



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ليسانس أكاديمي  
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
شعبة: علوم المالية والمحاسبة  
تخصص: محاسبة وجباية

## الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية

تحت إشراف الدكتور:  
- د. رياض زلاسي

إعداد الطلبة :  
- بالهادف اسامة  
- وادي عبير  
- علال اخلاص

السنة الجامعية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## الإهداء

لولا إصرارك لما أكملت المشوار...

فها أنا قد تخرجت يا أمي،

ويا أبي الجميل جعلك الله لنا ذخرا دائما

اسامة-عبيد-اخلاص

## شكر وتقدير

إن الشكرُ والحمدُ لله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، نشكره ونحمده حمدا كثيرا مباركا فيه على جزيل عطائه وعلى كل ما أنعم عليه به وفضله علينا أن وفقنا لإتمام هذا البحث، ونسأله تعالى أن ينفع به،

مراجين منه عز وجل التوفيق والسداد في باقي مشوارنا البحثي.

من هذا المنبر تتقدم بالشكر الجزيل والتقدير إلى:

الدكتور: رياض نرلاسي

## ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم الفروقات والاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري والتي تساعد في عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية - المحسوبة عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات والأعباء - إلى النتيجة الجبائية المحددة حسب قواعد القانون الجبائي خارج إطار المحاسبة بالاعتماد على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية. كما تضمنت هذه الدراسة أيضا دراسة حالة توضيحية في شكل مثال تطبيقي من أجل توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

**الكلمات المفتاحية:** النظام المحاسبي المالي - النظام الجبائي الجزائري - النتيجة المحاسبية - النتيجة الجبائية

## Resumé

L'objet de cet article est de mettre en évidence les différences les plus importantes entre le système comptable financier et le système fiscal algérien qui facilitent le passage du résultat comptable calculé à partir de la différence entre les produits et les charges au résultat fiscal déterminé selon les règles de la loi fiscale par méthode extracomptable en basant sur le tableau numéro 09 de la liasse fiscale. Ce document contient également une étude de cas explicative sous la forme d'un exemple appliqué afin de clarifier le traitement comptable et fiscal des différences les plus importantes entre la comptabilité et la fiscalité pour garantir le passer du résultat comptable au résultat fiscal.

**Mot clé :** système comptable financier - système comptable algérien - résultat comptable - résultat fiscal

## فهرس المحتويات

الإهداء.....	
شكر وتقدير.....	
ملخص.....	
فهرس المحتويات.....	ا
مقدمة.....	أ

## الفصل الأول

### تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المبحث الأول تحديد النتيجة لمحاسبية.....	2
المطلب الاول : تعريف وأهداف المحاسبة.....	2
الفرع الاول : تعريف المحاسبه:.....	2
الفرع الثاني : أهداف المحاسبة:.....	2
المطلب الثاني :النتيجة المحاسبية ومكوناتها.....	3
الفرع الاول : تعريف النتيجة المحاسبية.....	3
الفرع الثاني : العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية.....	3
المطلب الثالث : طرق تحديد النتيجة المحاسبية.....	5
الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية.....	5
أولاً: تعريف الميزانية.....	6
ثانياً: أنواع الميزانية.....	6

7.....	ثالثا: عناصر الميزانية.....
8.....	رابعا: حساب النتيجة.....
8.....	الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج.....
8.....	أولا: تعريف حسابات النتائج.....
8.....	ثانيا : أنواع حسابات النتائج .....
12.....	المبحث الثاني : تحديد النتيجة الجبائية.....
12.....	المطلب الأول: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها .....
12.....	الفرع الاول : تعريف النتيجة الجبائية.....
12.....	الفرع الثاني : العناصر المكونة للنتيجة الجبائية.....
16.....	المطلب الثاني : المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية.....
16.....	الفرع الأول: المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات).....
16.....	أولا: شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة.....
17.....	ثانيا: المعالجة الجبائية للأعباء.....
21.....	الفرع الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر الاستردادات.....
23.....	الفرع الثالث: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة.....
24.....	المطلب الثالث: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12.....
24.....	الفرع الاول : نطاق المعيار.....
25.....	الفرع الثاني : هدف المعيار.....

## الفصل الثاني

### الجانب التطبيقي

27	المبحث الاول : تقديم مصلحة الضرائب.....
27	المطلب الاول : النشأة والتعريف.....
27	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي.....
28	المبحث الثاني : دراسة تطبيقية للمؤسسة.....
28	المطلب الاول : دراسة الحالة تطبيقية للمؤسسة X.....
31	الخاتمة.....
34	قائمة المصادر والمراجع.....

مقدمة

تعتمد معظم دول العالم في تحديدها للنتائج الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على المعطيات والنواتج المحاسبية وتكيفها مع الأنظمة الجبائية، وذلك على أساس قوانين تشريعية ضريبية للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وقد عملت الدولة الجزائرية بمعونة جميع القطاعات المعنية على وضع الترتيبات اللازمة لتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي في شقها الجبائي من خلال إصدار مجموعة من القوانين تهدف إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. إذ ان تحديد النتيجة وفق القانون الجبائي يختلف بشكل كبير عن تحديد النتيجة وفق النظام المحاسبي المالي ويرجع السبب لاختلاف المبادئ المحاسبية مع المبادئ الجبائية. حيث إن هذا الاختلاف ينجر عنه ضرائب مؤجلة سواء كانت أصول أو خصوم ولذلك فإن تحديد النتيجة الجبائية يتم عن طريق النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة بعد إضافة تعديلات وتغييرات عليها لتكيفها مع الأنظمة والقوانين الجبائية.

