



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمدة لخضر بالوادي

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية

تقرير تربص

مقدم لاستكمال متطلبات شهادة ليسانس

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة مطاحن سوفية)

الأستاذ المؤطر

رحال نصر

من إعداد الطلبة:

✓ يحي إلیاس

✓ مسعودي بوغزاله محمد

✓ بوحفص دنيا

✓ بوحفص زينب

السنة الجامعية: 2019/2018

كلمة شكر

الحمد لله الذي علمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيما، والشكر لله أولا وأخيرا على توفيقه لإنجاز هذا العمل.

ومن شكر الله أن نشكر أهل الفضل ونخص أولهم الأستاذ المشرف - رجال نصر - الذي لم يدخر جهدا لمساعدتنا في إنجاز هذا العمل

وعلى المجهود الذي بذله معنا من خلال متابعتة للعمل بنصائح القيمة، والشكر موصول كذلك إلى كل من ساعدنا في إتمام هذا العمل وبالأخص نشكر محاسب المؤسسة الأستاذ - داهم محمد علي - والدكتور - بن خليفة بلقاسم - على دعمهم لنا والمعلومات المقدمة

إلى كل طلبة المحاسبة وجباية دفعة 2019، وكل من وسعهم قلبنا ولم تسعهم ورقتنا.

الإهداء

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى إنجاز هذا العمل

هذا العمل الذي تعبنا للوصول إلى ثمراته جهودي وهنا أقف لأقفه إحدى هذه الثمرات التي ينعت لي وهي تخرجي

وهنا سوف أضع كلمات لكل من ترك بصمة في حياتي وتغير مجراها، لكل من لعلم أحزاني بين فترة وأخرى، لكل من أشعرتني بأنني لست وحيدة.

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما، إلى من لا يمكن الأرقام أن تحصى فضلها إهدائي إليكما أبي العزيز وأمي الحبيبة

إلى إخوتي: عبد الرحمان، رحمة، عامر، محمد، عبد الغني.

إلى رفيقة دربي آمنة

كما أهديهم إلى من جمعني معهم مشوار الحياة الجامعية فكانوا خير من حملت معهم لواء الصداقة والفت فيهم طريق الرشاد.

سيقف قلبي برهة ليستقر بين أنظاركم ما كتبت لعل هذه المفردات تكون خير معينة لتذكروني بها يوما ما.

مسعودة.

الإهداء

الحمد لله الذي تولاني برحمته وباركني ببركته، الحمد لله الذي أعطى كل شيء خلقه ثم هدى،

أحمد حمدًا طيبًا كثيرًا مباركًا فيه على أن وفقني في إتمام هذا العمل

إلى الذين لا تنفي الأدلة وإن كثرت لتعداد حبهما وفضلهما عليا

إلى نبع العنان وبر الحب والأمان، وسر وجودي وأعلى ما عندي في الوجود أمي.

إلى من ذر نفسه وحياته كي أخط أول وآخر حرفه، إلى من كان سندي في تحمل المصائب أبي.

إلى أخوتي: سيرين، خولة، نزار

إلى كل الأصدقاء

إلياس.

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعمله المتواضع إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله

إلى أختوتي وأخواتي الأعزاء كل باسمه: لسعد، بلخير، خلود، خولة، محمد، عبد الحق، عبد الباري.

إلى خالي وخالاتي

إلى كل الأهل والأقارب إلى الأحباب والأصحاب إلى صديقتي ورفيقة دربي دنيا

إلى كل الزملاء والزميلات بقسم سنة ثانية محاسبة وجباية دفعة 2018 - 2019.

زينب.

الإهداء

أهدي عملي وثمره جهدي إلى نور قلبي أُمي الحبيبة

إلى عماري وسندي في الحياة أبي الغالي

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كل الأقارب

إلى كل طلبة قسم ثالثه محاسبة جباية دفعة 2018 - 2019.

دنيا.

الملخص

تمثل هذه الدراسة محاولة لإيضاح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، من خلال دراسة تشخيصية لكل نتيجة وتحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بها، حيث لخصت الدراسة مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

واتضح لنا من خلال الدراسة أنه من أجل ضمان قوائم مالية تخدم أهداف المؤسسة والإدارة الضريبية، وجب على الدولة الجزائرية القيام بملائمة وتكييف القوانين والتشريعات الجبائية مع الواقع المحاسبي المالي.

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

Résumé

Cette étude représente une tentative de clarifier la façon dont la transition du résultat comptable au résultat fiscal. A travers une étude de diagnostic pour chaque résultat et identification des différents concepts connexes. Ou il résume mes étapes de l'étude de la transition du résultat comptable au résultat fiscal.

L'étude a constaté que pour garantir les états financiers qui servent les objectifs de l'institution et l'administration fiscale. L'état algérien doit adapter et adapter les lois et législations fiscales à la nouvelle réalité comptable.

Mots- clés: résultat comptable, résultat fiscal, remboursements, coupes.

فهرس المحتويات

الصفحة	العناوين
.ا	كلمة شكر
.اا	الملخص
.ااا	قائمة المحتويات
.ااا	قائمة الجداول
.ااا	قائمة الأشكال
أ	المقدمة
2	الفصل الأول: الإطار النظري للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
2	البحث الأول: مدخل حول النتيجة المحاسبية
2	المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.
13	المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية.
13	المبحث الثاني: مدخل حول النتيجة الجبائية.
14	المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية.
15	المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية
17	المطلب الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية.
	الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة -مطاحن سوفية-
19	المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة محل الدراسة.
19	المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة.

