

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

An analytical study of the accounting result and the tax result in light of the financial accounting system and the Algerian tax system

حميداتو صالح

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي - الجزائر

Salah.hamidatou@gmail.com

تاريخ النشر: 2024/10/31

لعموري سلمى

جامعة غرداية - الجزائر

lam,sal@yahoo.com

تاريخ القبول: 2024/10/18

غربي سليم*

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي - الجزائر

Salim_gherbi@yahoo.fr

تاريخ الإستلام: 2024/09/17

ملخص:

هدفت هذه الورقة البحثية إلى استعراض الفروقات الرئيسية بين النظام المحاسبة المالية والنظام الضريبي في الجزائر، وتبسيط الضوء على التعديلات الهامة التي يطبقها النظام الجبائي لتسهيل عملية التحول من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وذلك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. يتم ذلك من خلال تطبيق قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي وحساب الفارق بين الإيرادات والنفقات للحصول على النتيجة الجبائية بموجب قواعد القانون الجبائي، وذلك باستخدام الجدول رقم 09 من الحصيلة الجبائية، بمراعاة الشروط الشكلية والموضوعية لاسترداد بعض النفقات ورفض البعض الآخر، وإعادة إدماجها، بالإضافة إلى خصم بعض الإيرادات المشمولة في النتيجة المحاسبية، وقد شملت الدراسة دراسة حالة لمؤسسة الواحات لنقل البضائع وتأجير العتاد في الوادي لتوضيح مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية للعام 2019.

الكلمات المفتاحية: نظام المحاسبة المالية الجزائري، النظام الضريبي الجزائري، النتيجة المحاسبية، النتيجة الضريبية.

تصنيفات JEL: M41.

Abstract:

This research paper aimed to review the main differences between the financial accounting system and the tax system in Algeria, and to shed light on the important amendments implemented by the tax system to facilitate the process of switching from the accounting result to the tax result, in accordance with international accounting standards. This is done by applying the rules and principles of the financial accounting system, and calculating the difference between revenues and expenditures to obtain the tax result in accordance with the rules of the tax law, using Table No. 09 of the tax results, while considering formal and objective conditions for recovering some expenses, rejecting others, and reintegrating them. Additionally, some revenues included in the financial accounting result are deducted. This study included a case study of the "Alwihat" Corporation for goods transportation and equipment leasing in the eloued to trace the stages of transition from financial accounting result to tax result for the year 2019.

Keywords: Financial accounting system, Algerian tax system, financial result, Tax result.

Jel Classification Codes: M41.

* المؤلف المراسل.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

1. مقدمة:

هدف السياسة المالية من خلال النظام الجبائي إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية وسياسية، يتم ذلك من خلال وضع مبادئ وقواعد لتحديد الربح الجبائي وكيفية فرض الضريبة، بينما تسعى المحاسبة إلى تحديد النتائج والمساعدة في حفظ حقوق الدائنين وحصل الشركاء وتقديم صورة صادقة عن الوضع المالي للمنشأة، وبالتالي، فإن اختلاف الأهداف يؤدي إلى اختلاف النتائج المتوصل إليها. نتيجة لذلك، يستدعي التعديلات في مجال المحاسبة باعتماد النظام المحاسبي المالي إعادة النظر في التشريعات والقوانين الجبائية المعمول بها، وبالتالي، فإن التغييرات في النصوص الجبائية تكون ضرورية مع الأحكام المحاسبية الجديدة. يظهر الترابط بين المحاسبة والجبائية في الجزائر، حيث تستفيد الجبائية من مخرجات النظام المحاسبي المالي وتتباين بين النظامين، يجب على الجزائر، بالتعاون مع جميع القطاعات، وضع الترتيبات اللازمة لتجسيد الاطر المحاسبية والضريبية عبر إصدار مجموعة من النصوص والقوانين التي تشرح عملية التحول من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية.

1.1. الإشكالية:

من خلال موضوع البحث، يمكن تسليط الضوء على التساؤل الرئيسي التالي: كيفية تحديد النتيجة الضريبية في سياق نظام المحاسبي المالية الجزائري والنظام الضريبي الجزائري؟ والتي يتفرع إلى مجموعة من الأسئلة تكون كما يلي:

- ما هي مفاهيم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، وهل توجد تداخلات أو توافقات بينهما؟
- ما هي الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية؟ وكيف يتم قراءة هذه الاختلافات؟
- كيف يتم التحول من (R.C) إلى (R.F) في سياق مؤسسة الواحات لنقل البضائع بالوادي؟
- ما هي التحديات الرئيسية التي تواجه عملية التحويل من النظام المحاسبي إلى النظام الجبائي في السياق الجزائري؟
- كيف يمكن تحسين عملية التوافق بين النتائج المحاسبية والجبائية لتحقيق أقصى قدر من الشفافية والدقة في التقارير المالية؟

2.1. فرضيات البحث: تقوم الدراسة على فرضيتين أساسيتين وهما:

- لا تعتبر النتيجة المحاسبية التي تظهر في الكشوفات المالية في شكل مخرجات للنظام المحاسبي المالي، الأساس الذي يعتمد عليه النظام الضريبي في حساب قيمة الضريبة على الربح المستحق؛
- لتحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية المدروسة، يتطلب الأمر إجراء عدة تعديلات وتصحيحات، تعتبر النتيجة المحاسبية كمرجع أولي، يلزم إدارة الجبائية للمؤسسة بإجراء تحليلات وتصحيحات.

3.1. أهمية الدراسة: أهمية الدراسة تتجلى في توضيح الإجراءات الضرورية لتحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك وفقاً للتشريعات والقوانين الجاري بها العمل في نطاق قواعد وتشريعات النظام الجبائي الجزائري.

4.1. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى حل الإشكالية المطروحة من خلال التركيز على الفرضيات المقترحة. كما أنها تهدف إلى التعرف على الاختلافات بين سعي هذه الدراسة إلى استكشاف مدى التوافق والانسجام بين النظام الضريبي الجزائري والنظام SCF في عملية حساب كل من النتيجة الضريبية والنتيجة المحاسبية وتحليل درجة التوافق بينهما.

5.1. المنهجية المتبعة: المنهج المتبع في هذه الدراسة يستند على المنهجية الوصفية في الجزء النظري، حيث تم توضيح المفاهيم المرتبطة بكل من (R.C) و (R.F). أما في الجانب التطبيقي، تم اعتماد دراسة الحالة لإبراز كيفية احتساب النتيجة المحاسبية والجبائية.

6.1. خطة البحث: ولمعالجة إشكالية البحث، قمنا بإنجاز الخطة التالية:

- مفاهيم عامة حول SCF والنظام الضريبي الجزائري.
- خطوات حساب النتيجة المحاسبية.
- خطوات حساب النتيجة الضريبية.
- دراسة كيفية التحول، من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لمؤسسة (SARL) الواحات.

2. مفاهيم عامة حول SCF والنظام الضريبي الجزائري

1.2. تعريف نظام SCF:

- من الجانب القانوني: نظام SCF، يتكون من مجموعة من التشريعات القانونية التنظيمية التي تنظم النشاطات المالية والمحاسبية للمؤسسات والشركات، وتكون واجبة التطبيق وفقا لمقتضيات القانون والمعايير المحاسبية المالية الدولية المتفق عليها للمؤسسات الملزمة على تطبيقه طبقا لأحكام القانون، وطبقا للمعايير المحاسبية الدولية المتعارف عليها (الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث، 2015)
- من الجانب الاقتصادي: يعرف نظام المحاسبة المالية في المادة 03 من القانون رقم (11-07) بتاريخ 25 nov 2007 المعروف باسم "المحاسبة المالية"، كما يلي: المحاسبة المالية هي نظام يهتم بتنظيم وتبويب المعلومات المالية، حيث يسمح بتخزين البيانات الرئيسية الرقمية وترتيبها وتقييمها وتسجيلها، وعرض مجموعة التقارير التي تعكس الصورة الصادقة عن الوضع المالي، والممتلكات والكفاءة مستوى الخزينة للكيان عند نهاية السنة المالية. (وزارة، 2007)

❖ الخصائص التي يتميز بها SCF: يتميز SCF بعدد من الخصائص تتمثل فيما يلي: (عقبي حمزة، 2017، صفحة ص 20 منشورة)