#### ❖ الإشكالية :

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية

كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ؟

وعلى ضوء هذه الإشكالية نقوم بطرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية ؟

- تعريف المحاسبة وأهدافها
- مفهوم النتيجة المحاسبية ومكوناته
- طرق تحديد النتيجة المحاسبية
- مفهوم النتيجة الجبائية ومكوناتها
- طرق تحديد النتيجة الجبائية
- كيفية الانتقال من نتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

#### ❖ فرضيات الدراسة :

وبالإجابة عن الأسئلة المطروحة وبمجموعة التساؤلات انطلقنا من الفرضيات التالية

- النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية وقد تكون ربح أو خسارة وتحدد عن طريق الميزانية وحساب النتائج
- تحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات المنصوص عليها قانوناً
- يعالج المعيار المحاسب الدولي رقم 12 الضرائب المؤجلة التي تنتج عن الفروقات الناتجة من الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة
- يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية عن طريق القيام بعدة تصحيحات على النتيجة المحاسبية بإضافة استردادات وخصم تخفيضات تلزم الإدارة الجبائية المؤسسة بإجراء هذه التغييرات للحصول على النتيجة الجبائية

#### ❖ مبررات اختيار الموضوع

- ويمكن حصر الأسباب المؤدية لاختيار هذا الموضوع في النقاط التالية
- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظراً لارتباطه بمجال التخصص
- الأهمية التي يكتسبها الموضوع خاصة بسبب طغيان العمل الجبائي على العمل المحاسبي
- اكتساب معرفة وخبرة للاستفادة منها مستقبلاً في المجال المهني المحاسبية

#### ❖ أهداف الدراسة وأهميتها

- تكمّن أهداف الدراسة في النقاط التالية:
- إبراز وبيان علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية من خلال معرفة مدى مطابقة القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي
- توضيح الجانب المحاسبي والجبالي لمعالجة الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل
- أما أهمية الدراسة فتمثلت في:

- معرفة التوجه المحاسبي الجديد في تحديد النتيجة الجبائية ومدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري
- توضيح المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية طبقاً للتشريعات والقوانين المعمول بها، وفي نطاق الأنظمة الجبائية الجزائرية.

### ❖ دراسات السابقة

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

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

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

بن غانم الهام، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2014/2015 بحيث تناولت الدراسة معالجة كل من النتيجة محاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية تحديدهما وفق النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية وتبيين العلاقة بين المحاسبة والجبائية، وركزت على الضريبة على أرباح الشركات باعتبار النتيجة الجبائية وعاء لها، وتناولت أيضاً أهمية المحاسبة في المؤسسة الاقتصادية وأهداف المؤسسة المختلفة وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة الحالة التي أنجزتها الدراسة.

❖ **الإطار الزمني والمكاني** : يتمثل الإطار الزمني والمكاني في

- الإطار الزمني : سنة 2023

- الاطار المكاني : دراسة حالة عند مستوى مركز الضرائب بالوادي

❖ **المنهج المتبع**

من أجل الإلمام بجوانب الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ،واتباع المنهج التحليلي من أجل إبراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فاعتمدنا على الوثائق المحاسبية والجبائية والمقابلة الشخصية رئيس مصلحة المحاسب.

❖ **صعوبات الدراسة**

من أهم الصعوبات التي واجهتنا عند انجاز الموضوع هي:

- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في الموضوع
- تكتم المؤسسة عن المعلومات المالية والجبائية ، ورفض نشرها من خلال الملاحق
- قلة المراجع في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحيين الدائم للقوانين الجبائية

❖ **هيكل الدراسة**

لمعالجة الإشكال المطروح ومن أجل اختيار صحة الفرضيات استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمه حيث قسمت الدراسة إلى فصلين وهي كالآتي:

الفصل الأول: في هذا الفصل تناولنا مبحثين , المبحث الأول كان حول كيفية تحديد النتيجة المحاسبية أما المبحث الثاني فكان حول كيفية تحديد النتيجة الجبائية

الفصل الثاني : خصص هذا الفصل لدراسة حالة للمؤسسة حيث تضمن هذا الفصل مبحثين المبحث الأول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ومبحث خاص بكيفية

الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية

## الفصل الأول

تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

## المبحث الأول تحديد النتيجة لمحاسبية

### المطلب الاول : تعريف وأهداف المحاسبة

#### الفرع الاول : تعريف المحاسبه:

المحاسبة هي تقنية وعلم يشمل مجموعة من المبادئ والاسس تستعمل لتحليل وضبط العمليات المالية ،وهي وسيلة لمعرفة نتيجة أعمال المؤسسة اعتمادا على مستندات مبرر لها. و تطبيقيا تهدف المحاسبة الى جمع وتقييد واحتساب وتنظيم الحركات معبرة بمصطلح نقدي...

وفي تعريف اخر فالمحاسبة تعني تدوينا يوميا لكل العمليات الرقمية (مبالغ ) التي تقوم بها المؤسسة في اطار نشاطها اما الداخلي او الخارجي .

فهي تقنية محاسبية موجهة لتزويد العديد من المعلومات الرقمية ذات طبيعة قانونية واقتصادية في كل وقت حيث تقنيه محاسبية تعني استعمال لغة وقاعدة خاصة بالمحاسبة .

