الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر –الوادي

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق مستجدات القوانين المالية

– دراسة حالة مؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي–

من إعداد الطلبة:

- **حسني علاء الدين**
- **جرايه محمد**
- **منصوري عبد الحق**

تحت إشراف الأستاذ:

بن خليفة بلقاسم

لجنة المناقشة:

سردوك فاتح	**أستاذ محاضرجامعة حمه لخضر الوادي**	**رئيسا**
بن خليفة بلقاسم	**أستاذ محاضرجامعة حمه لخضر الوادي**	**مشرفا**
عز الأزهر	**أستاذ محاضرجامعة حمه لخضر الوادي**	**مناقشا**

السنة الجامعية: 2024/ 2025

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٢٠

إهداء

أهدي إلى أبي وأمي العزيزين، اللذاني كان لي السند والقدوة، اللذاني زرعى في قلبي قيم الصبر، والحب، والإيمان، وأرشداني في دروب الحياة بنورهما، أهديكما هذه الكلمات من أعماق قلبي، شكراً لكما على كل لحظة تعب، وكل دعوة صادقة، وكل ابتسامة أضاءت أيامي، دمتم لي أباً وأمّاً وصديقاً، وأنتَما الفخر الذي أعتز به دائماً. وإلى إخوتي الأعزاء، رفقاء الدرب وأعز الأصحاب، الذين كانوا لي السند والفرح، وشركاء الذكريات والأحلام، أهديكم هذا العمل بكل محبة، وأشكر لكم دعمكم ووقوفكم بجانبي، فأنتم جزء من نجاحي وفرحتي، وأتمنى لنا دوام المحبة والتآخي مع خالص حبي وامتناني،

عبد الحق

اهداء

إلى من غرست في قلبي بذور الأمل وسقتني بحنانها حتى أينعت زهوري إلى أمي الحبيبة " سعيدة " رمز العطاء والحنان التي كانت سندي في كل لحظة ودعاؤها كان النور الذي أضاء دربي، وإلى أبي العزيز " محمد " من علمني معنى الصبر والاجتهاد وكان مثلي الأعلى في الحياة أقدم لك ثمرة تعبك وجهدك ودعمك المستمر، كما أتقدم بالتهنئة إلى كافة أخوتي الأعزاء الذين كانوا لي العون والسند وشاركوا معي لحظات الفرح والتعب فكنتم لي دائما مصدر قوتي وإلهامي

كما أتقدم بالتهنئة لجميع من ساندني من قريب أو بعيد في سبيل إتمام هذا العمل

علاء الدين

اهداء

إلى من غرست في قلبي بذور الأمل وسقتني بحنانها حتى أينعت زهوري إلى أمي الحبيبة رمز العطاء والحنان التي كانت سندي في كل لحظة ودعاؤها كان النور الذي أضاء دربي، وإلى أبي العزيز من علمني معنى الصبر والاجتهاد وكان مثلي الأعلى في الحياة أقدم لك ثمرة تعبك وجهدك ودعمك المستمر، كما أتقدم بالتهنئة إلى كافة أخوتي الأعزاء الذين كانوا لي العون والسند وشاركوا معي لحظات الفرح والتعب فكنتم لي دائما مصدر قوتي وإلهامي

كما أتقدم بالتهنئة لجميع من ساندني من قريب أو بعيد في سبيل إتمام هذا العمل

محمد

شكر وتقدير

بكل الامتنان والتقدير، نحمد الله تعالى الذي أضاء لنا درب العلم والمعرفة، وسدد خطانا في إنجاز هذا العمل،

والصلاة والسلام على سيدنا محمد بن عبد الله، خاتم الأنبياء والمرسلين، وعلى آله وصحبه أجمعين.

نتقدم بخالص الشكر والعرفان للأستاذ الدكتور "بن خليفة بلقاسم"، الذي أغدق علينا من علمه ووقته وجهده،

فكان لنا عونًا ناصحًا أمينًا، ساهمت توجيهاته الحكيمة وتصويباته الدقيقة في إنجاح هذا العمل.

ولا يفوتنا أن نعرب عن أسمى آيات الشكر والتقدير لأعضاء لجنة المناقشة الكرام، الذين تفضلوا بقراءة هذه

الرسالة ومناقشتها بكل اهتمام.

كما نخص بالشكر والتقدير كل من الدكتور علي العبسي، والدكتور داهم محمد علي، والدكتور وصيف فائزة

خير الدين، على مشاركتهم الفعالة في هذا الإنجاز العلمي، وتوجيهاتهم السديدة، وكرم وقتهم رغم انشغالاتهم،

فجزاهم الله خير الجزاء.

الحمد لله الذي لا يتم عمل إلا بأمره، ولا يُوفق إلا بحكمته، فمنه الجد والاجتهاد، ومنه التيسير والنجاح، فله

الحمد وحده.

الملخص بالعربية:

الدراسة تهدف إلى توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة كل منهما وتعريفاتهما، مع التركيز على خطوات الانتقال وفق أحدث المستجدات في النظام الجبائي الجزائري. كما تبرز أهمية التكييف والملائمة بين التشريعات والقوانين الجبائية لضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة. الدراسة تتناول كذلك المعيار الدولي للضريبة على الدخل رقم 12 مع ذكر أهم النقاط المتعلقة به، مما يساعد في فهم الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية بشكل أعمق. في النهاية، يتضح أن الدولة يجب أن تضمن توافق التشريعات المحاسبية والجبائية لتحقيق شفافية وفعالية في التقارير المالية.

الكلمات المفتاحية: النظام المالي المحاسبي، الأنظمة الجبائية، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12.

Summary :

The study aims to clarify the process of transitioning from accounting results to tax results by examining and defining each, with a focus on the steps involved according to the latest updates in the Algerian tax system. It highlights the importance of adapting and aligning tax legislation with accounting laws to ensure financial statements serve the institution's objectives. The study also covers International Accounting Standard 12 on income taxes, emphasizing key points that help deepen the understanding of differences between accounting and tax results. Ultimately, it concludes that the state must ensure coherence between accounting and tax regulations to achieve transparency and effectiveness in financial reporting.

Keywords: Financial Accounting System, Tax Systems, Accounting Result, Tax Result, International Income Tax Standard No. 12

الفهارس

فهرس المحتويات

العناوين	الصفحة
شكر وتقدير.....	VII
الملخص.....	V
قائمة المحتويات.....	VII
قائمة الجداول.....	IX
قائمة الاشكال.....	X
المقدمة.....	أ- د
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائري	**16-5**
تمهيد.....	06
المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر.....	07
المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي.....	07
المطلب الثاني: أهداف النظام المالي المحاسبي.....	07
المبحث الثاني: ماهية الأنظمة الجبائية في الجزائر.....	10
المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي.....	10
المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر.....	10
خلاصة الفصل.....	16
الفصل الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية	**42-17**
تمهيد.....	18
المبحث الأول: النتيجة المحاسبية.....	19
المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.....	19
المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية.....	20
المبحث الثاني: النتيجة الجبائية.....	30

المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية.....	30
المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة الجبائية.....	32
المبحث االثالث: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم12.....	39
المطلب الأول: نطاق المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12وهدفه.....	39
المطلب الثاني: التعريف بمصطلحات المعيار الدولي رقم 12الضرائب على الدخل....	40
خلاصة الفصل.....	42
الفصل الثالث :الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	**58-43**
تمهيد.....	44
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي.....	45
المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة محل الدراسة.	45
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله.....	46
المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي.....	48
المطلب الأول: تحديد النتيجة والإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.....	48
خلاصة الفصل	58
الخاتمة.....	59
قائمة المراجع.....	64-62
قائمة الملاحق.....	70-65

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	ميزانية الأصول	24-23
(2-1)	ميزانية الخصوم	25-24
(3-1)	حساب النتائج	29-28
(4-1)	حصص الجهات المستفيدة من الضريبة الجزافية الوحيدة	15
(1-2)	حساب النتيجة المحاسبية لمؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	48
(2-2)	ميزانية الاصول لمؤسسة لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	50-49
(3-2)	ميزانية الخصوم لمؤسسة لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	51-50
(4-2)	حساب النتائج لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	54-53-52
(5-2)	جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	56-55

قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-3)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي	46

مقدمة

يشهد العالم تطورا مستمراً في العلاقة بين المحاسبة والضرائب، حيث تعد عملية التحول من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسات والشركات على النطاق العالمي. وقد تطورت هذه العلاقة بالتوازي مع تطور النظريات المحاسبية وأنظمة الضرائب، مما أدى إلى ظهور معايير عالمية مثل المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS) التي تهدف إلى تعزيز إمكانية المقارنة والشفافية في البيانات المالية عبر الحدود الدولية.

وتتباين العلاقة بين المقاييس المحاسبية وأنظمة الضرائب من بلد لآخر، حيث تحرص بعض الدول على توافق وثيق بين المحاسبة المالية والتقارير الضريبية، بينما تختار دول أخرى الفصل بينهما لتجنب تكرار القواعد، وقد أدى هذا الاختلاف إلى ظهور تحديات كبيرة للشركات متعددة الجنسيات التي تعمل في مختلف الأنظمة الجبائية، الأمر الذي يستدعي فهماً عميقاً للفروق بين المعالجات المحاسبية وتأثيرها على حساب الدخل الخاضع للضريبة.

أما بالنظر إلى حالة الجزائر فقد شهد النظام المحاسبي والضريبي تعديلات كبيرة في إطار التحول صوب اقتصاد السوق، وقد بدأت هذه الإصلاحات في منتصف الثمانينيات حين بدأ الاقتصاد الموجه يبرز علامات الضغط الهائل، وفي عام 2007 أدخلت الجزائر إصلاحات ضريبية هامة أدت إلى تأسيس نظامين ضريبيين رئيسيين: النظام الحقيقي والنظام الثابت، وذلك كجزء من مساع أوسع لتحديث النظام الضريبي ومواءمته مع ممارسات اقتصاد السوق.

في الوقت الراهن، تجد الجزائر صعوبات في تطبيق الإصلاحات المحاسبية والجبائية، تحديداً في ظل اعتماد نظام محاسبي مالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS). ويواجه هذا التغيير تحديات متنوعة، منها عوز الموارد البشرية المتخصصة والتكنولوجيا، وتردي التنسيق بين الهيئات التنظيمية على الرغم من ذلك، فإن هذه الإصلاحات تعد خطوة هامة نحو تحسين الشفافية والإدارة في النظام المالي والجبائي الجزائري، وتُعد العلاقة بين المحاسبة والجباية من المسائل الجوهرية في الحياة الاقتصادية للمؤسسات، إذ أن كل نشاط اقتصادي لا بد أن يخضع في نهايته إلى التقدير المحاسبي ثم إلى المعالجة الجبائية. فالنتيجة المحاسبية تهدف إلى إعطاء صورة عادلة عن أداء المؤسسة تجاه مستخدمي القوائم المالية، بينما تهدف النتيجة الجبائية إلى تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة طبقًا لأحكام القانون الجبائي. غير أن وجود اختلافات جوهرية بين النظامين قد يفرض على المؤسسة إجراء مجموعة من التعديلات، مما يجعل عملية الانتقال بين النتيجتين أمرًا معقدًا ودقيقًا، خاصة مع التغيرات المستمرة التي تعرفها القوانين المالية.

إشكالية الدراسة:

في هذا السياق، تبرز الإشكالية الأساسية للدراسة: كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفقًا لمستجدات القوانين المالية الحديثة، وما أثر هذه التعديلات على المؤسسات الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

- ✓ ما طبيعة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؟
- ✓ كيف أثرت القوانين المالية المستحدثة على إجراءات تحديد النتيجة الجبائية؟
- ✓ ما هي الصعوبات التي تواجه المؤسسات عند تطبيق التعديلات الجبائية؟
- ✓ كيف يمكن تحقيق توافق بين مقتضيات المحاسبة ومتطلبات الجباية بطريقة قانونية فعالة؟

فرضيات الدراسة:

يوجد اختلاف واضح بين المعايير المحاسبية والجبائية مما يستدعي إجراء تعديلات للوصول إلى النتيجة الجبائية . وفق مستجدات القوانين المالية فرضت قواعد جديدة تؤثر بشكل مباشر على حساب الضريبة المستحقة .المؤسسات التي لا تواكب التطورات الجبائية تواجه مخاطر مالية وقانونية متزايدة.

- ✓ هناك اختلاف كبير بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية بسبب تباين الأهداف والأسس التي تحكم كليهما.
- ✓ التحول من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية في الجزائر يتأثر بشدة بمستوى استيعاب وتطبيق الشركات للقوانين الضريبية والمحاسبية.
- ✓ النظام الجبائي الجزائري يعتمد على تعديلات متنوعة على النتيجة المحاسبية للوصول إلى النتيجة الضريبية، مما يتسبب في تعقيدات في عملية الامتثال الضريبي.
- ✓ تساعد الثغرات في التنسيق بين الهيئات المسؤولة عن النظام المحاسبي والنظام الضريبي في الجزائر على توسيع الفجوة بين النتيجة

يأتي اختيار هذا الموضوع نتيجة للأهمية المتزايدة التي تكتسيها مسألة الانتقال السليم بين النتيجتين، في ظل التحولات التشريعية المتلاحقة التي تعرفها المنظومة الجبائية، وما تفرضه من تحديات عملية على المؤسسات. كما يهدف الموضوع إلى سد النقص المسجل في الدراسات التطبيقية التي تشرح كيفية التكيف مع هذه المستجدات ضمن الإطار القانوني الصحيح.

أهداف الدراسة :

- ✓ التعرف على الفروقات بين النتائج المحاسبية والجبائية.
- ✓ تحليل انعكاسات القوانين المالية المستحدثة على التصريحات الضريبية للمؤسسات.
- ✓ تقديم مقترحات عملية لتحسين مسار الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في أنها تقدم رؤية تحليلية وعملية تساعد المؤسسات والممارسين على تفادي الأخطاء الجبائية، والامتثال بفعالية للتشريعات الجبائية الجديدة، مما يساهم في دعم استقرار الوضع المالي والقانوني للمؤسسات.

الإطار الزمني والمكاني

الإطار الزمني: تمت الدراسة من شهر أفريل إلى شهر ماي سنة 2025.

الإطار المكاني: دراسة حالة على مستوى مؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات المنطقة الصناعية بالشط الوادي.

المنهج والأدوات المستخدمة:

إعتماد المنهج الوصفي لتحليل المفاهيم الأساسية، والمنهج التحليلي لدراسة تأثير القوانين المالية على النتائج الجبائية .توظيف أدوات جمع البيانات مثل مراجعة النصوص القانونية، وتحليل الوثائق المحاسبية، بالإضافة إلى استبيانات ومقابلات مع مختصين في المجال .الصعوبات المتوقعة :صعوبة الوصول إلى المعلومات الدقيقة خاصة في المؤسسات الخاصة .تعدد التعديلات القانونية مما يجعل عملية التتبع والتحليل مستمرة ومتجددة .تباين التفسيرات القانونية لبعض النصوص بين مختلف الجهات الرسمية.

محتويات الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول رئيسية حيث قسمت كالتالي:

الفصل الأول يدرس الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر، أما الفصل الثاني تم التطرق إلى كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، والفصل الثالث خصص إلى دراسة حالة الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي حيث تم عرض النتائج والتوصيات في خاتمة الدراسة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر

تمهيد:

يُعتبر النظام المحاسبي منظومة متكاملة تهدف إلى تنظيم وترتيب المعلومات المالية، بحيث توفر قواعد بيانات تمكن من تخزين المعلومات العددية وإجراء عمليات متعددة عليها، مثل التصنيف، التقييم، العرض، والتسجيل. يتيح هذا النظام إعداد كشوفات مالية تعكس الوضع المالي للمؤسسة في نهاية السنة المالية. بعبارة أخرى، يشمل النظام المحاسبي مجموعة القواعد والمبادئ والأسس التي تساعد المؤسسة على إعداد المستندات المالية وتوثيقها في الدفاتر والسجلات، واستخراج البيانات والتقارير المحاسبية والإحصائية، بالإضافة إلى تحقيق الرقابة الداخلية من خلال استخدام أدوات ووسائل محددة.

شهد النظام المحاسبي في الجزائر سلسلة من الإصلاحات المهمة، خاصة على صعيد النظام الجبائي، حيث شملت هذه الإصلاحات التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي. وبما أن النظام المحاسبي المالي يمثل تطوراً هاماً في الممارسات المحاسبية، فإنه من الضروري مواكبة هذا التطور من خلال تحديث القوانين والتشريعات الجبائية في الجزائر، لضمان انسجامها مع التوجهات الجديدة.

في هذا الفصل، سنتناول موضوعين رئيسيين:

المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر.

المبحث الثاني: ماهية الأنظمة الجبائية في الجزائر.

المبحث الأول: ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر

النظام المحاسبي المالي، أو المحاسبة المالية، هو أداة تهدف إلى تنظيم المعلومات المالية، حيث يسمح بتخزين البيانات وتقييمها وتسجيلها، بالإضافة إلى إعداد تقارير تعكس بصورة دقيقة الوضع المالي للمؤسسة وحالة خزينة الأموال في نهاية السنة المالية.

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

1–من الناحية القانونية :يُعرف النظام المحاسبي المالي على أنه مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات الملزمة بتطبيقه وفقًا لأحكام القانون والمعايير المالية والمحاسبية الدولية المعتمدة[1].

2–من الناحية الاقتصادية: وفقًا للمادة الثالثة من القانون رقم 07–11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يُعرف النظام المحاسبي المالي (المحاسبة المالية) كنظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات عددية أساسية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، ممتلكات الكيان، نجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية[2].

باختصار، النظام المحاسبي المالي هو تقنية تنظيمية موحدة تهدف إلى إدارة المعلومات المالية من خلال تصنيفها وتقييمها وتسجيلها، مع تقديم تقارير مالية تعكس بدقة الوضع المالي للمؤسسة في نهاية السنة المالية[3].

المطلب الثاني: أهداف النظام المالي المحاسبي

يهدف النظام المحاسبي المالي لوضع أداة تتكيف مع البيئة المحاسبية، وتلبية حاجيات المستخدمي الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري وذلك من خلال:

- تحديث النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتناغم مع المعايير والأنظمة المحاسبية الدولية.
- تسهيل تنفيذ المعاملات المالية والمحاسبية داخل المؤسسات الاقتصادية الوطنية والأجنبية.
- تعزيز مبدأ العقلانية عبر تحقيق الشفافية في عرض المعلومات المالية والمحاسبية.
- تحويل القوائم المحاسبية والمالية إلى وثائق دولية معترف بها، تتناسب مع متطلبات الكيانات الأجنبية.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 03، العدد ،2007، ا مادة74، ص3

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سابق، 03ص.

[3] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، تمارين وتطبيقات محلولة، الأوراق الزرقاء، ب ط، 2014، ص10.

- تقديم صورة دقيقة وموثوقة عن الوضع المالي والأداء الاقتصادي للمؤسسة، مع توضيح التغيرات في الوضعية المالية.
- تمكين المؤسسات من مقارنة أدائها المالي عبر الزمن، وكذلك مع مؤسسات أخرى على المستويين الوطني والدولي.
- دعم نمو وربحية المؤسسات من خلال توفير آليات اقتصادية ومحاسبية فعالة تضمن جودة وكفاءة الإدارة.
- ضمان مراقبة الحسابات بشكل شفاف وموثوق، مما يعزز ثقة المديرين والمساهمين في صحة وشرعية البيانات المالية.
- تسهيل فهم المعلومات المالية لاتخاذ قرارات سليمة وإدارة المخاطر بفعالية لجميع الفاعلين في السوق.
- توفير معلومات مالية صحيحة، كافية، موثوقة وشفافة تشجع المستثمرين وتمكنهم من متابعة استثماراتهم.
- تسجيل شامل وموثوق لجميع تعاملات المؤسسة المالية، مما يسهل إعداد التصاريح الضريبية بدقة وموضوعية.
- بهذه الطريقة، يسهم النظام المالي المحاسبي في تعزيز الشفافية، الكفاءة، والثقة في البيئة الاقتصادية الجزائرية[1].
- يساهم في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال توفير معلومات تتميز بالموضوعية والمصداقية.
- تستفيد الشركات متعددة الجنسيات من تحسين الترابط مع التقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية عبر العديد من الدول، مما يعزز العولمة المحاسبية.
- يتوافق النظام المحاسبي الجديد مع التقنيات المعلوماتية المتاحة، مما يتيح تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط بأقل التكاليف الممكنة[2].

كما يهدف النظام المحاسبي المالي بشكل أساسي إلى تحقيق ما يلي:

- تمكين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من إنتاج معلومات مالية ذات جودة عالية، تتميز بالشفافية وسهولة التحقق، وذلك من خلال توضيح أفضل للقواعد المحاسبية المعتمدة.
- توفير حلول فعالة للعمليات التي لا يغطيها المخطط المحاسبي الوطني، مما يسهم في معالجة جميع المعاملات المالية بشكل متكامل.

[1] آيت محمد مراد، ابحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" تحديات وأهداف "، مداخلة في الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009، ص05.

[2] آيت محمد مراد، أبحري سفيان، مرجع سبق ذكره، ص05.

- مواكبة التطورات في المعايير والتقنيات المحاسبية الدولية، بهدف تقريب الممارسات المحاسبية المحلية من المعايير العالمية.
- تحسين فهم الحسابات المالية لدى المستثمرين الأجانب، خاصة فيما يتعلق بعمليات الشراكة، بالإضافة إلى تحقيق الأهداف التالية:

❁ تبسيط قراءة القوائم المالية باستخدام لغة محاسبية موحدة.

❁ فرض رقابة فعالة على المؤسسات التابعة والفروع التابعة للمؤسسة الأم.

❁ تقليل التكاليف المرتبطة بعملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام المحاسبي الخاص بالدولة التي تعمل بها الفروع إلى النظام المحاسبي للمؤسسة الأم.

❁ توحيد الطرق المحاسبية المستخدمة في تقييم المخزونات، وإعادة التقييم، وعناصر الميزانية، وحساب الاستهلاكات، بالإضافة إلى كيفية معالجة المؤونات.

- توحيد الإجراءات المحاسبية بهدف الوصول إلى قوائم مالية موحدة تعكس صورة دقيقة ومتجانسة للوضع المالي للمجموعة.

المبحث الثاني: ماهية الأنظمة الجبائية في الجزائر

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

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي

النظام الضريبي هو مجموعة متكاملة من البرامج الضريبية التي تعمل وفقًا لتشريعات وقوانين ضريبية محددة، بالإضافة إلى اللوائح التنفيذية المصاحبة لها، والتي تهدف إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية[1].

ومن خلال ذلك، يمكننا استنتاج أن النظام الجبائي يمثل الطريقة التي يتم من خلالها تحديد الوعاء الضريبي للمكلف، والذي يخضع للضرائب والرسوم المختلفة. كما يشمل النظام طريقة وآجال التسديد والتصريح (سواء كانت شهرية، فصلية، أو سنوية)، بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية التي يجب على المكلف الالتزام بها ضمن إطار النظام الضريبي.

المطلب الثاني: أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر

بعد الإصلاحات والتغييرات الجبائية التي أُجريت في سنة 2015، أصبح هناك نظامان جبائيان فقط معتمدان، وهما: النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

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

أولا: النظام الحقيقي:

النظام الحقيقي هو نظام لفرض الضريبة يعتمد على تحديد الضريبة بناءً على الربح الحقيقي المحقق خلال السنة المالية، حيث تُخصم النفقات المصروفة فعليًا من الربح الخاضع للضريبة، مما يتطلب وجود محاسبة ضريبية دقيقة ومتوافقة مع أحكام القانون الجبائي. وتُعد المحاسبة الضريبية فرعًا من فروع علم المحاسبة، تهدف إلى عرض

[1] بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، ،2014ص26.

البيانات المحاسبية اللازمة لتحديد الربح الجبائي وفقًا للقانون الضريبي، مما يضمن الامتثال ويُسهل حساب الضريبة المستحقة بدقة[1]

1-مجـــال تطبيـــقه:

يخضع نظام الربح الحقيقي إجبارياً للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً، وكذلك للتعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي 8.000.000 دج، بالإضافة إلى الأشخاص المعنويين بغض النظر عن رقم أعمالهم.

كما يشمل النظام الحقيقي بعض الأنشطة المستثناة من الضريبة الجزافية الوحيدة، التي تتمثل في مايلي:

- أنشطة الترقبة العقارية وتقسيم الأراضي،
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها،
- أنشطة شراء – إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 183 مكرر 2 من هذا القانون.
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء،
- أنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية،
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة،
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين،
- الأشغال العمومية والري والبناء
- .بائعو التجزئة للمشروبات الكحولية؛
- مؤسسات جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ؛
- مؤسسات تقديم وتموين الطعام؛
- تأجير قاعات الاحتفال بالأعراس أو لتنظيم اللقاءات والاجتماعات والندوات؛
- التجارة بالتجزئة في المساحات الكبرى؛
- تأجير المركبات؛
- تأجير الآلات والمعدات؛

[1] زين محمد الزين، دباب نور الدين، الاخوص يوسف، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة حمه لخضر بالوادي، ،2018ص16.

- وكالة السياحة والأسفار؛
- وكالة الإشهار والاتصال؛
- التكوين والتدريس المتنوع؛
- الوكيل العام ووسيط التأمين[1]

يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطًا صناعيًا، تجاريًا أو حرفيًا، وكذلك التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8,000,000 دج)، أن يختاروا الخضوع لنظام الربح الحقيقي بمحض إرادتهم. ويتم ذلك عن طريق إبلاغ الإدارة المختصة برغبتهم من خلال إيداع طلب الخضوع لهذا النظام قبل 01 فيفري من سنة الاختيار، ويكون هذا الاختيار نهائيًا ولا يمكن التراجع عنه[2].

ثانيا: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم المحلي للتضامن[3].

1-مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية والشركات المدنية المهنية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية[4].

2-الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

قانون الضرائب يستثني بعض الأنشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بغض النظر عن حجم رقم الأعمال الذي تحققه، وبالتالي تخضع هذه الأنشطة وجوبا للنظام الحقيقي للضريبة. وتشمل هذه الأنشطة:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي،
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها،

[1] المادة 282مكرر 1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2025.

[2] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، 2023، ص01.

[3] المادة 282مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق ذكره، سنة2025.

[4] المادة 282مكرر 1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2025.

- أنشطة شراء – إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 183 مكرر 2 من هذا القانون .
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء،
- أنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية،
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة،
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين،
- الأشغال العمومية والري والبناء
- .بائعو التجزئة للمشروبات الكحولية؛
- مؤسسات جمع ومعالجة وتوزيع أوراق التبغ؛
- مؤسسات تقديم وتموين الطعام؛
- تأجير قاعات الاحتفال بالأعراس أو لتنظيم اللقاءات والاجتماعات والندوات؛
- التجارة بالتجزئة في المساحات الكبرى؛
- تأجير المركبات؛
- تأجير الآلات والمعدات؛
- وكالة السياحة والأسفار؛
- وكالة الإشهار والاتصال؛
- التكوين والتدريس المتنوع؛
- الوكيل العام ووسيط التأمين[1]

[1] المادة 282مكرر 1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2025.

3-الأنشطة المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة:

تستفيد بعض الأنشطة من إعفاءات ضريبية سواء بصفة مؤقتة أو دائمة، وهي تتمثل فيما يلي:

حيث تستفيد من إعفاء دائم

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقي المعتمدة.
- ✓ الايرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.
- ✓ الحرف التقليدية المقيدة في دفتر الشروط المحدد عن طريق التنظيم.
- ✓ كما تستفيد من اعفاء مؤقت لمدة محددة (3 أو 6سنوات) الأنشطة المستفيدة من دعم الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، (ANADE)الصندوق الوطني لضمان البطالة، (CNAC) وكذا الوكالة الوطنية لتسيي القرض المصغر (ANGE)[1].

4-خصائص الضريبة الجزافية الوحيدة:

يعتبر نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ذو خصائص تميزه عن النظام الحقيقي من بينها ما يلي:

- ✓ نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مخصص للأنشطة التجارية الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي سقف مبلغ 8.000.000 دج.
- ✓ تحديد المادة الضريبة الجزافية الوحيدة (رقم الأعمال) حسب هذا النظام يكون بشكل تقريبي وجزافي، وليس مسك محاسبة منتظمة كما هو الحال بالنسبة للنظام الحقيقي.
- ✓ يتميز نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة على عكس النظام الحقيقي الذي يتميز بوجود عدة ضرائب. (TVA, IBS, TAP....)
- ✓ إن المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام لا يخضعون عادة للرقابة الجبائية المعمقة لإدارة الضرائب إلا في بعض الحالات النادرة عند وصول معلومات إلى إدارة الضرائب تفيد بتحقيق رقم أعمال أعلى من من ذلك المعتمد من طرف الإدارة أو المصرح به من طرف المكلف بالضريبة.
- ✓ إن المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام (النشاطات التجارية الصغيرة) غي ملتزمين بمسك محاسبة منتظمة وإنما سجل للمبيعات وآخر للمشتريات يكونان مؤشر عليهما من طرف مصلحة الضرائب المختصة إقليميا.[2]

---

[1] المادة 282مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة2025.

[2] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، الأوراق الزرقاء، ط ب، الجزائر، سنة 2023، ص45.

5-معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:

-5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛

-12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

غير أنه تخضع لمعدل 0,5% الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.

5-1 نظام الدفع الإجمالي السنوي:

يمكن للمكلف اختيار الدفع السنوي للضريبة الجزافية الوحيدة عند تقديم التصريح التقديري للضريبة، ويتم دفع التكميلي مرة واحدة بين 15 و30 جانفي من السنة الموالية. في جميع الأحوال، لا يمكن أن يقل[1] مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عن 10,000 دج كحد أدنى، ويمكن تخفيض هذا المبلغ إلى 5,000 دج للمكلفين المؤهلين للاستفادة من أنظمة المساعدة على التشغيل.

5-2 نظام الدفع المجزأ:

الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة يتم تقاسمها على النحو التالي:

الجدول رقم (1-4): حصص الجهات المستفيدة من الضريبة الجزافية الوحيدة

الجهـــة المستفيـدة	الحصـــة(%)
ميزانـية الدولة	49
غرفة التجارة والصناعة	0.5
الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	0.01
غرفة الصناعة التقليدية والحرف	0.24
البلـديات	40.25
الـــولاية	05
الصندوق المشترك للجماعات المحلية	05

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025 ص85.

[1] قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، ط ب، القبة القديمة، الجزائر، س ن، ص126.

خلاصة الفصل:

تناولنا في هذا الفصل ماهية النظام المالي المحاسبي في الجزائر، الذي بدأ تطبيقه في عام 2010، حيث تم اعتماد معايير المحاسبة الدولية بشكل رئيسي في المبادئ والقواعد المحاسبية المتعلقة بالتسجيل والتقييم وإعداد القوائم المالية، وذلك استجابة لمتطلبات مختلف المتعاملين.

الفصل الثاني :كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

تمهيد:

تسجل المؤسسة عملياتها اليومية وفق مبادئ محاسبية معتمدة في الميدان المحاسبي ومقررة بالقانون الجزائري، بهدف تحديد النتيجة المحاسبية التي قد تكون ربحاً أو خسارة، مع الالتزام بمعايير الموضوعية والشفافية والمصداقية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية ونتيجتها المحاسبية. وتعتمد الإدارة الضريبية بشكل رئيسي على النتيجة المحاسبية لتحديد الربح الجبائي وفق القواعد والنظام الجبائي المعتمد، لفرض الضرائب والرسوم على أنشطة المؤسسة. في هذا الفصل، سيتم دراسة كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام الجزائري، مع التركيز على الضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي، بالإضافة إلى عرض المعيار الدولي رقم 12 وأبرز نقاطه. وينقسم الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية:

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي في الجزائر

المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المعيار رقم12

المبحث الأول: النتيجة المحاسبية

تتعلق النتيجة المحاسبية بالأحداث أو العمليات التي تم إجراؤها بهدف تحقيق إيرادات معينة، والتي تُقابل بمجموعة من الأعباء المرتبطة بها. إذ تنشأ الإيرادات من هذه الأحداث، وتتفاعل مع الأعباء المصاحبة لها، مما يؤدي في النهاية إلى تحديد النتيجة النهائية المحاسبية للسنة المالية.

أولا: تعريف النتيجة المحاسبية وفق نظام المحاسبي المالي

النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة التي يتم تحديدها عن طريق مسك محاسبة منتظمة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، حيث يتم حسابها عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات الصنف 7) والأعباء (حسابات الصنف 6) خلال دورة إستغلالية واحدة، حيث يتم تحديدها إما عن طريق حسابات النتائج (الأيرادات والأعباء)، أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة[1].

ثانيا: تعريف النتيجة المحاسبية وفق للمعايير الدولية

هو صافي الدخل (الربح أو الخسارة) الناتج عن تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية قبل تنزيل مصروف الضريبة[2].

ثالثا :مكونات النتيجة المحاسبية

تتكون النتيجة المحاسبية من:

- **الإيرادات**: تمثل الإيرادات المكاسب ويتحقق في سياق النشاطات العادية، ويشار إليها بأسماء مختلفة تشمل المبيعات، والرسوم والفائدة، وأرباح الأسهم، ريع حق الامتياز (الإتاوة)، والإيجار .
- **الأعباء** :تمثل انخفاضا في المنافع الاقتصادية أثناء الدورة المحاسبية، في إطار نقصان الأصول أو زيادة الخصوم[3]
- **الأرباح** :تعتبر النتيجة المحاسبية في حالة ربح عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات أكبر من مجموع الأعباء.

[1] سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، الأوراق الزرقاء، ط ب، الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص 201

[2] جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان–المملكة الأردنية الهاشمية، سنة 2019، ص 789

[3] محمد كمال أبوعجوة وآخرون، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، جامعة عين شمس، القاهرة، سنة 2011، ص 43

- **الخسائر**: تعتبر النتيجة المحاسبية في حالة خسارة عندما يكون مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات أقل من مجموع الأعباء[1].

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

تُعد القوائم المالية من العناصر الأساسية التي تُعرض من خلالها ملخص نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة. تُقدم هذه القوائم في نهاية كل دورة محاسبية، حيث يتم تحديد النتائج إما من خلال حسابات الأرباح والخسائر (الإيرادات والمصروفات)، أو عبر الميزانية التي توضح التغيرات التي طرأت على أصول وخصوم المؤسسة خلال تلك الدورة.

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

أولا: تعريف الميزانية

الميزانية هي عبارة عن جدول ذو قسمين، يعد في تاريخ محدد، ويوضح بالجزء الأيمن أصول الكيان أو ممتلكاته، بينما يوضح بالجزء الأيسر خصومه (أو الأموال الخاصة للكيان وكذا إلتزاماته تجاه الغير)[2].

1/ عناصر الميزانية

❖ **الأصول**: هي كل ما تملكه المنشأة من حقوق وموارد، له قيمة نقدية، سواء كانت هذه الحقوق والموارد ضمن حوزتها وتداولها، أو كانت في ذمة الغير، وتعبر الأصول عن أوجه الإستثمارات في أموال المنشأة، سواء كانت داخل المنشأة أو خارجها[3].

تكون الأصول عادة من نوعين:

✓ **الأصول الجارية**: وهي تلك الأصول التي يمكن للمؤسسة التصرف فيها، بيعها، أو استهلاكها خلال فترة استغلالها الطبيعية. تشمل هذه الفئة الأصول التي تستخدم للتداول السريع أو الاحتفاظ بها لفترات قصيرة.

❖ قصيرة الأجل من الغير، أو الأوراق التجارية المسحوبة على المنشأة، وكذلك المشتريات الآجلة من الغير... الخ.

---

[1] بلال لحرش ويعقوب دهيمي، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، سنة 2020/2019، ص8

[2] عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق التطام المحاسبي المالي، دار النشر جيلطي، برج بوعريرج، سنة 2009، ص 10.

[3] غربي سليم، لعموري سلمى، حميداتو صالح، دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، المجلد 09، العدد02، أكتوبر 2024، ص 599-620

تتكون الخصوم عادة من نوعين هما:

- ✓ **الأموال الخاصة:** وهي تمثل تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على مجموع الكلي للخصوم الجارية وغير الجارية وتتكون من رأسمال المصدر إضافة الى جزء الاحتياطات وكذلك النتيجة.
- ✓ **الخصوم الغير جارية** :فيشمل عناصر الخصوم الأخرى التي لا يتوقع تسويتها في إطار الدورة العادية، بما في ذلك الالتزامات طويلة الأجل التي قد تتضمن فوائد حتى لو تمت تسويتها خلال السنة التالية لإقفال الحسابات.
- ✓ **الخصوم الجارية:** هي تصنف العناصر على هذا الأساس عندما يكون من المتوقع تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية، مثل الموردين الذين ينتظرون دفعهم، أو الالتزامات المستحقة للدفع خلال السنة التالية لتاريخ الإقفال، مثل القروض.

2/حساب النتيجة المحاسبية

عند افتتاح السنة، حيث لم تبدأ المؤسسة نشاطها الإنتاجي أو التجاري بعد، فإن الميزانية الافتتاحية لا تظهر أية نتائج مالية، يكون هناك توازن بين الأصول والخصوم بمعنى آخر، قيمة الأصول في الكيان تتساوى مع قيمة الخصوم، حيث لا توجد أرباح أو خسائر حتى الآن، وهذا يعكس حالة عدم النشاط الاقتصادي وعدم وجود تأثير مالي لنشاط الشركة على مجموع حساباتها المالية[1].

المجموع الكلي الأصول = المجموع الكلي الخصوم

أما في نهاية الفترة ومن خلال الميزانية الاختتامية، يمكن ان نميز بين حالتين:

- ✓ حيث إذا قامت المؤسسة بأنشطة مالية خلال الفترة، مثل الإنتاج أو البيع فسيعكس النتيجة المالية في الميزانية الختامية أرباحا إذا كانت المؤسسة قد حققت ربحا أو خسائر إذا كانت قد تكبدت خسائر، ستظهر هذه الأرباح أو الخسائر في حساب الدخل في الجانب الائتماني أو الديني من الميزانية.
- ✓ إذا لم تقم المؤسسة بأي أنشطة مالية خلال الفترة، مثل في حالة عدم بدء النشاط التجاري بعد، فسيظل توازن الميزانية الختامية متساويا بين جانب الأصول وجانب الخصوم، مما يعني عدم وجود أرباح أو خسائر تم تسجيلها خلال تلك الفترة.

[1] غربي سليم، لعموري سلمى، حميداتو صالح، دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص 605.

✓ **النتيجة الموجبة (أو الربح):**

وتكون هذه الحالة عندما يكون المجموع الكلي للأصول أكبر من المجموع الكلي للخصوم، فالمعادلة تكون كالتالي:

المجموع الكلي الأصول = المجموع الكلي للخصوم + نتيجة الدورة. (الربح)

وطبقا للنظام SCF يتم تسجيل النتيجة في جهة الخصوم بعلامة موجبة عندما تحقق المؤسسة ربح، ومنه يمكننا تفسير تسجيل الربح في جهة الخصوم كما يلي:

- ✓ عندما تحقق المؤسسة ربح، يزيد ذلك من قيمة الأصول بالمقارنة مع قيمة الخصوم، وحتى يتم تحقيق التوازن فيما بينهما، يتم إدراج الربح إلى جانب الخصوم.
- ✓ يعتبر الربح جزءا مهما من مصادر التمويل للمؤسسة، ويعامل كموارد مالية متاحة لها، كالأموال الخاصة الأخرى.
- ✓ كما يمكن اعتبار الربح الموجه للتوزيع عبارة على دين في ذمة الكيان الصالح الشركاء أو المساهمين حيث يمكنهم سحبه أو تركه للمؤسسة لتعزيز مركزها المالي.
- ✓ **نتيجة الدورة سالبة (خسارة):** وهنا يكون مجموع الأصول الكلي أقل من المجموع الكلي لجانب الخصوم، فتكون المعادلة كما هو موضح أدناه:

أصول المؤسسة = خصوم المؤسسة –نتيجة الفترة (خسارة).

ففي هذه الحالة النظام المحاسبي يفترح قيد النتيجة (الخسارة) في جانب الخصوم بعلامة سالية، هذا يعكس الواقع المالي للشركة حيث يتم تسجيل الخسارة كجزء من الالتزامات المالية للشركة، يتم تحويل الخسارة إلى جانب الخصوم لإظهار إنخفاض صافي قيمة الملكية الخاصة بالمساهمين أو الشركاء في الشركة.

❖ شكل الميزانية

تأخذ الميزانية الشكل التالي:

الجدول رقم (1-1): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في.....

الأصول	المبلغ الإجمالي	المخصصات والاهتلاكات	الصافي
الأصول الغير الجارية فارق الشراء ـ الشهرة أو الشهرة السالبة تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى 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			

مجموع الأصول الغير جارية			
الأصول الجارية المخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شبهها			
إجمالي الأصول الجارية			
إجمالي الأصول			

المصدر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 2009،العدد 19، ص28

أما جانب الخصوم فيعرض حسب الشكل التالي:

الجدول رقم(1–2) ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر رأس المال غير المطلوب العلاوات والاحتياطات . الاحتياطات المدمجة (1) فارق إعادة التقييم فارق المعادلة(1) النتيجة الصافية – النتيجة الصافية حصة المجمع -(1) رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد	

حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع(1)	
الخصوم غير الجارية القروض والديون المالية الضرائب – المؤجلة والمرصود لها –	
الديون الاخرى غير الجارية المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا	
مجموع الخصوم غير الجارية (2)	
الخصوم الجارية الموردون والحسابات الملحقة الضرائب الديون الاخرى خزينة الخصوم	
مجموع الخصوم الجارية (3)	
المجموع العام للخصوم	

المصدر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19لسنة ،2009ص28.

الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حسابات النتائج

أولا :تعريف جدول النتائج

هو جدول ملخص يعرض الإيرادات والمصروفات التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية، دون الأخذ في الاعتبار تاريخ التحصيل أو السحب. يوضح هذا الجدول صافي نتيجة السنة المالية، سواء كانت ربحًا أو خسارة. كما يقدم حساب النتائج صورة واضحة وحيوية لأداء المؤسسة خلال الفترة المالية المنتهية، من خلال مقارنة الإيرادات بالتكاليف لتحديد ما إذا كان الأداء قد حقق ربحًا أم تكبد خسارة[1].

ثانيا :أنواع جدول حسابات النتائج

تنص الأنظمة على إعداد جدول حساب النتائج بطريقتين: حسب الطبيعة وحسب الوظيفة. ويشمل كل نوع منهما مراحل محددة للوصول إلى النتيجة الصافية، وذلك وفق القواعد التي وضعتها هيئة المحاسبة والتدقيق المالي

[1] رميدي عبد الوهاب، سماتي على، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص41

بموجب القرار الوزاري الصادر في 26 يوليو 2008، والذي يحدد أسس التقييم والمحاسبة. بالإضافة إلى ذلك، يوضح هذا القرار محتوى القوائم المالية وكيفية عرضها، إلى جانب قائمة الحسابات وكيفية تسييرها، كما ورد في نظام المحاسبة المالية SCF[1].

❖ حساب النتيجة من جدول النتائج حسب الطبيعة

تحديد النتيجة وفقا لحساب النتائج يقتضي المرور بالخطوات الآتية:

- ✓ **حساب إنتاج السنة المالية:** يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبتة سواء كان معنونا أو عينيا، وإعانات الاستغلال.
  - ح /70 :مبيعات من السلع والمنتجات المصنعة والخدمات والمنتجات الأخرى .
  - ح / 72:الإنتاج المخزن والمنتقص أو المنقوص من المخزون.
  - ح :/73الإنتاج المثبت أو في شكل تثبيتات .
  - ح /74:إعانات الاستغلال
- ✓ **كيفية حساب استهلاكات السنة المالية:** وهي تتكون من المشتريات المستهلكة للمواد الأولية، والسلع والتموينات والخدمات الخارجية الأخرى، المتحصل عليها من الغير.
  - ح/60: المشتريات التي تم استهلاكها.
  - ح/61: الخدمات الخارجية.
  - ح/62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى.
- ✓ **القيمة المضافة:** للاستغلال الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها، وتحدد على الشكل التالي القيمة المضافة = إنتاج السنة المالية –إستهلاك السنة المالية.
- ✓ **إجمالي فائض الاستغلال:** الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/ 63 أعباء المستخدمين وح/ 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة.
- ✓ **النتيجة العملياتية (التشغيلية):** الفرق بين إجمالي فائض الاستغلال ومنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه أعباء العملياتية الأخرى ومخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمؤونات.
- ✓ **النتيجة المالية:** النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية، حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية.
- ✓ **النتيجة العادية قبل الضرائب:** مجموع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

[1] غربي سليم، لعموري سلمى، حميداتو صالح، دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، مرجع سابق ذكره، ص 606.

- ✓ **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقصا أو زائدا الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.
- ✓ **النتيجة الغير عادية:** الفرق بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية، أي تساوي حساب 77 ناقص حساب 67.
- ✓ **النتيجة الصافية للسنة المالية:** مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.

❖ **حساب النتيجة من جدول النتائج حسب الوظيفة**

يتم إعداد هذا النوع من حساب النتائج بالأخص في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف وسنتطرق فيما يلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

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

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال –تكلفة المبيعات

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

النتيجة العملية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى –التكاليف التجارية –أعباء العملياتية

- ✓ **النتيجة العادية قبل الضريبة:** وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملية –مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك + منتجات مالية –أعباء مالية

- ✓ **النتيجة الصافية لأنشطة العادية:** وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة ومجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة للحصول عليها كما يلي:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة –الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية –الضرائب الواجبة عن النتائج العادية

- ✓ **النتيجة الصافية للسنة المالية:** وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية –الأعباء غير العادية + المنتجات غير العادية.

جدول رقم (1–3) حساب النتائج

البيان		مدين	دائن
مبيعات بضاعة			
إنتاج مباع	إنتاج مصنع تحضير المهام مبيعات الأعمال		
منتجات ملحقة			
تخفيضات حسومات، الحوافز الممنوحة			
1– صافي خصومات المبيعات، والتخفيضات والحسومات			
الإنتاج المخزن أو الغير مخزن الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
2– إنتاج السنة المالية			
مشتريات البضاعة المباعة المواد الأولية تموينات أخرى تغييرات المخزون مشتريات الدراسات والخدمات الاستهلاكات الاخرى الخصومات، التخفيضات، الحسومات التي تم الحصول عليها من المشتريات			
الخدمات الخارجية	المقاولات العامة الإيجار صيانة وإصلاحات أقساط التامين الموظفين خارج الشركة مكافأة الوسطاء والدعاية والمشرفين الإشهار السفر والبعثات وحفلات الاستقبال		
خدمات أخرى الخصومات، الحسومات، الحسومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية			
3– استهلاكات السنة المالية			
4– القيمة المضافة للاستغلال (1 – 2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة			
5– إجمالي فائض الإستغلال			
المنتجات العملياتية الاخرى			

الأعباء العملياتية الاخرى المخصصات للاهتلاكات مؤونات خسائر انخفاض القيمة استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات		
6- النتيجة العملياتية		
المنتجات المالية الأعباء المالية		
7- النتيجة المالية		
8- النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)		
عناصر غير عادية (منتجات) **عناصر غير عادية (اعباء**		
9- النتيجة الغير العادية		
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية **الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية**		
10- صافي نتيجة السنة المالية		

المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19، العدد 25 ،19مارس، 2009، ص31.

المبحث الثاني: النتيجة الجبائية

تعتمد جباية المؤسسات على البيانات المحاسبية، حيث تُحتسب النتيجة الجبائية انطلاقًا من النتيجة المحاسبية التي حققتها المؤسسة خلال السنة المالية، وذلك بعد إجراء التعديلات اللازمة وفقًا لما تنص عليه القوانين الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم النتيجة الجبائية

لحساب الضريبة على أرباح الشركات لا يؤخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، بل يتعداه إلى الربح الجبائي تطبيقا لمبدأ إستقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي. فالربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقا لقواعد القانون الجبائي عن طريق القيام ببعض العمليات الحسابية خارج إطار المحاسبة من خلال جدول خاص للنتيجة الجبائية الذي يجب إرفاقه مع التصريح السنوي للأرباح. فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية قبل الضرائب مضافا إليها الإعباء غير قبلة الخصم (القانون الجبائي لا يسمح بخصم بعض الأعباء) ومخصوما منها الإيرادات غير خاضعة الضريبة (القانون الجبائي لا يفرض ضريبة على بعض الإيرادات التي تدخل في تحديد الربح المحاسبي)[1].

ويمكن إبراز ذلك وفق العلاقة الرياضية التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات– (Réintégrations) الخصومات (Déductions)

الفرع الثاني: مكونات النتيجة الجبائية

تتكون النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية مضافًا إليها بعض العناصر المدرجة ضمن المحاسبة (الاستردادات)، بعد خصم بعض الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المالي (الخسارة)، فيتم احتسابه بناءً على النتيجة المحاسبية في المبحث الأول، وسنتطرق في هذا الفرع على الاستردادات والتخفيضات والعجز المالي.

أولا: الأعباء المدمجة (الاستردادات.)

[1] سماعي عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، مرجع سابق ذكره، ص 201.

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي[1]،

بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لابد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.

ثانيا: الأعباء **المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات)**

الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة[2]، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية السنوية.

ثالثا: خسائر السنوات السابقة المخصومة.

منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة. بمعنى أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يعبر عنه في السنة المالية الموالية ويخصم من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتغطية كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز. بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب 11 (ترحيل من جديد)، دون أن يعتبره كعبء، معفاة من نتائج السنوات الموالية[2].

[1] إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، االمجلد الرابع | العدد الثاني، الجزائر، ديسمبر2017 ، ص 309.

[2] إيمان يخلف وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص311.

[2] سماعين عيسى، مرجع سابق ذكره، ص 227.

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة الجبائية

الفرع الأول :تحديد النتيجة الجبائية وفق التشريعات الجبائي

تنص المادة 140:

1) تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أيا كانت طبيعتها، أخذا بعين الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائي الساري المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو في نهايتها.

2) يشكل ربح الصافي هو الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات الجبائية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركة خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المستحقة دون الأخذ بعين الاعتبار الاهتلاكات والمؤونات المبررة.

3) إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبيتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة .ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المئوية للتسبيق وبمراجعة تقديرات الأعباء والحواصل والنتائج حسب وتيرة تقدم العملية.

4) يتم تقييم النواتج والأعباء المحررة بالعملات الأجنبية على أساس سعر الصرف الساري عند تاريخ تحقيقها .يتم تقييم الحقوق والديون المحررة بالعملات الأجنبية في نهاية كل سنة مالية، على أساس سعر الصرف الأخير. لا تدرج أرباح وخسائر الصرف المنجرة عنها، في تحديد النتيجة الجبائية لسنة معاينتها تربط هذه الأخيرة بالنتيجة الجبائية المتعلقة بسنة تحقيقها.

الفرع الثاني: المعالجة الجبائية

سنتناول في هذا الفرع كيف تعالج الإدارة الجبائية عناصر الاستردادات وعناصر التخفيضات وخسارة السنوات السابقة.

أولا: **كيفية المعالجة الجبائية للاستردادات:**

1-تعتبر غير قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية[1] :

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال؛
- الهدايا المختلفة بإستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمسمائة ألف دينار (500.000) دج؛
- الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار (4.000.000 دج)؛
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، بإستثناء المبالغ الملتزم بها المثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم ولم يتم تسجيلها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة مليون دينار (1.000.000 دج) مع احتساب كل الرسوم. غير أنه يتم قبول الخصم عندما يتم تسديد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع البنكي أو البريدي.
- مصاريف التكفل المدفوعة من طرف مؤسسة بدل مكافأة نقدية دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.

2-غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)[2].

وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:

[1] المادة 169 الفقرة -1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025، مرجع سابق ذكره، ص 52

[2] المادة 169الفقرة-2من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025، مرجع سابق ذكره، ص53.

- ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديد أوراق الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
- ترميم المخطوطات الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛
- توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل بأهمية التراث التاريخي المادي والمعنوي؛
- إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛
- المهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين.

تحدد كيفيات تطبيق هذا الحكم عن طريق التنظيم

3-لا تكون قابلة للخصم، على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية.

تشمل فئات نفقات الترويج الطبي من وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات[1].

4-لا تكون قابلة للخصم[2] :

- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، إذا تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

5- يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات للبحث العلمي، أو التقني من أرباح السنة المالية أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة[3].

[1] المادة 169 الفقرة-4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة،2025 ، مرجع سابق ذكره، ص53.

[2] المادة 169الفقرة-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة ،2025، مرجع سابق ذكره، ص53.

[3] المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة ،2025، مرجع سابق ذكره، ص53 .

6-الإهتلاك:

الاهتلاك يُعتبر من الناحية الجبائية تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، وهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة انخفاض قيمة استثماراتها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن .

- الشروط العامة لخصم الاهتلاكات وفق التشريع الجبائي الجزائري كمايلي[1]:

يجب أن تُطبق الاهتلاكات على الأصول الثابتة التي تتعرض قيمتها للانخفاض.

-يقتصر خصم الاهتلاك على الاستغلال المباشر للنشاط.

-تُسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، مع اعتبار العناصر ذات القيمة المنخفضة لا تتجاوز 60,000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.

- تُسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.

- وفقًا للمادة 141 الفقرة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يُحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، بما في ذلك الاهتلاكات الحقيقية المقبولة عادة حسب نوع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال، وذلك طبقًا للتنظيمات وأحكام المادة 174.

كما أن سقف 3,000,000 دج، لا يُطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

7-المؤونات:

هي التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة تعرف بالمؤونات، وهي أرصدة مخصصة لمواجهة تكاليف أو خسائر محتملة في حساب المخزونات أو غيرها، بشرط أن تكون هذه التخفيضات محددة بدقة، مسجلة محاسبيًا في نفس الدورة المالية، وأن تظهر في الجداول الملحقة بالمؤونات وفقًا للمادة 152 من قانون

مسجلة محاسبيًا في نفس الدورة المالية، وأن تظهر في الجداول الملحقة بالمؤونات وفقًا للمادة 152 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة[2].

[1] المادة 141الفقرة -3من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة ،2025، مرجع سابق ذكره، ص.42.

[2] بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCFوالمعايير الدولية، IAS|IFRS الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص96.

حسب المادة 141 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تعرف المؤونات بأنها أرصدة مكونة لغرض مواجهة خسائر أو تكاليف محتملة ناتجة عن أحداث جارية، ويشترط أن تسجل في كتابات السنة المالية وتوضح في كشف وتبيانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152[1].

ومن شروط قابلية خصم المؤونات من الوعاء الضريبي في التشريع الجزائري هي:

- أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف القابلة للخصم.
- أن تكون الخسائر أو التكاليف محتملة الوقوع.
- أن تنجم هذه الخسائر أو التكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.
- أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.
- أن يتم بيان المؤونة في جدول المؤونات أو الكشف الخاص بها.

ثانيا :كيفية المعالجة الجبائية للتخفيضات:

1- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود ٪70بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك 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 3سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة.[2]

2-وحسب المادة 168من 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

[1] المادة 141الفقرة – 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة ،2025، مرجع سابق ذكره، ص 42.

[2] المادة 173الفقرة-1و 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة ،2025، مرجع سابق ذكره ص.53.

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 الاخرى المعمول بها.[1]

3-شروط الإعفاءات والتخفيضات من الربح المحقق[2] :

- ✓ يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبطا بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- ✓ يجب أن يكون العبء فعليا ومبررا بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا؛
- ✓ يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛
- ✓ يجب أن يقيد العبء محاسبيا ويثبت في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزامه.

4-المعالجة الجبائية للأعباء: تتألف الأعباء بشكل رئيسي من الأعباء العامة، حيث يصنفها المشرع كمصاريف ضرورية لعملية الاستغلال ضمن إطار ممارسة النشاط، ويتم التعامل معها على النحو التالي:

- ✓ مصاريف نقل البضائع للزبائن وكذا التنقل والمهمات في حالة ما تكون مهنية ناتجة عن التزامات، مرفوقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم[3]؛
- ✓ المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين وولد العمالة، مع مراعاة أحكام المادة 169[4].
- ✓ إن المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود
  - 20% من التكلفة السنوية للمؤسسة المدنية أو 5% من رقم الأعمال،
  - 7% من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين – المستشارين[5].

[1] المادة 168من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة، 2025، مرجع سابق ذكره، ص 52.

[2] المادة 140مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025، مرجع سابق ذكره، ص41.

[3] وكواك عبي وتبر زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، تخصص محاسبة، سنة 2018.

[4] المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ل سنة2025، مرجع سابق ذكره، ص41

[5] المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2025، مرجع سابق ذكره، ص41

ثالثا: كيفية المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة:

تسمح إدارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط محددة، وهي كالتالي:[1]

- يجب تبرير الخسارة محاسبيًا وفق الإجراءات المحاسبية المعمول بها، مع إرفاق الوثائق الداعمة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب.
- يجب أن يتم خصم الخسائر خلال فترة لا تتجاوز أربع سنوات مالية من سنة تسجيل العجز، بحيث يتم ترحيل العجز من سنة إلى أخرى بطريقة "الأول فالأول" دون تجميع عجز عدة سنوات معًا.
- بحسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يعتبر العجز الذي يسجل في سنة مالية عبئًا يتم إدراجه في السنة المالية التالية، ويخفض من الربح المحقق في نفس السنة.
- إذا لم يكن الربح في السنة التالية كافيًا لتخفيض كامل العجز، يتم ترحيل العجز المتبقي إلى السنوات المالية التالية حتى السنة الرابعة من سنة تسجيل العجز.

[1] بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص 287.

المبحث االثالث: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المعيار رقم12

الضريبة على الدخل تمثل اقتطاعًا هامًا يُفرض على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة، وتُعد وسيلة حكومية رئيسية لتوليد الإيرادات. نظرًا لأهمية هذه الضريبة، أصدرت هيئة المعايير الدولية للمحاسبة في أفريل 1978 المعيار الدولي IAS 12 الخاص بمحاسبة الضرائب على الدخل، والذي دخل حيّز التطبيق في 12 جويلية 1979. يهدف هذا المعيار إلى تحديد كيفية المحاسبة عن الضرائب الجارية والمؤجلة، ويشمل وصفًا للإجراءات المحاسبية المتعلقة بها. قبل التطرق إلى مفهوم الضرائب المؤجلة بشكل خاص، يستعرض المعيار هدفه ومجال تطبيقه والمفاهيم الأساسية المستخدمة فيه.

المطلب الأول: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية المعيار رقم12وهدفه.

أولا: نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار المحاسبي على كافة ضرائب الدخل، بما في ذلك الضرائب المحلية والأجنبية، والضريبة المحجوزة عند المنبع، كما يشمل الآثار الضريبية الناتجة عن توزيعات الأرباح، لكنه لا يشمل المنح الحكومية التي يعالجها معيار آخر المعيار رقم20 [1].

ويتناول المعيار قضيتين رئيسيتين في الضرائب[2]:

-**الضريبة الجارية:** هي مبلغ ضريبة الدخل المستحقة الدفع أو القابلة للاسترداد عن الربح أو الخسارة الخاضعة للضريبة في فترة معينة.

-**الضريبة المؤجلة:** هي مقياس محاسبي يعكس الضرائب المستحقة الدفع أو القابلة للاسترداد في فترات محاسبية مستقبلية، نتيجة للفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، ولا تمثل ضريبة محصلة فعليًا من الحكومة، بل تهدف إلى مطابقة الأثر الضريبي للمعاملات المحاسبية مع فترات تحقيقها الفعلية.

ثانيا: هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "الضرائب المؤجلة" إلى توضيح كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، بما يشمل حساب مقدار الضريبة المؤجلة المستحقة عن الفترة الحالية والفترات المستقبلية. يشرح

[1] طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2016، ص 414.

[2] طارق عبد العال حماد، مرجع أعلاه، ص 414.

المعيار كيفية التعامل مع الفروق بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة، التي تنشأ بسبب الاختلاف بين قواعد المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، ويعالج الفروق الدائمة والمؤقتة بينهما. كما يحدد المعيار كيفية الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح عن الضرائب الحالية والمؤجلة في القوائم المالية للمنشأة[1].

المطلب الثاني: التعريف بمصطلحات المعيار الدولي رقم 12الضرائب على الدخل

عرف المعيار مجموعة من المصطلحات نذكر:

1-الربح المحاسبي :هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المالية قبل خصم مصروفات الضريبة[2]

2-الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) :هو صافي الربح (الخسارة) للفترة والذي يتم تحديده وفق متطلبات التشريعات الضريبية المحلية، وسيتم دفع الضريبة على أساسه[3].

3-القاعدة الضريبية: لأصل أو التزام هو المبلغ الذي يعزى إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة[4].

4-الضريبة المستحقة: هي مبلغ الضريبة الواجب دفعه عند تحقيق ربح أو تحصيل دخل خلال السنة المالية، وتحسب بناءً على النتيجة الجبائية وليس النتيجة المحاسبية [5].

- **وميز المعيار بين نوعين من الفروقات الضريبية وهما:**

الفروق المؤقتة: هي الفروقات التي تظهر بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية خلال فترة زمنية محددة، وذلك بسبب اختلاف توقيت الاعتراف ببعض المصروفات والإيرادات في الحسابات المحاسبية مقارنة بالحسابات الضريبية. هذه الفروق تنشأ نتيجة اختلاف دورات الاعتراف بالعناصر المالية بين النظامين، حيث يمكن تعويضها أو امتصاصها في نفس الفترة أو في الفترات اللاحقة.

الفروق الدائمة :هي الفروق التي تظهر بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة مالية معينة، ولا يمكن تعويضها أو امتصاصها في الدورات المالية اللاحقة. تنشأ هذه الفروق عندما يتم تضمين بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية بينما تُستبعد في حساب النتيجة الجبائية، ولا تؤدي هذه الفروق إلى ظهور ضرائب مؤجلة. من

[1] محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 202.

[2] بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة جامعة،2014، ص 94.

[3] جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سابق ذكره، ص 789.

[4] لموسخ أحلام، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم ،12مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيي، جامعة ورقلة،2014، ص15-16.

[5] عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 140.

أمثلة هذه الفروق الغرامات أو الزيادات في قيمة الأعباء التي تتجاوز الحدود المحددة في قانون الضرائب، أو أرباح بعض الاستثمارات المعفاة من الضرائب.

أمثلة تطبيقية للمعيار:

مثال :1بلغ مصروف الضيافة لدى شركة لسنة 2014مبلغ 120000دج في حين يبلغ مصروف الضيافة ضريبيا لمقبول 70000دج، علما أن صافي الربح المحاسبي قبل طرح مصروف الضيافة هو 400000دج والفرق بينه وبين الربح الضريبي هو مصروف الضيافة فقط.

المطلوب: حساب الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة؟ وتحديد الفرق بين الربحين، وهل هو فرق مؤقت أو دائم؟

الحل: لدينا الربح المحاسبي المعطى هو 400000دج ومصاريف الضيافة 120000دج معترف بها 70000 دج.

ومنه الربح المحاسبي هو = 400000. -12000 = 280000دج

الربح الضريبي = 400000-330000 = 70000دج

الفرق = 30000-. 50000 = 280000دج (وهذا الفرق يعتبر فرق دائم لان أثره لا ينعكس على الفترات المستقبلية).

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تم تناول كيفية تحديد النتيجة المحاسبية من خلال القوائم المالية، والتي تتمثل في الميزانية (قائمة المركز المالي) وقائمة الدخل التي تسجل مجمل أنشطة المؤسسة خلال السنة المالية، وذلك لتقديمها للأطراف المهتمة مثل إدارة الضرائب التي تستخدمها لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

للوصول إلى النتيجة الجبائية، تقوم المؤسسة بالإعلان عن نتيجتها المحاسبية والنتيجة الجبائية، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراجعة النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق ربح، من خلال تعديل النتيجة المحاسبية وفق التشريع الجبائي، حيث يتم خصم أعباء إذا توفرت شروط الخصم وإعادة إدماج أخرى لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية.

ولتوضيح العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، تم عرض المعيار الدولي للمحاسبة رقم 12 الخاص بمعالجة الفروقات الناتجة بينهما، والذي يوضح كيف تؤدي الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

الفصل الثالث: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

تمهيد:

بعد أن تناولنا في دراستنا الجانب النظري، أصبح من الضروري ربط هذا الجانب بالجانب التطبيقي لتحقيق الهدف المرجو وإثبات الجوانب العملية للموضوع. لذلك، اعتمدنا في دراسة الحالة على جمع ومعالجة المعلومات والبيانات المتعلقة بالدراسة، وتحليلها بأسلوب علمي دقيق بهدف الاستفادة منها واستخلاص النتائج. وقد استخدمنا المنهج المناسب لتحليل واختبار فرضيات الدراسة، مما مكننا من التوصل إلى استنتاجات دقيقة. ولتغطية الجانب التطبيقي بشكل شامل، قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

في هذا المبحث، سنقوم باستعراض هذه المؤسسة موضوع الدراسة وإلقاء نظرة شاملة عليها.

المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة محل الدراسة.

أولا: تعريف المؤسسة:

هي شركة ذات المسؤولية المحدودة برأسمال قدره 6.000.000 دج وهي متواجدة في المنطقة الصناعية المتعددة بالشط في ولاية الوادي, مختصة في صناعة مبيدات الحشرات و المنتجات المضادة للأمراض الفطرية و المعقمة, بدأت نشاطها في مارس سنة 2002, حيث توزع إنتاجها عبر التراب الوطني إلى عدة ولايات من بينها (الجزائر العاصمة, سطيف , عنابة , ورقلة, تقرت, بسكرة .....)[1].

ثانيا: الطاقة الإنتاجية للمؤسسة: تقوم المؤسسة يوميا بإنتاج 300 كرطونة من مبيدات الحشرات و كل كرطونة تحتوي على 30 قارورة و في عملية الإنتاج تستعمل ما يلي :

- 9000 وحدة من القارورة
- 9000 وحدة من غلاف القارورة
- 9000 وحدة من غطاء
- 9000 وحدة من صمام الهباء الجوي
- 45 متر مربع من غطاء بلاستيكي شفاف
- 0.45 كغ من داليثرين
- 3.58 كغ من بيرميثرين
- 1.98 كغ من تيتراميثرين
- 5.99 كغ من بايبيرونيل بيوتوكسيد
- 628.05 كغ من مذيب (كيروزين)
- 1530 كغ من غاز
- 5.25 كغ من عطر المحيط
- 5.34 كغ من عطر التفاح الأخضر

[1] بالاعتماد على المقابلة الشخصية وتصريحات المسؤولين.

ثالثا: أهداف المؤسسة: تتلخص فيما يلي[1]:

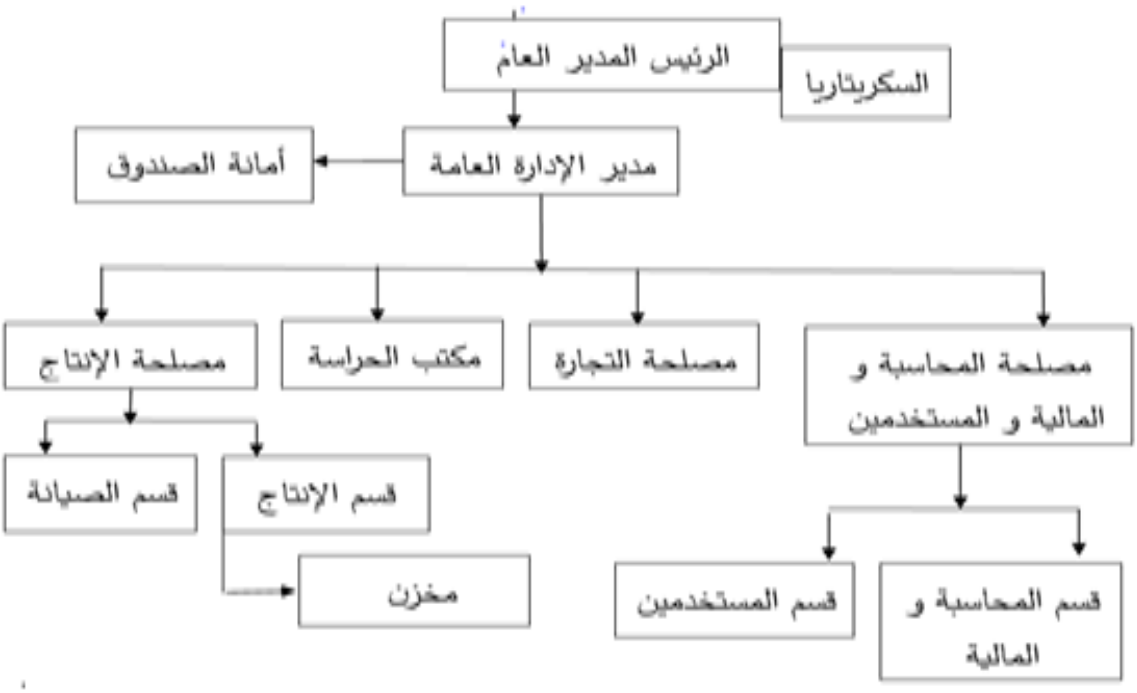
- تهدف المؤسسة إلى توزيع المنتجات وفقًا للطلبيات في جميع أنحاء الوطن بشكل فعال.
- تسعى لضمان استمراريتها وتطوير نشاطها وتعزيز مكانتها في السوق.
- تعمل على رفع مستويات الإنتاج من خلال تبني استراتيجيات حديثة في الإدارة وعمليات الإنتاج.
- تركز على البحث والتطوير لتعزيز سياستها التنافسية في مجالات الإنتاج، التمويل، التوظيف، والتخزين .

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله.

أولا: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يقدم الهيكل التنظيمي رؤية شاملة للعلاقات المختلفة التي تربط بين إدارات ومصالح المؤسسة. ويُعد تصميم هذا الهيكل مرتبطًا بشكل كبير بتحقيق أهداف المؤسسة. يوضح الهيكل عدد المصالح الموجودة داخل المؤسسة، حيث يتفرع من المدير العام مدير الإدارة العامة، التي تضم بدورها ثلاث مصالح بالإضافة إلى مكتب. يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (1 ـ 3) : الهيكل التنظيمي لشركة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد عن معلومات المؤسسة.

[1] معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة المحاسبة.

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي:

1-الرئيس المدير العام: هو المسير والموجه الأول للشركة، يتميز بالأسبقية في تمثيل الشركة والإشراف العام عليها، بالتنسيق والتشاور مع مختلف الدوائر والمصالح. تتلخص مهامه في:

- إصدار التعليمات والأوامر بالتنفيذ.
- إقامة الاجتماعات والندوات المتعلقة بشؤون الشركة.
- إبرام العقود والصفقات مع المتعاملين الاقتصاديين والماليين المرتبطين بالشركة.

2-السكرتاريا: تمثل حلقة الوصل داخل الشركة، تربط المديريات بالوحدات المختلفة، وتربط الشركة بالمحيط الخارجي، وتشمل مهامها:

- استقبال البريد والمكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المصالح المعنية.
- استقبال وتوجيه الزبائن.

3-مدير الإدارة العامة: يشرف على عدة مصالح ومكاتب، منها:

- أمانة الصندوق: مسؤولة عن استلام وتسليم النقود.
- مصلحة المحاسبة والمالية والمستخدمين: العصب الرئيسي للشركة، تشرف على العمليات المالية والمحاسبية، مراقبة الخزينة، إعداد الميزانية، وتنظيم شؤون المستخدمين، وتتضمن:
  - قسم المحاسبة والمالية: تسجيل العمليات المحاسبية.
  - قسم المستخدمين: إدارة شؤون الموظفين.
- مصلحة التجارة: مختصة بتوزيع المنتج وبيع الجملة عبر الولايات.
- مكتب الحراسة: مسؤول عن أمن الشركة وحمايتها .
- مصلحة الإنتاج: تراقب دورة الإنتاج من المواد الأولية حتى المنتج النهائي،
  - تشمل مراقبة جودة المواد والمنتجات.
  - متابعة البيانات الإحصائية للإنتاج،

وتتضمن قسم الإنتاج يشرف على مخازن مبيد الحشرات وكذلك قسم الصيانة مسؤول عن صيانة الأجهزة والمعدات.

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

لتحديد الربح الخاضع للضريبة، يجب على المؤسسة إجراء توافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، وذلك من خلال ضبط التصحيحات اللازمة وفقًا للقوانين والتشريعات المعمول بها.

المطلب الأول: تحديد النتيجة والإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أولا :حساب النتيجة المحاسبية

تستخلص النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة موضوع الدراسة للسنة المالية 2024 من خلال الميزانية، أو جدول حسابات النتائج وذلك عبر حساب الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم في نهاية السنة، حيث يتم طرح مجموع الخصوم من مجموع الأصول للحصول على صافي قيمة المؤسسة أي:

200.925.216 دج ـ 192.515.430 دج = 8.409.786 دج

ويمكن تلخيص العملية في الجدول التالي:

جدول رقم (2 ـ 1): حساب النتيجة المحاسبية

الوحدة: دج

إجمالي الأصول	إجمالي الخصوم	النتيجة
200.925.216	**192.515.430**	**8.409.786**

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على القوائم المالية.

حيث أن أصول الشركة تكونت من أصول غير جارية متمثلة في تثبيتات معنوية وتثبيتات مادية من أراضي ومباني وتثبيتات مالية أخرى، ومن أصول جارية متمثلة في مخزونات ومنتجات قيد الصنع وزبائن وضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للشركة.

أما خصوم الشركة فتمثلت في رأسمال قدره 6.000.000 دج واحتياطات وعلاوات، وتكونت الخصوم الجارية من موردون وضرائب وديون مختلفة، ومن خزينة الخصوم.

والجدول التالي يوضح الميزانية الجبائية للشركة ومختلف عناصرها لسنة 2024

جدول رقم (2 -2): ميزانية الأصول شركة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

السنة المالية المقفلة في 12/31/ 2024

الوحدة: دج

الأصول	المبلغ الإجمالي	المخصصات والاهتلاكات	الصافي
الأصول الغير الجارية			
فارق الشراء ـ الشهرة أو الشهرة السالبة	51.000	14.450	36.550
تثبيتات معنوية			
تثبيتات عينية	1.500.000		1.500.000
أراضي			
مباني	36.936.793	14.301.588	22.635.204
تثبيتات عينية أخرى			
تثبيتات في شكل امتياز			
تثبيتات ممنوح امتيازها			
تثبيتات مالية			
سندات موضوعة موضع معادلة			
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها			
سندات أخرى مثبتة			
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية			
ضرائب مؤجلة على الأصل			
مجموع الأصول الغير جارية	**38.487.793**	**14.316.038**	**24.171.754**

الأصول الجارية			
المخزونات و منتجات قيد التنفيذ	120.370.432		120.370.432
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة			
الزبائن	12.035.366		12.035.366
المدينون الآخرون	267.619		267.619
الضرائب و ما شبهها	18.042.277		18.042.277
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة			
الموجودات و ما شبهها			
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الاخرى			
الخزينة	26.037.767		26.037.767
إجمالي الأصول الجارية	**176.753.462**		**176.753.462**
إجمالي الأصول	**215.241.254**	**14.316.038**	**200.925.216**

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

أما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الآتي:

جدول رقم(2-3): ميزانية الخصوم لشركة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

السنة المالية المقفلة في 2024/12/31

الوحدة: دج

الخصوم	المبالغ
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس المال الصادر	6.000.000
رأس المال غير المطلوب	
العلاوات والاحتياطات . الاحتياطات المدمجة (1)	600.000

فارق إعادة التقييم فارق المعادلة(1) النتيجة الصافية – النتيجة الصافية حصة المجمع -(1) رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد	 8.409.786 26.029.078
حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع(1)	**41.038.864**
الخصوم غير الجارية القروض والديون المالية الضرائب – المؤجلة والمرصود لها –	 50.000.000
الديون الاخرى غير الجارية المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا	
مجموع الخصوم غير الجارية (2)	**50.000.000**
الخصوم الجارية الموردون والحسابات الملحقة الضرائب الديون الاخرى خزينة الخصوم	 74.448.467 309.958 35.093.768 34.158
مجموع الخصوم الجارية (3)	**109.886.351**
المجموع العام للخصوم	**200.925.216**

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

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

جدول رقم (2-4): حساب النتائج

السنة المالية المقفلة في 2024/12/31

الوحدة: دج

البيان		مدين	دائن
مبيعات بضاعة			
إنتاج مباع	إنتاج مصنع تحضير المهام مبيعات الأعمال		122.736.819
منتجات ملحقة			
تخفيضات حسومات, الحوافز الممنوحة		2.283	
1- صافي خصومات المبيعات, والتخفيضات والحسومات			**122.734.536**
الإنتاج المخزن أو الغير مخزن الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال		32.434.572	
2- إنتاج السنة المالية			**90.299.964**
مشتريات البضاعة المباعة المواد الأولية تموينات أخرى تغييرات المخزون مشتريات الدراسات و الخدمات الاستهلاكات الاخرى الخصومات, التخفيضات, الحسومات التي تم الحصول عليها من المشتريات		67.724.317 127.500 660.245	
الخدمات الخارجية	المقاولات العامة الإيجار صيانة و إصلاحات أقساط التامين	1.530.500 52.140 107.461	

	الموظفين خارج الشركة مكافأة الوسطاء والدعاية الإشهار السفر و البعثات وحفلات الاستقبال	126.060	
	خدمات أخرى الخصومات, الحسومات, الحسومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية	424.220	
	3- استهلاكات السنة المالية	**70.752.443**	
	4- القيمة المضافة للاستغلال(1 – 2)		**19.547.520**
	أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	3.274.186 27.773	
	5- إجمالي فائض الاستغلال		**16.245.561**
	المنتجات العملياتية الاخرى الأعباء العملياتية الاخرى المخصصات للاهتلاكات مؤونات خسائر انخفاض القيمة استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	74.789 5.270.263	
	5-النتيجة العملياتية		**10.900.509**
	المنتجات المالية الأعباء المالية	2.640.632	249.414
	6-النتيجة المالية	**2.391.218**	
	7-النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)		**8.509.291**
	عناصر غير عادية (منتجات) عناصر غير عادية (اعباء		

8- النتيجة الغير عادية		
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	99.505	
9- صافي نتيجة السنة المالية		**8.409.786**

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

نلاحظ أن حساب النتيجة المحاسبية بالطريقتين يوصلنا إلى نفس النتيجة.

ثانيا : تحديد النتيجة الجبائية لشركة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

تقوم الشركة المنتجة للفرينة والنخالة بتحديد النتيجة الجبائية وفقًا لأحكام التشريع الضريبي، وذلك من خلال إضافة الأعباء غير القابلة للخصم (كالاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية، مع خصم الإيرادات غير الخاضعة للضريبة (التخفيضات). وقد تم الاعتماد في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية، الذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

1-معالجة عناصر النتيجة الجبائية للشركة محل الدراسة

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) -التخفيضات.

أ -النتيجة المحاسبية: تم استخراجها من حساب النتائج لسنة 2024, بحيث حققت للشركة الإنتاجية لمنتوج مبيدات الحشرات ربح قدر ب: 8.409.786 دج.

ب -الاستردادات: تتكون استردادات المؤسسة الإنتاجية لمنتوج مبيدات الحشرات من خلال تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2024 من العناصر التالية :

- العقوبات والغرامات: وجدت خلال السنة غرامة بمبلغ 74.789دج يعاد دمجها في النتيجة الجبائية.لأنه جبائيا تسترد وترفض العقوبات والغرامات ولا تخفض من النتيجة.
- أعباء أخرى غير قابلة للخصم: وجدت خلال السنة المالية أعباء أخرى غير قابلة للخصم بمبلغ 144.412 دج.
- الضريبة على أرباح الشركات : لا يقبل خصمها وبما أنها محاسبيا تقيد كعبء يجب إعادة إستعادتها و إضافتها في الأرباح الخاضعة للضريبة بمبلغ 99.505 دج.

ج ـ التخفيضات: خلال سنة 2024 لا توجد أي تخفيضات في مؤسسة الزهراء.

د ـ خسائر السنوات السابقة : لا توجد أي خسائر للسنوات السابقة في مؤسسة الزهراء.

ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2024 =	8.409.786 دج
(+) الاستردادات	318.706 دج
(+) الاستردادات الضريبة على أرباح الشركات IBS	99.505 دج
(ـ) التخفيضات	لا توجد
(ـ) خسائر السنوات السابقة	لا توجد
النتيجة الجبائية لسنة 2024 =	8.728.492 دج

والجدول الجبائي رقم 9 يوضح مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل كالآتي:

جدول رقم (2 ـ 5): جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة الزهراء لصناعة مبيدات الحشرات بالوادي

1. النتيجة الصافية للسنة (حسابات النتائج)	**ربح**	**8.409.786**
2. الاستردادات		
أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية الغير قابلة للخصم		
حصص الإشهار الغير قابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال الغير قابلة للخصم		
الاشتراكات والهبات الغير قابلة للخصم		
الضرائب والرسوم الغير قابلة للخصم		
المؤونات غير قابلة للخصم		
الاهتلاكات غير قابلة للخصم		
مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم		
الإيجارات خارج النواتج المالية		
الاهتلاكات الغير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري		
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة	99.505
	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
خسائر القيمة غير قابلة للخصم		

غرامات و عقوبات		74.789
الاستردادات الأخرى		144.412
مجموع الاستردادات		**318.706**
3 . التخفيضات		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة		
حواصل و فوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم و الأوراق المماثلة		
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة صراحة		
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي		
الإيجارات خارج الأعباء المالية		
الاهتلاكات التكميلية		
التخفيضات الاخرى		
مجموع التخفيضات		
4 . الخسائر السابقة القابلة للخصم		
خسارة سنة 2020		
خسارة سنة 2021		
خسارة سنة 2022		
خسارة سنة 2023		
مجموع الخسائر القابلة للخصم		
النتيجة الجبائية	**ربح**	**8.728.492**

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الميزانية الجبائية والمعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة.

حساب الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالشركة محل الدراسة لسنة 2024:

يتم حساب الضريبة على أرباح المؤسسة بعد تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2024, وبما أن المؤسسة إنتاجية فهي تخضع لمعدل 19٪

ملاحظة: أن مؤسسة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات فإنها تخضع لإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 94 % من طرف الوكالة الجزائرية لدعم الإستثمار (AAPI)

وتحسب كالاتي:

IBS = (النتيجة الجبائية × 06%) × 19 % = (8.728.492 × 06 %)× 19% = 99.505 دج

- حيث يكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

رقم الحساب		31 _ 12 _ 2024	المبلغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
695		من ح/الضرائب على الأرباح المبينة على نتائج الأنشطة العادية	99.505	
	444	إلى ح| الدولة، ضرائب على النتائج تحديد الضريبة على أرباح الشركات.		99.505

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مصلحة المحاسبة.

إن المشرع الجبائي الجزائري يفرض على الشركات الخاضعة للضريبة القيام بعملية تسديدها بواسطة أداء ثلاثة تسبيقات يتم دفعها إلى المصالح الجبائية حيث يكون:

-التسبيق الأول من تاريخ 20 فيفري إلى 20 مارس 2024

- التسبيق الثاني من تاريخ 20 ماي إلى 20 جوان 2024

- التسبيق الثالث من تاريخ 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر 2024

يساوي مبلغ كل تسبيق % 30 من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة، ويتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلف دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط المدفوعة بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي تاريخ آخر أجل لإيداع التصريح السنوي مع العلم أن أجل إيداع التصريح السنوي هو 30أفريل من كل سنة، وهذا حسب ماجاء في المادة 356من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 وفيما يخص شركة الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي فإنها سددت الضريبة على أرباح الشركات في تسبيقات اولية حسب التواريخ المذكورة أعلاه

فإن المؤسسة قامت بدفع تسبيقات خلال سنة 2024:

- التسبيق الأول قامت بدفع مبلغ قيمته 32.478 دج

- التسبيق الثاني قامت بدفع مبلغ قيمته 32.478 دج

- التسبيق الثالث قامت بدفع مبلغ قيمته 32.478 دج

إذن تقوم المؤسسة بدفع الفارق بين قيمة الضريبة على أرباح الشركات والتسبيقات المدفوعة خلال السنة في وثيقة التصريح الجبائي G50 في أجل أقصاه اليوم 20 من شهر ماي 2025 وتحسب كالآتي:

- 99.505 دج – (32.478 دج + 32.478 دج + 32.478 دج) = 2.071 دج

خلاصة الفصل:

خلال دراستنا التطبيقية في المؤسسة الوطنية الزهراء للصناعة مبيدات الحشرات بالوادي، سعينا للتعرف على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل مستجدات سنة 2024، توصلنا إلى أن المؤسسة تولي اهتمامًا كبيرًا بالتزاماتها الضريبية، وهو ما ظهر جليًا من خلال تعاملنا مع مسؤولي دائرة المحاسبة والمالية وطريقة معالجتهم للأعباء، سواء المدمجة منها أو القابلة للخصم، بهدف تحديد النتيجة الجبائية التي تمثل الوعاء الضريبي لضريبة أرباح الشركات المستحقة الدفع، وتلخص هذه التحاليل والمعالجات الخاصة بتحديد النتيجة الجبائية في الجدول الجبائي رقم 09 أعلاه.

الخاتمة

في ختام هذه المذكرة، يتضح أن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية يمثل عملية محورية في النظام الجبائي، إذ تُمكِّن من تحديد الأساس الخاضع للضريبة بشكل يتوافق مع القوانين والتشريعات الجبائية السارية. فرغم أن المحاسبة تُعنى بتقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، إلا أن القوانين الجبائية تفرض تعديلات محددة، تهدف إلى تحقيق العدالة الجبائية وضمان الموارد المالية للدولة.

وقد أظهرت مستجدات قوانين المالية، خاصة في السنوات الأخيرة، توجهاً نحو المزيد من التقارب بين المعالجة المحاسبية والجبائية، مع الحرص على تقليص الفوارق من خلال تبني قواعد أكثر شفافية، وتحفيز المؤسسات على التصريح الضريبي الصادق.

وبالتالي، فإن فهم الفروقات بين النتيجتين ومواكبة التعديلات القانونية الجديدة يشكلان ضرورة ملحة لكل مهني في مجال المحاسبة والجباية، من أجل ضمان الالتزام الضريبي، وتفادي التعرض للعقوبات أو النزاعات الجبائية.

1-اختبار الفرضيات

- ✓ الفرضية الأولى: تشير إلى وجود اختلاف بين قواعد النظام المالي المحاسبي وقواعد النظام الجبائي في الجزائر، ويعود ذلك إلى اختلاف الأهداف بين النظامين، حيث يهدف القانون الجبائي إلى تعظيم إيرادات الدولة، في حين يسعى النظام المحاسبي المالي إلى تقديم صورة مالية صادقة وشفافة في القوائم المالية، مما يؤدي إلى وجود فروقات واختلافات بينهما، وهو ما يؤكد صحة هذه الفرضية.
- ✓ الفرضية الثانية: إن مستوى استيعاب وتطبيق الشركات للقوانين الجبائية والمحاسبية في الجزائر له تأثير كبير على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، ويتطلب تنسيقاً وتكييفاً بين النظام المحاسبي والقوانين الجبائية لتحقيق نتائج مالية وضريبية متوازنة وفعالة وهو ما يؤكد صحة هذه الفرضية.
- ✓ الفرضية الثالثة: فالنظام الجبائي الجزائري يتسم بتعقيدات ناتجة عن تعديلات متنوعة على النتيجة المحاسبية للوصول إلى النتيجة الجبائية، مما يزيد من صعوبة الامتثال الضريبي على المكلفين والإدارة الضريبية على حد سواء وهو ما يؤكد صحة هذه الفرضية.
- ✓ الفرضية الرابعة: الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر ناجمة عن اختلاف الأهداف والمبادئ والتشريعات المتغيرة، وتحتاج إلى تنسيق أفضل وحلول تنظيمية لتعزيز التوافق وتقليل الفجوة بين النتائج وهو ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

2-نتائج الدراسة

- ✓ هناك علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تُعد النتيجة المحاسبية الأساس الذي يُبنى عليه تحديد النتيجة الجبائية، ولا يمكن حساب الأخيرة بدون الأولى.
- ✓ يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية عبر مجموعة من الإجراءات التي تشمل إضافة بعض الأعباء المعاد دمجها (تكاليف تم خصمها محاسبياً لكنها تُضاف ضريبياً) وخصم بعض الاسترجاعات أو التخفيضات التي تفرضها الإدارة الجبائية.
- ✓ الدراسة تؤكد ضرورة تكييف القوانين والتشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي لضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة والإدارة الجبائية، مما يعزز التناغم بين النظامين المحاسبي والجبائي.
- ✓ نلاحظ إلتزام كبي من طرف وحدة الزهراء بالوادي بالقوانين والتشريعات الجبائية في تطبيقها، مما يعني أكثر شفافية ومصداقية في نشاطها.
- ✓ تلخص الدراسة أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية بعد إجراء تعديلات ضريبية محددة، وهذه التعديلات تخضع لأحكام التشريع الضريبي الجزائري.

3-التوصيات

- ✓ تكوين وتأهيل المشرفين والمؤهلين في المؤسسات على تطبيق النظام المحاسبي وفق التشريعات الجبائية والمعايير الدولية، لضمان فهم دقيق لكيفية تحويل النتائج المحاسبية إلى نتائج جبائية صحيحة.
- ✓ تنفيذ حملات توعوية لتحسيس المكلفين بالضرائب بحقوقهم والتزاماتهم، مما يعزز الثقافة الضريبية ويقلل من الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- ✓ إنشاء طاولة حوار بين المجلس الوطني للمحاسبة والإدارة الضريبية لتقليل الفروقات بين النظامين المحاسبي والجبائي، وتحقيق انسجام أكبر في تطبيق القوانين المالية.
- ✓ اعتماد نظام معلوماتي متكامل يسهل تسجيل العمليات المحاسبية والمالية، مما يضمن دقة وشفافية في إعداد النتائج المحاسبية والجبائية على حد سواء.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

1. آيت محمد مراد، ابحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" تحديات وأهداف "، مداخلة في الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009.

2. بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCFوالمعايير الدولية، IAS | IFRSالجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.

3. جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان–المملكة الأردنية الهاشمية، سنة 2019.

4. قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، ط ب، القبة القديمة، الجزائر، س ن

5. رميدي عبد الوهاب، سماتي على، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.

6. سماعين عيسى، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، الأوراق الزرقاء، ط ب، الجزائر، سنة 2023.

7. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2016.

8. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق التطام المحاسبي المالي، دار النشر جيلطي، برج بوعريرج، سنة 2009.

9. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، تمارين وتطبيقات محلولة، الأوراق الزرقاء، ب ط، سنة 2014.

10. محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.

11. محمد كمال أبوعجوة وآخرون، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، جامعة عين شمس، القاهرة، سنة 2011.

المجلات

1. إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، االمجلد الرابع | العدد الثاني، الجزائر، ديسمبر 2017.

2. غربي سليم، لعموري سلمى، حميداتو صالح، دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة اقتصاد المال والاعمال جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي الجزائر، المجلد 09، العدد 02، أكتوبر 2024.

الرسائل والأطروحات

1- بلال لحرش ويعقوب دهيمي، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، سنة 2020/2019.

2- بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، ،2014.

3- بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية ولتجارية وعلوم التسيير، البويرة جامعة،2014.

4- زين محمد الزين، دباب نور الدين، الاخوص يوسف، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة حمه لخضر بالوادي، ،2018.

5- لموسخ أحلام، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل، دراسة تحليلية على ضوء النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم ،12مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيي، جامعة ورقلة،2014.

6- وكواك عبي وتبر زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، تخصص محاسبة، سنة 2018

القوانين

1- المديرية العامة للضرائب لسنة 2025.

قائمة الملاحق

Designation de L' Entreprise **SARL EZZAHRA FABRICATION**

Activite **FAB. PRODUITS INSECTICIDES**

Adresse **Z. I. CHOTT EL-OUED**

Exercice Clos Le : **31/12/2024**

BILAN (ACTIF)

ACTIF	N			N-1
	Montant BRUT	Amort. / Prov. & Pertes de Valeur	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	51 000	14 450	36 550	46 750
Immobilisations corporelles				
Terrains	1 500 000		1 500 000	1 500 000
Batiments				
Autres immobilisations corporelles	36 936 793	14 301 588	22 635 204	22 664 795
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associ,es				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prets et autres actifs financiers non courants				
Impots diff,r,s actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	38 487 793	14 316 038	24 171 754	24 211 545
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	120 370 432		120 370 432	64 517 062
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 035 366		12 035 366	1 376 613
Autres d,biteurs	267 619		267 619	253 983
Impots	18 042 277		18 042 277	7 958 091
Autres actifs courants				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Tresorerie	26 037 767		26 037 767	7 350 182
TOTAL ACTIF COURANT	176 753 462		176 753 462	81 455 930
TOTAL GENERAL ACTIF	215 241 254	14 316 038	200 925 216	105 667 475

HASANI Mohammed
COMMISSAIRE AGREE
Inscrit au tableau OECA :1570

SARL EZZAHRA FABRICATION
Fabrication des Insecticides & Produits d'Entretiens
Tél 0560 048 131/0560 077 592
Zone Indust Chott El Oued

Designation de L' Entreprise **SARL EZZAHRA FABRICATION**

Activite **FAB. PRODUITS INSECTICIDES**

Adresse **Z. I. CHOTT EL-OUED**

Exercice Clos Le : **31/12/2024**

BILAN (PASSIF)

PASSIF		N	N - 1
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		6 000 000	6 000 000
Capital non appelé			
Primes et reserves -(réserves consolidées)		600 000	300 000
Ecarts de réévaluation			
Resultat Net		8 409 786	9 388 344
Autres capitaux propres - Report ... nouveau		26 029 078	16 940 734
Liaisons inter-unit,s			
TOTAL I		41 038 864	32 629 078
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financieres		50 000 000	
Impots (diff,r,s et provisionn,s)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilis,s d'avance			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		50 000 000	
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattach,s		74 448 467	48 599 283
Impots		309 958	76 733
Autres dettes		35 093 768	24 347 731
Tresorerie passif		34 158	14 650
TOTAL PASSIFS COURANTS III		109 886 351	73 038 397
TOTAL GENERAL PASSIF		200 925 216	105 667 475

SARL EZZAHRA FABRICATION
Fabrication des Insecticides & Produits d'Entretiens
Tél.0560 043 431/0560 077 312
Zone Indust Chott El Oued

HASANI Mohammed
COMPTE DE AGREE
Inscrit au tableau ... CA :1570
CITE EMIR ABDELKADER EL-OUED

Designation de L' Entreprise **SARL EZZAHRA FABRICATION**

Activite **FAB. PRODUITS INSECTICIDES**

Adresse **Z. I. CHOTT EL-OUED**

Exercice du : **01/01/2024** Au : **31/12/2024**

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	N		N - 1	
	Debit (En Dinars)	Cr,dit (En Dinars)	Debit (En Dinars)	Cr,dit (En Dinars)
Ventes de marchandises				
Production Venue | Produits fabriqu,s		122 736 819		111 602 029
| Prestations de services				
| Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais ,remises , ristournes accord,s	2 283			
Chiffre d'affaire net des rabais , remises , ristournes		122 734 536		111 602 029
Production stock,e ou destock,e	32 434 572	-		32 434 572
Production immobilis,e				
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		90 299 964		144 036 601
Achats de marchandises vendues				
Mati?res premi?res	67 724 317		124 747 577	
Autres approvisionnements	127 500		143 383	
Variation des stocks				
Achat d'etudes et de prestations de services				
Autres consommations	660 245		246 789	
Rabais , Remises ,Ristournes obtenues sur achat				
| Sous Traitance G,n,rale				
| Locations	1 530 500		1 308 933	
| Entretien , Reparation et maintenance	52 140		24 014	
Services | Primes d'assurances	107 461			
| Personnel ext,rieur ... l'entreprise				
Ext,rieurs | R,mun,ration d'interm,diares et honoraires			84 034	
| Publicit,	126 060			
| D,placement , missions et r,ceptions				
Autres services	424 220		459 963	
Rabais , remises , ristournes obtenus sur services ext,rieurs			478 755	
II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	70 752 443		127 493 448	
III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		19 547 520		16 543 153
Charges de personnel	3 274 186		2 441 986	
Impots , Taxes et Versements Assimil,s	27 773		22 790	
IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		16 245 561		14 078 377

HASANI Mohammed
COMPTABLE AGREE
Inscrit au Conseil OCA :1570
CITE EMIR ABDELKADER EL-OUED

SARL EZZAHRA FABRICATION
Fabrication des Insecticides & Produits d'Entretiens
Tél.0560 043 431/0560 077 312
Zone Indust Chott El Oued

Cessions produits				
Autres produits opérationnels				
Autres charges op,rationnelles	74 789			
Cessions charges				
Dotations aux amortissements, provisions & pertes de valeı	5 270 263		4 734 295	
Reprises sur pertes de valeur et provisions				
V - RESULTAT OPERATIONNEL		10 900 509		9 344 083
Produits financiers		249 414		173 624
Charges financières	2 640 632		21 102	
VI - RESULTAT FINANCIER	2 391 218			152 522
VII- RESULTAT ORDINAIRE (V + VI)		8 509 291		9 496 605
Elements extraordinaires (produits)				
Elements extraordinaires (Charges)				
VIII. R,sultat extraordinaire				
Impots exigibles sur Resultat	99 505		108 261	
Impots diff,r,s (variations) sur r,sultats ordinaires				
IX. RESULTAT DE L'EXERCICE		8 409 786		9 388 344

HASANI Mohammed
COMPTABLE AGREE
Inscrit aux tableau OECA :1570
CITE EMIR ABDELKADER EL-OUED

SARL EZZAHRA FABRICATION
Fabrication des Insecticides & Produits d'Entretiens
Tél: 0560 043 431/0560 077 342
Zone Indust Chott El Oued

Designation de L' Entreprise	**SARL EZZAHRA FABRICATION**
Activite	**FAB. PRODUITS INSECTICIDES**
Adresse	**Z. I. CHOTT EL-OUED**

Exercice du 01/01/2024 au 31/12/2024

9/ TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

Resultat Net de l'Exercice	**B,n,fice**	**8 409 786**
(Compte de R,sultat)	**Perte**	
II. REINTEGRATIONS		
Charges des Immeubles non affect,s directement ... l'exploitation		
Cote part des cadeaux publicitaires non d,ductibles		
Cote part du sponsoring et parrainage non d,ductibles		
Frais de r,ceptions non d,ductibles		
Cotisations et dons non d,ductibles		
Impots et taxes non d,ductibles		
Provisions non d,ductibles		
Amortissements non d,ductibles		
Cote part frais de recherches et developpement non d,ductibles		
Amortissements non d,ductibles li,s aux op,rations de credit bail (Preneur)		
Loyers hors produits financiers (Bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Impots sur les r,sulats des soci,t,s | Impot exigible sur le r,sultat		99 505
| Impot diff,r, (Variation)		
Pertes de Valeur non d,ductibles		
Amendes et p,nalit,s		74 789
Autres r,int,grations		144 412
TOTAL DES REINTEGRATIONS		318 706
III. DEDUCTIONS		
Plus values sur cessions d'actifs immobilis,s (cf art 173 du CIDTA)		
Produits et plus values de cession des actions et titres assimil,s ains que ceux des actions ou parts d'OPVCM cot,es en bourse		
Amortissements li,s au cr,dit bail (Bailleur) (Cf art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financi?res (Preneur) (Cf art 27 de LFC 2010)		
Complement d'Amortissements		
Autres d,ductions		
TOTAL DES DEDUCTIONS		
TOTAL DES DEDUCTIONS		
IV. DEFICITS ANTERIEURS A DEDUIRE		
D,ficit de l'ann,e 20		
D,ficit de l'ann,e 20		
D,ficit de l'ann,e 20		
D,ficit de l'ann,e 20		
TOTAL DES DEFICITS A DEDUIRE		
Resultat Fiscal (I+II-III-IV)	**B,n,fice**	**8 728 492**
	Deficit	

HASANI Mohammed
COM[illegible] AGREE
Inscrit aux [illegible] 1570
CITE [illegible]

SARL EZZAHRA FABRICATION
Fabrication des Insecticides & Produits d'Entretiens
Tel 0560 043 431/0560 077 312
Zone Indust Chott El Oued