- أولوية الحقيقة الاقتصادية عن الظاهر القانوني؛
- ينص النظام المحاسبي المالي على قواعد خاصة بمسك وتنظيم المحاسبة، ومدونة الحسابات وتسجيل العمليات فيها؛
- تطرق النظام المحاسبي المالي إلى المحاسبة الخاصة بالمؤسسات المصغرة؛
- استخدامه لطرق جديدة لتقييم الأصول والخصوم كاعتماد مفهوم القيمة العادلة؛
- يتناول النظام المحاسبي المالي القطاعات الخاصة مثل البنوك وشركات التأمين والأدوات المالية بشكل مختصر، حيث تكون المؤسسات التي تخضع له ملزمة بإجراء الجرد الدائم.
- إعطاء الصبغة المالية على المحاسبة وهذا ما يفسر خاصة مخرجات النظام (شكل وطريقة تقديم الكشوف المالية).
- قدم حلولاً تقنية للتسجيلات المحاسبية أو المعاملات التي يعالجها PCN

❖ مبادئ وأسس نظام المحاسبة المالية: يرتكز النظام المحاسبي المالي على مجموعة من الأسس والمبادئ تلخيصها كما يلي: (الرزاق، 2017، صفحة ص 50 منشورة)

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

- مبدأ استقلالية الفترات المحاسبية؛ مبدأ الحذر والحيطه؛ مبدأ الصورة العادلة والصادقة؛ مبدأ التكلفة التاريخية؛ مبدأ الثبات للوحدة النقدية؛ مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني؛ مبدأ الوحدة المحاسبية؛ مبدأ ارتباط الميزانية الافتتاحية؛ مبدأ الاستمرارية.

❖ أهداف (SCF) (شناي، 2016، صفحة ص 41): يسعى (SCF) إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تحسين النظام المحاسبي الجزائري وجعله متوافقا مع المعايير المحاسبية الدولية.
- تقديم صورة دقيقة للقوائم المالية من خلال زيادة الشفافية في عرض المعلومات المالية.
- تمكين المؤسسات من مقارنة أدائها زمانيا ومكانيا على المستويين الوطني والدولي.
- توفير مراقبة للحسابات يمكن المستخدمين من تقييم مصداقيتها وشفافيتها.
- توفير معلومات دقيقة وموثوقة للمستثمرين.
- تسجيل جميع معاملات المؤسسة بطريقة موثوقة لإعداد التصريحات الجبائية بشكل موضوعي وموثوق.
- مساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم المعلومات بشكل أفضل واتخاذ القرارات الصحيحة.

❖ خصائص المعلومة المحاسبية: تتمثل خصائص المعلومة المحاسبية فيما يلي: (لبنى، 2019، صفحة ص 99)

- الملائمة: وتعني ان يكون للمعلومة خاصية التوقع، وهي قيمة استراتيجية ومهمة لاتخاذ القرار.
- العرض العادل او الصورة العادلة: ويعني أن تكون المعلومة محايدة ولا تحتوي على أخطاء ومكتملة.
- القابلية للمقارنة: وتعني قابليتها للمقارنة مع معلومات الكيان بنفسها وبالمؤسسات الأخرى.
- قابليتها للفهم: وتعني ان تكون هذه المعلومة المالية بسيطة، وجليّة ومجردة من التعقيد.
- الوقتية: تقديم المعلومة في وقتها الصحيح، قبل أن تفقد فائدتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.
- قابليتها للتحقق: أي انه يجب ضمان المصدقية، والموضوعية في المعلومات المحاسبية المعروضة.

2.2. تعريف النظام الجبائي: (زلاطو نعيمة، 2008، صفحة 204)

النظام الجبائي يعرف على أنه "الهيكل الفريد من نوعه والذي يتميز بطريقة عمله وبنيته لتحقيق أهداف المجتمع، حيث يشكل الإطار الذي يعمل داخله مجموعة من الضرائب المختارة والتي يهدف إلى تطبيقها لتحقيق أهداف السياسة الضريبية".

بالإضافة إلى ذلك، يعرف أيضا على أنه "مجموعة محددة ومختارة من الأساليب الضريبية التي تتناسب مع سمات البيئة التي المطبقة فيها، وتتمثل في مجموعة متكاملة من البرامج الجبائية التي تعمل بطريقة محددة، عبر مجموعة من القواعد والقوانين الضريبية المصدرة واللوائح التنفيذية المرافقة لها، والتي تهدف الى تحقيق أهداف السياسة الجبائية"

- أنظمة الخضوع في النظام الضريبي الجزائري: يعتبر النظام الضريبي الجزائري بميزته التصريحية حيث يستند إلى مبدأ الإيداع الحر للتصريحات الضريبية، «وتعتبر هذه التصريحات بشكل أساسي صادقة وصحيحة، ويكون إثبات عدم صحتها مسؤولية الإدارة الجبائية من خلال مختلف أشكال الرقابة البعدية المخولة قانونا للمصالح الجبائية. وبشكل عام، يتضمن النظام الجبائي الجزائري ثلاثة أنظمة للإخضاع الضريبي.

- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): (للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، صفحة ص 65) هو نظام تم انشاءه باصدار قانون المالية السنوي 2007، حيث يتبع له الخاضعين للضريبة الأشخاص الطبيعيون

وأصحاب المهن حرة أو الغير تجارية، الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي قيمة 8.000.000 دج، ويتميز هذا النظام الاخضاعي بوجود ضريبة واحدة فقط تسمى (IFU) والذي جاء ليحل محل النظام الجزافي القديم (régime du forfait) المعمول به من سابقا، ضف إلى ذلك أن الخاضعين التابعين لهذا النظام (النشاطات التجارية والانتاجية والاقتصادية الصغيرة) لا يلزمهم القانون بمسك محاسبة منتظمة، وإنما دفتر للمبيعات والمشتريات يكون مرقم ومؤشر من طرف مصالح الضرائب، كما أنهم غير مجبرين على إيداع تصريحات ضريبية شهريا ما عدا التصريح بالوجود (نموذج G8) عند بداية ممارسة نشاطهم، وكذا التصريح السنوي التقديري لرقم أعمالهم المتوقع نموذج g12 قبل 30 جوان من كل سنة، والتصريح السنوي g12 مكرر قبل 20 جانفي من السنة الموالية لسنة النشاط اللذان يودعان لدى مفتش الضرائب، أو المركز الجواني الذي يتبع له مقر ممارسة النشاط.

تحدد نسب الضريبة (IFU) كمايلي:

- 5% بالنسبة لنشاط الانتاج وبيع السلع.
- 0.5% لنشاطات الممارسة من طرف المقاول الذاتي.
- 12% بالنسبة للنشاطات الأخرى.

— النظام الجبائي المبسط للمهن الغير تجارية: تأسس هذا النظام بموجب قانون المالية لسنة 2008 ثم توقف العمل به سنة 2015 لكن الإدارة الجبائية إعادة تبنيه من خلال قانون المالية لسنة 2023 وهو نظام ضريبي سهل تحدد فيه الضريبة من الربح الحقيقي، حيث بإمكان الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون مهنة غير تجارية والتابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ان يختاروا الخضوع للندام المبسط، شريطة ان لا تتجاوز ايراداتهم المهنية السنوية 8.000.000 دج . يجب ان تقدم الطلبات الى المصالح الجبائية التي تدير ملفهم الجبائي قبل 1 فبراير من السنة الأولى للنشاط اما بالنسبة للمكلفين الجدد فعند اكتاب التصريح بالوجود.

يخضع المكلفون الخاضعين لهذا النظام للضريبة على الدخل الإجمالي IRG وفق جدول الضريبة التصاعدي على الربح الحقيقي المصرح به سنويا في نموذج G13 التي يجب ان تودع قبل 30 افريل من السنة الموالية والرسم على القيمة المضافة TVA من خلال تصريحات ثلاثية (أي كل ثلاثة أشهر) قبل تاريخ 20 من الشهر الموالي للثلاثي محل التصريح.

— النظام الحقيقي: يخضع لهذا النظام الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط مهني، صناعي، تجاري أو حرفي والمهن الغير تجارية والذين يحققون رقم أعمال يتعدى 8.000.000 دج، وكذلك كل الأشخاص الاعتبارية (وتشمل شركات الأشخاص وشركات الأموال والشركات المدنية)، بالإضافة إلى الأشخاص، الذين يمارسون الانشطة المستثنية من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بغض النظر عن قيمة رقم الأعمال المحقق أو طبيعة الشخص.

