



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجبالي بونعامة - خميس مليانة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبية



الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

دراسة حالة وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص محاسبية وتدقيق

من إعداد الطالبين

- حسين حماداش

- خالد سعداوي

أعضاء لجنة المناقشة:

أ/ حمزة جبالي تومي (استاذ محاضر ب - جامعة الجبالي بونعامة) رئيساً

أ/ عبد القادر سونة (استاذ مساعد ب - جامعة الجبالي بونعامة) مشرفاً ومقرراً

أ/ حمزة بلعالم (استاذ مساعد ب - جامعة الجبالي بونعامة) ممتحناً

السنة الجامعية 2022/2021



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة البوتاني بونعاما - خميس مليانة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبية



الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

دراسة حالة وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص محاسبية وتدقيق

من إعداد الطالبين

-حسين حماداش

-خالد سعداوي

أعضاء لجنة المناقشة:

أ/ حمزة جيلالي تومي (استاذ محاضر ب - جامعة البوتاني بونعاما) رئيساً

أ/ عبد القادر سونة (استاذ مساعد ب - جامعة البوتاني بونعاما) مشرفاً ومقرراً

أ/ حمزة بلغالم (استاذ مساعد ب - جامعة البوتاني بونعاما) ممتحناً

السنة الجامعية 2022/2021

اهداء

الحمد لله المنعم علينا بالنعيم، الذي علمنا بالقلم، وجعلنا من خير الأمم، أنزل علينا كتابه
مجمع الحكم، ونشهد أن لا إله إلا الله، وأن محمداً رسول الله عليه أفضل الصلاة وأزكى
التسليم وعلى آله وصحبه أجمعين أما بعد:

أهدي ثمار هذا الجهد من العمل إلى ينبوع الحنان ورمز الأمان أُمِّي الغالية حفظها الله
ورعاها من كل سوء.

إلى الذي غرس فيّ بذرة العلم ورسم لي طريق النجاح، إلى الوالد الكريم أمد الله في
عمره.

إلى الأخوة والأخوات...

إلى كل أفراد عائلة حماداش...

إلى كل من قضيت معهم أجمل الاوقات...أصدقائي والصديقات.

إلى كل من علمني حرفاً من الأساتذة والأستاذات.

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل المتواضع من بعيد أو قريب.

حسين حماداش ...

أهداء

أحمدك ربي وأثني عليك الشناء كله، سبحانك لا أحصي ثناء عليك أنت كما أثنيت
على نفسك، فالشكر لك ربي على توفيقك وعلى نعمك التي لا تحصى.

فأهدي ثمرة جهدي هذه إلى:

من كان سنداً لي في الحياة، إلى من علمني معنى الإرادة والثبات، إلى من رسم لي
درب النجاح... أبي الغالي

إلى الشمعة التي احترقت لتضيء لي دروب الحياة، إلى مصدر الحنان ومنبع الأمان إلى
من تحت قدميها نال الجنان...أمي الحنون

إلى من غذاني حبهم طوال عمري، جواهر حياتي وإلى بهجتي ونبض الحب في
قلبي...إخوتي وأخواتي

إلى كل أفراد عائلة سعداوي...

إلى كل أساتذتي الكرام من المرحلة الابتدائية إلى الجامعية.

إلى كل الأصدقاء...

خالد سعداوي...

كلمة شكر

انطلاقاً من قوله تعالى: "لئن شكرتم لأزيدنكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد" فاللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه على أن يسرت لنا إنجاز هذا العمل.

ونتقدم بجزيل الشكر والعرفان وخالص الدعاء إلى من مد لنا يد العون وساعدنا على إتمام هذا العمل الدكتور "سونة عبد القادر" لقبوله الإشراف على مذكرة تخرجنا وتوجيهاته القيمة ولتشجيعه المستمر لنا.

كما نشكر جميع الأساتذة في كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ولجنة المناقشة التي ساهمت في إثراء هذا البحث لما قدمت لنا من نصائح وتوجيهات.

وتحية شكر وامتنان إلى كل من ساهم من بعيد أو قريب في إنجاز هذا العمل وشكرنا الخاص بل أعظمه إلى كل عمال مؤسسة "باتيميتال" بعين الدفلى.

حسين حماداش

خالد سعداوي

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى إيضاح كيفية إنتقال مؤسسة باتيميتال للتركيب بعين الدفلى من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بالإعتماد على ميزانية الأصول وميزانية الخصوم من جهة، وعلى جدول حسابات النتائج من جهة أخرى، وهذا من أجل تحديد نتيجتها الجبائية.

وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من أجل اختبار صحة الفرضيات وتحقيق الأهداف، حيث توصلت إلى أنه يتعين على المؤسسة في المرحلة الاولى ومن أجل تحديد النتيجة المحاسبية تسجيل جميع الأعباء التي تتحملها حتى وإن كانت غير قابلة للخصم جبائياً مع تسجيل جميع الإيرادات التي تحصل عليها حتى وإن كانت غير خاضعة للضريبة، ثم تقوم بالتصحيات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية في المرحلة الثانية خارج المحاسبة من أجل تحديد النتيجة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، ميزانية الخصوم، ميزانية الأصول، وحدة باتيميتال للتركيب.

Abstract Study:

This study is entitled “Transition from the accounting result to the tax result in the Batmetal institution in AinDefla”, it is a descriptive analytical study which aimed to clarify how the Batimital institution in AinDefla moved from the accounting result to the tax result based on the balance sheet of assets and the balance sheet of liabilities in order to determine its tax result.

The study relied on the descriptive-analytical approach in order to test the validity of the hypotheses and attain its objectives. It concluded that in the first stage, and in order to determine the accounting result, the institution must record all the burdens it bears, even if they are not tax deductible. Besides, it must record all the revenues it obtains even if they are not subject to taxes Then it makes the necessary corrections imposed by the fiscal texts in the second stage outside the accounting in order to determine the fiscal result.

Keywords: accounting result, fiscal result, liabilities budget, assets budget, Batemetal Corporation.

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	الإهداء
-	كلمة الشكر
-	ملخص الدراسة
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
أ- ٥	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
8	المطلب الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية.
8	الفرع الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.
9	الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية.
9	الفرع الثالث: حساب النتيجة المحاسبية.
20	المطلب الثاني: الإطار النظري للنتيجة الجبائية.
20	الفرع الأول: مفهوم النتيجة الجبائية.
21	الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية.
22	الفرع الثالث: حساب النتيجة الجبائية.
23	المبحث الثاني: العلاقة النظرية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
23	المطلب الأول: شروط خصم الأعباء العامة.

24	المطلب الثاني: الشروط العامة لخصم الإهلاكات والمؤونات وخسائر السنة السابقة.
27	المطلب الثالث: المعالجة الجبائية للأعباء العامة والاهتلاكات والمؤونات.
30	المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة ومناقشتها.
30	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.
32	المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات.
34	خلاصة.
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.	
39	تمهيد.
40	المبحث الأول: تقديم عام لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
40	المطلب الأول: لمحة عامة حول وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
40	الفرع الأول: الموقع الجغرافي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
40	الفرع الثاني: نشاط وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
41	الفرع الثالث: المتعاملين مع وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى ومحيطها.
42	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى وتحليله.
42	الفرع الأول: الهيكل التنظيمي العام لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
43	الفرع الثاني: تحليل وظائف الهيكل التنظيمي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
46	المبحث الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
46	المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
51	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.
58	خلاصة
60	خاتمة
64	قائمة المراجع
68	الملاحق.

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
12	ميزانية الأصول	01
14	ميزانية الخصوم	02
19	حساب النتائج	03
47	ميزانية الأصول وحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.	04
49	ميزانية الخصوم لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.	05
50	النتيجة المحاسبية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى لسنة 2020 خسارة.	06
52	الحصيلة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى حسب الجدول رقم (09)	07
54	أقساط إهلاك السيارات السياحية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى سنة 2020.	08
55	حصص الهدايا الإشهارية غير قابلة للخصم.	09
56	التخفيضات على فوائض الإستثمارات.	10
57	تحليل وضعية الضرائب المؤجلة للأصول.	11

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
17	حساب النتيجة المالية	01
18	حساب الإهلاك للسنة المالية	02
41	المخطط الهيكلي لمؤسسة "باتيميتال" الأم	03
43	الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة	04

قائمة الملحق:

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
68	جدول الأصول لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى لسنة 2020	01
69	تحديد النتيجة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى لسنة 2020	02
70	جدول الخصوم لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى لسنة 2020	03
71	جدول النتائج لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى لسنة 2020	04

مقدمة

تعتبر كل من المحاسبة والجباية من الأدبيات التي تشترك في بعض المفاهيم رغم استقلاليتها عن بعضهما البعض، كما أنهما يختلفان من حيث الغاية. حيث تهدف المحاسبة إلى قياس وتحديد النتيجة الصافية للمؤسسة خلال دورة معينة وذلك من خلال قيد وتسجيل مختلف التدفقات الاقتصادية الواردة أو الصادرة عن المؤسسة، ومن ثم إعداد وعرض كشوف مالية تعكس بصورة صادقة الوضعية المالية للمؤسسة ونجاحتها وبالتالي فالمحاسبة تهدف إلى تزويد مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بما في ذلك الأطراف الداخلية بمعلومات حول وضعيتها المالية، في حين تهدف الجباية إلى تحديد القواعد والإجراءات المعمول بها لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة أو ما يعرف بالوعاء الضريبي، لذا يمكن القول أن الجباية تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية وسياسية واجتماعية على المستوى الكلي فضلاً عن الأهداف المالية.

وقد أدى اعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي إلى تطبيق مبدأ تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني مما نتج عنه اختلافات بين القواعد المحاسبية والقوانين الجبائية فيما يتعلق بالاعتراف بالأعباء والإيرادات يؤدي إلى نتائج مختلفة، حيث يتم ادخال بعض التعديلات (التخفيضات وإعادة الدمج) على النتيجة المحاسبية بغية الوصول إلى ما يسمى بالنتيجة الجبائية.

حيث ألزم النظام المحاسبي المالي SCF المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من خلال ما جاء به من قواعد ومبادئ أن توفر قوائمها المالية وبالضبط في الملاحق كل المعلومات بخصوص الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لتحديد الضريبة المستحقة، وذلك بإعداد جدول الانتقال والذي يتمثل في الجدول رقم (09) من الملاحق والذي يفسر سبب الاختلاف بين النظام الجبائي النظام المحاسبي المالي SCF في تقييم بعض العناصر في الكشوف المالية.

الإشكالية:

إنطلاقاً من كل ما سبق تبرز معالم الإشكالية الرئيسية لدراستنا هذه؛ والمتمثلة في:

- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية حسب التشريعات الضريبية في وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدقلى؟

وقصد توضيح هذه الاشكالية نطرح الأسئلة التالية:

- ما هي النتيجة المحاسبية؟ وكيف يتم تحديدها؟.
- كيف تحدد النتيجة الجبائية في الجزائر؟ وما هي العناصر المكونة لها؟.

مقدمة

- ما هي التغيرات التي تقوم بها المؤسسة في حساب النتيجة الجبائية؟.
- هل يؤثر الفرق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية على المركز المالي لوحدة "باتيميتال" للتركيب؟
- ما هو تأثير هذا التباين بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على المعلومات الواردة في القوائم المالية لوحدة "باتيميتال" للتركيب؟.

الفرضيات:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة والاسئلة الفرعية انطلقنا من الفرضيات التالية:

- النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية لسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة، وتحدد عن طريق الميزانية أو حسابات النتائج.
- تحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع اجراء بعض التعديلات المنصوص عليها في القانون.
- يتم الاعتماد على النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية وذلك عن طريق إجراء جملة من التعديلات.
- توجد ايرادات خاضعة للضريبة، كما يمكن للإدارة الجبائية أن ترفض خصم بعض الاعباء.

مبررات اختيار الموضوع:

❖ الأسباب الموضوعية:

- مدى أهمية تحديد الربح الضريبي الخاضع (نتيجة الجبائية).
- أهمية الموضوع قيد الدراسة.
- محاولة الوقوف ومعرفة كيفية تطبيق النظام المحاسبي والنظام الجبائي في وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

❖ الأسباب الذاتية:

- الرغبة في معالجة الموضوع من أجل تحصيل خبرة أكثر في المجال المحاسبي من خلال الجانب التطبيقي لدراستنا.
- توسيع معارفنا حول المحاسبة بصفة عامة والجبائية بصفة خاصة نظراً للاهتمام الكبير الذي تقدمه الدولة الجزائرية للجبائية.

أهمية الدراسة:

- إن لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية أهمية بالغة بالنسبة لوحدة "باتيميتال" للتركيب التي تهدف كغيرها من المؤسسات الأخرى إلى تقليل الوعاء الضريبي المفروض عليها، لذلك فهي تجد

مقدمة

نفسها مجبرة على تطبيق قواعد وقوانين جبائية. ولهذا السبب حاولنا القرب أكثر من المؤسسة لمعرفة أهم المفاهيم المتعلقة بالنتيجتين المحاسبية والجبائية وكذا توضيح العلاقة بينهما.

تكمن أهمية البحث في محاولة الوقوف على أهم الاختلافات التي تظهر في النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

كما تكمن أهمية دراستنا أيضاً في توفير خلفية مرجعية تزود الطلبة بالمعلومات اللازمة لكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

أهداف الدراسة:

- إظهار المراحل والخطوات المتبعة للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
- إبراز كيفية تحديد النتيجة المحاسبية لمؤسسة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى وفق النظام المحاسبي المالي.
- المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية قصد تحديد الوعاء الضريبي.
- توضيح العلاقة بين المحاسبة والجبائية.

منهج الدراسة:

قصد انجاز هذه الدراسة سيتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، والذي يتجلى من خلال وصف وشرح عناصر ومتغيرات البحث، يأتي ذلك بالاستعانة بالرصيد المكتبي من الكتب والمقالات والرسائل الجامعية وغيرها من المراجع، أما المنهج التحليلي فيتجلى من خلال القيام بتحليل العديد من البيانات، والنتائج والملاحظات المرتبطة بموضوع الدراسة.

إطار الدراسة:

يتمثل الإطار الزمني والمكاني في:

الإطار الزمني: تم اجراء هذه الدراسة من بداية شهر ديسمبر سنة 2021 إلى غاية بداية شهر ماي 2022.

الإطار المكاني: تم تطبيق هذه الدراسة على مستوى وحدة "باتيميتال" لتركيب بولاية عين الدفلى.

صعوبات الدراسة:

تتمثل أهم الصعوبات التي واجهتنا عند إنجاز هذه الدراسة في:

- قلة المراجع ذات الصلة بموضوع الدراسة على وجه العموم، وبالنظام الجبائي الجزائري على وجه الخصوص.
- عدم تكمننا من الإستفادة أكثر في مجال المحاسبة والجبائية في وحدة "باتيميتال" للتركيب بسبب الفترة القصيرة الممنوحة لنا في التريص.

▪ صعوبة الحصول على المعلومات ذات الصلة بالنتيجة الجبائية في وحدة "باتيميتال" للتركيب.

هيكل الدراسة:

ومن أجل معالجة إشكالية الدراسة، وتساؤلاتها الفرعية ومن ثمة الوصول إلى نتائج علمية دقيقة تثبت صحة الفرضيات، قمنا بتقسيم دراستنا إلى فصلين إضافة إلى مقدمة عامة حول الموضوع وخاتمة تبرز أهم النتائج المتوصل إليها، على النحو التالي:

الفصل الأول: من الدراسة والمعنون ب "الأدبيات النظرية حول النتيجة المحاسبية والجبائية"، والذي يحتوي على ثلاثة مباحث؛ تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وذلك من خلال تناول مفهوم كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وكذا العناصر المكونة لكل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ثم عرض حساب النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

أما المبحث الثاني، فقد تضمن العلاقة النظرية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تطرقنا إلى شروط خصم الأعباء العامة، وكذا الشروط العامة لخصم الإهلاكات والمؤونات وخسائر السنة السابقة، ثم في المطلب الثالث من المبحث الثاني تحدثنا عن المعالجة الجبائية لأعباء العامة والإهلاكات والمؤونات.

في حين تم تخصيص المبحث الثالث إلى عرض الدراسات السابقة ومناقشتها، وقد تضمن هذا المبحث مطلبين، خصص المطلب الأول إلى عرض الدراسات السابقة؛ أما المطلب الثاني تم فيه عرض أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات.

الفصل الثاني: المعنون ب : دراسة ميدانية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى، قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، تطرقنا في المبحث الأول إلى تقديم عام لمؤسسة "باتيميتال" من حيث لمحة عامة حولها وكذا الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله.

أما المبحث الثاني خصص للدراسة التطبيقية من أجل إيضاح طريقة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في وحدة "باتيميتال" ناحية حساب النتيجة المحاسبية حسب الميزانية وجدول حساب النتائج، ومن ثم تحديد النتيجة الجبائية.

الفصل الأول:

الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة

المحاسبية والنتيجة الجبائية

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

تمهيد:

تختلف القوانين المحددة للقواعد الجبائية الجزائرية عن مفاهيم وقواعد النظام المحاسبي المالي، حيث حاولت الدولة الجزائرية تجسيد مجموعة من القوانين الهادفة إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، نظراً للاختلاف بين النتيجتين وقواعد النظام المحاسبي والجبائي.

نظراً لهذا الاختلاف؛ سنحاول من خلال المباحث النظرية لهذا الفصل توضيح الإطار النظري لكل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مع تحديد مفهوم كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، والعناصر المكونة لكل منهما، وتوضيح طريقة حساب النتيجة المحاسبية وكذا النتيجة الجبائية.

كما سنحاول أيضاً تحديد طبيعة العلاقة بينهما عن طريق توضيح شروط خصم الأعباء العامة، والشروط العامة لخصم الاهتلاكات والمؤونات وخسائر السنة السابقة، مع توضيح طريقة المعالجة الجبائية للأعباء العامة والاهتلاكات والمؤونات.

بالإضافة إلى عرض ومناقشة الدراسات السابقة التي اعتمدنا عليها كمرجعية نظرية وتطبيقية لتجسيد هذه الدراسة.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المبحث الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والجبائية.

المطلب الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية.

الفرع الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.

تعرف النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على أنها: "الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء في تلك السنة المالية، هذا ما يوافق الفائدة (أو الربح) في حالة تحقيق فائض في المنتوجات على الأعباء ويوافق الخسارة في الحالة المعاكسة".¹

يمكن تعريف النتيجة المحاسبية على أنها: "الفرق بين موارد المؤسسة (خصوم) واستخدامها (الأصول) أو هي صافي الربح أو الخسارة بعد خصم جميع أعباء الدورة من إيراداتها".²

النتيجة المحاسبية تتعلق بالأحداث أو العمليات التي أنشئت المؤسسة من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، فهي الفرق بين المنتوجات التي يحصل عليها الكيان والأعباء التي يتحملها خلال دورة إستغلالية واحدة، ويمكن تحديدها إما عن طريق حساب النتائج (الإيرادات والأعباء) أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة.³

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 مطابقاً لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ما عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو النواتج".⁴

¹ياسمين لعلايبي، أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية - حالة المؤسسة الوطنية أسميدال - عنابة، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد 02، العدد 01، سكيكدة/الجزائر، 2020، ص 116.

²عبد اللطيف سيفاوي، سارة ناريمان جباري، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن مرابط - ولاية النعامة -، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والتدقيق، علوم المالية والمحاسبية، جامعة دكتور مولاي الطاهر بسعيدة، الجزائر، 2020، ص 17.

³عيسى سماعيل، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري - مع دراسة حالة توضيحية -، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، 2019، ص 100.

⁴Rabah Tafigoult, Le system comptable Financier, imprimerie emballages première édition, 2015,

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

وتتمثل قاعدة حساب النتيجة المحاسبية على النحو التالي:

الإيرادات / النشاط (بعد سحب أموال المستغل) - النفقات / تكاليف النشاط (+/-) تغيرات الديون وقروض الإستغلال الجارية (+/-) تغيرات بين مخزون بداية الدورة ونهاية الدورة (+/-) التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة (+/-) التصحيحات الخاصة بالقروض

الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية.

تتكون النتيجة المحاسبية من عنصرين أساسيين هما:

1. **الأعباء:** هي انخفاض المنافع الاقتصادية خلال فترة المحاسبية تحت شكل مخرجات أو انخفاضات في قيم الأصول أو زيادة الديون، التي تؤدي إلى خفض رؤوس الأموال الخاصة ما عدا تخفيض رأس المال وتوزيع الأرباح.

والأعباء عادة ما تكون أرصدة حساباتها مدينة، وتصنف الأعباء من خلال النظام المحاسبي للمؤسسات حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، وذلك حسب طبيعة واحتياجات المؤسسة، لكن المؤسسات التي تقوم بإعداد حسابات النتائج حسب الوظيفة، ينبغي عليها إعداد جداول ملحقة تبين فيه الأعباء حسب طبيعتها.¹

2. **النواتج:** هي زيادات للمنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية تحت شكل زيادة الأصول أو تخفيضات الخصوم، التي تؤدي إلى زيادة في رؤوس الأموال الخاصة ما عدا زيادة مساهمات مالكي رأس المال، تكون أرصدة حسابات النواتج عادة أرصدة دائنة.²

الفرع الثالث: حساب النتيجة المحاسبية.

إن تحديد نتيجة المؤسسة يكون بطريقتين، الأولى من خلال الميزانية والثانية من خلال جدول حسابات النتائج، وعليه يمكن تعريف النتيجة المحاسبية على أنها:

↔ الفرق بين موارد المؤسسة (الخصوم) واستخداماتها (الأصول).

↔ كما تعتبر صافي الربح أو الخسارة بعد خصم جميع أعباء الدورة من إيراداتها.¹

¹ حنيش شيماء، **الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية - دراسة حالة سوناطراك-**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2017/2016، ص 09.

² حنيش شيماء، مرجع سابق، ص 12.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

أ. حساب النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية:

تعرف الميزانية على أنها: "قائمة تلخيصية تعكس الوضع المالي للمؤسسة فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات وممتلكات وتسمى بالأصول وما عليها من مطالب وموارد تسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير".²

هذا وتظهر فيها عناصر الأصول وعناصر الخصوم، مع الفصل بين العناصر الجارية وغير الجارية، فهي تحتوي عناصر مرتبطة بتحديد الوضعية المالية للمؤسسة. تصنف الميزانية إلى عنصرين هما:³

1. الأصول:

عرف مجمع المحاسبين القانونيين (AICPA) الأصول على أنها: "كل ما يتمثل في رصيد مدين يتعين

ترحيله للفترة القادمة بعد إقفال الحسابات طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وذلك باعتبار أن هذا الرصيد المرسل يتمثل في قيمة معينة من الممتلكات أو المصروفات المؤجلة التي تخص الفترات المقبلة"،⁴ وتنقسم إلى:

❖ **الأصول الثابتة (Fixed Assets):** هي الممتلكات التي يتم اقتناؤها بهدف المساعدة في العمل والإنتاج

وليس بهدف إعادة بيعها والتي يتوقع أن يستفاد من خدماتها لفترة طويلة، مثل المباني والسيارات والأثاث.

❖ **الأصول المتداولة (Current Assets):** هي النقدية والممتلكات الأخرى التي يتوقع تحويلها إلى نقدية أو

بيعها أو استخدامها خلال السنة، مثل النقدية والعملاء والمخزون والاستثمارات قصيرة الأجل.

وينبغي التنبيه هنا إلى أن الهدف من اقتناء الأصل مهم جداً بحيث هو المعتبر عند تصنيف الأصول. فمثلاً

تعتبر السيارات من الأصول الثابتة إذا تم شراؤها لتساعد في العمل والإنتاج في حين تعتبر السيارات من ضمن

الأصول المتداولة إذ كان الهدف من شراؤها هو إعادة بيعها.

❖ **الأصول غير الملموسة (Intangible Assets):** هي الممتلكات التي ليس لها كيان مادي ملموس

ولكنها تساهم في نشاط المنشأة مثل شهرة المحل وحقوق النشر وحقوق الاختراع.⁵

¹قدوري عمار، بن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة

الدراسات الجبائية، العدد 12، الجزائر، 2018، ص 69.

²عبد اللطيف سيفاوي، سارة ناريمان جباري، مرجع سبق ذكره، ص 17.

³عمار قدوري، العربي بن عواق، مرجع سبق ذكره، ص 65.

⁴علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية "إطار فكري تحليلي وتطبيقي"، ط1، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، 2011،

ص 139

⁵أنظر: محاسبة مالية 01، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المنهجي، الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، المملكة العربية

السعودية، د/س/ن، ص 09.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

2. الخصوم:

هي رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقدرّة مع تمييز رؤوس الأموال الخاصة والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة "العناصر الأخرى"، الخصوم غير الجارية، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة، المؤونات والأعباء والخصوم المماثلة للخرينة السلبية. وتنقسم إلى:

❖ **الأموال الخاصة:** تمثل المنافع المتبقية ضمن اصول المؤسسة بعد طرح جميع خصومها.

❖ **الخصوم غير الجارية:** هي جميع عناصر الخصوم والتي لا تمثل خصوماً جارية.

❖ **الخصوم الجارية:** هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضاؤها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم

تسويتها في غضون (12) شهراً التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.¹

وفي بداية السنة حيث أن المؤسسة لم تبدأ نشاطها الإنتاجي أو التجاري، فإن الميزانية الافتتاحية لا تظهر أية

نتيجة وتكون المعادلة متساوية بين جانب الأصول وجانب الخصوم.

$$\text{الأصول} = \text{مجموع الخصوم}$$

أما في نهاية الدورة من خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين الحالتين:

▪ **النتيجة الموجبة (ربح):** يكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم،

فالمعادلة تأخذ الشكل التالي:

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم} + \text{نتيجة الدورة (ربح)}$$

ولقد نص النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة على تسجيل النتيجة في جانب الخصوم وبإشارة موجبة،

كما يمكن تبرير تسجيل الربح في جانب الخصوم كما يلي:

• في حالة تحقيق ربح يكون جانب الأصول أكبر من جانب الخصوم، ولتحقيق التوازن بينهما نضيف

النتيجة (ربح) إلى جانب الخصوم.

• يعتبر الربح من مصادر التمويل، مثله مثل باقي الأموال الخاصة.²

• يمكن اعتبار الربح القابل للتوزيع ديناً في ذمة المؤسسة لصالح الشركاء، والمساهمين، حيث يقررون إما

سحبه، وإما تركه لتدعيم المركز المالي.

¹سمية قميحة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية -دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية جيجل-، مذكرة لنيل شهادة

الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة الصديق بن يحي "جيجل"، 2020/2021، ص 39.

²عمار قدوري، العربي بن عواق، مرجع سبق ذكره، ص 69.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقى للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

- النتيجة السالبة (خسارة): في هذه الحالة فإن مجموع الأصول يكون أقل من مجموع الخصوم، أي أن ممتلكات المؤسسة أقل من التزاماتها نحو الشركاء، المساهمين ونحو الغير. وتأخذ معادلة الميزانية في هذه الحالة الشكل التالي:

$$\text{مجموع الأصول} + \text{نتيجة الدورة (خسارة)} = \text{مجموع الخصوم}$$

أو

$$\text{مجموع الأصول} = \text{مجموع الخصوم} - \text{نتيجة الدورة (خسارة)}$$

يقترح النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة تسجيل النتيجة (الخسارة) في جانب الخصوم بإشارة سالبة.¹ وتأخذ ميزانية الخصوم والأصول الشكل الموالي:

الجدول رقم (01): ميزانية الأصول.

السنة المالية المقفلة في....

N-1 صافي	N صافي	N اهتلاك رصيد	N إجمالي	ملاحظة	الأصل
					أصول غير جارية فارق بين الاقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي تثبيات معنوية تثبيات عينية أراضٍ مبانٍ تثبيات عينية أخرى تثبيات ممنوح امتيازها تثبيات يجرى إنجازها تثبيات مالية سندات موضوعة موضع معادلة

¹عمار قدوري، العربي بن عواق، مرجع سابق، ص 70.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقى للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

					مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة
					مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخبزينة
					مجموع الأصول الجارية
					مجموع العام للأصول

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

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

في حين تتمثل ميزانية الخصوم على النحو التالي:

الجدول رقم (02): ميزانية الخصوم.

السنة المالية المقفلة في....

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة.
			رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات واحتياطات-احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
			نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة المجموع (1)
			رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
			المجموع 1
			الخصوم غير الجارية
			قروض وديون مالية
			ضرائب (مؤجلة ومصدر له)
			ديون أخرى غير جارية
			مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
			موردون وحسابات ملحقة
			ضرائب
			ديون أخرى
			خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (3)
			مجموع عام للخصوم

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

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

ب. حساب النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج:

عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج على أنه: "كشف ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو السحب، ويبرز من خلال الفرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة".¹

يتضمن جدول حساب النتائج مجموعة من العناصر. فإذا تم دمج هذه العناصر في عملية حسابية فستشكل لنا النتيجة المالية (المحاسبية) ويتم حاسبها وفقاً للمعادلة التالية:

النتيجة المالية = إيرادات النشاطات - نفقات النشاطات (+/-) تغيرات الديون قيد التنفيذ والحسابات الدائنة للإستغلال (+/-) التصحيحات المتعلقة بالتثبيات (+/-) التصحيحات المتعلقة بالإفتراضات

ومن أجل التحديد الصحيح والجيد للنتيجة المحاسبية يجب أن يكون ذلك بمراجعة كيفية تحديد النواتج والأعباء بإجراء عمليات بحث وتحقيق فيها، وفق ما يلي:

✓ **مراجعة النواتج:** تتمثل في مراجعة رقم الأعمال (CA) ومراجعة النواتج الأخرى.

✓ **مراجعة الأعباء:** يجب التأكد من توفر هذه الأعباء على شروط معينة حددها التشريع الجبائي، من أجل أن لا تكون عبئاً قابلاً للخصم من الوعاء الضريبي، وعليه يمكن ذكر أهم الشروط الواجب توفرها لخصم العبء وهي كما يلي:

- أن يكون العبء مرتبطاً بأعمال المؤسسة بشكل مباشر.
- أن يكون العبء متعلقاً بالسنة المالية الخاضعة للضريبة.
- أن يكون العبء حقيقياً ومؤكداً بحيث يجب أن لا يكون أمر إحتمالي، بل يجب أن يكون قد تم حدوثه فعلاً.
- أن يكون العبء مؤيداً بالمستندات اللازمة من أجل تسهيل عملية إثباته.
- أن يكون العبء متعلقاً بنشاط خاضع للضريبة على الأرباح.
- أن يكون العبء قد أنفق في إنتاج الربح الخاضع للضريبة.¹

¹ عبير وكواك، زايد تبر، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "دراسة حالة للمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2018/2017، ص 14.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

إن أهمية إعداد حساب النتائج تتمثل في التمكين من تحديد النتائج التدريجية، والنتيجة النهائية للدورة المالية، والتي تظهر جليا في حساب النتائج حسب الطبيعة:²

إنتاج السنة المالية: ويساوي مجموع أربع حسابات وهي:

- ح/70: مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وفروعه.
- ح/72: الإنتاج المُخزن والمنتقص من المخزون وفروعه.
- ح/73: الإنتاج المثبت.
- ح/74: إعانات الاستغلال.

ومما سبق يتضح لنا أن: إنتاج السنة المالية = ح70 + ح72 + ح73 + ح74

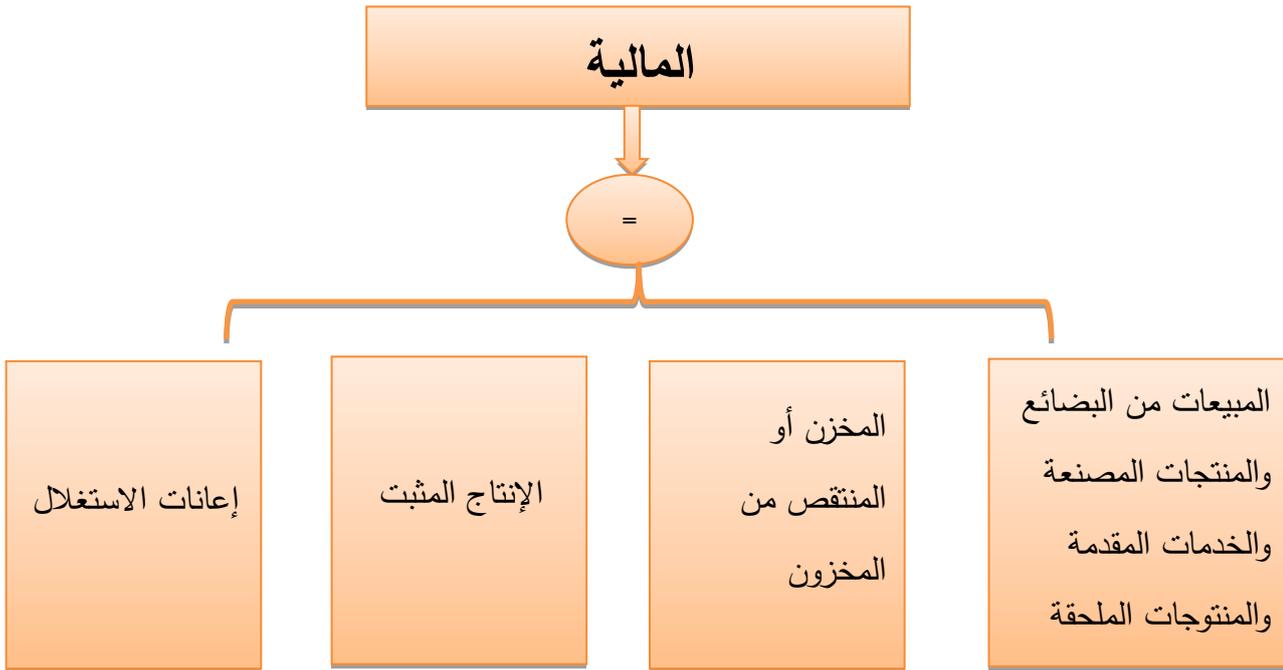
¹ياسمين مومني، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة لعينة

من مؤسستين إقتصاديتين"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في تدقيق ومراقبة التسيير، شعبة علوم مالية ومحاسبية، جامعة محمد دراية - أدرار، الجزائر، 2017/2018، ص 14.

²عمار قدوري، العربي بن عواق، مرجع سبق ذكره، ص 70.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

الشكل رقم (01): حساب النتيجة المالية.



المصدر: من إعداد الطالبين.

⇒ استهلاك السنة المالية: وهو حاصل مجموع ثلاث حسابات، وهي كالآتي:

- ح/60: المشتريات المستهلكة وفروعه.

- ح/61: الخدمات الخارجية وفروعه.

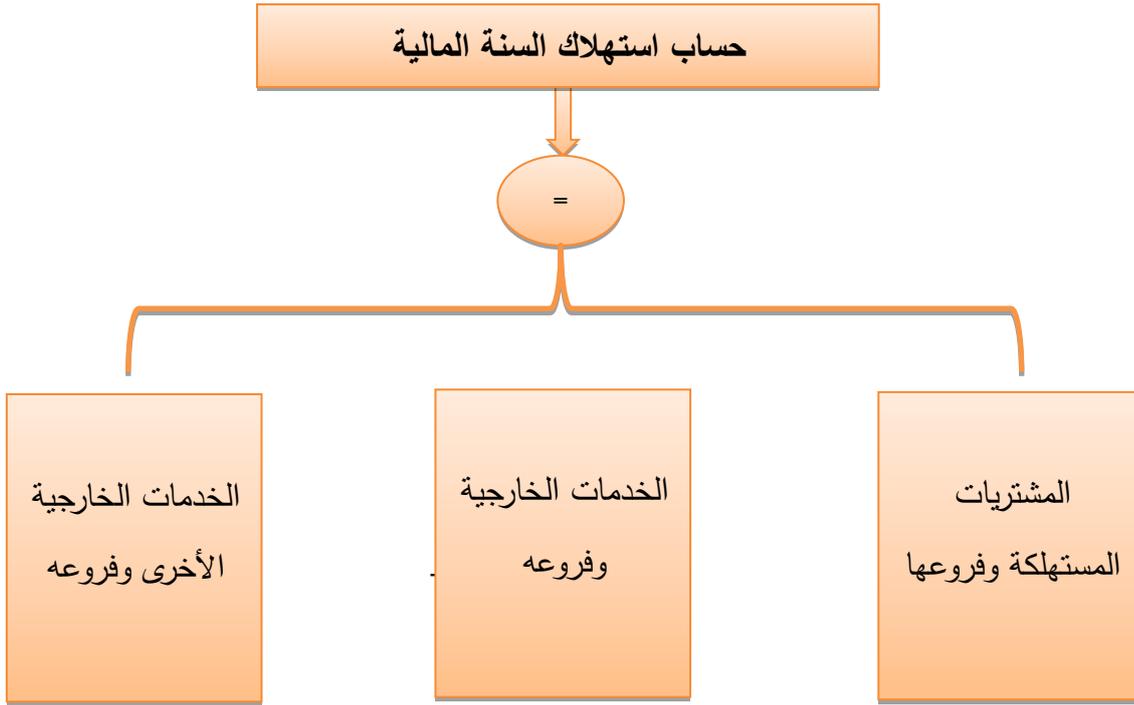
- ح/62: الخدمات الخارجية الأخرى وفروعه.

ومما سبق يتضح لنا أن حساب استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة وفروعها + الخدمات الخارجية

وفروعها + الخدمات الخارجية الأخرى وفروعه.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

الشكل رقم (02): حساب استهلاك السنة المالية.



المصدر: من إعداد الطالبين.

☞ القيمة المضافة للاستغلال: وتمثل الفارق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية.

☞ إجمالي فائض الاستغلال: وهو القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين (ح/63 والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة ح/64).¹

☞ النتيجة العملياتية: وهي إجمالي فائض الاستغلال مضافاً إليه ح/75 (المنتجات العملياتية الأخرى) مطروح منه ح/65 (الأعباء العملياتية الأخرى) وكذلك مطروح منه ح/68 (مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة) مضافاً إليه ح/78 (استرجاع خسائر القيمة والمؤونات).

☞ النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها، حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية؛ أي ح/76 (منتجات مالية) - ح/66 (أعباء مالية).

☞ النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

☞ النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتساوي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروح منها الضريبة.

☞ النتيجة غير العادية: وهي الفرق بين منتجات غير عادية ح/77 وأعباء غير عادية ح/67.

☞ صافي النتيجة السنة المالية: وهي مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.¹

عبد الطيف سيفاوي، سارة ناريمان جباري، مرجع سبق ذكره، ص 21.¹

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

بعد تحديد النتيجة المحاسبية، تلزم المؤسسة بإعادة النظر فيها قبل التصريح بها لدى الإدارة الجبائية التي تقوم بفرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح، حيث أن هناك اعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية والتي على أساسها يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المؤسسة.²

ويتمثل جدول حساب النتائج وفق ما يلي:

الجدول رقم (03): حساب النتائج.

N-1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال تغيير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
			1. إنتاج السنة المالية المشتريات المستهلكة. الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى.
			2. استهلاك السنة المالية.
			3. القيمة المضافة للاستغلال (1-2) أعباء المستخدمين. الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة.
			4. الفائض الإجمالي لعناصر الاستغلال المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤونات. استثناء عن خسائر القيمة والمؤونات.
			5. النتيجة العملية المنتجات المالية

¹ عبد الطيف سيفاوي، سارة ناريمان جباري، مرجع سبق ذكره، ص 21-22.

² إيمان يخلف وآخرون، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية "آليات وتعديلات"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة أم البواقي، 2017، ص 309.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقى للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

			الأعباء المالية
			6. النتيجة المالية
			7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
			مجموع منتجات الأنشطة العادية
			مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها)
			العناصر غير العادية-الأعباء (يطلب بيانها)
			9. النتيجة غير العادية
			10. النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11. النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			ومنها حصة ذوي الأقلية (1)
			حصة المجمع (1)

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

المطلب الثاني: الإطار النظري للنتيجة الجبائية.

الفرع الأول: مفهوم النتيجة الجبائية.