الفهرس

20	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله.
23	المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجيانية.
23	المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة.
30	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجيانية للمؤسسة.
39	الخاتمة
43	قائمة المراجع

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	ميزانية الأصول	6_4
(2-1)	ميزانية الخصوم	8_7
(3-1)	حساب النتائج (حسب الطبعة)	11_10
(4-1)	حساب النتائج (حسب الوظيفة)	13_12
(5-1)	القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية	16
(1-2)	حساب النتيجة المحاسبية لمؤسسة سوفية	23
(2-2)	ميزانية الأصول لمؤسسة سوفية	26_24
(3-2)	ميزانية الخصوم لمؤسسة سوفية	29_28
(4-2)	حساب النتائج لمؤسسة سوفية	29
(5_2)	العناصر الغير القابلة للخصم	32
(6-2)	العناصر القابلة للخصم	33
(7-2)	تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة سوفية	34-35

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
20	المهكل التنظمي لمؤسسة مطاحن سوفية	(2-1)

المقدمة

عرفت الممارسات المحاسبية تغيرا كبيرا مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية على مر العصور بسبب القضايا المحاسبية الجديدة التي وضعت المحاسبة أمام واقع جديد يفرض عليها تغيرات جذرية في الميدان المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية ، وباعتبار المحاسبة المالية ذات أهمية بالغة لكونها المصدر الأول للمعلومة لاتخاذ القرارات المالية ، قامت الجزائر كغيرها من الدول بإصلاحات محاسبية جديدة مست طبيعة الممارسات المحاسبية من خلال تبني نظام محاسبي مالي جديد بهدف مواكبة هذه التطورات يقوم على المعايير المحاسبية الدولية التي تسعى إلى إيجاد نظام محاسبي مستقلا عن النظام الجبائي بغرض الاستجابة إلى متطلبات الأسواق العالمية ، ونظرا لاختلاف الأهداف بين المحاسبة والجباية أدى تطبيق هذا النظام إلى حدوث اختلافات في الممارسة المحاسبية والجبائية.

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

الإشكالية

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية حسب التشريعات الضريبية الحديثة؟

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

- ما هي النتيجة المحاسبية وكيف يتم تحديدها؟
- كيف تحدد النتيجة الجبائية في الجزائر؟ وما هي العناصر المكونة لها؟
- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية مطاحن سوفية بالوادي في جانب دراسة الحالة

فرضيات الدراسة

- وللإجابة عن الإشكالية المطروحة ومجموعة التساؤلات انطلقنا من الفرضيات التالية :
- النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة ، وتحدد عن طريق الميزانية أو حسابات النتائج

- تحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات المنصوص عليها قانوناً
- يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة بالقيام
بعدة تصحيحات على النتيجة المحاسبية بإضافة الاستردادات وخصم التخفيضات تلزم الإدارة الجبائية
المؤسسة بإجراء هذه التغيرات للحصول على النتيجة الجبائية.

مبررات إختيار الموضوع:

يمكن حصر الأسباب المؤدية لإختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

- الإهتمام الشخصي بالموضوع نظراً لإرتباطه بمجال التخصص.
- الأهمية التي يكتسبها الموضوع، خاصة بسبب طغيان العمل الجبائي على العمل المحاسبي.
- اكتساب معرفة وخبرة للاستفادة منها في المجال المهني المحاسبي.

الفصل الأول

الإطار النظري للإنتقال من

النتيجة المحاسبية إلى النتيجة

الجبائية

المبحث الأول: مدخل حول النتيجة المحاسبية

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

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

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

- وتعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي: (تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغيير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج).¹
- وتعرف أيضا بما يلي: (إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل)- نفقات على تكاليف النشاط +/- تغيرات الديون وقروض الاستغلال الخارجية +/- تغيرات مخزون افتتاح الدورة ومخزون إغلاق الدورة +/- التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/- التصحيحات الخاصة بالقروض - نتيجة الدورة).²

المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية:

تعتبر القوائم المالية من العناصر الأساسية التي تقوم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية نتيجة يتم تحديدها أما عن طريق حسابات النتائج، أو عن طريق الميزانية.

¹ عبير وكواك، الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2017، ص 8.

² إبراهيم بلهوارى إسماعيل، بن كوار نور الدين، وآخرون، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، جامعة يحي فارس، المدية 2007، ص 73.

الفصل الأول: الإطار النظري للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

أولاً: تعريف الميزانية:

- عرفت على أنها قائمة أو جدول ذو جانبيين يعد في تاريخ معين، في جانبه الأيمن عناصر الأصول، وفي جانبه الأيسر الخصوم¹
- وعرفت أيضاً على أنها تحدد بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية².

ثانياً: أنواع الميزانية:

- 1- الميزانية الافتتاحية: تظهر الميزانية الافتتاحية أهم العناصر التي تملكها المؤسسة عند بداية النشاط أو بداية السنة وتتضمن رأس المال الذي قدمه صاحب أو أصحاب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال من جهة أخرى³.
- 2- الميزانية الختامية: تعد في نهاية السنة تظهر نتيجة الدورة فهي الزامية قانوناً كما أنها عملية⁴.

¹ راشدي ناية، حوامد عادل، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة) مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة مشوري، قسنطينة سنة 2014، ص 87.

² جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة، الجزائر 2011، ص 15.

³ ناصر مرزوق وعزام بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق scf ، متبعة للطباعة، الجزائر 2011، ص 23.

⁴ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جليطي، برج بعريريج، 2009، ص 12.

الفصل الأول: الإطار النظري للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

ثالثا: شكل الميزانية

الجدول رقم (1-1): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	اجمالي N	امتلاك رصيد N	صافي N	صافي N-1
	الأصول المثبتة (غير الجارية) فارق الإقتناء 207					
20 (خارج)	التبittات المعنوية					
207						
21 و 22	التبittات العينية					
(خارج 229)						
23	التبittات الجاري					
	إنجازها					
	تبittات مالية					
265	السندات الموضوعة					
	— موضوع					
	المعادلة—					
	المؤسسات المشاركة					
26 (خارج 265)	المساهمات الأخرى					
و 269	والحسابات الدائنة					
	الملحقة					

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

					سندات أخرى مثبتة قروض والأصول المالية الأخرى غير جارية مجموع الأصول غير الجارية	271 و 272 و 273 274 و 27 و 276
					الأصول الجارية مخزونات ومنتوجات قيد الصنع الحسابات الدائنة — الاستخدامات المماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب الأصول الأخرى الجارية وما يماثلها	30 إلى 38. 41 (خارج 419) 409 42 و 43 و 44 (خارج 444 إلى 448) 45 و 46 و 486 و 489 444 و 44 و 447 مدين 48

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

					توظيفات وأصول مالية جارية أموال الخزينة	50 (خارج 509) 519 وغيرها من المدينين (51 و59 و52 و 53 و54)
					مجموع الأصول الجارية	
					المجموع العام للأصول	

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009 ص 28

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أما جانب الخصوم فيعرف حسب الشكل التالي:

الجدول رقم (1-2): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في

رقم الحساب	الخصوم	ملاحظة	N	N-1
	رؤوس الأموال الخاصة			
101 و 108	رأسمال الصادر (أو حساب المستغل)			
109	رأسمال غير مطلوب			
104 و 106	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدججة)			
	(1)			
105	فارق إعادة التقييم			
107	فارق المعادلة (1)			
12	النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجمع)			
	(1)			
11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد			
	حصة الشركة المدججة (1)			
	حصة ذوي الأقلية			
	مجموع (1)			
	الخصوم الغير جارية			
16 و 17	القروض والديون المالية			
134 و 155	الضرائب (مؤجلة والمرصود لها)			
229	الديون الأخرى غير جارية			
15 (خارج)	المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات			
155)	سلفا			

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

			132,131
		مجموع الخصوم غير الجارية (2)	
		الخصوم الجارية	
		الموردون والحسابات الملحقه	40 (خارج
			409)
		الضرائب	دائن 444
			و 445
		الديون الأخرى	و 447
			509,419
			دائن { 42
			و 44 و 43
			(خارج 444
			إلى 447)
			46 و 45
		خزينة الخصوم	و { 48
			519 وغيرها
			من الديون
		مجموع الخصوم الجارية (3)	51 و 52
		المجموع العام للخصوم	

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009 ص 29

الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج

أولاً: تعريف حسابات النتائج

يعرف على أنه: "قائمة ملخصة للأعباء والإيرادات التي حققتها المؤسسة من خلال الدورة ودون الاهتمام بتاريخ التسديد والتحصيل، تعتبر النتيجة الفرق بين الإيرادات والأعباء، هذه النتيجة

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

(ربح أو خسارة) تمكننا من قياس الأداء وهذا المفهوم يعتمد على رأس المال والحفاظ عليه وذلك للإعداد القوائم المالية، ترتب عناصره حسب طبيعتها أو طبقته كما يحتوي على أرصدة السنة السابقة ومعطيات السنة الجارية¹

ثانيا: أنواع حسابات النتائج:

1) حساب النتائج حسب الطبيعة: تحديد النتيجة وفقا لحساب النتائج يقتض المرور بالخطوات التالية:

- أ- تحديد النتيجة العادية: تتمثل النتيجة العادية في:
 - إنتاج السنة المالية: (ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74)
 - القيمة المضافة للاستقلال: إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية
 - إجمالي فائض الاستغلال: القيمة المضافة - ح/63 - ح/64
 - النتيجة العملياتية: إجمالي فائض الاستغلال + ح/75 - ح/65 - ح/68 + ح/78
 - النتيجة المالية: ح/76 - ح/66
 - النتيجة العادية قبل الضرائب: النتيجة العملياتية + النتيجة المالية
 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية: النتيجة العادية قبل الضرائب -/+ الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية
- ب- النتيجة الغير عادية: ح/77 - ح/67
- ج- النتيجة الصافية للسنة المالية: النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة الغير عادية.

¹ وكال عنتر وآخرون، تقييم الأصول الثابتة وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، مذكرة ضمن متطلبات شهادة ليسانس، جامعة الدكتور بحى فارس بالمدينة، 2012، ص 26.

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- شكل حساب النتائج حسب الطبيعة:

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

الفترة من إلى

رقم الحساب	البيان	ملاحظة	N	N-1
70	رقم الأعمال			
72	تغيير المخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع			
73	الإنتاج المثبت			
74	إعانات الاستغلال			
	1. إنتاج السنة المالية			
60	مشتريات مستهلكة			
62-61	خدمات خارجية واستهلاكات أخرى			
	2. استهلاكات السنة المالية			
	3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
	4. الفائض الإجمالي في الاستغلال			
75	المنتجات العملية الأخرى			
65	الأعباء العملية الأخرى			
68	المخصصات للاستهلاكات والمفونات وخسارة القيمة			
78	استرجاع على خسائر القيمة والمفونات			
	5. النتيجة العملية			
76	المنتجات المالية			
66	الأعباء المالية			

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

			6. النتيجة المالية	
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	-696
			الضرائب المؤجلة (تغيرات عن النتائج العادية)	698
				-692
				693
			1. مجموع أعباء الأنشطة العادية	
			2. النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
			3. النتيجة غير العادية	
			4. صافي نتيجة السنة المالية	
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)	
			5. صافي نتيجة المجموع المدمج (1)	
			ومنها ذوي الأقلية (1) حصة المجموع (1)	

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009 ص ، 30

(2) **حساب النتائج حسب الوظيفة:** لتحديد النتيجة المحاسبية الصافية يجب المرور بالمراحل التالية:

- هامش الربح الإجمالي: رقم الأعمال - تكلفة المبيعات
- النتيجة التشغيلية: هامش الربح الإجمالي + المنتجات التشغيلية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء التشغيلية الأخرى
- النتيجة العادية قبل الضريبة: النتيجة التشغيلية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاكات + منتجات مالية - أعباء مالية
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

- النتيجة الصافية للسنة المالية: النتيجة الصافية للأنشطة العادية- الأعباء غير العادية+ المنتجات غير العادية

شكل حساب النتائج حسب الوظيفة

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

الفترة من إلى

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
أعباء إدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين للمخصصات للاهتلاكات)			
المنتجات المالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء الغير عادية			
المنتجات الغير عادية			

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

النتيجة الصافية للسنة المالية			
			- حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة
			- النتيجة الصافية للمجموع المدمج
			- منها حصة ذوي الأقلية
			- حصة المجمع

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19. 25 مارس 2009. ص 31.

وفي الأخير سواء تم حساب النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة فإننا نحصل على نفس النتيجة على المؤسسة اختيار أحد الجدولين لحساب النتيجة.

المبحث الثاني: مدخل حول النتيجة الجبائية

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

المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية:

لم يشير المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن استنتاج تعريفين للنتيجة الجبائية، الأول متعلق بالوضعية المالي والتي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالسنة المالية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال.

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2 على أنه: "يتشكل الربح الصافي من فرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة.¹ أي أنه:

النتيجة الجبائية: قيم الأصول في بداية الدورة - قيم الخصوم في نهاية الدورة

ثانيا: تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01 مع مراعاة أحكام المادتين 172 و173 على أنه: "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتهما المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".²

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

النتيجة الجبائية: النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) - التخفيضات - خسائر السنوات السابقة

المطلب الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة (الاستردادات) مطروح منها بعض الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المالي (الخسارة)، تطرقنا إلى النتيجة المحاسبية في المبحث الأول وسنتطرق في هذا الفرع إلى دراسة الاستردادات والتخفيضات والعجز المالي.

أولا: الأعباء المدمجة (الاستردادات)

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 140- الفقرة 02- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019. ص 32.

² المادة 140- الفقرة 01- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 مرجع سبق ذكره، ص 32.

الفصل الأول: الإطار النظري للإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي،¹ بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.

ثانيا: الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الإعفاءات): الخصومات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة²

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

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانيتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي وهذا حول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.³

المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية:

من الواضح أن النتيجة المحاسبية قليلا ما تكون هي النتيجة الجبائية على أساس أن النتيجة المحاسبية هي نتيجة العمليات المحاسبية التجارية البحثية وتطبيق القواعد الجبائية نتوصل إلى النتيجة الجبائية الصافية التي تحسب على أساس الضريبة زمنه فإن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية معدلة ومن هنا فإن معظم الأعباء ستضاف وبعض الموارد ستخصم وذلك طبقا لنص المادة 140 - فقرة 02- من ق.ض.م.

¹ إيمان بخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية. المجلد الرابع / العدد الثاني، الجزائر، ديسمبر 2017، ص 309.

² إيمان نخلق وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 311.

³ بن ربيعة حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية IAS/ IFRS، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كنك، الجزائر 2011، ص 287.

الفصل الأول: الإطار النظري للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

جدول رقم (1-5) جدول يمثل القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية

القواعد المحاسبية	القواعد الجبائية
- مدة الاهتلاك هي مدة الانتفاع بالأصل	- مدة الاهتلاك هي مدة حيازة الأصل
- القيمة التي تم على أساسها حساب الاهتلاك تساوي قيمة الحيازة على الاستثمار ناقص القيمة الباقية المتوقعة	- القيمة التي تم على أساسها حساب الاهتلاك هي تكلفة الحيازة
- يمكن مراجعة مخطط الاهتلاك	- لا يمكن مراجعة مخطط الاهتلاك

المصدر: جاو حدو رضا، حمدي جلييلة إيمان، أثار النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه، جامعة الوادي، 5-2013/5/6، ص 6.

ويتم حساب النتيجة الجبائية وفق لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء الغير قابلة للخصم (الإستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة للضريبة (التخفيضات)، وذلك بالإعتماد على الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية، والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية¹

¹ بن نابي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبية الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة 2016، ص 54.

الفصل الثاني

الانتقال من النتيجة المحاسبية

إلى النتيجة

الجبائية دراسة حالة

—مطاحن سوفية—

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

تمهيد:

تدعيما للجانب النظري الذي تطرقنا إليه سابقا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية سنجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية مع ما هو موجود في الواقع وذلك باختيار نموذج من المؤسسات الاقتصادية يتمثل في المؤسسة الإنتاجية –سوفية– حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين

مبحث خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية إحتساب المؤسسة للنتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة

أولاً: تعريف المؤسسة: هي مؤسسة تدرج ضمن شركة ذات مسؤولية محدودة برأسمال قدره 50.000.000 د ج متواجدة في المنطقة الصناعية المتعددة النشاط بالبيضاء في ولاية الوادي، مختصة في إنتاج الفرينة والنخالة بدأت نشاطها في أبريل سنة 2006، حيث توزع إنتاجها عبر التراب الوطني إلى عدة ولايات من بينها (ورقلة، تبسة، أدرار...)

وفي ما يخص نظام العمل في هذه الشركة، فقد تم تحديد المدة القانونية للعمل الأسبوعي بها

بـ 80 ساعة، أي بمعدل 346.66 ساعة في الشهر، وهي موزعة على شكل ثماني ساعات في اليوم مؤداة ضمن دوام مستمر خلال خمسة أيام ونصف في الأسبوع، أما أيام الراحة فتشمل يوم الراحة الأسبوعية الجمعة والأعباء والوطنية والدينية.¹

ثانياً: منتجات الشركة:

تنتج الشركة مادتين فقط وهي الفرينة والنخالة

تستعمل المؤسسة 1100 قنطار من القمح اللين يوميا لإنتاج:

- 800 قنطار من الفرينة.

- 250 قنطار من النخالة.

ثالثاً: أهداف المؤسسة:

- تهدف إلى توزيع المنتجات حسب الطلبات في جميع أنحاء الوطن.
- العمل على ضمان البقاء والاستمرار وتطوير نشاطها ومكانتها في السوق.

¹ من إعداد الطلبة بالاعتماد على المقابلة الشخصية وتصريحات المسؤولين.

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

- تسعى المؤسسة إلى رفع مستويات إنتاجها من خلال انتهاج استراتيجيات حديثة سواء في الإدارة أو داخل ورشات الإنتاج.
- البحث والتطوير لتنمية سياستها التنافسية من خلال الإنتاج، التمويل، التوظيف، التخزين.¹

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله

أولاً: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

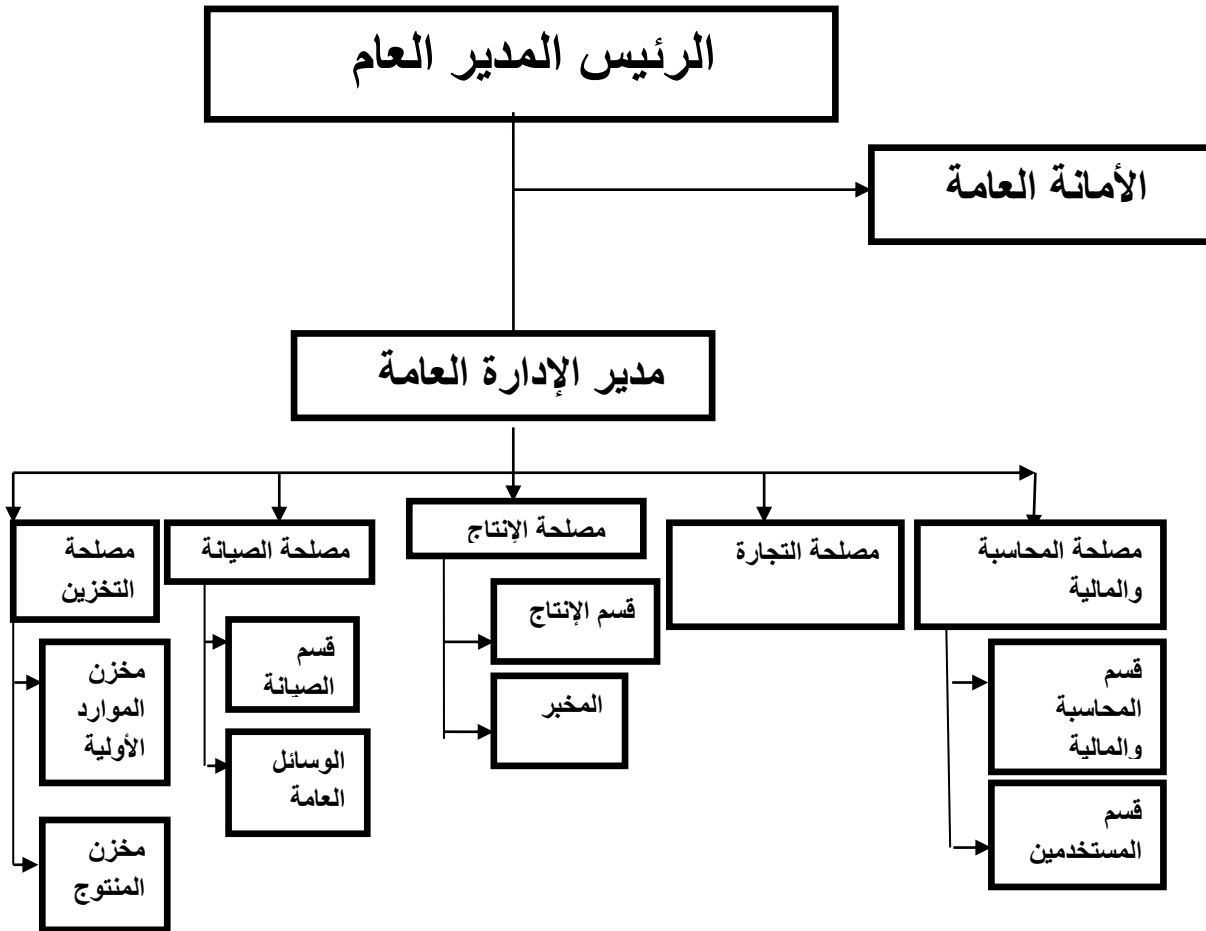
يبرز الهيكل التنظيمي صورة عامة عن مختلف العلاقات التي تربط إدارة ومصالح المؤسسة، مع العلم أن تصميمه مرتبط بتحقيق أهداف المؤسسة حيث يوضح هذا الهيكل عدد المصالح الموجودة بالمؤسسة والمتمثلة في المدير العام الذي يتفرع منه الإدارة العامة والذي يضم بدوره مصالح ومكاتب ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي.

¹ معلومات مقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على تصريحات المسؤولين

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي:

ويتكون من:

1. الرئيس المدير العام: وهو المسؤول الأول عن الشركة وتتم أعماله مباشرة مع الإدارة العامة وكذا المصالح المختلفة.

2. الأمانة العامة: الأمانة لكل المصالح الإدارية تتجلى أعمالها في ما يلي:

- تتلقى المعلومات مثل المراسلات والمكالمات الهاتفية.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

- تقوم بتسجيل المعلومات عن مستندات خاصة بها ثم ترتبها.
- تبليغ الأوامر والتعليمات الصادرة عن المدير.
- حفظ المراسلات الخاصة بالمدير.
- 3. مدير الإدارة العامة: يقوم بالتنسيق مع المصالح المختلفة في الشركة كما يحدد القرارات مع المجلس الإداري عبر اجتماعات الدورية.
- 4. مصلحة التجارة: وهي المصلحة المسؤولة في بيع المنتج داخل وخارج الولاية وتضم قسم التجارة وهو المسؤول عن العلاقة التجارية بين الزبائن والشركة
- 5. مصلحة المحاسبة المالية: تعتبر العمود الفقري للشركة، ولها مكانة متميزة وذلك بصفتها تشرف على وظيفة حساسة وهي تقديم وتقويم دورات النشاط الخاصة بقيام الشركة بالتمويل والتجهيز، وهي المسؤولة عن تحصيل الحقوق وتسديد الديون، وتضم كل من:
 - قسم المحاسبة المالية: يتولى تحصيل حقوق الزبائن بالتنسيق مع مصلحة التجارة
 - قسم المستخدمين: وهو المسؤول عن العمال وكيفية توظيفهم ومعالجة أجورهم ومتابعة كل أمورهم وانشغالهم.
- 6. مصلحة الإنتاج: هدفها الأساسي إنتاج مادتي الفرينة والنخالة، والعمل على تحسين هذا الإنتاج بما يتماشى مع المقاييس الدولية المعمول بها، وتنقسم هذه المصلحة إلى قسمين:
 - قسم الإنتاج: يضم العدد الأكبر من العمال موزعين على مختلف ورشات الإنتاج، وتهدف هذه المصلحة إلى تنفيذ البرنامج المسطر.
 - قسم المخبر: من مهامه أن يأخذ عينات من المواد الأولية ويقوم بتحليلها من أجل معرفة مدى مطابقتها للمقاييس المعمول بها، وإعطاء الإشارة للطحن.
- 7. مصلحة الصيانة: يشرف عليها رئيس القسم ويقوم بإصلاح وصيانة كل وسائل الإنتاج، والإشراف على ورشة الميكانيك وإعداد برنامج سنوي للصيانة، أما قسم الوسائل العامة تعمل على المحافظة على أماكن العمل داخل الشركة والتكفل بنقل البضاعة أو جلبها وكذلك التكفل بنقل العمال في المهمات الرسمية.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

8. مصلحة التخزين: وتنقسم إلى

- تخزين الموارد الأولية: حيث تخزن في الحاويات الكبيرة لمدة معينة ثم توجه إلى الإنتاج
- تخزين المنتج: فيخزن في مخزن خاص كبير برأسه أمين المخزن يكون مسؤولاً عن دخول وخروج المنتج.

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة لسنة 2018

من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة وجب على المؤسسة المطابقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، وضبط التصحيحات اللازمة حسب القوانين والتشريعات الجبائية.

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

نحصل على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقاً من الميزانية أو من جدول حساب نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة سنة 2018 عن طريق الميزانية من خلال طرح مجموع الخصوم من المجموع العام للأصول أي:

ويمكن تلخيص العملية في الجدول التالي:

جدول رقم (2-1): حساب النتيجة المحاسبية

الوحدة: د ج

إجمالي الأصول	إجمالي الخصوم	النتيجة
501995168	496952616	5.042.552

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على الميزانية الجبائية

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

حيث أن أصول المؤسسة تكونت من أصول غير جارية متمثلة في تثبيات معنوية وتثبيات مادية من أراضي ومباني وتثبيات مالية أخرى، ومن أصول جارية متمثلة في مخزونات ومنتجات قيد الصنع وزبائن وضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للمؤسسة

أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأسمال قدره 50.000.000 د ج واحتياطات وعلاوات، وتكونت الخصوم الجارية من موردين وضرائب وديون أخرى، ومن خزينة الخصوم.

والجدول التالي يوضح الميزانية الجبائية للمؤسسة ومختلف عناصرها سنة 2018

جدول رقم (2-1): ميزانية الأصول لمؤسسة مطاحن سوفية

السنة المقفلة في 2018/12/31

الوحدة: د ج

الأصول	المبلغ الإجمالي	المخصصات والإهلاكات	الصافي
الأصول الغير جارية			
فارق الشراء - الشهرة أو الشهرة السالبة -			
تثبيات معنوية	36560373	27452529	9107843
تثبيات عينية			
أراضي	19200000		19200000
مباني	89759753	31456820	58302933
تثبيات عينية أخرى	52764410	26213062	26551348
تثبيات في شكل إمتياز	9	0	8
تثبيات ممنوح إمتيازها			

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

18231253		18231253	تثبيتات مالية
			سندات موضوعة موضع معادلة
			مساهمات أخرى وحسابات دائنة
			ملحقة بها
			سندات أخرى مثبتة
			قروض وأصول مالية أخرى غير
59247		59247	جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
37041476	32103997	69145473	مجموع الأصول الغير جارية
5	0	6	

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

8480424		8480424	الأصول الجارية
			المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
78256469		78256469	الزبائن
9836203		9836203	المدينون الآخرون
4769769		4769769	الضرائب وما شبهها
			حسابات دائنة أخرى
			واستخدامات مماثلة
			الموجودات وما شبهها
			الأموال الموظفة والأصول المالية
			الجارية الأخرى
30238136		30238136	الخزينة
13158040		13158040	إجمالي الأصول الجارية
3		3	إجمالي الأصول
50199516	32103997	82303513	
8	0	9	

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

أما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الآتي:

جدول رقم (2-2): ميزانية الخصوم لمؤسسة مطاحن سوفية

السنة المالية المقفلة في 2018/18/31

الوحدة: د ج

المبالغ	الخصوم
50000000	رؤوس الأموال الخاصة رأس مال الصادر رأس مال غير المطلوب
2526974	العلاوات والاحتياطات، الاحتياطات المدمجة (1) فارق إعادة التقييم
3735704	النتيجة الصافية – النتيجة الصافية حصة المجمع – (1)
14664041	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد
	حصة الشركة المدمجة (1)
	حصة ذوي الأقلية (1)
70926720	المجموع
136958108	الخصوم الغير جارية - القروض والديون المالية - الضرائب – المؤجلة والمرصود لها – - الديون الأخرى، الغير جارية - المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا
136958108	مجموع الخصوم الغير جارية (2)

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

	الخصوم الجارية
64905521	الموردون والحسابات الملحقه
1530670	الضرائب
101394650	الديون الأخرى
1226794907	الخزينة - الخصوم -
294110339	إجمالي الخصوم الغير جارية
501995168	إجمالي الخصوم

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

ويمكن استخراج النتيجة الصافية للمؤسسة باستخدام جدول حسابات النتائج كما بينه الجدول التالي:

جدول رقم (2-3): حساب النتائج

السنة المالية المقفلة في 2018/12/31

الوحدة: د ج

البيان	مدين	دائن
مبيعات بضاعة		
انتاج مباع	انتاج مصنع	408452650
	تحضير المهام	13839933
	مبيعات الأعمال	
منتجات الملحقه		
تخفيضات حسومات، الحوافز الممنوحة		
صافي خصومات المبيعات والتخفيضات والحسومات		422292583
الإنتاج المخزن أو الغير مخزن		104191

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال		
422396774		1- إنتاج السنة المالية
	32139777 5 15979163	مشتريات البضاعة المباعة المواد الأولية تموينات أخرى تغيرات المخزون مشتريات الدراسات والخدمات الاستهلاكات الأخرى الخصومات، التخفيضات، الخصومات التي تم الحصول عليها من المشتريات
	1961579 2040827 663729 30110 3087199	المقاولات العامة الإيجار صيانة وإصلاحات أقساط النامين الموظفون خارج الشركة مكافأة الوسطاء والدعاية والمشرفين الاشهار السفر والبعثات وحفلات الاستقبال
	1964756	خدمات أخرى الخصومات، الخصومات، الخصومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

	35251779 5	2- استهلاكات السنة المالية
69878978		3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
	22366776 4747173	أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة
42765027		4- إجمالي فائض الاستغلال
67532	234240 18263225	المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات الاهتلاكات مؤونات خسائر انخفاض القيمة استرجاع على الخسائر القيمة والمؤونات
24335094		5- النتيجة العملية
954193	20246735	المنتجات المالية الأعباء المالية
	19292542	6- النتيجة المالية
5042552		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6-5)

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

نلاحظ أن حساب النتيجة بطريقتين يوصلنا إلى نفس النتيجة

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة

تقوم المؤسسة الإنتاجية مطاحن سوفية بتحديد النتيجة الجبائية وفق لأحكام التشريع الجبائي وذلك، بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الإسترادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

خاضعة للضريبة (التخفيضات)، بحيث اعتمادنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية، والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

أولاً: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة:

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائي كآلاتي:

النتيجة الجبائية: النتيجة المحاسبية + الاسترداد - التخفيضات

1. النتيجة المحاسبية: يتم استخراجها من حساب النتائج لسنة 2018، بحيث حققت المؤسسة

الإنتاجية مطاحن سوفية ربح قدر ب: 5.042.552.00

2. الاسترداد: تتكون استردادات المؤسسة لسنة 2018 من العناصر التالية:

- مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم: كانت من بين هذه الأعباء مصاريف خاصة برحلة عائلية لأحد الشركاء بقيمة 121.688.50 د ج خارج استغلال ونشاط المؤسسة، وبالتالي تكون أعباء غير قابلة للخصم وتضاف إلى النتيجة الجبائية.
- الاهتلاكات الغير قابلة للخصم كانت من بين مخصصات اهتلاك سيارة ثم اقتنائها بتاريخ 2017/09/30 إذا يبلغ 2.345.093.67 د ج إذا اهتلاكها يساوي $2.345.093.67 \times 20 \times \frac{3}{12} = 117254.68$ د ج والحد المسموح به جبائياً لاقتناء سيارة هو 1000000 د ج إلى اهتلاك بقيمة $1000000 \times 20 \times \frac{3}{12} = 50000$ د ج وبالتالي فالمبلغ الذي يضاف إلى النتيجة الجبائية هو 117254.68 - 50000 = 67254.68 د ج
- أعباء أخرى غير قابلة للخصم: متمثلة في مصاريف الكهرباء والهاتف حيث كانت من بين مصاريف الكهرباء فاتورة خاصة بمنزل أحد الشركاء بمبلغ 40525.20 د ج، ووجدت فاتورة خاصة بهاتف بالمسير بقيمة 42351.43 د ج وبالتالي يدجان إلى النتيجة الجبائية لأنها خارج استغلال المؤسسة.

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

- مصاريف الإشهار الغير قابلة للخصم: كان من بين هذه الأعباء مصاريف 30 مفكرة اشهارية بمبلغ 700 د ج للوحدة هو أي $700 \times 30 = 21000$ د ج
إلا أنه جبائيا هناك حد يسمح به وهو 500 د ج للوحدة أي $500 \times 30 = 15000$ د ج وبالتالي $21000 - 15000 = 6000$ د ج يدمج.
- العقوبات والغرامات: وجدت خلال السنة غرامة تأخير بمبلغ 154240 د ج يعاد دجها في النتيجة الجبائية لأنه جبائيا تسترد وترفض العقوبات والغرامات ولا تخفف من النتيجة. ويمكن تلخيص الاستردادات في الجدول الآتي:

جدول رقم (2-5): العناصر الغير قابلة للخصم

الوحدة: د ج

البيان	المبلغ المسجل محاسبيا	المبلغ المسموح به جبائيا	المبلغ الغير قابل للخصم جبائيا
مصاريف الاستقبال	3087199	2965510.5	121688.50
الاهتلاكات	117254.68	50000	67254.68
مصاريف الهاتف	1964756	1922404.57	42351.43
مصاريف الكهرباء	5392656	5352130.8	40525.20
مصاريف الإشهار	30110	24110	6000
العقوبات والغرامات	154240	-	154240
مجموع المصاريف المستردة المضافة إلى النتيجة الجبائية	10746215.68	10314155.87	432059.81

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

3. التخفيضات: سجلت المؤسسة خلال سنة 2018 التخفيضات التالية:

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

● فوائض التنازل عن تثبتات تعهدت المؤسسة بإعادة استثمارها بمبلغ 500000 د ج غير خاضعة للنتيجة وبالتالي تخفض لأن إدارة الضرائب تعترف بها وتسمح بتخفيضها في النتيجة الخاضعة.

● فوائض استثمارات متنازل عنها تمت حيازتها في 2014/06/30 غير متعهد بإعادة استثمارها بمبلغ 750000 د ج وبالتالي تستفيد من تخفيض قدره 70% حيث أنه يخفض من النتيجة مبلغ قدره 525000 د ج أي $(750000 \times 70\% \div 100)$ ، أما 30% من الفائض فيكون خاضع للنتيجة.

ومنه فالمبلغ الإجمالي الذي سيتم تخفيضه من النتيجة هو 1025000 د ج أي $(525000 + 500000)$

ونلخص التخفيضات في الجدول الآتي:

جدول رقم (6-8): العناصر القابلة للخصم

الوحدة: د ج

التخفيضات	المبلغ محاسبيا	المبلغ القابل جبائيا للخصم	المبلغ الغير قابل جبائيا للخصم
فوائض التنازل عن التثبتات المعتاد استثمارها	500000	500000	–
فوائض التنازل عن التثبتات الغير متعهد بإستثمارها	750000	525000 (70%)	225000 (30%)
مجموع التخفيضات	1250000	1025000	225000
		المبلغ الإجمالي	

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

	المخفض من النتيجة		
--	-------------------	--	--

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2018: 5042552 د ج

(+) الاستردادات: 432059.81 د ج

(-) التخفيضات: 987500 د ج

النتيجة الجبائية: 4487111.81 د ج

الجدول الجبائي رقم 09 يوضح مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل كالآتي:

جدول رقم (2-8): جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة سوفية

الوحدة: د ج

5042552	رجح	1. النتيجة الصافية للسنة (حساب النتائج)
		2. الاستردادات
6000		أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال
		حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم
		حصص الإشهار غير قابلة للخصم
121688.50		مصاريف الاستقبال الغير قابلة للخصم
		الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم
		الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
		المؤونات الغير قابلة للخصم
67254.68		الاهتلاكات الغير قابلة للخصم
		مصاريف البحث والتطوير الغير قابلة للخصم

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

– مطاحن سوفية –

	الانجازات خارج النواتج المالية الاهتلاكات الغير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري	
	الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة
		الضرائب المؤجلة (التغيرات)
154240 82876.63	خسائر القيمة الغير قابلة للخصم غرامات وعقوبات الاستردادات الأخرى	
432059.81	مجموع الاستردادات	
	3. التخفيضات	
987500	فائض القيمة عن التنازل عن الأصول الثابتة حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة المداخل المتأتية من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة صراحة الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي الايجازات خارج الأعباء المالية الاهتلاكات التكميلية	
1025000	مجموع التخفيضات	
	الخسائر السابقة القابلة للخصم	
	خسارة سنة 2014 خسارة سنة 2015 خسارة سنة 2016 خسارة سنة 2017	
	مجموع الخسائر القابلة للخصم	
4449611.81	ربح	النتيجة الجبائية

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

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

ثانيا: حساب الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة لسنة 2018

يتم حساب الضريبة على أرباح المؤسسة بعد تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2018، وبما أن المؤسسة إنتاجية فهي تخضع لمعدل 19% حيث أن هذه المؤسسة تدفع الضريبة مرة واحدة في السنة ولا تقوم بدفع تسبيقات للضريبة

وتجب كالاتي:

النتيجة الجبائية: 4449611.81

معدل الضريبة: $(4449611.81 \times 19\% \div 100)$

قيمة الضريبة: 845426.24

حيث يكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

المبلغ		2018.12.31	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	845426.24	م ح / الضرائب على الأرباح المبنية على الأنشطة العادية		695
845426.24		إلى ح / الضرائب على النتائج - تحديد الضريبة على أرباح الشركات -	444	

الفصل الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة

- مطاحن سوفية -

- وحسب المادة 14 من قانون المالية لسنة 2018 فإن آخر أجل لدفع قيمة الضريبة هو اليوم 20 من الشهر الذي يلي إيداع التصريح، أي مدة 20 يوم بعد 30 أفريل وعند التسديد يكون القيد التالي:

المبلغ		قبل 20 ماي 2018	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
845426.24	845426.24	م ح/الدولة. الضرائب على النتائج البنك الصندوق - تسديد الضريبة عن طريق شيك بنكي أو نقدا	512 أو 53	444

الخاتمة

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

ولقد سعينا من خلال هذه المذكرة إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، حيث تم معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين، الفصلين الأول تنازلنا فيه النتيجة المحاسبية، وكيف تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية، أما الفصل الثاني فكان الجانب التطبيقي للدراسة وتمثل في خطوات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية مطاحن سوفية التابعة للقطاع الخاص في ولاية الوادي، وتوصلنا بعد القيام بهذه الدراسة إلى جملة من النتائج نقوم بإختبار فرضيات الدراسة قبل ذكرها.

اختبار الفرضيات

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

الفرضية الأولى:

النتيجة المحاسبية هي نتيجة السنة المالية التي يتم الحصول عليها عن طريق ميزانية المؤسسة من خلال الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم أو عن طريق حساب النتائج من خلال عملية الطرح لمختلف تكاليف واستهلاكات السنة المالية وإضافة كل إيرادات ومنتجات السنة للمبيعات والإنتاج المحقق خلال السنة، وهذا ما تم إثباته في الفصل الأول من 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 المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة وذلك بعد إدخال عناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي، فقد تحققت من خلال الدراسة التطبيقية التي أثبتت أن الربح الجبائي يحدد إنطلاقاً من الربح المحاسبي المصرح به من طرف المؤسسة، مضاف إليه الأعباء الغير قابلة للخصم (الاستردادات) 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 النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وانطلاقاً من هذه النتيجة يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة الاقتصادية

الإقتراحات والتنسيقات:

- على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية وجعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي، وتوفير المتطلبات الضريبية لتكييف وملائمة البيئة الجبائية مع متطلبات البيئة المحاسبية
- على المؤسسة المتابعة الدورية والمستمرة فيما يخص كل التشريعات القانونية الجبائية، كونها تتغير من وقت لآخر.
- إن الاعتماد على النتيجة الجبائية يؤثر على الإفصاح المحاسبي داخل المؤسسة وعلى متخذي القرار.

قائمة والمراجع

أولاً: الكتب

- 1) جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيعة للطباعة، الجزائر 2011.
- 2) ناصر مرزوق وعزام بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق scf ، متيعة للطباعة الجزائر 2011.
- 3) عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جليطي للطباعة، برج بوعرييج، الجزائر 2009.
- 4) بن ربيعة حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية IFRS/IAS، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك الجزائر، 2013.

ثانياً: الدوريات والمجلات

- 1) إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع العدد الثاني، 2017.

ثالثاً: الرسائل والأطروحات

- 1) إبراهيم بلهوارى إسماعيل، بن كوار نور الدين وآخرون، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس جامعة يحي فارس، المدينة 2007.
- 2) راشدي ناية، حوامد عادل، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة منتوري، قسنطينة 2014.
- 3) وكال عنتر وآخرون، تقييم الأصول الثابتة وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس، جامعة الدكتور فارس، المدينة، 2012.
- 4) بن نايي حسين وطبيي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجليلي بونعامة، بخميس مليانة، 2016.

رابعاً: التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات

1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

خامساً: المؤتمرات والملتقيات والندوات

1) جاو حدو رضا وحمدي جلييلة إيمان، 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 يومي 5 و 6/5/2013، جامعة الوادي.