ويلزم المكلفون التابعون لهذا النظام إلى نوعين من التصريحات وهي إما شهرية تودع قبل العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر موضوع التصريح، أو سنوية تكتب قبل 30 ابريل من السنة الموالية للنشاط حيث يتميز هذا النظام بانه مخصص لكبار المكلفين بالضريبة، وهم ملزمون بمسك محاسبة قانونية منتظمة طبقا لما نصت عليه احكام القانون التجاري، والمادة رقم 152 من قانون الضرائب المباشرة وطبقا لأحكام SCF وبذلك فهم مطالبون بمسك دفترين على الأقل وهما دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا، كذلك دفتر الجرد ودفتر الأستاذ إضافة إلى الأوراق الثبوتية التي تثبت صحة التسجيلات والحسابات.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

أما الضرائب التي يخضع لها المكلفين الخاضعين لهذا النظام فهي: الرسم على القيمة المضافة (TVA)، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

— أهم الفروقات بين النظام الضريبي الجزائري وSCF: تختلف القوانين الضريبية المحددة لقواعد ومبادئ الجبائية الجزائرية على مفاهيم وقواعد SCF، الذي تبنى المعايير المحاسبية والتقارير المالية بأهدافه المختلفة، حيث تسعى أحكام القانون الضريبي إلى تعظيم الموارد الجبائية، كما أنها تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد والمؤسسات فهي تعتبر وسيلة للاقتصاد السياسي والاجتماعي للدولة (كتحفيز الاستثمار وترقية المناطق المعزولة...)، ما يجعل القواعد الضريبية تهدف إلى تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وحتى النقدية للدولة، في حين أن SCF يهدف إلى تعزيز الشفافية والمصادقية في عرض القوائم المالية بصفة موضوعية وحيادية بغض النظر عن طبيعة المصالح الخاصة للأطراف المستعملة، ويمكن تلخيصها كالتالي:

- يركز SCF على مبدأ أولوية الوقائع والحقائق الاقتصادية، بينما يركز النظام الجبائي الجزائري، بشكل أساسي على الشكل القانوني.
- يهدف SCF على تلبية حاجيات المستثمرين، بينما يعمل النظام الجبائي الجزائري، على زيادة الإيرادات الضريبية.
- يعمل نظام SCF على دعم الشفافية والصورة العادلة والحيادية في عرض الكشوف المالية، بينما يعمل النظام الضريبي على تجسيد أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية. (آخرون، 2017، صفحة 315)

بصفة عامة، نلاحظ مما سبق أن أهداف كل من المحاسبة والضريبة مختلفة عن بعضها البعض من حيث الإطار المفاهيمي، حيث كل من القواعد المحاسبية والضريبية يتم صياغتها من طرف نظامين مختلفين لسلطتين مختلفتين لهما هدفين متباينين. (Eriona Vadinaj, 2016)

3. كيفية تحديد النتيجة المحاسبية

❖ تعريف النتيجة المحاسبية RESULTAT COMPTABLE

ان الضريبة لا يمكن ان تفرض إلا على النتيجة الموجبة لذا فإن أغلبية الباحثين عرفوها من خلال الربح، حيث أنها تلك الزيادة في القيمة، الناتجة عن العمليات التي تتم مع الغير، كما عرفها البعض على أنها الزيادة في قيمة حقوق المساهمين في نهاية الفترة. (منصور أحمد البدوي، 2000، صفحة 173).

إن حساب النتيجة المحاسبية يكون من خلال قائمة المركز المالي ومن خلال جدول النتائج.

❖ تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

- التعريف الأول: الميزانية هي جدول ذو قسمين، يعد في تاريخ محدد، ويوضح بالجزء الأيمن أصول الكيان او ممتلكاته، وبالجزء الأيسر خصومه (أو الأموال الخاصة للكيان وكذا التزاماتها تجاه الغير). (عطية، 2009، صفحة 10)
- تعريف الثاني: الميزانية هي صورة فوتوغرافية لثروة المؤسسة بتاريخ محدد.

❖ عناصر الميزانية

- الأصول: هي كل ما تملكه المنشأة من حقوق وموارد، وله قيمة نقدية، سواء كانت هذه الحقوق والموارد ضمن حوزتها وتداولها، أو كانت في ذمة الغير، وتعتبر الأصول عن أوجه الاستثمارات في أموال المنشأة، سواء كانت في داخل المنشأة أو خارجها..... (الحيالي، 2007، صفحة 37)

تتكون الأصول عادة من نوعين:

- الأصول الجارية: وهي تلك الأصول التي يمكن للمؤسسة التصرف فيها، بيعها، أو استهلاكها خلال فترة استغلالها الطبيعية. تشمل هذه الفئة الأصول التي تستخدم للتداول السريع أو الاحتفاظ بها لفترات قصيرة.
 - الأصول غير الجارية: وهي ذلك النوع من الأصول الموجه للاستعمال الدائم والمستمر في نشاط الكيان، مثل التثبيتات العينية أو المعنوية. وتشمل أيضا الأصول التي تم الاحتفاظ بها للاستخدام في الآجال الطويلة، أو التي لا يمكن استكمالها خلال 12 شهرا من تاريخ الإقفال.
 - الخصوم: هي التزامات المنشأة اتجاه الغير أو بعبارة أخرى حقوق الغير على المنشأة وهي أيضا، إما أن تكون خصوم متداولة، وهي تلك الالتزامات المستحقة الأداء للغير خلال فترة مالية واحدة كالقروض قصيرة الأجل من الغير، أو الأوراق التجارية المسحوبة على المنشأة. وكذلك المشتريات الآجلة من الغير... الخ.
- تتكون الخصوم عادة من نوعين هما: (أحمد طرطار، 2015، صفحة 234)
- الخصوم الجارية تصنف العناصر على هذا الأساس عندما يكون من المتوقع تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية، مثل الموردين الذين ينتظرون دفعهم، أو الالتزامات المستحقة للدفع خلال السنة التالية لتاريخ الإقفال، مثل القروض.
 - الخصوم الغير جارية، فيشمل عناصر الخصوم الأخرى التي لا يتوقع تسويتها في إطار الدورة العادية، بما في ذلك الالتزامات طويلة الأجل التي قد تتضمن فوائد حتى لو تمت تسويتها خلال السنة التالية لإقفال الحسابات.
 - الأموال الخاصة: وهي تمثل تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على مجموع الكلي للخصوم الجارية وغير الجارية وتتكون من رأسمال المصدر إضافة الى جزء الاحتياطات وكذلك النتيجة

❖ حساب النتيجة المحاسبية (résultat comptable)

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

$$\text{المجموع الكلي الأصول} = \text{المجموع الكلي الخصوم}$$

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

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

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

$$\text{المجموع الكلي الأصول} = \text{المجموع الكلي للخصوم} + \text{نتيجة الدورة (الربح)}$$

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

وطبقا للنظام SCF، يتم تسجيل النتيجة في جهة الخصوم بعلامة موجبة عندما تحقق المؤسسة ربح، ومنه يمكننا

تفسير تسجيل الربح في جهة الخصوم كما يلي:

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

$$\text{أصول المؤسسة} = \text{خصوم المؤسسة} - \text{نتيجة الفترة (خسارة).}$$

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

4. حساب النتيجة بالاعتماد على جدول النتائج

❖ تعريف جدول النتائج

جدول النتائج هو جدول يحتوي على بيانات تلخص الأعباء أو المصاريف والإيرادات، التي تم تحقيقها من قبل المؤسسة خلال الدورة المالية، كما لا يأخذ هذا الجدول بعين الاعتبار تواريخ التحصيل أو الدفع، ويبين بوضوح نتيجة نهاية الدورة المالية، التي يمكن ان تكون ربح أو خسارة كما انه يعطي صورة واضحة وحيوية عن المؤسسة من خل القياس أداءها خلال السنة المالية المنتهية، ويبين ما إذا كانت النتيجة المحققة ربحا أم خسارة ويكون ذلك بمقارنة الإيرادات بالتكاليف.(عبد الوهاب الرميدي، 2011)

❖ أنواع جدول النتائج:

وفق ما ينص عليه التنظيم، يتم وضع جدول حساب النتائج حسب الطبيعة او حسب الوظيفة وكل منهما يحتوي على مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وفقا للقواعد التي حددتها هيئة المحاسبة والتدقيق المالي بموجب القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، الذي يتضمن أسس التقييم والمحاسبي، إضافة إلى محتوى القوائم المالية وعرضها، وكذلك قائمة الحسابات وكيفية سيرها، والتي ينص عليها نظام SCF الجزائري.

حيث ومن هذا الأخير، يتم تحديد الطريقة التي يتم فيها تصنيف العمليات المالية وتقديمها في الكشوف المالية، سواء كانت وفقا للطبيعة أو الوظيفة. تتضمن هذه الطرق مجموعة من المراحل التي يجب اتباعها للوصول إلى النتيجة الصافية والتي تتطلب الالتزام بالقواعد والمبادئ المحاسبية المعتمدة: (المالية، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، 2009)

5. حساب النتيجة من جدول النتائج حسب الطبيعة

تحديد النتيجة وفقا لحساب النتائج يقتضي المرور بالخطوات الآتية:

- حساب إنتاج السنة المالية: يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبتة سواء كان معنويا أو عينيا، وإعانات الاستغلال.
 - ح/70: مبيعات من السلع والمنتجات المصنعة والخدمات والمنتجات الأخرى.
 - ح/72: الإنتاج المخزن والمنتقص او المنقوص من المخزون.
 - ح/73: الإنتاج المثبت او في شكل تثبيبات.
 - ح/74: إعانات الاستغلال
- كيفية حساب استهلاكات السنة المالية: وهي تتكون من المشتريات المستهلكة للمواد الأولية، والسلع والتموينات والخدمات الخارجية الأخرى، المتحصل عليها من الغير.
 - ح/60: المشتريات التي تم استهلاكها.
 - ح/61: الخدمات الخارجية.
 - ح/62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى.
- القيمة المضافة للاستغلال: الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها، وتحدد على الشكل التالي: القيمة المضافة = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية.
- إجمالي فائض الاستغلال: الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/63 أعباء المستخدمين وح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة.
- النتيجة العملياتية: (التشغيلية) الفرق بين إجمالي فائض الاستغلال ومنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه أعباء العملياتية الأخرى ومخصصات الإهلاكاتو المؤونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمؤونات.
- النتيجة المالية: النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية، حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية.
- النتيجة العادية قبل الضرائب: مجموع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقصا أو زائدا الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.
- النتيجة الغير عادية: الفرق بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية، أي تساوي حساب 77 ناقص حساب 67.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.

6. حساب النتيجة من جدول النتائج حسب الوظيفة

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

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

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

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

❖ النتيجة التشغيلية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات التشغيلية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء التشغيلية الأخرى، وتكتب وفق العلاقة التالية:

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

❖ النتيجة العادية قبل الضريبة: وتحدد وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة العادية قبل الضريبة} = \text{النتيجة التشغيلية} - \text{مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك} + \text{منتجات مالية} - \text{أعباء مالية}$$

❖ النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة ومجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة ويتم الحصول عليها كما يلي:

$$\text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} =$$

$$\text{النتيجة العادية قبل الضريبة} - \text{الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية} - \text{الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية}$$

❖ النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

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

7. حساب النتيجة الضريبية

❖ تعريف النتيجة الضريبية وفق قانون الضرائب المباشرة: لم يتعرض التشريع الجبائي صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة، يمكن استخراج تعريفين للنتيجة الضريبية الأول متعلق بالوضع المالية والمرتبطة مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالدورة المالية، والثاني بالحسابات المتعلقة بالتسيير والاستغلال.

أولاً: تعريف النتيجة الضريبية المستخرج من الميزانية

نصت احكام المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة في الفقرة 02 على انه "يتشكل الربح الصافي من الفرق 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 صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية فائض قيمة الأصول من مجموع الخصوم المتكون من الديون للغير، والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة الأخرى" أي انه:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{قيمة الأصول في نهاية الفترة} - \text{قيمة الأصول في بداية الفترة}$$

ثانياً: تعريف النتيجة الضريبية المستخرج من جدول حسابات النتائج

نصت احكام المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01: مع مراعاة أحكام المادتين 172 و 173 على انه "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها

المحقق من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص، التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال، أو عند نهايته."

يمكن استنتاج مما سبق ذكره أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليه المشرع في القانون الجبائي.

1.7. العناصر المكونة للنتيجة الجبائية: (للضرائب، الحصيلة الجبائية تصريح نموذج G:02 الجدول رقم 09 ، 2019) تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة (الاستردادات) مطروح منها التخفيضات (الخصومات) ناقص العجز المالي (الخسارة) المرحلة للأربع سنوات الأخيرة. أي ان:

النتيجة الجبائية أو الضريبية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة التخفيضات - العجز المرحل

❖ الاستردادات أو (الأعباء المدمجة)

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

❖ التخفيضات (الإيرادات غير خاضعة للضريبة)

التخفيضات أو الخصومات وهي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، فهي تلك العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم بالشروط التي يحددها النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية والتشريع الجبائي.

❖ العجز المرحل من السنوات السابقة

عادة ما تحقق المؤسسة خسارة في نتائجها السنوية، خول لها المشرع الجبائي إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصص هذه الخسائر من الربح المحقق للسنة الموالية، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة إلى غاية السنة الرابعة التي تلي سنة تحقيق العجز أو الخسارة.

2.7. المعالجة الجبائية للعناصر المكونة للنتيجة

❖ كيفية المعالجة الجبائية للاستردادات: ترفض الإدارة الجبائية قسم من الأعباء والمصاريف للأسباب التالية:

- تكاليف العقارات الغير مرتبطة بالاستغلال المباشرة: وتشمل اعباء إيجار العقارات ومصاريف الصيانة، التي لا ترتبط مباشرة بالأنشطة التشغيلية، وهي تمثل تكاليف غير قابلة للخصم من الربح الخاضع وفق القانون الجبائي، ويجب إعادة ادماجها في الربح الخاضع للضرائب على الأرباح.
- حصص الهدايا ذات الهدف الإشهاري والكفالة والرعاية أو (سبونسورينغ) غير قابلة للخصم: حيث يستثنى من الرفض حصص الهدايا الإشهارية والإشهار المالي التي لا تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دينار جزائري، وتحدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار والكفالة والرعاية للأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حد أقصى لا يتجاوز 10% من رقم أعمال السنوي بالنسبة للأشخاص سواء المعنويين أو الطبيعيين وبشرط ان لا يفوق المبلغ الإجمالي لهذه الحصص 30,000,000 د ج، ويتم إعادة دمج المبالغ الزائدة عن هذا الحد في الربح الخاضع للضريبة، حتى لو تمت تبريره بوثائق ثبوتية.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

- مصاريف حفلات الاستقبال غير قابلة للخصم: لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة الغير مثبتة قانونا بوثائق ثبوتية باستثناء المبالغ الملتزمة والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- لا تخصم أيضا الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.
- الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم: وهي المبالغ الممنوحة والمتبرع بها نقدا أو عينا الى الجمعيات والهيئات ذات الطابع الإنساني، وبشرط أن لا تتجاوز قيمة هذه التبرعات والهبات مبلغا سنويا قدره 2,000,000 دينار جزائري. إذا تم تجاوز هذا المبلغ، يتم دمج المبلغ الزائد في الربح الخاضع للضريبة. (للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 169، 2019، صفحة 39)
- الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم: وتشمل مجموعة الضرائب الناتجة عن التحقيق او الرقابة الجبائية حيث تقوم الإدارة الجبائية بإصدار التسويات الضريبية التي توصلت إليها من نتائج التحقيق والتي يجب على المؤسسة الالتزام بدفعها إلى مصالح الضرائب، إضافة الى الضرائب الأخرى مثل TVA. IRG. IBS والغير قابلة للخصم.
- المؤونات والاستهلاكات: تعتبر المؤونات التي لا تلي الشروط الموضوعية والشكلية التي نص عليها في القانون الضريبي غير قابلة للخصم، وبالنسبة للاستهلاكات، فإنها عندما لا تتفق مع الشروط المنصوص عليها جبائيا (لمعدات المباني التي ليست لها علاقة مباشرة بالاستغلال او طريقة اهتلاكها) يجب إعادة دمجها في الربح الذي سيخضع للضريبة.
- بالنسبة لإهلاك السيارات السياحية، يتم حساب اهتلاكها على أساس قيمة الشراء والتي لا يجب ان تفوق 3,000,000 دج لتكون قابلة للخصم، وأي قيمة زائدة عن ذلك يرفض خصمها إلا إذا كانت السيارة السياحية تشكل الأداة الأساسية لنشاط الاستغلال لها، وفقا لأحكام المادة 141 من ق ض م لسنة 2022.
- الإهلاكات الغير مقبولة للخصم والمرتبطة بعمليات القرض الإيجاري: المستأجر هو المالك الاقتصادي للأصل بمفهوم المقاييس الجديدة للمحاسبة، يستمر بالتمتع بالحق في خصم من الربح الخاضع للضريبة فيما يخص أقساط الإيجار المسددة إلى المؤجر بتطبيق الإهلاك عليها إلى غاية نهاية الاستحقاق وهو مرفوض جبائيا
- الإيجارات (المؤجر) في عمليات القرض الإيجاري (ليزبنغ): يستمر المؤجر في التمتع جبائيا بالملكية القانونية للأصل المأجر ما يمنحه حق تطبيق الإهلاك إلى غاية نهاية الاستحقاق و المحددة قانونا في 2012/12/31.
- الضريبة على الربح IBS/IRG: لا يقبل خصمها وبما أنها محاسبيا تقيد كعبء يجب إعادة استعادتها و اضافتها فالى الأرباح الخاضعة للضريبة.
- خسائر القيمة للأصول: تعتبر خسائر القيمة الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الثابتة بالقيمة العادلة غير قابلة للخصم وبالتالي يعاد ادماجها في الربح الذي سيخضع للضريبة.
- الغرامات والعقوبات والزيادات الغير قابلة للخصم: لا يسمح بخصم واعتبارها كأعباء الغرامات والعقوبات والمصادرات من الربح، عندما تكون هذه العقوبات ناتجة عن مخالفات قانونية ارتكبتها المؤسسة.
- استردادات أخرى غير قابلة للخصم: وتشمل العناصر التي لم يتم ذكرها ضمن العناصر السابقة والتي يجب استردادها، مثل فوائد القروض غير متعلقة بنشاط المؤسسة، والتي تم خصمها من الأرباح الخاضعة.

❖ المعالجة الضريبية للتخفيضات (الخصومات):

وتتمثل في الإيرادات التي لا يدرجها التشريع الضريبي من ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة والتي يجب خصمها من الربح كأساس للضريبة، ويمكن حصرها كالتالي:

- فائض القيمة الناجم عن البيع أو التنازل عن التثبيات: حيث نسبة الخصم تعتمد على طول مدة بقاء الاستثمار في حوزة المؤسسة، وقد حددها المشرع الجبائي ب 30% للفوائض قصيرة الأجل (أقل من 3 سنوات) و 65% لفوائض القيم طويلة الأجل (أكثر من 5 سنوات) وذلك طبقا لنص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة
- فائض القيمة المتحصل عليه عند التنازل عن الأسهم والسندات والحصص الموظفة: حيث تكون غير خاضعة للضريبة على الأرباح لمدة خمس سنوات، بدءا من 2009/01/01، شريطة أن تكون هذه الفوائض ناتجة عن عمليات التنازل عن الأصول المذكورة ومدرجة في البورصة أو التي تتداول في سوق مالي منظم.
- المداخل الناتجة من الأرباح الموزعة والتي سبق وأن خضعت للضريبة IBS أو المعفاة من ذلك: لا تحسب في أساس IBS المداخل الناتجة من توزيع الربح الذي سبق أن خضع للضريبة أو أنه كان معفى منها.
- الاستهلاكات المرتبطة بعمليات عقد القرض الإيجاري (المؤجر): يمكن ممارسة الإهلاك على الملك المؤجر بصفة انتقالية حتى نهاية عام 2012، وبعد هذا التاريخ يعاد دمج الإهلاكات المخصوصة في الربح الخاضع للضريبة.
- الإيجارات خارج الأعباء المالية (المستأجر): يمكن خصم الإيجارات خارج الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة بشكل استثنائي حتى نهاية عام 2012.
- تكملة الإهلاكات: وهي المكملة للإهلاكات المطبقة على التثبيات، وتنتج في العادة عند عدم العلم بالتغيرات التي تمس النظام الجبائي أو عند السهو أو ارتكاب الخطأ، ويتم خصمه من الربح الخاضع للضريبة.
- خصومات أخرى: شمل جميع التخفيضات والنفقات التي لم يتم ذكرها سابقا، والتي لا يمكن خصمها من الربح الخاضع للضريبة بالخطأ. هذه الخصومات قد تتضمن مصاريف مختلفة أو تكاليف إضافية يمكن أن تؤثر على حساب الربح الصافي للمؤسسة، ولكن يتعين التأكد من قانونية وملاءمة خصمها وفقا للتشريعات الضريبية المحددة في كل بلد.

❖ المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة:

يسمح تشريع الضرائب بخصمها من الربح الخاضع للضريبة إذا توفرت فيها شروط خاصة، حيث يجب أن تكون مثبتة محاسبيا في القوائم المالية للمؤسسة، ويقبل نقلها إلى نتائج السنوات اللاحقة إلى غاية السنة الرابعة فقط، التي تلي سنة تحقيق العجز في حالة استمرار تحقق هذا العجز بها وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة.

8. الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لمؤسسة (SARL) الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد -الوادي-

لسنة 2019

هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة (SARL) وهي تعتبر إحدى أنواع المؤسسات التجارية التي نص عليه القانون التجاري الجزائري تأسست في 2014/03/03، رقم السجل التجاري B/0658202/14 الرقم الجبائي 5436015025 120 00 :NIF برأسمال قدره: 40.000.000,00 دج

1.8. تحديد النتيجة المحاسبية لمؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد لسنة 2019

نحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة مثلما تم التطرق له في الجانب النظري، انطلاقا من حسابات قائمة المركز المالي التي تسمى بالميزانية أو قائمة الدخل التي تسمى جدول النتائج.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

❖ حساب النتيجة المحاسبية من الميزانية: يتم حساب النتيجة المحاسبية من خلال حسابات المركز المالي عن طريق طرح المجموع الكلي للخصوم من المجموع الكلي للأصول أي:

النتيجة المحاسبية الصافية = مجموع الأصول الكلي - مجموع الخصوم الكلي

– أصول مؤسسة الواحات: حيث تتكون ميزانية الأصول لمؤسسة الواحات لسنة 2019 من أصول غير جارية وأصول جارية تتلخص في الجدول التالي:

أصول المؤسسة	القيمة الصافية
أصول غير جارية	164.737.232,00
أصول جارية	143.967.032,00
مجموع الأصول	308.704.265,00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على جدول ميزانية الأصول لمؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد

– الأصول غير الجارية: تتكون من تثبيات عينية أخرى وتتمثل في آلات ومعدات نقل من شاحنات وصهاريج وآلات رافعة وآلات جرافة وغيرها حيث كان مبلغها الصافي بعد خصم قيمة الاهتلاك يساوي = 160.114.532,00 دج وكذلك من أصول مالية تمثلت فيما يلي:

- مساهمة مؤسسة الواحات في رأس مال شركة الرياح لإنتاج العطور من خلال امتلاكها لأسهم في رأس مال هذه الأخيرة بمبلغ قدره: 3.000.000,00 دج

- أصل مالي آخر مفروض من الشركات المتعامل معها إيداعه كضمان (Caution) يقدر بـ 1.322.700,00 دج

- ومنه مجموع الأصول غير الجارية: 160.414.532,00 + 3.000.000,00 + 1.322.700,00 = 164.737.232,00 دج

– الأصول الجارية: وتشمل العناصر التالية: الزبائن، الضرائب وخزينة المؤسسة وبلغت قيمتها الإجمالية 143.967.032,00

- خصوم مؤسسة الواحات: تتكون خصوم هذه الشركة من الأموال الخاصة، الخصوم غير الجارية، والخصوم الجارية ويمكن تلخيصها في الجدول التالي:

خصوم شركة الخاصة	القيمة
أموال خاصة	80.849.158,00 دينار. ج
خصوم غير جارية	980.500,00 دينار. ج
خصوم جارية	213.714.696,00 دينار. ج
مجموع الخصوم	295.544.354,00 دينار. ج

المصدر: من إعداد الطالب بناء على جدول ميزانية الخصوم لمؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد

- الأموال الخاصة: وتتكون من رأس المال الصادر والاحتياطات وحساب الترحيل من جديد (وهو يمثل أرباح السنوات السابقة التي لم يتم تخصيصها أو توزيعها على الشركاء) ويقدر مبلغها بـ 80.849.158,00 دج وذلك دون احتساب النتيجة الصافية الموضحة في جدول الخصوم .

- الخصوم غير الجارية: تمثلت في المؤنات بقيمة 980.500,00 دج

- الخصوم الجارية: وشملت كل من مبالغ حسابات الموردين والضرائب والديون الأخرى والمقدر ميلغها الإجمالي بـ 213.714.696,00 دج

ومنه مجموع الخام للخصوم خارج النتيجة الصافية:

$$295.544.354,00 = 213.714.696,00 + 980.500,00 + 80.849.158,00 \text{ دج}$$

وعليه يمكن استخراج النتيجة المحاسبية الصافية كما يلي :

النتيجة المحاسبية الصافية = مجموع الأصول - مجموع الخصوم

$$13.159.910,00 = 295.544.354,00 - 308.704.265,00 \text{ دج}$$

ولاجل حساب النتيجة العادية، ما قبل الضريبة نقوم بإضافة مبلغ الضريبة على الأرباح إلى النتيجة الصافية كما

يأتي:

النتيجة العادية ما قبل فرض الضريبة = النتيجة الصافية + قيمة الضريبة على الربح (IBS)

$$18.267.570,00 = 5.107.660,00 + 13.159.910,00 \text{ دج}$$

ملاحظة: الضريبة يتم حسابها بعد تحديد النتيجة الجبائية وسوف نقوم بتوضيح كيفية تحديدها عند قيامنا بتحديد النتيجة الضريبية.

❖ حساب النتيجة محاسبيا من جدول النتائج: ويتم حسابها وتحديدها طبقا لما تم التطرق اليه في الجانب النظري عبر إتباع الخطوات والتسلسل المحدد في جدول حسابات النتائج (قائمة الدخل) والذي يتلخص إجمالاً في الإيرادات مطروحا منها المصاريف أي التكاليف.

• إنتاج المؤسسة للسنة = مجموع حسابات 74+73+72+70

= يوجد مبيعات الخدمات فقط أي ح 70 (في حالة المؤسسة محل الدراسة)

$$170.655.709,00 = \text{دج}$$

• استهلاكات السنة: وتشمل مجموع مصاريف الحسابات 62,61,60 وتقدر بـ 102.280.695,16 دج موزعة كما يلي:

— المشتريات المستهلكة (ح60): 11.238.313,16 دج

— الخدمات الخارجية (ح61): 87.460.159,00 دج

— الخدمات الخارجية الأخرى (ح62): 3.582.223,00 دج

• القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة - استهلاكات السنة

$$170.655.709,00 - 102.280.695,16 = 68.375.013,84 \text{ دج}$$

• الفائض الخام للاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - مصاريف المستخدمين (ح 63). مجموع الضرائب والرسوم ح(64)

$$\text{أي: } 68.375.013,84 - 9.086.060,04 - 1.422.289,00 = 57.866.664,80 \text{ د.ج}$$

❖ النتيجة التشغيلية = فائض خام الاستغلال + النواتج التشغيلية الأخرى (ح 75). التكاليف التشغيلية الأخرى (ح65) - مخصصات الإهلاكات والمؤونات والخسائر (ح 68).

$$\text{أي: } 57.866.664,80 + 748.741,84 - 165.850,00 - 40.568.157,68 = 17.881.398,96 \text{ د.ج}$$

❖ النتيجة المالية للشركة = النواتج المالية (ح76). التكاليف المالية (ح66)

$$\text{أي: } 682.487,81 - 296.316,68 = 386.171,13 \text{ دج}$$

❖ النتيجة العادية ما قبل الضريبة = النتيجة العملية + النتيجة المالية

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

$$13.159.910,00 = 386.171,13 + 17.881.398,96 \text{ دج}$$

❖ النتيجة الصافية للشركة = النتيجة العادية ما قبل الضريبة × الضريبة الواجب فرضها على النتيجة (حـ 695 أو حـ 698)

$$\text{اي } 18.267.570,09 \cdot 5.107.660,00 = 13.159.910,00 \text{ دج}$$

❖ النتيجة غير العادية للشركة = حساب الإيرادات الغير العادية (حـ 78) - حساب الأعباء الغير العادية (حـ 67)

ولانه لا يوجد نشاط ممارس غير عادي خارج الاستغلال للشركة فان النتيجة الغير عادية = 00 معدومة

■ ملاحظة: الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية أو الوعاء الخاضع للضريبة على الأرباح وسوف يتم توضيح كيفية حسابها بعد تحديد النتيجة الجبائية.

كما يمكن حساب النتيجة الصافية للمؤسسة بالطريقة الثانية والمتمثلة في:

النتيجة المحاسبية الصافية = الإيرادات - المصاريف (الأعباء)

$$= (حـ 70 + حـ 75 + حـ 76) - (حـ 60 + حـ 61 + حـ 62 + حـ 63 + حـ 64 + حـ 65 + حـ 66 + حـ 68 + حـ 695)$$

$$172.086.938,65 - 158.927.028,56 = 13.159.910,09 \text{ دج}$$

2.8. تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد لسنة 2019

إن شركة الواحات محل الدراسة هي شركة أموال (sarl) وبالتالي فإنها تخضع للضرائب على ربح الشركات IBS حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة من التشريع الجبائي، أما معدل الضريبة فيكون حسب طبيعة نشاط المؤسسة وحسب نص المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على ما يلي: ان تحديد نسبة الضريبة على أرباح الشركات يكون كالتالي:

- 19% بالنسبة لنشاطات الإنتاج للسلع؛
 - 23% بالنسبة لنشاطات البناء والأشغال العمومية واشغال الري، إضافة للأنشطة السياحية، باستثناء وكالات الأسفار؛
 - 26% بالنسبة للنشاطات الباقية الأخرى (الخدمات، الشراء من اجل البيع).
- وحسب ما سيق فان معدل الضريبة على أرباح الشركات التي تخضع له المؤسسة موضوع الدراسة هو 26 % بما أن طبيعة نشاطها خدماتي.

ولكي نستطيع تحديد النتيجة الجبائية فلا بد من الانطلاق من النتيجة المحاسبية المحددة طبقا للقواعد والقوانين المحاسبية ثم نقوم بالمعالجة حسب قواعد القانون الضريبي، وذلك بإضافة الأعباء او التكاليف غير القابلة للخصم جبائيا (الاستردادات)، ثم نطرح منها الإيرادات المعفية من الضريبة (التخفيضات) ويكون ذلك طبقا للجدول رقم 09 للرزنامة الجبائية في التصريح رقم G02 ، الذي يوضح بشكل دقيق ومفصل مراحل وكيفية تحديد النتيجة الضريبية.

كما تجدر الإشارة إلى أن الحصيلة الجبائية هي تصريح سنوي يفرضه التشريع الجبائي على المكلفين الخاضعين المنتمين إلى صنف الأرباح المهنية طبقا لنص المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، والذي يجب إيداعه لدى مصالح الضرائب قبل تاريخ 30 أفريل من السنة التي تلي سنة النشاط المعني بالتصريح أي السنة (ن+1).

لدينا النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + المصاريف غير القابلة للخصم (الاستردادات) - التخفيضات - الخسارة المرحلة.

1.2.4. المعالجة الجبائية للاستردادات (الأعباء الغير قابلة للخصم):

الاستردادات هي التكاليف التي تمت إدراجها في حساب الربح المحاسبي، ولكن قد ترفضها مصلحة الضرائب لعدة أسباب، مثل عدم اعتبارها مصاريف استغلالية أو تجاوزها للحد الأقصى المسموح به وفقا لقانون الضرائب المباشرة. قد تكون أيضا مؤقتة إذا كان هناك اختلاف في التوقيت بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية، مما يؤدي إلى نشوء الضريبة المؤجلة.

وحسب الجدول رقم 09 نجد هناك 06 عناصر للاستردادات التي يجب إضافتها إلى النتيجة المحاسبية الصافية وهي:

❖ حصص الهدايا الإشرافية غير القابلة للخصم:

حيث قامت المؤسسة بتوزيع هدايا على عمالها وزبائنها وبعض عمال الإدارات التي تتعامل معها تحمل اسم وعلامة الشركة، وتمثلت هذه الهدايا في مذكرة، يومية، أقلام حبر رفيعة قدر قيمة كل هدية بـ 850 دج أما عدد الهدايا الممنوحة فقدرب 700 هدية، وحسب المادة 169 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة فإن هذه الهدايا مقبولة للخصم في حدود 500 دج للهدية الواحدة، إذن تكون القيمة الإجمالية للهدايا غير القابلة للخصم كما توضحه بطاقة المعلومات التالية:

الهدايا الإشرافية المقبولة جبائيا	الهدايا الإشرافية الممنوحة
- عدد الهدايا : 700	- عدد الهدايا: 700
- قيمة الهدية : 500 دج	- قيمة الهدية: 850 دج
المجموع : 350.00,00 دج	المجموع: 595.00,00 دج
الفارق : 245.000,00 دج	

المصدر: بالاعتماد على ملحق الجدول 09 المتوفر من طرف مؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد.

❖ الهبات والتبرعات الغير مقبولة للخصم:

حسب نص المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2019 لا تقبل التبرعات إلا في حدود 1.000.000,00 دج للجمعيات ذات الطابع الإنساني فقط.

حيث وجدنا أن مؤسسة الواحات تبرعت لجمعية الفجر لمساعدة مرضى السرطان بقيمة 1.300.000,00 دج ، التبرع مقبول جبائيا لكن في حدود 1.000.000,00 دج ومنه فإن قيمة التبرعات غير المقبولة جبائيا هي:

$$1.300.000,00 - 1.000.000,00 = 300.000,00 \text{ دج .}$$

❖ إهلاكات غير قابلة للخصم:

المؤسسة اقتنت سيارة سياحية من نوع Creta في جانفي سنة 2018 بمبلغ يقدر بـ 2.802.750,00 دج، وتم إهلاك أقساط سنتي 2018, 2019 محاسبيا على أساس مدة إهلاك تقدر بـ 05 سنوات في حين أن التشريع الجبائي لا يقبل خصم إهلاك السيارة السياحية إذا كانت لا تشكل الأداة الرئيسية لممارسة النشاط إلا في حدود مبلغ: 1.000.000,00 دج (المادة 141-3) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبالتالي هناك إهلاك غير مقبول جبائيا كما يلي :

- الإهلاك المحاسبي للسيارة السياحية: $2.802.750,00 / 5 = 560.550,00$ دج قسط شهري

- الإهلاك المقبول جبائيا: $1.000.000,00 / 5 = 200.000,00$ دج قسط شهري

ومنه الفارق غير المقبول من الإهلاك = $560.550,00 - 200.000,00 = 360.550,00$ دج

وهو الفارق المدرج في الجدول رقم 09 للحصيلة الجبائية.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

❖ مؤونات غير قابلة للخصم:

من بين المؤونات المسجلة محاسبيا والتي تظهر في جانب خصوم الميزانية وكذلك جدول حسابات النتائج في حساب المؤونات هناك مبلغ يقدر بـ 980.500,00 دج وهي مخصصة إلى ضرائب سيتم فرضها على المؤسسة من طرف مصلحة الضرائب نتيجة عملية رقابة خضعت لها المؤسسة سنة 2019. وبلغت به المؤسسة باقتراح التسوية C4، وتتوقع المؤسسة أن ينتج عنه جدول ضريبي بقيمة 980.500,00 دج ويخص الضريبة على الأرباح لسنوات 2017 و2018 وهي ضريبة غير مقبولة للخصم حسب نص المادة 4/141 من قانون الضرائب المباشرة، والتشريع الجبائي لا يقبل المؤونات المخصصة لأعباء غير قابلة للخصم ويدمجها في النتيجة إضافة إلى أنها نتجت عن مخالفة الأحكام القانونية حسب نص نفس المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة فقرة 06، وبالتالي يتم دمج هذه المؤونة ضمن عناصر الاسترداد إلى النتيجة الجبائية.

❖ الضريبة على أرباح الشركات: غير مقبولة للخصم وفقا للتشريع الجبائي وفقا للمادة 141 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة وبالتالي تدمج في النتيجة الجبائية ضمن عناصر الاسترداد وتقدر قيمتها لسنة 2019 بـ 5.107.660,00 دج.

❖ غرامات وعقوبات غير قابلة للخصم: قيمة الغرامات والعقوبات لدى المؤسسة بلغت 165.850,00 دج وهي لا تقبل جبائيا كأعباء مقبولة للخصم رغم أنها سلت في محاسبة الشركة في حساب التكاليف التشغيلية في جدول النتائج وهي ناتجة عن إيداع متأخر للتصريحات الشهرية الواجب أدائها من طرف المؤسسة لمصلحة الضرائب والتأمينات الاجتماعية حسب نص المادة 141 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة، ومنه يمكن تلخيص مجموع الاسترداد في الجدول التالي:

المبلغ	أعباء غير قابلة للخصم (استرداد)
24.500,00	- هدايا اشرارية غير مقبولة للخصم
300.000,00	- تبرعات غير مقبولة للخصم
360.550,00	- استثمارات غير مقبولة للخصم
980.500,00	- مؤونات غير مقبولة للخصم
5.107.660,00	- الضريبة على ربح الشركة
165.850,00	- غرامات وعقوبات غير قابلة للخصم
7.159.560,00	المجموع

المصدر: بالاعتماد على ملحق الجدول 09 المتوفر من طرف مؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد

2.2.4. المعالجة الجبائية للخصومات: (الإيرادات غير الخاضعة للضريبة على الأرباح)

في مقابل الاسترداد هناك تخفيضات يمنحها التشريع الضريبي للإيرادات التي تحققها المؤسسة والمسجلة في قوائمها المالية والمحاسبية والتي لا تدخل في وعاء الضريبة على الأرباح ويتم تخفيضها منه وحسب الجدول رقم 09 من الحصيلة الجبائية هناك عنصرين (02) في قائمة التخفيضات وهي:

❖ فائض القيمة عن التنازل عن الأصول الثابتة

حيث وجدنا لدى مؤسسة الواحات مبلغ يقدر بـ 224.622,00 دج كفائض قيمة التنازل عن عتاد من ضمن الأصول

الثابتة والمتمثل في حاملة عتاد (Porte Engin) كما يلي:

- تاريخ اقتنائها: في بداية سنة 2018
- مبلغ الاقتناء: 8.530.891,00 دج
- تاريخ التنازل: 30 جوان 2019

- مبلغ التنازل: 8.000.000,00 دج

لدينا: فائض القيمة = قيمة البيع - القيمة المحاسبية الصافية

حساب القيمة المحاسبية الصافية:

القيمة المحاسبية الصافية = ثمن الاقتناء - مجموع الإهلاكات

* الإهلاكات للعتاد تحسب للعتاد لمدة 10 سنوات

وبما أن العتاد بقي في أصول المؤسسة لمدة سنة ونصف فإن إهلاكه يكون كما يلي :

مجموع إهلاك العتاد = $1.5 \times 10 / 8.530.891 = 1.279.633,00$ دج

ومنه القيمة المحاسبية الصافية = $8.530.891,00 - 1.279.633,00 = 7.251.258,00$ دج .

حساب فائض القيمة = $8.000.000,00 - 7.251.258,00 = 748.742,00$ دج

وحسب نص المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن هذا الفائض يخضع للضريبة بقيمة 70 % منه فقط أما 30 % فتمثل تخفيض من الوعاء تستفيد منه المؤسسة لأن العتاد بقي في الأصول لمدة أقل من 03 سنوات ومنه فإن التخفيض يكون كما يلي:

$748.742,00 \times 30\% = 224.622,00$ دج .

❖ المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على الشركات:

حيث قدر مبلغها لدى المؤسسة بـ 450.000,00 دج

ومصدر هذه المداخيل هو أن مؤسسة الواحات تمتلك أسهم في رأس مال شركة الريحان لإنتاج العطور تقدر بـ 3.000.000,00 دج وهي مسجلة في حساب الأصول المالية للمؤسسة (مساهمات أخرى وحسابات دائنة) وكان نصيب الشركة من الأرباح الموزعة بـ 450.000,00 دج لسنة 2019.

وحسب المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن هذا الإيراد لا يخضع للضريبة على أرباح الشركات وبالتالي يتم تخفيضه من النتيجة الجبائية، ويمكن تلخيص التخفيضات في الجدول التالي:

المبلغ	إيرادات غير خاضعة للضريبة (تخفيضات)
224.622,00	- فائض قيمة التنازل عن الأصول الثابتة
450.000,00	- مداخيل متأتية من توزيع أرباح خاضعة للضريبة على أرباح الشركات
674.622,00	المجموع

المصدر: بالاعتماد على ملحق الجدول 09 المتوفر من طرف مؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد

2.4. حساب النتيجة الجبائية

بعد ما تم تحديد الاستردادات والتخفيضات يمكن تحديد النتيجة الجبائية إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع الإشارة أن المؤسسة محل الدراسة لم تحقق أي عجز في السنوات السابقة يمكن ترحيله وعليه تكون وفق الجدول التالي:

النتيجة المحاسبية الصافية	13.159.910.00
+ الاستردادات (الأعباء الغير قابلة للخصم)	7.159.560.00
- التخفيضات (الإيرادات الغير خاضعة للضريبة)	674.622.00
= النتيجة الجبائية	19.644.877.00

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على جدول 09 لمؤسسة الواحات لنقل وكراء العتاد.

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

ومنه النتيجة الجبائية هي: $13.159.910,00 + 7.159.560,00 - 674.622,00 = 19.644.847,00$ دج

وهو وعاء الأرباح أو النتيجة التي سوف تخضع للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

وكما تم توضيحه سابقا أن المؤسسة تنشط في القطاع الخدماتي فإنها تخضع لمعدل ضريبة على الأرباح نسبته 26%

حسب نص المادة 150 من ق.ض.م.ر.م ومنه فإنه يمكن حساب الضريبة المستحقة على المؤسسة كما يلي:

مبلغ الضريبة على ربح الشركة (IBS) = وعاء الضريبة (النتيجة الجبائية) × معدل الضريبة

$19.644.847,00 \text{ دج} \times 26\% = 5.107.660,00 \text{ دج}$

- النتائج:

✓ النتيجة الضريبية ما هي إلا النتيجة المحاسبية عدلت وفق ما ينص عليه القانون الضريبي وتتمثل في تعديلات وتسويات خارج المحاسبة من خلال وضع شروط شكلية وموضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء أو وضع أسقف لخصمها، ورفض بعضها الآخر مع إعادة إدماجها، وأيضا خصم بعض الإيرادات التي لا تخضع للضريبة من النتيجة المحاسبية.

✓ تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي، التي تتمثل في القوائم المالية، مدخلات أساسية للنظام الجبائي، حيث يتم الاستفادة من المعلومات المحاسبية والنتائج المعروضة لتحديد النتيجة الجبائية. ينشأ الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية نتيجة لوجود فروقات جوهرية بين الأسس التي تحكم قياس كل منهما، بالإضافة إلى تباين في أهداف كل منهما.

✓ تم تحديد النتيجة الجبائية استنادا إلى النتيجة المحاسبية المحققة وفقا للتشريعات والمبادئ المحاسبية. بعد ذلك، تم معالجة هذه النتيجة وتحديدها وفقا للقانون الجبائي، باستخدام الجدول رقم 09 الوارد في الحويلة الجبائية) التصريح الجبائي نموذج (G02). تشمل هذه العملية إجراء التعديلات اللازمة لتحديد النتيجة الجبائية، حيث يتم إضافة الاستردادات وخصومها مثل التخفيضات والعجز المرحل للسنوات الأربعة السابقة. تهدف هذه العملية إلى ضمان التوافق مع اللوائح والتشريعات الضريبية والمحافظة على التوازن بين النتائج المحاسبية والجبائية.

5. خاتمة:

يعتبر النظام الجبائي من أهم المستخدمين المباشرين للمعلومة المحاسبية التي تعرضها المحاسبة في صلب قوائمها المالية وذلك لاستغلالها من أجل تحقيق أهدافها لضمان تحقيق وتعظيم الموارد العامة للدولة وتوزيع الثروة وغيرها، فالنظام الجبائي له نظرة مخالفة عن النظرة المحاسبية لمفهوم الربح الخاضع للضريبة، أين تهدف المحاسبة للوصول إلى ما يحفظ حقوق الدائنين وحصص الشركاء وإعطاء صورة صادقة لمستعملي المعلومة المالية، وبالتالي فإن اختلاف الأهداف بين المحاسبة والجبائية ينتج عنه بالضرورة اختلاف النتائج المتوصل إليها مما يخلق فروقات متباينة.

إن الاختلافات التي تظهر بين النتيجتين المحاسبية والجبائية ما هو إلا نتاج الاختلاف في تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الجبائي وتعارض أهدافهما، حيث لا بد من الإشارة إلى أن النتيجة الجبائية ما هي إلا عبارة عن النتيجة المحاسبية معدلة وفق قواعد النظام الجبائي، وأي تغير في النتيجة المحاسبية حتما سيؤدي إلى التغير في النتيجة الجبائية، لذلك لا بد أن يكون هناك نظام محاسبي يقدم معلومة محاسبية ذات مصداقية وموثوقية.

6. قائمة المراجع:

1. The Orientation of the Relationship Between Accounting and Taxation in Albania: the (June, 2016 6). Eriona Vadinaj . International Journal of Economics ,Commerce and Management ,UK . Influences of the European Accounting Regulationsl .Vol :04
2. المالية وزارة. (2007). قرار المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ، يحتوي القانون رقم 07-11 والمتضمن النظام المحاسبي المالي العدد 74، المادة 03. الجريدة الرسمية الجزائر.
3. المديرية العامة للضرائب. (ماي، 2019). الحصيلة الجبائية تصريح نموذج G:02 الجدول رقم 09. تم الاسترداد من www.dgi.dz.
4. المديرية العامة للضرائب. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. الجزائر.
5. المديرية العامة للضرائب. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 141. الجزائر.
6. المديرية العامة للضرائب. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 147.
7. المديرية العامة للضرائب. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 169. الجزائر.
8. المديرية العامة للضرائب. (2019). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 173. الجزائر.
9. أمال مهاوة. (2011). إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة IFRS for SMEs ، مذكرة الماجستير كلية علوم الإقتصادية والتجارية تخصص محاسبة وجباية ص 12، منشورة . ورقة : جامعة قاصدي مرباح.
10. إنعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للشركات المدرجة في السوق المالي، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر ، بسكرة. 2017، ص 20، منشورة. عقبي حمزة. (2017). إنعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للشركات المدرجة في السوق المالي، أطروحة دكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر .
11. إيمان يخلف وآخرون. (2017). نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات). مجلة البحوث الإقتصادية والمالية المجلد الرابع العدد الثاني، صفحة 315.
12. بن زاف لبنى. (2019). دور الإفصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر .
13. تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF الجانب التطبيقي، المحمدية- الجزائر ، جسور لنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 1436هـ - 2015م ص 234. أحمد طرطار. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF الجانب التطبيقي. الجزائر - المحمدية : جسور لنشر والتوزيع.
14. سعيدي عبد الحليم. (2015). محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر .
15. سعيدي عبد الحليم. (2015). محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر .
16. سماي ، علي عبد الوهاب الرميدي. (2011). المحاسبة المالية وفق النظام المالي والمحاسبي الجديد. الجزائر: دار هومة.
17. عبد الرحمان عطية. (2009). المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي- المخطط المحاسبي المالي. برج بوعريش: دار النشر جيطلي.
18. عبد الكريم شناي. (2016). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر .
19. عريف عبد الرزاق. (2017). انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث. بسكرة: كلية العلوم الإقتصادية والتجارية ، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد خيضر .
20. قدوري عمار. (2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. مجلة الدراسات الجبائية، العدد 12 .

دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على ضوء النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

21. مدى تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسة المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة لدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة المنتدى لدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد الثالث، وهران، 2008، ص 204. زلاطو نعيمة. (2008). مدى تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسة المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة لدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية. مجلة المنتدى لدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد الثالث، وهران، صفحة 204.
22. منصور أحمد البدوي. (2000). المحاسبة الضريبية. الإسكندرية: الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
23. وزارة المالية. (2008). قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي. الجزائر: الجريدة الرسمية.
24. وزارة المالية. (2009). قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية العدد 91 الجزئر.
25. وليد ناجي الحيايلى. (2007). أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول. الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة.