وزارة التعليم العالي و البحث العلمي الجزائر
Ministére de l` Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم المـالية و المحـاسبية

Université Mohamed KHIDHER –Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences financières et comptables

الموضـــــــــــــــــــوع

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية

دراسة حالة: مجمع الإخوة عموري –بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

إعداد الطلبة:.

- ✓ حمزة فطيمة الزهرة .
- ✓ رياق إبتسام .

الأستاذ المشرف:

قطاف نبيل .

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	مؤسسة الانتماء
بن عيشي بشير	أستاذ تعليم عالي	رئيسا	جامعة بسكرة
قطاف نبيل	أستاذ مساعد أ	مشرفا	جامعة بسكرة
عامر الحاج	أستاذ محاضر أ	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2021

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي الجزائر
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 comptables

جامعة محمد خيضر– بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلـوم المـالية و المحـاسبية

الموضـــــــــــــــــــوع

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية

دراسة حالة: مجمع الإخوة عموري –بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

إعداد الطلبة:

- ✓ حمزة فطيمة الزهرة .
- ✓ رياق إبتسام .

الأستاذ المشرف:

قطاف نبيل .

أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	مؤسسة الانتماء
بن عيشي بشير	أستاذ تعليم عالي	رئيسا	جامعة بسكرة
قطاف نبيل	أستاذ مساعد أ	مشرفا	جامعة بسكرة
عامر الحاج	أستاذ محاضر أ	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2020/ 2021

شكر و تقدير

الحمد لله الذي أعاننا ووفقنا في إتمام هذا العمل عسى أن ينفع به غيرنا ويكون فائدة لمن بعدنا.

إلى الأستاذ الدكتور **قطاف نبيل** لقبوله الإشراف على هذا العمل،وتوجيهاته القيمة.

إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية ،الذين رافقونا طيلة مشوارنا الدراسي واخص بالذكر

الأستاذة **معلى حنان** على مجهوداتها و توجيهاتها القيمة في إتمام هذا العمل .

إلى موظفي مجمع الإخوة عموري –بسكرة بوستة محمد و السيدة فضيلة على مساعدتهم لإتمام

الفصل التطبيقي .

إلى الأساتذة الكرام، أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بمناقشة هذه المذكرة.

إلى كل من قدم لنا يد العون و المساعدة، والى كل من وجدنا عندهم الدعم و التشجيع.

<<لكم منا جميعا كل الشكر و التقدير و الامتنان>>

الإهداء

الحمد لله و الصلاة على الحبيب المصطفى و أهله اما بعد:

الحمد لله الذي وفقني لتثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية بهذه المذكرة، اهديها إلى الوالدين الكريمين منهما تعلمت الصعود مهما كانت الصعوبات حفظهما الله و أدامهما نورا لدربي، و لكل العائلة الكريمة التي ساندتني ولا تزال، إلى إخوتي الأربعة، إلى رفيقات المشوار اللاتي قاسمنني لحظاتي رعاهم الله ووفقهم: فطيمة الزهرة ، إيمان،هاجر،زينب والى كل قسم محاسبة و تدقيق و جميع دفعة 2021 جامعة محمد خيضر بسكرة

إلى كل من كان لهم اثر في حياتي

« إن أصبنا فالحمد لله و إن أخطئنا فهذا منا و من الشيطان »

ابتسام

الإهداء

وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقَّة..

وها أنا ذا أختم بحث تخرُّجي بكل همَّة ونشاط،

و أمتنُّ لكل من كان له فضل في مسيرتي،

و ساعدني ولو باليسير،

إلى صاحب السيرة العطرة، والفكر المُستنير؛

فلقد كان له الفضل الأوَّل في بلوغي التعليم العالي

(والدي الحبيب)، أطال الله في عُمره.

إلى من وضعتني على طريق الحياة، ولم تدَّخر جُهدًا في سبيل إسعادي على الدَّوام(أمي الحبيبة)، أطال الله في عُمرها.

إلى إخوتي؛ من كان لهم بالغ الأثر في كثير من العقبات والصعاب.

والى جميع صديقاتي في الدرب خاصة: ابتسام، إيمان، حفيظة

إلى كل زملائي وزميلاتي في دفعة 2021

فطيمة الزهرة

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الاختلافات التي تظهر في الفرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، حيث يكمن الفرق بين النظام الجبائي المالي و النظام المحاسبي المالي، إذ 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 انطلاقا من الأرباح التي تظهرها الكشوف المالية المعدة طبقا للمبادئ المحاسبية، حيث تؤخذ بشكل أولي كأساس يعتمد عليه في تحديد وفرض الضريبة وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة، وهذه التسويات تتم خارج المحاسبة أي حسب ما تنص عليه التشريعات والقوانين الجبائية، من خلال وضع شروط شكلية وموضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء، ورفض بعضها الآخر وإعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية أو وضع أسقف لخصمها.كما تتضمن هذه الورقة البحثية دراسة حالة توضيحية في شكل مثال تطبيقي من اجل توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية : النتيجة المحاسبية ، النتيجة الجبائية ، الأعباء المدمجة ، الأعباء المخفضة .

Abstract:

This study aims to identify the differences that appear between accounting profits and accounting system, as there are amendments adopted by the tax system to address the address the accounting result that is reaches by following the concepts, rules and principles of the financial accounting system tax profits, where the difference lies between the financial tax system and the financial accounting system; through which all operation are recorded, including all the burdens and revenues of the accounting cycle, according to the international accounting standards that differ from the tax rules and texts, in order to the results of tax result that is determined based on the profits shown in the financial statements prepared in accordance with the accounting principles, Which is taken initially as a reliable basis for determining and imposing tax and thus determining the taxable profit. These settlements are made outside accounting; that is according to what is stipulated in the legislation and tax laws, by setting formal and objective conditions that allow some burdens to be deducted. In addition; rejecting some of them and reintegrating them into the accounting result or setting a ceiling for their deduction. This research paper also includes an illustrative case study in the form of an applied example in order to clarify how to move from the accounting result to the tax result in the economic establishment.

Key words: Accounting result, tax result, combined charges, and reduced charges.

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	تحديد النتيجة الجبائية	40

قائمة الرموز

الرمز	تعريفه
SCF	النظام المحاسبي المالي
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
ق.ض.م.و.ر.م	قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	الأصول	13
02	الخصوم	14
03	حساب نتائج حسب الطبيعة	17
04	حساب نتائج حسب الوظيفة	19
05	التصاعدي للضريبة على دخل إجمالي	22
06	تحديد النتيجة المحاسبية من حساب النتائج	37
07	نموذج رقم (09) تحديد النتيجة الجبائية	38
08	ترتيب وحدات المجمع حسب بداية النشاط	44
09	توزيع العاملين بالوحدة عموري للأجر الأحمر البرانيس –بسكرة–	45
10	الشركاء، الحصص والمنصب الوظيفي بمجمع الإخوة عموري للأجر الأحمر	45
11	الشركاء، الحصص والمنصب الوظيفي لاخر تعديل بشركة الإخوة عموري للأجر الأحمر سيدي غزال – بسكرة –	46
12	توزيع العاملين	46
13	ميزانية الأصول لمجمع الإخوة عموري	47
14	ميزانية الخصوم لمجمع الإخوة عموري	48
15	حساب النتائج	49
16	جدول تحديد النتيجة جبائية للمجمع	51
17	العناصر غير القابلة للخصم (الاستيراد)	53
18	النتيجة الجبائية للمجمع	53
19	تحديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات	54

مقدمـــــة

مقدمة :

تعتمد معظم دول العالم في تحديدها للنتائج الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على المعطيات والنواتج المحاسبية وتكييفها مع الأنظمة الجبائية، وذلك على أساس قوانين تشريعية ضريبية للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وقد عملت الدولة الجزائرية بمعية جميع القطاعات المعنية على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي في شقها الجبائي من خلال إصدار مجموعة من القوانين، تهدف إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

إذ تعد القوانين الجبائية من أهم المتغيرات التي اصطدم بها تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بالرغم من الإصلاحات التي قامت بها الدولة ، من خلال إجراء مجموعة من التعديلات وفق عدة خطوات مست عدة جوانب مختلفة ، أهمها الجانب الجبائي في عدة قوانين ولاسيما قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة خاصة في المواد المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية، فتحديد النتيجة وفق القانون الجبائي يختلف بشكل كبير عن تحديد النتيجة وفق النظام المحاسبي المالي ويرجع السبب لاختلاف المبادئ المحاسبية مع المبادئ الجبائية.

حيث أن هذا الاختلاف ينجر عنه ضرائب مؤجلة سواء كانت أصول أو خصوم ولذلك فان تحديد النتيجة الجبائية يتم عن طريق النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة بعد إضافة تعديلات وتغييرات عليها لتكييفها مع الأنظمة والقوانين الجبائية بغية الوصول إلى الضريبة على أرباح الشركات وتحديدها.

إشكالية البحث:

بغية الإلمام بهذا الموضوع و الخوض فيه بتفصيل أكثر، سنحاول من خلال هذا العمل الإجابة عن سؤال الإشكالية التالي:

ما هي الآلية التي يتم من خلالها الانتقال من النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي إلى النتيجة الجبائية المحسوبة طبقا لقواعد النظام الجبائي ؟

هذا السؤال يمكن أن تتفرع منه جملة من الأسئلة الفرعية التي يمكن صياغتها على النحو التالي:

- ما هي النتيجة المحاسبية وكيف يتم تحديدها ؟
- كيف تحدد النتيجة الجبائية في الجزائر ؟ وما هي العناصر المكونة لها ؟
- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية مجمع الإخوة عموري بسكرة في جانب دراسة الحالة ؟

الدراسات السابقة :

قمنا بعملية البحث والاطلاع على بعض الدراسات السابقة التي تناولت بعض النقاط المرتبطة بالموضوع ويمكن تلخيصها كالأتي:

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 الجزائر3 2015/2014 .

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 أيضا أهمية المحاسبة في المؤسسة الاقتصادية وأهداف المؤسسة المختلفة وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة الحالة التي أنجزتها الدراسة .

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

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

عبير وكواك و تبر زايد، **الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية** ، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي، شعبة علوم مالية و محاسبية ، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2018/2017، تناولت هذه المذكرة دراسة مفاهيم كل من النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية مع التطرق للمعيار 12 ضرائب الدخل ،كما تم معالجة الضريبة على أرباح الشركات كون النتيجة الجبائية وعاء لها، مع دراسة الضرائب المؤجلة التي تظهر من الفروقات التي تكون بين النتيجتين .

يتضح لنا من خلال الدراسات السابقة أن كل دراسة جاءت لتكمل الدراسة السابقة لها، حيث كل دراسة ركزت على نقاط معينة ، حيث درست معظم النقاط التي تناولتها دراستنا ما عدا **جانب عرض الضرائب المؤجلة حسب المعيار المحاسبي المالي رقم 12 ضرائب الدخل، الذي تمت إضافته ومعالجته في مبحث خاص لأهميته وعلاقته بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى دراسة ومعالجة الضرائب المؤجلة والضريبة على أرباح الشركات محاسبيا**

فرضيات الدراسة :

وللإجابة عن الإشكالية المطروحة ومجموعة التساؤلات الفرعية ، انطلقنا من الفرضيات التالية :

1. النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة، وتحدد عن طريق الميزانية أو جدول حسابات النتائج.
2. تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات المنصوص عليها قانونا.
3. يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية محل الدراسة، بالقيام بعدة تصحيحات تلزمها الإدارة الجبائية

منهجية الدراسة :

من اجل الوصول إلى أهداف الدراسة، تطرقنا في هذه المذكرة في شقها النظري بإتباع طريقة IMRAD في المعالجة المنهجية للموضوع على المنهج الوصفي، بغرض تحديد مختلف المفاهيم الخاصة المرتبطة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، إلى جانب إتباع المنهج التجريبي في دراسة الحالة التطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع المجمع محل الدراسة.

أسباب اختيار الموضوع :

يمكن حصر الأسباب المؤدية لاختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع لاكتساب معرفة وخبرة للاستفادة منها مستقبلا في المجال المهني المحاسبي.
- إثراء مكتبة الكلية بمواضيع وليدة التغيرات خاصة في ميدان الجباية كونها تعتبر موردا أساسيا من إيرادات الدولة التي تعتمد عليها في تحقيق أهدافها المختلفة.

أهداف الدراسة:

تكمن أهداف الدراسة في التوصل إلى:

- الإجابة عن الإشكالية المطروحة اعتمادا على الفرضيات المقترحة.
- إبراز وبيان علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية من خلال معرفة مدى مطابقة القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.
- توضيح الجانب المحاسبي و الجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل. دراسة النتيجة الجبائية لأهميتها في المؤسسة .

أهمية الدراسة:

- حيث تمثلت أهمية الدراسة في:

- تستمد هذه الدراسة أهميتها من مدى تطبيق المؤسسة للقوانين الجبائية التي تفرضها عليها الدولة ، ودمجها و مدى توافقها مع الإطار ألمفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ، ذلك من خلال محاولة معرفة مختلف الالتزامات الخاصة بالمؤسسة اتجاه الضرائب .
- توضيح المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية طبقا للتشريعات والقوانين المعمول بها ، في نطاق الأنظمة الجبائية الجزائرية.

هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة، ومن اجل اختبار صحة الفرضيات استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة، حيث تطرقنا إلى ثلاث فصول ، حيث اعتمدنا في الجانب النظري على فصلين، الأول كان تحت عنوان النتيجة المحاسبية وكيفية تحديدها ، عن طريق القوائم المالية المتمثلة في الميزانية و جدول حسابات النتائج ، مع التطرق إلى الضريبة على الدخل الإجمالي IRG ،وعلى الضريبة على أرباح الشركات IBS التي النتيجة الجبائية وعاء لها، والثاني المتمثل في النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها، تناولنا فيه كيفية تحديد الربح الجبائي و المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية، الضرائب المؤجلة وفق المعيار 12 ضرائب الدخل، وعززنا الجانب النظري بفصل ثالث خصص للدراسة التطبيقية للموضوع ، بغرض إسقاط المعارف النظرية ميدانيا، بحيث تطرقنا من خلاله إلى آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري بسكرة .

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة افتقار المكتبة الجامعية للمراجع ، قلة المراجع في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحيين الدائم للقوانين الجبائية، أيضا من الصعوبات التي واجهناها تكتم المؤسسة عن معلوماتها المالية و الجبائية ، حيث لم يتم تزويدنا بالمعلومات الكافية لدراسة حالة مثالية.

