها الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب والمجلات والاشتراكات في الدورات العلمية وتعتبر هذه من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق المثبتة لها.

✓ أعباء المستخدمين: تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والأعباء الاجتماعية القابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجراء مثل الأتعاب والسمسرة وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح في أجل 30 يوم حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

✓ الأعباء الجبائية: إن العبء الذي تتحمله المؤسسات هو قابل لخصم (مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع وحقوق الجمارك)، بحيث تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء.

✓ الأعباء المالية: كل المصاريف المالية الخاصة بالاقتراضات المبرمة داخل الجزائر، أي بالعملة الوطنية قابلة للخصم وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة" يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الفوائد وأرباح الصرف وغيره من المصاريف المالية الخاصة بالاقتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فان خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهونة باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة .

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

✓ مصاريف الإشهار: تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد و المجلات والحملات الإعلامية المروجة للمنتوج والإعلانات الثابتة في شكل لوحات اشهارية تعتبر من قبل الأعباء القابلة للخصم ما دامت متعلقة بالنشاط .

ب. الاهتلاكات:

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

ومن الشروط العامة لخصم الاهتلاكات ماييلي: (ديب، 2021)

طبقا للتشريع الجبائي الجزائري فخصم قسط الاهتلاك من الوعاء الضريبي مرهون بمدى استجابته لجملة من الشروط يمكن تلخيصها على النحو التالي:

- يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض؛
- أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط؛

- أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم؛

- أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص.

وحسب نص المادة 141 في الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لإحكام المادة 174". (المادة 141، 2019)

• كما أن سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

ج. المؤونات:

هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه التخفيضات محدد بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة وتظهر في الجداول الملحقة في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة . (لعلايية، 2020)

حسب المادة 141 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعرف المؤونات بأنها " الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152". (المادة 141، 2019)

ومن شروط قابلية خصم المؤونات مايلي: (لعلايية، 2020)

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

- يجب أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم؛
- يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع؛
- يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية؛
- يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة؛
- بيان المؤونة في جدول المؤونات أي في الكشف الخاص.

ثانيا: المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد

ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية : (موجاري، 2020)

- ✓ أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال :تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.
- ✓ حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم :حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.
- ✓ مصاريف حفلات الاستقبال الغير قابلة للخصم :لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها والمرتبطة مباشرة باستغلال مصاريف الإطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملتزمة المؤسسة.
- ✓ لا تخصم أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم .
- ✓ حصص الإشهار المالي والكفالة و الرعاية الغير قابلة للخصم : حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10 ٪ من رقم الأعمال للسنة المالية كحد أقصى 30.000.000 دج، وحتى إذا أنفقت المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن لا يتعدى 10 ٪ من رقم الأعمال .ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية المجموعات المتحفية وحفظها .
- ✓ تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من اجل تحديد الضريبة .بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فان السقف المحدد لها هو 10 ٪ من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم .
- ✓ المؤونات والاهتلاكات الغير قابلة للخصم : تعتبر المؤونات الغير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا غير قابلة للخصم، أيضا الاهتلاكات المخصصة التي لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عنها جبائيا يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة لاهتلاك السيارات السياحية فان الاهتلاك يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره 1.000.000 دج قابل للخصم وما زاد عن ذلك غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة .
- ✓ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70 ٪ بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حياز أو تساوي

ثلاث سنوات، و 35 % بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حياة استثمارها أو إنجازها أكثر من ثلاث سنوات. أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في أجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة. (المادة 173، 2014)

✓ وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعمول له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والافتقاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها. (المادة 168، 2014)

ثالثا: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة

تسمح إدارة الضرائب بخضم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا تحققت الشروط التالية: (بن ربيعة، 2013، صفحة 287)

✓ يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا لإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب؛

✓ يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات؛

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

✓ حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حالة تسجيل عجز في السنة المالية ما فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية؛

✓ و إذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

المبحث الثاني: عرض المعيار الدولي الضريبية على الدخل رقم 12

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فان هيئة المعايير الدولية في أبريل سنة 1978 نشرت المعيار الدولي IAS 12 المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979 ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة.

المطلب الأول: النشأة المعيار الدولي رقم 12

في شهر جويلية من سنة 1979 تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي 12 من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

عدل المجلس المعايير المحاسبية الدولية المعيار المحاسبي الدولي 12 في أكتوبر 1996 " ضرائب الدخل " ، الذي ألغى المعيار المحاسبي الدولي 12 المعاد صياغته عام 1994 " المحاسبة على ضرائب الدخل "، لقد أصبح المعيار المعدل نافع المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من 01 جانفي 1998 لتقوم اللجنة بعد ذلك بإضافة بعض الفقرات.

وفي أكتوبر 2000 أقر المجلس المعايير المحاسبة الدولية تعديلات عمى المعيار المحاسبي الدولي 12 والتي تشمل إضافة الفقرات 52 (أ) ، 25 (ب) ، 65 (أ) ، 81 (أ) ، 87 (أ) ، 87 (ج) ، 91 وحذف الفقرات 03 و 50 ويوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية لتاريخ ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة ، ويصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من 2001/02/01 أو بعد ذلك التاريخ ، وتشجيع التطبيق المبكر.

المطلب الثاني: هدف ونطاق المعيار الدولي الضريبية على الدخل رقم 12

أولا: هدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك هي كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة ل : (حميدات، 2019)

1. الاسترداد المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول أو خصوم معترف بها في الميزانية للكيان.

2. العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها للكشوفات المالية للكيان.

✓ إن الأمر الملازم للاعتراف بالأصل أو الالتزام هو توقع قيام الكيان باسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو التزام، فإذا كان من المحتمل إن الاسترداد أي سداد ذلك المبلغ سيجعل مدفوعات الضريبة المستقبلية كبير أو اصغر مما لو لم يكن لذلك الاسترداد أو السداد تبعات ضريبية، فان هذا المعيار يتطلب من الكيان الاعتراف بالالتزام الضريبي مؤجلا؛

- ✓ يتطلب هذا المعيار من الكيان المحاسبة عن التبعات الضريبية للعمليات والأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تحاسب فيها عن العمليات والأحداث التي يعترف بها في حساب النتائج، يجب أن يعترف بآثارها الضريبية في نفس الكشف كذلك ويشكل مشابجه يؤثر الاعتراف بأصول وخصوم ضريبية في اندماج الأعمال عن مبلغ الشهرة او الشهرة السالبة الناشئة عن هذا الاندماج؛
- ✓ كذلك يعالج هذا المعيار الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة الناشئة عن الخسائر أو الخصوم الضريبية غير المستخدمة وعرض ضرائب الدخل في الكشوف المالية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها.

ثانياً: نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الضرائب الدخل، وتتمثل ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة، كما تضم الضرائب أخرى مثل ضرائب المستحقة على الشركات الحليفة والفروع التابعة والمشاريع المشتركة عند القيام بتوزيع الأرباح.

لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهيئات الحكومية او الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار، ولكن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن أن تنشأ عن مثل هذه الهيئات والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار. (حميدات، 2019)

المطلب الثالث: المصطلحات الأساسية للمعيار الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل

يهتم هذا المعيار بدراسة المفاهيم الضريبية وكيفية المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة وسيتم توضيح فيما يلي بعض المصطلحات للمعيار المحاسبي 12: (ياسين، 2018/2017)

1. الربح المحاسبي: هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المعد وفقاً للمبادئ المحاسبية، و قبل انقطاع مصروف الضريبة .
 2. الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية): "هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها سلطات الضريبة والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (قابل للاسترداد)".
 3. المصروف الضريبي (الدخل الضريبي): هو عبارة عن المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوص الضريبة الجارية و الضريبة المؤجلة .
 4. الضريبة الجارية أو الحالية: هو مبلغ ضريبة الدخل الواجب السداد للسلطات الضريبية (أو المبلغ الواجب الاسترداد منها) عن أرباح الفترة الجارية و الذي يحتسب بناء على الدخل الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) لفترة الحالية .
 5. القاعدة الضريبية: هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزامات لأغراض الضريبة
- أ. القاعدة الضريبية للأصل: هي المبلغ الذي سيقطع لأغراض الضريبة مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة، ستتدفق للمؤسسة عندما تسترد المبلغ المسجل لأصل وإذا لم تكن المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبية لأصل تساوي مبلغه المسجل.