يعرف المشرع الجبائي الجزائري النتيجة الجبائية أو الربح الخاضع للضريبة من خلال المادة 1-140 من قانون الضرائب المبشرة والرسوم المماثلة بأنها ذلك: "الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أياً كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته".¹

فالربح الجبائي هو: "عبارة عن ربح محاسبي ولكن يعد تعديله وتصحيحه وفقاً لقواعد القانون الجبائي ويتم ذلك خارج إطار المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة

¹المختار بنكوس، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة مؤسسة إنتاجية-، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، 2021، ص 131.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المحاسبية مضافاً إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوصاً منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة"، ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة التالية:¹

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{المدمجات} - \text{التخفيضات}$$

وقد نصت المادة 1-140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن تحدد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أيّاً كانت طبيعتها، أخذاً بعين الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائيين الساري المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو في نهايتها.²

ويتم تحديد الربح الصافي إنطلاقاً من نتيجة الأنشطة والعمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، بما في ذلك عمليات بيع مختلف عناصر الأصول خلال فترة الاستغلال. إن هذه العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة من الممكن أن تكون من صميم نشاطها، كما يمكن لها أن تكون أنشطة إضافية.³

ويمكن القول أن النتيجة الجبائية ما هي إلا عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة لأغراض ضريبية.

الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية.

تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية مضاف إليها بعض الأعباء المدمجة (الاستردادات) مطروح منها الأعباء (التخفيضات) ناقص العجز المالي (الخسارة).

1. الإستردادات (الأعباء المدمجة):

الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي،⁴ هي التكاليف المقيدة في السجلات المحاسبية للشركة ولكنها غير مقبولة جبائياً بصفة نهائية أو مؤقتة. وهي التكاليف التي لا تتوفر فيها الشروط التالية:

- استغلالها في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها.

¹سماعين عيسى، مرجع سبق ذكره، ص 100.

²أنظر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 140، وزارة المالية والمديرية العامة للضرائب، 2022، ص 40.

³رضوان موجاري، آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري - دراسة حالة مؤسسات ميناء تنس، دورة 2018-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد 02، جامعة عبد الحميد

مهري/قسنطينة 02، 2020، ص 375.

⁴إيمان يخلف وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 309.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

- أن تتعلق بالعبء الفعلي.
- أن تكون مدعمة بممرات كافية.
- أن تكون مدمجة ضمن أعباء السنة التي صرفت خلالها.

2. الأعباء المخفضة (التخفيضات أو الأعباء):

فهي الاعفاءات الممنوحة كلياً أو جزئياً من الإدارة الجبائية.¹ كما أنها تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة.²

3. 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 ولهذا خول لها المشروع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.³

الفرع الثالث: حساب النتيجة الجبائية.

ويتم ذلك من خلال، النتيجة المحاسبية سواء الربح أو الخسارة مضافاً إليها المدمجات، مخصوماً منها التخفيضات وخسائر السنوات السابقة (أربع سنوات)، والانتقال إلى النتيجة الجبائية يتمثل في تسويات معينة كاستبعاد بعض الأعباء الفعلية، لكنها غير مقبولة جبائياً، أو استبعاد بعض الإيرادات من الربح الضريبي بسبب إعفائها من ذلك، وهذا يجعل مخصص الضرائب ممثلاً للواقع.⁴

¹نورة ديب، إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بشركة الصيانة للشرق SME- فرع من المجمع الصناعي للإسمنت الجزائر GICA، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص 166.

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

³عبير وكواك، زايد تبر، مرجع سبق ذكره، ص 31-32.

⁴إيمان يخلف وآخرون، مرجع سابق، ص 313.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المبحث الثاني: العلاقة النظرية بين النتيجة المحاسبية ونتيجة الجبائية.

وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال المحاسبي، ومن أجل تحديد نتيجة المؤسسة والتي يمكن أن تكون ربحاً أو خسارة، بحيث تراعي في ذلك معايير الصدق والشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة عن وضعية المؤسسة، وعلى هذا الأساس يتم احتساب الربح الجبائي انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع أخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية كالاقتراعات والمؤنات. ويأتي هذا المبحث لإيضاح العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

المطلب الأول: شروط خصم الأعباء العامة.

تحتل الأعباء الجزء الأكبر ضمن تحديد النتيجة الجبائية نظراً لتأثيرها من حيث قابلية خصمها من الربح الخاضع للضريبة، وعليه فإن الأعباء التي تتحملها المؤسسة فعلاً تسجل محاسبياً بغض النظر عن النصوص الجبائية إذا ما توفرت الوثائق الثبوتية لتبريرها، هذا فيما يخص تحديد النتيجة المحاسبية، أما من منظور جبائي فإن قابلية خصم الأعباء تخضع لبعض الشروط الشكلية والموضوعية، وفي حالة عدم وجود نصوص جبائية متعلقة بالأعباء تطبق القواعد المحاسبية بدون تحفظ.¹

وحسب القانون الجبائي الجزائري تتمثل هذه الشروط في:

أ. الشروط العامة لخصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة: يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع للضريبة وفق الشروط التالية:

❖ الشروط الشكلية: لكي يتم خصم الأعباء جبائياً يجب أن تتوفر على الشروط الشكلية الآتية:

- يجب أن يكون العبء مؤكداً وحقيقي: أي أن يكون العبء فعلي ومؤكداً حدوثه وليس محتمل الحدوث سواء كانت الأعباء مدفوعة أو مستحقة الدفع. كما يجب أن تكون حقيقية، بمعنى ليست صورية أو وهمية. وتتحمل المؤسسة عبئها بغض النظر عن دفعها أم لا.
- أن يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية: من أجل خصم العبء يجب أن يكون مدعم بالوثائق والمستندات التي تبرر حقيقة حدوثه.

¹درجي عيسى، قندوز بن توتة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 -ضرائب على الدخل-، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-العدد الاقتصادي-، العدد 35 (02)، جامعة زيان عاشور الجلفة، د/س/ن، ص 207.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

- إعادة الكشوف الخاصة ببعض الأعباء: وهذا بحسب نص المادة 152 والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

❖ الشروط الموضوعية: تشمل الشروط الموضوعية النقاط التالية:

- يجب أن يترتب العبء تخفيض في الأصول الصافية: بمعنى يجب أن يحدث العبء نقصاً في قيمة الأصول الصافية ويترجم هذا النقص إما عن طريق انخفاض قيمة عنصر من عناصر الأصول أو عن طريق زيادة في قيمة الخصوم من دون أن ينتج ذلك أي مقابل لأي عنصر من عناصر الميزانية.
 - أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للكيان ومصلحته: يشترط لقبول خصم العبء أن يستخدم لأغراض مباشرة لتسيير وتحقيق الهدف الاقتصادي الذي من أجله أنشئت المؤسسة.
 - أن يكون العبء مدرج ضمن اعباء السنة المالية التي صرفت خلالها: وفقاً لهذا الشرط فإن الأعباء التي يقبل خصمها هي فقط تلك التي أنشأت خلال الدورة بغض النظر عن تاريخ دفعها.²
 - وحتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها، يلزم القانون كل المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها أو تطرأ عليها.³
- المطلب الثاني: الشروط العامة لخصم الاهتلاكات والمؤونات وخسائر السنة السابقة.**
- بحسب التشريع الجزائري توجد هناك شروطاً مختلفة لخصم الاهتلاكات والمؤونات وخسائر السنوات السابقة، بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، وتتمثل أهم الشروط العامة لخصم كل من الاهتلاكات والمؤونات وخسائر السنوات السابقة على نحو التالي:

أ. خصم الاهتلاكات:

يعرف الاهتلاك على أنه انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو التقدم، أما النظام المالي المحاسبي (ن، م، م) وفي المادة 121-7 فقد عرف الاهتلاك كالتالي: "الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجاً في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه".

¹نعمة زلاطو، مدى تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسات المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة لدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد 03، جامعة الجلفة، ص 207-208.

²بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF المعايير الدولية IAS/IFRS، ج2، ط1، منشورات كليك الجزائر، الجزائر، 2013، ص 283.

³صالح واضح، محمد حمر العين، المعالجة الجبائية للفروق المؤقتة في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي "دراسة حالة مؤسسة إنتاجية بولاية سطيف خلال الفترة 2017-2018"، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 09، العدد 01، جامعة سطيف، ص 65.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

فالاهلاك يمثل التكلفة السنوية لحيازة واستخدام أصل ثابت، ولا تطبق الاهتلاكات على التثبيتات التي استأجرتها المؤسسة من الغير (ونعني الاستئجار البسيط وليس الإيجار التمويلي) ولا على الاستثمارات أي التثبيتات التي لا تزال قيد الإنجاز والتي يمكن أن تكون لها خسارة عن القيمة، ونلاحظ أن المديرية العامة للضرائب تقترح بدء حساب الاهتلاك بداية من تاريخ استخدام التجهيزات أي أن المؤسسة لا تقوم باهلاك معدات جديدة لم تبدأ باستخدامها بعد.

ويعتبر الاهتلاك من أهم مصادر تمويل الاستثمارات، فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على استثمارات جديدة تعوض الاستثمارات التي تم اهلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للاستخدام.¹

وتتمثل أهم الشروط الواجب توفرها لقابلية خصم الاهتلاكات، فيما يلي:

- ↪ أن تتعلق بعناصر الأصول الثابتة التي تمتلكها المؤسسة والتي تظهر في الميزانية.
- ↪ أن تتعلق بالتدهور الفعلي للعناصر المهتلكة.
- ↪ أن تحدد بسعر التكلفة (أي تكلفة الإقتناء أو الإنشاء) وهذه التكلفة يجب أن تتوقف عن التطبيق عندما تتساوى مع الإهلاكات.
- ↪ أن يكون تطبيق الإهلاكات مطابقاً للأعراف التجارية.²

ب. خصم المؤونات:

تعرف المؤونات على أنها التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة؛ شريطة أن تكون هذه التخفيضات محددة بدقة وأن تكون مسجلة محاسبياً في الدورة ومن الشروط القابلة لخصم المؤونات نجد:

- لـ **الشروط الشكلية:** تتمثل في أنه يجب على الشركات والمؤسسات الخاضعة للضريبة أن ترفق مع التصريح السنوي المنصوص عليه كشف يبين المؤونات المشككة مع البيان الصحيح لها.³
- لـ **الشروط الموضوعية:** تتمثل فيما يلي:
 - الخسائر والأعباء يجب أن تكون محددة بصفة دقيقة، ويجب ان تكون الأعباء أو الخسائر قابلة للتقويم أو التعديل وبالتقريب الكفي، إن تقويم المؤونات الواجب تشكيلها يجب أن يكون تقريباً وليس عشوائياً، وهذا بالنظر للسنوات المالية السابقة.

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، جميع الحقوق محفوظة للمؤلف، برج بوعريش، 2011، ص 13.

² حنيش شيماء، مرجع سبق ذكره، ص 44.

³ زين ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 287.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

▪ المؤونة يجب أن تخصص الأعباء أو خسائر قابلة للخصم من وجهة نظر الجبائية، فهذا الشرط يتعارض مع خصم المؤونات المشكلة لتغطية الأعباء غير قابلة للخصم مثل المؤونات من أجل الضريبة على أرباح الشركات.

▪ الخسائر أو التكاليف التي تشكل من أجلها المؤسسات المؤونة يجب أن تكون حتمية الوقوع أي نسبة وقوعها كبيرة من جهة تاريخ حدوثها ومن جهة مبلغها.

▪ الأعباء والخسائر يجب أن تكون ناتجة عن نشاط السنة المالية أو الأحداث الجارية، وبذلك يخرج من مجال الخصم كل المؤونات المكونة لمواجهة أعباء السنوات المالية السابقة أو اللاحقة.¹

ب. **خسائر السنوات السابقة:** لقد منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة، بمعنى أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة، فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.² إذا تحققت الشروط التالية:

❖ **إثبات العجز محاسبياً:** إن الخسارة التي يجوز خصمها من أرباح السنوات المالية هي الخسارة الضريبية التي تعتمد عليها مصلحة الضرائب.

❖ **بقاء العجز على عاتق المؤسسة:** الخسارة التي يمكن ترحيلها هي التي تكون على عاتق المؤسسة.

❖ **هوية المؤسسة:** يتضح من خلال هذا الشرط أنه من المفروض على المؤسسة تحمل الخسارة بنفسها وترحيلها، وفي هذا الصدد يفرق بين حقيقة المؤسسة وشخصية المستغل، فعلى سبيل المثال إذا كان التنازل عن المؤسسة خاسرة فإن المستغل الجديد لا يمكن أن يتحمل هذه الخسارة على أرباحه الخاضعة، ونفس الشيء في حالة اندماج مؤسستين بحيث لا يمكن امتصاص خسارة مؤسسة من طرف ربح الأخرى، وكذا الشأن عند وفاة المستغل فإن الورثة لا يمكنهم نقل العجز وإنقاصه على حسب أرباحهم.³

¹ شيماء ربيعي، مرجع سبق ذكره، ص 44.

² عيسى سماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 99.

³ حنيش شيماء، مرجع سبق ذكره، ص 46.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية للأعباء العامة والاهتلاكات والمؤونات.

1. **المعالجة الجبائية للأعباء العامة:** أي يمكن اعتبار الأعباء العامة كمصاريف ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية)، لأن المشرع لم يتطرق إلى إعطاء مفهوم للأعباء العامة لكنه ذكر في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنه يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف.¹ وتتمثل المعالجة الجبائية للأعباء المالية وفق ما يلي:
 - ✓ **أعباء السلع والمواد الاستهلاكية:** تعتبر أعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد المشتريات (كالبضائع والمواد) في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد مصاريف الملحقة، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، أما فيما يخص تقييم المخزونات فيمكن للمؤسسة استعمال إحدى الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها.
 - ✓ **أعباء الخدمات:** تتمثل أعباء الخدمات فيما يلي:
 - 1) **مصاريف النقل:** تعتبر مصاريف النقل نفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم، وتتعلق بنقل البضائع للزبائن، التنقل، المهمات في حالة إذ ما كانت ناتجة عن إلتزامات مهنية.
 - 2) **الإيجار والمصاريف المتعلقة به:** نص المشرع على خصم قيمة الإيجار المدفوع للمكان الذي تستغله المؤسسة إذا كان العقار ملكاً للغير، بشرط أن يكون العقار موجهاً كلياً أو جزئياً للإستخدام الشخصي حيث لا يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة الخصم، وبحسب المادة 169 من قانون الضرائب الرسوم المماثلة لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال.
 - 3) **مصاريف الصيانة والإصلاح:** تكون قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاصة بالتجهيزات، أي تكون سبباً في تمديد مدة استعمالها القانونية.
 - 4) **أعباء المستخدمين:** تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية، وكذا عوائد الشركات والمسيرين والأعباء الاجتماعية قابلة للخصم.
 - 5) **أعباء الاشتراك في الدورات العلمية:** بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسات تخصص مصاريف لاقتناء الكتب والمجلات والاشتراك في الدورات العلمية، وتعتبر هذه من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق المثبتة لها.

¹ ابن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 283.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

- (6) **الأعباء الجبائية:** إن العبء الذي تتحمله المؤسسات هو عبء قابل للخصم مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق التسجيل وحقوق الطابع وحقوق الجمارك، بحيث تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية، ويستثنى من الخصم الرسم على القيمة المضافة المسترجعة والضريبة على أرباح الشركات لأنها تمثل عبء.
- (7) **مصاريف الإشهار:** تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد والمجلات والحملات الإعلامية المروجة للمنتوج والإعلانات الثابتة في شكل لوحات إعلانية تعتبر من قبل الأعباء القابلة للخصم ما دامت متعلقة بالنشاط.
- (8) **مصاريف التأمين:** كل التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة (حرائق، فيضانات، سرقة...) تكون قابلة للخصم. كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التأمين في الأجرة. أما المصاريف التأمين الشخصية لمسير المؤسسة وكذلك التي لا تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدراجها.¹
- (9) **الأعباء المالية:** كل المصاريف المالية الخاصة بالعملة الوطنية قابلة للخصم بحسب ما نص عليه قانون الضرائب المباشرة في المادة 141 حي أكد أنه: "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الفوائد وأرباح الصرف وغيره من المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع والمصاريف المساعدة التقنية المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهونة باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.²

2. المعالجة الجبائية للإهلاكات:

- يعتبر الإهلاك على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته.
- ويقصد بالقيمة المتبقية هي المبلغ الصافي للأصل الذي يرتقب الكيان الحصول عليه عند انقضاء مدة نفعيته بعد استبعاد تكاليف الخروج المنتظرة.³

¹ ابن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 283-285

² ابن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 285.

³ أنظر، عمورة جمال، الإهلاك وتدهور قيم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، مدونة شخصية، متاح على

الرابط التالي <https://cferdz.blogspot.com>، تم الإطلاع يوم 2022/04/14، على 04:00 سا.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

ويعتبر الإهلاك جبائياً على انه التكلفة القابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص التي تتعرض له استثمارات بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن.¹ ومن بين أهم الشروط العامة لخصم الاهتلاكات بحسب ما نص عليه قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، ما يلي:

- ✓ يجب أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
 - ✓ يجب ان تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض.
 - ✓ أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي، ومعاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم.
 - ✓ أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.
- وحسب نص المادة 141 في الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن على وجه الخصوص الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلاً في حدود تلك المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من انواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليه عن طريق التنظيم وطبقاً لأحكام المادة 174.²

3. المعالجة الجبائية للمؤونات:

- تعرف المؤونات بأنها: "الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقيدها في كتابات السنة المالية وتباينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152". ومن بين الشروط القابلة لخصم المؤونات ما يلي:
- ✓ يجب أن تخصص المؤونات للخسائر أو التكاليف تكون المصاريف بها قابلة للخصم.
 - ✓ يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع.
 - ✓ يجب أن تتجر هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعنية.
 - ✓ يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.
 - ✓ بيان المؤونة في جدول المؤونات أي في الكشف الخاص بها.³

¹عبير وكواك، زايد تبر، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 287.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة ومناقشتها.

تعتبر خطة تحديد الدراسات السابقة في البحث العليم خطوة مهمة جداً، لأنه على أساسها يتم جمع المعلومات؛ والدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، تعد ركيزة البحوث وعلى هذا الأساس وفي إطار موضوع دراستنا؛ قمنا بتفحص بعض المذكرات، التي لها علاقة مباشرة بموضوع دراستنا المتمثل في "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة مؤسسة "باتيميتال". والتي تم عرضها وفق الترتيب الكرونولوجي على النحو التالي:

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

1. الدراسة الأولى: وحيد بليدية حول "المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة

الجبائية".¹

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النظام الجبائي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المشكلة له وكيفية القيام بالمعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مواد البناء "EDIMCO".

هذا وقد توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج المتمثلة في:

- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في البداية، أدى إلى ظهور عدت اختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الأمر الذي دفع السلطات الاقتصادية في الجزائر إلى إجراء إصلاحات عميقة لهذا النظام.
- تعتمد المؤسسات على النتيجة المحاسبية للانتقال إلى النتيجة الجبائية، وذلك من خلال الجدول الجبائي رقم 09 والذي يقدم شرحاً مفصلاً لمراحل تحديدها، بإضافة أعباء قابلة للخصم (الاسترداد) والإيرادات غير الخاضعة (التخفيضات) التي تمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.

2. دراسة الثانية: سمية قميحة حول "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية".²

¹ وحيد بليدية، المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مجلة الابحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، جامعة لونيبي علي بليدية، 2021.

² سمية قميحة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية جيجل"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، 2020/2021.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

هدفت هذه الدراسة باتباع المنهج الوصفي إلى إظهار كيفية حساب الربح المحاسبي والربح الجبائي ومعرفة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والتشريعات الجبائية. وكذا توضيح الفروقات الدائمة والمؤقتة ومعالجة الضرائب المؤجلة وفق المعيار الدولي رقم 12.

وتوصلت الباحثة إلى جملة من النتائج المتمثلة في:

- يتم توضيح عملية انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، بإعادة معالجة الأعباء القابلة للخصم وغير قابلة للخصم حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وبعدها يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات الواجب تسديدها، حيث يتم دفع ضريبة السنة الحالية وقف نظام التسبيقات تحسب على أساس سنة مرجعية سابقة، وبعدها يتم التسوية في السنة الموالية.
- بالرغم من الاختلاف القائم بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية إلا أنه قد ثبت من خلال دراستنا بمركز الضرائب على أن العلاقة بين المحاسبية والجبائية تبقى مستمرة نظراً للنتيجة الجبائية التي ينطلق حسابها من النتيجة المحاسبية.

3. الدراسة الثالثة: عبير وكواك وتبر زايد حول "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية"¹

هدفت الدراسة إلى إبراز وبيان علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية من خلال معرفة مدى مطابقة القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي. وكذا توضيح الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 للضرائب على الدخل.

توصلت الباحثتين بالإعتماد على الفرضيات الدراسة وأهدافها إلى مجموعة من النتائج المتمثلة في:

- إن النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وانطلاقاً من هاته النتيجة يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسات الاقتصادية.

- تطبيق الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تقليص الاختلافات والفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تؤثر هذه الضرائب في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة.

4. دراسة الرابعة: بوسبعين تسعديت حول "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي

الجزائري"¹

¹عبير وكواك وزايد تبر، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "دراسة حالة للمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة، ميدان العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017/2018.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العناصر التي نقاط التقارب بين المحاسبة والجبائية، لذا فعلاً إدارة الضرائب محاولة الربط بين القواعد الجبائية والمحاسبية بأقل معالجة ممكنة، التي من شأنها أن تسمح بتحديد الربح المحاسبي والضريبي بكل مصداقية".

وقد توصلت إلى النتائج التالية:

- إن تحديد ماهية الجبائية يكون من خلال ثلاثة عناصر مجتمعة، والمتمثلة في التطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لدور الدولة كقاعدة مرجعية لبناء مختلف السياسات الوطنية، إذ تعتبر الجبائية مجموع القوانين والقواعد التشريعية التي تعمل على تحصيل الضريبة.
- أتى النظام المحاسبي المالي الجديد بعدة استحداثات تتعلق خاصة بمحاولة تقريب الممارسة المحاسبية المحلية بالممارسة العالمية، حيث يمكن من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات.

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات.

تتفق دراستنا مع دراسة "وحيد بليدية" في معرفة إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وكذا معرفة طريقة معالجة الأعباء على اعتبار أن الأعباء جزء لا يتجزأ من إيضاح العلاقة بين كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، في حين تختلف عن دراستنا في المؤسسة التي أجريت عليها الدراسة.

وتتمثل أوجه الاتفاق بين دراستنا ودراسة الباحثة "سمية قميحة" في موضوع الدراسة، حيث انطلقت الباحثة من نفس متغيرات الدراسة التي اعتمدنا عليها نحن والمتمثلة في الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما تتفق معنا في طرح إشكالية الدراسة. إلا أنها تختلف دراستها عن دراستنا في المؤسسة المستقبلية لإجراء البحث.

غير أن دراستنا تختلف عن دراستهما في فترة إنجاز الدراسة وما طرأ عليها من تغيرات في النظام المحاسبي والجبائي.

أما دراسة كل من "عبير وكواك وزايدتير" تتفق هي الأخرى مع دراستنا في موضوع الدراسة لأن الباحثين اعتمدا على نفس متغيرات الدراسة، وكذا في طرح إشكالية الدراسة، وأسئلتها الفرعية بالإضافة إلى أهدافها. كما أنها تتفق مع دراستنا من ناحية المنهج المتبع حيث اعتمدنا نحن على المنهج الوصفي التحليل وهو نفس المنهج المتعمد من طرف الباحثين حيث اعتمدت على منهج الوصفي لعرض مفاهيم الدراسة والمنهج التحليل لإبراز مراحل

¹بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2010/2009.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقات للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

الانتقال من النتيجة المحاسبية على النتيجة الجبائية. غير أن دراستنا تختلف عن دراستهما في نوع المؤسسة وفترة إنجاز البحث.

غير أن دراسة الباحث "تسعديت بوسبعين" تتفق مع دراستنا في الهدف العام للبحث المتمثل في معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، وكذلك معرفة الطرق التي يتم من خلالها الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، إلا أنها تختلف عن دراستنا في نوع المنهج المعتمد.

ومن خلال عرض الدراسات السابقة ومناقشتها، نؤكد على أن الدراسات الأربع المعتمدة قد ساعدتنا كثيراً في موضوع بحثنا، سواءً من الناحية المنهجية كصياغة المقدمة وطرح الإشكالية وتساؤلاتها الفرعية، وكذا اختيار نوع المنهج، أو من الناحية النظرية لأنها وفرت لنا مرجعية مهمة مكنتنا من بناء التراث النظري لدراستنا، وكذا بناء خطة البحث. هذا وقد ساعدتنا في الإجراءات التطبيقية لدراسة النتيجة الجبائية في وحدة "باتيميتال" للتركيب ومن ثم صياغة النتائج.

الفصل الأول: الإطار النظري والتطبيقى للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

خلاصة:

من خلال ما تم عرضه في مباحث هذا الفصل نستنتج أن النتيجة الجبائية ما هي إلى نتيجة محاسبية يتم تعديلها فالنتيجة المحاسبية تعد تنويجاً للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية، أما النتيجة الجبائية فهي نتيجة محاسبية وعدلة وفق نصوص وقوانين جبائية ويتم حساب الضريبة على أساسها.

والضريبة هي عبارة عن مساهمة نقدية تُفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، يدفعها الفرد مجبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة كمساهمة منه في التكاليف والأعباء، دون مقابل محدد. حيث يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة انطلاقاً من معالجة النتيجة المحاسبية وفق القواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي، والمحصل عليها في نهاية النشاط.

ونلاحظ أن المؤسسات على اختلافها وأثناء قيامها بنشاطها العادي، تتخذ مجموعة من الأعباء لكي يتم تحديد النتيجة الجبائية بطريقة واضحة، كما يمكن لهذه الأعباء أن تكون قابلة للخصم عندما يحددها الوعاء الضريبي.

**الفصل الثاني: دراسة ميدانية
لوحة "باتيميتال" للتركيب بعين
الدفلى**

الفصل الثاني: دراسة لوحة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

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 تتمثل في وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين.

مبحث خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، ومبحث خاص بكيفية احتساب المؤسسة للنتيجة الجبائية انطلاقا من نتائجها المحاسبية، بالاعتماد على مختلف القوائم المالية والجداول الجبائية للمؤسسة محل الدراسة

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

المبحث الأول: تقديم عام لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

المطلب الأول: لمحة عامة حول وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى:

وحدة (Batemital montage) هي احدى المؤسسات التابعة للمجموعة الصناعية Batemital، انشئت في 29 اكتوبر 1997، وهي مؤسسة عمومية متخصصة في التركيب والصيانة الصناعية، يقدر رأس مالها ب 230.000.000.000 دج تضم 250 عاملا من ذوي كفاءات مهنية برتب ومستويات مختلفة منها:

↔ مهندس دولة.

↔ تقني سامي.

↔ عامل بسيط.

الفرع الأول: الموقع الجغرافي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

تقع وحدة "باتيميتال" للتركيب بالمنطقة الصناعية لولاية عين الدفلى، حيث تبعد عن العاصمة ب 150 كلم غربا، ويحدها من الشمال السكة الحديدية، وجنوبا الطريق الوطني رقم 04 وعلى ضواحيها المنطقة الصناعية، بما فيها الشركة الوطنية للجلود SIM.

الفرع الثاني: نشاط وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

تقوم وحدة "باتيميتال" للتركيب بجملة من النشاطات تتمثل فيما يلي:

- تجميع الهياكل المعدنية، معدات التدفئة والصحاريح.
- الصيانة الصناعية، تجديد الهياكل المعدنية والممرات، الخزانات والانابيب.
- حماية الاسطح، الغطاء وجميع انواع الطلاء.
- مراقبة واختبار التصوير الشعاعي، الاختبار الهيدروليكي، عمليات المسح الطبوغرافي... الخ.
- تركيب المعدات، والمهويات، الرافعات، اجهزة التبريد والآلات الصناعية، ابراج الضغط العالي و ابراج الاتصالات.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

الفرع الثالث: المتعاملين مع وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى ومحيطها.

1. المتعاملين مع وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى:

ويتكون من الزبائن، الموردين، البنوك...

❖ الزبائن: ومن أهم الزبائن الذين تعاملت معهم المؤسسة:

- الدرك الوطني انشاءات وحظائر، وورش عمل.

- سوناطراك الجنوبية إنشاء أحواض، وخزانات.

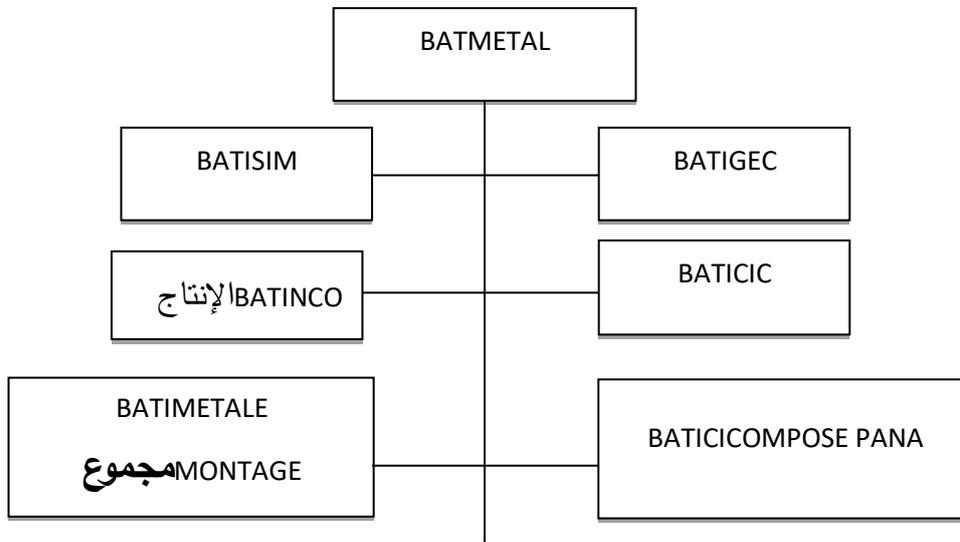
❖ الموردين: تتعامل وحدة "باتيميتال" للتركيب مع الكثير من الموردين نذكر منهم:

- مؤسسة أعمال البناء والمنشآت المعدنية حي سيدي أحمد مفتاح ولاية البليدة.

- وتتم المعاملات التعاملات البنكية للمؤسسة في بنك BNA عين الدفلى.

2. محيط وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى:

الشكل (3): المخطط الهيكلي لمؤسسة باتيميتال الأم:



المصدر: مديرية الموارد البشرية بمؤسسة "باتيميتال" عين الدفلى.

ومن هذا الشكل تظهر الفروع التابعة لمؤسسة "باتيميتال" ومنها فرع ولاية عين الدفلى:

- **Batisim**: هي مؤسسة خاصة بصناعة الاعمدة الكهربائية.
- **Batigec**: هي مؤسسة خاصة بالهندسة المدنية.
- **Batinco**: هو مكتب دراسات مهامه الأساسية هي الدراسة التقنية للمشاريع وتقديمها للمؤسسات لتنفيذها.
- **Baticic**: هي مؤسسة خاصة بصناعة الهياكل المعدنية.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

• **Baticomposepanasonduitche**: هي مؤسسة خاصة بصناعة الأغذية البلاستيكية.

• **Batimetal montage**: هي مؤسسة خاصة بالإنجازات الصناعية والتركيب.

المطلب الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى وتحليله.

الهيكل التنظيمي بصفة عامة مرتبط بالمؤسسة سواء كانت إنتاجية، صناعية، تجارية أو غير ذلك، وقد

عرف بأنه: "مجموعة من الطرق أو الوسائل التي يتم بموجبها تقسيم العمل إلى نشاطات واضحة ومحددة، ومن ثم

ضمان التنسيق لضروري بين هذه النشاطات"

وفي هذا المطلب سيتم التعرف على الهيكل التنظيمي العام والهيكل التنظيمي الخاص بوحدة "باتيميتال"

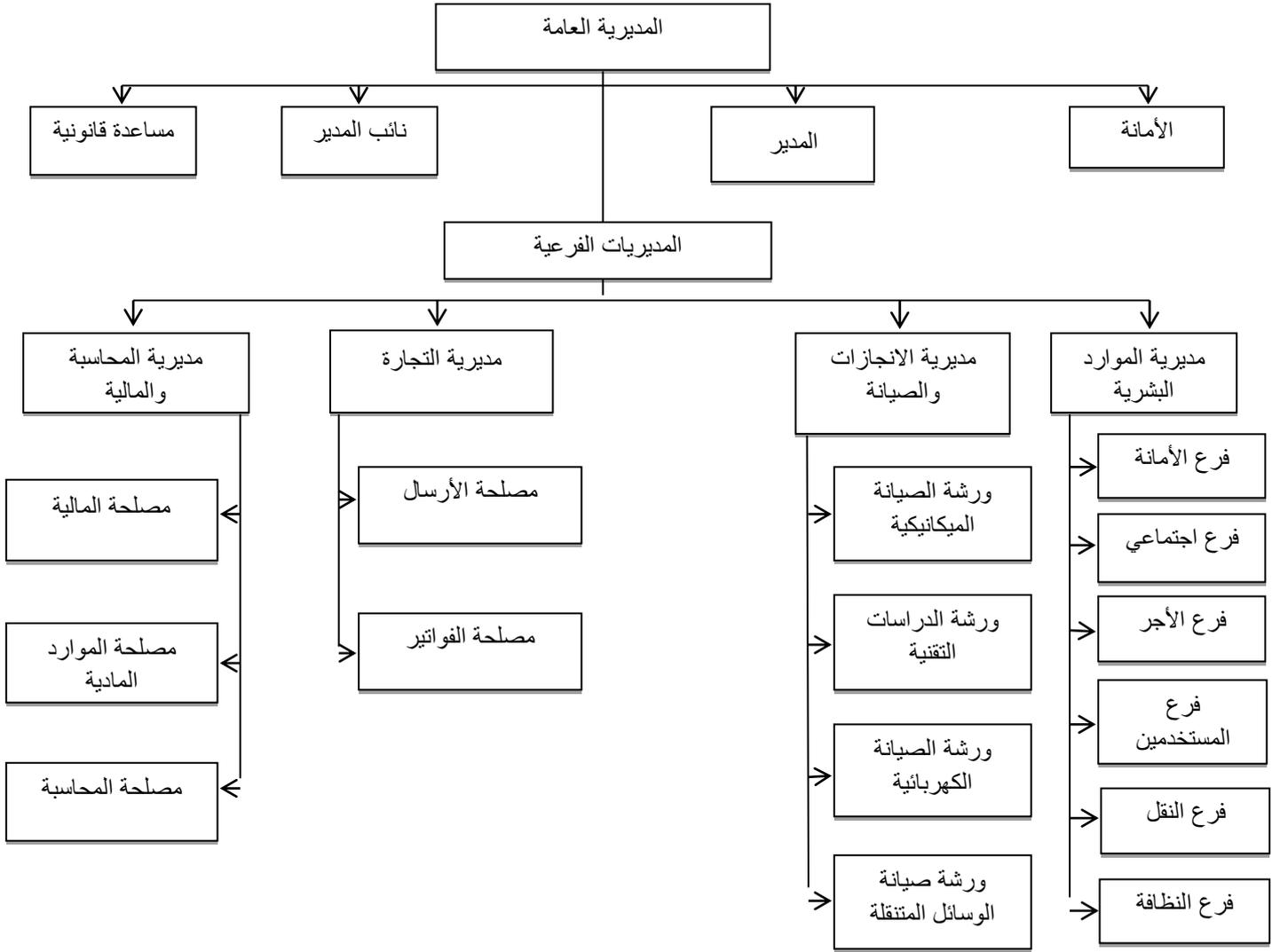
للتكوين بعين الدفلى.

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي العام لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

من خلال عرض الشكل الموالي، سيتم التعرف على المستويات التي تنقسم إليها وحدة "باتيميتال" للتركيب.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة.



المصدر: مديرية الموارد البشرية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

الفرع الثاني: تحليل وظائف الهيكل التنظيمي لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

من خلال عرض الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة يظهر أنها مكونة من ثلاثة مستويات:

1-2: المستوى الأول: المديرية العامة والتي تعتبر العقل المدبر والمسير للمؤسسة حيث تنفرع الى أربعة فروع

كالآتي:

1-1-2: المدير: يعتبر الأول كونه يشرف على كافة المشاريع والإنجازات في المؤسسة.

2-1-2: نائب المدير: وهو الذي ينوب ويشرف على المؤسسة في حالة غياب المدير.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

- 2-1-3: الأمانة: دورها الانتماء على مصالح المدير وعلى المؤسسة ككل.
- 2-1-4: مساعدة قانونية: مهمتها مراقبة عقود العمل والعقود التي تبرم مع الزبائن.
- 2-2: المستوى الثاني: المديريات الفرعية والتي تنقسم بدورها الى أربع مديريات وهي كالاتي:
- 2-2-1: مديرية الموارد البشرية: عملها الإداري يتعلق بالأمر القانونية الخاصة بالمستخدمين في المؤسسة حيث يعتبر رأس مالها البشري الذي لا يستغنى عنه في تسيير النظام الداخلي والمكلف في هذه المديرية هو رئيس الدائرة العامة.
- 2-2-2: مديرية الانجازات والصيانة: يتمثل دورها في انجاز المشاريع وصيانة الأجهزة الموجودة فيها.
- 2-2-3: مديرية التجارة: تقوم بعرض المشروع على الزبائن الذين يتعاملون مع المؤسسة.
- 2-2-4: مديرية المالية والمحاسبة: تتكون هذه المديرية من مصلحة المحاسبة مصلحة المالية ومصلحة الموارد المادية.
- 2-3: لمستوى الثالث: الفروع التابعة للمديريات الفرعية والتي تتمثل فيالاتي:
- 2-3-1: الفروع التابعة لمديرية الموارد البشرية: وتتكون مما يلي:
- 2-3-1-1: فرع الأمن: يشرف على أعوان الأمن الذين يسهرون على تحقيق الأمن الداخلي للمؤسسة.
- 2-3-1-2: فرع اجتماعي: لقد تم وضع هذا الفرع لدى المؤسسة، ويعود ذلك لأسباب تخص العمال حيث كان العمال سابقا لهم علاقة بصندوق الضمان الاجتماعي والعمال.
- 2-3-1-3: فرع الأجر: عمله متعلق بأجور ورواتب العمال، له علاقة بكل فرع المستخدمين والفرع الاجتماعي.
- 2-3-1-4: فرع المستخدمين: يقوم المسؤول عن هذا الفرع بما يلي:
- دراسة الملفات الإدارية المتعلقة بالعمال.
 - تطبيق قواعد وقوانين النظام الداخلي.
 - المتابعة المستمرة للسيرة المهنية للعمال.
- 2-3-1-5: فرع النقل: خاص بنقل العمال.
- 2-3-1-6: فرع النظافة والصيانة: ويهتم هذا الفرع بدوائر المؤسسة مع تقديم خدمات المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

2-3-2: فروع مديريات الإنجازات والصيانة: وتتكون من فرعين هما:

2-3-3-1: مصلحة الفواتير: وهي التي تقوم بأعداد الفواتير المتعلقة بلوازم المشاريع.

2-3-3-2: مصلحة الارسال: تقوم بوضع مخططات ارسال للمشاريع وتحرص على سلامتها الى أن تسلم الى أصحابها.

2-3-4: فرع مديرية المالية والمحاسبة: وتتكون مما يلي:

2-3-4-1: مصلحة المحاسبة: دورها مراقبة الوثائق المحاسبية كالفواتير.

2-3-4-2: مصلحة المالية: تقوم بتحصيل المبالغ المالية من الزبائن ودفع مستحقات الموردين.

2-3-4-3: مصلحة الموارد المادية: تقوم بإحصاء الممتلكات الاستثمارية للمؤسسة من عتاد ووسائل والأجهزة المادية، كذا تصنيفها حسب الحجم، النوع ومكان وجودها.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

المبحث الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في وحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية.

نحصل على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقاً من ميزانية أو من جدول حساب نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة لسنة 2020 عن طريق الميزانية من خلال طرح المجموع العام للأصول من المجموع العام للخصوم أي:

$$3\,923\,630\,629,48 - 4\,077\,061\,146,96 = 153\,430\,517,48 \text{ - اي خسارة.}$$

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

أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأسمال وتكونت الخصوم الجارية من موردين وضرائب وديون أخرى، ومن خزينة الخصوم. والجدول التالي يوضح الميزانية الجبائية للمؤسسة ومختلف عناصره لسنة 2020.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

جدول رقم (4): ميزانية الأصول بوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

السنة المالية المقفلة في 2020/12/31

الأصول	المبلغ الإجمالي	المخصصات والاهتلاكات	الصافي
الأصول الغير الجارية			
فارق الشراء - الشهرة أو الشهرة السالبة			
تثبيتات معنوية	1 094 100,00	936 100,00	158 000,00
تثبيتات عينية	2 809 492 546,55	715 672 100,72	2 093 820 445,83
أراضي	1 419 462 000,00		1 419 462 000,00
مباني	34 940 914,29	32 898 614,29	2 042 300,00
تثبيتات عينية اخري	1 355 089 632,26	82 773 486,436	672 316
تثبيتات في شكل امتياز			145,83
تثبيتات ممنوح امتيازها			
تثبيتات مالية	220 000,00		220 000,00
سندات موضوعة موضع معادلة			
مساهمات أخرى وحسابات دائنة			
ملحقة بها	220 000,00		220 000,00
سندات أخرى مثبتة	18 449 271,89		18 449 271,89
قروض وأصول مالية أخرى			
غير جارية			
ضرائب مؤجلة على الأصل			
مجموع الأصول الغير جارية	2 829 255 918,44	716 608 200,72	2 112 647 717,72

الفصل الثاني: دراسة لوحة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

559 967 866,73	1 787 822,62	561 755 689,35	الأصول الجارية المخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزيائن المدينون الآخرون الضرائب وما شبهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شبهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
1 153 272 977,87	65 864 562,75	1 219 137 540,62	
69 460 559,61	600 623,03	70 061 182,64	
4 816 256,84		4 816 256,84	
23 465 250,70	327 612,70	23 792 863,40	
1 810 982 911,76	68 580 621,10	1 879 563 532,86	اجمالي الأصول الجارية
3 923 630 629,48	785 188 821,82	4 708 819 451,30	اجمالي الأصول

المصدر: مصلحة المحاسبة بوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

أما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الآتي:

جدول رقم (5): ميزانية الخصوم لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.

المبالغ	الخصوم
	رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر رأس المال غير المطلوب العلاوات والاحتياطات. الاحتياطات المدمجة فارق إعادة التقييم
-153 430 517,48	النتيجة الصافية - النتيجة الصافية حصة المجمع - (1)
1 134 947 031,43	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد حساب الربط بين الوحدات
	حصة الشركة المدمجة (1)
	حصة ذوي الأقلية (1)
981 516 513,95	المجموع
	الخصوم غير الجارية
1 379 746 177,22	القروض والديون المالية
-	الضرائب - المؤجلة والمرصود لها - الديون الأخرى غير الجارية
57 639 247,56	المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا
1 437 385 424,78	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
	الخصوم الجارية
1 273 111 523,79	الموردون والحسابات الملحقة
52 691 094,33	الضرائب
178 822 572,63	الديون الأخرى
103 500,00	الخزينة الخصوم
1 504 728 690,75	مجموع الخصوم الجارية
3 923 630 629,48	المجموع العام للخصوم

المصدر: مصلحة المحاسبة لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

تعد الميزانية في تاريخ معين عادة في نهاية الدورة، ويتم تحديد النتيجة بالفرق بين صافي الأصول في نهاية الدورة وصافي قيمتها في بداية الدورة مع الأخذ بالحسبان لأية إضافات أو مسحوبات خلال هذه الدورة. ويمكن أيضا استخراج النتيجة الصافية للمؤسسة باستخدام جدول حسابات النتائج. ويتم حساب النتيجة بالفرق بين مجموع الإيرادات ومجموع الأعباء الخاصة بتلك الدورة أي:

$$\text{نتيجة الدورة} = \text{الإيرادات} - \text{الأعباء}$$

وتكون ربح إذا كانت الإيرادات أكبر من الأعباء وإذا كان العكس تصبح النتيجة خسارة. ولقد كانت النتيجة المحاسبية للشركة لسنة 2020 خسارة: 153 430 517,48 - كمايبينها الجدول الآتي:

الجدول رقم (6): نتيجة المحاسبية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى سنة 2020 خسارة.

الوحدة: دج

N	ملاحظة	البيان
306 618 140,57		رقم الأعمال
8 726 752,72		الإنتاج المخزن أو الغير المخزن
-		الإنتاج المثبت
-		إعانات الاستغلال
315 344 893,29		1 إنتاج السنة المالية
85 631 189,00		المشتريات المستهلكة
63 218 853,32		الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
148 850 042,32		2 استهلاك السنة المالية
166 494 850,97		3 القيمة المضافة للاستغلال
242 499 628,92		أعباء المستخدمين
1 588 037,09		الضرائب والرسوم المدفوعة
-77 592 815,04		4 الفائض الاجمالي عن الاستغلال
1 362 769,76		المنتجات الأخرى العملياتية
1 585 323,56		الأعباء الأخرى العملياتية
70 043 031,80		مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة
4 975 850,88		استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
- 142 882 549,76		5 النتيجة العملياتية

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

-		المنتجات المالية
14 591 022,83		الأعباء المالية
14 591 022,83		6النتيجة المالية
-157 473 572,59		7النتيجة العادية قبل الضرائب
4 043 055,11		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
321 683 513,93		الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
475 114 031,41		مجموع منتوجات الأنشطة العادية
- 153 430 517,48		مجموع أعباء الأنشطة العادية
- 153 430 517,48		8النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-153 430 517,48		9- صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: مصلحة المحاسبة لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين الدفلى.

تقوم وحدة "باتيميتال" للتركيب بتحديد النتيجة الجبائية وفقاً لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء

غير القابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة

(التخفيضات)، بحيث اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم 09 من الجدول الجبائي.

والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

معالجة عناصر النتيجة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب محل الدراسة.

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير قابلة للتخفيض - الإيرادات غير خاضعة

للضريبة - العجز المرحل.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

نقدم في الجدول رقم (09) بوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى حسب الحصيلة الجبائية (laisse fiscal)

لسنة 2020.

الجدول رقم (07): الحصيلة الجبائية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى حسب الجدول رقم 09.

الوحدة: دج

-153 430 517,48	1. النتيجة الصافية للسنة (حساباتالنتائج)	
	2. الاستردادات	
	أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال	
524 200,00	حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم	
	حصص الإشهار غير القابلة للخصم	
	مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم	
	الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم	
	الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم	
7 050 944,49	المؤونات غير القابلة للخصم	
458 400,00	الاهتلاكات غير القابلة للخصم	
	مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم	
	الإيجارات خارج النواتج المالية	
	الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض لإيجاري (ملك المستأجر)	
	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضريبة على أرباح الشركات
2 996 328,23	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
	خسائر القيمة غير القابلة للخصم	
1 585 212,12	غرامات وعقوبات	
	الاستردادات الأخرى	
	مجموع الاستردادات	
	3. التخفيضات	
20 388 030,00	فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة	

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

	حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة
	المداخل المتأتية من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة صراحة
	الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي
	الإيجارات خارج الأعباء المالية
	الاهتلاكات التكميلية
	التخفيضات الأخرى
	مجموع التخفيضات
	4. الخسائر السابقة القابلة للخصم
	خسارة سنة 2016
	خسارة سنة 2017
5 688 198,17	خسارة سنة 2018
6 888 849,01	خسارة سنة 2019
12 577 047,18	مجموع الخسائر القابلة للخصم
173 755 453.79	النتيجة الجبائية خسارة

المصدر: مصلحة المحاسبية لوحدة "باتيميتال" للتركيب عين دفلى.

ونستعرض فيما يلي الاستردادات والخصومات المبينة في الجدول أعلاه:

1. **النتيجة المحاسبية:** تم استخراجها من جدول حساب النتائج لسنة 2020، بحيث حققت المؤسسة خسارة قدرها 153 430 517,48 دج.

2. **الاستردادات:** لاتكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي التكاليف التالية:

لـ مصاريف الاستقبال الغير قابلة للخصم والمتعلقة بخدمات الفندق والاطعام خارج استغلال ونشاط المؤسسة

ولمقدرة 58 400,00 دج، وبالتالي تكون أعباء غير قابلة للخصم وتضاف الى النتيجة الجبائية.

لـ الاهتلاكات الغير قابلة للخصم: يتم حساب أقساط الاهتلاك المالي القابلة للخصم للسيارات السياحية بقيمة

شراء موحدة لا تتجاوز 1 000 000 دج، والذي لا يطبق اذا كانت السيارات السياحية تشكل الاداة

الرئيسية لنشاط المؤسسة، وعليه فان اهتلاك السيارات السياحية التي لا تتجاوز 1 000 000 دج يجب

ان يدمج في النتيجة الجبائية لتلك السنة.

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

نقدم فيما يلي اقساط السيارات المشتراة سنة 2017 في الشركة مجال الدراسة غير القابلة للخصم الا في

حدود 1 000 000 دج.

جدول رقم (8): أقساط اهتلاك السيارات السياحية لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى لسنة 2020.

الوحدة: دج

المبلغ غير قابل للخصم	قسط الاهتلاك الجبائي	قسط الاهتلاك المحاسبي	تكلفة الحيازة	تاريخ الحيازة	تعيين التثبيت
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
76 400,00	200 000,00	276 400,00	1 382 000,00	2017/03/31	Renault symbol1.2 essence
458 400,00	1 200 000,00	1 658 400,00			المجموع

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

«باتيميتال» للتركيب بعين الدفلى.

لـ العقوبات والغرامات: وجدت خلال السنة غرامات على تأخير تسليم المشاريع والمقدرة بـ

1 585 212,12 دج يعاد دمجها في النتيجة الجبائية، لأنه جبائيا تسترد وترفض العقوبات والغرامات ولا

تخفض من النتيجة.

لـ الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري وتحمل شعار المؤسسة ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة

منها مبلغ 500 دج. أما بقية انواع الهدايا غير مسترجعة بالكامل وهي تظهر في الشركة مجال الدراسة

خلال سنة 2020 كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة لوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

جدول رقم (9): حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم.

الوحدة: دج

ترتيب الهدايا	نوعية الهدايا الاشهارية	عدد الوحدات	سعر الوحدة دح	مبلغ الوحدة القابل للخصم	المبلغ القابل للخصم دج
01	Agenda de bureau	700	550,00	550,00	35 000,00
02	Stylo avec sérigraphie	700	100,00	0,00	0,00
03	Calendrier De Bureau	700	150,00	0,00	0,00
04	Porte document lux	305	2100,00	2100,00	488 000,00
05	Flash Disk	20	1100,00	1100,00	1 200,00
المجموع					524 200,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الميزانية الجبائية والمعلومات المقدمة من مصلحة المحاسبة بوحدة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى.

3. التخفيضات: سجلت الشركة تخفيضات خلال سنة 2020 متمثلة في:

لـ فوائض استثمارات متنازل عنها تمت حيازتها منذ أكثر من 03 سنوات غير متعهد بإعادة استثمارها والمقدرة بمبلغ 31 366 200,00 دج، وبالتالي تستفيد من تخفيض قدره 35% حيث انه يخفض من النتيجة مبلغ قدره 20 388 030,00 دج. أي (31 366 200,00 دج 65%)، أما 35% من الفائض فيكون خاضع للنتيجة. والجدول التالي يبين التخفيضات على فوائض الاستثمارات

الفصل الثاني: دراسة لوحة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

الجدول رقم (10): التخفيضات على فوائض الاستثمارات.

الوحدة: دج

المبلغ غير القابل للخصم جبائيا	المبلغ القابل للخصم جبائيا	المبلغ محاسبيا	التخفيضات
10 978 170,00	20 388 030,00	31 366 200,00	فوائض التنازل عن الاستثمارات الغير متعهد باستثمارها
35%	65%	100%	النسبة المؤوية

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

لـ خسائر السنوات السابقة: حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجب تخفيض خسائر اربع سنوات سابقة من النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية، حيث وجدنا خسارة في السنوات السابقة بمبلغ 12 577 047,18 دج. للضرائب المؤجلة في وحدة "باتيميتال" للتركيب لسنة 2020.

تقوم وحدة "باتيميتال" للتركيب في نهاية كل سنة بتكوين مؤونة اعباء خاصة بالعطل مدفوعة الاجر، وبالا اعتماد على مبدأ محاسبة التعهد ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات قامت الشركة في نهاية سنة 2020 برصد مؤونة خاصة بحقوق العطل المدفوعة المتعلقة بسنة 2019 بقيمة 13 027 514,04 دج، وبما أن النظام الجبائي يعتمد على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية فإن هذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال الدورة المتعلقة بتسديدها وليس محاسبته أي خلال سنة 2020، اذن فهي مستردة في الجدول الجبائي رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية المرتبطة بها، وبالتالي يتم تسجيل ضريبة مؤجلة أصول للفرق الزمني الناتج عن اختلاف القيمة المحاسبية (قيمة المؤونة) والقاعدة الجبائية المعدومة. والجدول التالي يوضح ذلك.

الفصل الثاني: دراسة لوحة "باتيميتال" للتركيب بعين الدفلى

الجدول رقم (11): تحليل وضعية الضرائب المؤجلة أصول.

الوحدة: دج

سنة 2020	سنة 2019	السنوات
0,00	13 027 514,04	القيمة المحاسبية لمؤونة العطل
13 027 514,04	0,00	القيمة الجبائية لمؤونة العطل
-13 027 514,04	13 027 514,04	الفرق المؤقت (في الزمن)
- 2 996 328,23	-2 996 328,23	أصل ضريبي مؤجل (معدل الضريبة 23%)

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

ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية الموضحة في الجدول الجبائي رقم 09:

-153 405 461,45	❖ النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2020
12 615 084,84 دج	❖ الاسترداد (+)
20 388 030 دج	❖ التخفيضات (-)
12 577 047,63 دج	❖ خسائر السنوات السابقة (-)
-173 755 453,79 دج	❖ النتيجة الجبائية (خسارة)

من خلال دراستنا التطبيقية في وحدة "باتيميتال" للتركيب، التي حاولنا فيها معرفة كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة بعد تحليل ومعالجة الأعباء غير القابلة للخصم والقابلة للخصم، وكيف تعالج الضرائب المؤجلة محاسبيا فيها بناء على وثائق المؤسسة وتصريحاتها الجبائية، نستنتج أنه مازالت هناك مشاكل تعترض المحاسبين من أجل التكيف مع القوانين الجبائية وهذراجع لاختلاف المفاهيم والأهداف بين النظامين المحاسبي والجبائي. فعلى المؤسسات الاقتصادية توطيد العلاقة مع إدارة الضرائب لتحقيق التوافق والانسجام بينهما.

خاتمة

خاتمة:

تعتبر المحاسبة وسيلة لحساب الأوعية الضريبية للمؤسسات، فهي تمكننا من تحديد النتيجة التي من خلالها يحدد الربح الذي يفرض عليه الضريبة، بحيث إن التطبيقات التي أتت بها المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي أوجبت على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية معلومات تخص المقارنة بين كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية التي تشكل القاعدة لاحتساب الضريبة على أرباح الشركات، وهذا مايلزم المؤسسة إعداد جدولاً لانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفقاً لقوانين والتشريعات الجبائية الذي يبين الأعباء الغير قابلة للخصم والنواتج الغير خاضعة للضريبة. لأن هذا الانتقال يمر بعدة تصحيحات ضرورية بسبب الاختلاف والتباين الموجود بين المبادئ المحاسبية والقواعد الجبائية. ولعل هذا التباين راجع لتبني الجزائر لنظام محاسبي مالي يعتمد بالدرجة الأولى على تلبية احتياجات المستثمر من خلال تزويده بصورة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية للمؤسسات، ولايضع ضمن أولوياتها الاعتبارات الجبائية كما يجب. ومن بين أهم النقاط التي يختلف فيها كل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي جانباً لضرائب المؤجلة.

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، الفصل الأول تناولنا فيه الأدبيات النظرية حول النتيجة المحاسبية والجبائية و الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والعلاقة بينهما. أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الأدبيات التطبيقية للنتيجة المحاسبية والجبائية في وحدة "باتيمينال" للتركيب، وتوصلنا بعد القيام بهذه الدراسة إلى جملة من النتائج، نقوم باختبار 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 كمايلي:

- 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

خاتمة

واستهلاكات السنة وإضافة كل إيرادات ومنتجات السنة للمبيعات والإنتاج المحقق خلال السنة، وهذا ماتم إثباته في الفصل الأول من فصول دراستنا.

❖ الفرضية الثانية:

النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية المصححة وفقا لتشريعات الضريبية.

❖ الفرضية الثالثة:

نقول أن الفرضية الثالثة صحيحة كون النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مضافا إليها الاستردادات وتطرح منها التخفيضات.

❖ الفرضية الرابعة:

نقول أن الفرضية الرابعة صحيحة كون أنه يمكن للإدارة الجبائية أن ترفض خصم بعض الاعباء حسب قانون الضرائب، كما أنه توجد إيرادات غير خاضعة للضريبة.

➤ النتائج:

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

❖ اختلاف النظرة بين المحاسبة والجبائية على مستوى الممارسات يتقل كاهلا لممارسين المحاسبين، فهم

يخضعون للإجراءات الجبائية عوض الإجراءات المحاسبية المنطقية.

❖ أن النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة

خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري، وانطلاقا من هاتيه النتيجة الجبائية يتم احتساب الضريبة على أرباح

الشركات للمؤسسة الاقتصادية.

➤ الاقتراحات والتوصيات:

❖ على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية وجعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي،

وتوفير المتطلبات الضرورية لتكثيف وملائمة البيئة الجبائية مع متطلبات البيئة المحاسبية.

❖ على المؤسسة المتابعة الدورية والمستمرة فيما يخص كل التشريعات القانونية الجبائية، كونها تتغير من

وقت لآخر والاستفادة من المزايا الممنوحة.

❖ العمل على تكوين نوعي لعمال ادارة المحاسبة في المؤسسة، والمتخصصين في المجال الجبائي للرفع من

كفاءتهم.

➤ آفاق الدراسة:

نقترح لمواصلة الدراسة الآفاق التالية:

- ❖ ماهي العوامل التي تؤثر في الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وتقلل منها كدراسة عينة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية.
- ❖ العلاقة بين النظام الضريبي ونوع المؤسسة الاقتصادية.
- ❖ ضرورة تكيف النظام الجبائي مع مقتضيات التنمية الاقتصادية.

المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

❖ الكتب:

1. أنظر: محاسبة مالية 01، المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المنهجي، الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، المملكة العربية السعودية، د/س/ن
2. بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF المعايير الدولية IAS/IFRS، ج2، ط1، منشورات كليك الجزائر، الجزائر، 2013.
3. عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، جميع الحقوق محفوظة للمؤلف، برج بوعرييج، 2011.
4. علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية "إطار فكري تحليلي وتطبيقي"، ط1، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، 2011

❖ الأطروحات والمذكرات:

1. بوسبعين تسعديت، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة، المدرسة العليا للتجارة، 2010/2009.
2. حنيش شيماء، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية - دراسة حالة سوناطراك - مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2017/2016.
3. سمية قميحة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية - دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية جيجل - مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة الصديق بن يحي "جيجل"، 2021/2020.
4. عبد اللطيف سيفاوي، سارة ناريمان جباري، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، دراسة حالة مؤسسة مطاحن مرابط - ولاية النعامة - مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والتدقيق، علوم المالية والمحاسبية، جامعة دكتور مولاي الطاهر بسعيدة، الجزائر، 2020.

5. عبير وكواك، زايد تبر، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "دراسة حالة للمؤسسة مطاحن الفرينة والنخالة بالوادي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2018/2017.

6. ياسمين مومني، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة لعينة من مؤسستين إقتصاديتين"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في تدقيق ومراقبة التسيير، شعبة علوم مالية ومحاسبية، جامعة محمد دراية -أدرار-، الجزائر، 2018/2017.

❖ المجلات والدوريات:

1. إيمان يخلف وآخرون، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية "آليات وتعديلات"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 04، العدد 02، جامعة أم البواقي، 2017.

2. دراجي عيسى، قندوز بن توتة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 -ضرائب على الدخل-، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-العدد الاقتصادي-، العدد 35 (02)، جامعة زيان عاشور الجلفة، د/س/ن.

3. رضوان موجاري، آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري -دراسة حالة مؤسسات ميناء تنس، دورة 2018-، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد 02، جامعة عبد الحميد مهري/قسنطينة 02، 2020.

4. صالح واضح، محمد حمر العين، المعالجة الجبائية للفروق المؤقتة في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي "دراسة حالة مؤسسة إنتاجية بولاية سطيف خلال الفترة 2017-2018"، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد 09، العدد 01، جامعة سطيف.

5. عيسى سماعيلين، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري -مع دراسة حالة توضيحية-، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، 2019.

6. قدوري عمار، بن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 12، الجزائر، 2018.

7. المختار بنكوس، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة مؤسسة إنتاجية-، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، 2021.

8. نعيمة زلاطو، مدى تكيف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسات المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة لدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، العدد 03، جامعة الجلفة.
9. نورة ديب، إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بشركة الصيانة للشرق SME- فرع من المجمع الصناعي للإسمنت الجزائر **GICA**، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 07، العدد 01، 2021.
10. وحيد بلبيدية، المعالجة الجبائية لأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مجلة الابحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، جامعة لونيبي علي بلبيدة 2، 2021.
11. ياسمين لعلايبيبة، أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية - حالة المؤسسة الوطنية أسميدال - عنابة، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، مجلد 02، العدد 01، سكيكدة/الجزائر، 2020.

❖ الجرائد الرسمية والقوانين:

1. الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009.
2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 140، وزارة المالية والمديرية العامة للضرائب، 2022.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Rabah Tafigoult, Le system comptable Financier, imprimerie emballages première édition, 2015.

ثالثا: مراجع الأنترنت:

❖ المواقع الإلكترونية:

1. أنظر، عمورة جمال، الإهلاك وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، مدونة شخصية، متاح على الرابط التالي <https://cferdz.blogspot.com>، تم الإطلاع يوم 2022/04/14.

الملاحق



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		1 094 100,00	936 100,00	158 000,00	217 250,00
Immobilisations corporelles		2 809 492 546,56	715 672 100,72	2 093 820 445,83	2 150 153 713,59
Terrains		1 419 462 000,00		1 419 462 000,00	1 419 462 000,00
Batiments		34 940 914,29	32 898 614,29	2 042 300,00	2 353 100,00
Autres immobilisations corporelles		1 355 089 632,26	682 773 486,43	672 316 145,83	728 338 613,59
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières		220 000,00		220 000,00	220 000,00
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		220 000,00		220 000,00	220 000,00
Impôts différés actif		18 449 271,89		18 449 271,89	14 406 216,78
TOTAL ACTIF NON COURANT		2 829 265 918,44	718 608 200,72	2 112 647 717,72	2 164 997 180,37
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		581 755 689,35	1 767 822,62	580 987 866,73	559 682 130,73
Créances et emplois assimilés					
Clients		169 898 651,72	65 864 562,75	104 034 088,97	111 326 666,66
Créances inter-unités		1 049 238 888,90		1 049 238 888,90	1 055 309 875,77
Autres débiteurs		70 061 182,64	600 823,03	69 460 359,61	70 354 857,29
Impôts et assimilés		4 816 256,84		4 816 256,84	17 341 866,57
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		23 792 663,40	327 612,70	23 465 050,70	18 474 648,30
TOTAL ACTIF COURANT		1 879 563 532,86	68 690 621,10	1 810 882 911,76	1 832 490 045,33
TOTAL GENERAL ACTIF		4 708 819 451,30	786 188 821,82	3 923 630 629,48	3 997 487 225,70

الملحق رقم (1): جدول الأصول لوحدة "باتيميتال" عين الدفلى لسنة 2020.

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

R.C.	03 B 0763753-12/44
N.I.F	
A.I.	



Désignation de l'entreprise : BATIMETAL MONTAGE
 Activité : REALISATIONS INDUSTRIELLES ET MONTAGE
 Adresse : BP 05 ZONE INDUSTRIELLE AIN DEFLA

Exercice du	01/01/2020	au	31/12/2020
-------------	------------	----	------------

9/ TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	153 405 461,45
II-Réintégration		
Charges des Immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductible		524 200,00
Quote-part du sponsoring et parainages non déductible		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		7 050 944,49
Amortissements non déductibles		458 400,00
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		1 585 212,12
Autres réintégrations (*)		
	Total des réintégrations	12 615 084,84
III-Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		20 388 030,00
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
	Total des déductions	
IV. Déficit antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		5 688 196,17
Déficit de l'année 20		6 888 849,01
	Total des déficits à déduire	12 577 047,18
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	173 755 453,79

(*) A détaillé sur état annexe à joindre.

الملحق رقم (2): جدول تحديد النتيجة الجبائية لوحدة "باتيميتال" عين الدفلى.



Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		-153 430 517,48	-6 888 848,01
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	0,00
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaison Inter Unités		1 134 947 031,43	1 141 835 880,44
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		881 516 513,85	1 134 947 031,43
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières		1 379 746 177,22	1 379 833 178,74
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		52 639 247,56	44 611 733,52
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		1 432 385 424,78	1 424 444 912,26
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés		230 146 114,91	224 378 300,04
Dettes Inter-unités		1 042 555 408,68	1 009 941 654,76
Impôts		82 691 024,33	59 289 788,57
Autres dettes		178 822 872,63	144 336 034,84
Trésorerie au passif		103 500,00	80 504,00
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 504 228 690,79	1 437 995 282,01
TOTAL GENERAL PASSIF		3 923 630 629,48	3 997 487 225,70
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم (3): جدول الخصوم بمؤسسة "باتيميتال" عين الدفلى.

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Décembre < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		17 641 847,79	12 601 970,08
Variation stocks produits finis et en cours		8 726 762,72	-24 745 252,13
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
CESSION INTER UNITE		288 976 292,78	613 015 082,27
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		315 344 893,29	500 671 800,22
Achats consommés		-85 631 189,00	-150 921 919,89
Services extérieurs et autres consommations		-63 218 853,32	-105 436 720,21
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-148 850 042,32	-256 358 640,10
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		166 494 850,97	344 513 160,12
Charges de personnel		-242 499 628,92	-261 555 533,04
Impôts, taxes et versements assimilés		-1 568 037,09	-2 676 456,16
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-77 592 815,04	80 281 160,92
Autres produits opérationnels		1 362 769,76	35 333 256,13
Autres charges opérationnelles		-1 565 323,56	-27 431 130,91
Dotations aux amortissements et aux provisions		-70 043 031,60	-64 265 688,98
Reprise sur pertes de valeur et provisions		4 975 650,88	3 389 066,93
V. RESULTAT OPERATIONNEL		-142 882 545,76	7 306 676,09
Produits financiers			
Charges financières		-14 591 022,83	-15 617 242,33
VI. RESULTAT FINANCIER		-14 591 022,83	-15 617 242,33
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		-157 473 572,59	-8 510 566,24
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		4 043 055,11	1 621 717,23
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		321 663 613,93	639 594 135,28
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-475 114 031,41	-646 482 984,29
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-153 430 517,48	-6 688 849,01
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-153 430 517,48	-6 688 849,01
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملحق رقم (4): جدول النتائج لوحدة "باتيميتال" عين الدفلى لسنة 2020.