الفصـــل الأول

النتيجة المحاسبية وكيفية حسابهـا

تمهيد:

تلعب القوائم المالية دورا هاما في قياس الأداء الاقتصادي للمؤسسة وذلك وفق القواعد والمبادئ المتعارف عليها في النظام المحاسبي المالي لتحديد النتيجة المحاسبية، التي يمكن أن تكون ربح أو خسارة لتقديم صورة صادقة وعادلة عن وضعية المؤسسة ، وهذا يتم عن طريق إعداد وعرض القوائم المالية مثل النتيجة ، وذلك بدراسة التغيرات الحاصلة للأصول والخصوم وجدول النتائج من خلال دراسة المنتوجات والأعباء كما أن إدارة الضرائب تعتمد على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد الجبائية المطبقة من طرف المؤسسة لفرض مختلف الضرائب ورسوم على نشاطات المؤسسة من أهم هذه الضرائب الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

المبحث الأول: القوائم المالية حسب النظام المحاسبي.

تمثل القوائم المالية على أنها مخرجات النظام المحاسبي المالي،ولقد حدد هذا الأخير مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يجب على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية منها الميزانية وحساب النتائج ،قائمة تدفقات الخزينة، جدول تغيرات الخزينة بإضافة إلى ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وحساب النتائج التي يقدمها المحاسب للمستفيدين من خدمات النظام المحاسبي أو ما يطلق عليهم مستخدمي المعلومات المالية.

المطلب الأول:ماهية النظام المحاسبي المالي SCF.

سيتم التطرق لماهية النظام المحاسبي المالي و ما يخصه من أهمية، اهداف مبادئ.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي SCF

عرف القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي عرف المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية. (الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 15 ذو القعدة 1428هـ الموافق ل25 نوفمبر2007م، صفحة 03)

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية والمعايير الدولية، ومدونة الحسابات التي تسمح بإعداد الكشوف المالية على أساس المبادئ المحاسبية مثل الاستمرارية، المصداقية، التكلفة التاريخية، القابلية للفهم، القابلية للمقارنة.

ويشمل النظام المحاسبي مفاهيم لكل الأصول والخصوم المنتجات والأعباء وأيضا أنواع الكشوفات المالية أو القوائم المالية وكيفية عرضها .(بن عيشي، 2014، صفحة 85)

الفرع الثاني: أهداف وأهمية النظام المحاسبي.

أولا: أهداف النظام المحاسبي:

من بين أهداف النظام المحاسبي مايلي:(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 11)

أ- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

ب- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.

ت- السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجباية.

ث- النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الرسائل الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرضها.

ج- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.

ثانيا: أهمية النظام المحاسبي: تتمثل أهمية النظام المحاسبي في مايلي:

أ- توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل والتقييم وإعداد القوائم المالية مما ينقص من حالات التلاعبات والغش المحاسبي.

ب- يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية.

ت- يساعد في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين تعاملاتها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.

ث- يضمن بنسبة كبيرة تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية،مما يدعم الشفافية في الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالي.

ج- تقارب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.

ح- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه.(بن عيشي، 2014، صفحة 88)

ثالثا: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي

يقوم النظام المحاسبي على مجموعة من المبادئ المحاسبية نذكر من أهمها:

أ- **استمرارية النشاط:** ذكرت المادة 07من المرسوم التنفيذي08-156 المتضمن النظام المحاسبي المالي على أن القوائم المالية تعد على أساس الاستمرارية الاستغلال بافتراض متابعة الشركة نشاطها في المستقبل إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في المستقبل قريب.(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 11)

وإذا لم يتم إعداد القوائم المالية على هذا الأساس فإن الشكوك في الاستمرارية الاستغلال تكون مبنية ومبررة ويجب ضبطها في الملحق.

ب- **مبدأ التكلفة التاريخية:** نصت المادة 16 من نفس المرسوم بتقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم و المنتوجات والأعباء وتعرض القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند التاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثر تغير السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

غير أن الأصول والخصوم الخصوصية البيولوجية أو الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية.

ت- **مبدأ الحيطة والحذر:**حسب المادة 14 من نفس المرسوم يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه ، فينبغي أن لا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والنواتج كما يجب أن لا يقل من قيمة الخصوم والأعباء ، ويجب أن لا يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها .(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 12)

ث-مبدأ المصداقية: يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشأة،ولتوفر هذه الصورة يجب احترام قواعد ومبادئ المحاسبة ، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفه والإشارة إلى ذلك في ملحق كشوفا المالية.(بن عيشي، 2014، صفحة 87)

ج- **مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:** تغيير الطرق المحاسبية يعني التعديل في المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات المحاسبية التي يطبقها الكيان ،كما أقرت المادة 15من المرسوم التنفيذي08 -156 على ضرورة الالتزام بمبدأ ثبات الطرق المحاسبية بقولها لا يبرر أي استثناء عن مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية إلا بالبحث عن المعلومة أفضل أو تغيير في التنظيم، فانسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة يقتضي تطبيق نفس الطرق والقواعد المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات .

ح- **مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة:** كرست المادة 11من نفس المرسوم مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة، أو مبدأ الأهمية النسبية ، فبمقتضى هذا المبدأ فيجب أن تبرر القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها اتجاه الكيان ، جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة . كما يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملوها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة.ويمكن ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية.(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 12)

خ- **الدورة المحاسبية:** عندما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 وتنتهي في 12/31 كما يمكن للمنشأة أن تضع لإدخال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية ، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا.(بن عيشي، 2014)

د- **استقلالية الدورات:** نصت المادة 12من نفس المرسوم أن نتيجة كل سنة مالية تكون مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها ومن أجل تحديدها، يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 12)

المطلب الثاني: القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ والاتصال بالأطراف المهتمة بأنشطة المؤسسة، والتي من خلالها سنتمكن من التعرف على المركز المالي للمؤسسة، بصورة بسيطة وواضحة لكافة مستخدمي هذه القوائم.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية مخرجات النظام المحاسبي. وتحتوي هذه القوائم على المعلومات التي يقدمها المحاسب للمستفيدين من خدمات النظام المحاسبي أو ما يطلق عليهم مستخدمي المعلومات المحاسبية.(محمد محمود و العواء، المحاسبة، 2000، صفحة 137) وكمفهوم آخر للقوائم المالية من المعروف أن القوائم المالية هي ناتج تشغيل قدر هائل من البيانات وبالتالي هنالك دائما الحاجة إلى التلخيص والتجميع بهدف التبسيط، فالقوائم المالية هي نوع من التجريد للواقع وبذلك تعتبر نموذجا يصف بشيء من التبسيط وذلك لاستخلاص قدر ممكن من المعلومات المفيدة لمستخدمي التقارير المالية.(عباس مهدي الشيرازي، 1990، صفحة 231)

الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية

وتساهم القوائم المالية في تحقيق الأهداف الآتية :

أ- تحديد نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة خلال الفترة المالية.

ب- تحديد ما للمؤسسة وما عليها في نهاية السنة المالية وهو ما يطلق عليه بالمركز المالي للمؤسسة.

ت- تبيان التدفقات النقدية الداخلة والخارجة خلال الفترة المالية.

ث- إبراز التغيرات التي حدثت على حقوق الملكية بالزيادة أو النقص خلال الفترة المالية.(محمد محمود و العواء، المحاسبة، 2000، صفحة 137)

ج- تهدف القوائم المالية بتزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات اللازمة لإجراء التنبؤات والمقارنات والتقييم لقدرة المؤسسة على تحقيق الدخل (القدرة الإيرادية للمؤسسة).(عباس مهدي الشيرازي، 1990، صفحة 164)

المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF

تنوعت القوائم التي تقوم بتحديد الوضعية المالية للمؤسسة، ويجب أن تكون مترابطة ومتكاملة لتأدية واجبها بشكل صحيح، لأنها تخضع لعملية القياس مثل التكلفة التاريخية أو غيرها، ونتيجة لتطبيق القيد المزدوج على عمليات المؤسسة ككل، وهي مكملة لبعضاها البعض فهي تحتوي على معلومات متنوعة ومختلفة عن المنشأة الاقتصادية والعمليات المالية التي تقوم بها.وبالتالي فإن أي قائمة من القوائم المالية لا يمكن أن توضع الوضعية المالية للمؤسسة بمفردها وذلك لأن المستخدم يحتاج جميع القوائم لتشكيل صورة واضحة للمؤسسة ويمكن تلخيص هذه القوائم في مايلي:

أ- **قائمة الدخل(جدول نتائج)**: تعد هذه القائمة بهدف تحديد نتيجة النشاط من ربح أو خسارة من خلال المقارنة بين المصروفات والإيرادات.

ب-قائمة المركز المالي (الميزانية): تعد هذه القائمة بهدف توضيح ما للمنشأة وما عليها في لحظة معينة.وذلك بمقارنة بين الأصول والخصوم

ت- **قائمة التدفقات النقدية**: توضح هذه القائمة حركة التدفقات النقدية من المنشأة واليها خلال الفترة المالية وذلك بهدف تحديد موقف السيولة في المنشأة.

ث-قائمة التغيرات في حقوق الملكية: وتوضح التغيرات التي طرأت على حسابات حقوق الملكية خلال الفترة المالية والتي تؤدي إلى اختلاف هذه الحقوق أول وأخر مرة.(محمد محمود و عاطف، المحاسبة، 2000، صفحة 137)

المبحث الثاني: الإطار العام للنتيجة المحاسبية.

تتعلق النتيجة المحاسبية بالأحداث أو العمليات التي أنشأت من اجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها من الأعباء، فالإيرادات المحققة من وراء هذه الأحداث والأعباء التي تتفاعل فيما بينها للوصول في النهاية إلى النتيجة المحاسبية لسنة المالية.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.

تعرف على أنها الربح المتوصل إليه عن طريق تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي.

و هي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، فالإيرادات المحققة من وراء هذه الأحداث والأعباء التي تترتب عنها تتفاعل فيما بينها للخروج في الأخير بما يسمى النتيجة النهائية المحاسبية للسنة المالية.(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013)

و تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كمايلي" :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 و نهايتها ، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج". (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م، صفحة 14)

تمثل النتيجة الصافية ربحا عند وجود فائض المنتوجات عن الأعباء ، و تمثل خسارة في الحالة العكسية.

أيضا تعرف على أنها الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من العمليات التجارية التي قامت بها خلال دورة معينة (عبد الرحمان عطية، 2009، صفحة 13).

المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

تعد القوائم المالية من العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة. تقدم في نهاية الدورة محاسبية ويتم تحديد النتيجة إما عن طريق حسابات النتائج (إيرادات وأعباء)، أو عن طريق الميزانية التي تمثل تغيرات في الخصوم والأصول خلال الدورة.

الميزانية هي تصوير للوضعية المالية للمؤسسة وذلك في فترة معينة تبين ممتلكات المؤسسة تدعى الأصول وعلى موارد المؤسسة تدعى الخصوم.

الفرع الأول: تعريف الميزانية.

الميزانية هي وصف للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في مدة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة) ، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التدفقات وهي نوع من أنواع القوائم المالية. (عباس مهدي الشيرازي، 1990)

هي جدول ذو جانبين. في تاريخ معين ويظهر الجانب الأيمن لأُصول المؤسسة والجانب الأيسر لخصومها ، وحسب النظام المحاسبي المالي فالميزانية هي جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول والخصوم.

وكمفهوم أخر الميزانية هي صورة فوتوغرافية لممتلكات المؤسسة بتاريخ محدد.(عبد الرحمان عطية، 2009)

وحسب المرسوم تنفيذي رقم08-156 يتضمن تحديد الميزانية بصفة منفصلة على عناصر الأصول وعناصر الخصوم. ويبرز عرض الخصوم والأصول داخل الميزانية والفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 28 ماي 2008م، صفحة 14)

الفرع الثاني: أهمية الميزانية.

وتكمن أهمية الميزانية من حيث أنها توفر المعلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة والتزامات المؤسسة لدائنها وذلك لمساهمتها في تقرير الوضع المالي من خلال مايلي:

أ- تطبيق شروط التي ينص عليها القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وقانون الضرائب المباشرة بإعداد الميزانية الختامية والنتيجة.

ب- تساعد الميزانية من تعريف الغير (بنوك، دائنون، عملاء)عن الوضعية المالية للمؤسسة.

ت- حساب نتيجة السنة المالية .(عبد الرحمان عطية، 2009)

الفرع الثالث: أنواع الميزانية.

تقدم الميزانية حصيلة لعناصر المؤسسة وتبرز ممتلكاتها عند بداية نشاطها تسمى الميزانية الإفتتاحية وتقوم بإطلاع على مختلف التغيرات في عناصرها وتسمى الميزانية الختامية.

أ- **الميزانية الافتتاحية:** تكون في بداية الدورة وتبين ممتلكات المؤسسة في بداية السنة المالية (تاريخ الإنشاء) وذلك في N/01/01 وتتضمن رأس مال المؤسسة ما تحتاجه من وسائل للقيام بمهامها(وسائل مادية ومالية) ومن خصائصها أنها ليست عملية ولا تظهر نتيجة الدورة وليست إلزامية.(ناصر و عزام، 2008، صفحة 23)

ب- **الميزانية الختامية:** تكون في نهاية السنة وتبين نتيجة السنة المالية أي في(N/12/31) كما أنها عملية و بصفة إلزامية. (عبد الرحمان عطية، 2009، صفحة 12)

الفرع الرابع: عناصر الميزانية.

أ- **الأصول:**وهي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة وتظهر كيفية استخدام الأموال التي تحصلت عليها المؤسسة من الشركاء أو المساهمين (رأس المال) أو من الغير (القروض)، وذلك خلال فترة معينة.

1- **أصول غير جارية:** هي الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل وتحتفظ بها المؤسسة حتى نهاية عمرها الإنتاجي أو استبدالها قبل ذلك بأصول أخرى وتشمل هذه الأصول.(محمد محمود و عاطف، المحاسبة، 2000)

وتمثل أهم هذه الأصول في مايلي:

- **التثبيتات غير المادية:** ويقصد بها تلك التثبيتات المعنوية(غير الملموسة) التي تحتوي على العموم تراخيص أو إجازات الاستعمال،فارق الاقتناء ،براءات الاختراع، حقوق التأليف....الخ(عاشور كتوش ، 2011، صفحة 94)
- **التثبيتات المادية:**عبارة عن أصول عينية تمتلكها المؤسسة من أجل الإنتاج أو الإيجار ويجب أن تكون مدته سنة ويتمثل في: الأراضي، المباني، معدات نقل أدوات صناعية.... الخ(محمد محمود و عاطف، المحاسبة، 2000)
- **التثبيتات الجاري إنجازها:**الهدف من هذه الحسابات هو إبراز قيمة التثبيتات التي ماتزال غير مكتملة في تاريخ انتهاء كل سنة مالية وكذلك التسبيقات والمدفوعات على حساب التي يقدمها الكيان للغير من أجل اقتناء تثبيت ما.(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 60)
- **التثبيتات في شكل إمتياز:** وهي التثبيتات المادية وغير المادية الموضوعة موضع الامتياز من قبل مانح الامتياز أو من طرف صاحب الامتياز الممنوح له، يقدم هذا الامتياز مقابل تنفيذ خدمة أو نشاط.(عاشور كتوش ، 2011، صفحة 102)

- **التثبيتات المالية**:وهي عبارة عن سندات مثبتة وأصول طويلة الأجل تفوق مدة بقائها داخل المحفظة المالية للمؤسسة اثنا عشر شهرا ونذكر منها مايلي:

- سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي وامتلاكها بصفة دائمة يسمح للمؤسسة تسمح لها بأن تمارس نفوذ على المؤسسات التي تصدر السند وأن تراقب المؤسسات الفرعية أو المشتركة لها.
- السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للمؤسسة على المدى الطويل مردودية مرضية ، لكن دون التدخل في تسسيير وإدارة المؤسسة التي تم شراء سنداتها.
- السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس المال أو توظيفات ذات أجل طويل والتي يمكن للمؤسسة لاحتفاظ بها حتى حلول تاريخ استحقاقها أو ينوي الاحتفاظ بها أو يتعين عليه ذلك.
- القروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المؤسسة ولا تنوي بيعها في الأجل القصير مثل الحسابات الدائنة لدى الزبائن وغيرها من الحسابات الدائنة للاستغلال لأكثر من اثنا عشر شهرا أو القروض التي تفوق السنة والمقدمة لأطراف أخرى.(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م)

2- أصول الجارية: عرفت المادة 21 من المرسوم التنفيذي08-156 الأصول الجارية هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بيعها أو استهلاكها وذلك خلال دورة الاستغلال العادية التي تمثل المدة منذ إقتناء المواد الأولية أو البضاعة وانجازها في شكل سيولة الخزينة .الأصول التي تتم حيازتها لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال السنة المالية. (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 28 ماي 2008م) نذكر من أهم هذه الأصول :

- **المخزونات**:عبارة عن أصول تمتلكها المؤسسة لغرض البيع وذلك للاستغلال الجاري وتتكون من منتجات قيد الإنتاج ومواد أولية أو لوازم بهدف استهلاكها خلال عملية التصنيع أو تقديم خدمات.(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 12)
- **الديون المدينة والاستخدامات المماثلة** : وهي ما للمؤسسة على الغير سواء كان ذلك من خلال النشاط الرئيسي أو من أنشطة أخرى، وتعرف هذه الديون بذمم المدينة التجارية وتتكون من المدينون وأوراق القبض، وتعرض عن طريق الميزانية العمومية بالقيمة الصافية أي بعد أن يطرح منها مخصصات الديون المشكوك فيهم ،أما في ما يخص الذمم المدينة غير التجارية مثل سلف الموظفين و القروض الممنوحة للمؤسسات التابعة (مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة ، 2006)
- **الموجودات وما يماثلها**:وهي تخصالقيم القابلة لتوظيف والنقدية بالخزينة والودائع تحت الطلب،لإضافة إلى أشباه الخزينة التي تتمثل في الاستثمارات قصيرة الأجل التي يمكن تحويلها إلى مقدار محدد ومعروف من النقدية والتي لا تتعرض لدرجة عالية من المخاطر من حيث التغير في قيمتها.(عاشور كتوش ، 2011، صفحة 43)

ب– الخصوم: وهي عبارة عن التزام حالي للمؤسسة، ناتج عن أحداث ماضية يجب تسويته بخروج مواد ممثلة لمنافع اقتصادية، أي هي عبارة عن التزامات المؤسسة على أصولها.(بن ربيع حنيفة، 2010، صفحة 47)

وتنقسم الخصوم إلى:

- **الأموال الخاصة:** الفائدة الباقية من المساهمين في رؤوس الأموال الخاصة للكيان في أصوله بعد حسمها من خصومها (الخارجية).(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 82)
- **الخصوم غير الجارية:** وحسب المادة 23 حسب المرسوم التنفيذي 08-156 وهي خصوم ذات المدى الطويل والتي تنتج عنها فوائد في شكل خصوم غير جارية حتى وإن كان تسديدها سيتم خلال الشهور الاثنا عشر الموافق لتاريخ نهاية السنة المالية وذلك إذا كان استحقاقها الأصلي أكثر من سنة . (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 28 ماي 2008م) نذكر منها:
  - **الاقتراضات والديون:** تدرج الاقتراضات وماشابهها في الحسابات أصلا باعتبارها خصوما مالية للكيان بالقيمة الحقيقية لمقابلها المستلم بعد طرح مصاريف الإصدار ودون مراعاة العلاوات المحتملة للإصدار أو للتسديد.(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 55)
- **الضرائب المؤجلة:** عبارة عن مبلغ ضريبي عن الأرباح قابلة للدفع أي ضريبة قابلة لتحصيل ، خلال السنوات المستقبلية ومتعلقة بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 19)
- **المؤونات والمنتجات المدرجة سلفا:**وتتمثل في مايلي:

- **الإعانات:** تكون في الحسابات الإعانة الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي للمؤسسة على المدى الطويل .
- **المؤونات:** وتشمل مؤونة الأعباء وهي خصوم يكون استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد عندما تكون للمؤسسة التزام قانوني أو ضمني ناتج عن حادث مرور ويكون مبلغها في نهاية السنة تقديرا لنفقات الواجب تحملها حتى ينتهي الالتزام المعني .(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م)

3– الخصوم الجارية: وهي تلك الالتزامات قصيرة الأجل يطلب تسديدها خلال فترة زمنية واحدة على الأكثر نذكر من بين هذه الالتزامات:

- **الذمم الدائنة:** هو ما على المؤسسة من التزامات اتجاه الغير وذلك لحصولها على بضاعة أو خدمات بأجل وتتكون من الدائنون (الموردون) وأوراق الدفع.
- **القروض قصيرة الأجل:**وهي القروض التي تحصلت عليها المؤسسة من المؤسسات أو الأفراد ويطلب تسديدها خلال فترة مالية واحدة.(مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة ، 2006، صفحة 46)

يتم استخلاص النتيجة من خلال الفرق بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية، يمثل هذا الفرق معرفة المؤسسة وضعيتها المالية أو الفرق بين الموارد والاستخدامات وتحسب بالعلاقة التالية: (عبد الرحمان عطية، 2009، صفحة 13)

النتيجة = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

فإذا كانت النتيجة خسارة يكون مجموع الخصوم أكبر من مجموع الأصول، وهي ناتجة عن استعمال حسابات المصاريف.

أما إذا كانت النتيجة ربح وذلك لأن الأصول أكبر من الخصوم لاستعمال حسابات الإيرادات(ناصر و عزام، 2008)

خامسا: شكل الميزانية. وذلك وفق الشكل التالي:

جدول رقم (01): الأصول

السنة المالية المقفلة في.....

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N-1 صافي
	الأصول المثبتة(غير الجاري)					
207	فارق بين الاقتناء					
20(خارج 207)	التثبيتات المعنوية					
21و22 (خارج 229)	التثبيتات العينية					
23	التثبيتات الجاري انجازها					
	التثبيتات المالية					
265	السندات الموضوعة موضع المعادلة-					
26(خارج 265، 269)	المؤسسات المشاركة					
271و272و273	السندات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة					
274و275و276	السندات أخرى المثبتة					
	القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية					
	مجموع الأصول غير الجارية					

	الأصول الجارية					
30الى38	مخزونات ومنتجات قيد الصنع					
	الحسابات الدائنة–الاستخدامات المماثلة					
41(خارج 419)	الزبائن					
409مدين	المدينون الآخرون					
42 و43						
44(خارج 444إلى 448)45و46و486و489						
444و445و447	الضرائب					
مدين48	الأصول الأخرى الجارية					
	الموجودات وما يماثلها					
50 (خارج 509 519وغيرها من المدينين (51و52و53و54	توظيفات وأصول مالية جارية					
	أموال الخزينة					
	مجموع الأصول الجارية					
	المجموع العام للأصول					

(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 28)

جدول رقم (02) : الخصوم

السنة المالية المقفلة في.....

رقم الحساب	الخصوم	ملاحظة	N	N-1
	رؤوس الأموال الخاصة			
101و108	رأسمال الصادر (أو حساب المستغل)			
109	رأسمال غير المطلوب			
104و106	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)			
105	فارق إعادة التقييم			
107	فارق المعادلة (1)			
12	النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجمع) (1)			
11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد			
	حصة الشركة المدمجة (1)			
	حصة ذوي الأقلية (1)			
	مجموع(1)			
	الخصوم الغير جارية			

16و17 134و155 229 15 (خارج155) 131،132	القروض والديون المالية الضرائب (مؤجلة و المرصود لها) الديون الأخرى غير الجارية المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا			
	مجموع الخصوم الغير جارية (2)			
	الخصوم الجارية			
40خارج409 دائن444و445و447 419و509دائن (42و43و44خارج 444إلى 447و45و46و48 519وغيرها من الديون 51و52	الموردون والحسابات الملحقة الضرائب ديون اخرى خزينة الخصوم **مجموع الخصوم الجارية(3)** **المجموع العام للخصوم**			

(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 29)

المطلب الثالث: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج.

نقصد بجدول حسابات النتائج القائمة المالية التي تحتوي مختلف إيرادات وأعباء الدورة والتي إذا تم إدراجها في عملية حسابية ستشكل النتيجة المحاسبية للدورة وفق العلاقة التالية:

إيرادات النشاط – أعباء النشاط

± تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية

±تغيرات المخزون

±التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة

± التصحيحات الخاصة بالقروض

= نتيجة الدورة .(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013، صفحة 278)

الفرع الأول: تعريف جدول حسابات النتائج:

حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، دون اعتبار لتواريخ دفعها أو تحصيلها، ويسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء لكانت ربحا أو خسارة.بإضافة إلى إظهار عدة مستويات من النتائج (القيمة المضافة،

الفائض الإجمالي للاستغلال،النتيجة العملياتية، النتيجة المالية،النتيجة العادية قبل الضريبة،النتيجة الصافية للأنشطة العادية).(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013، صفحة 431)

الفرع الثاني: أهمية جدول النتائج.

ويعد الأكثر أهمية من بين القوائم المالية وذلك لأنه يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وتكمن أهميته في :(فايز جهدي الشلتوني ، 2005، صفحة 20)

4- تساعد بالتنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل.

5- تساعد في التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية.

6- تساعد في التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.

الفرع الثالث: عرض حسابات النتائج

يمثل جدول حساب النتائج قائمة من القوائم المالية التي يجب إعدادها في نهاية الفترة المالية ويتم من خلال إظهار العمليات المتعلقة بالأنشطة التي بها المؤسسة، ولقد حدد النظام المحاسبي المالي طريقتين لعرض حسابات النتائج وهما:

- حساب النتائج حسب الطبيعة.
- حساب النتائج حسب الوظيفة.

أ- حساب النتائج حسب الطبيعة:

ويبين تصنيف الأعباء حسب طبيعتها (مشتريات البضائع،مخصصات اهتلاكات،أعباء مستخدمين....)وبين المنتوجات مثل (المبيعات ، وإعانات الاستغلال، الإنتاج المثبت..)وذلك للوصول إلى نتائج ومجاميع التسيير : القيمة المضافة الفائض الإجمالي للاستغلال وصولا إلى نتيجة النهائية التي يتطلب تحديدها المرور بالمراحل التالية:

1- إنتاج السنة المالية :ويمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات لملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية:(لزعر محمد، 2012)

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

ح / 72الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون (وفروعه).

ح / 73الإنتاج المثبت.

ح 74/إعانات الاستغلال(وفروعه).

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

2- **استهلاك السنة المالية** :يمثلا لمشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية المتحصل عليها من الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية:

حساب المشتريات المستهلكة.

حساب الخدمات الخارجية.

حساب الاستهلاكات الخارجية الاخرى.

ومنها استهلاك السنة المالية = ح/60+ح/61+ح/62.

3- **القيمة المضافة للاستغلال** :هي الثروة التي أضافتها المؤسسة مهما كان نوعها. فالقيمة المضافة تترجم ما أضافته المؤسسة ضمن نشاطها، وتعكس فعالية التي تم دمج عناصر الإنتاج من رأس المال ويد عاملة وغيرها، وهو يمثل الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية.(مبارك لسلوس، 2004، صفحة 27)

4- **إجمالي فائض الاستغلال**: ويقوم بقياس الربح الاقتصادي الخام الناجم عن دورة الاستغلال. وهو عبارة على الفرق بينا لقيمة المضافة للاستغلال و أعباء العمل والضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة فهو لا يأخذ بعين الاعتبار قرارات المالية والسياسات الجبائية التي تتخذها المؤسسة،ويسمح بقياس أداء المؤسسة.(لزعر محمد، 2012، صفحة 48)

5- **النتيجة العملياتية** :(التشغيلية) هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضاف إليها المنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه الأعباء العملياتية الأخرى كذا مخصصات الإهتلاكات المؤونات وخسائر القيمة مضافا إليها استرجاع خسائر القيمة المؤونات .كما وضح في العلاقة التالية:(شعيب شنوف، 2014، صفحة 152)

النتيجة العملياتية = فائض الاستغلال الإجمالي + حساب 75- حساب65-حساب68+حساب78.

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

ومنه النتيجة المالية = حساب76-حساب66.

7- **النتيجة العادية قبل الضرائب** :هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

8- **النتيجة الصافية للأنشطة العادية** : وهي النتيجة العادية بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب – حساب (695 أو698) – حساب (692 أو693).

(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27، الصادرة في 22 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 28 ماي 2008م)

9- **النتيجة الغير عادية** :وتتمثل في الفرق بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية.

النتيجة غير العادية = حساب77 – حساب66.

10- **النتيجة الصافية للسنة المالية** :هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

النتيجة الصافية لسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية $\pm$ النتيجة غير العادية.وهي تعبير عن حسن المزج بين عناصر الإنتاج وذلك لأن هدف المؤسسة تحقيق الربح لضمان استمرارية حياة المؤسسة لذا يجب أن يكون الربح بعد خصم الضريبة مشجعا ويضمن للمؤسسة موردا في شكل أموال خاصة(مبارك لسلوس، 2004، صفحة 29).

شكل جدول نتائج حسب الطبيعة:

جدول رقم (03) : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

الفترة من.....إلى.....

رقم الحساب	البيان	ملاحظة	N	N-1
70 72 73 74	رقم الأعمال تغير مخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
	1- إنتاج السنة المالية			
60 62-61	مشتريات مستهلكة خدمات خارجية واستهلاكات أخرى			
	2- استهلاك السنة المالية			
	3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
	4-الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
75 65 68 78	المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية أخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
	5- النتيجة العمليلتية			
76 66	المنتوجات المالية الأعباء المالية			
	6- النتيجة المالية			
6968 - -69692 693	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية			
	7-مجموع أعباء الأنشطة العادية			
 77 67	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية العناصر غير العادية – المنتوجات العناصر الغير العادية –الأعباء			
	9- النتيجة غير العادية			
	10- صافي نتيجة السنة المالية			
	حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			

	11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج			
	ومنها حصة ذوي الأقلية(1) حصة المجمع(1)			

(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 30)

ب- **حساب النتائج حسب الوظيفة:**

ويقوم على مقاربة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب وظائف المؤسسة، وهذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة والأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية ومن أجل إعداد هذه القائمة يجب إعادة ترتيب الأعباء حسب طبيعتها (مشتريات البضائع، حصص الاهتلاك،....)إلى أعباء حسب الوظيفة.(لزعر محمد، 2012، صفحة 50)

وتختلف هذه الطريقة عن طريقة الأولى حساب النتيجة العملياتية وتشترك معها في باقي النتائج ولحساب النتيجة العملياتية حسب هذه الطريقة وفق مايلي:

1- **هامش الربح الإجمالي**: وهو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة و المنتوجات الملحقة وتكلفة هذه المبيعات من البضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات.

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال – تكلفة المبيعات.

رقم الأعمال **=** المبيعات – المردودات وخصم المبيعات.

تكلفة المبيعات : في المؤسسات التجارية تحسب بالعلاقة التالية:

(بضاعة أول المدة + صافي المشتريات +مصاريف المشتريات – بضاعة آخر المدة)

أما في المؤسسات الصناعية فتحل كلفة البضاعة المصنعة محل المشتريات حيث تقوم المؤسسة بإنتاج السلعة وتصنيعها بدلا من شرائها.

كلفة البضاعة المباعة = بضاعة أول المدة (مواد خام + مواد تحت التشغيل+ بضاعة جاهزة) +صافي مشتريات المواد الخام + أجور صناعة مباشرة + مصاريف صناعية مباشرة + مصاريف صناعية غير مباشرة – بضاعة آخر المدة (مواد خام + بضاعة تحت التشغيل + بضاعة جاهزة).(مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة ، 2006، صفحة 43)

2- **النتيجة العملياتية**:وهي الهامش الربح الإجمالي مضافا إليه المنتوجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء الأخرى العملياتية.

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتوجات العملياتية الأخرى – الأعباء التجارية – الأعباء الإدارية – الأعباء العملياتية الأخرى .(شعيب شنوف، 2014، صفحة 156)

تكاليف التجارية:(الأعباء التجارية) وهي المصاريف الناتجة عن عمليات المؤسسة في بيع البضاعة مثل: مصاريف الإعلان والدعاية، مصاريف النقل....)

الأعباء الإدارية: وهي المصاريف التي تنفقها المؤسسة على أنشطتها الإدارية مثل: (مصاريف التأمين والإيجارات ورواتب الإدارة والموظفين .....)(مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة ، 2006)

شكل جدول نتائج حسب الوظيفة:

جدول رقم (04) : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

الفترة من .....إلى

البيان	الملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات العملياتية الأخرى التكاليف التجارية الأعباء الإدارية الأعباء العملياتية الأخرى			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين للمخصصات للاهتلاكات) المنتجات المالية الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضرائب			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على نتائج العادية			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء الغير عادية المنتوجات الغير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركاء الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) **النتيجة الصافية للمجموع المدمج** (1) منها حصة ذوي الأقلية(1) حصة المجمع(1)			

(الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19، الصادرة في 28 ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل25 مارس 2009م، صفحة 31)

المبحث الثالث: الضرائب على الأرباح المهنية.

وكما أشرنا سابقا فإنه في آخر السنة يجب القيام بعملية المقاربة بين النتيجة المحاسبية من خلال إخضاع هذه الأخيرة إلى النصوص والقواعد الجبائية فهناك ما يخضع لأحكام الضريبة على الدخل الإجمالي، وما يخضع لأحكام الضريبة على أرباح الشركات هو طبيعة الشخص الذي يحقق الدخل.

فإذا كان الشخص شخصا طبيعيا فإن ما يحققه من مدا خيل صافية من مباشرة نشاطاته المختلفة وممتلكاته يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

أما إذا كان الشخص شخصا اعتباريا (معنويا) كشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة فإن أرباحها تخضع للضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجماليIRG

تصنف الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن الضرائب المباشرة والتي يقوم بتسديد ها إلى الخزينة من يكون مكلفا بها بطريقة قانونية.

الفرع الأول: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي.

هي ضريبة تعرف وفق المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي :تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي . وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. (المادة 1 الفقرة1 ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 09)

الفرع الثاني: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي.

من خلال التعريف نستخلص الخصائص التالية:(ولهي بوعلام ، 2019، صفحة 58)

أ- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.

ب- تعتبر ضريبة سنوية أي تؤسس كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يحصلون عليها خلال سنة معينة.

ت- تعد ضريبة إجمالية أي شاملة لكل المداخيل تمس الدخل الصافي الإجمالي وهذا بعد خصم الأعباء المحددة قانونا.

ث- تعد ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف الدخل.

ج- تعتبر ضريبة تصريحية بمعنى أنها واجبة التصريح من طرف المكلف بها.

الفرع الثالث: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.

تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي وفق مايلي:

أ- الأشخاص الخاضعون لضريبة: والمتمثلين في:

ب- الأشخاص الطبيعيون

ت- أعضاء شركات الأشخاص

ث- الشركاء في الشركات المدنية المهنية

ج- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

ح- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.

اولا:المداخيل الخاضعة للضريبة: وهي

خ- الأرباح الصناعية والتجارية.

د- الأرباح غير التجارية.

ذ- المداخيل الفلاحية.

ر- مداخيل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية.

ز- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

س- الرواتب والأجور.(ولهي بوعلام، 2019، صفحة 58)

ثانيا: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

أ- **الأشخاص المعفين:** يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120000 دج والسفراء وأعوان الدبلوماسيين،والقنصلين الجزائريين.

ب-المداخيل المعفاة:

- **الأرباح الصناعية و التجارية:** يستفيد من إعفاء دائم، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المتعددة، وإيرادات الفرق الممارسة لنشاط مسرحي، والأرباح الخاضعة للضريبة والناتجة عن الأنشطة الخاصة بإنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية. ويستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيون والتقليديون والممارسون لنشاط حرفي ويستفيد إعفاء كلي لمدة 03 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال للأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب)، وتمتد فترة الإعفاء إلى ستة سنوات في حالة ممارسة هذه الأنشطة في مناطق يجب ترقيتها.
- **المداخيل الفلاحية:** يستفيد من إعفاء كلي دائم المداخيل الناتجة عن الزراعة الحبوب والخضر الجافة والتمور، ويستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.
- **بالنسبة للرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية:** يستفيد من إعفاء دائم الأشخاص من جنسية أجنبية والذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها فاتفاق الدولي.
- العمال المعوقون الذين تقل أجورهم عن (12000) دج.
- التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.
- المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول جراء وقائع حرب التحرير الوطنية والمعاشات المدفوعة بصفة إلزامية وكذا تعويضات التسريح.(بلوافي عبد المالك، 2012-2011، صفحة 37،38)

ثالثا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

وذلك من خلال الجدول التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي

جدول رقم (05): الجدول التصاعدي للضريبة على الخل الاجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة
لايتجاوز120000 دج	%0
من 120001إلى 360000	% 20
من360001 إلى 1440000دج	% 30
يفوق 1440000دج	% 35

(المادة 104 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 23)

انطلاقا من الجدول السابق يمكن إدراج الملاحظات التالية:(ولهي بوعلام ، 2019، صفحة 59)

- إن الحد الأدنى المعفى والمقدر ب 120000 دج يعد منخفضا لاسيما مع ارتفاع مستوى الأسعار، وتدهور القدرة الشرائية.
- يطبق هذا الجدول وفق التصاعد بالشرائح بحيث يطبق معدل الضريبة الجديد على الجزء الإضافي فقط من الدخل وليس على الدخل بكامله كما هو الحال في التصاعد الإجمالي.
- عدم المرونة التصاعدية المعتمدة، بحيث نجد طول الشريحة الأولى 120000 دج في حين طول الشريحة الثانية 360000، أما الشريحة الثالثة فهي أكبر إذ طولها 1440000 دج.
- قد تدفع تصاعدية الضريبة بالمكلف في حالة وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع للعمل على تدنية دخله لإلحاقه بشريحة ذات معدل منخفض لذلك يجب أن يكون الانتقال في المعدل بين شريحة وأخرى بدرجة صغيرة بتجنب تحايل المكلفين، وتقليص حدة التهرب.
- تعد المعدلات المدرجة في الجدول مرتفعة نوعا ما ولا تشجع على الاستثمار ولا سيما الشريحة الثانية التي حددت ب 20%.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات.

سنتطرق إلى تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها و مجال تطبيقها

الفرع الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

انطلاقا من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة «تؤسس ضريبة سنوية مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها للمعنويين». (المادة 135 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 29)

الفرع الثاني: خصائصها

من تعريف نستخلص الخصائص التالية:(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013)

أ- ضريبة وحيدة لأنها تفرض على جميع الأشخاص المعنويين.

ب- ضريبة شاملة لأنها تفرض على جميع الأرباح مهما كانت طبيعتها والمداخيل مهما كان مصدرها.

ت- ضريبة سنوية وذلك لأن وعاءها يحسب سنويا.

ث- ضريبة تصريحية: أي يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مصلحة الضرائب قبل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي الدورة المالية.

الفرع الثالث:مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:

بالنظر لمبدأ إقليمية الضريبة على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء بالنسبة للشركات الجزائرية أو الأجنبية المقيمة فإن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات تتم على أساس الخضوع الإجباري أو على أساس الخضوع الاختياري:

اولا: الخضوع الإجباري:(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013، صفحة 298)

حيث تخضع بصفة إجبارية شركات الأموال مثال:

- شركات الأسهم.
- شركات ذات مسؤولية محدودة.
- شركات التوصية بالأسهم.
- مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع تجاري أو صناعي.

ثانيا: الخضوع الاختياري:

فهناك بعض الشركات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)وسمح القانون لها باختيار منها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، إذ يتعين على الشركة تقديم طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة لدى مصلحة الضرائب الخاصة بها وهذا الاختيار يكون نهائي ولا رجعة فيه. وهيا شركات الأشخاص مثل:

- شركات التضامن.
- شركات التوصية البسيطة.
- جمعيات المساهمة.(بن ربيع حنيفة واخرون ، 2013، صفحة 298)

الفرع الرابع : حساب الضريبة على أرباح الشركات:

تعتبر الضريبة على أرباح شركات ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة وذلك من خلال مايلي:

اولا: المعدلات الضريبة على أرباح الشركات :

أ- **المعدل العام: ويكون معدل الضريبة كمايلي:**

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع،

- 23% بالنسبة لأشغال البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحة والحمامات، بإشتثناء وكالات الأسفار،
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.(المادة 150 من ق.ض.م.ر.م، صفحة 35)

ب- **المعدل الخاص**: تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات.ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماد ضريبيا بخصم من فرض الضريبة النهائي.
- 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.
- 30% بالنسبة:

- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشئات مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر.
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أ, منح امتياز ذلك.

- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على المؤسسات الجزائرية لنقل البحري. غير أنه بمجرد ماتطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل،

- 15% محررة من الضريبة، بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الإجتماعية وكذا المداخيل المماثلة المحققة من طرف الأشخاص المعنوين الذين لا يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر.

- تخضع لمعدل 20%، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة من طرف الأشخاص.(المادة 150 الفقرة2 من ق.ض.م.ر.م، صفحة 36)

ثانيا: دفع وتحصيل الضريبة:

إن عملية حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات تتم حسب العلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي *معدل الضريبة

عملية التسديد تكون حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت المادة 356 الفقرة 02، على أن التسديد يكون على شكل أقساط تدفع حسب التواريخ التالية:(المادة 362 الفقرة 02 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021)

القسط الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس، من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح.

القسط الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان، من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح.

القسط الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر، من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح.

حيث يساوي مبلغ كل قسط 30 % من الضريبة الإجمالية المتعلقة بالربح المحقق في أخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ الاستحقاق، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لغرض الضريبة إذا لم يحصل ختم لأي سنة مالية. (المادة 356 الفقرة 03 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

أما بالنسبة للمؤسسات حديثة النشأة فإن مبلغ كل قسط يساوي 30% من لأرباح التي يتم تقديرها ب 5% من رأس المال (المادة 356 الفقرة 04 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

رصيد التصفية: يدفع رصيد التصفية خلال أجل أقصاه 20 أفريل من السنة الموالية، ويحسب كما يلي:(المادة 356 الفقرة 06 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

رصيد التصفية = الضريبة على أرباح الشركات الكلية – مجموع الأقساط المدفوعة

إذا كان رصيد التصفية سالبا (–) فهذا معناه أن المكلف قد دفع مبلغا يفوق مبلغ الضريبة واجب الدفع، وعليه يمكن خصم هذا الفارق من إحدى أقساط السنة الموالية (n –1) التي ستدفع لاحقا.

خلاصة الفصل

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى كيفية تحديد النتيجة المحاسبية من خلال القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في الميزانية(قائمة المركز المالي) وحسابات النتائج (قائمة الدخل الشامل)، التي تسجل فيها المؤسسة مجمل نشاطاتها الاقتصادية التي تقوم بها خلال السنة المالية التي تمكنها من معرفة الوضعية المالية للمؤسسة والنتيجة المحاسبية تبرز للأطراف المهتمين من بينهم إدارة الضرائب التي تستعملها لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

وتفرض الضريبة على النتيجة المتحصل عليها بإتباع القوانين الجبائية والمبادئ المحاسبية، فالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات من بين أهم الضرائب التي تفرض على النتيجة الجبائية المحققة من طرف المؤسسة. حيث سنتناول في الفصل الثاني كيفية تحديد النتيجة الجبائية وجميع عناصرها.

الفصـــل الثـانـي

النتيجة الجبـائية والعنـاصـــر المكـونة لهـا

تمهيد:

حسب التطبيقات المحاسبية المعترف بها في النظام المحاسبي المالي، وجب على الكيان إعداد الكشوفات المالية وتوفر معلومات تخص المقارنة بين كل من النتيجة المحاسبية والعبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة، حيث تساعد هذه المعلومات في تحديد النتيجة الجبائية.

تظهر النتيجة الجبائية في الجدول رقم (09) المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية ، وهو جدول يضم كل العمليات غير المسجلة في تحديد النتيجة المحاسبية و تدخل في تحديد النتيجة الجبائية، و ذلك من خلال إجراء بعض التعديلات و التصحيحات على النتيجة المحاسبية اخذين بعين الاعتبار النصوص الجبائية ، بمعنى إجراء بعض التسويات على المنتجات غير الخاضعة للضريبة والتي يجب طرحها من الربح الخاضع للضريبة ، وإجراء بعض المعالجات على الأعباء التي تم خصمها و لكن جبائيا غير قابلة للخصم و التي يجب إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة .

حيث سيتم التطرق في هذا الفصل إلى تلك العناصر المشكلة للنتيجة الجبائية و إلى الضرائب المؤجلة حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل ، الذي يدرس الفرو قات الغير متناسقة التي تظهر بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ، من خلال إخضاع الأولى إلى النصوص و القواعد الجبائية التي تحكم المؤسسة .

المبحث الأول: تحديد الربح الجبائي

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

المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية

لم يشر المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة يمكن استنتاج تعريفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضعية المالية و التي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية و الخاصة بالسنة المالية و الثاني متعلق بحسابات التسيير و الإستغلال.

الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية حسب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة :

تنص الفقرة الثانية من المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي:" يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية و تضاف إليه الاقتطاعات المالية التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير ، و الإهتلاكات المالية و الأرصدة المثبتة ". (المادة 140 الفقرة 02 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 32).

كما تعرفها المادة 140 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،ومع مراعاة أحكام المادتين 172و173 فإن: " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمر ، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال و نهايته" (المادة 140 الفقرة 01 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 32) .

وعلى أساس هذه التدابير يحدد ربح المؤسسة الخاضع للضريبة من منطلق العمليات التي تقوم بها وحداتها التي تمثل الهدف المتخذ من المؤسسة ، هذه العمليات تكون معروضة في حسابات الاستغلال في جدول حسابات النتائج.

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

المطلب الثاني : العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الإستردادات)–الأعباء المخفضة (لتخفيضات) – خسائر السنوات السابقة

الفرع الأول: الأعباء المدمجة (الإستردادات)

الإستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي، (يخلف، طرشي، و علي، ديسمبر 2017، صفحة 309)، بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي ، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة .

الفرع الثاني: الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات)

الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، (يخلف، طرشي، و علي، ديسمبر 2017) فهي تلك الأعباء المطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة حسب النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية.

الفرع الثالث: خسائر السنوات السابقة المخصومة

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانياتها المحدودة و عدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، حيث نصت المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة انه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فان هذا العجز يدرج في السنة المالية الموالية و يخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.

و إذا كان هذا الربح غير كافي لتخفيض كل العجز ، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية ، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز. (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 35)

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

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

الفرع الأول: المعالجة الجبائية لعناصر الإستردادات

ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية :

أ- **تكاليف 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 . (المادة 169 الفقرة 01 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 39)

ب- **حصص الهدايا الإشهارية و الإشهار المالي و الكفالة و الرعاية غير قابلة للخصم** : باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج (المادة 169 الفقرة 01 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021) ، و حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم اعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص

الطبيعيون او المعنويون ، في حد 30.000.000 دج ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية و المجموعات المتحفية و حفظها (المادة 169 الفقرة 02 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 39)

ت- **مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم** : بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقة و العروض ، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة . (المادة 169 الفقرة 01 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

ث- **الاشتراكات و الهبات الغير قابلة للخصم** : و تتمثل في الإعانات و التبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني ، على الا تتجاوز مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار2.000.000 دج (المادة 169 الفقرة 01 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

ج- **مصاريف البحث و التطوير غير القابلة للخصم** : 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 (المادة 170 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 40) ، 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. (المادة 171 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021، صفحة 40)

ح- **الضريبة على أرباح الشركات** : الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة و المحصلة خلال السنة المالية بإشتثناء الضريبة على أرباح الشركات . (المادة 141 الفقرة 04 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 33)

خ- **المؤونات غير القابلة للخصم** : يعاد دمج في الربح الخاضع للضريبة الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف او خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح ، والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية للسنة المالية ، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية و تبيانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152. (المادة 141 الفقرة 05 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 33) .

د- **الاهتلاكات غير القابلة للخصم** : تعتبر الاهتلاكات غير المنصوص عنها جبائيا ، غير قابلة للخصم كحساب القسط السنوي من اهتلاك سيارة سياحية ، الذي يحسب محاسبيا على أساس قيمة الاقتناء ، و جبائيا على أساس 1.000.000 دج للوحدة ، و ما زاد عن هذا المبلغ لا يقبل خصمه إلا بشرط أن تكون السيارة الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة ، و بالنسبة للمؤسسات التي لا تخضع للرسم على القيمة المضافة فان الاهتلاك يحسب على أساس سعر الشراء او سعر التكلفة بكل الرسوم ، و في حالة تم حسابه على أساس سعر الشراء خارج الرسم يتم إعادة دمج الجزء غير المخصص الاهتلاك (المادة 141 الفقرة 03 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021)

ذ- **في إطار عقد القرض ألإيجاري غير القابل للخصم** : يتم حساب الاهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الايجاري (المادة 141 الفقرة 03 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021، صفحة 33)

ر- **العقوبات و الغرامات غير القابلة للخصم** : لا يقبل الخصم من الربح الخاضع للضريبة الغرامات و العقوبات و المصادرات أيا كانت طبيعتها ، والواقعة على كاهل مخالفي الأحكام القانونية ، من الأرباح الخاضعة للضريبة . (المادة 141 الفقرة 06 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021، صفحة 33)

ز- **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 وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها اقل أو تساوي ثلاث سنوات، و 35 ٪ بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو انجازها أكثر من ثلاث سنوات .أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة. (المادة 173 الفقرة 01 و 02 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021، صفحة 40)

س- وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول . (المادة 168 من ق.ض.م.و.ر.م ، 2021، صفحة 39)

ش- **استردادات اخرى غير القابلة للخصم** : و تتمثل في كل العناصر غير القابلة للخصم و التي لم تذكر سابقا ، كإعادة دمج فوائد القروض غير المتعلقة بنشاط المؤسسة و التي تم خصمها في الربح الخاضع للضريبة . (يخلف، طرشي، و علي، ديسمبر 2017، صفحة 311)

الفرع الثاني : المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات)

سنتناول بعض الشروط لخصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة

أولا : شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي :(وكواك و زايد، 2018/2017)

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

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

02- 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.

03- إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء وهذا حسب نص المادة 152 والمادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب- الشروط الموضوعية :تشمل الشروط الموضوعية النقاط الآتية:

01-يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية .

02-أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها .

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

ثانيا : 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، ضرائب و رسوم ....) (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 283)

01-**المعالجة الجبائية للأعباء العامة**: ذكر منها ما يلي:

- **أعباء السلع والمواد الاستهلاكية** :تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، أما فيما يخص تقييم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال احد الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها. (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 283)
- **أعباء الخدمات** : تتمثل في : (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 284، 285)

- **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 موجها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة الخصم، وحسب المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لا تكون قابلة للخصم من اجل 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 و تحسين أدائها الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب و المجلات 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 بها في اجل 30 يوم حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- **الأعباء الجبائية** :إن العبء الذي تتحمله المؤسسات هو قابل لخصم (مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع وحقوق الجمارك)، بحيث تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء .
- **الأعباء المالية**:تتشكل من الفوائد و أعباء الصرف و غيرها من المصاريف المالية و خصمها يكون من أرباح السنة المالية التي استحقت فيها هذه الفوائد ، و حسب المادة 141 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تنص على انه : " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف و تتضمن هذه التكاليف على الخصوص ... فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف و غيرها من المصاريف المالية الخاصة بالاقتراضات المالية ... " .
- **مصاريف التأمين** :تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل التأمينات التي من شانها ضمان عناصر الأصول من الأخطاء المحتملة (حرائق، فيضانات، سرق ...) وتكون قابلة للخصم كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التامين في الأجرة أما مصاريف التامين الشخصية لمسير المؤسسة وكذلك التي لا تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدراجها.
- **مصاريف الإشهار** : يمكن خصم هذه المبالغ من اجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن تتجاوز % 10 من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين في حد أقصاه 30.000.000 دج بمقتضى المادة 169 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

02- الإهتلاكات:

يعتبر الاهتلاك جبائيا بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة ، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص الذي تتعرض له استثماراتها بفعل الاستخدام أو التطور التكنولوجي أو مرور الزمن يستوجب خصمه من الإيرادات عند تحديد النتيجة . و من الشروط العامة لخصم الاهتلاكات ما يلي : (المادة 141 الفقرة 03 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 33)

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

- يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض.

- أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
- أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.
- أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها .

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

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

03-**المؤونات** :

هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه التخفيضات محدد بدقة وأن تكون مسجلة محاسبيا في الدورة و تظهر في الجداول الملحقة في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

حسب المادة 141 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعرف المؤونات بأنها " الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية ، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبيانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 ". (المادة 141 الفقرة 05 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021)

ومن شروط قابلية خصم المؤونات مايلي: (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 287)

- يجب أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم .
- يجب أن تنجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.
- يجب أن تكون الخسائر و التكاليف محتملة.
- بيان المؤونة في جدول المؤونات أي خاصة لمصاريف محددة .

الفرع الثالث: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة :

تسمح ادارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة : " في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا 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" . (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م، 2021، صفحة 35)

المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي 12 الضريبة على الدخل

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

المطلب الأول: تعريف الضرائب المؤجلة

أ- (**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 ستخفض من مبلغ الضرائب المستحقة للدفع، ومن أمثلة ذلك: (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 140)

01-الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخفض من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما يخفض من الضريبة المسددة خلال هذه الدورات.

بعض الأعباء (مثل عبء العطل المدفوعة الأجرة) لا تخفض من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها بل يتم تخفيضها خلال السنة الموالية والتي يتم عرفت الضريبة المؤجلة على أنها : " هي الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف و التقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء ، والإيرادات و الأصول و الخصوم خلال الدورة و بين الاعتراف و التقييم الجبائي لها " . (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 288)

كما عرف المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 الضرائب المؤجلة : " أن الربح المحاسبي هو نتيجة الدورة قبل طرح الضرائب المستحقة آي نتيجة الدورة قبل التأثير بالقواعد الجبائية ، في حين الربح الجبائي هو النتيجة المتأثرة بالقواعد الجبائية حسب النظام الجبائي المطبق ".(بن ربيع حنيفة واخرون، 2013)

أيضا عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة على أنها " عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل(ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية . (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 139)

1. تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن : (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 139)

- 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 و أصنافها

الفرع الأول: مجال تطبيقها

تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشركات وفق نظام الدفع الحقيقي، بمعنى أن التي لا تدفع الضريبة على أرباح الشركات أو النظام الجبائي الجزافي الموحد فهي غير معنية . (قدوري و بن عواق، جوان 2018، صفحة 82)

الفرع الثاني: تصنيف الضرائب المؤجلة

من خلال تعريف الضريبة المؤجلة أعلاه فانها تصنف إلى نوعين اثنين هما : الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم ويعرف نوعي الضرائب المؤجلة كما يلي :(عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 139)

02- **ضرائب مؤجلة أصول** 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.

03 – نفقات وأعباء التطوير التي يتم تثبيتها وإظهارها ضمن التثبيتات محاسبيا، على العكس جبائيا التي يجب طرحها خلال الدورة التي حدثت فيها .(بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 291)

ب- **ضرائب مؤجلة خصوم (التزام ضريبي مؤجل)** : تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم انها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق. (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 140)

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية وحسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب مؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم والحسابات المتعلقة بالميزانية وحسابات النتائج كما يلي: (بن ربيع حنيفة واخرون، 2013، صفحة 293)

ح/133 ضرائب مؤجلة أصول

و يأتي هذا الحساب للإفصاح عن أصول الضريبة المؤجلة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة .

ح/134 ضرائب مؤجلة خصوم

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

ح/692 فرض الضريبة المؤجلة أصول

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

ح/693 فرض ضريبة مؤجلة خصوم

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

كما قيد المشرع الجزائري عملية تسجيل الضرائب المؤجلة كما يلي :

- أن يكون الحساب 133 " ضرائب مؤجلة أصول " مدين لحساب دائن 692 " فرض ضريبة مؤجلة أصول.
- أن يكون الحساب 134 " ضرائب مؤجلة خصوم " دائن لحساب مدين 693 " فرض ضريبة مؤجلة خصوم.

الفرع الأول: الضرائب المؤجلة أصول

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 133 ضرائب مؤجلة أصول مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا ما يجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة أصول دائنا، وهذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة ، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيدا معاكسا . ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي: (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 140)

مدين	دائن	N /12/31	مدين	دائن
133		ح/ ضرائب مؤجلة أصول	XXXX	
	692	حـ/ فرض ضريبة مؤجلة أصول		XXXX
		إثبات الضريبة المؤجلة أصول		

الفرع الثاني: الضرائب المؤجلة خصوم

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائنا بمبلغ الضرائب المطلوب دفعه خلال السنوات المقبلة، وهذا ما يجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة خصوم فنسجل قيدا معاكسا.

و يتم تسجيلها محاسبيا كالتالي: (عبد الرحمان عطية ، 2011، صفحة 145)

مدين	دائن	31/12/N	مدين	دائن
693		حـ/ فرض الضريبة المؤجلة خصوم	XXXX	
	134	حـ/ ضرائب مؤجلة خصوم		XXXX
		إثبات الضريبة المؤجلة خصوم		

المبحث الثالث : آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

تختلف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية ، فالنتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية و التي تظهر من خلال قوائمها المالية ، أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق نصوص و قواعد جبائية.

المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية حسب الميزانية و جدول حساب النتائج

تعرف على أنها الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معينا ، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء التي أدت للوصول إلى ذلك الربح . (يخلف، طرشي، و علي، ديسمبر 2017، صفحة 308)

يتم حسابها بطريقتين ، الأولى من خلال الميزانية و الثانية من خلال جدول حسابات النتائج و عليه يمكن تعريف النتيجة المحاسبية على أنها : (قدوري و بن عواق، جوان 2018، صفحة 69)

- الفرق بين موارد المؤسسة (الخصوم) و استخداماتها (الأصول)
- كما تعتبر صافي الربح أو الخسارة بعد خصم جميع أعباد الدورة من إيراداتها

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

في بداية السنة حيث أن المؤسسة لم تبدأ نشاطها الإنتاجي أو التجاري ، فان الميزانية الافتتاحية لا تظهر اية نتيجة و تكون المعادلة متساوية بيم جانب الأصول و جانب الخصوم .

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

أما في نهاية الدورة ومن خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين حالتين:

أ- **النتيجة موجبة (ربح)** : تكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول **اكبر** من مجموع الخصوم ، فالمعادلة تأخذ الشكل التالي :

مجموع الأصول = مجموع الخصوم + نتيجة الدورة (ربح)

لقد نص النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة على تسجيل النتيجة في جانب الخصوم و بإشارة موجبة، كما يمكن تبرير تسجيل الربح في جانب الخصوم كما يلي:

- في حالة تحقيق ربح يكون جانب الأصول اكبر من جانب الخصوم، و لتحقيق التوازن بينهما نضيف النتيجة (ربح) إلى جانب الخصوم.
- يعتبر الربح من مصادر التمويل ، مثله مثل باقي الأموال الخاصة .

ب- **النتيجة سالبة (خسارة)**: في هذه الحالة فان مجموع الأصول يكون **اقل** من مجموع الخصوم، أي أن ممتلكات المؤسسة اقل من التزاماتها نحو الشركاء، المساهمين و نحو الغير. و تأخذ معادلة الميزانية في هذه الحالة الشكل التالي : (قدوري و بن عواق، جوان 2018، صفحة 70)

مجموع الأصول + نتيجة الدورة (خسارة) = مجموع الخصوم

أو : **مجموع الأصول = مجموع الخصوم – نتيجة الدورة (خسارة)**

يقترح النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة تسجيل نتيجة الدورة (خسارة) في جانب الخصوم بإشارة سالبة

الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من حساب النتائج

نقصد بجدول حسابات النتائج القائمة المالية التي تحتوي على مختلف الإيرادات و الأعباء للدورة نفسها ، و التي يتم إدراجها في عملية حسابية تشكل النتيجة المحاسبية للدورة و تكون وفق العلاقة التالية :

الرقم (06) : تحديد النتيجة المحاسبية من حساب النتائج

نتيجة الدورة =
إيرادات النشاطات (بعد خصم الحصص التي يقدمها المستغل)
– نفقات أعباء النشاط (خارج اقتطاعات المستغل)
(±) تغيرات الديون قيد التنفيذ و الحسابات الدائنة للاستغلال (إذا كانت معتبرة)
(±) التغيرات بين مخزون الافتتاح و مخزون القفل (إذا كانت معتبرة)
(±) التصحيحات المتعلقة بالتثبيتات (إذا كانت معتبرة)
(±) التصحيحات المتعلقة بالاقتراضات (إذا كانت معتبرة)

(الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 ، الصادرة في 28 ربيع الاول 1430هـ الموافق لي 25 مارس 2009)

عرفت أيضا بأنها ذلك الفرق بين مجموع الإيرادات و مجموع الأعباء الخاصة بتلك الدورة، فتكون ربح إذا كانت الإيرادات اكبر من الأعباء و تكون خسارة إذا في حالة العكس.

تكمن أهمية إعداد حساب النتائج في التمكين من تحديد النتائج التدريجية، و النتيجة النهائية للدورة المالية، و التي تظهر جليا في حساب النتائج حسب الطبيعة المخصص له مطلب في الفصل الأول تحت عنوان تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج.

المطلب الثاني: كيفية تحديد النتيجة الجبائية

بعد تحديد النتيجة المحاسبية ، تلتزم المؤسسة بإعادة النظر فيها قبل التصريح بها لدى الإدارة الجبائية التي تقوم بفرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح ، حيث إن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم (التخفيضات) و أخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط (إستردادات) ، للوصول إلى النتيجة الجبائية و التي على أساسها يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المؤسسة ، علاقة النتيجة الجبائية تكون كالتالي :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات – التخفيضات – خسائر السنوات السابقة

و عليه فإن تحديد النتيجة الجبائية يكون وفق النموذج رقم (09) المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية و المختصر أدناه : (قدوري و بن عواق، جوان 2018، صفحة 77)

جدول رقم (07) : نموذج رقم (09) تحديد النتيجة الجبائية

البيـان		
النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح	
	عجز	
الادماجات (الاستردادات)		

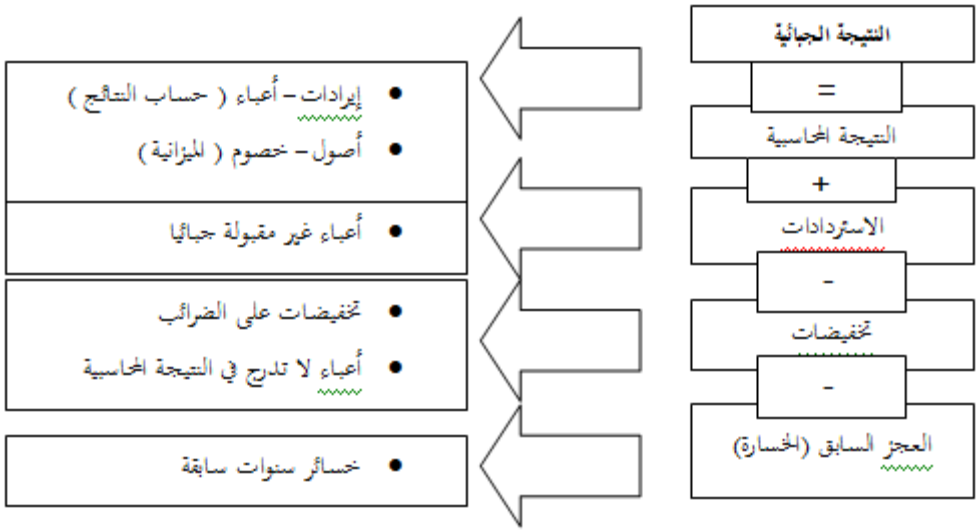
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		
حصص الإشهار المالي و الرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		
الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
الضرائب و الرسوم غير القابلة الخصم		
المؤونات غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم		
مصاريف البحث و التطوير غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم و المتعلقة بعمليات عقود الايجار المقرض المستاجر م 27 ق.م.ت . 2010		
الايجارات خارج النتيجة المالية المقرض المؤجر م 27 ق.م.ت. 2010		
الضريبة على ارباح الشركات	الضريبة الواجب دفعها على النتائج	
	الضرائب المؤجلة "تغيرات "	
خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
العقوبات و الغرامات غير القابلة للخصم		
فوارق تحويل الحسابات الدائنة و الديون المحررة بالعملات الاجنبية		
استردادات اخرى		
مجموع الادماجات		
الخصومات (التخفيضات)		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الاصول الثابتة المعاد استثمارها م 173 من ق.ض.م. ر.م.		
حواصل و فوائض القيمة الناتجة عن تنازل الاسهم و الاوراق المماثلة و ايضا اسهم و حصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة		
المداخيل المتاتية من توزيع الارباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات او تلك المعفاة صراحة المادة 147 ق.ض.م.ر.م.)		
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري " المقرض المؤجر " المادة 27 من ق.م.ت 2010		
الايجارات خارج النتيجة المالية –المقرض المؤجر – من ق .م.ت. 2010		
تكملة للاهتلاكات		
خصومات اخرى		

مجموع الخصومات		
العجز السابق القابل للخصم م147 من ق.ض.م.ر.م		
عجز السنة		
عجز السنة		
عجز السنة		
عجز السنة		
المجموع القابل للخصم		
النتيجة الجبائية	ربح	
	خسارة	

(القوائم المالية الجبائية للمديرية العامة للضرائب الجزائر، 2021)

يمكن تلخيص آلية تحديد النتيجة الجبائية عن طريق المخطط التالي :

الشكل رقم (01) تحديد النتيجة الجبائية



(من اعداد الطالبتين اعتمادا على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تبين لنا أن الإدارة الجبائية من اجل تحديد النتيجة الجبائية تلزم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية حيث تقوم بإعادة النظر فيها قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح، حيث تختلف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية، فالنتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال دورة مالية معينة، والتي تظهر من خلال قوائمها المالية، أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق نصوص وقوانين جبائية ، و ذلك بإدخال بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية ، و هذه التعديلات تتمثل في تسويات خارج المحاسبة ، بإتباع ما تنص عليه التشريعات والقوانين الجبائية ، من خلال وضع شروط شكلية وأخرى موضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء و رفض بعضها بإعادة ادمجاها في النتيجة المحاسبية أو وضع أسقف لخصها للوصول إلى النتيجة الجبائية .

كما تم التطرق إلى الضرائب المؤجلة حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل ، الذي يعالج عملية المقاربة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ، حيث يؤدي عدم التوافق بين النتيجتين إلى التأثير على الوعاء الضريبي لحساب الضريبة المستحقة ، و على هذا الأساس تظهر فوارق مؤقتة خاضعة للضريبة و أخرى قابلة للاسترداد ينعكس تأثيرها على فترات لاحقة ينشأ عنها ما يسمى بأصول و خصوم ضريبية مؤجلة .

الفصل الثالث

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري – بسكرة

تمهيد:

تدعيما للجانب النظري الذي تطرقنا إليه سابقا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، سنقوم بدراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية مع ما هو موجود في الواقع، وذلك باختيار نموذج المؤسسات الاقتصادية يتمثل في مجمع الإخوة عموري، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين.

مبحث خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية احتساب المؤسسة للنتيجة الجبائية انطلاقا من نتيجتها المحاسبية، وعرض الضرائب المؤجلة في المؤسسة لسنة 2016 وتوضيح معالجتها محاسبيا بالاعتماد على مختلف القوائم المالية والجداول الجبائية للمؤسسة ذاتها .

المبحث الأول: بطاقة فنية لمجمع الإخوة عموري.

قبل محاولتنا لعرض القوائم المالية و تحليلها لمجمع الإخوة عموري، يجدر بنا أولا أن نعطي نبذة تاريخية للمجمع من خلال التعرف على نشأته ، تفصيل هيكله التنظيمي، عرض مختلف المهام و الوظائف التي يقدمها .

المطلب الأول: التقديم بمجمع الإخوة عموري بسكرة

سنتناول لمحة عامة عن المجمع مع التطرق لفروعه و بعض أهدافه.

الفرع الأول: التعريف بالمجمع

عرف مجمع الإخوة عموري عدة توسعات و تطورات أثناء وجوده حتى انتقل من مؤسسة إلى مجمع ذو مكانة هامة في سوق المواد الحمراء في الجزائر ، و فيما يلي نقدم عرضا للوحدات المكونة للمجمع ،كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (08) : ترتيب وحدات المجمع حسب بداية نشاطها

	الوحدة	بداية النشاط
01	وحدة عموري للآجر الأحمر البرانيس / بسكرة	1995/01/01
02	وحدة الإخوة عموري للآجر الأحمر سيدي غزال / بسكرة	2001//01/01
03	وحدة الاجر العصري عموري الحاجب / بسكرة	2003/04/15
04	وحدة الاجر و الخزف قورصو / بومرداس	2004/05/30
05	وحدة فخار الجنوب جامعة / الوادي	2004/10/20
06	وحدة الاجر عموري لعروسي الحاجب / بسكرة	2005/05/01
07	وحدة فاك ماكو / الاغواط	2008/11/02
08	وحدة الاجر عموري للفخار الحاجب / بسكرة	2009/06/01
09	وحدة الحاجب للاجر / بسكرة	2010

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية للمجمع)

الفرع الثاني: أهداف المجمع

يتطور رقم اعمال المجمع سنويا ، و هذا بفعل السياسة التسييرية الفاعلة للمجمع ، و الهادفة إلى تحسين نوعية و جودة ما يتم إنتاجه بالأسعار الملائمة ، و الكميات المطلوبة و عليه و من اجل المحافظة على المستوى المتميز اهم اهداف المجمع ما يلي :

أ- الإرضاء الكلي و الدائم للزبون و هذا بوضع سياسة تسيير النوعية و الجودة تدريجيا.

ب- اكتساب تكنولوجيا حديثة في مجال صناعة المواد الحمراء.

ت- توسيع الحصة السوقية للمجمع، و ذلك بزيادة الطاقة الإنتاجية من خلال بناء وحدات إنتاجية جديدة.

ث- تنويع تشكيلة المنتجات .

المطلب الثاني: تعريف لبعض وحدات المجمع

الفرع الأول:وحدة عموري للآجر الأحمر البرانيس / بسكرة:

تعد وحدة عموري للآجر الأحمر بالبرانيس أول الوحدات الإنتاجية في المجمع في مجال المواد الحمراء ، حيث انبثقت عن العقد التأسيسي بتاريخ 1995/01/01 ذات طبيعة قانونية: مؤسسة ذات المسؤولية المحدودة : SARL تعود للسيد عموري عموري ، أنشأت برأس مال قدره 60 400 000.00 دج ، ثم تم رفع رأس مالها بتاريخ2000/04/04 إلى 135000000.00 دج وذلك بدخول شريك جديد، أما الطاقة الإنتاجية النظرية تقدر50.000 طن سنويا، وهي تشغل حاليا 125 عامل،موزعين كما يلي:

الجدول رقم (09): توزيع العاملين بالوحدة عموري للأجر الأحمر البرانيس/ بسكرة

المستوى الوظيفي	العدد
الإطارات	09
اعوان التحكم	10
اعوان التنفيذ	106
المجموع	125

(مصلحة الموارد البشرية للمجمع)

الفرع الثاني: تقديم شركة الإخوة عموري للاجر الأحمر سيدي غزال/ بسكرة : وهي شركة تعود ملكيتها للإخوة عموري كشركاء كما هو موضح في الجدول ( ) وتقع بالمنطقة الصناعية رقم 36 بحي سيدي غزال ولاية بسكرة، ذات طبيعة قانونية: مؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL) الإخوة عموري للأجر، انطلقت بها أشغال التهنئة في 2001/10/10 برأس مال اجتماعي قدره: 4000000.00 دج، وطاقة إنتاجية قدرت ب 70.000 طن سنويا من المواد الحمراء، وتعود مساهمة كل شريك في بداية الإنشاء ومنصبه الوظيفي كما يلي:

الجدول رقم (10) : الشركاء، الحصص، والمنصب الوظيفي بمجمع الإخوة عموري للأجر الأحمر سيدي غزال/ بسكرة

إسم ولقب الشريك	الرابطة الابوية	المنصب الوظيفي	حصة كل شريك ب دج
• عموري لعروسي	اخ	شريك / المسير	1.130.000.00
• عموري العيد	اخ	شريك / نائب المسير	400.000.00
• عموري لزهاري	اخ	شريك	870.000.00
• عموري سليم	اخ	شريك	800.000.00
• عموري فيصل	اخ	شريك	800.000.00
المجموع			4.000.000.00

(مصلحة الموارد البشرية للمجمع)

في سنة2001 تم رفع راس مال المؤسسة الى 36.000.000.00 دج.

وفي سنة 2007 تم تعديل الحصص بالنسبة للشركاء لتصبح متساوية ليصل راس مال المؤسسة إلى 52.000.000.00 دج بعد إعادة الاكتتاب، أما أخر تعديل فقد تم في 2009/08/10 حيث تم تغيير مسير المؤسسة من السيد عموري لزهاري إلى السيد عموري سليم، وتعود مساهمة كل شريك والمنصب الوظيفي بالنسبة لأخر تعديل كما يلي:

الجدول رقم (11) : الشركاء، الحصص، والمنصب الوظيفي لاخر تعديل بشركة الإخوة عموري للاجر الأحمر سيدي غزال / بسكرة

اسم ولقب الشريك	الرابطة الابوية	المنصب الوظيفي	حصة كل شؤيك ب دج
• عموري سليم	اخ	شريك / المسير	10400.000.00
• عموري فيصل	اخ	شريك / نائب المسير	10400.000.00
• عموري العيد	اخ	شريك	10400.000.00
• عموري لزهاري	اخ	شريك	10400.000.00
• عموري لعروسي	اخ	شريك	10400.000.00
المجموع			52000.000.00

(مصلحة الموارد البشرية للمجمع)

وهي تشغل حاليا 293 عامل، موزعين كما يلي:

الجدول رقم (12) : توزيع العاملين

المستوى الوظيفي	العدد
الإطارات	08
أعوان التحكم	15
أعوان التنفيذ	270
المجموع	293

(مصلحة الموارد البشرية للمجمع)

المبحث الثاني: آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري

من اجل تحديد الربح الخاضع للضريبة وجب على المؤسسة محل الدراسة المطابقة بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية، و ضبط التصحيحات اللازمة حسب القوانين و التشريعات الجبائية.

المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية حسب الميزانية و جدول حسابات النتائج

نحصل على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقا من ميزانية أو من جدول حساب نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة لسنة 2016 عن طريق الميزانية من خلال طرح المجموع العام للخصوم من المجموع العام للأصول أي:

564 378 35 دج – 131 971 35 دج = 433 407 دج (ربح)

حيث أن أصول المؤسسة تكونت من أصول غير جارية تمثلت في تثبيتات معنوية و تثبيتات عينية من أراضي و مباني و تثبيتات مالية أخرى، و من أصول جارية من مخزونات و منتجات قيد الصنع و زبائن و ضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للمؤسسة .

أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأسمال قدره 000 012 3 دج و احتياطات و علاوات ، و تكونت الخصوم الجارية من موردون و ضرائب وديون أخرى، ومن خزينة الخصوم.

و الجدول التالي يوضح ميزانية المؤسسة و مختلف عناصرها 2016 :

الجدول رقم (13) : ميزانية الأصول لمجمع الإخوة عموري

السنة المالية المقفلة في 2016/12/31 الوحدة : دج

الأصول	المبلغ الإجمالي	المخصصات والاهتلاكات	الصافي
الأصول الغير الجارية			
فارق الشراء – الشهرة أو الشهرة سالبة			
تثبيتات معنوية			
تثبيتات عينية			
أراضي	360 723		360 723
مباني	2 032 032	1 594 708	437 323
تثبيتات عينية أخرى	42 317 413	22 741 872	19 575 540
تثبيتات في شكل امتياز			
تثبيتات ممنوح امتيازها			
تثبيتات مالية			
سندات موضوعة موضع معادلة			
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها			
سندات أخرى مثبتة			

قروض وأصول مالية أخرى غير جارية			
ضرائب مؤجلة على الأصل	115 140		115 140
مجموع الأصول الغير جارية	**44 825 308**	**24 336 581**	**20 488 727**
الأصول الجارية			
المخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	7 456 038		
حسابات دائنة واستخدمات مماثلة			
الموجودات وما شبهها	5 263 207		
الأموال الموظفة والاصول المالية الجارية الاخرى	1 235 735		
الخزينة	1 512 399		
مجموع الأصول الجارية			
المجموع العام الأصول	**60 715 145**	**24 336 581**	**36 378 564**

(المصلحة المالية للمجمع)

أما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الأتي:

الجدول رقم (14) : ميزانية الخصوم لمجمع الإخوة عموري

السنة المقفلة في 2016/12/31 الوحدة : دج

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس المال الصادر	3 012 000
رأس المال غير المطلوب	
العلاوات والاحتياطات . الاحتياطات المدمجة (1)	
فارق إعادة التقييم	
النتيجة الصافية – النتيجة حصة المجمع – (1)	**407 433**
رؤوس الاموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد	5 825 504
حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع (1)	**9 244 937**
الخصوم غير الجارية	
القروض والديون المالية	
الضرائب – المؤجلة والمرصود لها	75 515
الديون الأخرى غير الجارية	
المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا	2 260 945
مجموع الخصوم غير الجارية (2)	**2 336 460**

الخصوم الجارية	
الموردون والحسابات الملحقة	22 241 007
الضرائب	430 959
الديون الاخرى	2 083 040
الخزينة الخصوم	42 158
مجموع الخصوم الجارية (3)	24 797 165
المجموع العام للخصوم	**36 378 564**

(المصلحة المالية للمجمع)

كما يمكن حساب النتيجة الصافية للمجمع قيد الدراسة عن طريق جدول حسابات النتائج للدورة نفسها 2016 كما في الجدول التالي:

جدول رقم (15): حسابات النتائج

السنة المالية المقفلة في 2016/12/31 الوحدة : دج

البيان		مدين	دائن
مبيعات بضاعة			
إنتاج مباع	إنتاج مصنع تحضير المهام مبيعات الأعمال		4 936 300
منتجات ملحقة			
تخفيضات، حسومات، الحوافز الممنوحة			
صافي خصومات المبيعات، والتخفيضات ، الحسومات			4 936 300
الإنتاج المخزن أو الغير مخزن			876 744
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1. إنتاج السنة المالية			**5 813 044**
مشتريات البضاعة المباعة			
المواد الأولية			
تموينات أخرى			
تغيرات المخزون			
مشتريات الدراسات والخدمات			
الاستهلاكات الأخرى		765 077	
الخصومات، التخفيضات، الحسومات التي تم الحصول عليها من المشتريات			
	المقاولات العامة الإيجار	24 110	

الخدمات الخارجية	صيانة وإصلاحات أقساط التأمين الموظفين خارج الشركة مكافأة الوسطاء والدعاية والمشرفين الإشهار السفر، البعثات وحفلات الاستقبال		
خدمات أخرى		15 225	
الخصومات، الحسومات،الحسومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية			
2. انتاج السنة المالية		**804 412**	
3. استهلاكات السنة المالية			
4. القيمة المضافة للاستغلال (2–1)			**5 008 631**
أعباء المستخدمين		3 132 649	
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة		265 082	
5. إجمالي فائض الاستغلال			**1 610 899**
المنتوجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى		1 003 518	
المخصصات الاهتلاكات			
مؤونات			
خسائر انخفاض القيمة			
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
6. النتيجة العملياتية			**607 381**
المنتجات المالية			
الأعباء المالية			
7. النتيجة المالية			
8. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)			**607 381**
عناصر غير عادية (منتجات)			
عناصر غير عادية (أعباء)			
9. النتيجة غير العادية			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		199 947	
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية			
10. صافي نتيجة السنة المالية			**407 433**

(المصلحة المالية للمجمع)

و منه نلاحظ أن حساب النتيجة عن طريق الميزانية أو عن طريق جدول حسابات النتائج يوصلنا إلى نفس النتيجة.

المطلب الثاني: حساب النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري لسنة 2016

لقد اشرنا في الفصول النظرية أن النتيجة الجبائية هي الأساس التي تفرض عليها الضريبة، حيث تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع إضافة الإسترادات و طرح التخفيضات وطرح خسائر السنوات السابقة إن وجدت .

الفرع الأول:حساب النتيجة الجبائية

إن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية بعد إجراء بعض التعديلات عليها وفقا لقانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، و لتقريب الفهم حول آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية و تحديديها، تحصلنا من خلال دراستنا التطبيقية لمجمع الإخوة عموري على الوثائق المتعلقة بالجباية و التي سنحاول من خلالها التركيز على الجدول رقم (09) الذي يوضح و بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية .

جدول رقم (16) : جدول تحديد النتيجة الجبائية الوحدة: دج

البيـيان		المبالغ
النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح	**407 433**
	عجز	
الادماجات (الاستردادات)		
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		
حصص الإشهار المالي و الرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		
الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
الضرائب و الرسوم غير القابلة الخصم		
المؤونات غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم		
مصاريف البحث و التطوير غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم و المتعلقة بعمليات عقود الايجار المقرض المستاجر م 27 ق.م.ت . 2010		
الايجارات خارج النتيجة المالية المقرض المؤجر م 27 ق.م.ت. 2010		
الضريبة على ارباح الشركات	الضريبة الواجب دفعها على النتائج	199 947
	الضرائب المؤجلة "تغيرات "	
خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
العقوبات و الغرامات غير القابلة للخصم		161 649
فوارق تحويل الحسابات الدائنة و الديون المحررة بالعملات الاجنبية		
استردادات اخرى		
مجموع الاستردادات		**361 596**

الخصومات (التخفيضات)		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الاصول الثابتة المعاد استثمارها م 173 من ق.ض.م. ر.م.		
حواصل و فوائض القيمة الناتجة عن تنازل الاسهم و الاوراق المماثلة و ايضا اسهم و حصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة		
المداخيل المتاتية من توزيع الارباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات او تلك المعفاة صراحة المادة 147 ق.ض.م.ر.م.)		
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري " المقرض المؤجر " المادة 27 من ق.م.ت 2010		
الايجارات خارج النتيجة المالية –المقرض المؤجر – من ق .م.ت. 2010		
تكملة للاهتلاكات		
خصومات اخرى		
مجموع الخصومات		
العجز السابق القابل للخصم م147 من ق.ض.م.ر.م		
عجز السنة 2012		
عجز السنة 2013		
عجز السنة 2014		
عجز السنة 2015		
المجموع القابل للخصم		
النتيجة الجبائية	ربح	**769 030**
	خسارة	

(المصلحة المالية للمجمع)

اولا: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمجمع محل الدراسة

حسب قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاسترددات – التخفيضات – خسائر السنوات السابقة

01- **النتيجة المحاسبية:** تم استخراجها من الميزانية أو من جدول حسابات النتائج للمجمع لسنة 2016، حيث حقق ربح قدره: 433 407 دج .

02- **الاسترددات:** تتكون استردادات مجمع الإخوة عموري لسنة 2016 من العناصر التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات: حيث تعتبر هذه الأخيرة من الأعباء المدمجة حسب نص المادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ومنه المبلغ الذي يتم استرداده يقدر بـ : 947 199 دج .

- العقوبات و الغرامات المالية: حسب نص المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي ينص على أنها تسترد و ترفض العقوبات و الغرامات ولا تخفض من النتيجة، حيث قدر مبلغ العقوبات في المجمع بـ : 649 161 دج .

ويمكن تلخيص الإستردادات في الجدول التالي :

جدول رقم (17) : العناصر غير القابلة للخصم (الاستردادات) الوحدة: دج

البيان	المبالغ
الضريبة على ارباح الشركات	199 947
العقوبات و الغرامات المالية	161 649
مجموع الاستردادات	361 596

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية للمجمع)

03- **التخفيضات:** حيث هيا التكاليف التي لم تدرج في النتيجة المحاسبية لكن إدارة الضرائب تعتبرها واجبة الطرح من إيرادات المؤسسة، حيث لم يسجل المجمع أي تخفيض خلال سنة 2016.

04- **خسائر السنوات السابقة:** حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يجب تخفيض خسائر أربع سنوات السابقة من النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية، إلى أن المجمع لم يسجل أي خسائر سابقة في الجدول رقم (09) لسنة 2016.

مما سبق نستخلص النتيجة الجبائية و التي يمكن تلخيصها فالجدول أدناه:

جدول رقم (18) : النتيجة الجبائية للمجمع لسنة 2016 الوحدة: دج

النتيجة الصافية المحاسبية = 433 407
+ الاستردادات = 597 361
– التخفيضات = 0
– خسائر السنوات السابقة = 0
النتيجة الجبائية لسنة 2016 = 030 769

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية للمجمع)

الفرع الثاني:حساب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات

يتم حساب الضريبة على أرباح الشركاتالخاصة بالمجمع قيد الدراسة بعد حساب النتيجة الجبائية لسنة 2016 ، و بما أن المجمع من المؤسسات الذين يمارسون عدة أنشطة في نفس الوقت، حسب نص المادة150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، يجب ان يقدمو محاسبة منفصلة عن كل نشاط ، و عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي الى تطبيق منهجي بمعدل ضريبة على أرباح الشركات 26 % وذلك وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (19) : تحديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات الوحدة: دج

النتيجة الجبائية = 769 030
معدل الضريبة =(769 030×26%)
قيمة الضريبة = 199 947

(من اعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مصلحة المحاسبة و المالية للمجمع)

حيث يكون التسجيل المحاسبي كالأتي:

31/12/2016

مدين	دائن		مدين	دائن
695		حـ/ الضرائب على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية	199947	
	444	حـ/ الدولة، ضرائب على النتائج تحديد الضريبة على أرباح الشركات		199947

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التطبيقية في مجمع الإخوة عموري لسنة 2016 ، الذي حاولنا فيه معرفة كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية ، وبعد تحليل الوثيقة الجبائية المتمثلة في الجدول رقم (09) ، الذي يعالج كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية و تحليل و معالجة الأعباء غير القابلة للخصم و القابلة للخصم، كما تطرقنا إلى طريقة معالجة الضريبة على أرباح الشركات محاسبيا في المجمع ذاته.

بعد ما تم تحليل الكشوف المحاسبية و ملاحظة طرق معالجة بعض العناصر، اتضح أن هناك اختلاف كبير بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في المجمع، وهذا الاختلاف راجع إلى عدم مسايرة القوانين الجبائية لي التطورات الخاضعة في النظام المحاسبي المالي، التي تربط المحاسبة بالجباية، فالنظام المحاسبي المالي الجديد متبنى من المعايير المحاسبية الدولية، بينما القوانين الجبائية فهي محددة وفقا لقواعد فترة معينة وذلك لاختلاف السياسات الاقتصادية للدولة.

الخاتمـــــــة

خاتمة:

تماشيا مع التغيرات العالمية، وكضرورة حتمية فرضتها التوجهات الاقتصادية العالمية، قامت الجزائر بإصدار نظام محاسبي مالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية، الذي حمل انعكاسات نابجة عن تغير الممارسات والتطبيقات المحاسبية، تبعا لتغير مفاهيم ومبادئ وقواعد التقييم والتسجيل المحاسبي، ولعل تبني الجزائر لهذا النظام يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسات، ولا يضع ضمن أولوياته الاعتبارات الجبائية كما في السابق، هذا ما أدى إلى إحداث اختلاف وتباعد بين القواعد والمفاهيم المحاسبية المالية الجديدة والقواعد الجبائية الجزائرية الحالية.

وعلى غرار العلاقة الموجودة بين النظامين، مست هذه التغيرات كذلك و بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات ما أدى إلى ضرورة المقاربة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية حيث الفرق بينهم بعد المقاربة يسمى بالضرائب المؤجلة (أصول/خصوم) ، التي تمت معالجتها في مبحث خاص ، ولتوضيح ذلك جاء موضوع بحثنا ليسلط الضوء على محتوى كل من النظام المحاسبي المالي لتحديد النتيجة المحاسبية والنظام الجبائي لمعرفة النتيجة الجبائية، للإحاطة بموضوعنا أكثر ولمعالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة في: **ما هي الآلية التي يتم من خلالها الانتقال من النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي إلى النتيجة الجبائية المحسوبة طبقا لقواعد النظام الجبائي**، باعتبار مخرجات النظام المحاسبي المالي تمثل الأساس الذي يستند عليه تحديد الوعاء الضريبي والقيام بالتصاريح اللازمة.

لقد سعينا من خلال هذه المذكرة إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة ، حيث تمت معالجتها عبر ثلاثة فصول، تم التركيز في الفصول الأولى على الجوانب النظرية للموضوع ، اذ الفصلين الأول و الثاني تناولنا فيهما تعريف النظام المحاسبي المالي SCFو النتيجة المحاسبية ، وكيف تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية، مع معالجة مكونات النتيجة الجبائية من اجل التوصل إلى احتساب كل من الضريبة على أرباح الشركات IBSوالضريبة المؤجلة ومعالجتها محاسبيا. أما الفصل الثالث فكان عبارة عن الإسقاط التجريبي لهذه الدراسة الذي تم في مجمع الأخوة عموري –بسكرة، لمعرفة كيف تتم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشاة الاقتصادية، التي توصلنا من خلالها إلى جملة من النتائج و التوصيات التي سنختبر الفرضيات قبل ذكرهم.

اختبار الفرضيات:

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

الفرضية الأولى:

تم إثباتها في الفصل الأول، حيث تنص على أن النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة، وتحدد عن طريق الميزانية أو جدول حسابات النتائج.

الفرضية الثانية:

أيضا تم التوصل إلى أن النتيجة الجبائية ما هي إلا نتيجة محاسبية مصححة ومعدلة وفق التشريعات و القوانين الجبائية .

الفرضية الثالثة:

بخصوص الفرضية الثالثة التي نصت على انه يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المنشأة الاقتصادية محل الدراسة، بالقيام بعدة تصحيحات تلزمها الإدارة الجبائية، 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 (الإستردادات) مطروح منها التخفيضات وخسائر السنوات السابقة إن وجدت.

النتائج:

على ضوء هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج، نذكر أهمها على النحو التالي:

- إن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلافي الاختلاف الموجود بين المحاسبة و الجباية .
- الضريبة المؤجلة لا تعتبر كحل لمشكلة اختلاف القوانين الجبائية مع القواعد المحاسبية إلا أنها تساعد في إظهار الاختلاف بين المحاسبة و الجبائية و تساعد في حساب النتيجة الجبائية.
- التسويات التي تتم عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تمثل مجموعة من التصحيحات و التي تتم خارج ارتفاع الربح الخاضع للضريبة، أو تخفيض العجز محاسبيا بخلاف التصحيحات السلبية التي تظهر في شكل استبعاد للنواتج غير الخاضعة للضريبة من الوعاء كالتخفيضات التي تساهم في تخفيض الربح الخاضع للضريبة.
- القوائم الجبائية الجديدة المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية و المتعلقة بالمؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي (G 50) فإن الجدولين الرئيسيين الممثلين في الميزانية وجدول حسابات النتائج، متطابقين تماما مع الجداول المعتمدة في SCF باستثناء تفصيلات جزئية متعلقة بتفصيل بعض الأعباء و الإيرادات بما يخدم تحديد الوعاء الضريبي بدقة.
- اعتماد الملحق رقم (09) من القوائم الجبائية الجديدة و المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية، أزاح اللبس و الغموض الذي كان يسود تحديد النتيجة الجبائية لعدم اطلاع المكلفين عن كيفية حسابها، و باعتماد هذا الجدول المفصل تم توضيح النصوص الجبائية المقيدة لقابلية خصم الأعباء و كذا تخفيض المنتوجات غير الخاضعة للضريبة بالتدقيق.
- يعتبر القانون الجبائي العامل الرئيسي إن لم نقل الوحيد في التزام المؤسسات لمسك المحاسبة و إعداد الكشوفات المالية التي على أساسها يتم إعداد القوائم الجبائية .

التوصيات:

من خلال هذا البحث و النتائج المتوصل إليها ، يمكن استخلاص مايلي:

- ضرورة تكييف بعض قوانين وتشريعات النظام الجبائي الجزائري مع مستجدات و تطورات النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة تكييف المعالجة المحاسبية وفق القواعد الجبائية.
- يجب أن يخضع سن القوانين أو النصوص الجبائية إلى منطق البساطة و المرونة، يعني يجب أن تكون النصوص بسيطة وواضحة تفاديا لأي تأويلات، وان تكون تتصف بالمرونة حتى تستجيب للتغيرات تفاديا للتعديلات المتكررة كالقوانين المالية السنوية و التكميلية .
- يجب على الإدارة الجبائية المحافظة على الارتباط الموجود بين القواعد الجبائية و المحاسبية، رغم أن المعايير الدولية للمحاسبة تطالب بالاستقلالية التامة للمحاسبة عن الجباية، وفي هذا الإطار يتم الحفاظ على هذا المبدأ من خلال تبني النظام الجبائي لبعض المفاهيم و طرق التقييم في النظام المحاسبي من اجل تقليص الفرو قات بهدف إحداث الانسجام و عدم تعارض القوانين.
- يجب على الإدارة الجبائية بذل مجهود أكثر من خلال توضيح كيفية التعامل مع الضرائب المؤجلة لأنها تعتبر بدائل لتقريب النتيجة المحاسبية من النتيجة الجبائية، وإعطائها أهمية اكبر لأنها تسجل الفرو قات في إطار المحاسبة و ليس خارج المحاسبة، وذلك من خلال إصدار منشورات توضيحية لوضعها حيز التطبيق.
- زيادة توعية المكلفين بالضريبة بقوانين وأحكام القانون الجبائي المعمول به.

آفاق الدراسة:

من خلال تطرقنا إلى هذا الموضوع حاولنا الإجابة عن الإشكالية، التساؤلات المطروحة ومناقشة الفرضيات المعتمدة، وكون الميدان الجبائي يستحق البحث الدائم والغوص المتواصل فيه، وذلك بسبب طبيعته المتجددة وأهدافه المتغيرة، فإن بحثنا هذا يحتاج إلى دراسات أخرى لإثرائه، وذلك من خلال التطرق إلى بعض المواضيع المهمة التي تلي هذا العمل.

والتي نذكرها فيما يلي:

1. كيف تتم المعالجات الجبائية في المجمعات الجزائرية في ظل التطورات التي يشهدها النظام لمحاسبي المالي SCF ؟
2. كيف يتم تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ضرائب الدخل في المجمعات ؟

قائمة المحتويات

شكر و تقدير.....
الإهداء **5**
الإهداء **6**
ملخص: **7**
قائمة الأشكال **8**
قائمة الرموز **8**
قائمة الجداول..... **9**
مقدمة : .....أ
الفصل الاول: النتيجة المحاسبية و كيفية حسابها .....
تمهيد: **6**
المبحث الأول: القوائم المالية حسب النظام المحاسبي..... **7**
المطلب الأول:ماهية النظام المحاسبي المالي SCF. 7
المطلب الثاني: القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF..... 9
المطلب الثالث: أنواع القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF 10
المبحث الثاني: الإطار العام للنتيجة المحاسبية. **10**
المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية. 10
المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية 11
المطلب الثالث: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج. 17
المبحث الثالث: الضرائب على الأرباح المهنية. **23**
المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجماليIRG 23
المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات. 25
خلاصة الفصل **29**

الفصل الثاني: النتيجة الجبائية و العناصر المكونة لها.....
تمهيد: **30**
المبحث الأول: تحديد الربح الجبائي **31**
المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية 31
المطلب الثاني : العناصر المكونة للنتيجة الجبائية..... 31
المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية 32
المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي 12 الضريبة على الدخل **37**
المطلب الأول: تعريف الضرائب المؤجلة 38
المطلب الثاني: مجال تطبيق الضرائب المؤجلة و أصنافها 38

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة 39
المبحث الثالث : آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية 40
المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية حسب الميزانية و جدول حساب النتائج 40
المطلب الثاني: كيفية تحديد النتيجة الجبائية 42
خلاصة الفصل: 45
الفصل الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في مجمع الاخوة عموري بسكرة.....
تمهيد: 43
المبحث الأول: بطاقة فنية لمجمع الإخوة عموري. 44
المطلب الأول: التقديم بمجمع الإخوة عموري بسكرة..... 44
المطلب الثاني: تعريف لبعض وحدات المجمع 45
المبحث الثاني: آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري 47
المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية حسب الميزانية و جدول حسابات النتائج 47
المطلب الثاني: حساب النتيجة الجبائية في مجمع الإخوة عموري لسنة 2016 51
خلاصة الفصل: 55
خاتمة: 57
قائمة المحتويات 57
قائمة المصادر والمراجع 57
الملاحق

قائمة المصادر والمراجع

مجلات (مقالات):

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري و النظام المحاسبي الماليجوان 2018*مجلة دراسات جبائية* العدد 1269

نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية)اليات و تعديلات (ديسمبر 2017*مجلة البحوث الاقتصادية و المالية* 309

الكتب:

بلوافي عبد المالك2011-2012أثر الإصلاح الإقتصادي على فعالية النظام الاقتصادي الجزائري في الفترة 1992-2008

بن ربيع حنيفة2010*الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS*

بن ربيع حنيفة واخرون 2013*الواضح في المحاسبة المالية وفق scf*والمعايير *IFRS/IAS*المحمدية، الجزائرمنشورات كليك

شعيب شنوف2014*التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS*عمان، الأردندار الزهران لنشر والتوزيع

عاشور كتوش 2011*المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي(scF)*الجزائرديوان المطبوعات الجامعية

عباس مهدي الشيرازي1990*نظرية المحاسبة*الكويتدار السلاسل للنشر والتوزيع

عبد الرحمان عطية .(2011) .*المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي* .برج بوعريريج.

عبد الرحمان عطية2009*المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي*

فايز جهدي الشلتوني 2005مدى دلالة القوائم المالية كأداة للإفصاح عن المعلموت الضرورية اللازمة لمستخدمي القوائم المالية 20الجامعة الاسلامية غزة فلسطين

مبارك لسلوس .(2004) .*ديوان المطبوعات الجامعية* .الجزائر.

*مدخل ألى المحاسبة العامة*2008الجزائردار النشر الفحات الزرقاء

معوقات النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية دراسة حالة ولاية بسكرة2014*المجلة الجزائرية لتنمية الاقتصادية العدد 1*

مؤيد راضي خنفر ، غسان فلاح المطارنة 2006*تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي*عمان الأردندار المسيرة لنشر والتوزيع

ولهي بوعلام 2019*النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة*القاهرة جمهورية مصر العربيةجامعة الدول العربية

القوانين و المصادر:

الجريدة الرسمية العدد) .74الصادرة في 15ذو القعدة 1428هـ الموافق ل 25نوفمبر2007م.03 .(

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19الصادرة في 28ربيع الاول 1430هـ الموافق لي 25مارس 2009*العدد 1979*

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27الصادرة في 22جمادى الأولى عام 1429الموافق ل 28ماي 2008م 14

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 27الصادرة في 22جمادى الأولى عام1429هـ الموافق ل 28ماي 2008م 11

الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية العدد 19الصادرة في 28ربيع الأول عام 1430هـ الموافق ل 25مارس 2009م 11

القوائم المالية الجبائية للمديرية العامة للضرائب الجزائر2021

وزارة المالية .المديرية العامة للضرائب الجزائر، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة (2021)

مذكرات:

الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية مذكرة لنيل شهادة ماستر 2017/2018 كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و التسيير الوادي جامعة الشهيد حمه لخضر

التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي 2012 *مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجيستر في علوم التسيير* 48

مواقع:

القوائم المالية الجبائية للمديرية العامة للضرائب الجزائر. (2021). تم الاسترداد من http://www.MFDGI.GOV.DZ

الملاحق

المحلق رقم 01

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 clos le **31/12/16**

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2016			2015
	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	7 456 038		7 456 038	6 579 294
Créances et emplois assimilés				
Clients	5 263 207		5 263 207	5 163 207
Autres débiteurs	1 235 735		1 235 735	1 235 735
Impôts et assimilés	422 457		422 457	507 250
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 512 399		1 512 399	1 885 310
TOTAL ACTIF COURANT	**15 889 836**		**15 889 836**	**15 370 797**
TOTAL GENERAL ACTIF	**60 715 145**	**24 336 581**	**36 378 564**	**35 859 524**

الملحق رقم 02

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 clos le **31/12/16**

BILAN (PASSIF)

	2016	2015
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	3 012 000	3 012 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	407 433	481 690
Autres capitaux propores - Report à nouveau	5 825 504	5 343 814
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**9 244 937**	**8 837 504**
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	22 241 007	22 226 186
Impôts	430 959	426 118
Autres dettes	2 083 040	2 033 254
Trésorerie passif	42 158	
TOTAL III	**24 797 165**	**24 685 559**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**36 378 564**	**35 859 524**

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

الملحق رقم 03

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 **01/01/16** au **31/12/16**

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2016		2015	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises					
Production vendue	Produits fabriqués		4 936 300		4 134 500
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			4 936 300		4 134 500
Production stockée ou déstockée			876 744		2 384 456
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			5 813 044		6 518 956
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations		765 077		599 083	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité	24 110		24 110	
	Déplacements, missions et réceptions				
Autres services		15 225		7 263	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		804 412		630 456	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			5 008 631		5 888 499

../.. la suite sur la page suivante

الملحق رقم 04

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 **01/01/16** au **31/12/16**

COMPTE DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2016		2015	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	3 132 649		3 159 941	
Impôts et taxes et versements assimilés	265 082		272 452	
IV-Excédent brut d'exploitation		1 610 899		2 456 105
Autres produits opérationnels				0
Autres charges opérationnelles	1 003 518		27 423	
Dotations aux amortissements			1 777 749	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		607 381		650 933
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		607 381		650 933
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	199 947		169 243	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		407 433		481 690

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 05

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 **01/01/16** au **31/12/16**

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	407 433
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	199 947
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		161 649
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	361 597
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2012		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	769 030
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 06

CERTIFICATION DES COMPTES

CABINET DU COMMISSARIAT AUX COMPTES : .....

Adresse .....

.....

Numéro d'Identification Fiscale | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

B **RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :**

1- IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES :

	DA.
a) Résultat comptable (1) : Bénéfice : [X] Perte : [ ]	**607 381**
b) Résultat fiscal (2) : Bénéfice : [X] Perte : [ ]	**769 030**
Dont :	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice consolidé (Régime de groupe) %	
- Bénéfice exonéré (3): (Taux d'exonération : %)	
- MONTANTS REINVESTIS AU COURS DE L'EXERCICE (4) :	

-LA SOCIETE RELEVE DU REGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES [ ]

-MERE [ ] MEMBRE [ ]

2- TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE :

NATURE DES OPERATIONS	Nature des opérations réalisées	Montant* brut du chiffre d'affaires avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES : Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		DA.
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		
Opérations de ventes en gros		
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction		
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction		**4 936 300**
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE* (1) :		**4 936 300**
OPERATIONS EXONEREES :		
.....		
.....		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2).....		
MONTANT GLOBAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES REALISE (1) + (2)		**4 936 300**

* Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar inférieur s'il n'atteigne pas dix (10) dinars, toute somme supérieure à un (1) dinar est comptée pour dix (10) dinars inférieurs

-(1) et (2) cochez la case vides appropriée dans le cas d'un bénéfice ou d'une perte ;

-(3) résultats bénéficiant d'exonérations ou d'abattements (totales ou partielles) à quelque titre que ce soit ;

-(4) réinvestissements réalisés en vertu des dispositions de l'article 142 du CID et celles de l'article 57 de la LFC pour 2009.