- ب. القاعدة الضريبية للالتزام: هي المبلغ المسجل نقصا للمبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية بخصوص هذا الالتزام في الفترات المستقبلية في حالة الإيراد المستلم مقدما، تكون القاعدة الضريبية للالتزام الناشئ هي قيمته المسجلة نقصا، أي مبلغ للإيراد لن يكون خاضعا للضريبة في الفترات المستقبلية .
6. الموجودات الضريبية المؤجلة: هي المبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية.
7. مطلوبات الضريبة المؤجلة (الالتزامات): هي عبارة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية.
8. الفروقات الزمنية: ويمكن التمييز بين نوعين من الفروقات:
- الفروقات المؤقتة: تنتج الفروقات المؤقتة عن عمليات (إثبات تكاليف أو نواتج) قامت بها المؤسسة والتي يترتب عليها في المستقبل فارق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية، يتوجب على المؤسسة من أجل تصحيح هذه الانحرافات تبويب إما أصل أو التزام ضريبي يوصف بأنه مؤجل ، هي الفوارق بين القيمة المحاسبية للأصل أو الالتزام الوارد في الميزانية والأساس الضريبي ويمكن أن تكون الفوارق المؤقتة كمايلي:
- إما فوارق مؤقتة خاضعة للضريبة: بمعنى هي الفوارق المؤقتة التي سيتولد عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة للدورات المستقبلية وذلك عند استرجاع أو تسوية القيمة المحاسبية للأصل أو الالتزام.
 - إما فوارق مؤقتة قابلة للخصم: بمعنى هي الفوارق المؤقتة التي سيتولد عنها مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح الضريبي للدورات المستقبلية، وذلك عند استرجاع أو تسوية القيمة المحاسبية للأصل أو الالتزام.
- ومن أشهر حالات الفروقات المؤقتة :
- ✓ المؤونات (الخاصة بالمخزونات أو الزبائن، بالتكاليف الواجب توزيعها على عدة سنوات).
 - ✓ طرق احتساب الاهتلاكات.
 - الفوارق الدائمة: عرف المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 ، الفروق الدائمة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بأنها الاختلافات التي تنشأ في فترة مالية معينة، ولا تعكس أثارها في فترة أو فترات تالية . وتنشأ هذه الاختلافات نتيجة أن بعض بنود المصروفات والإيرادات تؤخذ في الاعتبار عند قياس أحد نوعي الربح المحاسبي أو الضريبي ولا تأخذ في الاعتبار عند قياس النوع الآخر من الربح . فهناك بعض الدول على سبيل المثال لا تعترف ببعض المصاريف على الإطلاق وتقوم بإعفاء بعض الإيرادات من ضريبة الدخل بشكل دائم لأسباب اقتصادية أو اجتماعية، في حين تكون هذه المصاريف واجبة التنزيل وتكون الأرباح تمثل إيراد يجب الاعتراف به وفق المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية.

المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي

تعتبر الضرائب المؤجلة عبء ضريبي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة، وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهاتيه الدورة.

المطلب الأول: تعريف الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

تعريف (01): عرفت المادة 134 - 2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كالتالي: "الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية. (عاشور، 2011)

تعريف (02): الضرائب المؤجلة هي الضرائب المتوقع دفعها أو استردادها نتيجة الفروقات الزمنية المؤقتة بين قيمة الموجودات أو المطلوبات في البيانات المالية والقيمة التي يتم احتساب الربح الضريبي على أساسها . (موساوي، 2015/2014، صفحة 44)

ومصطلح المؤجلة يعني لا تخص الفترة الزمنية الحالية و لذلك فإن الضريبة المؤجلة باختصار : (ياسين، 2018/2017، صفحة 18)

هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية و إعداد القوائم المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه و من شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة.

- تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن :

- اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أي تحميلها على (أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

المطلب الثاني: مجال تطبيق الضرائب المؤجلة وأصنافها

أولاً: مجال تطبيق الضريبة المؤجلة

تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات غير خاضعة للضريبة على الأرباح أو التي تخضع للنظام الجبائي الجزائي فهي غير معنية. (زايد، 2018/2017، صفحة 42)

ثانيا : تصنيف الضرائب المؤجلة

لا تخرج في معنى الضرائب المؤجلة من حالتين اثنتين فقط هما : الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم. ويعرف نوعي الضرائب المؤجلة كمايلي :

1. ضرائب مؤجلة أصول (أو أصل ضريبي مؤجل): تمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل وبعبارة"تحصل"يعني أنها ستخفص من مبلغ الضرائب المستحقة للدفع، ومن أمثلة ذلك : (موساوي، 2014/2015، صفحة 51)
- الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخفص من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما يخفص من الضريبة المسددة خلال هذه الدورات؛
- بعض الأعباء (مثل عبء العطل المدفوعة الأجرة) لا تخفص من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها بل يتم تخفيضها خلال السنة الموالية والتي يتم خلالها التسديد الفعلي للأجرة الخاصة بالعطلة، فنقول أن للمؤسسة ضرائب مؤجلة أصول ستحصل خلال السنة الموالية أي للمؤسسة حقوقا في ذمة إدارة الضرائب سيتم تحصيلها بعد تسديد المصاريف المعنية؛
- نفقات وأعباء التطوير التي يتم تثبيتها وإظهارها ضمن التثبيتات محاسيبا، على العكس جبائيا التي يجب طرحها خلال الدورة التي حدثت فيها .

2. ضرائب مؤجلة خصوم (التزام ضريبي مؤجل): تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق . (دراجي و بن توتة، 2008)

المطلب الثالث: تسجيل المحاسبي لضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

لقد قسم النظام المالي المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول و إدراجها في الحساب 133 و ضرائب مؤجلة خصوم 134 و سوف نتعرف على المعالجة المحاسبية لكل من الحسابين.

أولا: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الإقفال ، دون حساب التحيين حيث تسجل وفق:

الفوارق التي بين النواتج أو المصروفات في المحاسبة و أخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية.

الخسائر الضريبية أو الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية او الضريبة المستقبلية الممكنة.

عند الإقصاءات أو التسويات المنجزة في إطار إعداد الكشوف الدالية المجمعة.

ملاحظة: إن الحساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.

ح/ **133 ضرائب مؤجلة أصول** : ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن أصول الضريبة المؤجلة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة .

ح/ **690 فرض الضريبة المؤجلة أصول**: يأتي هذا الحساب لتقييد عملية استرداد مبلغ الضريبة المؤجلة الواقعة على عاتق المؤسسة

- أن يكون الحساب " 133 ضرائب مؤجلة أصول "مدین لحساب دائن" 692 فرض ضريبة مؤجلة أصول"
حالة تسجيل أصل ضريبي مؤجل:

عند التسيق الضريبي:

يتم تسجيل القيد التالي:

XXXXXX	XXXXXX	ح/ الضرائب المؤجلة أصول	133
XXXXXX		ح/ البنك أو الصندوق	53/51

في حالة التسوية الضريبية:

XXXXXX	XXXXXX	ح/ ضرائب مفروضة مؤجلة كأصول	692
XXXXXX		ح/ الضرائب المؤجلة	133

في كل نهاية السنة تتم مراجعة القيود من أجل إجراء التعديلات عليها (الزيادة أو النقصان أو الإلغاء) . (ياسين، 2018/2017،
صفحة 22)

ثانيا: التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم

ح/ 134 ضرائب مؤجلة خصوم:

ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن الخصوم الضريبية المؤجلة الواجب تسديدها في الفترات اللاحقة.

ح/ 693 فرض ضريبة مؤجلة خصوم:

يأتي هذا الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة الواقعة على عاتق المؤسسة.

أن يكون الحساب " 134 ضرائب مؤجلة خصوم "دائن لحساب مدین" 693 فرض ضريبة

حالة تسجيل خصم ضريبي مؤجل:

يكون القيد المحاسبي للضرائب المؤجلة كما يلي :

- عند ترتب دين ضريبي لسنة مالم يدفع خلالها:

XXXXXX	XXXXXX	ح/ الضرائب المفروضة مؤجلة كخصوم	693
XXXXXX		ح/الضرائب المؤجلة خصوم	134

في حالة التسوية للضريبة وتسديد المستحقات

XXXXXX	XXXXXX	ح/ الضرائب المؤجلة خصوم	134
XXXXXX		ح/ النقديات	53/51

في كل نهاية السنة تتم مراجعة القيود من أجل إجراء التعديلات عليها (الزيادة أو النقصان أو الإلغاء) . (قدوري و بن عواق،
2018)

خلاصة:

في هذا الفصل تبين أن الإدارة الجبائية من اجل تحديد النتيجة الجبائية تلزم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية فهي تقوم الإدارة الجبائية بإعادة النظر في النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق ربح، بإدخال تعديلات على النتيجة المحاسبية وهذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق، حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية.

وأيضاً لتوضيح العلاقة أكثر بين النتيجة المحاسبية والجبائية تم عرض المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة عن كلتا النتيجتين ودراسة الضرائب المؤجلة الناتجة عن تلك الفروقات، والمعالجة المحاسبية لنوعي الضرائب المؤجلة. وعليه فإن كل المؤسسات التجارية ملزمة بمسك محاسبة وفق النظام المحاسبي المالي مع ضرورة تطبيق ما جاء به التشريع الجبائي، سيتم إسقاط الدراسة النظرية على الجانب التطبيقي في الفصل الموالي.

الفصل الثالث

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في

مؤسسة الإخوة عموري

SARL SOFRAMIMEX

- بسكرة -

تمهيد

تدعيما للجانب النظري الذي تم التطرق إليه سابقا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ،
وجب إجراء دراسة تطبيقية من خلالها يتم مطابقة المعرفة النظرية على ما هو موجود في الواقع، وذلك
باختيار نموذج من المؤسسات الاقتصادية تمثل في مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة ، بحيث تم تقسيم
هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة محل الدراسة

أولاً: لمحة تاريخية عن مؤسسة الإخوة عموري

هو مجمع عائلي بدأه الوالد "عموري عموري" الذي كان مقاول في الأشغال العمومية والبناء في أواخر السبعينيات وبداية الثمانينات، حيث كان آنذاك يتولى بناء أربع ثانويات في وقت واحد، وكان يواجه مشكل كبير في تأمين مادة الأجر، وبما أنه كان يملك محجرة ومصنعين للمشروبات الغازية في كل من باتنة وتقرت، راودته فكرة إقامة مصنع للأجر في مدينة بسكرة مع بداية انفتاح الاقتصاد الجزائري بتوجهه نحو سياسة اقتصاد السوق في أواخر 1986، فحاز رسمياً على رخصة البناء وكذلك اعتماد هيئة التخطيط بالوزارة سنة 1987. ثم بدأ النشاط يتطور ويتنوع والمجمع ينمو ويكبر إلى أن أصبح اليوم يشمل حوالي 20 مصنع لإنتاج الأجر الأحمر على مستوى الوطن، وشركة البسكرة للإسمنت، شركة SARLSOFRAMIMEX، والنقل الحضري وكما يضم المجمع حوالي 9 فروع مختلفة الأنشطة تؤمن نحو 5000 منصب شغل.

ثانياً: تقديم مؤسسة SARL SOFRAMIMEX

1- نشأت مؤسسة SARL SOFRAMIMEX

انطلقت مؤسسة SARL SOFRAMIMEX في 2010/10/01 وتقع هذه الوحدة ببسكرة في المنطقة الصناعية تقدر المساحة الإجمالية بـ 960 م² منها المغطاة بـ 600 م² رأسمال يقدر بـ 50.000.000,00 دجأماً بالنسبة للموظفين فقد كانت المؤسسة تشغل 30 موظفاً ولديها 25 ولاية منفذ توزيع لمنتجاتها .

2- تعريف مؤسسة SARL SOFRAMIMEX

هي شركة ذات مسؤولية محدودة SARL SOFRAMIMEX وتنشط في مجال التجارة حيث تقوم باستيراد كل المعدات للأشغال العمومية والبناء بما في ذلك قطع الغيار واللواحق استيراد المعدات، ماكينات رفع الأثقال والتفريغ ثم بيعها داخل الوطن، تتفرع عبر 25 نقطة بيع موزعة على مختلف مناطق الوطن ومن بينها الوحدة الأم في بسكرة.

3- أهداف مؤسسة SARL SOFRAMIMEX

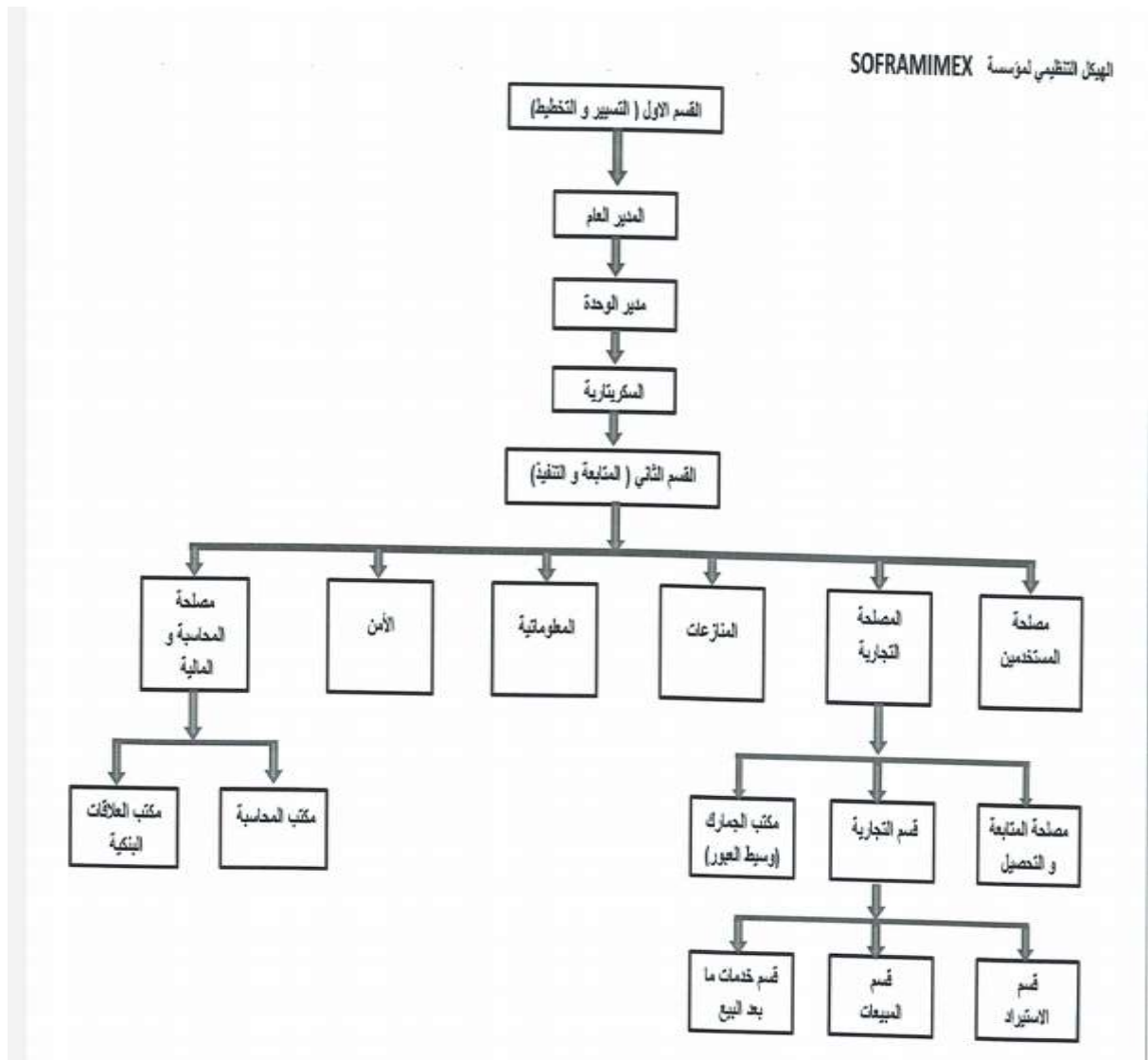
- ✓ توسيع نطاق توزيعها في معظم مناطق الوطن؛
- ✓ التحكم في منافذ التوزيع ومراقبتها؛
- ✓ الزيادة في حجم المبيعات؛
- ✓ إدارة النشاط المالي والمحاسبي للمؤسسة؛
- ✓ تنسيق مركزية المحاسبة المالية للمؤسسة؛
- ✓ الحفاظ على المجالات العامة وفقاً للإجراءات الواردة في نظام مرجع SCF ؛
- ✓ الاحتفاظ بسجلات الامتياز الصادرة عن السلطات الضريبية في إطار أنظمة ANDI و ANSEJ و CNAC وأنظمة أخرى.

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

الهيكل التنظيمي هو شكل توزيع المهام والمسؤوليات داخل المؤسسة، وهو إجابة على سؤال هام من يعمل وماذا يعمل الهيكل التنظيمي للشركة محل الدراسة وضع على أساس وظيفي بين مختلف المهام التي تمارسها الشركة.

أولاً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

الشكل (3-1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX



المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

وتتكون الشركة SARL SOFRAMIMEX من قسمين الأول التسيير والتخطيط والقسم الثاني المتابعة والتنفيذ كما سنوضحها حسب الجداول الآتية:

1-القسم الأول (التسيير والتخطيط):

الجدول(3-1): تحليل الهيكل التنظيمي -قسم التسيير والتخطيط-

القسم الأول (التسيير والتخطيط)	
المدير العام	يعتبر المسير والموجه الأول للمؤسسة يتميز بالأسبقية في تمثيل المؤسسة: والإشراف العام عليها وهذا بالتنسيق والتشاور مع مختلف الدوائر والمصالح، وتلخص مهامه فيما يلي : - إصدار التعليمات والأمر بالتنفيذ . - إقامة اجتماعات وندوات بأمر من المؤسسة . - إبرام العقود والصفقات بين مختلف المتعاملين الاقتصاديين والمالين الذين لهم صلة مباشرة بالمؤسسة
نائب المدير	هو مساعد المدير و ينوب عنه في حالة الغياب أو العطل.
السكرتارية	تتمثل حلقة الوصل في المؤسسة فهي مصلحة تربط المديرات بمختلف الوحدات وكذا المؤسسة بالمحيط الخارجي وتختص في : - استقبال البريد والمكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المصالح المعنية . - استقبال وتوجيه الزبائن.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

2-القسم الثاني(المتابعة والتنفيذ):

الجدول(3-2): تحليل الهيكل التنظيمي -قسم المتابعة والتنفيذ -

القسم الثاني(المتابعة والتنفيذ)	
مصلحة المستخدمين	هي خاصة بجميع ما يخص الموظف من عقد تنصيب إلى الغيابات والعطل السنوية وغيرها
المصلحة التجارية	وهو قسم تقني حيث هي التي تقوم بدراسة مواصفات المنتج حيث مهندسين وإداريين متخصصين في هذا المجال.
	وهذا القسم خاص بالتسويق حيث توجد بالشركة عدة موظفين هو مسؤولين عن الاستماع والإصغاء وكذا شرح المنتج للعملاء ومن ثم تحضير العقود وطريقة التسديد.
	وهنا يختص بكل ما يواجه الزبون من عطل أو قطع غير أصلية وهو يضم مهندسين مكنت خدمات ما بعد البيع
قسم المتابعة والتحصيل	وتتم متابعة الديون من طرف الزبائن وتحصيلها ومدى احترام المواعيد واضطر الأمر ترسلها إلى مصلحة المنازعات.
قسم مكتب الجمارك	المختص بجميع عملية الاستيراد من بدايتها إلى نهايتها.

الفصل الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة

مكونة من مجموعة من المحامين والمستشارين القانونيين والتي تدافع عن حقوق الشركة.	مصلحة المنازعات	
تعتمد الشركة على برنامج PC COMPTA والذي هو برنامج محاسبي حيث يوجد مهندسين في الإعلام الآلي وفي إدارة قواعد البيانات مما سهل عملية الرقابة الداخلية وكذلك يعتمدون على الشبكة.	مصلحة المعلوماتية	
مختصة بحماية الأشخاص والممتلكات وأيضاً التنظيم.	مصلحة الأمن	
وهي التي يتم من خلالها تسجيل وتقييم مختلف العمليات التي تقوم بها الشركة كما تتولى عملية الرقابة الداخلية وإعداد التصاريح الجبائية والميزانيات وغيرها	مكتب المحاسبة	مصلحة المالية والمحاسبة
يتم هنا يوميا سحب الكشف البنكي لمراقبة العمليات البنكية من تحصيل الشيكات من العملاء او تسديد شيكات للموردين وإعداد مقارنة شهرية مع مكتب المحاسبة.	مكتب العلاقات البنكية	

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX

تعتبر المحاسبة نظام ضبط دقيق للمعلومات التي تقدمها ، خاصة التي تتعلق بالإيرادات و التكاليف من أجل الوصول إلى النتيجة المحاسبية

المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

تم الحصول على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقا من الميزانية أو من جدول حساب نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة لسنة 2017 عن طريق الميزانية من خلال طرح المجموع العام للخصوم من المجموع العام للأصول ، ويمكن تلخيص العملية في الجدول التالي:

الجدول(3-3): حساب النتيجة المحاسبية

الوحدة:دج

النتيجة	إجمالي الخصوم	إجمالي الأصول
183529	36758047	36941576

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الميزانية المحاسبية للمؤسسة.

حيث أن أصول المؤسسة تكونت من أصول غير جارية متمثلة في تثبيبات معنوية وتثبيبات مادية من أرضي ومباني وتثبيبات مالية أخرى، ومن أصول جارية متمثلة في مخزونات ومنتجات قيد الصنع وزبائن وضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للمؤسسة . أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأسمال قدره 3012000 دج واحتياطيات وعلاوات، وتكونت الخصوم الجارية من موردين وضرائب وديون أخرى، ومن خزينة السلبية . و الجدول التالي يوضح الميزانية المحاسبية للمؤسسة ومختلف عناصرها لسنة 2017 :

جدول رقم (3-4): ميزانية الأصول لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

2016	2017			البيان
	صافي	الاهتلاك،م،خ	الإجمالي	
				الأصول غير المتداولة
20373587	20373587	24336581	44710168	التثبيتات العينية
				التثبيتات المعنوية
115140	115140		115140	تثبيتات مالية
20488727	20488727	24336581	44825308	مجموع أصول غير متداولة
				أصول المتداولة
				الأصول الجارية
7456038	7441038		7441038	مخزونات ومنتجات قيد الصنع
				الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة
422457	614926		614926	الضرائب
5263207	5590933		5590933	الزبائن
1235735	1235735		1235735	المدينون الآخرون
				الموجودات وما يماثلها
				توظيفات و أصول مالية جارية
1512399	1570215		1570215	أموال الخزينة
15889836	16452848		16452848	مجموع الأصول المتداولة
36378564	36941567	24336581	61278157	مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الطالبتين.

جدول رقم (3-5): ميزانية الحصول لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

2016	2017	البيان
		رؤوس الأموال الخاصة
3012000	3012000	رأسمال الصادر
		رأسمال غير المطلوب
		العلاوات و الاحتياطات
	20372	فارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
407433	138529	النتيجة الصافية
5825504	6212565	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد
9244937	9428467	مجموع
		الخصوم الغير جارية
		القروض و الديون المالية
75515	75515	الضرائب مؤجلة
		الديون الأخرى غير جارية
2260945	2260945	المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
2336460	2336460	مجموع
		الخصوم الجارية
22241007	22257190	الموردون والحسابات الملحقة
420959	663779	الضرائب
2083040	2255078	الديون أخرى
42158		خزينة الخصوم
24797165	25176647	مجموع
36378564	36941576	مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين.

ويمكن أيضا استخراج النتيجة الصافية للمؤسسة باستخدام جدول حسابات النتائج، كما يبينه الجدول الأتي:

جدول رقم (3-6): حساب النتائج مؤسسة SARL SOFRAMIMEX

2016	2017	البيان
		رقم الأعمال
4923400	4923400	تغير المخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
876744	(15000)	الإنتاج المثبت
		إعانات الاستغلال
5813744	4908400	1. إنتاج السنة المالية
		مشتريات مستهلكة
804412	735645	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى
804412	735645	2. استهلاك السنة المالية
5008631	4172754	3. القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
1610899	1218581	4. الفائض الإجمالي عن الاستغلال
	841	المنتجات العملياتية الأخرى
(1003518)	(718842)	الأعباء العملياتية أخرى
		المخصصات للاهتلاكات و المؤونات وخسارة القيمة
		استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
607381	500579	5. النتيجة العملياتية
		المنتجات المالية
		الأعباء المالية
		6. النتيجة المالية
607381	500579	7. مجموع أعباء الأنشطة العادية
(199947)	(317050)	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
		الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
183529	183529	صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبتين.

- من جدول حساب النتائج نجد النتيجة المحاسبية تساوي = 183529
- ✓ ومنه نلاحظ ان حساب النتيجة المحاسبية بالطريقتين يوصلنا الى نفس النتيجة .

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

تقوم المؤسسة بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (التخفيضات)، بحيث اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم (3-7) من الجداول الجبائية. والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

أولا: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية كالتالي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدججة (الاستردادات)} - \text{التخفيضات}$$

1- النتيجة المحاسبية: تم استخراجها من حساب النتائج لسنة 2017 ، بحيث حققت مؤسسة SARL

SOFRAMIMEX ربح قدر ب: 183529 دج.

2- الاستردادات: تتكون استردادات مؤسسة SARL SOFRAMIMEX لسنة 2017 من العناصر التالية :

- تكاليف بنايات غير مخصصة مباشر للأشغال : حيث أنه من بين الأعباء الخاصة بتكاليف البنائيات كان هناك جزء منها خاص بالبنائيات غير المخصصة مباشرة للاستغلال بمبلغ 130000 دج حيث تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
- الهدايا الإشهارية : كان هناك جزء من التكاليف عبارة عن هدايا ، غير قابل للخصم بمبلغ 55000 دج.
- تكاليف الرعاية : حيث حدد بمبلغ 242000 دج مقارنة بتكاليف المقبول بخصمها .
- مصاريف الاستقبال: غير القابلة للخصم و كانت من بين هذه المصاريف خاصة بالمسير 356000 دج متعلقة بمصاريف الإطعام خارج استغلال نشاط المؤسسة ، وبالتالي تعتبر غير قابلة للخصم.
- المساهمات والتبرعات غير القابلة للخصم : بحيث أنه كان الفرق بين الأعباء من صنف التبرعات المقبولة جبائيا وغير المقبولة جبائيا ، بمبلغ 483000 دج بحيث يصنف ضمن الإدماجات.
- الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم : حيث قدرت جبائيا 27000 دج حيث تعتبر ضمن الإدماجات أي الاستردادات .

• مصاريف البحث والتطوير: حيث قدرت من خلال المقارنة بين المبلغ المقدر محاسبيا والمقدر جبائيا ، ووجد المبلغ الغير قابل للخصم جبائيا يساوي 119000 دج .

• الضريبة على أرباح الشركات: قدرت ب 199947 دج .

• العقوبات الغرامات : حدد مجموع الغرامات التي تخص هذه السنة المالية ، والتي غير مقبولة جبائيا و التي تعتبر غير قابلة للخصم ، بمبلغ 161649 دج .

• إستردادات أخرى: وتتمثل في باقي الإدماجات الأخرى ، حيث قدرت ب 88000 دج.

3- الخصومات:

- المنتجات والمحصلات الأكثر قيمة من بيع الأسهم والاوراق المالية المماثلة بمبلغ 130000 دج .
- الأرباح التي كانت خاضعة للضريبة على دخل الشركات التي تم إعفائها بمبلغ 100000 دج .
- الإعجازات بإستثناء الرسوم المالية ، بمبلغ 60000 دج.
- خصومات أخرى : بمبلغ 110000 دج .

4- خسائر السنوات السابقة: حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجب تخفيض خسائر أربع سنوات سابقة من النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية، بنسبة لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX لم تتعرض لخسارة في الأربع سنوات السابقة .

ثانيا: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة عموري SARL SOFRAMIMEX لسنة 2017

تمثل الضرائب المؤجلة التغير في قيمة أصول وخصوم الضريبة المؤجلة خلال الدورة المعنية، أي أنها عبارة عن الفرق بين أصول الضريبة المؤجلة وخصوم الضريبة المؤجلة، وعبارة أخرى الفرق بين الضريبة المؤجلة المدينة والضريبة المؤجلة الدائنة .

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{ضرائب مؤجلة أصول} - \text{ضرائب مؤجلة خصوم}$$

◀ الضريبة المؤجلة = 115140 - 75515 = 39625 دج.

1- أصول الضريبة المؤجلة: تمثل مبلغ الضريبة على الأرباح الواجبة التغطية خلال الدورات اللاحقة وهذا راجع لدفع المؤسسة مسبقاً أثناء الدورة لمبلغ من الضريبة (المحسوب على أساس الوعاء الجبائي) أكبر من ذلك الذي يجب أن تدفعه على أساس الوعاء المحاسبي المحقق خلال الدورة المعنية بسبب الفروقات المؤقتة الناتجة خلال الدورة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، والتي تأخذ طابع التفاوت الزمني، وهذا ما يؤدي إلى القول بأن أصول الضريبة المؤجلة ما هي إلا فروقات زمنية قابلة للخصم مستقبلاً.

2- التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول: علاوة على تسجيل الضريبة المؤجلة الكلية يتم تسجيل قيمة الضريبة المؤجلة المدينة الخاصة فقط بالدورة في الجانب الدائم في أحد حسابات التسيير الخاصة بها، ويقابلها في الجانب المدين أحد حسابات الميزانية (حساب أصول الضرائب المؤجلة) .

يتم تسجيل ضرائب مؤجلة أصول كالتالي:

2017/12/31

133/ح	من ح/ ضريبة مؤجلة أصول	39625	
512/ح	إلى ح/ البنك (تسجيل الضريبة المؤجلة أصول)	39625	

2017/12/31

692/ح	من ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن الأصول	39625	
133/ح	إلى ح/ ضريبة مؤجلة أصول (تسوية الضريبة المؤجلة)	39625	

◀ ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية:

$$\begin{aligned}
 & (+) \text{ النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2017} = 183529 \text{ دج} \\
 & (+) \text{ الاستردادات} = (27000 + 483000 + 356000 + 242000 + 55000 + 130000) \\
 & + 1861597 \text{ دج} = 88000 + 161649 + 199947 + 199000 + \\
 & (+) \text{ ضرائب مؤجلة} = 39625 \text{ دج.} \\
 & (-) \text{ الخصومات} = (110000 + 60000 + 100000 + 130000) = 300000 \text{ دج} \\
 \hline
 & (=) \text{ النتيجة الجبائية} = 1784751 \text{ دج}
 \end{aligned}$$

الجدول الجبائي رقم (3-7): مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل لمؤسسة الإخوة عموري

: SARL SOFRAMIMEX

المبالغ	البيان
183529	1. النتيجة المحاسبية الصافية
	2. الاستردادات
130000	تكاليف بنايات غير مخصصة مباشر للأشغال
55000	الهدايا الإشهارية
242000	تكاليف الرعاية
356000	مصاريف الاستقبال
483000	المساهمات والتبرعات غير القابلة للخصم
27000	الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
199000	مصاريف البحث والتطوير
199947	الضريبة على أرباح الشركات
39625	
161649	العقوبات الغرامات
88000	إستردادات أخرى
1901222	مجموع الاستردادات
	3. التخفيضات
130000	المنتجات والمحصلات الأكثر قيمة من بيع الأسهم والاوراق المالية المماثلة
100000	الأرباح التي كانت خاضعة للضريبة على دخل الشركات التي تم إعفائها
60000	الإيجارات بإستثناء الرسوم المالية.
110000	خصومات أخرى
300000	مجموع التخفيضات
0	4. خسائر سنوات سابقة
1784751	النتيجة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة

من خلال الدراسة التطبيقية في المؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX التي تم فيها معرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة بعد تحليل ومعالجة الأعباء غير القابلة للخصم والقابلة للخصم، وطريقة معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا باعتمادها على وثائق المؤسسة وتصريحاتها الجبائية، ومنه يستنتج أنه هناك مشاكل تعترض المحاسبين من أجل التكيف مع القوانين الجبائية ، حيث أن ظهور الفوارق يرتبط في عدم التحديد الدقيق للنتيجة الجبائية من طرف المؤسسة ، وأن النظام المحاسبي لا يتماشى مع النظام الجبائي تماما حيث أن النظام المحاسبي يسعى إلى إعطاء معلومة عن الواقع الاقتصادي لكي تخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين بما فيهم مصلحة الضرائب بينما النظام الجبائي فيسعى إلى تعظيم إيرادات الدولة.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة يمكن القول في أن النتيجة المحاسبية تعتبر الركيزة الأساسية لحساب النتيجة الجبائية والتي تعتبر بمثابة الوعاء الضريبي الذي يحسب من خلاله مقدار الضريبة، حيث يتعين على المؤسسة في مرحلة أولى ومن أجل تحديد النتيجة المحاسبية تسجيل جميع الأعباء التي تتحملها حتى وإن كانت غير قابلة للخصم جبائيا مع تسجيل جميع الإيرادات التي تحصل عليها حتى وإن كانت غير خاضعة للضريبة، ثم تقوم بالتصحيحات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية في مرحلة ثانية خارج المحاسبة من أجل تحديد النتيجة الجبائية، أي أنه يتعين على الشخص القائم بمسك المحاسبة في المؤسسة القيام بعملية مقارنة بين النتيجة المحاسبية المستخرجة طبقا لقواعد النظام المحاسبي المالي والنتيجة الجبائية المحسوبة أخذا بعين الاعتبار قواعد النظام الجبائي، من خلال إخضاع النتيجة المحاسبية إلى النصوص والقواعد التي تحكم المؤسسة بإجراء التعديلات اللازمة سواء تعلق الأمر بالمدجات أو المخفضات.

• اختبار الفرضيات

بالعودة إلى فرضيات الدراسة، وعلى ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع بجانيه النظري والتطبيقي، يمكن اختبار الفرضيات كما يلي:

الفرضية الأولى: الفرضية صحيحة، تعرف النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الغير خاضعة للربح الجبائي إنما هي نتيجة تخضع لمغريات المشرع الجبائي وهذا ما تم إثباته في الفصل الأول في المبحث الأول من الدراسة .

الفرضية الثانية: الفرضية صحيحة، النظام الحقيقي المطبق في الجزائر يخص الأشخاص المعنويين والطبيعيين الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج، أما نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة يخضع له الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف 15.000.000 دج ويتميز النظام بمعدلين لفرض الضريبة هما 5٪ لإنتاج وبيع السلع و 12 ٪ للأنشطة الأخرى، والضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة نسبية تفرض على الأرباح المحققة، تخص الشركات والمؤسسات المعنوية.

الفرضية الثالثة: الفرضية صحيحة، يقصد بالنتيجة الجبائية هي تلك الربح الخاضع للضريبة الناتجة من النتيجة المحاسبية مع إجراء تعديلات التشريعات الجبائية الجزائرية.

الفرضية الرابعة: الفرضية صحيحة، تعالج الضرائب المؤجلة الفروقات والاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل استقلالية النظامين المحاسبي والجبائي وهذا ما تم إثباته المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

الفرضية الخامسة: الفرضية صحيحة، بخصوص هذه الفرضية المتعلقة بان النتيجة الجبائية تحدد عن طريق النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة وذلك بعد إدخال عناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي، فقد تحققت من خلال الدراسة التطبيقية التي أثبتت أن الربح الجبائي يحدد انطلاقا من الربح المحاسبي المصرح به من طرف المؤسسة، مضاف إليه الأعباء الغير قابلة للخصم (الاستردادات) مطروح منها التخفيضات وخسائر السنوات السابقة إن وجدت.

● النتائج الدراسة

على ضوء هذه الدراسة تم الوصول إلى جملة من النتائج ، منها ما يلي :

- اختلاف النظرة بين المحاسبة والجباية على مستوى الممارسات يثقل كاهل الممارسين المحاسبين، فهم يخضعون للإجراءات الجبائية عوض الإجراءات المحاسبية المنطقية.
- أن النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وانطلاقاً من هذه النتيجة الجبائية يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة الاقتصادية.
- صرامة القوانين والإجراءات الجبائية بالجزائر مقارنة بالمرونة التي تتمتع بها القوانين المحاسبية خاصة ما تعلق بالسماح بتغيير طرق التسجيل والتقييم؛
- عدم اعتراف الإدارة الجبائية ببعض التكاليف والمؤونات، على غرار الهبات والمنح التي تقدمه المؤسسة، مؤونات الاحالة على التقاعد والاهتلاكات الخاصة بالسيارات السياحية والسيارات الفارهة، وهي عبارة عن تكاليف خارج الاستغلال يمكن للمؤسسات تفاديها دون التأثير على نشاطها؛
- سعي المحاسبة إلى تحقيق نتائج مرضية للشركاء والمساهمين، يؤدي بها إلى العمل على خفض التكاليف التي من بينها الضرائب على أرباح الشركات، لذلك تلجأ إلى تضخيم بقية التكاليف التي يمكن القول أنها وهمية مثل الاهتلاكات والمخصصات والإعانات والمنح لتدني النتيجة. في حين نجد الجباية التي تسعى لتحقيق الأهداف المالية للدولة من خلال العمل على زيادة الإيرادات الجبائية نجدها تلغي جميع التكاليف وحتى الإيرادات التي ليست لها علاقة مباشرة بالاستغلال، والتي يمكن للمؤسسة تفاديها دون التأثير على نشاطها؛
- تطبيق الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تقليص الاختلافات والفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تؤثر هذه الضرائب في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة.

● الاقتراحات الدراسة

من خلال النتائج المتوصل لها يمكن اقتراح ما يلي :

- على المشرع الجزائري إعادة تكييف التشريعات الجبائية مع مستجدات وتطورات نظام المحاسبي المالي؛
- متابعة بشكل دوري القوانين التشريعات الجبائية نظراً إلى توجه المؤسسات بشكل كبير لجانب التسوية الجبائية فقط؛
- توسيع التشاور بين الخبراء المحاسبين والاستشاريين الجبائيين لإيجاد البدائل اللازمة لتقليل من الاختلافات مع مراعاة المصلحة العامة أولاً وأخيراً؛
- فتح مجال التعاون أكثر بين الجامعة و المؤسسات الاقتصادية لتسهيل الجانب النظري بالواقع العملي في البحوث العلمية.

آفاق الدراسة

يمكن عرضها في ما يلي:

- الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي؛
- إمكانية تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي؛
- أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية و الجبائية.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
I	الشكر و العرفان
II	الإهداء
	ملخص الدراسة
	قائمة الجداول والأشكال
أ	المقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري لتحديد النتيجة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية
03	المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية
03	المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية
03	أولا: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية
08	ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج
13	المبحث الثاني: الأنظمة الجبائية في الجزائر
13	المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي
13	المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر
13	أولا: النظام الحقيقي
13	ثانيا: نظام الضريبة الجرافية الوحيدة
17	المبحث الثالث: الضريبة على أرباح الشركات
17	المطلب الأول: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
17	المطلب الثاني: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها
17	أولا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات
18	ثانيا: حساب الضريبة على أرباح الشركات
19	المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات
20	خلاصة الفصل
21	الفصل الثاني: آلية تحديد النتيجة الجبائية
22	تمهيد
23	المبحث الأول: تحديد النتيجة الجبائية و العناصر المكونة لها
23	المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية
23	أولا: تعريف النتيجة الجبائية
24	ثانيا: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية
24	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

فهرس المحتويات

24	أولا: المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات)
28	ثانيا: المعالجة الجبائية لعناصر الاستردادات
29	ثالثا: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة
30	المبحث الثاني: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12
30	المطلب الأول: النشأة المعيار الدولي رقم 2
30	المطلب الثاني: هدف ونطاق المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12
30	أولا: هدف المعيار
31	ثانيا: نطاق المعيار
31	المطلب الثالث: المصطلحات الأساسية للمعيار الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل
33	المبحث الثالث: الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي
33	المطلب الأول: تعريف الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي
33	المطلب الثاني: مجال تطبيق الضرائب المؤجلة وأصنافها
33	أولا: مجال تطبيق الضريبة المؤجلة
34	ثانيا: تصنيف الضرائب المؤجلة
34	المطلب الثالث: تسجيل المحاسبي لضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي
34	أولا: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول
35	ثانيا: التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم
36	خلاصة الفصل
37	الفصل الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX -بسكرة-
38	تمهيد
39	المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX بسكرة
39	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة محل الدراسة
39	أولا: لمحة تاريخية عن مؤسسة الإخوة عموري
39	ثانيا: تقديم مؤسسة SARL SOFRAMIMEX
40	المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX
40	أولا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX
41	ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX
43	المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة الإخوة عموري SARL SOFRAMIMEX
43	المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX
47	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX
47	أولا: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

فهرس المحتويات

48	ثانيا: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة عموري Sarl SOFRAMIMEX لسنة 2017
50	خلاصة
51	الخاتمة
	فهرس المحتويات
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة المراجع

● المقالات :

1. بن صغير عبد المومن. (2013). واقع اشكالية تطبيق الجباية المحلية في الجزائر. مجلة الندوة للدراسات القانونية العدد 1 ، 90.
2. د.رضوان موجاري. (2020). آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري. مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية ، المجلد 7 (2)، 9.
3. صالح واضح، و محمد حمر العين. (2020). المعالجة الجبائية للفروق الوقتية في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي و المحاسبي. مجلة دراسات جبائية ، المجلد 9 (1)، 65.
4. عيبر وكواك، تبر زايد. (2018/2017). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، . الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.
5. عمار قدوري، و العربي بن عواق. (2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. (الجزائر، المحرر) مجلة دراسات جبائية (12)، 72.
6. عيسى دراجي، و قندوز بن توتة. (2008). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 - ضرائب على الدخل-. مجلة الحقوق و العلوم الانسانية ، العدد الاقتصادي - 35 (2)، 213.
7. كردودي سهام. (2012). تحليل التأثير الجبائي على الأنظمة الجبائية و المخرجات الجبائية وفقا للنظام المحاسبي المالي. المجلة الجزائرية للعملة و السياسات الاقتصادية العدد 3 ، 143.
8. نورة ديب. (2021). إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. مجلة العلوم الانسانية و الاجتماعية ، المجلد 7 (01)، 173.
9. ياسمين لعلايبي. (2020). أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية. مجلة بحوث الإدارة و الاقتصاد ، مجلد 2 (1)، 116.

● كتب:

10. أحمد طرطار، و عبد العالي منصر. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، الغطار النظري (الإصدار الأولى). الجزائر: جسور للنشر و التوزيع.
11. حنيفة و آخرون بن ربيعة. (2013). الواضح في المحاسبة المالية وفق scf و المعايير الدولية ifrs/ias (المجلد الجزء الثاني الطبعة 1). الجزائر: منشورات كليك.
12. د. جمعة فلاح حميدات. (2019). خبير المعايير الدولية لإعداد تقارير المالية. المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين .
13. شعيب شنوف. (2008). محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية (الإصدار الجزء 2). الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
14. عبد الرحمان عطية. (2011). المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (الإصدار الثانية). الجزائر: جيطلي.
15. عبد الوهاب رميدي، و علي سمانتي. (2016). المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر.

16. علي عبد الله شهين. (2011). النظرية المحاسبية (الإصدار الأولي). غزة: مكتبة آفاق للطباعة و النشر و التوزيع.
 17. كتوش عاشور. (2011). أصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي scf (المجلد الطبعة 2). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
 18. لطفي الشعباني. (2017). جباية المؤسسة. براقى الجزائر: متيجة للطباعة.
 19. مي عبد ربه الجرجاوي. (2015). مبادئ المحاسبة المالية (الإصدار الاولي). غزة، فلسطين: جامعة اسراء.
- الرسائل و الأطروحات الجامعية:
20. بلال لحرش، و يعقوب دهيمي. (2019-2020). المقارنة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية مذكرة نيل شهادة ماستر. مسيلة، علوم مالية و محاسبة ، محاسبة وتدقيق: جامعة محمد بوضياف.
 21. بوبكر رزيقات، عبد الرشيد عريوة، و أحمد سعيد حميدي. (2018/2019). أثر الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. مسيلة، مالية و محاسبة: جامعة محمد بوضياف.
 22. حنيش شيماء. (2016/2017). الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مذكرة لنيل شهادة الماستر . الجزائر، كلية علوم الاقتصادية قسم العلوم التجارية : جامعة الجزائر 3.
 23. زاوش خولة. (2016-2017). أثر الضريبة على أرباح الشركات على الهيكل المالي للمؤسسة. مسيلة: جامعة محمد بوضياف.
 24. زينب بوغازي. (2016/2017). توحيد حسابات الميزانية وفق للنظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع المعايير المحاسبة الدولية، مذكرة لنيل شهادة الماستر. سطيف، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية : جامعة فرحات عباس.
 25. مومني ياسين. (2017/2018). واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ميدان عموم اقتصادية و التجارية وعموم التسيير شعبة عموم مالية و محاسبية تخصص تدقيق ومراقبة التسيير. أدرار: جامعة أحمد دراية.
 26. محمد لحبيب مرحوم. (2012-2011). استراتيجية تبني النظام المحاسبي المالي لأول مرة و أثره على البيانات المالية للكيانات المتوسطة و صغيرة الحجم ، مذكرة لنيل شهادة الماستر. الشلف: حسيبة بن بوعللي .
 27. محمد لمن بوعدة. (2013). النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر محاسبة و جباية. سعيدة: جامعة الطاهر مولاي.
 28. نور الدين موساوي. (2014/2015). المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير. الوادي: جامعة الشهيد حمه لخضر.

● ملتقيات:

29. تسعديت بوسعين. (13-14 جانفي, 2013). مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IFRS-IAS. علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم إستمرارية في ضوء المعايير الدولية IFRS-IAS وتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر ، صفحة 10.
30. د. خالد جمال اجعارات. (24-25 11, 2014). مختصر المعايير المحاسبية الدولية. ملتقى دولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل اداء المؤسسات و الحكومات ، صفحة 47.

● القوانين و المراسيم :

31. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008 ، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية العدد 19 الصادر في تاريخ 28 ربيع الأول عام 1430 الموافق ل 25 مارس 2009 م.
32. قانون الإجراءات الجبائية المادة 3. (2018). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الوزارة المالية. المديرية العامة للضرائب ، 7.
33. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 136. (2017). 32. وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.
34. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 150. (2017). وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.
35. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 17،18. (2020). الشعبية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية. 12-13. وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.
36. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 14. (2016). 14-16، القانون المالية لسنة 2017، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.
37. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 168. (2014). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الجزائر: الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.
38. القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 169. (2020). 39.
39. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادة 141. (2019). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. 32. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.
40. من قانون الضرائب المباشرة و رسوم المماثلة المادة 173. (2014). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الجزائر: وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب .

• مواقع إلكترونية:

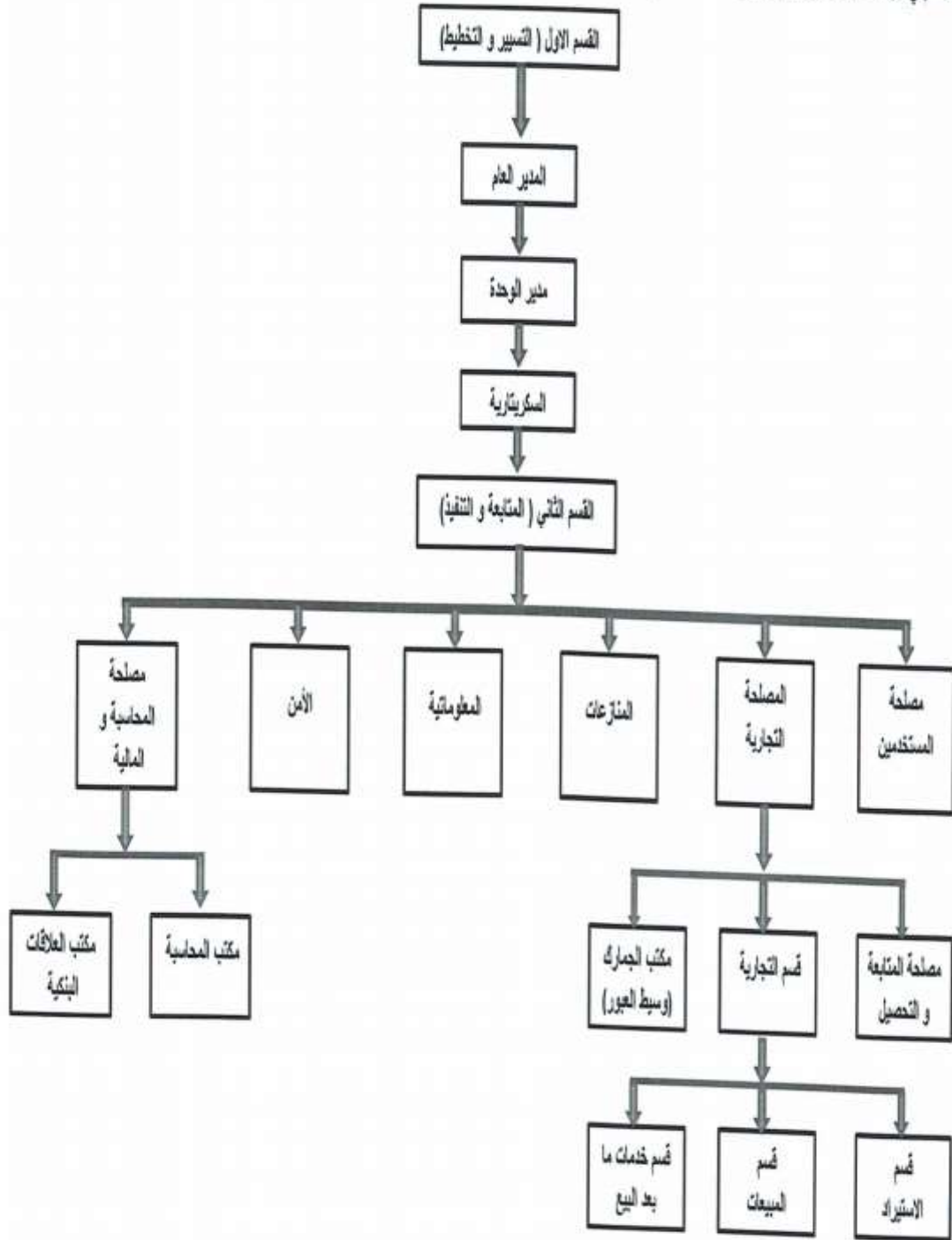
41. من مرسوم المديرية العامة للضرائب المادة 19. (2020). وزارة المالية. تاريخ الاسترداد 2021، من www.mfdgi.gov.dz

• Les livres:

42. Rabah tafighoult .(2015) .LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER (الإصدار) premiere .(algérie: imprimerie Aures emballages.

قائمة الملاحق

الهيكل التنظيمي لمؤسسة SOFRAMIMEX



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0
Désignation de l'entreprise:	SARL SOFRAMIMEX
Activité:	EXPLOITATION CARRIERE
Adresse:	EL ALIA CITE 24 LGT R. CHETMA BISKRA

Exercice clos le	31/12/17
------------------	----------

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2017			2016
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains	360 723		360 723	360 723
Bâtiments	2 032 032	1 594 708	437 323	437 323
Autres immobilisations corporelles	42 317 413	22 741 872	19 575 540	19 575 540
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif	115 140		115 140	115 140
TOTAL ACTIF NON COURANT	44 825 308	24 336 581	20 488 727	20 488 727
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	7 441 038		7 441 038	7 456 038
Créances et emplois assimilés				
Clients	5 590 933		5 590 933	5 263 207
Autres débiteurs	1 235 735		1 235 735	1 235 735
Impôts et assimilés	614 926		614 926	422 457
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 570 215		1 570 215	1 512 399
TOTAL ACTIF COURANT	16 452 848		16 452 848	15 889 836
TOTAL GENERAL ACTIF	61 278 157	24 336 581	36 941 576	36 378 564

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0
Désignation de l'entreprise: SARL SOFRAMIMEX	
Activité:	EXPLOITATION CARRIERE
Adresse:	EL ALIA CTIE 24 LGT R. CHETMA BISKRA

Exercice clos le 31/12/17

BILAN (PASSIF)

	2017	2016
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	3 012 000	3 012 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 372	
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	183 529	407 433
Autres capitaux propres - Report à nouveau	6 212 565	5 825 504
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	9 428 467	9 244 937
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)	75 515	75 515
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	2 260 945	2 260 945
TOTAL II	2 336 460	2 336 460
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	22 257 790	22 241 007
Impôts	663 779	430 959
Autres dettes	2 255 078	2 083 040
Trésorerie passif		42 158
TOTAL III	25 176 647	24 797 165
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	36 941 576	36 378 564

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

الملحق الرابع: حساب النتائج لمؤسسة SARL SOFRAMIMEX

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0
Désignation de l'entreprise: SARL SOFRAMIMEX	
Activité: EXPLOITATION CARRIERE	
Adresse: EL ALIACHTE 24 LGT R. CHEYMA BISKRA	
Exercice du	01/01/17 au 31/12/17

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2017		2016	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		4 923 400		4 936 300
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		4 923 400		4 936 300
Production stockée ou déstockée	15 000			876 744
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		4 908 400		5 813 044
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	691 636		765 077	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale				
Locations				
Services extérieurs				
Entretien, réparations et maintenance				
Primes d'assurances				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité	30 110		24 110	
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services	13 899		15 225	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	735 645		804 412	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		4 172 754		5 008 631

... la suite sur la page suivante

..../..

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0
Désignation de l'entreprise: SARL BATHCHA AGRICULTS	
Activité: EXPLOITATION D'ARRIERS	
Adresse: EL MEHA CITE 24 LGT R. CHETMA BISKRA	
Exercice du	01/01/17 au 31/12/17
COMPTE DE RESULTAT ../..	

RUBRIQUES	2017		2016	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	2 659 925		3 132 649	
Impôts et taxes et versements assimilés	294 248		265 082	
IV-Excédent brut d'exploitation		1 218 581		1 610 899
Autres produits opérationnels		841		
Autres charges opérationnelles	718 842		1 003 518	
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		500 579		607 381
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		500 579		607 381
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	317 050		199 947	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		183 529		407 433

(*) A détailler sur état annexe à joindre

قائمة الملاحق

الملحق الخامس: مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل لمؤسسة الإخوة عموري

Sarl SOFRAMIMEX

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 9 9 6 0 7 0 1 9 1 3 0 5 2 0
Désignation de l'entreprise: SARL ZAATCHA AGREGATS	
Activité:	EXPLOITATION CARRIERE
Adresse:	EL ALIA CITE 24 LGT R. CHETMA BISKRA
Exercice du	01/01/17 au 31/12/17

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice Perte	183 629
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		130000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		55000
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		242000
Frais de réception non déductibles		356000
Cotisations et dons non déductibles		483000
Impôts et taxes non déductibles		27000
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)		199000
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	199947
	Impôts différé (variation)	39625
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		161649
Autres réintégrations *		88000
	Total des réintégrations	1901222
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.		130000
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)		100000
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		60000
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	300000
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
	Total des déficits à déduire	1784751
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre