



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي, الطور الثاني في

ميدان: علوم الاقتصادية و التسيير وعلوم التجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية على ضوء الفروقات بين  
النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي  
- دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية -

من إعداد الطالبتان:

قواند وهيبة ✓

مزابية أحلام ✓

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2024/06/09.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

✓ أ/ د شاش ام الخير ..... (أستاذ مساعد أ, جامعة ورقلة) رئيسا.

✓ د/ الداوي خيرة..... (دكتور محاضر أ, جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا.

✓ أ/ بن بزيان امينة..... (أستاذ مساعد ب, جامعة ورقلة) مناقشا.

السنة الجامعية: 2024/2023.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



جامعة قاصدي مرباح, ورقلة - الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية و المحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي, الطور الثاني في

ميدان: علوم الاقتصادية و التسيير وعلوم التجارية

فرع علوم مالية ومحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

## المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية على ضوء الفروقات بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي - دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية -

من إعداد الطالبتان:

قواند وهيبة ✓

مزابية أحلام ✓

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2024/06/09.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

✓ أ/ دشاش ام الخير.....(أستاذ مساعد أ, جامعة ورقلة) رئيسا.

✓ د/ الداوي خيرة.....(دكتور محاضر أ, جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا.

✓ أ/ بن بزيان امينة.....(أستاذ مساعد ب, جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023.



# شكرتكم

أتقدم باسمي عبارات الشكر والامتنان وأعمق كلمات التقدير و الاحترام إلى

الأستاذة الفاضلة الداوي خيرة التي سخرت كل الوقت و الطاقة والمجهود

لهذا العمل .... أيضا إلى كل أسرة الطاقم الإداري لكلية العلوم

الاقتصادية وكذا القيمين على المكتبة.... وكل من ساهم في

هذا العمل ولو بدعوة التوفيق بعيدا كان أم قريب



# أهدى

بعمق الفرح، والسعادة، والسرور أهدى هذا العمل إلى والدَي الكريمن رحمهما الله إلى  
روحهما أهدى هذا البحث، راجية أن يكون حسنة وصدقة عنهما، إليكما أُمي وأبي الحاضرين  
دومًا رغم الغياب، إلى كامل أفراد أسرتي صغيرا، وكبيرا، إلى رفيق الدرب وصديق الأيام جميعًا  
بجلوها ومرّها، زوجي الغالي أهديك هذا البحث تعبيرًا عن شكري لدعمك  
المستمرّ، كما أهديه إلى الدكتورة المشرفة خيرة الداوي، وكل الأساتذة الذين درسوني في مختلف  
مراحل تعليمي، إلى رفقاء دربي من داخل الجامعة، وخارجها.

وهيبة



# تذكير



إلى روح والديا أبي وأمي عطر الجنة رحمهما الله واسكنهما الفردوس الأعلى مع  
الأنبياء والصالحين.....إلى قرة عيني وحلاوة شهد الدنيا وطيب أنفاسي  
فلذات كبدي أبنائي لبني ,بسمه, الحسين, عبد الرحمان (غيث) مناع , إلى زوجي والى  
إخوتي وأخواتي وخاصتا اخي كبير حسين, والى كل من تمنى لي الخير في  
سره وعلنه.

أحلام

## ملخص

تهدف هذه الدراسة لمعرفة وتحليل أهم الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية, ومدى مساهمة القوانين والتشريعات التي تحكمها في تقليص تلك الفجوة وتوافق النتيجتين ثم التطرق للمفاهيم المرتبطة بالنتيجة المحاسبية و الجبائية.

حيث تتضمن الدراسة مراحل انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وأنواع الأنظمة التي يخضع إليها الأشخاص الطبيعيين والمعنويين في النظام الجبائي الجزائري, وأهم الضرائب التي تحدد انطلاقا من النتيجتين المحاسبية والجبائية المتمثلة في الضرائب المستحقة مثل الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة المؤجلة التي تحسب لسد الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

**الكلمات المفتاحية:** نتيجة محاسبية, نتيجة جبائية, نظام جبائي, نظام محاسبي مالي, ضرائب مؤجلة.

## Abstract

This study aims to know and analyze the most important differences between the accounting result and the tax result, and the extent to which the laws and legislation that govern them contribute to reducing that gap and reconciling the two results, then addressing the concepts related to the accounting and tax result.

The study includes the stages of transition from the accounting result to the tax result, the types of systems to which natural and legal persons are subject to in the Algerian tax system, and the most important taxes that are determined based on the accounting and tax results, represented by the taxes due, such as the tax on corporate profits, the tax on gross income, and the deferred tax that is calculated. To bridge the difference between the accounting result and the tax result.

**Keywords:** accounting result, tax result, tax system, financial accounting system, deferred taxes.

## الفهرس:

I	شكر	.....
V	ملخص	.....
VI	الفهرس:	.....
VIII	قائمة الجداول:	.....
IX	قائمة الأشكال:	.....
IX	قائمة الملاحق:	.....
X	مقدمة	.....
ث	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين	.....
1	تمهيد:	.....
2	المبحث الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري و النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري	.....
2	المطلب الأول: النتيجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي	.....
2	الفرع الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	.....
4	الفرع الثاني: مفهوم النتيجة المحاسبية وطرق حسابها	.....
10	المطلب الثاني: تقديم النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي	.....
10	الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي الجزائري	.....
10	الفرع الثاني: أهداف النظام الجبائي الجزائري	.....
11	الفرع الثالث: أنواع أنظمة الجبائية في الجزائر	.....
12	الفرع الرابع: الضرائب والرسوم المستحقة وفق النظام الجبائي الجزائري	.....
17	الفرع الخامس: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي	.....
19	المطلب الثالث: التعديلات الجبائية لتحديد النتيجة الجبائية والضرائب المؤجلة	.....
19	الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية وتحديدتها	.....
28	الفرع الثاني: الضرائب المؤجلة	.....
34	المبحث الثاني: الدراسات سابقة حول المعالجة الجبائية لنتيجة محاسبية	.....
34	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية	.....
34	الفرع الأول: دراسة عير وكورك- تبر زايد 2018: بعنوان انتقال من النتيجة محاسبية إلى النتيجة الجبائية	.....
34	الفرع الثاني: دراسة مومني ياسين 2018 بعنوان واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام	.....
34	الفرع الثالث: دراسة بن ذبية نذير بن خيرة عبد الغني 2022 بعنوان العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية	.....
35	المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	.....
35	الفرع الأول: دراسة خيمة آمال, نيت موهوب صريا,	.....

36	الفرع الثاني: دراسة حمود سيليا , 2019 le passage du résultat comptable au résultat fiscal
36	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.
36	الفرع الاول: أوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.
36	الفرع الثاني: أوجه التشابه بين الدراسات الحالية و الدراسات السابقة.
38	خلاصة:
39	الفصل الثاني:-دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية- .
40	تمهيد:
41	المبحث الأول:كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة 2022 .
41	المطلب الأول : تعريف بالمؤسسة الاقتصادية.
42	المطلب الثاني: طرق وحساب النتيجة المحاسبية والجبائية وتحديد الفروقات للمؤسسة لسنة المالية 2022 .
48	المبحث الثاني: دراسة وتحليلالفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية حول مؤسسة اقتصادية خلال الفترة(2022/2017).
48	المطلب الأول: تحليل الفروقات السنوية بين النتيجتين لمؤسسة في الفترة (2022/2017).
55	المطلب الثاني: حساب وتحليل نسبة الانحراف بين النتيجتين.
58	خلاصة:
60	الخاتمة:
62	قائمة المراجع
64	الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
06	ميزانية الأصول	1-1
07	ميزانية الخصوم	2-1
09	جدول حسابات النتائج	3-1
13	طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	4-1
14	يوضح تواريخ دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات وكذا طريقة حساب مبالغها	5-1
21	متعلق بتحديد النتيجة الجبائية	6-1
33	يوضح كيفية التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول و الضرائب المؤجلة خصوم	7-1
42	ميزانية الأصول لمؤسسة الاقتصادية لسنة 2022	8-2
43	ميزانية الخصوم لمؤسسة الاقتصادية لسنة المالية 2022	9-2
44	جدول حسابات النتائج لمؤسسة الاقتصادية لسنة المالية 2022	10-2
46	جدول حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية لسنة المالية 2022	11-2
49	النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما للسنة المالية 2017	12-2
50	النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما للسنة المالية 2018	13-2
51	النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما للسنة المالية 2019	14-2
52	النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما للسنة المالية 2020	15-2
54	النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما للسنة المالية 2021	16-2
55	يوضح طرق حساب نسبة الانحراف بين النتيجتين خلال 2022/2017.	17-2

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان	الرقم
20	يوضح كيفية انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	01
33	أنواع ومصادر الضرائب المؤجلة	02
56	فجوة انحراف النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية لمؤسسة الاقتصادية	03
56	نسبة الانحراف النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية لمؤسسة الاقتصادية	04

قائمة الملاحق:

الصفحة	عنوان	الرقم
65	ميزانية الأصول لسنة المالية 2022	01
66	ميزانية الخصوم لسنة المالية 2022	02
67	جدول حسابات النتائج لسنة المالية 2022	03
68	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2022	04
69	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2017	05
70	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2018	06
71	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2019	07
72	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2020	08
73	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2021	09
74	التصريح السنوي لسنة 2022 (G50)	10

مقدمة

## 1/. توطئة:

تعتبر نتيجة المؤسسة ثمرة نشاط خلال دورة معينة وبالأخص عند تحقيق الربح لأنه يضمن استمرارية نشاطها بخلاف تحقيق خسارة بصفة متكررة قد يؤدي إلى حل المؤسسة، وهذا مالا يخدم مصالح الأطراف ذات العلاقة، فتأمين بقاء المؤسسة مرهون بالنتيجة التي تحققها، فهي بالدرجة الأولى هم ملاك المؤسسة من مساهمين ومسيرين وعمال وبدرجة اقل سواء كانوا موردين أو زبائن أو مؤسسات مالية أو الإدارة الجبائية التي تعتبر الطرف الخارجي الأهم لان تحديد الوعاء يعتمد على النتيجة المحاسبية فيما يخص حساب الضريبة على أرباح، ويرتكز على رقم الأعمال فيما يخص حساب بعض الرسوم على رقم الأعمال.

كما إن تحديد النتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضرائب على أرباح الشركات يكون انطلاقا من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري، وعليه فقد عملت الجزائر على جميع القطاعات بوضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية من خلال إصدار مجموعة من القوانين الهادفة إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتحديد كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة، وبالتالي أصبحت المؤسسات قادرة على حصر التغيرات الضريبية في قوائمها المالية وبالتالي إعطاء الصورة الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة.

ومما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية على الوجه التالي:

ما هي أهم الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري؟

ومن اجل الإجابة على هذه الإشكالية قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ هل هناك فروقات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري؟
- ✓ هل هناك شروط عامة لخصم الأعباء جبائيا؟
- ✓ على أي أساس يتم تحديد وحساب النتيجة الجبائية؟
- ✓ هل الضرائب المؤجلة أصول/خصوم تؤثر على النتيجة المحاسبية و الجبائية؟

## 2/. فرضيات الدراسة:

من خلال الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المطروحة تمت صياغة بعض الفرضيات في سبيل الإجابة عنها:

- ✓ تختلف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية، فالنتيجة المحاسبية تعد تنويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية، أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق نصوص وقوانين جبائية، ويرجع الاختلاف بين النتيجتين إلى الاستقلالية بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري.
- ✓ يتعارض النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري فيما يتعلق بمعالجة الإيرادات و الأعباء من اجل تحديد النتيجة الجبائية، فتنشأ فروقات دائمة ومؤقتة (الإستردادات/ التخفيضات).

- ✓ لكي يتم خصم الأعباء جباثيا يجب أن تستوفي هذه الأخيرة إلى شروط عامة (شكلية و موضوعية) ومن بينها, أن يكون العبء مؤكد وحقيقي ومدعم بمبررات ووثائق ثبوتية, وان يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للكيان وللمصلحة, وان يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.
- ✓ يتم تحديد وحساب النتيجة الجباثية على أساس النتيجة المحاسبية, وبالتالي فهي تقوم على معطيات محاسبية, وذلك بإدخال بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية وفق القوانين والأنظمة الجباثية, حيث تتكون النتيجة الجباثية من النتيجة المحاسبية كعنصر أول مضاف إليها الإستردادات مطروح منها التخفيضات وكذا عجز أربع سنوات سابقة.
- ✓ الضرائب المؤجلة عبارة عن تقنية محاسبية تؤثر على النتيجة المحاسبية للمؤسسة, وتقلص الفجوة بين المحاسبة و الجباية, كما تساهم في مصداقية وشفافية القوائم المالية, و تؤثر على الدورات المستقبلية, حيث توجد ضرائب مؤجلة أصول ترتب عليها أعباء ونواتج تسترد في السنوات اللاحقة, وضرائب مؤجلة خصوم يجب تسيدها في السنوات اللاحقة.

### 3./ أهداف الدراسة وأهميتها:

- ✓ التعرف على طرق وكيفيات تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجباثية؛
  - ✓ إبراز العلاقة بين النتيجة المحاسبية و الجباثية وفق النظام المحاسبي المالي و النظام الجباثي الجزائري؛
  - ✓ التعرف على طرق تحديد الضرائب المستحقة والمؤجلة؛
- التعرف على أهم الفروقات الدائمة والمؤقتة (الإستردادات/ التخفيضات) بين النتيجةين.

### 4./ أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع البحث له عدة أسباب حفرتنا على اختياره من بين هذه الأسباب نذكر منها مايلي:

- ✓ تخصص الباحثين في المحاسبة و جباية؛
- ✓ محاولة التعمق في بعض إشكالات حولة آلية انتقال من نتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجباثية وتطبيقها على الواقع؛
- ✓ الاهتمام المتزايد من طرف الباحثين في مجال العلاقة بين القواعد النظام المحاسبي المالي و القواعد النظام الجباثي الجزائري,
- ✓ الرغبة الملحة في المعرفة والتوسع في مجال هذا الموضوع.

- 5./ المنهج المتبع: لدراسة الموضوع بشكل جيد تم الاعتماد على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب النظري, حيث تم الاعتماد على مجموعة من المقالات و الكتب والمذكرات و القوانين و المراسيم الخاصة بالموضوع, كما قمنا بإتباع المنهج التحليلي في الدراسة حالة وذلك لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي لموضوع الدراسة, وذلك من اجل إبراز مراحل انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجباثية وتوضيح علاقة عناصر النتيجةين.

6./ هيكل الدراسة: للإجابة على كل من الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية سنحاول تقسيم البحث إلى فصلين وهي كالآتي:

بالنسبة للفصل الأول تناولنا مبحثين, كما يتضمن المبحث الأول ثلاث مطالب, المطلب الأول سنتكلم فيه عن كل من النظام المحاسبي المالي, تعريفه, مبادئه و القوائم المالية والنتيجة المحاسبية وطرق تحديدها, أما المطلب الثاني سنتناول فيه النظام الجبائي الجزائري, تعريفه وأنواع أنظمة, وأنواع الضرائب والرسوم المستحقة حسب هذا النظام, وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي, أما بالنسبة للمطلب الثالث سنتكلم على التعديلات الجبائية في تحديد النتيجة الجبائية , وكيفية تحديد الضرائب المؤجلة وعلاقتها بنتيجة المحاسبية والجبائية.

أما المبحث الثاني يتضمن مطلبين, المطلب الأول يتضمن الدراسات سابقة حول العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية, أما المطلب الثاني سنتناول فيه مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

أما بالنسبة للفصل الثاني يتضمن مبحثين, المبحث الأول تناولنا فيه كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة المالية 2022, أما المبحث الثاني يحتوي على حساب وتحليل نسب الانحراف بين النتيجتين خلال الفترة 2022/2017.

7./ صعوبات الدراسة:

- ✓ صعوبة الحصول على مراجع جديدة تحتوي على معلومات متعلقة بالقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنوات أخيرة.
- ✓ صعوبة الحصول على معلومات وبيانات الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.
- ✓ عدم وجود مؤسسات كبيرة (الأم) في ورقلة لان اغلبهم وكالات و فروع أو وجود مؤسسات صغيرة التي تحتوي على معلومات قليلة من جانب الإستردادات و الخصومات الذي اثر على جانب التطبيقي من ناحية التحليل.
- ✓ عدم تمكن إطار المؤسسة من الفهم الجيد لموضوع الدراسة وهذا راجع إلى عدم تكوينهم ومواكبة التغيرات الحاصلة في المجال الاقتصادي.
- ✓ قلة كتب في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحين الدائم للقوانين الجبائية.
- ✓ تكتم مصلحة الضرائب عن المعلومات المالية والجبائية, ورفض نشرها من خلال الملاحق.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية  
للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

### تمهيد:

إن تحديد النتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضرائب على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي يكون انطلاقاً من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري, وعليه فقد عملت الجزائر على إخضاع جميع القطاعات اللازمة على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي و القواعد الجبائية من خلال إصدار مجموعة من القوانين الهادفة إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وتحديد كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة.

حيث سوف نتطرق في هذا الفصل إلى النقاط التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية وفق النظام المالي الجزائري والنتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري.

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة حول العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري و النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري.

يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى عدة تغيرات في بعض قواعد المحاسبية و القواعد الجبائية وقد مست هذه التغيرات بشكل مباشر في تحديد الضريبة، وتعتبر هذه الخطوة التي قام بها المشرع الجزائري ليشكل الوجه الجديد لتنظيم المحاسبي من اجل تسهيل قراءة القوائم المالية من طرف مستخدميها، و إيجاد حل للاختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية.

### المطلب الأول: النتيجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي.

#### الفرع الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.

#### 1. تعريف النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية:

تهدف المحاسبة إلى تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة وأصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، الأمر الذي يستلزم ضرورة وجود معايير محددة يتم القياس بموجبها، وهي المعايير المحاسبية التي تتمثل في كل القواعد المتعلقة بالمحاسبة مهما كانت طبيعتها، إلزامية أو اختيارية، أي أهاكل ما من شأنه يشكل دليلا أو مرجعا سواء كانت نصوصا تشريعية أو تنظيمية أو توصيات صادرة عن سلطات مؤهلة لتنظيم العمل المحاسبي، ويتعلق المعيار المحاسبي بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية، أو نوع من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر في المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها.<sup>1</sup>

كما تنص المادة الثالثة من القانون رقم: 11.07 المتضمن النظام المحاسبي المالي على مايلي: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، و تصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صور صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".<sup>2</sup>

#### 2. المبادئ المحاسبية التي يقوم عليها النظام المحاسبي المالي:

أ. مبدأ عدم التكلفة التاريخية: يقر مبدأ التكلفة التاريخية بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها؛

ب. مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم القيام بمقاصة مختلفة عناصر الأصول و الخصوم، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو جراء اتفاقية؛

<sup>1</sup>. بن قطيب على، مقياس المحاسبة المالية 01، مطبوعة بدافوجية، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، 2020، ص 01.

<sup>2</sup>. قانون رقم 11.07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 03.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

- ج . مبدأ مداومة الطرق المحاسبية: يوجب هذا المبدأ الحفاظ على المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى؛
- د . مبدأ الاستقلالية الذمة المالية: يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية و قانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملاكها؛
- هـ . مبدأ الأهمية النسبية: وعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أنتفصح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية, أي إذا تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها؛
- و. مبدأ السنوية: تقوم المحاسبة على أساس دورة كاملة عادة ماتكون سنة, إلا إذا كانت هناك حالات استثنائية؛
- ز. مبدأ استقلالية الدورات: حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحميل الأعباء وتحصيل المنتجات؛
- ك . مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة: يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقفلة وعدم المساس الحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية هذا لمصداقية المحاسبة؛
- ل . مبدأ الوحدة النقدية: وهذا المبدأ يرفض على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم المالية بالعملة الوطنية, وقد حدد النظام المالي المحاسبي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية؛
- م . مبدأ الحيطة والحذر: ويقضي هذا المبدأ بأن يتم التسجيل أي نقص للقيمة أو بحسارة المحتملة قبل تحققها الفعلي, في المقابل لا يمكن تسجيل الأرباح إلا بعد وقوعها الفعلي.
- ن . مبدأ تفوق الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني: تسجيل المعاملات و الأحداث الأخرى في الدفاتر المحاسبية وتعرض في الكشوف المالية للمؤسسة طبقا لحقيقتها المادية وواقعها الاقتصادي وليس فقط على أساس مظهرها أو شكلها القانوني.<sup>3</sup>
- ### 3. الكشوف المالية ( القوائم المالية) في النظام المحاسبي المالي: تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي للمؤسسة, حيث تورد معلومات توضح المركز المالي للمؤسسة، أداؤها المالي, وتدفعاتها النقدية خلال فترة زمنية معينة, فهي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيرها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها, كما تعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية, وتتضمن ميلي:
- أ. الميزانية: تظهر فيها عناصر الأصول وعناصر الخصوم, مع الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية, فهي تحتوي على عناصر مرتبطة بتحديد الوضعية المالية للمؤسسة.
- ب . حسابات النتائج: ترتب فيه مختلف الأعباء والنواتج حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة, وفي الأخير يظهر نتيجة الدورة, فهو يتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.

<sup>3</sup>. بن قطيب على , مرجع سابق, ص, ص 2-3.

ج. **جدول تدفقات الخزينة:** يهدف إلى توفير قاعدة لمستعملي القوائم المالية لمعرفة قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلهما، ومعلومات حول استعمال هذه السيولة.

د. **جدول تغير الأموال الخاصة:** يشكل هذا الجدول تحليلاً للحركات التي أثرت في الأصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة في المؤسسة خلال السنة المالية.

و. **الملحق:** يحتوي على توضيحات ومعلومات حول الطريق المحاسبية المستعملة، والتفسيرات والإيضاحات حول القوائم المالية الأخرى.<sup>4</sup>

## الفرع الثاني: مفهوم النتيجة المحاسبية وطرق حسابها.

**1. تعريف النتيجة المحاسبية:** تتعلق النتيجة المحاسبية بالإحداث أو العمليات التي أنشئت من أجلها المؤسسة، إلا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، ومنه فالنتيجة المحاسبية هي الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معيناً، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء التي أدت للوصول إلى ذلك الربح.<sup>5</sup>

وحسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي، فالنتيجة 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.<sup>6</sup>

كما تعرف النتيجة المحاسبية هي التي يتم تحديدها عن طريق مسك محاسبة منتظمة طبقاً للقوانين و الأنظمة المعمول بها، عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات الصنف 07) والأعباء (حسابات صنف 06) خلال دورة استغلالية واحدة، حيث يتم تحديدها إما عن طريق حسابات النتائج (الإيرادات و الأعباء) أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول و الخصوم خلال دورة.<sup>7</sup>

**2 طرق تحديد النتيجة المحاسبية:** يمكن تحديد النتيجة المحاسبية بطريقتين، أما عن طريق جدول حسابات النتائج (الإيرادات و الأعباء) أو عن طريق الميزانية الختامية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول و الخصوم خلال الدورة.

## 1.2. تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية:

**أ. تعريف الميزانية:** عرفت الميزانية على أنها تحديد بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية.

<sup>4</sup>. قدوري عمار، بن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مقال من مجلة دراسات جبائية العدد 12، جوان 2018، ص 6665.

<sup>5</sup>. قطيب عبد القادر، عنيشل عبد الله، دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مقال من مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، مجلة 07، العدد 01 (2023) ص 392.

<sup>6</sup>. قانون رقم 11.07، مرجع سابق، المادة 28.

<sup>7</sup>. أ. عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جباية ومحاسبة، منشورات الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص 201.

وعرفت أيضاً بأنها جدول ذو جانبين يعد بتاريخ معين، ويظهر بالجانب الأيمن أصول المؤسسة، وبالجانب الأيسر خصوم المؤسسة (أو الأموال الخاصة للمؤسسة وكذا التزاماتها نحو الغير).

**ب . أنواع الميزانية:** تقدم الميزانية حوصلة تفصيلية لعناصر المؤسسة عند بداية النشاط وبعد فترة معينة في نهاية السنة المالية وتسمح هذه الميزانية بالاطلاع على مختلف التغيرات التي تسمح مختلف عناصر المؤسسة وتسمى الميزانية عند بداية النشاط بالميزانية الافتتاحية وتسمى عند نهاية السنة المالية بالميزانية الختامية.

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

**2. الميزانية الإختامية:** تعد في نهاية السنة تظهر نتيجة الدورة فهي إلزامية قانونية كما أنها عملية.<sup>8</sup>

**ج . حساب النتيجة:** في 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.

**مجموع الأصول = مجموع الخصوم**

**مجموع الأصول = مجموع الخصوم + نتيجة الدورة (ربح)**

إما في نهاية الدورة ومن خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين حالتين:

. النتيجة موجبه (ربح): تكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، فالمعادلة تأخذ الشكل التالي:

لقد نص النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة على تسجيل النتيجة في جانب الخصوم وبالإشارة موجبة، كما يمكن تبرير تسجيل الربح في جانب الخصوم كمايلي:

أ. في حالة تحقيق ربح يكون جانب الأصول أكبر من جانب الخصوم، ولتحقيق التوازن بينهما نضيف النتيجة (ربح) إلى جانب الخصوم.

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

ج . يمكن اعتبار الربح القابل للتوزيع ديناً في ذمة المؤسسة لصالح الشركاء، والمساهمين، حيث يقررون إما سحبه، وإما تركه لتدعيم المركز المالي.

<sup>8</sup> . عبير وكورك- تير زايد، انتقال من النتيجة محاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة، جامعة الوادي، 2017/2018، ص9.

. النتيجة السالبة (خسارة): في هذه الحالة فان مجموع الأصول يكون اقل من مجموع الخصوم, أيان ممتلكات المؤسسة اقل 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

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

ويقترح النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة تسجيل النتيجة (خسارة) في جانب الخصوم بإشارة سالبة.<sup>9</sup>

**د. مكونات الميزانية الختامية:** من خلالها يمكن معرفة المركز المالي للمؤسسة وتحديد نتيجتها في نهاية الدورة, لذا يجب أن تبين الميزانية الختامية العناصر التالية:

**1. الأصول:** التثبيتات المعنوية, التثبيتات العينية, الإهلاكات, المساهمات, الأصول المالية, المخزونات, أصول الضريبة الزبائن والمدنيين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (الأعباء مقيدة سلفاً), الخزينة.

**2. الخصوم:** رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة مع تمييز رأس المال الخاص والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة والعناصر الأخرى الخصوم غير الجارية الموردون والدائنون الآخرون خصوم الضريبة المؤنات للأعباء والخصوم المماثلة الخزينة السالبة.

**ن- شكل الميزانية:**

من خلال الجدول أدناه يوضح شكل الميزانية.<sup>10</sup>

الجدول رقم 01: ميزانية الأصول.

السنة المالية المقفلة في تاريخ.....

الوحدة: دج.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N إهلاك	N صافي	N-1 صاف
207	الأصول المثبتة (غير جارية)					
	فارق بين الاقتناء					
20 (خارج 207)	التثبيتات المعنوية					
21-22 (خارج 229)	التثبيتات العينية					
23	التثبيتات الجارية انجازها					
	التثبيتات مالية					
265	السندات موضوعة موضع المعادلة-					

<sup>9</sup>. قدوري عمار, مرجع سابق, ص,ص 69-70.

<sup>10</sup>. الجريدة الرسمية العدد 19, 25 مارس 2009, ص,ص 28 29.

					المؤسسات المشاركة المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة سندات أخرى مثبتة قروض و الأصول المالية الأخرى غير جارية	26(خارج 265-269)  273-272-271 276-275-274
					<b>مجموع الأصول غير جارية</b>	
					الأصول الجارية مخزونات ومنتجات قيد الصنع الحسابات الدائنة-الاستخدامات المماثلة الزبائن المدينون الآخرون  الضرائب الأصول الأخرى الجارية توظيفات وأصول مالية جارية أموال الخزينة	30 إلى 38  41(خارج 419) 409مدين(42,43,44 "خارج 444 إلى 448"45 و 46,486,489) 444-445-447 مدين48 50(خارج 509) 519 وغيرها من المدينين(51- 59-52-53-54)
					<b>مجموع الأصول الجارية</b>	
					<b>المجموع العام للأصول</b>	

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

جدول رقم 02: جدول الخصوم.

أما جانب الخصوم فيعرض حسب الشكل التالي:

الوحدة: دج.

N-1	N	ملاحظة	الخصوم	رقم الحساب
			رؤوس الأموال الخاصة رأسمال الصادر (أو حساب المستغل)	108-101
			رأسمال غير مطلوب	109
			العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدجة)	106-104
			فارق إعادة التقييم	105
			فارق المعادلة	107
			النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجتمع)	12
			رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد حصة الشركة المدجة حصة ذوي الأقلية	11

			مجموع رؤوس الأموال الخاصة	
			الخصوم غير جارية	
			القروض والديون المالية	17-16
			الضرائب (مؤجلة والمرصودة لها)	155-134
			الديون الأخرى غير الجارية	229
			المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا	15(خارج)131-132
			مجموع الخصوم الغير جارية	
			الخصوم الجارية	
			الموردين والحسابات الملحقة	40(خارج)409
			الضرائب	دائن 444-445-447
			الديون أخرى	419-509دائن(42-43-44
			"خارج"444الى447"45-	
				48-46
			519وغيرها من الديون 51-	
			خزينة الخصوم	52
			مجموع الخصوم الجارية	
			المجموع العام للخصوم	

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

## 2.2. تحديد النتيجة حسب جدول حسابات النتائج: تتمثل النتيجة المحاسبية في الفرق بين مجموع الأعباء الخاصة

بالدورة, وتكون ربحا إذا كان مجموع الإيرادات أكبر من مجموع الأعباء, وتكون خسارة في حالة العكس.

أ. تعريف جدول حساب النتائج: عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه "بيان ملخص للأعباء و التتجات (النواتج) النتجرة الكيان خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ تحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز (الفارق) النتيجة الصافية للسنة المالية الربح / الكسب أو الخسارة" كما بين النظام المحاسبي المالي أهم النتائج والنواتج والأعباء التي يجب أن تظهر في حساب النتائج وشكل هذا الحساب الذي يجب إعدادة تبعا لطبيعة الأعباء و الناتج غير انه بإمكان المؤسسات (و إضافة إلى حساب النتيجة حسب الطبيعة) إعداد هذا الكشف (حساب النتائج) حسب الوظيفة (القرار: 08/71, 2008).

ب. مكونات جدول حسابات النتائج: يتكون جدول حسابات من نتائج وسيطة هي:

1 القيمة المضافة للاستغلال: وتمثل الفرق ما بين إنتاج السنة (أي مجموع الحسابات 70, 74, 73, 72) واستهلاك السنة (أي مجموع الحسابات 60, 61, 62)

2 إجمالي فائض الاستغلال: يساوي القيمة المضافة للاستغلال ناقص (ح/63+ح/64).

الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

3. النتيجة العملية: تساوي إجمالي فائض الاستغلال + >75/ >78 ناقص (>65/>68).

4. النتيجة المالية: تمثل الفرق ما بين النواتج المالية والأعباء المالية.

5. النتيجة العادية قبل الضريبة: تساوي النتيجة التشغيلية + النتيجة المالية.

✓ النتيجة الصافية للأنشطة العادية تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة . الضريبة.

✓ النتيجة غير العادية تساوي الفارق بين النواتج غير العادية والأعباء غير العادية.

✓ صافي النتيجة للسنة المالية هو مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.<sup>11</sup>

ج- شكل جدول حسابات النتائج:<sup>12</sup>

الجدول رقم 03: حساب النتائج (حسب الطبيعة).

الفترة : من .....إلى.....

رقم الحساب	البيان	ملاحظة	N	N+1
70	رقم الأعمال			
72	تغير المخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع			
73	الإنتاج المثبت			
74	إعانات الاستغلال			
	<b>1- إنتاج السنة المالية</b>			
60	مشتريات مستهلكة			
62-61	خدمات خارجية واستهلاك أخرى			
	<b>2- استهلاك السنة المالية</b>			
	<b>3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)</b>			
	<b>4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال</b>			
75	المنتجات العملية الأخرى			
65	الأعباء العملية أخرى			
68	المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة			
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات			
	<b>5- النتيجة العملية</b>			

<sup>11</sup> د/ عبد القدر قطيب د/ عبد الله عنيشل, مرجع سابق, ص 393, 394.

<sup>12</sup> الجريدة الرسمية العدد 19, 25 مارس 2009 ص 34.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

			المنتجات المالية	76
			الأعباء المالية	66
			<b>6- النتيجة المالية</b>	
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	698-696
			الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	693-692
			<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>	
			<b>8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>	
			<b>9- النتيجة غير العادية</b>	
			<b>10- صافي نتيجة السنة المالية</b>	
			حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية(1)	
			<b>11- صافي نتيجة المجموع المدمج(1)</b>	

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19, 25 مارس 2009 ص 34.

### المطلب الثاني: تقديم النظام الجبائي وعلاقته بالنظام المحاسبي المالي.

#### الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي الجزائري.

هو عبارة عن مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه تصريحي يقوم على مبدأ الإبداء والإرادى للتصريحات الجبائية، حيث تعتبر تلك التصريحات مبدئياً صادقة وصحيحة، ودليل عدم صحتها يقع على عاتق الإدارة الجبائية من خلال اللجوء إلى الرقابة الجبائية بإشكاها المختلفة. ومنه نستنتج أن النظام الجبائي تصريحي يبين طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضع للضريبة، وطرق وأجال التسديد والتصريح، والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع للضريبة.<sup>13</sup>

#### الفرع الثاني: أهداف النظام الجبائي الجزائري.

يهدف النظام الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف مسطرة وفق خطط اقتصادية اجتماعية وسياسية، ومن أبرز هذه الأهداف نذكر منها مايلي:

#### 1. أهداف مالية: وتقتضي تحقيق إيراد مالي يغطي التكاليف العامة للدولة.

<sup>13</sup>. عبد القادر قطيب، مرجع السابق، ص 394.

**2. أهداف تصحيحية:** من خلال تصحيح الاختلالات, مثل تلك التي تحدث نتيجة عدم العدالة في توزيع الدخل, والتي يمكن معالجتها عن طريق اعتماد الضريبة بالشرائح.

**3. أهداف تنموية:** وتقضي العملية تشجيع الادخار و الاستثمار لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية والقضاء على مظاهر التخلف الاقتصادي.<sup>14</sup>

### الفرع الثالث: أنواع أنظمة الجبائية في الجزائر.

**1. النظام الضريبة الجزائرية الوحيدة:** هو نظام استحدث بموجب قانون المالية 2007, ويتميز هذا النظام بموجب ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزائرية الوحيدة(IFU), حيث حل محل النظام الجزائري للضريبة على الدخل وتعويض الضريبة على الخلل الإجمالي والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيم المضافة والضريبة على أرباح الشركات.<sup>15</sup>

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا نشاطا غير تجاري عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 08 مليون دج, وبالتالي في حالة تجاوز هذا السقف فيتم استبعاد هذه الأنشطة من الخضوع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة وتصبح خاضع للنظام الحقيقي أو المبسط أين تفرض عليها عدة التزامات جبائية ومحاسبية.<sup>16</sup>

**2. النظام الحقيقي:** هو نظام يبحث في معرفة القيمة الحقيقية للوعاء الذي فرضت عليه الضريبة ويخضع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين, و يتطلب الخضوع لهذا النظام التزامات جبائية ومحاسبية كمسك محاسبة منتظمة قائمة على وثائق محاسبية ودفاتر تجارية, بالإضافة إلى إيداع مجموعة من التصريحات الشهرية أو الفصلية و السنوية في أجلها المحددة لأنها تخضع لرقابة الإدارة الجبائية, وحسب المادة 17 و 18 من ق,ض,ر,م يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي وجوبا حسب نظام الربح الحقيقي ويتعين على المكلفين بهذه الضريبة الذين يحققون أرباحا صناعية وتجارية, التصريح بمبلغ ربحهم السنوي الصافي من كل سنة ومسك محاسبة نظامية حسب الشروط المنصوص عليها في القانون.<sup>17</sup>

وحسب المادة 148 من نفس القانون يخضع الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وجوبا لنظام فرض حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق وفق محاسبة تمسك طبقا للقوانين و الأنظمة المعمولة بها, ولأحكام المادتين 152 و 153.<sup>18</sup>

<sup>14</sup> مالكي يوسف، مزهودي عبد العزيز، النظام الجبائي الجزائري بين النصوص التشريعية و الواقع، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في الحقوق تخصص قانون الأعمال، 2020، 2021، ص 22، 23.

<sup>15</sup> عبد القادر قطيب، مرجع سابق، ص 395.

<sup>16</sup> عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 45.

<sup>17</sup> قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2023، المادة 17 و 18.

<sup>18</sup> قانون الضرائب، مرجع سابق، المادة 148.

## الفرع الرابع: الضرائب والرسوم المستحقة وفق النظام الجبائي الجزائري.

1. الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG): لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991م، و تنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنويا وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة..."

1.1 الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: حيث يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الذين يوجد موطن تكاليفهم الجبائي خارج الجزائر بالنسبة لمداخيل الجزائر المصدر، وحسب التشريع الجزائري يعتبر كان لديهم موطن تكاليف جبائي في الجزائر كل من:

. الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكين أممستأجرين له لمدة لا تقل عن سنة.

. الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

. الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء كانوا إجراء أم لا.

. أعوان الدولة الذين يكلفون بمهام في بلد أجنبي ولا يخضعون في هذا البلد لضريبة الدخل.

2.1 تعريف الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي: تنص المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023م انه: "تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات و الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة، أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها".<sup>19</sup>

حيث يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

. الأرباح الصناعية والتجارية؛

. أرباح المهن غير تجارية؛

. الأجور والرواتب؛

. مداخيل القيم المنقولة؛

. المداخيل العقارية؛

. المداخيل الفلاحية؛

. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات و الأوراق المالية.<sup>20</sup>

<sup>19</sup>. قانون ضرائب مباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 9، ص 13،

<sup>20</sup>. عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 300.

3.1 طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي: ويتم حساب الضريبة حسب الجدول التصاعدي بالشرائح, حسب المادة

104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

جدول رقم 04: طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

مبلغ التراكم	مبلغ الحقوق	المعدل الضريبي	شرائح الدخل
0	0	%0	أقل من 240.000 دج
55.200	55.200	%23	من 240.000 إلى 480.000
184.800	129.600	%27	من 480.000 إلى 960.000
472.800	288.000	%30	من 960.000 إلى 1.920.000
1.106.400	633.600	%33	من 1.920.000 إلى 3.840.000
/	/	%35	أكثر من 3.840.000

المصدر: انظر المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة, تحديث 2023.<sup>21</sup>

2. الضريبة على أرباح الشركات (IBS): تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023 على ما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136"<sup>22</sup>, وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.

1.2 مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات (IBS): إن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على أساس الإخضاع الإجباري للضريبة أو الإخضاع الاختياري لها.

أ. الشركات الخاضعة إجباريا: يخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الأشخاص المعنوية التي يسيرها القانون التجاري وهي على وجه الخصوص:

. شركات المساهمة (SPA)؛

. الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)؛

. المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL)؛

. شركات التوصية بالأسهم (SCA)؛

. المؤسسات وهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (EPIC).

ب. الشركات الخاضعة اختياريًا: بالإضافة إلى الشركات الخاضعة إجباريا هناك بعض الشركات الخاضعة اختياريًا, وهي على وجه الخصوص شركة الأشخاص (مثل شركات التضامن, شركات التوصية البسيطة وكذا الشركات المدنية), حيث أن هذه الشركات هي

<sup>21</sup> قانون الضرائب مباشرة 2023 , مرجع سابق, المادة 104.

<sup>22</sup> قانون ضرائب مباشرة 2023 , مرجع سابق, المادة 135, ص 48.

خاضعة في أساس للضريبة على الدخل الإجمالي باسم الشخص لكل شريك حسب حصته من الأرباح التي تناسب مساهماته في رأسمال الاجتماعي للشركة. إلا أن القانون الجبائي منحها إمكانية طلب الخضوع اختياريًا للضريبة على الأرباح الشركات، وذلك عن طريق تقديم طلب خطي ممضى من طرف المسؤول عن الشركة، يتعين إرفاقه مع تصريح السنوي للأرباح الذي يتعين إيداعه قبل الفاتح ماي من السنة الموالية.

ونشير هنا إلى أن هذا الاختيار غير رجعي طيلة مدة حياة الشركة، ولا يمكنها بأي حال من الأحوال الرجوع مرة أخرى إلى الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي.<sup>23</sup>

**2.2 معدلات الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** يصدر قانون المالية لسنة 2022 أصبح هناك تطبيق خمس معدلات حسب طبيعة النشاط الممارس، وهي:

- معدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛
- معدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛
- معدل 26% بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارية والخدماتية)؛
- معدل إضافي بنسبة 10% يطبق على شركات إنتاج التبغ علاوة على معدل العادي بنسبة 19%؛
- معدل 10% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها المحققة من طرف الشركات الإنتاجية تحت شروط معينة.<sup>24</sup>

**3.2 آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات:** يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق أداء ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب (أقساط دورية) وصيد للتصفية، يقع عبء حسابها على الشركات الخاضعة لهذه الضريبة دون أخطار مسبق وذلك باستعمال التصريح الشهري G50.

وتجدر الإشارة إلى أن مبلغ كل قسط يساوي 30% من الضريبة على أرباح الشركات لأخر دورة مغلقة، إما بالنسبة للشركات المنشأة حديثاً، فإن مبلغ كل قسط يساوي إلى 30% من الضريبة المحسوبة من 5% من رأسمال الاجتماعي للشركة (رأسمال المحرر في حالة مساهمات مؤجلة)، وذلك وفق الآجال الآتية:

**جدول رقم 05:** يوضح تواريخ دفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات وكذا طريقة حساب مبالغها.<sup>25</sup>

رقم التسبيق	فترة دفع التسبيق / رصيد التصفية	طريقة الحساب
التسبيق الأول	قبل 20 مارس من السنة N (G50 فيفري)	30% من ضريبة السنة (2-N)
التسبيق الثاني	قبل 20 جوان من السنة N (G50 ماي)	30% من ضريبة السنة (1-N)
التسبيق الثالث	قبل 20 مارس من السنة N (G50 فيفري)	30% من ضريبة السنة (1-N)
رصيد التصفية	من 01/05/20 + N إلى 01/05/20 + N (G50 أفريل)	مبلغ IBS - مجموع التسبيقات

<sup>23</sup>. عيسى سماعين ، مرجع سابق، ص 200.

<sup>24</sup>. عيسى سماعين ، مرجع سابق ص 259.

<sup>25</sup>. عيسى سماعين ، مرجع سابق، ص 261.

**3الرسم على النشاط المهني (TAP):** يعتبر الرسم على النشاط المهني (TAP) ضريبة من الضرائب المباشرة التي استحدثت بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي و التجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC) وهو يُحصَل على عكس الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي (الذات يحصلان لفائدة ميزانية الدولة) لفائدة ميزانية الجماعات المحلية.

**1.3. العمليات الخاضعة للرسم على النشاط المهني (TAP):** يخضع للرسم على النشاط المهني الأشخاص المعنويون أو الطبيعيون التابعون للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا تخضع إيراحه للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية أو التجارية.

ومن بين الأنشطة المهنية للرسم على النشاط المهني نذكر:

- التجارة بالجملة؛
- الأشغال العمومية والري؛
- البنوك والتأمينات؛
- المساحات الكبرى؛
- محطات الخدمات؛
- الصيدليات ومحابر التحاليل؛
- الفنادق السياحية؛
- العيادات الطبية الخاصة؛
- نقل المسافرين والبضائع (الجوي، البحري، البري، بالسكك الحديدية)؛

**2.3. التخفيضات الضريبية:** إن القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني تخضع لتخفيضات خاصة بنسبة

25%، 30%، 50%، 75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات وذلك من اجل تحقيق أهداف معينة:

- تخفيضات بنسبة 25% تمنح لنشاطات البناء والأشغال العمومية والري؛
- تخفيضات بنسبة 30% تمنح لعمليات البيع بالجملة وكذا عمليات البيع بالتجزئة لمواد يتضمن سعر بيعها بالتجزئة على مايزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- تخفيضات بنسبة 50% تطبق على عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية وكذا عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعرها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير مباشرة؛
- تخفيضات بنسبة 75% تمنح لمحطات الخدمات فيها يخص عمليات بيع بالتجزئة للوقود (البنزين، المازوت، وقود غاز البترول المميع، الغاز الطبيعي المضغوط) وكذا عمليات تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.<sup>26</sup>

### 3.3 حساب الرسم على النشاط المهني (TAP): يتم حساب الرسم على النشاط المهني وذلك بتطبيق المعدلات التالية

على المداخل المهنية أو رقم الأعمال الخاضع بعد منح التخفيضات في الوعاء الضريبي المنصوص عليه قانونيا.

- معدل 01% بالنسبة لنشاط الإنتاج بدون الاستفادة من التخفيضات؛
- معدل 02% بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات)؛
- معدل 03% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب.

تجدر الإشارة إلى أن القانون المالية لسنة 2022 نص على إعفاء الأنشطة الإنتاجية من الخضوع للرسم على النشاط المهني، وكذا تخفيض معدل 02% إلى 01,5% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدماتية بما فيها نشاط الأشغال العمومية، مع الإبقاء على معدل 03% بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب.<sup>27</sup>

وحسب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 1.5%.
- غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب.

. يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

1. حصة البلدية : 66% .

2 حصة الولاية : 29% .

3 حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية : 5% .

. تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة .

تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة , مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية و المسجلة في اتفاقية بين الولاية و البلديات.<sup>28</sup>

#### 4. الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU): تأسست هذه الضريبة بموجب أحكام المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة

والرسوم المماثلة، وجاء في نص هذه المادة ما يلي "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".<sup>29</sup>

<sup>27</sup> عيسى سماعين، مرجع السابق، ص 169.

<sup>28</sup> قانون الضرائب، مرجع سابق، المادة 222.

<sup>29</sup> قانون الضرائب، مرجع سابق، مادة 282.

إما فيما يخص المكلفين بهذه الضريبة فيخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو نشاطا غير تجاري عندما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي مبلغ 8 مليون دج.<sup>30</sup>

**5. الرسم على القيمة المضافة (TVA):** يرتبط هذا الرسم بمصطلح القيمة المضافة الذي يقصد به الفرق بين الإنتاج الإجمالي و الاستهلاك للسلع والخدمات ومنه الرسم يقع على هذا الفرق, ويعود تأسيس الرسم على القيمة المضافة إلى المادة الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال, وتخضع عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة, التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا, ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية, وعمليات الاستيراد.

ويحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي 17% أصبح 19% حسب قانون المالية لسنة 2017, كما انه يوجد معدل مخفض قدره 7% أصبح 9% حسب قانون المالية لسنة 2017 يفرض على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المنصوص عليها في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.<sup>31</sup>

## الفرع الخامس: علاقة النظام الجبائي بالنظام المحاسبي المالي.

إن المحاسبة لعبت منذ تاريخها إلى اليوم دور كبيرا في مجال الجباية و الضريبة, إذ أنها شكلت ولا زالت تشكل الإطار القانوني والمصدر لمعلوماتي لتحديد الأوعية الضريبية المختلفة ومن ثم حساب الضريبة المستحقة.

أن الواقع الاجتماعي والتاريخي وتطور الكثير من المحاسبات في عدد من البلدان جعل منها محاسبات وطيدة الصلة بالجباية, بحيث قد يكون الارتباط في بعض الأحيان كاملا وتاما بحيث تصبح المحاسبة جبائية بكل ما تحمله من معنى, وقد يكون الارتباط في بعض الأحيان جزئيا يزيد أو ينقص في درجته حسب البلدان وحسب سياقاتها الاقتصادية والاجتماعية, ويمكننا التمييز بين ثلاثة أنواع من الأنظمة المحاسبية حسب طبيعة العلاقة التي تربطها بالجباية:

**1. المحاسبات الجباية الجبائية:** وهي المحاسبات المرتبطة ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي في قواعد التسجيل والتقييم والعرض, إذ أنها تتخذ أساسا لإعداد مختلف التصريحات الضريبية لتحديد أوعية مختلف الضرائب والرسوم مثل الرسم على القيمة المضافة (TVA), والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG), والضرائب على إرباح الشركات (IBS).

**2. المحاسبات المختلطة:** هي المحاسبات التي ترتبط بالاعتبارات الجبائية, بحيث تعتبر في كثير من مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها عن أهداف ضريبية ولكنها لا تتطابق تماما مع القواعد الجبائية لوجود أهداف أخرى واضحة أو ضمنية لهذه المحاسبات, ويلاحظ إن المحاسبات المختلطة تدرج كثير من القواعد الجبائية في تحديد الإيرادات و النفقات ضمن نظامها المحاسبي, مثل طرق إهلاك التثبيات وتكوين المؤونات بما يسمح بالوصول إلى نتيجة محاسبية ذات طابع ضريبي غالب ولكنها لا تمثل تمام النتيجة الخاصة للضريبة, وإنما تعتمد كأساس لتحديدتها عن طريق إجراء تصحيحات بإدراج مجموعة من العناصر الإضافية, إدماجها أو خصمها لتحديد الوعاء الضريبي الذي على أساسه تحسب الضريبة على الإرباح.

<sup>30</sup> عيسى سماعين, مرجع سابق, ص 45.

<sup>31</sup> وحيد بلدي, المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية, مقال من مجلة الأبحاث الاقتصادية ISSN 1112.6612 مجلة 16, العدد 02, 2021, ص 215-216.

### 3. المحاسبات المستقلة عن الجباية: يستقل النظام المحاسبي بمبادئه وقواعده وطرق معالجته وإفصاحه استقلالية تامة عن النظام

الجباية الذي تكون له قواعد وطرق خاصة, ان المحاسبات المستقلة غير ذات الطابع الجباية تخضع في طرق معالجتها وعرضها للبيانات المالية لأسس تمكن من تحديد أداء منشآت الأعمال والعائد المتحقق لها من الاستثمار, لها من الاستثمار, كما تحدد قيم الأصول والخصوم تبعاً لذلك على أساس قيم تعويضها أو قيمها السوقية أو قيمها الإستعمالية, فضلاً عن ذلك تعتمد

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

سياسات في الاهتلاك وتكوين المؤونات تتماشى مع حقائق الاستعمال وعناصر الخطر المتوقع ما يجعل عناصر الإيرادات والنفقات المأخوذة في جدول حسابات النتائج مختلفة في كثير من الأحيان عن تلك التي يعترف بها جبائيا, كما إن قيم الأصول والخصوم الناجية عن ذلك في الميزانية المحاسبية تختلف في العادة عن قيمها الضريبية وتؤدي هذه الفروقات بدورها إلى اختلاف في عرض وتقديم الآثار الضريبية في هذا النوع من المحاسبية عنه في المحاسبات المرتبطة بالجبائية.<sup>32</sup>

### المطلب الثالث: التعديلات الجبائية لتحديد النتيجة الجبائية والضرائب المؤجلة.

#### الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية وتحديدوها.

**1. تعريف النتيجة الجبائية:** يتم تحديد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية, وبالتالي فهي تقوم على معطيات محاسبية, وذلك بإدخال بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية وفق القوانين والأنظمة الجبائية.

كما تعرف النتيجة الجبائية حسب الفقرة 01 من المادة 140 من قانون ض.م.ر.م. على إن "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".

كما تنص نفس المادة في الفقرة 02 "يتشكل الربح الصافي من الفرق في القيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الدورة التي يجب استخدام الناتج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسوبة من الزيادات المالية, تضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة".<sup>33</sup>

ومنه فالربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه لقواعد القانون الجبائي, ويتم ذلك خارج إطار المحاسبة من خلال جدول 09 من الحزمة الجبائية, يمكن القول أن النتيجة الجبائية ماهي إلا عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة لأغراض ضريبية, فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية مضافا إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوما منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال الدورات السابقة, ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقات التالية:<sup>34</sup>

$$\text{النتيجة الجبائية للدورة} = \text{النتيجة المحاسبية للدورة} + \text{الأعباء غير القابلة للخصم} - \text{(المنتوجات غير الخاضعة للضريبة + الخسائر سنوات سابقة).}$$

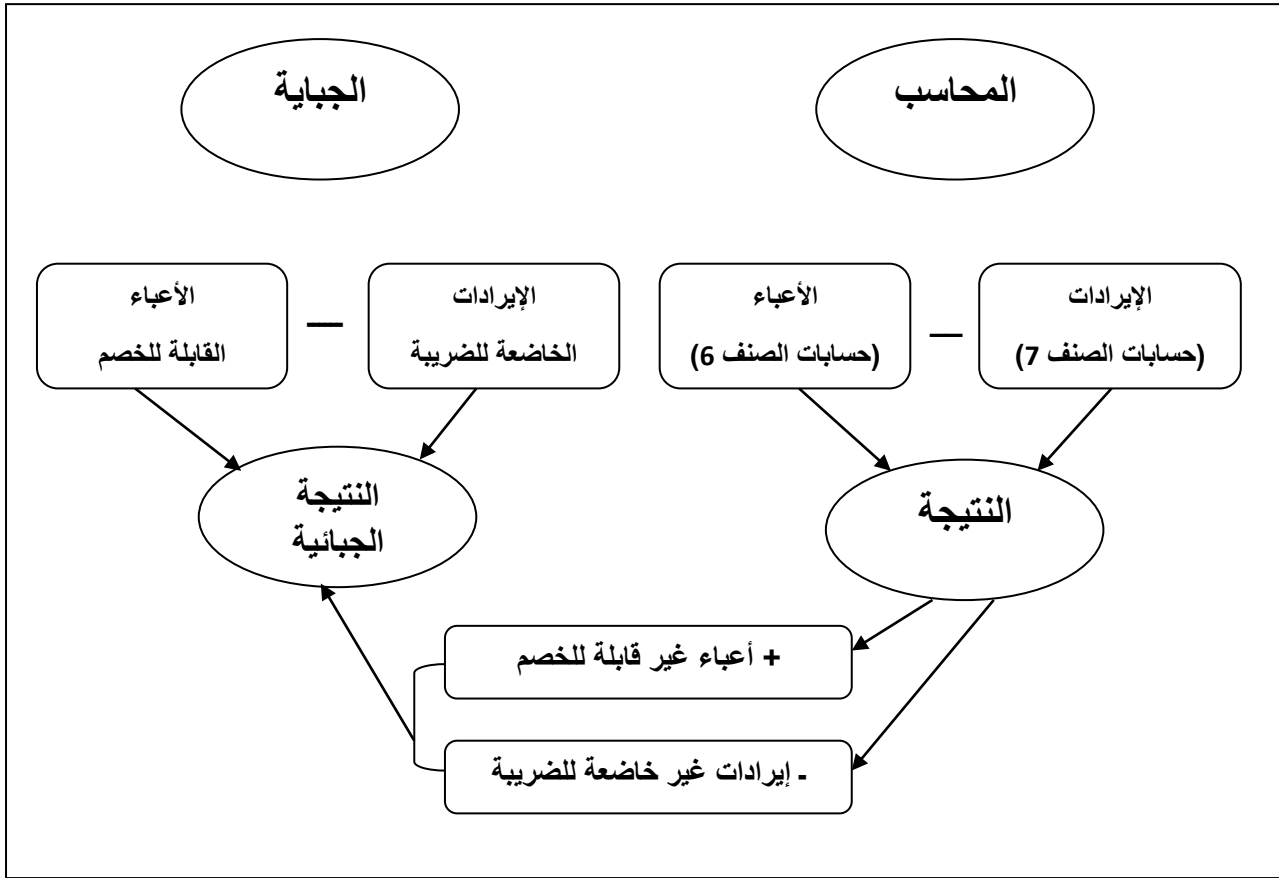
ويمكن توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال الشكل التالي:

<sup>32</sup>. وحيد بلديّة, مرجع سابق, ص 212211.

<sup>33</sup>. قانون الضرائب المباشرة, مرجع سابق, مادة 140.

<sup>34</sup>. عبد القادر قطيب, مرجع سابق, ص 397.

شكل رقم 01: يوضح كيفية انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.



شكل أعلاه أن النتيجة الجبائية ماهي إلا النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة عليها التي نص عليها القانون الجبائي بإعادة إدماج الأعباء قابلة للخصم وكذا تخفيض الإيرادات غير خاضعة للضريبة.

تجدر الإشارة إلى أن القانون الضريبي وضع شروط معينة من أجل خصم الأعباء جبائياً تتمثل فيما يلي:

- يجب أن يصرف العبد في مصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة؛
- يجب أن يكون العبد فعلي ومبرر بالسندات الثبوتية المحررة قانونياً؛
- يجب أن يؤدي العبد إلى انخفاض صافي الأصول؛
- يجب أن يقيد العبد محاسبياً ويُدْرَج في النتيجة السنة المالية المطابقة للالتزام به.<sup>35</sup>

<sup>35</sup> عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 202.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

وحسب الملحق رقم 09 والمتعلق بتحديد النتيجة الجبائية المرفق ضمن القوائم الجبائية الصادرة في 2011 والذي مفاده:

### الجدول رقم 06: المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية.

1. النتيجة الصافية للسنة المالية وحساب النتائج		ربح
		خسارة
<b>2 الإستردادات</b>		
	. أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال	
	. حصص الهدايا الإشهارية الغير القابلة للخصم	
	. حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم	
	. مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم	
	. الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم	
	. الضريبة والرسوم غير قابلة للخصم	
	. مؤونات غير قابلة للخصم	
	. الإهتلاكات غير قابلة للخصم	
	. مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم	
	. الإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجار(ملك المستأجر)(المادة 27ق.م.ت 2010)	
	. الإيجارات خارج النتيجة المالية (قروض المؤجر) (المادة 27ق.م.ت 2010)	
	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	. الضريبة على أرباح الشركات
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
	. خسائر القيمة غير قابلة للخصم	
	. الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم	
	. إستردادات أخرى ( )	
<b>مجموع الاستردادات</b>		
<b>3 الخصومات</b>		
	. فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق. ض.م.ر.م)	
	. حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وأيضاً سهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة	

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

	المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة ( المادة 147 مكرر من ق. ض. م.ر.م )
	. الإهلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري المؤجر ( المادة 27 ق.م.ت 2001 )
	. الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) ( المادة 27 ق.م.ت 2 )
	. تكملة الإهلاكات
	. خصومات أخرى
	<b>. مجموع الخصومات</b>
	<b>4. العجز السابق القابل للخصم ( المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م )</b>
	. عجز سنة 20xx
	. عجز سنة 20xx
	. عجز سنة 20xx
	. عجز سنة 20xx
	<b>. مجموع العجز قابل للخصم</b>
	<b>. النتيجة الجبائية (1+2-3-4)</b>
	ربح
	خسارة

المصدر: و.م/م، م، ع، ض/ القوائم الجبائية الجديدة لـ 2011، الجدول رقم 09.

**2. الأعباء غير القابلة للخصم والمعاد إدماجها في الربح الخاضع للضريبة:** تحتل الأعباء الجزء الأكبر ضمن تحديد النتيجة الجبائية نظرا لتأثيرها من حيث قابلية خصمها من الربح الخاضع للضريبة، وعليه فإن التي تتحملها المؤسسة فعلا تسجل محاسبيا 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 الأعباء لبعض الشروط الشكلية والموضوعية، وفي حالة عدم وجود نصوص جبائية متعلقة بالأعباء تطبق القواعد المحاسبية بدون تحفظ.

**1.2. لشروط العامة لخصم الأعباء:** يمكن تقسيمها إلى شروط شكلية وأخرى موضوعية نتناولها فيما يلي:

**أ. الشروط الشكلية:** لكي يتم خصم الأعباء جبائيا يجب أن تستوفي هذه الأخيرة الشروط الشكلية الآتية:

- أن يكون العبء مؤكد وحقيقي؛
- أن يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية؛
- إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء؛

ب. الشروط الموضوعية: يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يجب أن تكون يترتب عن عبء تخفيض في الأصول الصافية؛
- أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للكيان ولمصلحته؛
- أن يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها؛<sup>36</sup>

## 2.2 الإستردادات (الادماجات): تتكون أساسا من الأعباء الآتية:

**1.2.2. أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال:** تعتبر تكاليف إيجار العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال ومصاريف الصيانة المتعلقة بها من الأعباء غير قابلة للخصم ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة حسب نص المادة 169 الفقرة الأولى من ق.ض.م.ر.م.

**2.2.2. حصص الهدايا الإشهار المالي والرعاية غير القابلة للخصم:** حسب نص 169 الفقرة الأولى من ق.ض.م.ر.م. حدد خصم العبء في حدود 1000 دج للوحدة في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف عدد الوحدات.

**3.2.2. حصص الإشهار المالي والرعاية غير قابلة للخصم:** حسب نص المادة 169 الفقرة الثانية من ق.ض.م.ر.م. حدد السقف المسموح به لخصم البالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال السنة المالية في حدود 30.000.000 دج، وحتى وإن انفق المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن لا يتعدى 10% من رقم الأعمال المحقق فإن هذا المبلغ الزائد عن الحد المسموح به وحتى وإن كان مثبت بوثائق ثبوتية يعد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

**4.2.2. مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم:** حسب نص المادة 169 الفقرة الأولى من ق.ض.م.ر.م. لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام و الفنادق غير الثابتة قانونيا بوثائق ثبوتية، وتدخل ضمن هذا السياق المصاريف البالغ فيها حتى ولو تعلقه مباشرة باستغلال المؤسسة، فإن هذه المصاريف يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

**5.2.2. الهدايا و الإعانات و التبرعات والهبات غير القابلة للخصم:** حسب نص المادة 169 الفقرة الأولى من ق.ض.م.ر.م. حدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالتبرعات والهبات الممنوحة نقدا أو عينيا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 4.000.000 دج سنويا وما تجاوزه هذا المبلغ يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، و الإعانات والهبات الممنوحة لصالح مؤسسات وجمعيات تنشط في إطار غير الطابع الإنساني وإن قل مبلغها السنوي عن السقف المسموح به فإنها غير قابلة للخصم ويعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

<sup>36</sup> - دراجي عيسى، قندوز بن توتة، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12- الضريبة على الدخل، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية- العدد الاقتصادي-35(02)، ص 207.208.

**6.2.2 الضرائب و الرسوم غير القابلة للخصم:** على العموم تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب و الأجور التي يتحملها العمال (IRG/ITS) والرسم على القيمة المضافة (TVA) من الضرائب و الرسوم غير قابلة للخصم.

**6.2.2 حصص الإيجار المركبات السياحية وتكاليف صيانتها و إصلاحها:** حسب نص المادة 169 من ق.ض.م.ر.م. حدد السقف المسموح بالنسبة لحصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛<sup>37</sup>

**8.2.2 المؤونات غير القابلة للخصم:** تعرف المؤونة من وجهة نظر جبائية على أنها الرصيد المشكل من طرف المؤسسة لغرض مواجهة أعباء وخسائر محددة بدقة والتي يتوقع حدوثها مستقبلا بفعل أحداث جارية تطرأ خلال نهاية الدورة، وحسب نص المادة 141 الفقرة 05 من ق.ض.م.ر.م. المؤونات المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو الغير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقيدها في كتابات السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152.38.

## **9.2.2 الإهلاكات غير قابلة للخصم:**

أ. عدم تجانس بين الإهلاك المحاسبي و الإهلاك الجبائي: قد تكون طريقة الإهلاك أو مدة الإهلاك أو حتى قاعدة الإهلاك المطبقة من طرف المؤسسة محاسبيا ليست هي نفسها بالضرورة الطريقة أو المدة أو قاعدة الإهلاك المنصوص عليها جباييا، فالنظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات باختيار طريقة الإهلاك مع تحديد مدة المنفعة التي تراها مناسبة لإستراتيجيتها الإستثمارية، في حين نجد أن القانون الجبائي يضع شروط لتطبيق طريقة إهلاك معينة، إضافة إلى تحديد مدة الإهلاك الجبائي بموجب قرار وزاري، ضف إلى ذلك انه تم إضافة طريقة جديدة للإهلاك ممثلة في نمط الإهلاك حسب وحدات الإنتاج في النظام المحاسبي المالي في حين أنها غير معتمدة جباييا، الأمر الذي ينشأ عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجباية يتم معالجتها في إطار الضرائب المؤجلة.<sup>39</sup>

ب. أقساط الإهلاك بالنسبة للسيارات السياحية: حيث ينص القانون الجبائي على حساب قسط الإهلاك المالي القابل للخصم بالنسبة للسيارات السياحية على أساس قيمة شراء موحدة قدرها 3.000.000 دج، غير إن هذا السقف لا يؤخذ بعين الاعتبار إذا كانت هذه السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة، على عكس النظام المحاسبي المالي الذي يسمح بتسجيل هذه الإهلاكات محاسبيا من اجل تحديد النتيجة المحاسبية.<sup>40</sup>

**10.2.2. مصاريف البحث والتطوير غير القابلة:** حسب نص المادة 171 من ق.ض.م.ر.م. فان السقف المحدد لخصمها هو 30% من مبلغ هذا الدخل أو الربح وفي حدود سقف 200.000.000 دج وما يتجاوز هذا السقف يتم دمجها في الربح

<sup>37</sup>. قانون الضرائب المباشرة، مرجع سابق، المادة رقم 169.

<sup>38</sup>. قانون الضرائب المباشرة، مرجع سابق، المادة رقم 141.

<sup>39</sup>. عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 214, 215.

<sup>40</sup>. عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 139.

الخاضع للضريبة وحتى وان كان لم يتجاوز السقف المسموح بحصمه يعاد دمجها في حالة عدم إعادة استثمار نفس المبلغ المخصوم في إطار هذا البحث, ويجب التصريح به للإدارة الجبائية وكذا للهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي, وإذا لم يتم الاستجابة لهذه الشروط يعاد دمج مصاريف بحث التطوير في الربح الخاضع للضريبة.<sup>41</sup>

### 1.12.2. الإهلاكات غير قابلة للخصم والمتعلقة بعمليات عقود الإيجاري "المقرض المستأجر": حسب المادة 27 من

ق.م, التكميلي 2010 يمكن للمقرض المستأجر والذي يعتبر المالك الاقتصادي حسب المعايير المحاسبية من ممارسة الاهتلاك على الملك المستأجر إلى غاية 2012/12/31 بصفة انتقالية, وبعد هذا التاريخ إذا لم تصدر نصوص قانونية تمدد في تطبيق الاهتلاك فان كل الإهلاكات المخصومة بعد هذا التاريخ يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

### 1.2.2.2. الإيجارات خارج المنتوجات المالية "المقرض المستأجر": حسب نص المادة 27 من ق.م التكميلي 2010 يمكن

للمقرض المستأجر بصفة انتقالية ممارسة الاهتلاك وخصم الإيجارات المسددة إلى المقرض المؤجر إلى غاية نهاية الاستحقاقات المحددة قانونا وهي 2010/12/31.

### 1.3.2.2. الضريبة على أرباح الشركات I.B.S: حسب نص المادة 141 ف 04 من ق.م, ر.م, تخصم كل الضرائب

المهنية التي تتحملها المؤسسة والمتعلقة بالنشاط باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

✓ الضريبة الواجب دفعها على النتائج: إن الضريبة المستحقة على النتيجة لا يقبل خصمها وان تم خصمها جهلا بالقانون يعاد دمجها في السنة المعنية.

✓ الضريبة المؤجلة: هي مبلغ الضريبة عن الأرباح والذي قد يكون قابل للدفع أو قابل للتحويل خلال سنوات مالية مستقبلية.

### 1.4.2.2. خسائر القيمة غير القابلة للخصم: تمثل خسارة انخفاض القيمة مقدار الزيادة في القيمة الدفترية المسجلة لأصل ما عن

القيمة القابلة للتحويل, مع العلم أن هذه الأخيرة تمثل أعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية.

✓ ثمن البيع الصافي هو المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع الأصل مطروح منه تكاليف الخروج.

✓ القيمة النفعية هي القيمة المحينة للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من استعمال الأصل بشكل مستمر.

### 1.5.2.2. الغرامات والعقوبات غير القابلة للخصم: حسب نص المادة 141 الفقرة 6 من ق.م, ر.م, فان الغرامات و

المصادرات أيا كانت طبيعتها والتي تتحملها المؤسسة من جراء مخالفتها للقوانين لا يقبل خصمها من الربح الخاضع للضريبة, بمعنى الغرامات والعقوبات التي تتحملها المؤسسة بحكم مخالفتها للإجراءات القانونية تستبعد من الأعباء القابلة للخصم, نذكر منها على سبيل المثال لا سبيل الحصر الغرامات الجبائية, غرامات التأخير في دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي, غرامات قانون المرور, غرامات الجمركية.

<sup>41</sup> . قانون الضرائب المباشرة, مرجع سابق, المادة 171.

**16.22.** إستردادات أخرى غير قابلة للخصم: حسب نص المادة 141 ف 01 من ق.ض.م.ر.م فإن فوائد القروض غير

المتعلقة بنشاط المؤسسة والتي تم خصمها يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة, وكذلك الشأن بالنسبة للتخفيضات الجبائية الممنوحة على الضرائب التي سبق وان تم خصمها, فان هذه الأخيرة يعاد دمجها ضمن إيراد السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة بدفعها.

**3.2. المنتجات غير الخاضعة للضريبة والمعاد طرحها من الربح الخاضع للضريبة:** يمكن تلخيص المنتجات غير

الخاضعة للضريبة والتي يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة فيما يلي:

**1.3.2. فوائد القيم الناتجة عن التنازل:** فائض القيمة يمثل جبائيا منتوج تحققه المؤسسة بمناسبة عمليات ذات طابع استثنائي

متعلقة ببعض عناصر الأصول, فقد تخص عمليات التنازل تثبيبات عينية أو حصص اجتماعية واسهم, ولكن يجب أن نميز بين الفوائض المحققة لأنها تخضع لنظام جبائي خاص حيث يمثل فائض القيمة الناتج عن التنازل الفرق الايجابي بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية للأصل بعد طرح الإهلاكات المتراكمة.

وفائض القيمة يخضع للضريبة بحسب ما إذا كان فائض القيمة قصير الأجل أو طويل الأجل كما تختلف المعالجة الجبائية في حالة التزام المؤسسة بإعادة استثماره.

✓ **فائض القيمة القصير الأجل:** حسب المادة 173 من ق.ض.م.ر.م فإن فائض القيمة المحقق بمناسبة التنازل عن

التثبيبات المكتسبة أو المنجزة من طرف المؤسسة لأقل من ثلاث سنوات يدمج في الربح الخاضع للضريبة بسبة 70 % من فائض القيمة.

✓ **فائض القيمة الطويل الأجل :** حسب نص المادة 173 من ق.ض.م.ر.م فإن فائض القيمة المحقق بمناسبة التنازل

عن التثبيبات المكتسبة أو المحدثة لأكثر من ثلاث سنوات يدمج في الربح الخاضع للضريبة بنسبة 35 % من الفائض القيمة.

✓ **حالة إعادة استثماره فائض القيمة الناتج عن التنازل:** في هذه الحالة إذا ما أبدت المؤسسة رغبتها في إعادة

استثمار فائض القيمة المحقق, فان هذا الأخير لا يدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحقق فيها ولكن بتحقق بعض الشروط:

أ. أن يكون المبلغ المعاد استثماره مساوي لمبلغ فائض القيمة المحقق وتكلفة الأصل المتنازل عنه؛

ب. أن يكون إعادة استثماره فائض القيمة قبل انقضاء اجل ثلاث سنوات ابتداء من اختتام السنة التي تحقق إثناؤها  
الفائض؛

ج. إرفاق التعهد بطلب إعادة الاستثمار مع التصريح السنوي؛

**2.3.2. فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة:** يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل عن

الأسهم السندات المماثلة والمقدرة نسبته على التوالي:

- 30% بالنسبة لفائض القيمة القصير الأجل؛
- 65% بالنسبة لفوائض القيمة الطويل الأجل؛
- لا تدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة, وفي حالة إدراج الفائض كلية يتم خصم الجزء غير الخاضع حسب النسبة المذكورة أعلاه.

### 3.3.2 حواصل الأسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة: تعفى عوائد هيئات

**التوظيف الجماعي:** للقيم المنقولة المسعرة في البورصة لمدة 5 سنوات ابتداء من 2009/01/01 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات, في حالة إخضاع هذه العوائد جهلا بالقانون للمربح الخاضع للضريبة فإنه يتم تسوية الأمر عن طريق خصم هذه المنتوجات غير الخاضعة للضريبة.

**4.3.2 عوائد الأسهم والخصص المسعرة في البورصة:** تعفى عوائد الأسهم والسندات المماثلة المسعرة في البورصة من الضريبة على الدخل الإجمالي, والضريبة على أرباح الشركات لمدة 5 سنوات ابتداء من 2009/01/01 وفي حالة إخضاعها جهلا بالقانون يتم تسوية الأمر عن طريق خصمها من الربح الخاضع للضريبة.

### 5.3.2 الإهلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري "المقرض المؤجر": حسب نص المادة 27 من ق, م, التكميلي

2010 والمتعلقة بالعمليات القرض الإيجار فإنه يسمح للمقرض المؤجر بصفته المالك القانوني للملك المؤجر من ممارسة الإهلاك وخصمه من الربح الخاضع للضريبة بصورة استثنائية إلى غاية 2012/12/31, وعليه في حالة عدم ممارسة هذا

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

الحق لجهله بالقانون وظنا منه إن الاهتلاك حق فقط للمقرض المستأجر فانه يتم خصم قسط الاهتلاك بصفة استثنائية وبالنسبة للمقرض المؤجر إلى غاية 2012/12/31 حسب النصوص الجبائية من الربح الخاضع للضريبة.

**6.3.2. الإهتلاكات المكتملة:** هو إهتلاك مكمل للامتلاك السابق المطبق على تثبيبات وهو ناتج عن جهل النصوص القانونية نظرا للتعديلات المستمرة للتشريع الجبائي أو السهر ونذكر بعض الحالات التي تؤدي إلى حساب إهتلاك إضافي وخصمه من الربح الخاضع للضريبة.

✓ حالة إهتلاك محسوب على أساس قيمة الاقتناء خارج الرسم H.T, وهو من المفروض أن يحسب على أساس سعر الاقتناء بكل الرسوم T.T.C, نظرا لان التثبيت غير خاضع لرسم على القيمة المضافة, فيحسب الاهتلاك الإضافي على أساس الفرق بين القيمتين.

✓ حالة اقتناء تثبيت أثناء السنة مع العلم أن المؤسسة تمارس الاهتلاك الثابت ونظرا لخطا لا إرادي تم حساب الاهتلاك على أساس سنوي بالنسبة للسنة المقبلة فقط, مع العلم أن قسط الاهتلاك الثابت يحسب تناسيبا مع الزمن عكس الاهتلاك التنازلي و التصاعدي من منظور جبائي وعليه يمكن حساب إهتلاك إضافي متعلق بالأشهر المرتبطة بسنة الاكتساب.

**7.3.2. خصومات أخرى:** يدخل ضمن هذا العنصر كل التخفيضات التي لم تتناولها في النقاط السابقة, كالمنتجات التي تم إعفاؤها بنص قانوني وأدرجت في الربح الخاضع للضريبة بسبب جهل النصوص الجبائية.<sup>42</sup>

**8.3.2 خسائر السنوات السابقة:** منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة, بمعنى انه حالة تسجيل عجز في السنة مالية معينة, فان هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخصم من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية, وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز, فان العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز, بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب 11 (ترحيل جديد) دون إن يعتبره كعبء مخفض من نتائج السنوات الموالية.<sup>43</sup>

### الفرع الثاني: الضرائب المؤجلة.

أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن تقنية محاسبية (وليست ضريبة في حد ذاتها) جاء بها النظام المحاسبي المالي من اجل استعادة تأثيرات الفروقات بين المحاسبة والجباية على النتيجة المحاسبية الصافية للدورة بهدف المحافظة دائما على الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.

<sup>42</sup> . دراجي عيسى, قنديل بن توتة, مرجع سابق, ص 212, 213, 214, 215, 216.

<sup>43</sup> . عيسى سماعين, مرجع سابق, ص 227.

**1. تعريف الضريبة المؤجلة:** حسب النظام المحاسبي المالي فقد عرف الضرائب المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ الضريبة على

الأرباح القابلة لدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة للتحويل (ضريبة مؤجلة خصوم) خلال سنوات مالية مستقبلية, بمعنى هي تلك الضريبة على أرباح التي يستحق سدادها أو استردادها خلال الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى.

وعليه من خلال هذا التعريف نستنتج ما يلي:

- ✓ إن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب على الأرباح يتم حسابها انطلاقاً من المعدلات الضريبية السارية المفعولة والمطبقة حسب طبيعة نشاط الشركة.
- ✓ إن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب يتم دفعها خلال السنة المالية بغية استردادها في الفترات اللاحقة أو يتم خصمها خلال السنة المالية بغية دفعها في الفترات المستقبلية.
- ✓ إن الضريبة المؤجلة تكون ناشئة عن اختلاف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية لكل من الأعباء و الإيرادات التي تساهم في تشكيل نتيجة المؤسسة.<sup>44</sup>

**2. مسببات ظهور الضريبة المؤجلة "الفروقات الزمنية المؤقتة":** يؤدي الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية التي قد

تكون أي منهما أكثر أو أقل من الأخرى إلى ظهور فروقات مؤقتة, حيث تظهر هذه الأخيرة نتيجة لاختلاف التوقيت بين الأحداث المحاسبية والجبائية والآثار المترتبة عنها في المستقبل مما يؤدي إلى ظهور ضريبة مؤجلة, وبالتالي تنشأ الاختلافات المؤقتة عندها يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة وفي احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة, وهي كالتالي:

**1.2. الإعانات العمومية:** ينص القانون الجبائي على إدراج إعانات الاستغلال أو التوازن التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية

للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج الإعانات العمومية في الحسابات كمنتجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه (الوعد), دون أن يشترط القبض كشرط لتحقيق الإيراد (محاسبة الالتزام).

**2.2. العقود طويلة الأجل:** يتحدد الإيراد جبائياً بالنسبة لنشاط المقاولات التي تمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبتين أو أكثر

حسب نسبة الانجاز (طريقة التقدم في الأشغال), في حين يترك النظام المحاسبي المالي الخيار للمؤسسات في اعتماد طريقة التقدم في الأشغال وطريقة الإتمام ما تراه المؤسسة مناسباً لها.

<sup>44</sup>. عيسى سماعين, مرجع سابق, ص 203.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

**3.2. المصاريف المالية، الأتاوى و الأتعاب:** يعالج النظام المحاسبي المالي هذا النوع من المصاريف بتاريخ حدوثها دون الاهتمام بتاريخ دفعها، في حين يرى المشرع الجبائي أن خصم هذا النوع من المصاريف مرهن بدفعها فعليا خلال السنة المالية.

**4.2. العناصر ذات القيمة المنخفضة:** يرى المشرع الجبائي إمكانية اعتبار العناصر التي لا تتجاوز قيمتها 60.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التابعة لها (المادة 03/141 من قانون ضرائب المباشرة 2023)، في حين يرى النظام المحاسبي المالي أن تسجيل العناصر كأعباء أو كأصول يرجع إلى تقدير المؤسسة فالنظام المحاسبي المالي لم يحدد سقفا معيناً لها.

**5.2. الإهلاكات:** قد يكون هناك عدم تجانس بين مقدار الإهلاك المحاسبي و الجبائي و التي يكون من أسبابها طريقة أو مدة الإهلاك (عكس حصة إهلاك السيارات السياحية)، فقد تعتمد المؤسسة على طريقة إهلاك معينة تتوافق مع أهدافها ولا يقبلها المشرع الجبائي، كما أن النظام المحاسبي قد اعتمد على طريقة حديثة لحساب الإهلاك و المتمثلة في وحدات الإنتاج و التي لا يعتمد عليها المشرع الجبائي.

**6.2. المؤونات:** لا يقبل المشرع الجزائري محصنات المؤونات التي يتم تكوينها في نهاية السنة نتيجة احتمالية حدوث الخسائر، عكس النظام المحاسبي المالي الذي يقبلها كمصاريف قابلة للخصم في تلك السنة.

يمكن القول أخيراً إن هذه الفروقات تظهر نتيجة إثبات مصاريف أو نواتج قامت بها المؤسسة خلال الدورة ولكمها تؤدي إلى وجود اختلافات مؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية، ولتحقيق هذه الفروقات مستقبلاً أصبح يجب أن يتم خلق الالتزام الضريبي المؤجل أو المستحق الضريبي المؤجل.

**3. مجال تطبيق الضريبة المؤجلة:** كل المؤسسات الاقتصادية معنية بتطبيق الضريبة المؤجلة والتي تخضع أو تدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، إما المؤسسات الغير خاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو التي تطبق النظام الجزائي ليست معنية بالضريبة على أرباح الشركات.

يتم فرض الضريبة المؤجلة على أساس الاختلافات في عملية إدراج الحسابات بين النتائج المحاسبية والجبائية (طريقة محاسبية)، لكن الضريبة المؤجلة فهي عبارة عن مبلغ الضريبة على أرباح الواجب تسديده أو خصمه في السنوات لاحقة، وتسجيل في القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج).

**4. وعاء الضريبة المؤجلة:** تعد الضريبة المؤجلة وسيلة لتحديد النتيجة الجبائية وهذا ما سنبرزه فيما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الادمجات - التخفيضات.

✓ المبلغ الإجمالي لضريبة على الدخل الواجب تحميله لسنة ن = الضريبة على الدخل - / + التغير في الضريبة المؤجلة.

✓ الضريبة المؤجلة = قيمة الفروقات X معدل الضريبة على الأرباح المعتمد.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول / خصوم في نهاية الدورة كأعباء ونواتج

( مصاريف مدينة أو دائنة) شأنها شأن الضريبة على أرباح الشركات ويتم إعادة إدماجها أو خصمها على مستوى النتيجة الجبائية.

يتم الاعتراف بالضريبة المؤجلة أصول, والحسابات المتعلقة بالميزانية وجدول حسابات النتائج هي كما يلي:

✓ /- 133 الضريبة المؤجلة أصول؛

✓ /- 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول؛

✓ /- 134 الضرائب المؤجلة خصوم؛

✓ /- 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم؛<sup>45</sup>

### 5. أنواع الضرائب المؤجلة: بالرجوع إلى أنواع الضرائب المؤجلة يمكن أن نميز بين نوعين أساسيين أحدهما يتعلق بالأصول (

أصل ضريبي مؤجل كحق للشركة على عاتق إدارة الضرائب ) والآخر يتعلق بالخصوم ( التزام ضريبي مؤجل كدين على عاتق الشركة لصالح إدارة الضرائب):

#### أ. ضرائب مؤجلة أصول:

#### 1. تعريفها: هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية,

والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية, حيث يتعين إضافتها ( دمجها ) إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية, وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين مقابل جعل حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة في الجانب الدائن.<sup>46</sup>

كما تعتبر الضرائب المؤجلة أصول هي مبالغ ضرائب الربح القابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية وقد أدرجها النظام المحاسبي المالي ضمن الحساب "133" ضرائب مؤجلة أصول, من أمثلها نجد: التثبيتات التي تمتلك محاسبيا بشكل أسرع من إهلاكها الجبائي, مؤونات للعطل المدفوعة الأجر, فوائد القروض التي لم يتم تسديدها بعد.<sup>47</sup>

<sup>45</sup> . طالب حسين سهام, تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة, مقال من مجلة الدراسات التجارية و الاقتصادية المعاصرة , مجلة 4 العدد 2, 2021, ص 349348347346.

<sup>46</sup> . عيسى سماعين, مرجع سابق, ص 204.

<sup>47</sup> . بكاري بلخير, دروس في محاسبة المعقدة, ديوان مطبوعات الجامعية, 2016, ص 185.

## 2. التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxxxx	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول.		133
xxxxxx		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول. -تقييد الضرائب المؤجلة أصول.	692	

### ب الضرائب المؤجلة خصوم:

**1. تعريفها:** هي الضرائب على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن

وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، حيث يتعين خصمها (تخفيضها) من

النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية، وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي في حساب 134

ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل جعل حساب 693 فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين.<sup>48</sup>

كما تعتبر الضرائب المؤجلة خصوم هي مبلغ ضرائب الربح المستحقة الدفع في الفترات المستقبلية، وقد أدرجها النظام المحاسبي

المالي ضمن الحساب "134" ضرائب مؤجلة خصوم، ونجد من أمثلتها ترحيل العجز والخسائر ضريبيا إلى السنوات اللاحقة والتي

تؤدي بدورها إلى تسجيل ضرائب مؤجلة كلما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة للترحيل، إعانات الاستغلال أو

التوظيف التي لم تحصل بعد.<sup>49</sup>

## 2. التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم:

المبلغ		البيان	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	xxxxxx	ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم.		693
xxxxxx		ح/ الضرائب المؤجلة على خصوم. -تقييد الضرائب المؤجلة خصوم.	134	

<sup>48</sup>. عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 204.

<sup>49</sup>. بكاري بلخير، مرجع سابق، ص 185.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

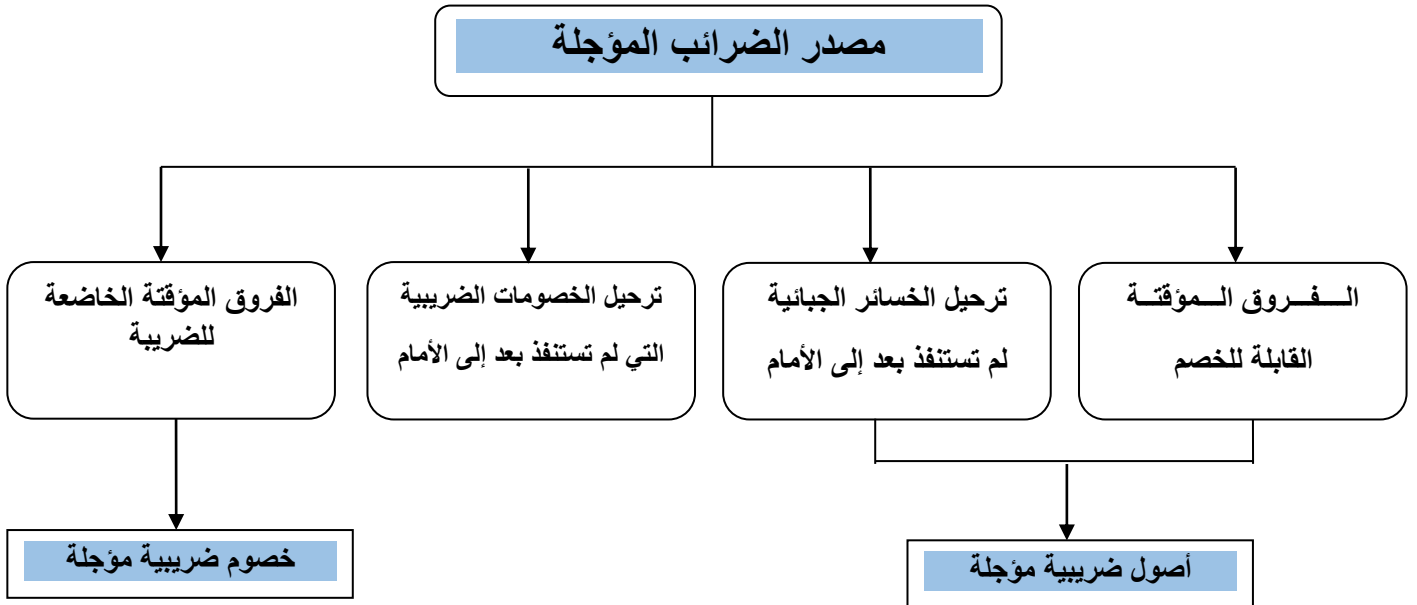
جدول رقم 07: يوضح كيفية التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم.

ويمكن التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول و الضرائب المؤجلة خصوم من خلال الجدول التالي:<sup>50</sup>

الفرق المؤقت عبارة عن:	القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية.	القيمة المحاسبية اصغر من القيمة الجبائية.
عبء	ضريبة مؤجلة أصول	ضريبة مؤجلة خصوم
إيراد	ضريبة مؤجلة خصوم	ضريبة مؤجلة أصول

والشكل التالي يوضح مصدر كل نوع من الضرائب المؤجلة:<sup>51</sup>

الشكل رقم 02: أنواع ومصادر الضرائب المؤجلة.



<sup>50</sup> عيسى سماعين, مرجع سابق, ص 204.

<sup>51</sup> قدوري عمار, مرجع سابق, ص 82.

## المبحث الثاني: الدراسات سابقة حول المعالجة الجبائية لنتيجة المحاسبية.

بغرض معالجة الإشكالية المطروحة لا بد لنا أن نستعرض بعض الدراسات السابقة لموضعنا الحالي من اجل وضع أساس علمي لدراستنا وأيضاً تأكيداً لموضوع دراستنا قابل للدراسة.

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية.

الفرع الأول: دراسة عيبر وكورك- تبر زايد 2018: بعنوان انتقال من النتيجة محاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة مؤسسة المطاحن الفرينة والنخالة بالوادي).<sup>52</sup>

تتمثل هذه الدراسة في كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بحيث حاول الباحث في هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية "كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية حسب التشريعات الضريبية الحديثة؟

وهدفت هذه الدراسة إلى توضيح الجانب المحاسبي و الجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل، وقد توصلت هذه الدراسة لنتائج أهمها: إن النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية وذلك بإضافة إلى الأعباء غير قابلة للخصم وطرح التخفيضات وخسائر سنوات سابقة، اختلاف النظرة بين المحاسبة والجبائية على مستوى الممارسات يتقل كاهن الممارسين المحاسبين، حيث أنهم يخضعون للإجراءات الجبائية بدل الإجراءات المحاسبية المنطقية.

الفرع الثاني: دراسة مومني ياسين 2018 بعنوان واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة لعينة من مؤسستين اقتصاديتين).<sup>53</sup>

تتضمن هذه الدراسة إلى واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، حيث سعى الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية ما هو واقع معالجة الفروقات المحاسبية الضريبية وفق النظام المحاسبي المالي؟

هدفت هذه الدراسة على ضبط الفروقات بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي وتصنيفها إلى فروقات مؤقتة ودائمة وكذا التعرف على كيفية معالجة الفروقات وفق النظام المحاسبي والتعرف على مدى التزام مؤسستي الدراسة بالنظام المحاسبي في معالجة الفروقات.

الفرع الثالث: دراسة بن ذبية نذير بن خيرة عبد الغني 2022 بعنوان العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي.<sup>54</sup>

<sup>52</sup> عيبر وكورك- تبر زايد، من النتيجة محاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة مؤسسة المطاحن الفرينة والنخالة بالوادي)، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، شعبة علوم مالية ومحاسبة تخصص محاسبة جامعة حمه لخضر، واد سوف 2018/2017.

<sup>53</sup> مومني ياسين، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، شعبة علوم مالية ومحاسبة تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة احمد دراية إدرار 2018-2017.

<sup>54</sup> بن ذبية نذير بن خيرة عبد الغني، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي شعبة علوم مالية ومحاسبة تخصص محاسبة، جامعة غرداية، 2021-2022.

## الفصل الأول: أدبيات النظرية والتطبيقية للمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفق النظامين.

ارتكزت هذه الدراسة في العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي, وتناول الباحث الإشكالية التالية ما هي العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي؟

وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف على طرق وكيفيات تحديد الربح المحاسبي والربح الجبائي, وإبراز العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية معرفة مدى تطبيق التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

**الفرع الرابع: دراسة غريب سليم, صوالح عمار محمد, لعموري سلمى 2020 بعنوان دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري (دراسة حالة مؤسسة بناء الهياكل المعدنية المصنعة بالمغرب و مؤسسة الواحات لنقل البضائع وكراء العتاد بالوادي).**<sup>55</sup>

تسعى هذه الدراسة إلى تحليل النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري, وارتكزت هذه الدراسة على إشكالية كيفية الوصول إلى تحديد النتيجة الجبائية في ظل النظامين المحاسبي المالي و الجبائي ؟

وهدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية من خلال معرفة مدى مطابقة القوانين الجبائية مع النظام المالي المحاسبي, كما توصلت إلى عدة نتائج منها: أن الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي له اثر جبائية وأي تغير في المحاسبة ينجم عنه بالضرورة تغير في الدخل الخاضع للضريبة, والنتيجة الجبائية ماهية إلا نتيجة المحاسبية معدلة وفق ما نص عليه التشريع الضريبي.

### المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

#### الفرع الأول: دراسة خيمة أمال, نيت موهوب صريا,

<sup>56</sup>.2013, Le passage résultat comptable au résultat fiscal.

تتضمن هذه الدراسة على إشكالية رئيسية, العملية التي يجب إتباعها لانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؟

ومن أهم النتائج, التسويات التي تتم عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تمثل مجموعة من التصريجات والتي تتم خارج إطار المحاسبة, تظهر الاختلافات بقوة في جانب الأعباء عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية نظرا للقيود التي تضعها إدارة الجبائية في قابلية خصم هذه الأعباء,

<sup>55</sup>. غريب سليم, صوالح عمار محمد, لعموري سلمى, دراسة تحليلية للنتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري, مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي شعبة علوم مالية ومحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق جامعة حمه لخضر, واد سوف, 2019-2020.

<sup>56</sup>. خيمة أمال, نيت موهوب صريا, Le passage résultat comptable au résultat fiscal, مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة ورقابة وتدقيق, جامعة ميرا, بجاية, 2013.

الفرع الثاني: دراسة حمود سيليا, le passage du résultat comptable au résultat fiscal 2019. 57

تسعى هذه الدراسة إلى إشكالية الرئيسية هي المنهج الذي يجب إتباعه للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؟

ومن أهم النتائج, ضرورة دراسة جميع القضايا التي لها تأثير على الموارد المالية للدولة, معرفة التفاعل بين المحاسبة و الضرائب وهذا للإلمام بالقواعد المحاسبية و القواعد الجبائية.

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

في هذا المطلب سنسعى لمناقشة ومقارنة دراستنا مع الدراسات السابقة مبرزين أوجه الاختلاف وأوجه التشابه وما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة.

الفرع الأول: أوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.

✓ اختلاف من حيث الزمن والمكان:

- حيث أنجزت دراسة الحالية سنة 2023 وفق قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023, بينما الدراسات السابقة كانت وفق قوانين, م, ر, م, لسنوات سابقة 2017/2019/2021, في هذه الحالة تختلف القوانين و التشريعات الجبائية من سنة إلى أخرى.

- اختلاف الدراسات من ناحية مكان الدراسة حيث كانت دراستنا في مفتشيه الضرائب.

✓ من حيث مجتمع الدراسة وطرق المعالجة : حيث هناك دراسات سابقة طبقت دراستها على مؤسستين أو أكثر على عكس دراستنا.

✓ من جانب النظري: هناك بعض الاختلاف من حيث المنهجية وخطة البحث و المضمون الذي تحتويه لكل من الدراسات.

الفرع الثاني: أوجه التشابه بين الدراسات الحالية و الدراسات السابقة.

✓ دراسة اختلافات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري.

✓ دراسة طرق وكيفية انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

✓ تقييم العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية.

✓ دراسة أهم الفروقات الدائمة و المؤقتة في تحديد النتيجة الجبائية.

✓ دراسة كيفية معالجة الضرائب المستحقة و الضرائب المؤجلة.

في حين ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بالحدثة لأنها تخضع لقوانين و تشريعات جبائية جديدة خاصة بسنة 2023, كما تعتبر حلقة وصل لما بدأتها الدراسات السابقة التي تطرقت لهذا الموضوع.

57- حمودي سيليا, le passage du résultat comptable au résultat fiscal, مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة و مراجعة, جامعة ميرا, بجاية, 2019.



خلاصة:

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل أن النتيجة المحاسبية تعد من مخرجات المؤسسات الاقتصادية و المتمثلة في القوائم المالية التي تنجز حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي الذي يسعى إلى تعزيز الشفافية والمصدقية في عرض الوثائق والكشوفات المالية، كما تبين لنا إن الإدارة الجبائية من أجل تحديد النتيجة الجبائية تلزم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية فهي تقوم بإعادة النظر في هذه النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح، وإدخال تعديلات عليها وهذا وفقا للتشريع الجبائي الجزائري المطبق، حيث أن هناك فروقات دائمة وفروقات مؤقتة أي أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخر يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول إلى النتيجة الجبائية من أجل تحديد الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة على المؤسسات الاقتصادية.

## الفصل الثاني: -دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية-

### تمهيد:

بعد تطرقنا في الجانب النظري إلى المفاهيم العامة و التعريفات الأساسية لكل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري, و النتيجة المحاسبية والجبائية وكذا عرضنا للدراسات السابقة ومقارنتها بدراساتنا الحالية, سنقوم بالتطرق في هذا الفصل إلى جانب التطبيق.

سنجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية مع ما هو موجود في الواقع, وذلك باختيار عينة من المؤسسات الاقتصادية:

المبحث الأول: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة المالية 2022.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال الفترة 2022/2017.

### المبحث الأول: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة 2022.

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى مجموعة من النقاط أهمها، تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية وأهم الفروقات المتمثلة في إستردادات و التخفيضات.

وعليه قد تحصلنا على معلومات مستخرجة من التصريح السنوي للأرباح المودعة لدى مركز الجوارى للضرائب ورقلة (الخفجي) خاصبمؤسسة اقتصادية في قطاع الخدمات خلال فترة 6 سنوات (2022/2017), وذلك لتحديد كل من النتيجة المحاسبية و المتمثلة في: الإيرادات . المصاريف, و النتيجة الجبائية المستمدة من النتيجة المحاسبية مضافا إليها الإستردادات مطروحا منها التخفيضات وفقا للقوانين الضريبية, وسنركز في دراستنا على عناصر الاختلاف في تحديد النتيجة, ومن تم معرفة أهم مسببات الفجوة بين النتيجة وتحديد مداها خلال فترة الدراسة:

ملاحظة: وحدة المبالغ الموجودة في التحليل هي الدينار الجزائري (دج).

### المطلب الأول : تعريف بالمؤسسة الاقتصادية.

هي مؤسسة اقتصادية X ذات مسؤولية محدودة لشخص وحيد في قطاع الخدمات, تخضع لمعدل ضريبة على أرباح الشركات (IBS) 26%, كما أنها تحصل على امتيازات من وكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) , وتمثل هذه الامتيازات في امتيازات مالية وأخرى ضريبية, وهي تختلف من مرحلة الانجاز إلى مرحلة الاستغلال, وذلك حسب المنطقة من بين هذه الامتيازات نذكر منها ما يلي:

#### ✓ امتيازات في مرحلة الانجاز:

1. إعفاء من الحقوق الجمركية؛

2. إعفاء من الرسم على القيمة المضافة TVA؛

3. إعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص عقود التأسيس.

#### ✓ امتيازات في مرحلة الاستغلال (بداية النشاط):

1. إعفاء من الضريبة على أرباح الشركات IBS؛

2. إعفاء من الرسم على النشاط المهني TAP؛

3. تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الأتاوى الإيجارية السنوية المحددة من مصالح الدولة.

المطلب الثاني: طرق وحساب النتيجة المحاسبية والجباية وتحديد الفروقات للمؤسسة لسنة المالية 2022.

أولاً: حساب النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية.

تتحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة انطلاقاً من ميزانية أو جدول حسابات نتائج المؤسسة، حيث تم الحصول على نتيجة المؤسسة لسنة 2022 عن طريق الميزانية من خلال طرح مجموع العام للخصوم من مجموع العام للأصول أي:

$$\text{النتيجة المحاسبية} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم}$$

$$\text{النتيجة المحاسبية} = 494.263.445 \text{ دج} - 490.614.224 \text{ دج} = 3.649.221 \text{ دج (ربح)}$$

والجدول التالي يوضح ميزانية المؤسسة ومختلف عناصرها لسنة 2022:

الجدول رقم 08: ميزانية الأصول للمؤسسة الاقتصادية لسنة المالية 2022.

السنة المالية المقفلة في تاريخ: 2022/12/31.

الوحدة: دج.

الأصول	المبالغ الإجمالية	الاهتلاكات	المبالغ الصافية
الأصول المثبتة (غير جارية)	210.245	96.362	113.883
فارق بين الاقتناء			
التثبيتات المعنوية			
التثبيتات العينية			
التثبيتات الجاري إنجازها			
التثبيتات مالية			
السندات موضوعة موضع المعادلة-			
المؤسسات المشاركة			
المساهمات الأخرى والحسابات			
الدائنة الملحقة			
سندات أخرى مثبته			
قروض و الأصول المالية الأخرى غير جارية			
مجموع الأصول غير جارية	437.772.379	422.703.581	15.068.798

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

36.373.060		36.373.060	الأصول الجارية
100.069.197		100.069.197	الزبائن
57.162.954		57.162.954	المدينون الآخرون
285.589.436		285.589.436	ضرائب
			أموال الخزينة
479.194.647	—	479.194.647	مجموع الأصول الجارية
494.263.445	422.703.581	916.967.026	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

أما جانب الخصوم فيعرض حسب الشكل التالي:

الجدول رقم 09: ميزانية الخصوم للمؤسسة الاقتصادية لسنة المالية 2022.

الوحدة: دج.

المبالغ	الخصوم
120.000.000	رؤوس الأموال الخاصة رأسمال الصادر (أو حساب المستغل) رأسمال غير مطلوب
85.115.878	العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدججة) فارق إعادة التقييم فارق المعادلة
3.649.221	النتيجة الصافية (نتيجة صافية حصة المجتمع) رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد حصة الشركة المدججة حصة ذوي الأقلية
208.765.099	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
285.045.014	الخصوم الجارية الموردين والحسابات الملحقه
10.000	الضرائب
443.331	الديون أخرى خزينة الخصوم

الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

285.498.346	مجموع الخصوم الجارية
494.263.445	المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

ثانيا: حساب النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج.

الجدول رقم 10: حسابات النتائج للمؤسسة لسنة المالية 2022.

الوحدة: دج.

دائن	مدين	البيان
		مبيعات بضاعة
114.629.446		إنتاج مصنع تخصير المهام مبيعات أعمال
		إنتاج مباع
		منتجات ملحقة
		تخفيضات خصومات المبيعات, الحوافز الممنوحة
114.629.446		صافي خصومات المبيعات, و التخفيضات والحسومات
		الإنتاج المخزن أو الغير مخزن
		الإنتاج المثبت
		إعانات الاستغلال
114.629.446		1. إنتاج السنة المالية
	18.328.371	مشتريات البضاعة المباعة المواد الأولية تموينات أخرى تغييرات المخزون
	206.863	مشتريات الدراسات و الخدمات إستهلاكات أخرى
		الخصومات, التخفيضات, الحسومات التي تم الحصول عليها من المشتريات

الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

	56.000.000 272.857	المقاومات العامة الإيجار صيانة وإصلاحات أقساط التامين الموظفين خارج الشركة مكافأة الوسطاء والدعاية و المشرفين الإشهار السفر و البعثات وحفلات الاستقبال	الخدمات الخارجية
	421.974		خدمات أخرى
			الخصومات, الحسومات, الحسومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية
	75.254.174		2. استهلاكات السنة المالية
39.375.272			3. القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
	20.645.172		أعباء المستخدمين
	89.428		الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
18.640.672			4. إجمالي فائض الاستغلال
3.456.903	9.337.183 9.101.171		المنتجات العملية الأخرى الأعباء العمليات الأخرى مخصصات للاهتلاكات مؤونات خسائر انخفاض القيمة استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
3.659.221			5. النتيجة العملية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6. النتيجة المالية
3.659.221			7. النتيجة العادية قبل الضريبة (6+5)
			عناصر غير عادية (منتجات) عناصر غير عادية (أعباء)
			8. النتيجة غير العادية
	10.000		الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) عنالنتائجالعادية
3.649.221			صافي نتيجة السنة المالية

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

### ثالثا: تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة 2022.

يقوم المكلف بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي, وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الإستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة للضريبة (التخفيضات), مطروح منها العجز المالي السابق (خسارة سنوات سابقة), حيث اعتمدنا في النتيجة الجبائية لنشاط المكلف على الجدول رقم 09 من الجداول الجبائية والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

**النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات . التخفيضات.**

### الجدول رقم 11: متعلق بتحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة لسنة المالية 2022.

الوحدة: دج.

3.649.221	ربح	1. النتيجة الصافية للسنة المالية وحساب النتائج
	خسارة	
		2. الإستردادات
		. أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال
		. حصص الهدايا الإشهارية الغير القابلة للخصم
		. حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم
		. مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم
		. الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم
		. الضريبة والرسوم غير قابلة للخصم
		. مؤونات غير قابلة للخصم
		. الإهتلاكات غير قابلة للخصم
		. مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

	. الإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجار(ملك المستأجر)(المادة 27ق.م.ت 2010)	
	. الإيجارات خارج النتيجة المالية (قروض المؤجر) (المادة 27ق.م.ت 2010)	
10.000	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	. الضريبة على أرباح الشركات
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
	. خسائر القيمة غير قابلة للخصم	
17.193	. الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم	
7.509.879	. إستردادات أخرى ( )	
7.537.072	<b>. مجموع الاستردادات</b>	
	<b>3 الخصومات</b>	
	. فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق. ض.م.ر.م)	
	. حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وأيضاً أسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة	
	. المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة ( المادة 147مكرر من ق. ض.م.ر.م)	
	. الإهلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المادة 27 ق.م.ت 2010)	
	. الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) (المادة 27ق.م.ت 2010)	
	. تكملة الإهلاكات	
	. خصومات أخرى	
000.000.000	<b>. مجموع الخصومات</b>	
	<b>4. العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م)</b>	
	. عجز سنة 20xx	
	. عجز سنة 20xx	
	. عجز سنة 20xx	
	. عجز سنة 20xx	
000.000.000	<b>. مجموع العجز قابل للخصم</b>	
11.186.293	ربح	. النتيجة الجبائية (1+2-3-4)
	خسارة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

**1. النتيجة المحاسبية:** حقق المكلف نتيجة محاسبية ربح لسنة 2022 قدرة بـ 3.649.221 دج.

2. الإستردادات: تتكون من خلال تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022 من العناصر التالية.

- ✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص المادة (141 الفقرة 4 من ق,ض,م).
- ✓ المبلغ: 17.193 دج والمسترد هو عقوبة التأخير للضرائب والرسوم 10% من المبلغ المستحق ( المادة 141 الفقرة 6 من ق,ض,م).
- ✓ إستردادات آخر غير قابلة للخصم و يجب إعادة دمجها جبائيا تقدر بـ 7.509.879 دج .
- ✓ **التخفيضات:** لا توجد عناصر تدخل ضمن التخفيضات في السنة المالية 2022.

رابعاً: المعالجة المحاسبية لضرائب المستحقة للمؤسسة لسنة المالية 2022.

يتم حساب الضريبة على أرباح المؤسسة بعد تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022, وبما أن المؤسسة خدماتية فهي تخضع لمعدل 26%, وتحسب كما يلي:

النتيجة الجبائية لسنة 2022 = 11.186.293 دج.

معدل الضريبة IBS = 26%.

قيمة الضريبة IBS = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة.

قيمة الضريبة IBS = 11.186.293 × 26%.

قيمة الضريبة IBS = 2.908.436,18 دج.

حيث أن هذه مؤسسة محل دراسة تدفع ضريبة مرة واحدة في السنة ولا تقوم بدفع تسبيقات للضريبة وبما أنها تستفيد من امتيازات التي تمنحها وكالة الوطنية لترقية الاستثمار ANDI, فإنها معفية من ضريبة على أرباح الشركات IBS حيث تدفع مبلغ 10.000 دج كضريبة كل سنة مالية, وهذا ما هو مصرح به سنويا لمصلحة ضرائب (حسب تصريح السنوي 2023/2022).

المبحث الثاني: دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية حول مؤسسة الاقتصادية خلال الفترة (2022/2017).

المطلب الأول: تحليل الفروقات السنوية بين النتيجتين لمؤسسة في الفترة (2022/2017).

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية و تحليل الفروقات بينهما للسنة المالية 2017.

1./ تحديد النتيجة الجبائية: تحديد النتيجة المحاسبية والتي على أساسها يتم تحديد النتيجة الجبائية سنينيه في الجدول التالي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات}$$

جدول رقم 12: النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما لسنة المالية 2017.

الوحدة: دج.

المبلغ	التعين
9.165.688	النتيجة المحاسبية (1)
10.000	الإستردادات
13.698	الضريبة على أرباح الشركات الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
23.698	مجموع الإستردادات (2)
000.000	التخفيضات
000.000	مجموع التخفيضات (3)
9.189.386	النتيجة الجبائية (ربح) = 3-2+1

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

2./ تحليل عناصر الفروقات:

يتم حساب كل من النتيجةتين لهذه السنة وفق الجدول السابق لتوضيح طريقة حسابها، ثم سنبين عناصر (مسببات) الفروقات بين

النتيجتين وكيفية حسابها كالتالي:

أ. الإستردادات:

✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص

المادة (141 الفقرة 4 من ق، ض، م).

✓ المبلغ: 13.698 دج والمسترد هو عقوبة التأخير للضرائب والرسوم 10% من المبلغ المستحق ( المادة 141 الفقرة 6 من

ق، ض، م).

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

ب . التخفيضات:

✓ لا توجد عناصر تدخل ضمن التخفيضات في السنة المالية 2017.

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية و تحليل الفروقات بينهما للسنة المالية 2018.

1./ تحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم 13: النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما لسنة المالية 2018.

الوحدة: دج.

المبلغ	التعين
7.144.603	النتيجة المحاسبية (1)
616.000	الإستردادات
47.961.141	الإهتلاكات غير قابلة للخصم
10.000	الإهتلاكات غ ق خ م ب عقود القرض الإيجار
2.462.451	الضريبة على أرباح الشركات
	إستردادات أخرى
51.049.592	مجموع الإستردادات (2)
	التخفيضات
44.745.255	الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر)
44.745.255	مجموع التخفيضات (3)
13.448.939	النتيجة الجبائية (ربح) = 3-2+1

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

2./ تحليل عناصر الفروقات:

أ. الإستردادات:

✓ استرداد مبلغ 616.000 دج كاهلاك استثمار.

✓ استرداد مبلغ الخاص بالإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجار والمقدر بـ 47.961.141 دج ,

حيث قامت المؤسسة بإعادة دمج الاهتلاكات المطبقة من طرفها باعتبارها كأعباء غير قابلة للخصم

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص المادة (141 الفقرة 4 من ق,ض,م).

✓ إستردادات آخر غير قابلة للخصم وكذا خصومات يجب إعادة دمجها جبايا تقدر بـ 2.462.451 دج.

ب. تخفيضات:

✓ الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) والتي تقدر بـ 44.745.255 دج, حيث قامت المؤسسة بخصم مبالغ الإيجارات باعتبارها أعباء قابلة للخصم.

ثالثا: تحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية و تحليل الفروقات بينهما للسنة المالية 2019.

1./ تحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم 14: النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما لسنة المالية 2019.

الوحدة: دج.

المبلغ	التعین
11.279.136	النتيجة المحاسبية (1)
616.000	الإستردادات
47.961.141	الإهتلاكات غير قابلة للخصم
10.000	الإهتلاكات غ ق خ م ب عقود القرض الإيجار
71.285	الضريبة على أرباح الشركات
12.753.873	الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم
61.412.300	إستردادات أخرى
61.412.300	مجموع الإستردادات (2)
48.671.560	التخفيضات
48.671.560	الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر)
48.671.560	مجموع التخفيضات (3)
24.019.875	النتيجة الجبائية (ربح) = 3-2+1

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

2./ تحليل عناصر الفروقات:

أ. الإستردادات:

- ✓ استرداد مبلغ 616.000 دج كإهلاك استثمارات.
- ✓ استرداد مبلغ الخاص بالإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجار والمقدر بـ 47.961.141 دج , حيث قامت المؤسسة بإعادة دمج الإهلاكات المطبقة من طرفها باعتبارها كأعباء غير قابلة للخصم.
- ✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص المادة (141 الفقرة 4 من ق,ض,م).
- ✓ المبلغ: 71.285 دج والمسترد هو عقوبة التأخير للضرائب والرسوم 10% من المبلغ المستحق ( المادة 141 الفقرة 6 من ق,ض,م).
- ✓ إستردادات آخر غير قابلة للخصم وكذا خصومات يجب إعادة دمجها جباثيا تقدر بـ 12.753.873 دج.

ب . التخفيضات:

- ✓ لإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) والتي تقدر بـ 48.671.560 دج , حيث قامت المؤسسة بخصم مبالغ الإيجارات باعتبارها أعباء قابلة للخصم.

رابعاً: تحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية و تحليل الفروقات بينهما للسنة المالية 2020.

1./ تحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم 15: النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما لسنة المالية 2020.

الوحدة: دج.

المبلغ	التعين
8.467.724	النتيجة المحاسبية (1)
	الإستردادات
277.333	الإهلاكات غير قابلة للخصم
43.667.618	الإهلاكات غ ق خ م ب عقود القرض الإيجار
10.000	الضريبة على أرباح الشركات
73.846	الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم

11.048	إستردادات أخرى
44.039.845	مجموع الإستردادات (2)
19.096.980	التخفيضات الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر)
19.096980	مجموع التخفيضات (3)
16.475.141	النتيجة الجبائية (ربح) = 3-2+1

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

## 2./ تحليل عناصر الفروقات:

### أ. الإستردادات:

- ✓ استرداد مبلغ 277.333 دج كاهلاك استثمارات.
- ✓ استرداد مبلغ الخاص بالإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجار والمقدري 43.667.618 دج , حيث قامت المؤسسة بإعادة دمج الاهتلاكات المطبقة من طرفها باعتبارها كأعباء غير قابلة للخصم.
- ✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص المادة (141 الفقرة 4 من ق, ض, م).
- ✓ المبلغ: 73.846 دج والمسترد هو عقوبة التأخير للضرائب والرسوم 10% من المبلغ المستحق ( المادة 141 الفقرة 6 من ق, ض, م).

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

✓ إستردادات آخر غير قابلة للخصم وكذا خصومات يجب إعادة دمجها جباثيا تقدر بـ 11.048 دج.

ب. التخفيضات:

✓ لإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) والتي تقدر بـ 19.096.980 دج, حيث قامت المؤسسة بخصم مبالغ الإيجارات باعتبارها أعباء قابلة للخصم.

خامسا: تحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية و تحليل الفروقات بينهما للسنة المالية 2021.

1./ تحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم 16: النتيجة المحاسبية و الجبائية و الفروقات بينهما لسنة المالية 2021.

الوحدة: دج.

المبلغ	التعين
10.503.767	النتيجة المحاسبية (1)
10.000	الإستردادات الضريبة على أرباح الشركات
98.652	الغرامات و العقوبات غير قابلة للخصم
1.216.247	إستردادات أخرى
1.324.898	مجموع الإستردادات (2)
000.000	التخفيضات
000.000	مجموع التخفيضات (3)
11.828.666	النتيجة الجبائية (ربح) = 3-2+1

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

2./ تحليل عناصر الفروقات:

أ. الإستردادات:

✓ تعتبر كل الضرائب المهنية عبء تتحملها المؤسسة ماعدا IBS والمقدرة 10.000 دج فيجب أن يسترد حسب نص

المادة (141 الفقرة 4 من ق, ض, م).

## الفصل الثاني: دراسة حالة للمؤسسة الاقتصادية-

✓ المبلغ: 98.652 دج والمسترد هو عقوبة التأخير للضرائب والرسوم 10% من المبلغ المستحق ( المادة 141 الفقرة 6 من ق,ض,م).

✓ إستردادات آخر غير قابلة للخصم وكذا خصومات يجب إعادة دمجها جبايا تقدر بـ 1.216.247 دج.

ب . التخفيضات:

✓ لا توجد عناصر تدخل ضمن التخفيضات في السنة المالية 2021.

المطلب الثاني: حساب وتحليل نسبة الانحراف بين النتيجة.

أولا: حساب نسبة الانحراف بين النتيجة.

جدول رقم 17: يوضح طرق حساب نسبة الانحراف بين النتيجة خلال 2022/2017.

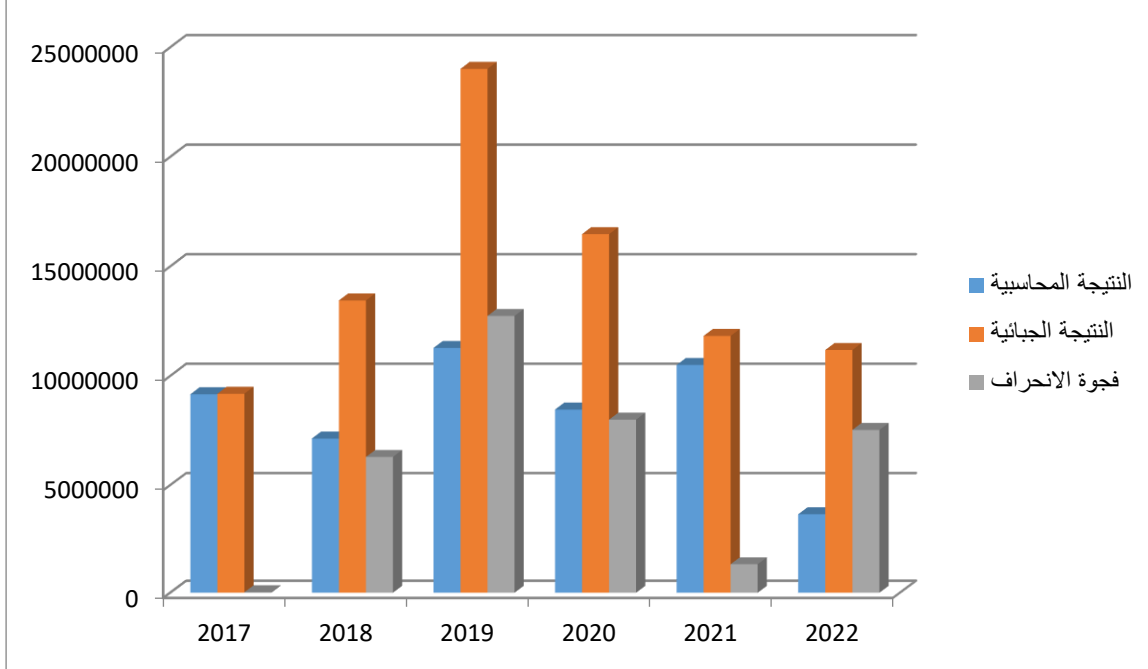
الوحدة: دج.

السنوات	النتيجة الجبائية	النتيجة المحاسبية	فجوة الانحراف	نسبة الانحراف
2017	9.189.386	9.165.688	23.698	0,25%
2018	13.448.939	7.144.603	6.304.336	46,87%
2019	24.019.875	11.279.136	12.740.739	53,04%
2020	16.475.141	8.467.724	8.007.417	48,60%
2021	11.828.666	10.503.767	1.324.899	11,20%
2022	11.186.293	3.649.221	7.537.072	67,37%

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

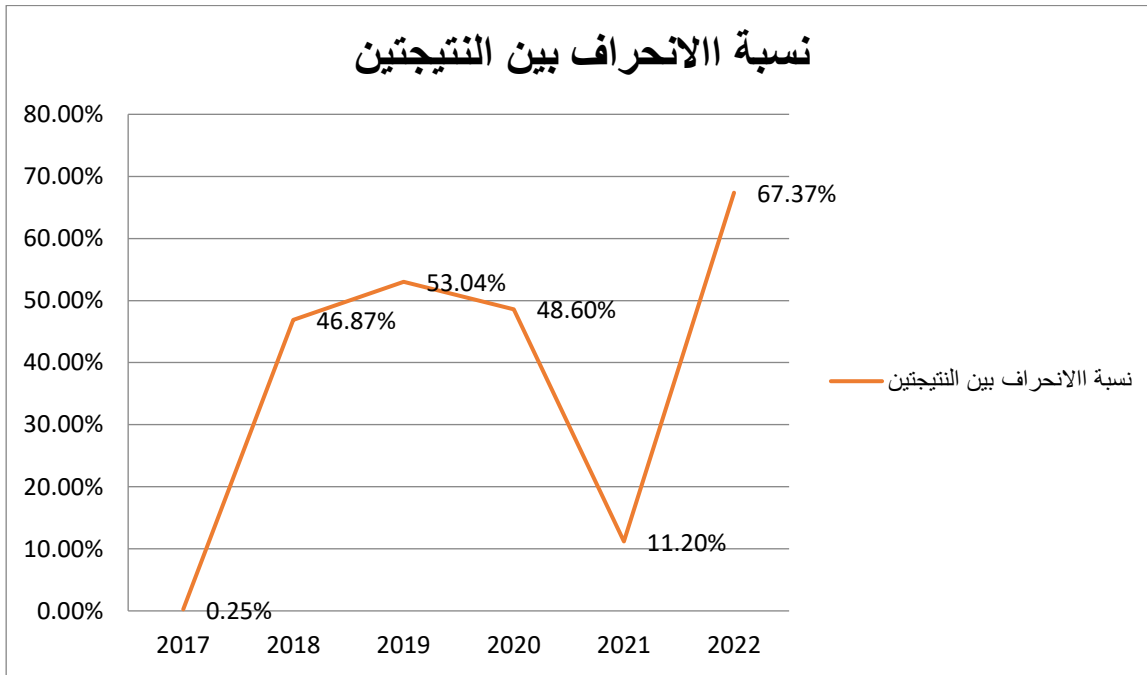
الشكل رقم 03: فجوة انحراف النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال الفترة 2022/2017

لمؤسسة الاقتصادية.



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

الشكل رقم 04: نسبة الانحراف النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال الفترة 2022/2017 لمؤسسة الاقتصادية.



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب.

ثانيا: تحليل نسبة الانحراف بين النتيجتين.

من خلال حساب نسبة الانحراف بين النتيجة الجبائية عن النتيجة المحاسبية لمؤسسة خلال فترة الدراسة 2022/2017 تبين:

✓ بلغت نسبة الانحراف في سنة 2017 بالنسبة لمؤسسة 0,25% و هي نسبة ضعيفة جدا ويرجع ذلك للإدراج IBS كمصروف, بالإضافة إلى عقوبات التأخير.

✓ وفي سنة 2018 زادت الفجوة بنسبة مرتفعة تقدر بـ 46,62% مقارنة مع السنة 2017 وذلك لإدراج المبلغ الكبير للاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود قرض إيجار, بالإضافة إلى مبلغ الإستردادات أخرى, وكذلك إدراج مبلغ الاهتلاكات غير قابلة للخصم الخاصة بالاستثمارات.

✓ وفي سنة 2019 استمرت نسبة الزيادة الفجوة بـ 6,17% مقارنة مع السنة 2018 وذلك بسبب زيادة كبيرة في مبلغ الإستردادات أخرى, بالإضافة إلى مبلغ عقوبات التأخير.

✓ أما سنة 2020 هناك انخفاض في نسبة الفجوة بـ 4,4% مقارنة مع السنة 2019 وذلك بسبب انخفاض قيمة الاهتلاكات الخاصة بالاستثمارات و قيمة الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود إيجار, بالإضافة انخفاض مبلغ الإستردادات أخرى.

✓ وفي سنة 2021 هناك استمرارية في انخفاض نسبة الفجوة بـ 37.40% مقارنة مع السنة 2020 وذلك راجع لعملية إتمام قمة الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود إيجار, ولا توجد إهتلاكات غير قابلة للخصم.

✓ وفي سنة 2022 هناك زيادة الفجوة بنسبة مرتفعة جدا وتقدر بـ 56,17% مقارنة بالسنة 2021 وذلك بسبب تجاوز مبلغ إستردادات الأخرى.

### خلاصة:

تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية قصد التأكد من العلاقة المحاسبية و الضريبية الى كيفية معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية وفق النظام الجبائي الجزائري لسنة 2022, وكيف تعالج الضرائب المستحقة و المؤجلة وفق الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الضرائب, وتحليل الفروقات و نسب الانحراف السنوي خلال الفترة 2022/2017.

ومن خلال الدراسة الميدانية تبنا لنا استمرارية المشاكل التي يتعرض إليها المحاسبين من اجل التكيف مع القوانين الجبائية وهذا راجع لاختلاف المفاهيم و الأهداف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري, حيث تسعى المؤسسة إلى تحقيق نتيجة محاسبية تقترب من النتيجة الجبائية وهذا من اجل تقليص الفروقات والفجوة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية, فعلى المؤسسات الاقتصادية توطيد العلاقة مع إدارة الضرائب لتحقيق التوافق و الانسجام بينهما.

الغائقة

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع النظري و التطبيقي تحت عنوان المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية على ضوء الفروقات بين النظام الجبائي و النظام المحاسبي المالي, كما تبين لنا أن تحديد النتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضرائب على أرباح الشركات يكون انطلاقا من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري, وان النتيجة المحاسبية هي المقارنة بين أصول وخصوم الميزانية أو الفرق بين الأعباء والمنتوجات حسابات النتائج, حيث يتم تحديدها وفق القواعد المحاسبية. و كنتيجة لهذا وصلنا إلى مجموعة من النتائج منها ماهو متعلق باختبار الفرضيات ومنها ماهو عام, وكذا جملة من التوصيات و بالإضافة إلى بعض الآفاق المستقبلية للدراسة ذات علاقة بالموضوع:

### 1./ النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات:

- ✓ الفرضية التي تنص على وجود اختلاف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية, فقد تحققت هذه الفرضية حيث اتضح أن من خلال دراسة النظامين وجدنا أن هناك العديد من الاختلافات بين القواعد المحاسبية والضريبية؛
- ✓ أما فرضية التي يتعارض النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري فيما يتعلق بمعالجة الإيرادات و الأعباء من اجل تحديد النتيجة الجبائية, حيث تنشأ من خلال تعارض النظامين فيما بينهما فروقات دائمة ومؤقتة (الإستردادات/ التخفيضات), حيث يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تقديم معلومات مفصلة وموثوق بها إلى المستثمر, أما النظام الجبائي يهدف إلى تعظيم إيراد الدولة؛
- ✓ الفرضية التي تنص على خصم الأعباء جبائيا يجب أن تستوفي هذه الأخيرة إلى شروط عامة (شكلية و موضوعية), وهذا ما أثبتته قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023 من المادة 140؛
- ✓ الفرضية التي تنص على تحديد وحساب النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية, وفق للتشريعات المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, حيث تتكون النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية كعنصر أول مضاف إليها الإستردادات مطروح منها التخفيضات وكذا عجز أربع سنوات سابقة, وهذا ما تم تأكيده من المادة 140 و 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2023؛
- ✓ الفرضية التي تنص على الضرائب المؤجلة تبنى على معطيات المعيار المحاسبي الدولي 12 وكذلك قام اصدرا وثيقة Avis سنة 2014 تثبت مختلف حالات الضرائب المؤجلة, حيث أخذت الأخيرة تنشأ نتيجة الاختلافات بين النظام المحاسبي و قواعد النظام الجبائي وتظهر الضرائب المؤجلة نتيجة الاختلافات المؤقتة فقط دون الاختلافات الدائمة.

### 2./ النتائج العامة للدراسة:

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

- ✓ تعتبر النتيجة الجبائية استخلاص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بالتعديلات و الخصومات التي تنص عليها القواعد النظام الجبائي الجزائري

- ✓ يسعى النظام المحاسبي المالي إلى إعطاء معلومات مالية تعكس الواقع الاقتصادي وتخدم جميع المتعاملين الاقتصاديين على عكس النظام الجبائي الذي يسعى إلى تعظيم إيرادات خزينة الدولة؛
- ✓ يمكن الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي في كيفية تعريف كل من الإيراد والأعباء ويتفق نظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي في عملية تحديد نتائج نشاط المؤسسة وذلك بمقابلة الإيرادات مع الأعباء؛
- ✓ إن الضرائب المؤجلة مستوحاة من المعيار المحاسبي الدولي 12.

### 3./ الاقتراحات:

- ✓ المتابعة المستمرة للقوانين المالية و التشريعات الجبائية كونها تتغير باستمرار؛
- ✓ العمل على كفاءة عمال إدارة المحاسبة في المؤسسة و المتخصصين في المجال الجبائي؛
- ✓ تكيف القوانين و التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي؛
- ✓ عقد دورات تكوينية لفائدة موظفين المؤسسة ومصحة الضرائب من اجل مساعدتهم على الفهم الجيد للتشريعات الضريبية و المحاسبية؛
- ✓ القيام بإعداد إستراتيجية لتقليص أو امتصاص الفروقات بين القواعد المحاسبية و القواعد الضريبية؛
- ✓ يجب على المحاسبين أن يكونوا ذو اطلاع في القانون الجبائي نظرا للارتباط بين محاسبة و جباية.

### 4./ أفاق الدراسة:

إن موضع المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية على ضوء الفروقات بين النظام الجبائي و النظام المحاسبي المالي، لا يمكن حصره في دراسة واحدة وذلك بسبب التغير المستمر في القوانين الجبائية، حيث يمكن تقديم بعض الاقتراحات لتكون محل الدراسة مستقبلا نذكر منها مايلي:

- ✓ تكيف النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري؛
- ✓ ضرورة تكيف النظام الجبائي مع مقتضيات التنمية الاقتصادية؛
- ✓ إجراء دراسة حول إمكانية تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري بحيث كلهما يحقق أهدافه؛
- ✓ إعادة إجراء دراسة مماثلة في السنوات المقبلة خصوصا في حالة تغير قوانين نظام التشريعي الجبائي.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع:

- 1/. 11.07 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007, يتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 2/. الجريدة الرسمية العدد 19, 25 مارس 2009.
- 3/. بكاري بلخير, دروس في محاسبة المعمقة, كتاب, ديوان مطبوعات الجامعية, 2016.
- 4/. قدوري عمار, بن عواق العربي, المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي, مقال, مجلة دراسات الجبائية, 2018.
- 5/. دراجي عيسى, قندوز بن توتة, الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12- الضريبة على الدخل, العدد 12, مقال, مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية, العدد الاقتصادي-35(02), جوان 2018.
- 6/. عبير وكورك- تبر زايد, من النتيجة محاسبية إلى النتيجة الجبائية, مذكرة ماستر, تخصص محاسبة, جامعة الوادي, 2018.
- 7/. بن قطيب علي, مقياس المحاسبة المالية 01, مطبوعة بداجوجية, جامعة ابن خلدون تيارت, 2020.
- 8/. مالكي يوسف, مزهودي عبد العزيز, النظام الجبائي الجزائري بين النصوص التشريعية و الواقع, مذكرة ماستر تخصص قانون أعمال, 2021.
- 9/. وحيد بليدية, المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية, مقال, مجلة الأبحاث الاقتصادية ISSN 1112.6612 مجلة 16, عدد 02, 2021.
- 10/. حسين سهام, تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة, مقال, مجلة الدراسات التجارية و الاقتصادية المعاصرة, مجلة 4 العدد 2, 2021.
- 11/. قطيب عبد القادر, عنيش عبد الله, دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية, مقال, مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية و المالية, مجلة 07, العدد 01/2023.
- 12/. عيسى سماعيل, جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جباية ومحاسبة, كتاب, منشورات الصفحات الزرقاء العالمية, 2023.
- 13/. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة, 2023.

الملاحق

ملحق رقم 01: ميزانية الأصول لسنة المالية 2022.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

Exercice clos le 31/12/2022

BILAN (ACTIF)

Serie G.112 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montant Bruts	Amortissements provisions et pertes de valeur	Net	Net
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>				
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	210 245	96 362	113 883	134 907
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	437 042 134	422 607 219	14 434 915	9 859 599
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	520 000		520 000	20 000
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>437 772 379</b>	<b>422 703 581</b>	<b>15 068 798</b>	<b>10 014 506</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients	36 373 060		36 373 060	69 986 509
Autres débiteurs	100 069 197		100 069 197	91 001 196
Impôts et assimilés	57 162 954		57 162 954	41 145 056
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants	285 589 436		285 589 436	211 500 457
Trésorerie	479 194 647		479 194 647	413 633 218
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>479 194 647</b>		<b>479 194 647</b>	<b>413 633 218</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>916 967 026</b>	<b>422 703 581</b>	<b>494 263 445</b>	<b>423 647 724</b>

ملحق رقم 02: ميزانية الخصوم لسنة المالية 2022.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

Exercice clos le 31/12/2022

**BILAN (PASSIF)**

PASSIF	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	120 000 000	120 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	85 115 878	75 413 984
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	3 849 221	10 503 767
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 801 673
<b>Part de la société consolidante (1)</b>		
<b>Part des minoritaires (1)</b>		
<b>TOTAL I</b>	<b>206 765 099</b>	<b>205 116 878</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
<b>TOTAL II</b>		
<b>PASSIFS COURANTS</b>	<b>285 045 014</b>	<b>215 719 143</b>
Fournisseurs et comptes rattachés	10 000	10 000
Impôts	443 331	2 802 703
Autres dettes		
Trésorerie Passif	285 498 346	218 531 846
<b>TOTAL III</b>	<b>494 283 445</b>	<b>423 647 724</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>		

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

ملحق رقم 03: جدول حسابات النتائج لسنة المالية 2022.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER  
Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

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

**COMPTE DE RESULTAT**

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués				
Prestations de services		114 629 446		132 445 904
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>		<b>114 629 446</b>		<b>132 445 904</b>
Production stockée ou destockée				
Production immobilisé				
Subventions d'exploitator				
<b>I- Production de l'exercice</b>		<b>114 629 446</b>		<b>132 445 904</b>
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements	19 328 371		17 343 707	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	205 863		372 963	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale				
Locations	56 000 000		49 000 000	
Services extérieurs				
Entretien, réparations et maintenance	272 857		90 000	
Primes d'assurances			1 216 247	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires			80 000	
Publicité	24 110		30 110	
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services	421 974		299 054	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
<b>II- Consommations de l'exercice</b>	<b>75 254 174</b>		<b>68 432 074</b>	
<b>III- Valeur ajoutée d'exploitation ( I - II )</b>		<b>39 375 272</b>		<b>64 013 830</b>
Charges de personnel	20 645 172		28 364 689	
Impôts et taxes et versements assimilés	89 428		298 157	
<b>IV- Excédent brut d'exploitation</b>		<b>18 640 672</b>		<b>35 350 984</b>

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

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

**COMPTE DE RESULTAT**

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Autres produits opérationnels		3 456 803		39 067
Autres charges opérationnels	9 337 183		181 653	
Dotations aux amortissements	3 101 171		24 634 653	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
<b>V- Résultat opérationnel</b>		<b>3 659 221</b>		<b>10 513 767</b>
Produits financiers				
Charges financières				
<b>VI- Résultat financier</b>				
<b>VII- Résultat ordinaire ( V+ VI )</b>		<b>3 659 221</b>		<b>10 513 767</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
<b>VIII- Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats	10 000		10 000	
Impôts différés (variations) sur résultats				
<b>IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>3 649 221</b>		<b>10 503 767</b>

ملحق رقم 04: جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2022.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

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

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice ( Compte de résultat )		Bénéfice	3 649 221
II. Réintégrations		Déficit	
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôt exigible sur le résultat	10 000
		Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations (*)			
<b>Total des réintégrations</b>			<b>7 537 072</b>
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2001)			
Complément d'amortissements			
Autres déductions (*)			
<b>Total des déductions</b>			
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147			
Déficit de l'année 2018			
Déficit de l'année 2019			
Déficit de l'année 2020			
Déficit de l'année 2021			
<b>Total des déficits à déduire</b>			
<b>Résultat fiscal ( I + II - III - IV )</b>		Bénéfice	<b>11 186 29</b>
		Déficit	

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

ملحق رقم 05: جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2017.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

Exercice du 01/01/2017 au 31/12/2017

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

		9 165 688
I. Résultat net de l'exercice ( Compte de résultat )	Bénéfice Déficit	
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat Impôt différé (variation)	10 000
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
<b>Total des réintégrations</b>		<b>23 698</b>
<b>III. Déductions</b>		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
<b>Total des déductions</b>		
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147</b>		
Déficit de l'année 2013		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
<b>Total des déficits à déduire</b>		
Résultat fiscal ( I + II - III - IV )	Bénéfice Déficit	9 189 306

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم 06: جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2018.

NIF 03 000 000 000 14356

Désignation de l'entreprise : ██████████

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

Exercice du 01/01/2018 au 31/12/2018

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice ( Compte de résultat )	Bénéfice	7 144 603
	Déficit	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		616 000
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)		47 961 141
Loyers hors produits financiers (baillour) (cf art 27 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	10 000
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		2 462 451
	<b>Total des réintégrations</b>	<b>51 049 592</b>
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf art 173 du C.I.T.A)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf art 147 bis du C.I.T.A)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Baillour) (cf art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf art 27 de LFC 2010)		44 745 256
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
	<b>Total des déductions</b>	<b>44 745 256</b>
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf art 147)		
Déficit de l'année 2014		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
	<b>Total des déficits à déduire</b>	<b>13 448 539</b>
Résultat fiscal ( I + II - III - IV )	Bénéfice	
	Déficit	

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم 07: جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2019.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER		Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA	
Exercice du		01/01/2019	au 31/12/2019
<b>9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :</b>			
<b>Résultat net de l'exercice</b> ( Compte de résultat )	Bénéfice		11 279 136
	Déficit		
<b>I. Réintégrations</b>			
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			616 000
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)			47 961 141
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat		10 000
	Impôt différé (variation)		
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			71 285
Autres réintégrations (*)			12 753 873
	<b>Total des réintégrations</b>		<b>61 412 300</b>
<b>II. Déductions</b>			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou parts 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 2001)			
Complément d'amortissements			48 671 560
Autres déductions (*)			
	<b>Total des déductions</b>		<b>48 671 560</b>
<b>III. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147)</b>			
Déficit de l'année 2015			
Déficit de l'année 2016			
Déficit de l'année 2017			
Déficit de l'année 2018			
	<b>Total des déficits à déduire</b>		<b></b>
<b>Résultat fiscal (I + II - III - IV)</b>	Bénéfice		24 019 875
	Déficit		

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

ملحق رقم 09: جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة المالية 2021.

Activité : OILFIELD BUSINESS ET SERVICER

Adresse : CITE BABA AMER OUARGLA

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice ( Compte de résultat )	Bénéfice	10 503 767
	Déficit	
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	10 000
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		98 652
Autres réintégrations (*)		1 216 247
	<b>Total des réintégrations</b>	<b>1 324 899</b>
<b>III. Déductions</b>		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titres assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf art 147 bis du CDTA)		
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 (*)		
	<b>Total des déductions</b>	
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147</b>		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Déficit de l'année 2020		
	<b>Total des déficits à déduire</b>	
Résultat fiscal ( I + II - III - IV )	Bénéfice	11 828 696
	Déficit	

(\*) A détailler sur état annexe à joindre