ومن خلال التعريفات سابقة نستخلص تعريف شامل حيث تعرف المحاسبة بانها :

نظام معلومات يهدف الى ترجمة الاحداث الاقتصادية التي تحدث لدى المنشأة الى بيانات لتحويلها الى معلومات تفيد مستخدميها في اتخاذ القرار وبما ان المحاسبة عبارة عن نظام معلومات ، فمن المؤكد ان هذا النظام يتكون من العناصر الاساسية لاي نظام وهي :

المدخلات ، المعالجة ، المخرجات

#### الفرع الثاني : أهداف المحاسبة:

تستخدم المنشآت النظام المحاسبي حتى تتمكن من تحقيق عدة أهداف أهمها

– الاحتفاظ بسجلات مكتملة ومنتظمة ودائمة لجميع العمليات المالية

– تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة

– تحديد المركز المالي للمنشأة في لحظة زمنية معينة

معينة

– توفير البيانات والمعلومات اللازمة للتخطيط ورسم السياسات للفترات القادمة

– توفير البيانات والمعلومات اللازمة لعمليات الرقابة على اعمال المنشأة<sup>1</sup>

**المطلب الثاني :النتيجة المحاسبية ومكوناتها**

**الفرع الاول : تعريف النتيجة المحاسبية**

تتعلق النتيجة المحاسبية بجملة من الأنشطة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب خلال السنة المالية وذلك بعد تسجيل وقيد مختلف التدفقات المالية الحقيقية ويتم عرض النتيجة المحاسبية في قوائم مالية من خلال الميزانية وجدو الحساب النتائج تتحسن المؤسسة بصفتها شخص معنوي على النتيجة المحاسبية في آخر الدورة ، قد تكون رسالة ولكي تحقق الهدف الذي أوجدت من أجله وتماشيا مع مبدأ الاستمرارية عليها أن تحقق ربحا من خلال النشاط الاقتصادي الذي تمارسه .

هو منه يمكننا القول أن النتيجة المحاسبية هي محصلة للأحداث والعمليات التي أنشأت المؤسسة من أجلها حيث يقوم المحاسب بتسجيل وتقييد مختلف التدفقات المالية والحقيقية خلال السنة المالية، ويتم عرض النتيجة المحاسبية في القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.<sup>2</sup>

**الفرع الثاني : العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية**

تتكون نتيجة المحاسبية من قائمتين الميزانية وجدول حساب النتائج

### **1- الميزانية:**

عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08/156 كالتالي: تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية وعناصر غير جارية

<sup>1</sup> نزار الناسيري ، مبادئ المحاسبة ، دار النشر المملكة العربية السعودية ، المؤسسة العامة لتعليم الفني ، الادارة العامة لتصميم وتطوير المناهج ، ص 2-3

<sup>2</sup> بن دبية نذير العلاقة بين نتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق نظام المالي ، مذكرة مقدمة لأستكمال متطلبات شهادة الماستر ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية ، ص 5

تعرف أيضا بالصورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد تظهر بالجانب الأيمن  
الأموال الخاصة والجانب الأيسر التزاماتها نحو الغير  
تقسم الميزانية إلى شقين :

**1-1- الأصول :** هي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة، وتظهر الأصول كيفية استخدام  
المؤسسة للأموال التي حصلت عليها من الشركاء أو المساهمين أو من الغير، ويميز  
SCF بين نوعين من الأصول

❖ **أصول غير جارية :** هي الأصول المخصصة لخدمة المؤسسة لفترة طويلة وتشمل  
- الأصول الموجهة لاحتياجات الأنشطة التجارية (ثبيلات معنوية، ثبيلات عينية، ثبيلات  
مالية، مساهمات أخرى... إلخ)

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض بيعها خلال 12 شهرا ابتداء من تاريخ نهاية الدورة.  
❖ **أصول جارية :** وهي الأصول التي تتوقع المؤسسة بأن يتم بيعها أو استهلاكها كجزء  
من دورة الاستغلال، كما تشمل أيضا الأصول المحتفظ بها لفترة قصيرة وهذا لغرض بيعها  
خلال 12 شهرا

وفي مضمونها نجد ( المخزونات، الزبائن، المدينون الآخرون، الضرائب، الموجودات  
... إلخ)

**1-2- الخصوم :** هي الالتزامات الراهنة لمؤسسة ما ينتج عنها من أحداث وقعت في  
الماضي والتي يتمثل انقضاؤها في خروج موارد المتمثلة من المزايا الاقتصادية كما  
يميز SCF بين نوعين من الخصوم إضافة إلى رؤوس الأموال الخاصة<sup>1</sup>

❖ **رؤوس الأموال الخاصة :** عارفتها المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 156/8 على  
أنها فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير جارية.

❖ **خصوم جارية :** هي خصوم تمت تسويتها في إطار دورة تشغيل الاعمال العادية أو  
تسويتها خلال 12 شهرا من نهاية السنة المالية. انخفاض

<sup>1</sup> بن دبية نذير ، العلاقة بين نتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق نظام المالي ، مرجع سابق ، ص 7

❖ **خصوم غير جارية:** وهي خصوم غير متداولة تشمل جميع الالتزامات التي لا تشكل خصوم جارية

## 2- حسابات النتائج :

حسابات النتائج جدول تترتب فيه الأعباء حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة كذلك يحتوي على أرصدت السنة السابقة، ومعطيات السنة المالية الجارية ويتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.

ويعرف أيضا على أنه قائمة تلخيص للاعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح والخسارة.

حسب SCF فإن جدول حسابات النتائج يقارن بين صنفين هما:

❖ **منتجات :** تتمثل المنتوجات سنة مالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم

❖ **الأعباء:** تمثل أعباء سنة مالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو أصول أو في شكل ظهور خصوم.<sup>1</sup>

## المطلب الثالث : طرق تحديد النتيجة المحاسبية.

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

## الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية.

الميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين موجودات وممتلكات المؤسسة وتسمى الأصول، موجودات وتبين ما عليها من

<sup>1</sup> بن دبية نذير ، مرجع سابق ، ص 7

مطالب وموارد تسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي.

أولاً: تعريف الميزانية.

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

ثانياً: أنواع الميزانية.

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

1 - الميزانية الافتتاحية تبرز الميزانية الافتتاحية أهم العناصر التي تمتلكها المؤسسة عند بداية النشاط أو بداية السنة وتتضمن غالباً رأس مال الذي قدمه صاحب أو أصحاب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال لاكتساب بها ما تحتاج لها المؤسسة من وسائل ضرورية للقيام بمهامها من جهة أخرى.

2- الميزانية الختامية تعد في نهاية السنة تظهر نتيجة الدورة فهي إلزامية قانوناً كما أنها عملية.

## ثالثاً: عناصر الميزانية.

تصنف الميزانية إلى عنصرين كل من الأصول والخصوم وعلى أساس تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.<sup>1</sup>

1 - الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي تسييرها المؤسسة، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول، وتتضمن الأصول عنصرين أساسيين :

الأصول الغير جارية: هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة، مثل (التثبيتات العينية والمعنوية).

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

2- الخصوم: هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ما حيث تؤدي تسويتها المنتظرة إلى خروج موارد من المؤسسة تمثل منافع اقتصادية فهي تعتبر مصدراً للأصول وهي متمثلة في: الأموال خاصة هي تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على الخصوم الجارية والغير جارية وتتكون أساساً من رأسمال الصادر وبعض الاحتياطات و النتيجة .

ومن الخصوم الغير جارية: تشمل الخصوم الغير جارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوماً جارية. الخصوم الجارية: هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم تسويتها في غضون اثنا عشر شهر التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.

<sup>1</sup> عبير وكواك، الانتقال من نتيجة محاسبية الى نتيجة الجبائية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي ،

**رابعاً: حساب النتيجة.**

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

الحالة الأولى: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.

الحالة الثانية: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية خسارة في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم.

**الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج.**

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

**أولاً: تعريف حسابات النتائج.**

عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "كشف ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو السحب، ويبرز من خلال الفرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة"، فهو يظهر النتيجة الصافية للسنة المالية من خلال عملية الطرح.<sup>1</sup>

**ثانياً : أنواع حسابات النتائج .**

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

<sup>1</sup> عبير وكواك، الانتقال من نتيجة محاسبية إلى نتيجة جبائية، مرجع سابق ، ص 08-14

- 1 - حساب النتائج حسب الطبيعة تحديد النتيجة وفقا لحساب النتائج يقتضي المرور بالخطوات الآتية: 1- تحديد النتيجة العادية تتمثل النتيجة العادية في:
- إنتاج السنة المالية: ويمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبتة سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية:
- ح / 70 مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة و فروعه). - ح/72 الإنتاج المخزن والمنقوص من المخزون (وفروعه).
- ح/73 الإنتاج المثبت.
- ح / 74 إعانات الاستغلال (وفروعه).
- حيث إنتاج السنة المالية - ح / 70 + ح / 72 + ح 73 + ح/74.
- استهلاك السنة المالية يمثل المشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الاخرى والخدمات الخارجية<sup>1</sup>
- المتحصل عليها من عند الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية:
- ح / 60 المشتريات المستهلكة ( وفروعه).
- ح / 61 الخدمات الخارجية ( وفروعه).
- ح / 62 الاستهلاكات الخارجية الاخرى ( وفروعه).
- ومنه استهلاك السنة المالية - ح / 60 + ح/61 + ح/62.
- القيمة المضافة للاستغلال: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وتحدد على الشكل التالي: القيمة المضافة للاستغلال - إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية.
- إجمالي فائض الاستغلال: وهو عبارة على الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال و مجموع ح/63 أعباء المستخدمين و ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، نحصل عليه وفق العلاقة التالية:

<sup>1</sup> نفس المرجع سابق ، ص 08-14

إجمالي فائض الاستغلال - القيمة المضافة - ح/63 - ح/64.

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

النتيجة العملياتية - إجمالي فائض الاستغلال + ح/75 - ح/65 - ح/68 + ح/78.

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

ومنه النتيجة المالية - ح/76 - ح/66.

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

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

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

3 - النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.<sup>1</sup>

- حساب 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:

<sup>1</sup> نفس المرجع سابق ، ص 08-14

- 1 - هامش الربح الإجمالي: هو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في ( مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة ) وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات وذلك حسب العلاقة التالية:
- هامش الربح الإجمالي - رقم الأعمال - تكلفة المبيعات.
- 2 - النتيجة العملياتية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء العملياتية الأخرى. وتكتب وفق العلاقة التالية: النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء العملياتية الأخرى.
- 3 - النتيجة العادية قبل الضريبة وتحدد وفق العلاقة التالية:
- النتيجة العادية قبل الضريبة - النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك + منتجات مالية أعباء مالية.
- 4- النتيجة الصافية للأنشطة العادية وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة ومجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة ويتم الحصول عليها كما يلي:
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية - النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.<sup>1</sup>
- 5- النتيجة الصافية للسنة المالية وتحدد وفق العلاقة التالية:
- النتيجة الصافية للسنة المالية - النتيجة الصافية للأنشطة العادية - الأعباء غير العادية + المنتجات غير العادية.

<sup>1</sup> نفس المرجع سابق ، ص 14-08

المبحث الثاني : تحديد النتيجة الجبائية

المطلب الأول: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

الفرع الاول : تعريف النتيجة الجبائية

حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن تعريف النتيجة الجبائية :

- من حيث حسابات الميزانية: نصت المادة 140 الفقرة 2

على أن تشكيل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى افتتاح واختتام الدورة التي استخدم النتائج المحقق فيها كقاعدة ضريبية وتضاف لها الاقطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال الدورة، فالأصول الصافية = الاصول - الاهتلاكات - المؤونات

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة واحد مع مراعاة أحكام المادة 172 و 173 على أنه الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهاية سنة<sup>1</sup>

الفرع الثاني : العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية الصافي مضافا إليها الأعباء المدمجة ناقص التخفيضات ناقص خسارة سنوات السابقة أو العجز مالي

**1.الاستردادات:** هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى هي مصاريف أدرجت في حساب الربح المحاسبية إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي.

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

<sup>1</sup> بن ديبية نذير، مرجع سابق ، ص 23-25

أ- أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال: حيث تعتبر هذه الأعباء أعباء غير قابلة للخصم إضافة إلى مصاريف الصيانة المتعلقة بها ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة

ب- حصص الهدايا الإشهارية: حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع إنساني في حدود 1,000,000 دج وما فاق ذلك يعاد دمجها.

ج- مصاريف حفلات الاستقبال غير قابلة للخصم: بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة غير المثبتة قانونياً بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملتزمة بها والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة

د- لا تخصم أيضاً الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقداً عندما يفوق مبلغ الفاتورة 30,000,000 دج مع احتساب كل الرسوم

هـ- حصص الإشهار المالي والكفالة والرعاية غير قابل للخصم :

حدد السقف المالي المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال للسنة المالية كحد أقصى 30,000,000 دينار جزائري حتى إذا أنفقت المؤسسة فوق هذا المبلغ فلا يجب أن يتعدى 10% من رقم الأعمال. نفس الشيء بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي.

و - تخصم أيضاً مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي يتم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من أجل تحديد

الضريبة بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فإن السقف المحدد لها هو 10% من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100,000,000 دينار جزائري قابل للخصم<sup>1</sup>

ز- المؤونات والاهتلاكات القابلة للخصم غير قابلة للخصم: حيث تعتبر مؤونات غير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائياً يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة للاهتلاك السيارات السياحية فإن الاهتلاك يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف قدره 1,000,000 دينار جزائري قابل للخصم وما زاد عن ذلك يعتبر مرفوض إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

ج- وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الاجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو زوج حائز على أسهم في الشركة، لقاء مشاركته أن فعليه أو الفردية في ممارسة المهنة إلا في حدود الأجر الممنوع لعون له نفس التأهيل المهني او يشغل نفس منصب العمل، مع مراعات دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها .

## 2- التخفيضات

حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء فائض القيمة الناتج عن التنازل غير الخاضع للضريبة والمقدر في حدود 70 % بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهو ذلك الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها اقل من 3 سنوات، و 35 % بالنسبة لفائض قيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج عن تنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو إنجازها أكثر من 3 سنوات. أما إذا التز المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في اجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبير وكواك، الانتقال من نتيجة محاسبية الى نتيجة الجبائية، دراسة حالة لمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي ،

ص 32

<sup>2</sup> عبير وكواك، الانتقال من نتيجة محاسبية الى نتيجة الجبائية، مرجع سابق ، ص 38

### 3 العجز المالي (الخسائر المرحلة)

تسمح إدارة الضرائب بخصم خسائر سنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا تحققت الشروط التالية:

تبرير الخسارة محاسبيا وفقا للإجراءات المعمول بها محاسبيا من وثائق وتصريحات يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات. لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول فالأول. حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإن هذا العجز يعتبر عينا يدرج في السنة الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة. وإذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز فإن العجز المتبقي ينقل بالترتيب إلى السنوات الموالية لغاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل المعجز.

### 4- الضريبة على أرباح الشركات

نصت المادة 135 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات 300<sup>1</sup> ويتم حساب هذه الضريبة بضرب معدل الضريبة في الربح الجبائي المحقق من طرف الشركات وفقا للمعدلات التالية:

### الجدول رقم (1) معدلات الضريبة على أرباح الشركات

نوع النشاط الممارس	المعدل المطبق
انشطة انتاج السلع	معدل 19 %
انشطة البناء والاشغال العمومية والري والانشطة السياحية	معدل 23 %
باقي الانشطة التجارية والخدماتية	معدل 26 %

<sup>1</sup> عبير وكواك، مرجع سابق، ص 38

المصدر اعداد الطلبة بناء على المادة 150 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة  
2020

**المطلب الثاني : المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية.**

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

**الفرع الأول: المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات).**

**أولاً: شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة.**

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي:  
**الشروط الشكلية:** لكي يتم خصم الأعباء جبائياً يجب ان يستوفي على الشروط الشكلية  
الاتية:

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

- ان يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية: حتى يمكن خصم العبء ان يكون مدعم بالوثائق والمستندات تبرر حقيقة حدوثه لذا يجب ان تبقى الوثائق والمستندات التي تبرر شرعية العبء في المؤسسة لمدة عشر سنوات على الأقل تحسباً لأي مراقبة جبائية.

- اعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء وهذا حسب نص المادة 152 والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

**الشروط الموضوعية:** تشمل الشروط الموضوعية النقاط الاتية:

- يجب ان يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية.
- ان يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها.

• ان يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.<sup>1</sup>

ثانيا: المعالجة الجبائية للأعباء.

تتكون الأعباء أساسا من:

**الأعباء العامة:**

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

• **المعالجة الجبائية للأعباء العامة:** ونذكر ما يلي:

- أعباء السلع والموارد الاستهلاكية: تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب ان تقيد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة، مع الاخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، اما فيما يخص تقييم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال أحد الطرق المتبعة في هذا المجال لأعداد الجرد الدائم او الدوري لها.<sup>2</sup>

- اعباء الخدمات: وتتمثل في:

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

✓ **الإيجار والمصاريف المتعلقة به:** لقد اباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوع فعلا للمكان الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط ان لا يكون العقار موجه

<sup>1</sup> بوحميده نفسية، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية وفق نظام محاسبي المالي ، دراسة حالة مفتشية

الظرائب ، كلية العلوم الاقتصادية ، تخصص محاسبة ، ص 32

<sup>2</sup> المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص 35

كلية او جزئيا للاستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن التكاليف الواجبة للخصم، وحسب المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لا تكون قابلة للخصم من اجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف والاعباء واجور الكراء الخاصة بالمباني الغير مخصصة مباشر للاستغلال.

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

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

✓ **أعباء المستخدمين:** تعد مصارييف المستخدمين ما لعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء والمسيرين والاعباء الاجتماعية القابلة للخصم وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الاجراء مثل الاتعاب والسمسرة وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في اجل 30 يوم حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

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

✓ **الأعباء المالية:** كل المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة داخل الجزائر أي بالعملة الوطنية قابلة للخصم وهذا حسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف ، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص

الفوائد وارباح الصرف وغيره من المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الاتاوى المستحقة على البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة والتقنية والاعتاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية فان خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهونة باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.<sup>1</sup>

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

✓ **مصاريف الاشهار:** تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد والمجلات والحملات الإعلامية المروجة للمنتوج والاعلانات الثابتة في شكل لوحات اشهارية تعتبر من قبل الأعباء القابلة للخصم مادامت متعلقة بالنشاط.

#### الاهتلاكات:

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

من الشروط العامة لخصم الاهتلاكات ما يلي:

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

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

<sup>1</sup> المادة 141 الفقرة 3 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، مرجع سلق ذكره، 36.

- ان تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
  - ان تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.
  - ان تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.<sup>1</sup>
- وحسب نص المادة 141 في الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة او التجارة او الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقا لأحكام المادة 174".
- كما ان سقف 1.000.000دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

#### المؤونات:

هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة ان تكون هذه التخفيضات محددة بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة وتظهر في الجداول الملحقة في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

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

ومن الشروط قابلية خصم المؤونات ما يلي:

<sup>1</sup> المادة 141 الفقرة 3 من الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، مرجع سلق ذكره، 36.

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

• يجب ان تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم.

• يجب ان تكون الخسائر أ التكاليف محتملة الوقوع.

• يجب أن تتجر هذه الخسائر والتكاليف عن احداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.

• يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.

• بيان المؤونة في جدول المؤونات أي في الكشف الخاص بها.

**الفرع الثاني: المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد.**

ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية:<sup>1</sup>

1. أعباء العقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال: تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير مخصصة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء الغير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

2. حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم: حدد خصم هذا العباء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمج للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمج في الربح الخاضع للضريبة.

3. مصاريف حفلات الاستقبال الغير قابلة للخصم: لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملزمة بها والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

<sup>1</sup> المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب

4. لا تخصم أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.

5. حصص الإشهار المال والكفالة والرعاية الغير قابلة للخصم: حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الاعمال للسنة المالية كحد أقصى 30.000.000 دج، وحتى إذا انفتحت المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن لا يتعدى 10% من رقم الأعمال. ونفس الشيء أيضا بالنسبة للنشاطات ذات الطابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها.

6. تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة المالية التي تم فيها هذه المصاريف وذلك من أجل تحديد الضريبة. بالإضافة الى مصاريف البحث والتطوير فإن السقف المحدد لها هو 10% من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم.<sup>1</sup>

7. المؤونات والاستهلاكات الغير قابلة للخصم: تعتبر المؤونات الغير مستوفية للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا غير قابلة للخصم، أيضا الاهتلاكات المخصوصة التي لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عنها جبائيا يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة لاهتلاك السيارات السياحية فإن الاهتلاك غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

8. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أقل أو تساوي 3

سنوات، و35% بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو إنجازها أكثر من 3 سنوات. أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في أجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع لضريبة

9. وحسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة الاجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الاجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل مع مراعات دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها.<sup>1</sup>

**الفرع الثالث: المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة.**

تسمح إدارة الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة إذا حققت الشروط التالية:

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب.
- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز 4 سنوات.
- لا يجب ان يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب ان يرحل العجز الأول فلاًول.
- حسب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حالة تسجيل عجز في السنة مالية ما فان هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في السنة المالية الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية.
- وإذا كان هذا الربح غير كافياً لتخفيض كل العجز، فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لتسجيل العجز.

## المطلب الثالث: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12.

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فان هيئة المعايير الدولية في أبريل سنة 1978 نشرت المعيار الدولي 12 IAS المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979 ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة. وقبل التطرق إلى معالجة مفهوم الضرائب المؤجلة في مبحث خاص بها، سنقوم بتحديد هدف المعيار ومجال تطبيقه وكذا عرض وتوضيح المفاهيم الأساسية المستعملة في هذا المعيار.

## الفرع الاول : نطاق المعيار.

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن كافة ضرائب الدخل شاملا الضرائب المحلية والأجنبية، والضريبة المحجوزة عند المنبع وكذلك الآثار المترتبة على ضريبة الدخل لمدفوعات توزيع الربح، ولا ينطوي هذا المعيار على المنح الحكومية حيث يعالجها المعيار رقم 20.<sup>1</sup>

ويتعلق هذا المعيار بقضيتين مختلفتين بالضرائب.

**الضريبة الجارية:** هي مبلغ ضريبة الدخل مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع بواسطة كيان فيما يتعلق برمجة الخاضع للضريبة أو خسارته الخاضعة للضريبة في فترة ما.

**الضريبة المؤجلة:** هي عبارة عم مقياس محاسبي وليست ضريبة محصلة بواسطة الحكومة، فهي تمثل ضريبة مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع في فترات محاسبية مستقبلية متصلة بمعاملات تم إنجازها بالفعل.

<sup>1</sup> عيبر وكواك ، الانتقال من نتيجة محاسبية الى نتيجة الجبائية، مرجع سابق ، ص 38

## الفرع الثاني : هدف المعيار.

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) "الضرائب المؤجلة" إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترة المستقبلية، ويبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفقا لمعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> عبير وكواك ، مرجع سابق ، ص 38

## الفصل الثاني الجانب التطبيقي

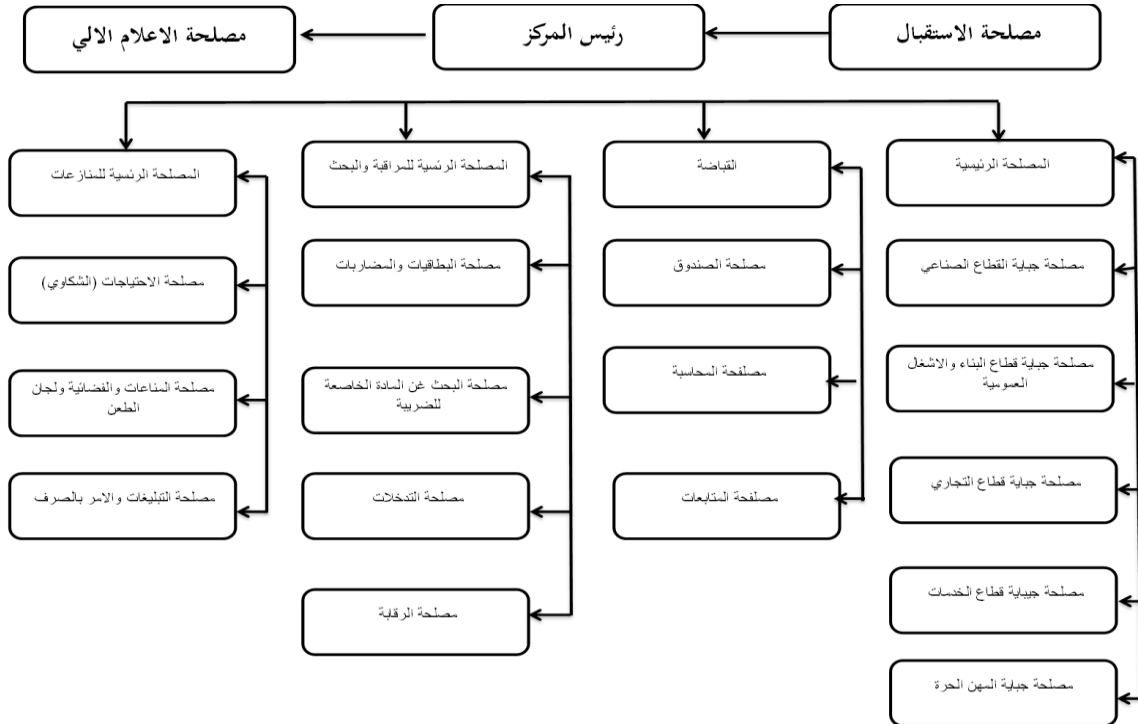
المبحث الاول : تقديم مصلحة الضرائب

المطلب الاول : النشأة والتعريف

تأسس مركز الضرائب بالوادي في الفاتح نوفمبر 2018 وهو مصلحة تنفيذية على مستوى المحلي مرتبط مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ومركز تسيير موحد يجمع ، تحت اشراف رئيس مركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية .  
وبهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي
- المؤسسات الغير خاضعة لمجال اختصاصه كمديرية كبريات المؤسسة والتي يفوق رقم اعمالها 8000000 دج

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي



المبحث الثاني : دراسة تطبيقية للمؤسسة

المطلب الاول : دراسة الحالة تطبيقية للمؤسسة X

Rubriques		N		N-1	
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			85 274 632		10 060 000
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		750 000		1 500 000
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais,remises,ristournes accordés					
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais,remises,ristournes</b>			<b>86 024 632</b>		<b>11 560 000</b>
Production stockée ou destockée					
Production immobilisé					
Subventions d'exploitation					
<b>I- Production de l'exercice</b>			<b>86 024 632</b>		<b>11 560 000</b>
Achats de marchandises vendues		79 073 840		9 319 712	
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais,remises,ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances			72 970	
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	66 000			
	Publicité				
Autres services	Déplacements, missions et réceptions				
		519 863		94 980	
Rabais,remises,ristournes obtenus sur services extérieurs					
<b>II- Consommations de l'exercice</b>		<b>79 659 702</b>		<b>9 487 662</b>	
<b>III- Valeur ajoutée d'exploitation ( I - II )</b>			<b>6 364 930</b>		<b>2 072 338</b>
Charges de personnel		835 659		613 747	
Impôts et taxes et versements assimilés		868 045		170 840	
<b>IV- Excédent brut d'exploitation</b>			<b>4 661 227</b>		<b>1 287 751</b>

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		NIF 00000000000000000000		
Désignation de l'entreprise : S.A. ALBAHAR ALBAHAR ALBAHAR				
Activité : IMPORTATION PIECE DE RECHANGE+LOCATION				
Adresse : CITE SIDI ABDALLAH EL OUED				
Exercice du		01/01/2022	au 31/12/2022	
COMPTE DE RESULTAT				
Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Autres produits opérationnels		9 823 374		11 591 517
Autres charges opérationnels	179 402		1 911	
Dotations aux amortissements	9 482 020		9 482 020	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
<b>V- Résultat opérationnel</b>		<b>4 823 180</b>		<b>3 395 337</b>
Produits financiers		159 978		104 942
Charges financières	461 138		174 465	
<b>VI- Résultat financier</b>	<b>301 159</b>		<b>69 522</b>	
<b>VII- Résultat ordinaire ( V+ VI )</b>		<b>4 522 020</b>		<b>3 325 815</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
<b>VIII- Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats	557 844		241 282	
Impôts différés (variations) sur résultats				
<b>IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>3 964 176</b>		<b>3 084 533</b>

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 008-906120000000000000000000

Désignation de l'entreprise : S. UNILITHES SA

Activité : IMPORTATION PIECE DE RECHANGE+LOCATION

Adresse : CITE SIDI ABDALLAH EL OUED

Exercice du 01/01/2022 au 31/12/2022

## 9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice ( Compte de résultat )	Bénéfice	3 964 176
	Déficit	
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		1 077 740
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	557 844
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		179 402
Autres réintégrations (*)		
	<b>Total des réintégrations</b>	<b>1 814 986</b>
<b>III. Déductions</b>		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		2 947 012
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		686 596
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2001)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
	<b>Total des déductions</b>	<b>3 633 608</b>
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147</b>		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Déficit de l'année 2020		
Déficit de l'année 2021		
	<b>Total des déficits à déduire</b>	
<b>Résultat fiscal ( I + II - III - IV )</b>	Bénéfice	<b>2 145 554</b>
	Déficit	

(\*) A détailler sur état annexe à joindre.

الخاتمه

تعتبر مهنة المحاسبة وليدة الجباية بحيث في القدم كانت الممارسات المحاسبية تخدم التوجهات الجبائية ، من خلال تحديد النتيجة من أجل فرض الضريبة، وهذا يعني في الأساس أن المحاسبة تخدم الجباية بحيث كانت العلاقة بينها تكاملية ومتراطة أما في العصر الحديث ومع تعدد الضرائب وظهور أنظمة جديدة بالإضافة إلى تغير القوانين الجبائية وتعددتها بحيث أصبحت أكثر عمقا ودقة انفردت المحاسبة بأهداف ومبادئ مستقل عن الجباية .

ونظر إلى تعدد القواعد الجبائية التي تعدل من فترة إلى أخرى أصبح النظام الجبائي الجزائري يتميز بخصوصية مستقلة عن النظام المحاسبي المالي حيث ينفرد بشروط خاصة ومبادئ وأهداف مما احدث اختلاف بين تعليمات النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية مما اضطرت المؤسسات في كل دورة مالية إلى إعداد محاسبة خاصة للخروج بنتيجة جبائية والتي تختلف عن النتيجة المحاسبة، حيث بمجرد تحقق الربح الجبائي تصبح المؤسسة خاضعة للضريبة ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

يتم الحصول على النتيجة الجبائية بإضافة بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية، فنتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية حسب التشريع الضريبي، حيث يتم إضافة الادمجات (الاستردادات) للنتيجة المحاسبية وخصم الخصومات بما في ذلك عجز السنوات السابقة، حيث يوضح أساس الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في الملحق رقم ٩ من القوائم الجبائية الجديدة، هذا الاختلاف أثر الضريبة على الأرباح التي أصبحت تلقى اهتماما كبيرا من طرف المؤسسة وجميع المتعاملين نظرا لتأثيرها الملحوظ أعلن المركز المالي للمؤسسة وإبراز هذا الأثر في القوائم المالية صدر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 بالإضافة إلى ظهور ما يعرف بالضرائب الموجة التي كانت نتيجة الفرق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي.

#### ❖ الفرضية الأولى:

النتيجة المحاسبية هي نتيجة السنة المالية التي يتم الحصول عليها عن طريق الميزانية من خلال الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم أو عن طريق حساب النتائج من خلال عملية طرح لمختلف تكاليف و استهلاكات السنة وإضافة كل إيرادات ومنتجات السنة للمبيعات والإنتاج المحقق خلال سنة، وهذا ما تم إثباته في الفصل الأول من فصول دراستنا.

### ❖ الفرضية الثانية

النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية المصححة وفق التشريعات الضريبية

### ❖ الفرضية الثالثة

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

### ❖ النتائج

على ضوء هذه الدراسة توصلنا إلى جملة من النتائج نذكر منها:

- اختلاف النظرة بين المحاسبة والجبائية على مستوى الممارسات يثقل كاهل الممارسين المحاسبين، فهم يخضعون للإجراءات الجبائية عوض الإجراءات المحاسبية المنطقية
- إن نتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري.
- تطبيق الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تقليص الاختلافات والفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تؤثر هذه الضرائب في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة

## قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع :

❖ الكتب والمذكرات

1. بن دبية نذير العلاقة بين نتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق نظام المالي ، مذكرة مقدمة لأستكمال متطلبات شهادة الماستر ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية ،
2. بوحميده نفسية، الانتقال من النتجية المحاسبية الى النتجية الجبائية وفق نظام محاسبي المالي ، دراسة حالة مفتشية الضرائب ، كلية العلوم الاقتصادية ، تخصص محاسبة.
3. عبير وكواك، الانتقال من نتيجة محاسبية الى نتيجة الجبائية، دراسة حالة لمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي .
4. نزار الناسيري ، مبادئ المحاسبة ، دار النشر المملكة العربية السعودية ، المؤسسة العامة لتعليم الفني ، الادارة العامة لتصميم وتطوير المناهج .

❖ المواد

1. المادة 141 فقرة 1 من قانون الضرائب المبائرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص 35
2. المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب