وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

Mohamed Boudiaf University of M'sila
Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences
Departement of Financial and Accounting Sciences

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

العنـــــوان:

المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات

دراسة حالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقنى

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبة: فكار إيمان

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
د. محمد بوديسة	أســـتاذ محـــاضـــر أ	رئيسا
د. مارية علي صوشة	أســـتاذ محـــاضـــر أ	مشرفا ومقررا
د.عبد الحكيم عمران	أســـتاذ محـــاضـــر أ	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministry of Higher Education and Scientific Research

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

Mohamed Boudiaf University of M'sila

Faculty of Economic, Commercial and Management Sciences

Departement of Financial and Accounting Sciences

العنـــــوان:

المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات

دراسة حالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقنى

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبة: فكار إيمان

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الصفة
د. محمد بوديسة	أســـتاذ محـــاضـــر أ	رئيسا
د. مارية علي صوشة	أســـتاذ محـــاضـــر أ	مشرفا ومقررا
د.عبد الحكيم عمران	أســـتاذ محـــاضـــر أ	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023

بسم الله الرحمن الرحيم

إهداء

باسمك اللهم والحمد لك ربي وصلاتك وسلامك على من أحببته قبل نفسي سيدي وحبيبي محمد المصطفى صلى الله عليه وسلم

أهدي ثمرة عملي هذا إلى من كلله الله بالهيبة والوقار، والدي الغالي "**فكار أحمد فضيل**"

إلى من بوجودها أكتسب القوة والمحبة، والدتي الغالية " **جميلة**"

إلى نصفي الثاني وسندي زوجي " **إلياس**"

إلى أولادي " **إدريس وإسراء**"

إلى أخي وحيدي "**محمد**" وأخواتي " **خديجة، آية وتسعديت دعاء**"

إلى كل صديقات المقاعد طيلة مشواري الدراسي

كلمة شكر

قال الله تعالى: " وإذ تأذن ربكم لئن شكرتم لأزيدنكم ..." سورة إبراهيم الآية 07

كل الشكر والحمد لله عز وجل الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل.

عرفانا منا بالجميل وبأطيب الامتنان، نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذة المشرفة " **علي صوشة مارية** "على كل مجهوداتها ونصائحها وتوجيهاتها القيمة والسديدة.

كما أتوجه بالشكر لأساتذتنا الكرام الذين لم يبخلوا علينا بالنصح والتوجيه والمعلومة

وإلى مدير المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بولاية المسيلة

وإلى كل من ساهم في إنجاح هذا العمل المتواضع من قريب أو من بعيد

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات حيث تناولت مختلف المفاهيم المرتبطة بها وبإجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية التي تشكل الوعاء الخاضع للضريبة، كما تم التطرق إلى الضرائب المؤجلة باعتبارها تقنية تساعد على معالجة الفروق المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية.

وقد تمت الدراسة التطبيقية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية المسيلة ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن المؤسسة لا تلتزم بتطبيق القواعد الجبائية عند تحديدها للربح الخاضع للضريبة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة على أرباح الشركات، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الفروقات المؤقتة، الضرائب المؤجلة.

Summary:

This study aims to shed light on the accounting and tax treatment of corporate profits tax, as it addressed the various concepts associated with it and the procedures for moving from the accounting result to the tax result that constitutes the taxable base, as well as deferred taxes as a technique that helps to address temporary differences between the accounting and tax results.

The applied study was carried out at the level of the state public institution for the management of technical landfill centers in the governorate of M’sila, and the most important findings are that the institution does not comply with the application of tax rules when determining the taxable profit.

Keywords: Corporate profit tax, accounting result, tax result, temporary differences, deferred taxes

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

قائـــمة المحتـــويـــات	
العنوان	**رقم الصفحة**
إهداء	V
كلمة شكر	V
ملخص	V
قائمة الجداول	V
قائمة الأشكال	V
قائمة الاختصارات	V
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للضريبة على أرباح الشركات	
تمهيد	07
المبحث الأول: الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات	08
المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات	08
المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات	09
المطلب الثالث: امتيازات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات	12
المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية للنتيجة الجبائية	16
المطلب الأول: النتيجة الجبائية	16
المطلب الثاني: الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية	20
المطلب الثالث: الفروق الدائمة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية	22
المبحث الثالث: تصفية الضريبة على أرباح الشركات	26
المطلب الأول: حساب الضريبة على أرباح الشركات	26
المطلب الثاني: التصريح بالضريبة على أرباح الشركات	29
المطلب الثالث: العقوبات والغرامات الجبائية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات	32
المبحث الرابع: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات	34
المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتسبيقات والضريبة المستحقة	34
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لرصيد التصفية	35

قائمة المحتويات

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة	37
خلاصة الفصل	42
الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية المسيلة	
تمهيد	44
المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة	45
المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة محل الدراسة	45
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة	46
المبحث الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي	49
المطلب الأول: حساب التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات	49
المطلب الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات	51
المطلب الثالث: حساب رصيد التصفية	55
المبحث الثالث: تحديد بعض حالات الضرائب المؤجلة في المؤسسة	57
المطلب الأول: معالجة الضرائب المؤجلة وتسجيلها المحاسبي	57
المطلب الثاني: أثر حساب الضرائب المؤجلة على الضريبة على أرباح الشركات وعلى حساب النتيجة المحاسبية الصافية	67
خلاصة الفصل	69
الخاتمة العامة	71
المراجع	75
الملاحق	79

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول		
رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	تطور معدلات الضريبة على أرباح الشركات	26
2-1	معدلات الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات	28
3-1	طريقة حساب التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات وتواريخ دفعها	29
4-1	الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية	31
5-1	عقوبات التأخر في التصريح	32
6-1	عقوبات النقص في التصريح	33
7-1	معايير التفرقة بين الضرائب المؤجلة من خلال القيمة المحاسبية والقيمة الجبائية	38
8-1	بعض الحالات المنشئة للضرائب المؤجلة	39
1-2	جدول حسابات النتائج للمؤسسة العمومية لتسيير مراكز الردم التقني لسنة 2022	52
2-2	الجدول رقم 9 الخاص بتحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022	53
3-2	قيمة رصيد التصفية لسنة 2022	55
4-2	الضريبة المؤجلة على مؤونة العطل مدفوعة الأجر لسنة 2021	57
5-2	الضريبة المؤجلة على مؤونة منحة المردودية الجماعية لسنة 2021	59
6-2	الضريبة المؤجلة على مؤونة منحة المردودية الجماعية لسنة 2022	60
7-2	الضريبة المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2021	61
8-2	الضريبة المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2022	62
9-2	الضريبة المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر ديسمبر 2021	63
10-2	الضريبة المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر ديسمبر 2022	64
11-2	الضريبة المؤجلة على الرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر 2022	65
12-2	التغير في الضرائب المؤجلة	66
13-2	الميزانية الجبائية لسنة 2022	67

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الأشكال		
رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	علاقة النتيجة الجبائية بالنتيجة المحاسبية	20
1-2	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة	48

قائمة الاختصارات

قائمة الاختصارات

الاختصار	المعنى باللغة الأصلية	المعنى باللغة العربية
IBS	**I**mpôt sur les **B**énéfices du **S**ociétés	الضريبة على أرباح الشركات
SCF	**S**ystème **C**omptable Financier	النظام المحاسبي المالي
TAP	**T**axe sur l'**A**ctivité **p**rofissionnelle	الرسم على النشاط المهني
E.P.W.G CET	**E**tablissement **P**ublic de **W**ilaya de **G**estion des **C**entres d'**E**nfouissement **T**echnique	المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني
EPIC	**E**tablissement **P**ublic **I**ndustrielle et **C**ommercial	مؤسسة عمومية صناعية وتجارية

مقدمة عامة

مقدمة عامة

أولا: تمهيد

لقد شهد النظام الجبائي الجزائري نهضة عملية كبيرة جاءت نتيجة التحولات التي شهدتها المنظومة المالية والاقتصادية في مرحلة التسعينات، حيث جاءت نتيجة الأعباء المالية التي أثرت سلبا على الملاءة المالية للخزينة العمومية في تلك الفترة مما أدى إلى حتمية لجوء الحكومة إلى الاستدانة الخارجية والاقتراض من صندوق النقد الدولي والذي تزامن مع إملاءات هذا الأخير عندما ألزم الجزائر بضرورة جدولة ديونها وإعادة هيكلة اقتصادها، الأمر الذي خلق نوع من التبعية الاقتصادية للخارج.

انطلاقا من هنا عمدت الجزائر إلى إعادة ضبط سياستها الاقتصادية بالشكل الذي يتلاءم مع التحول الحاصل من النظام الاشتراكي إلى النظام الرأسمالي وما يتطلبه هذا التحول من ضرورة تكييف سياساتها المالية،حيث شكل هذا التحول أحد أهم دوافع التوجه الجبائي الجديد للجزائر، من خلال محاولة تبسيط النظام الجبائي وما يتطلبه ذلك من محاولة إزالة جميع صور التفرقة بين المؤسسات الاقتصادية العمومية والخاصة، واستحداث العديد من الضرائب الجديدة على غرار الضريبة على أرباح الشركات التي شكلت مصدرا هاما من مصادر تمويل الخزينة العمومية.

فالضريبة على أرباح الشركات من الضرائب المباشرة التي أولت لها الدولة الجزائرية اهتماما كبيرا من خلال تأسيس قوانين ونصوص خاصة بها، ومن خلال ومحاولة إجراء مجموعة من التعديلات على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة خاصة في المواد ذات الصلة بتحديد النتيجة الجبائية، النتيجة التي تمثل وعاء حساب الضريبة على أرباح الشركات، النتيجة التي تختلف عن تلك المحددة وفقا للأعمال المحاسبية، الأمر الذي يعزى إلأى الاختلاف والتباين بين المبادئ المحاسبية والقواعد الجبائية.

ثانيا: إشكالية الدراسة

يطرح موضوع البحث العديد من الإشكاليات لعل من أهمها الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات في المؤسسات الاقتصادية؟

ويندرج تحت هذا التساؤل العام تساؤلات فرعية تمثل إشكاليات فرعية:

- ماذا نقصد بالضريبة على أرباح الشركات؟
- ما هي إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؟
- فيما تتمثل الاختلافات والفروقات الموجودة بين النتيجة المحاسبية والنتيجةالجبائية؟
- هل تلتزم المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالقوانين والتشريعات الجبائية عند حساب الضريبة على أرباح الشركات؟

ثالثا: فرضيات الدراسة

للإجابة عن الاشكالية المطروحة واسئلتها الفرعية سنحاول الإنطلاق من الفرضيات التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تصريحية تفرض على المداخيل التي تحققها الشركات؛
- يتم الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بإدراج بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية وفقا لما نص عليه التشريع الجبائي؛
- الاختلافات بين النتيجتين المحاسبية والجبائية يمكن أن تكون مؤقتة تعالج في السنوات المستقبلية، أو دائمة لا يمكن معالجتها خلال السنوات اللاحقة؛
- عند حساب الربح الخاضع للضريبة تطبق المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني القوانين والتشريعات الجبائية المنصوص عليها للوصول إلى الضريبة على أرباح الشركات مستحقة الدفع.

رابعا: أهداف الدراسة

تتمثل أهم أهداف الدراسة فيما يلي:

- التعرف على مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وكيفية تحديد وعائها الضريبي؛
- توضيح الإجراءات المتبعة لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة انطلاقا من النتيجة المحاسبية؛
- معرفة الاختلافات الموجودة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛
- تسليط الضوء على مفهوم الضرائب المؤجلة؛
- توضيع التسجيلات المحاسبية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة؛
- معرفة مدى التزام المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني الاقتصادية بتطبيق القوانين الجبائية عند تحديد النتيجة الجبائية.

خامسا: أهمية الدراسة

تبرز أهمية الدراسة المتمحورة حول المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات في معالجتها لضريبة ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، والدراسة تأتي كمحاولة لتقديم كافة التوضيحات المتصلة بحساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي والمعالجات اللازمة للمرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية طبقا للتشريعات والقوانين المعمول بها.

سادسا: أسباب اختيار الموضوع

تم اختيار الموضوع محل الدراسة بناء على عدة عوامل شخصية وموضوعية نذكر منها:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع لارتباطه بمجال التخصص؛
- محاولة اكتساب المزيد من المعرفة حول الإجراءات الجبائية المعتمدة عند تحديد الوعاء الضريبي، خاصة في ظل التغيرات المستمرة للقواعد الجبائية.

سابعا: حدود الدراسة

- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة
- **الحدود الزمانية:** من خلال الدراسة ركزنا على المعالجات المرتبطة بالضريبة على ارباح الشركات خلال سنة 2022، مع الاشارة الى التسجيلات المرتبطة بالضريبة المؤجلة على ارباح الشركات خلال سنتي 2021 و2022.

ثامنا: منهج الدراسة

تحقيقا لأهادف البحثتم الاعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة، وعلى المنهج التحليلي من أجل إبراز مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، لنعتمد على منهج دراسة حالة في الفصل التطبيقي، حيث اعتمدناعلى استخدام التقارير والوثائق المحاسبية للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة لتوضيح ممارساتها بخصوص الضريبة على ارباح الشركات خلال السنوات محل الدراسة.

تاسعا: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات التي تناولت بعض جوانب الدراسة الحالية، نذكر منها:

- **دراسة عصمان يوسف، منصوري مصطفى (2022) بعنوان** "دراسة تحليلية للضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة 2022/2019، دراسة حالة: مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التغيير في حصيلة الضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة 2022/2019 في ولاية برج بوعريريج، واعتمدت على المنهج الوصفي لعرض مختلف الجوانب النظرية المتعلقة

بالموضوع، بالإضافة لمنهج دراسة حالة، ومن أبرز نتائجها أن العامل الصحي المتمثل في جائحة كورونا لم يكن ذو تأثير ملحوظ على حصيلة الضريبة على أرباح الشركات.

- **دراسة بن خليفة عبد الجليل (2020)** بعنوان" المعالجة المحاسبية للضرائب في المؤسسة الاقتصادية والتجارية، دراسة حالة: مفتشية الضرائب بغرداية "

حاولت الدراسة الاجابة على إشكالية أساسية تمثلت في ما مدى دقة الاعتماد على القوائم المحاسبية في تقديم التصريحات الجبائية؟ وللإجابة على هذه الاشكالية اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع المعلومات النظرية والميدانية وتحليلها، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن المحاسبة هي الركيزة الأساسية في العلاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب.

- **دراسة عومار عائشة، عباني أم الخير (2019)** بعنوان " المعالجة الجبائية والمحاسبية لأهم الضرائب في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة: شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة"

تناولت هذه الدراسة الإشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة الاقتصادية؟ واستهدفت توضيح الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب والرسوم، وتم الاعتماد في الفصل النظري على المنهج الوصفي التحليلي أما في الفصل التطبيقي فتم الاعتماد على منهج دراسة حالة والتي تمت في مؤسسة عمومية اقتصادية.

- **دراسة بخوش سمية، رزاي منال (2014)** بعنوان" الضريبة على أرباح الشركات وأثرها على قرار التمويل بالمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة: مؤسسة الوئام للقبائل الصغرى"

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول توضيح تأثير الضريبة على أرباح الشركات على قرار التمويل داخل المؤسسة الاقتصادية، كما هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهم المصادر التمويلية المتاحة للمؤسسة والتوصل إلى نتائج علمية وعملية تساعد متخذ القرار المالي على المفاضلة بين قرارات التمويل.

ومن أهم نتائج هذه الدراسة هي أن المؤسسة كلما اعتمدت على الديون بنسب أكبر كلما كان ذلك في صالح المؤسسة، وهذا من خلال الوفرات الضريبية الناتجة عن خصم أعباء فوائد القروض من النتيجة قبل احتساب الضريبة على أرباح الشركات.

مما سبق يتضح لنا اشتراك الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في نقطة معالجة الضريبة على أرباح الشركات، حيث تناولت أغلب ما تم التطرق له في دراستنا ما عدا جانب الضرائب المؤجلة الذي تم إضافته لأهميته ولعلاقته بموضوع الدراسة، وذلك من خلال دراسة الضرائب المؤجلة ومعالجتها محاسبيا.

عاشرا: هيكل الدراسة

للإجابة عن إشكالية الدراسة قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين:

- **الفصل الأول (النظري):** يمثل هذا الفصلطرحا للمعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة على أرباح الشركات، وتم تقسيمه إلى أربع مباحث، المبحث الأول تضمن الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات، ثم تم عرض كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال المبحث الثاني، وتضمن المبحث الثالث تصفية الضريبة على أرباح الشركات، أما المبحث الرابع فخُصص للتسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة.
- **الفصل الثاني (التطبيقي):** خصص هذا الفصل لدراسة حالة على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني، وتم من خلاله التطرق إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة في المبحث الأول، ليتضمن المبحث الثاني عرضا لحساب النتيجة الجبائية والضريبة على أرباح الشركات، والمبحث الثالث والأخير تم من خلاله دراسة لبعض حالات الضرائب المؤجلة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للضريبة على أرباح الشركات

تمهيد

تعد الضريبة على أرباح الشركات مصدرا رئيسيا في تحقيق أهداف المجتمع السياسية والاجتماعية والاقتصادية، وهي من أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة حيث تمثل أهم الإيرادات في تمويل النفقات العامة ويستعرض هذا الفصل الجوانب المتصلة بالضريبة على أرباح الشركات وإجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما يعرض الضرائب المؤجلة وأنواعها وأسباب نشوئها، مع التركيز على التسجيل المحاسبي ضمن تطبيقات مسك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية في إطار النظام المحاسبي المالي. وفي هذا الاطار تم تقسيم هذا الفصل إلى أربع أربع مباحث هي:

- الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات؛
- الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؛
- تصفية الضريبة على أرباح الشركات؛
- التسجيل المحاسبي للتسبيقات على الضريبة أرباح الشركات، الضريبة المستحقة والضرائب المؤجلة.

المبحث الأول: الإطار العام للضريبة على أرباح الشركات

تعد الضريبة على أرباح الشركات مصدرا رئيسيا في تحقيق أهداف المجتمع السياسية والاجتماعية والاقتصادية، وهي من أهم الضرائب التي تعتمد عليها الدولة حيث تمثل أهم الإيرادات في تمويل النفقات العامة ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم الضريبة على أرباح الشركات، وإلى مجال تطبيقها والامتيازات المتعلقة بها.

المطلب الأول: ماهية الضريبة على أرباح الشركات

لتحديد مفهوم الضريبة على أرباح الشركات سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريفهاومزاياها.

الفرع الأول: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

لقد تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون المالية لسنة 1991 حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه:"**تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات'.**(المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

ولقد جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتدعم مبدأ التفرقة القانونية بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين، ولكي تراجع وتعوض النقائص التي عرفتها الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC حيث كانت هذه الأخيرة تطبق على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي، في حين أن الضريبة على أرباح الشركات تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي،وتطبق أيضا دون تمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية، كما تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وهذا الربح يحدد على أساس مسك محاسبة طبقا للقوانين. (بوزيدة، 2007، صفحة 71)

وتتمثل خصائص هذه الضريبة في أنها: (بن ربيع، حيساني، و صالحي، 2013، صفحة 297)

- **وحيدة:**أي تفرض ضريبة واحدة على جميع الأشخاص المعنويين؛
- **شاملة:** أي تفرض على جميع الأرباح و المداخيلمهما كانت طبيعتها و مهما كان مصدرها؛
- **سنوية:** أي أن الوعاء الخاضع للضريبة يحسب سنويا؛
- **تصريحية:** أي أنه يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مصلحة الضرائب قبل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي الدورة المالية؛

- **نسبية:** فالربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليسجدول تصاعدي.(بوزيدة، 2007، صفحة 72)

الفرع الثاني: مزايا الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات يمكن أن تتضمن المزايا التالية:(ناصر، 2003، صفحة 27)

- الشفافية: وذلك من خلال النظرة الاجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة؛
- البساطة: سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، فالمكلفون ملزمون بتصريح واحد وبضريبة واحدة على الأرباح مما يسهل عملية مسك ومراقبة الملفات الضريبية؛
- الاقتراب من العدالة: ويتجلى ذلك في إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وأيضا بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية؛
- تشجيع إقامة شركات مجمعة (الشركة الأم وفروعها)؛
- تخفيض الضريبة من خلال السماح بترحيل الخسائر إلى غاية السنة الخامسة.

المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

لمعرفة مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات لابد من التطرق للشركات الخاضعة لهذا النوع من الضرائب سواء بصفة اجبارية أو اختيارية، وكذلك التعرف على حدود الإخضاع الإقليمي والمكاني والزماني.

الفرع الأول: الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

لقد حددت المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، ويمكن التمييز بين الخاضعين اختياريا والخاضعين إجباريا.

أولا: الشركات الخاضعة اجباريا

يخضع بصفة اجبارية للضريبة على أرباح الشركات، الأشخاص المعنويون الذين يسيرهم القانون التجاري، وهم بصفة خاصة: (عيسى، 2024، صفحة 208)

- شركات المساهمة SPA؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL؛
- المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL؛
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري EPIC.

ثانيا: الشركات الخاضعة اختياريا

يفترض في الشركاء في شركات الأشخاص الخاضعة الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي، ولكن القانون سمح لهذه الشركات باختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات من خلال تقديم طلب خطي ممضى من طرف المسؤول عن الشركة يكون مرفقا مع التصريح السنوي للأرباح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.ويعد هذا الاختيار نهائيا،بحيث لا يمكن الرجوع عنه مرة أخرى، أي انه لايمكن للشركاء بهذه الشركاتالرجوع للخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي، وتتمثل الشركات المعنية بهذا الاختيار في: (عيسى، 2024، صفحة 208)

- شركة التضامن SNC؛
- شركة التوصية البسيطة SCS؛
- الشركات المدنية.

الفرع الثاني: مجال الخضوع للضريبة على أرباح الشركات

يحدد مجال الخضوع للضريبة على أرباح الشركات من خلال مجالها الإقليمي ومكان الخضوع لها، بالإضافة إلى فترة الخضوع.

أولا: المجال الإقليمي للضريبة على أرباح الشركات

ورد في نص المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المبدأ العام لإقليمية الضريبة على أرباح الشركات والمتمثل في أن الضريبة على أرباح الشركات تستحق على الأرباح المحققة في الجزائر، وتعتبر أرباحا محققة في الجزائر على الخصوص:(المادة 137 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسات العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود منشأة دائمة حسب ما تنص عليه أحكام الاتفاقيات الجبائية؛
- أرباح الشركات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات؛
- أرباح الشركات وإن كانت لا تمتلك منشأة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛
- تتعلق بالممتلكات التي تحوزها في الجزائر؛
- الأرباح التي يعود حق الخضوع الضريبي بشأنها إلى الجزائر بموجب معاهدة جبائية.

ثانيا: مكان الخضوع للضريبة على أرباح الشركات

إن مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات تم النص عليه بموجب المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: " تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية".

وعلى كل شخص معنوي ليست له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنه يسكن في الجزائر، ومؤهلا قانونا لأن يلتزم بالقيام بالإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوضا عن الشخص المعنوي المعني.

وإذا تعذر ذلك، فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الاقتضاء، يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة بالجزائر.

ويتعين على الشركات التي لا تمتلك منشأة مهنية دائمة بالجزائر وتحقق فوائض للقيمة عن التنازل، القيام بحساب ودفع الضريبة المستحقة بأنفسهم خلال مدة 30 يوما ابتداء من عملية التنازل، ويمكن للشركة تعيين وكيل مؤهل قانونا للقيام بإجراءات التصريح والدفع.(المادة 149 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

ويتم دفع مبلغ الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي للشركة، عن طريق مطبوعة تقدمها للإدارة الجبائية أو يتم تحميلها عبر الموقع الالكتروني للإدارة الجبائية.

ثالثا: فترة فرض الضريبة على أرباح الشركات

وفق مبدأ الضريبة السنوية، فالشركات تدفع في كل سنة الضريبة على الربح المحقق خلال الدورة السابقة فالربح المحقق خلال الدورة (ن) يصرح به قبل 01 أفريل من السنة (ن+1). (خلاصي، 2012، صفحة 36)

حيث تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء اثنتي عشرا شهرا التي استعملت فيها النتائج المحققة لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية، وإذا امتدت السنة المالية المختتمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من اثنتي عشر شهرا تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية.(المادة 139 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

المطلب الثالث: التزامات وامتيازات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

لقد تطرقت المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلةلمجمل الإعفاءات – الامتيازات– التي يمكن أن يستفيد منها المكلفون بهذه الضريبة، وقد تم تقسيم هذه الإعفاءات إلى إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المطلب بعد التطرق إلى التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات.

الفرع الأول: التزامات المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات تترتب عليهم بعض الالتزامات تتمثل في: (خلاصي، 2012، الصفحات 56-58)

1. **الالتزامات الجبائية:** تتمثل الالتزامات الجبائية في وجوب تقديم عدد من التصريحات تتمثل في:
   - **التصريح بالوجود:** تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه يجب على المكلفين والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يقدموا خلال 30 يوما الأولى من بداية النشاط تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابعين لها، ويشمل هذا التصريح: الاسم، اللقب، العنوان التجاري والعنوان في الجزائر أو خارج الجزائر.
   - **التصريح بالنتائج:** المكلفون بالضريبة على أرباح الشركات ملزمون كل سنة بتقديم تصريح يسمح بتحديد ومراقبة ومتابعة نتائجهم الجبائية الخاصة بالدورة السابقة، ويقدم لأقرب مفتشية ضرائب قبل01 أفريلمن سنة الخضوع؛
   - **حالة التنازل أو إلغاء المؤسسة:** تنص المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة، ولهذا يجب على المكلفين إخطار مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل 10 أيام، كما هو محدد، أو يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه التنازل أو التوقف فعليا.
2. **الالتزامات المحاسبية:** أهم الالتزامات المحاسبية للمكلفين بالظريبة على أرباح الشركات تتمثل في:
   - **مسك محاسبة:** طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يتعين على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة سارية المفعول.
   - **تقديم الوثائق المحاسبية:** يجب على المكلف بالضريبة أن يقدمكلما طلب منه مفتش الضرائب كل الوثائق المحاسبية، الجرود، ونسخا من الوثائق والأوراق الخاصة بالإيرادات والأعباء التي من شأنها إثبات صحة ودقة النتائج المبينة في التصريحات.

- **الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية:** يعتمد تطبيق حق الاطلاع على الدفاتروالسجلات والوثائق ومختلف البطاقات على الاحتفاظ بها،حيث يجب أن يحتفظ بها المكلفون لمدة عشر (10) سنوات.

الفرع الثاني: الإعفاءات الجبائية للمكلفين بالضريبة على أرباح الشركات

أولا: الإعفاءات الدائمة

وتمنح هذه الإعفاءات لـ:

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهيئات التابعة لها؛
- صندوق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحققة مع شركائها فقط؛
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا اتحاداتها المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة، باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء؛
- الشركات التعاونية لإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة، باستثناء:

أ. المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية؛

ب. عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو المنتوجات الفرعية، باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو التي تستعمل كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛

ت. العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت إلى قبولها؛

- المداخيل الناتجة عن عمليات جمع وبيع الحليب الطازج؛
- عمليات البيع الموجهة للتصدير، أي العمليات المدرة للعملة الصعبة، ولكن لا يمكن أن تستفيد من هذا الإعفاء: العمليات المنجزة من طرف قطاعات النقل البري والبحري والجوي، عمليات إعادة التأمين والبنوك بالإضافة إلى متعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الأنترنت، والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

ويحدد رقم الأعمال المعفى في حالة التصدير حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة وفق العلاقة التالية: (ولهي، 2022، صفحة 87)

النتيجة الجبائية المعفاة نتيجةً للتصدير= (رقم الأعمال المعفى/ مجموع رقم الأعمال) × 100

ثانيا: الإعفاءات المؤقتة

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المستفيدون من إعانة الوكالة الوطنية لدعم المقاولتية أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، من إعفاء كلي من الضريبة لمدة ثلاث (03) سنوات، وترفع هذه الفترة إلى ستة (06) سنوات إذا تم ممارسة هذه الأنشطة في المناطق المراد ترقيتها وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمدد هذه الفترة بسنتين في حال تعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة، وفي حالة عدم الالتزام بالتعهدات المرتبطة بعدد مناصب العمل، فإن الاعتماد الممنوح يسحب مع المطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.وإذا كانت الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المستفيدون من إعانة الوكالة الوطنية لدعم المقاولتية أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، متواجدة في منطقة الجنوب وتستفيد من صندوق تسيير عمليات الاستثمارات العمومية المسجلة في ميزان التجهيز للدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا، تمدد مدة الاعفاء إلى عشرة (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال؛
- تعفى لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب؛
- تعفى لمدة ثلاث (03) سنوات وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات الفندقية ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، ويحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة؛
- تعفى لمدة خمس (05) سنواتأرباح الودائع في حسابات الاستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية، وذلك ابتداء من أول جانفي 2023.
- وطبقا لنص المادة 44 من قانون المالية لسنة 2019 فإنه تعفى من الضريبة على أرباح الشركات ودائع البنوك، ونواتج وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن سندات الخزينة والسندات والأوراق المماثلة المسعرة في البورصة أو المتداولة في سوق منظمة لأجل أدنى يقدر بخمس (05) سنوات ابتداء من أول جانفي 2019.

الفرع الثالث: التخفيضات المطبقة على الضريبة على أرباح الشركات

تستفيد الشركات المقيمة والتي تمارس نشاطا في ولايات: إيليزي، تندوف، أدرار، تمنراست وكذا ولايات تيميمون وبرج باجي مختار وعين صالح وعين قزام وجانت، من تخفيض بمعدل 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات لفترة انتقالية محددة بخمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2020 بشرط أن تكون هذه الشركات مقيمة وتملك دخلا مصدره النشاط الممارس في هذه الولايات. (ولهي، 2022، الصفحات 113-114)

كما يطبق هذا التخفيض على الفوائد التي يعود مصدرها لنشاطات توزيع وتسويق المنتجات البترولية والغازية وتخص هذه النشاطات ما يلي:

- المؤسسة الوطنية نافطال، المؤسسة الوطنية سونلغاز، المستغلين الأحرار لمحطات الخدمات؛
- التجار معيدو البيع للمنتجات البترولية (مثل البترول، الكيروسين، غاز البوتان والبروبان، وقود التدفئة).

وتستفيد أيضا الشركات التي تسعر أسهمها العادية في البورصة من تخفيض في الضريبة على أرباح الشركات يساوي معدل فتح رأسمالها في البورصة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من 01 جانفي 2021.

المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

إن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية الخاضعة لأحكام القانون التجاري، ملزمة باتباع القانون الجبائي الجزائري من خلال، وهذا عن طريق القيام ببعض التغييرات على النتيجة المحاسبية للحصول على الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات المتمثل في النتيجة الجبائية، وهذا ما سنتناوله في هذا المبحث بالإضافة إلى أهم الفروقات بين النتيجتين.

المطلب الأول: النتيجة الجبائية

في هذا المطلب سنتطرق إلى خطوات تحديد النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها.

الفرع الأول: تحديد النتيجة الجبائية

حسب المادة 140 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن النتيجة الجبائية تتمثل في الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الدورة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس لحساب الضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليهالاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الدورة، وتتمثل الأصول الصافية في الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، الاهتلاكاتوالمؤونات المبررة.

وتتحدد النتيجة الجبائية من الناحية العملية انطلاقا من الأرباح التي تظهرها الكشوف المالية المعدة وفقاللمبادئ المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي SCF، حيث تُؤخذ بشكل أولي كأساس يعتمد عليه في تحديد وفرض الضريبة،مع الأخذ بالعديد من التسويات أو المعالجات بهدف حساب الربح الخاضع للضريبة، كإعادة إدماج بعض الأعباء غير القابلة للخصم، وتخفيض بعض الإيرادات غير الخاضعة للضريبة، وخصم بعض الأعباء خارج المعالجة المحاسبية وفقا لما بنص عليه القانون الجبائي(يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، صفحة 308). ولعل أهم أسبابالاختلاف بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية هي:(يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، صفحة 315)

- يرتكز النظام المحاسبي المالي على مبدأ أولوية الواقع الاقتصادي، بينما يرتكز النظام الضريبي الجزائري على الشكل القانوني؛
- يعمل النظام المحاسبي المالي على الاستجابة لاحتياجات المستثمرين، بينما يعمل النظام الضريبي الجزائري على تعظيم الإيرادات الضريبية؛

- يعمل النظام المحاسبي المالي على تدعيم الشفافية والمصداقية والحيادية في عرض الكشوف المالية، بينما يعمل النظام الضريبي الجزائري على تحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية.

الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تعتمد الجباية على معطيات المحاسبة، فالنتيجة الجبائية تتحدد انطلاقا من النتيجة المحاسبية المحققة خلال الدورة المالية مع إجراء بعض التعديلات عليها وفقا لما تمليه النصوص والتشريعات الجبائية المتداولة، الأمر الذي توضحه العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الإدماجات– التخفيضات– عجز السنوات السابقة

أولا: تحديد النتيجة المحاسبية

إن النتيجة المحاسبية تتعلق بالأحداث أو العمليات التي أنشأت المؤسسة من أجلها، والتي تتمثل في الحصول على إيرادات مقابل تحمل مجموعة من الأعباء، فالإيرادات المحققة من وراء هذه الأحداث والأعباء التي تترتب عنها تتفاعل فيما بينها للخروج في الأخير بما يسمى النتيجة النهائية المحاسبية للسنة المالية، علما أن هذه الأحداث تتعلق بالعمليات العادية المخول للمؤسسة القيام بها وبالعمليات غير العادية التي تقوم بها المؤسسة حسب ما تمليه الظروف الاقتصادية، مع الأخذ في الحسبان التغيرات التي تمليها السوق أو المحيط على أصول وخصوم المؤسسة.

إن تحديد النتيجة المحاسبية يكون بطريقتين:

- **من خلال الميزانية:** حيث تتمثل النتيجة المحاسبية في الفرق بين قيمة الأصول وقيمة الخصوم

النتيجة المحاسبية = مجموع الأصول – مجموع الخصوم

وتكون النتيجة ربح إذا كانت قيمة الأصول أكبر من قيمة الأصول، وتسجل في حـ/120 في جانب الخصوم، وتكون خسارة إذا كانت قيمة الأصول أقل من قيمة الخصوم، وتسجل في حـ/129 في جانب الخصوم.

- **من خلال جدول حسابات النتائج:** حيث يتحدد صافي الربح بعد خصم جميع أعباء الدورة من إيراداتها فحسب المادة 28 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء لتلك السنة، ويكون مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها ما بعد العمليات التي تؤثر مباشرة على الأعباء أو الإيرادات،(لواج و لواج،

2021، صفحة 08)، وفي حالة وجود فائض في المنتوجات عن الأعباء فإن النتيجة الصافية تكون ربحا، وتكون خسارة في الحالة العكسية. وحسب المادة 12 من القانون 07-11، تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تليها، ويجب أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط عند تحديدها.

ثانيا: الأعباء المدمجة

وتسمى أيضا الاستردادات Réintégrations، وتتمثل في العناصر التي لا تكون قابلة للخصم لتحديد الربح الجبائي الصافي(يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، صفحة 309)، أي الأعباء التي تم قبولها محاسبيا إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها إما لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو لتجاوزها الحد الأقصى المنصوص عليه في التشريع الجبائي، وبالتالي لابد من إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة. ولكي يعتبر العبء قابلا للخصم يجب أن يتوفر على الشروط التالية:

- **الشروط العامة:** وتتمثل في:(قدوري و بن عواق، 2018، الصفحات 72-73)
  - أن يكون العبء مرتبطا بنشاط المؤسسة مباشرة ولفائدتها؛
  - أن يحدث العبء نقصا واضحا في الأصول الصافية، يترجم هذا الأثر في انخفاض عنصر من عناصر الأصول أو زيادة في قيمة الديون؛
  - أن يكون العبء حقيقيا ومؤكدا، وليس احتماليا، ويستثنى من هذا الشرط المؤونات؛
  - أن يتعلق العبء بالدورة المالية تطبيقا لمبدأ استقلالية الدورات؛
  - ألا يكون العبء مستثنى بموجب نص قانوني.
- **الشروط الشكلية:** حسب المادة 159 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن اختصارها في:
  - ارفاق العبء بكل الوثائق والمستندات اللازمة لتبريره؛
  - مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها؛
  - تقديم كشف للأعباء العامة.

ثالثا: التخفيضات

وتتمثل في الإيرادات التي لا يمكن اعتبارها ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة والتي يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، ومن أمثلتها:(يخلف، طرشي، و عزوز، 2017، الصفحات 312-313)

- فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأصول الثابتة: حسب المادتين 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه ينتج فائض قيمة قصير الأجل (03 سنوات أو أقل) عن التنازل عن عناصر مكتسبة ويحسب

مبلغ فائض القيمة في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة، أما فوائض القيمة طويلة الأجل (أكثر من 03 سنوات) فتحسب في حدود 35% من الربح الخاضع، وفي حالة التعهد بإعادة استثمار هذا الفائض فإنه لا يدخل ضمن الربح الخاضع للسنة المالية التي تحقق فيها وهذا فقط إذا تحققت الشروط التالية:(المادة 173 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

- إعادة استثمار مبلغ يساوي مبلغ فائض القيمة المحقق وتكلفة الأصل المتنازل عنه؛
- إعادة استثمار الفائض قبل انقضاء ثلاثة (03) سنوات ابتداء من اختتام السنة المالية التي تحقق فيها الفائض؛
- وجوب ارفاق التعهد بالاستثمار مع التصريح السنوي لنتائج السنة المالية.

– خصومات أخرى كإيرادات معفية قانونا ولكنها أدرجت بالخطأ في الربح الخاضع للضريبة، أو أعباء قابلة للخصم جبائيا ولم تسجل محاسبيا بالخطأ.

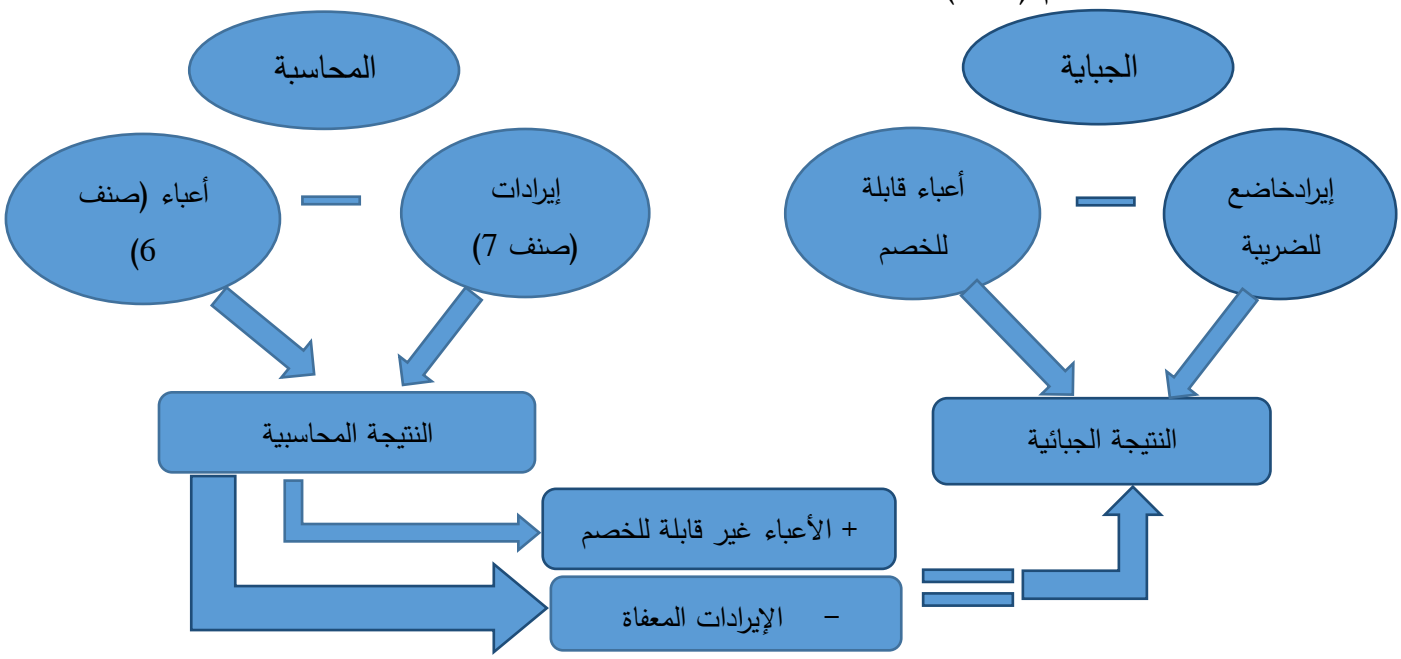
رابعا: خسائر السنوات السابقة

منح القانون الجبائي للمؤسسات إمكانية ترحيل الخسائر المحققة إلى غاية السنة الرابعة، بمعنى أنه إذا حققت المؤسسة عجز خلال سنة معينة فإنه يعتبر عبئا يدرج في السنة الموالية (عيسى، 2024، صفحة 236)، وهذا يستلزم تحقق الشروط التالية: (بن ربيع، حيساني، و صالحي، 2013، صفحة 287)

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها،وهذا في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب؛
- يجب خصمها في فترة لا تتجاوز 4 سنوات حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- لا يجب أن يكون هذا العجز مركبا من عجز عدة سنوات، بل يجب أن يرحل العجز الأول فالأول.

ويمكن تلخيص العناصر المكونة للنتيجة الجبائية في الشكل رقم 1-1.

الشكل رقم (1-1): علاقة النتيجة الجبائية بالنتيجة المحاسبية



المصدر: بن ربيع، 2013، ص 280.

المطلب الثاني: الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الفروقات المؤقتة

يؤدي الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي ونصوص التشريع الضريبي إلى نشوء فروقات تجعل من الربح الخاضع للضريبة أكبر من الربح المحاسبي (أو العكس) لفترة مالية معينة،وتسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة إذا كانت قابلة للاقتطاع أو الاسترداد مستقبلا مما يترتب عنه تأسيس ضريبة مؤجلة.

وتنقسم الفروق المؤقتة إلى قسمين: (طويرات، 2023، صفحة 175)

- **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** وهي الفروق المؤقتة التي سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبيللفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام.
- **فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع:** وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الضريبي للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الالتزام.

الفرع الثاني: أهم الفروقات المؤقتة

بالرجوع إلى القانون الجبائي الجزائري يمكن أن نسجل الاختلافات أو الفروقات المؤقتة التالية:

- **المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب:** حسب القواعد الجبائية، فإن خصمها من النتيجة المالية يكون مرهونا بدفعها فعليا أثناء السنة المالية، أما النظام المحاسبي المالي فينص على تسجيلها خلال السنة المالية التي حدثت فيها دون أن ينظر إلى تاريخ الدفع الفعلي لها.
- **إعانات الاستغلال والتوازن:** تُدرج إعانات الاستغلال والتوازن التي تمنحها الدولة والجماعات المحلية حسب القانون الجبائي في السنة المالية التي تم فيها التحصيل أو القبض، أما حسب النظام المحاسبي المالي فتدرج كإيرادات في حـ/74 في تاريخ الحصول عليها دون اشتراط القبض.
- **عدم التجانس بين الاهتلاك الجبائي والاهتلاك المحاسبي:** ليس بالضرورة أن تكون طريقة أو مدة أو حتى قاعدة الاهتلاك المطبقة محاسبيا هي نفسها المنصوص عليها جبائيا، فالنظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسة باختيار طريقة الاهتلاك والمدة التي تراها مناسبة لاستراتيجيتها الاستثمارية، في حين أن القانون الجبائي يضع شروطا لتطبيق طريقة اهتلاك معينة حسب السياسة الجبائية للدولة، كما أنه قد تمت إضافة طريقة جديدة للاهتلاك حسب النظام المحاسبي المالي تتمثل في الاهتلاك على أساس وحدات الإنتاج والتي تعتبر غير معتمدة جبائيا.
- **المؤونات وخسائر القيمة غير المقبولة للخصم جبائيا:** تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر، فإن النظام المحاسبي يسمح بتشكيل مؤونات أخطار وأعباء لمواجهة أخطار مستقبلية محتملة الحدوث، وتشكيل خسائر قيم لعناصر الأصول إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية، أما القانون الجبائي فلا يسمح بخصمها وذلك كما يلي:
  - بالنسبة لخسائر القيم المطبقة على عناصر التثبيتات، فإن القانون الجبائي لا يعترف بها أصلا وهو ما يعني إعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية؛
  - بالنسبة لمؤونة الإحالة على التقاعد، يعتبرها القانون الجبائي أعباء غير قابلة للخصم إلا عند تحققها؛
  - بالنسبة لباقي عناصر المؤونات وخسائر القيم فإن خصمها من النتيجة الجبائية يبقى مرهون بتحديد مبلغها بدقة وتبريرها جبائيا، وفي حالة عدم وجود أدلة ملموسة لتبريرها جبائيا فإنها تصبح غير مقبولة للخصم بصفة نهائية وبالتالي إعادة دمج مبلغها في الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية.
- **مصاريف التطوير القابلة للتثبيت:** جبائيا تعتبر مصاريف التطوير أعباء تخصم من نتيجة السنة المالية التي تم تحملها خلالها بشرط عدم تجاوز سقف معين، ومحاسبيا تسجل ضمن التثبيتات المعنوية في حـ/203 إذا تحققت شروط معينة وبالتالي يمكن تطبيق الاهتلاك عليها.

- **الأعباء الجبائية القابلة للخصم وغير مدفوعة خلال الدورة المحاسبية:** يشترط القانون الجبائي في قبول الضرائب كأعباء قابلة للخصم أن تكون محصلة فعلا خلال السنة المالية، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الأعباء حسب تاريخ الالتزام بها دون أن يشترط تاريخ الدفع كشرط لتسجيلها محاسبيا.
- **الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة:** تطبيقا لمبدأ استقلالية الدورات فإن النظام المحاسبي المالي يسمح بتسجيل الأعباء المتولدة خلال الدورة المحاسبية رغم عدم توفر الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها، في حين أن القانون الجبائي يشترط أن تكون الأعباء مبررة بوثائق محاسبية حتى تكون قابلة للخصم وهو ما لا يتوفر في الأعباء الواجبة الدفع وبالتالي يتعين إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية.
- **العناصر ذات القيمة المنخفضة:** بالنسبة للقانون الجبائي فإنه يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز 60.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها، بينما النظام المحاسبي المالي لا يضع سقفا معينا لها بل يترك الأمر للمؤسسة الاقتصادية لتقدير قيمة هذه العناصر حسب ما تراه مناسبا لها.

المطلب الثالث: الفروقات الدائمة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الفروقات الدائمة

يمكن تعريف الفروقات الدائمة بين النتيجة المحاسبية والجبائية كالتالي:

- الفروقات الدائمة هي اختلافات دائمة بين المحاسبة المالية والتشريعات الضريبية في الاعتراف ببعض الإيرادات والمصاريف، فعلى سبيل المثال هناك بعض الدول لا تعترف ببعض المصاريف على الإطلاق وتقوم بإعفاء بعض الإيرادات من ضريبة الدخل بشكل دائم لأسباب اقتصادية أو اجتماعية، في حين تكون هذه المصاريف واجبة التنزيل وتكون الدخول تمثل إيراد يجب الاعتراف به وفق المحاسبة المالية.(سحنون، 2022، صفحة 174)
- الفروقات الدائمة هي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معالجتها لأغراض محاسبية، وتتميز هذه الفروقات بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط ولا تمتد إلى الدورات اللاحقة، فالجباية قد تستبعد خصم بعض الأعباء أو تضع سقفا لها لا يجب تجاوزه أو تقبل خصم بعض الأعباء بشروط محددة أو تستبعد بعض الإيرادات من الخضوع للضريبة. (عيسى، 2024، صفحة 248)

الفرع الثاني: أهم الفروقات الدائمة

وتتمثل فيما يلي: (عيسى، 2024، الصفحات 248-258)

- **حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف الإشهار المالي** : فالمشرع الجبائي اعتبر أن الهدايا المختلفة تكون غير قابلة للخصم باستثناء تلك التي لديها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة الواحدة منها 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدرة خمسمائة ألف دينار(500.000دج). أما بالنسبة للإشهار المالي والكفالة والرعايا الخاصة بالأنشطة الرياضية فقد حدد السقف المسموح به للخصم في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار(30.000.000دج) بينما نجد أن النظام المحاسبي المالي لا يحدد سقفا لخصم هذه الأعباء من الإيرادات.
- **الأعباء الجبائية غير مقبولة للخصم:** لقد نص المشرع الجبائي على عدم قابلية خصم بعض الضرائب والرسوم، ومن ثم يجب إعادة إدماجها في الربح الخاضع للضريبة، ومن أهم هذه الضرائب والرسوم نجد الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين والرسم على امتلاك السيارات الخاصة من طرف الشركات كما تعتبر العقوبات والغرامات المسلطة على المكلفين بالضريبة أعباء غير قابلة للخصم، في حين أن النظام المحاسبي المالي يسمح بتسجيل هده الأعباء في الحساب 64 بالنسبة للضرائب والرسوم وحساب 656 بالنسبة للغرامات والعقوبات.
- **أقساط الإهتلاك غير القابلة للخصم:**تتعلق بالسيارة السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للمؤسسة، فمحاسبيا يكون الإهتلاك على أساس سعر الاقتناء أو التكلفة،أما جبائيا فعلى أساس 3.000.000دج للوحدة.
- **مصاريف البحث والتطوير:** جبائيا يتمثل السقف المحدد للخصم بالنسبة لهذه المصاريف في حدود 10 % من مبلغ الربح الخاضع للضريبة ولا يمكن أن يتجاوز المبلغ الإجمالي 200.000.000 دج، بشرط أن يعاد استثمار المبالغ المرخص بخصمها مع التصريح بها لدى الإدارة الجبائية والهيئة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي، أما محاسبيا فيتم تسجيل مصاريف البحث حسب طبيعتها ضمن الأعباء مباشرة ومصاريف التطوير تسجل ضمن التثبيتات المعنوية في حال تحقق شروط معينة وبالتالي يطبق عليها الاهتلاك.
- **مصاريف وأعباء أخرى غير قابلة للخصم:** رفض المشرع الجبائي خصم بعض الأعباء المسجلة محاسبيا في الصنف 06، ووضع سقفا لخصم بعض الأعباء مما يستوجب إعادة دمجها في الربح المحاسبي من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة، وهذه الأعباء هي:
  - تكاليف وأعباء وأجور الكراء الخاصة بالعقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال؛
  - مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والأتعاب غير المبررة غير المرتبطة مباشرة بالاستغلال؛

- المصاريف المستوفية لشروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة مليون دينار (1.000.000) دج باحتساب كل الرسوم؛
- مصاريف التكفل الممنوحة لطرف ثالث والمدفوعة من طرف المؤسسة دون أن يكون لهذا التكفل علاقة بالنشاط الممارس؛
- تسقيف المصاريف المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية حيث لا تكون قابلة للخصم إلا في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي؛
- مصاريف إيجار السيارات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا، وكذا تكاليف إصلاح وصيانة السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الأساسية للنشاط، التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة؛

كما تكون الأجور الممنوحة لزوج مستغل مؤسسة فردية أو لزوج شريك في شركة غير قابلة للخصم إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشغل نفس منصب العمل.

- **فروقات ناتجة عن عقود الإيجار التمويلي:** تعالج عقود الإيجار التمويلي حسب النظام المحاسبي المالي كأي أصل تملكه المؤسسة تطبيقا لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، فتسجل بالقيمة الحقيقية أو القيمة المحينة ويحق للمستأجر تسجيل الاهتلاكات المرتبطة بالأصل المؤجر إذا كانت نيته الاحتفاظ به في نهاية مدة الإيجار، أما إذا لم يكن متأكدا من ذلك فيتم اهتلاكه وفق أقصر مدة بين مدة العقد ومدة منفعته، أما من الناحية الجبائية فيعالج هذا العقد كعقد إيجار بسيط، حيث يعتبر المُؤجِر هو المالك الذي يتعين عليه تسجيله كأصل ثابت ومن ثم يحق له تطبيق الاهتلاك الجبائي على أساس الاهتلاك المالي للقرض الإيجاري، ويسجل مبالغ الإيجارات المقبوضة كإيرادات خاضعة للضريبة ليسجلها المستأجر كأعباء قابلة للخصم لتحديد النتيجة الخاضعة للضريبة، كما يتعين عليه إعادة دمج أعباء الاهتلاكات المطبقة على الأصل المُؤجر وكذا خصم مبالغ الإيجارات المسددة من طرفه.
- **فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة:** القانون الجبائي ينص على اعفاء فوائض القيمة عن التنازل عن التثبيتات المحققة بين الشركات التابعة لنفس المجمع، وكذا فوائض القيمة الناتجة عن عنصر من عناصر الأصول في إطار عمليات القرض الإيجاري. ويعالج فائض القيمة للتنازل عن التثبيتات جبائيا كالتالي(سماعين، 2019، صفحة 98):
  - أقل من 03 سنوات (فائض قصير الأجل): 70 % يعتبر إيراد خاضع للضريبة

    30% إيراد غير خاضع للضريبة

- أكثر من 03 سنوات (فائض طويل الأجل): 35% يعتبر إيراد خاضع للضريبة

65% إيراد غير خاضع للضريبة

أما القانون المحاسبي فيعتبر فائض القيمة إيراد كباقي الإيرادات ويسجل في حساب 752 "فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية ".

- **قسائم الأرباح الموزعة على الشركات:** جبائيا تستبعد الأرباح الموزعة التي أُخضعت للضريبة على أرباح الشركات باسم الشركة الموزِعة من الخضوع ثانية للضريبة باسم الشركة المستفيدة، بينما محاسبيا تعتبر كإيرادات مالية تدخل في حساب النتيجة المحاسبية.
- **نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة:** أعفى المشرع الجبائي نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة وذلك من أجل تشجيع النشاط البورصي في الجزائر، أما النظام المحاسبي فيعتبرها إيراد كغيرها من الإيرادات.

المبحث الثالث: تصفية الضريبة على أرباح الشركات

من أجل دفع الضريبة على أرباح الشركات يقوم المكلف أولا بحساب قيمتها انطلاقا من معدلات أقرها المشرع الجزائري ويلتزم بدفعها في آجالها القانونية سواء بطريقة تلقائية عن طريق التسبيقات أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، وفي حالة عدم احترام المكلف بواجباته الجبائية فإنه يتعرض لجملة من الغرامات والعقوبات.

المطلب الأول: حساب الضريبة على أرباح الشركات

الفرع الأول: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات تحسب بضرب الربح الجبائي المحقق من طرف الشركة في معدل الضريبة على أرباح الشركات وذلك وفق العلاقة التالية:

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات= الربح الجبائي × معدل الضريبة

وتجدر الإشارة إلى أن معدلات الضريبة على أرباح الشركات عرفت تعديلات عديدة منذ أن تم استحداثها سنة 1992، لتصل حاليا إلى ثلاث (03) معدلات يتم تطبيقها حسب نوع النشاط، وذلك وفقا لما جاء في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، والجدول أدناه يبين تطور معدلات الضريبة على أرباح الشركات.

الجدول رقم (1-1): تطور معدلات الضريبة على أرباح الشركات

الفترة الزمنية	المرجع القانوني	معدل الضريبة على أرباح الشركات
ابتداء من سنة 1992	المادة 29 من قانون المالية لسنة 1992	- معدل 42% يطبق على الأرباح العادية. - معدل 05% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها
ابتداء من سنة 1994	المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994	- معدل 38% يطبق على الأرباح العادية. - معدل 05% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها
ابتداء من سنة 1999	المادة 14 من قانون المالية لسنة 1999	- معدل 30% يطبق على الأرباح العادية. - معدل 15% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها
ابتداء من النصف الثاني لسنة 2006	المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2006	- معدل 25% يطبق على الأرباح العادية. - معدل 12,5% يطبق على الأرباح المعاد استثمارها

ابتداء من النصف الثاني لسنة 2008	المادة 05 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008	- معدل 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية - معدل 25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات
ابتداء من سنة 2015	المادة 12من قانون المالية لسنة 2015	- معدل وحيد بنسبة 23% يطبق على كل الشركات
ابتداء من النصف الثاني لسنة 2015	المادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015	- معدل 19% بالنسبة لأنشطة انتاج السلع. - معدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات. - معدل 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

المصدر: (عيسى، 2024، ص 269)

وحاليا وحسب المادة 150-1 أصبحت تطبق ثلاث معدلات لحساب الضريبة على أرباح الشركات حسب النشاط الممارس وهي كالتالي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛
- 23%بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات.
- 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

كما تخضع الأرباح المعاد استثمارها وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 142 مكرر للضريبة على أرباح الشركات لمعدل مخفض قدره 10%.وتخضع شركات صناعة التبغ لضريبة إضافية على الأرباح يكون الوعاء الضريبي الخاضع لها هو نفس الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات، ويحدد معدل الضريبة كالتالي:(المادة 150 مكرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

- 16% عندما يساوي معدل الإدماج أو يفوق 40%؛
- 20% عندما يكون أقل من 40%.

وهناك حد أدنى للضريبة على أرباح الشركات لا يقل عن 000 10 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة أو معدومة أو ضئيلة).

وبالإضافة إلى المعدلات المذكورة أعلاه، فإنه توجد معدلات خاصة تطبق في حالة الاقتطاع من المصدر كما يظهر في الجدول رقم (1-2):

الجدول رقم (1-2): معدلات الاقتطاع من المصدر

الربح الخاضع للضريبة	المعدل المطبق
مداخيل الديون والودائع والكفالات	10% (قرض ضريبي)
المداخيل المتأتية من سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها	40% (محرر من الضريبة)
المداخيل المحصلة من المؤسسات في إطار عقد التسيير	20% (محررة من الضريبة)
مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشأة دائمة في الجزائر في إطار تأدية الخدمات، والمبالغ المدفوعة مقابل خدمات تؤدى في الجزائر، المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج بموجب استغلال براءاتهم أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته.	30%
مداخيل شركات النقل البحري الأجنبية التي تفرض بلدانها ضريبة على شركات النقل البحري الجزائرية، وعندما تطبق هذه الدول معدلات دنيا أو عليا عن النسبة المطبقة في الجزائر فإنها تخضع لقاعدة المعاملة بالمثل.	10%
عائدات الأسهم والحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين ليست لهم منشأة دائمة في الجزائر	15%(محررة من الضريبة)
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.	05% (محررة من الضريبة)
فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة المحققة في إطار عملية الدخول إلى البورصة.	20%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفرع الثاني: آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات

حسب القانون الجزائري، الضريبة على أرباح الشركات تدفع على ثلاثة أقساط بنسبة 30% من الضريبة المتعلقة بأرباح السنة المالية الأخيرة المغلقة في تاريخ استحقاقها، وتدفع لمحصل الضرائب من قبل دافعي الضرائب دون سابق إنذار، أما بالنسبة للشركات حديثة النشأة فيعتمد على 5% من رأس مال الشركة في حساب القسط. (Maherzi, 2010, pp. 76-77)

الجدول رقم (1-3):يوضح طريقة حساب الأقساط وتواريخ دفعها

القسط	مبلغ القسط	فترة تسديد القسط
القسط الأول	30%× IBS للسنة ن-2	قبل 03/20/ن
القسط الثاني	30%× IBS للسنة ن-1	قبل 06/20/ن
القسط الثالث	30%× IBS للسنة ن-1	قبل 11/20/ن
رصيد التصفية	مبلغ IBS- مجموع التسبيقات	قبل 05/20/ن+1

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ويكون لرصيد التصفية المحسوب وفقا للعلاقة الظاهرة في الجدول أعلاه ثلاث حالات: (ولهي، 2022، الصفحات 114-115)

- إذا كان رصيد التصفية >0 يدفع إلى خزينة الدولة؛
- إذا كان رصيد التصفية < 0 تكون الشركة قد دفعت ما عليها وبقيت دائنة اتجاه خزينة الدولة؛
- إذا كان رصيد التصفية =0 تكون الشركة قد سددت ما عليها من حقوق.

المطلب الثاني: التصريح بالضريبة على أرباح الشركات

الفرع الأول: التصريح الشهري G50

يعتبر هذا التصريح كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر ويكتتب من قبل المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة والإدارات العمومية. (زواق، 2022، صفحة 216) . يقدم هذا التصريح إلى قباضة الضرائب التابع لها نشاط الشركات وذلك خلال العشرين (20) يوما الموالية للشهر الذي تتوجب فيه الحقوق الجبائية. (direction générale des impots، 2019، صفحة 71)، وبالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يتم دفع التسبيقات على حساب الضريبة باستعمال هذا التصريح فهو يستعمل في نفس الوقت كآلية للتصريح وللدفع.

الفرع الثاني: التصريحات السنوية

أولا: التصريح بالضريبة على أرباح الشركات G04

المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات ملزمون باكتتاب وإيداع تصريحاتهم وفق النموذج المعمول به والمتمثل في سلسلة G04، حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع (الوعاء الضريبي) المتعلقة بالسنة المالية السابقة، ويتم اكتتاب التصريح قبل 30 أفريل من السنة التي تلي تحقيق الربح الخاضع ويكون مرفقا بالتصريح السنوي للأرباح (Liasse Fiscale). (قحموش، 2013، صفحة 62)

ثانيا: التصريح السنوي للنتائج Liasse Fiscale

تُجبر الإدارة الضريبية الشركة بعد إعداد الكشوف المالية واحتساب النتيجة الجبائية على تقديم الحصيلة الجبائية مرفقة بالتصريح السنوي G04، والحصيلة الجبائية عبارة عن وثيقة أنجزتها الإدارة الجبائية لمراقبة كيفية احتساب الضريبة على أرباح الشركات، وهي مكونة من: (ديب، 2021، الصفحات 166-167)

- الميزانية المحاسبية: الأصول والخصوم؛
- حساب النتائج: وثيقة تلخيصية لأعباء وإيرادات الدورة مع مقارنتها مع الدورة السابقة؛
- جدول تحديد النتيجة الجبائية: هو جدول مرفق مع التصريح السنوي للأرباح والذي من خلاله يتم إعادة تشكيل النتيجة الجبائية التي تم حسابها خارج إطار المحاسبة بإعادة دمج الأعباء غير القابلة للخصم وخصم الإيرادات غير الخاضعة للضريبة، ويكون شكله كالتالي:

الجدول رقم (1-4): الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	**Bénéfice**	
	Perte	
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		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
Total des réintégrations		
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	**Bénéfice**	
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

المصدر: (المديرية العامة للضرائب، 2024)

المطلب الثالث: العقوبات الجبائية المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات

الفرع الأول: عقوبات التأخر في التصريح

في حالة إيداع التصاريح خارج الآجال القانونية المنصوص عليها (04/30/ن+1)، فإن الشركة تتعرض للعقوبات التالية:(المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

الجدول رقم(1-5): يوضح عقوبات التأخر في التصريح

مدة التأخير	نسبة العقوبة	الغرامة في حالة الإعفاء أو النتيجة سالبة
أقل من شهر	%10	2.500 دج
أكثر من شهر وأقل من شهرين	%20	5.000 دج
أكثر من شهرين	%25	10.000 دج

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الفرع الثاني: عقوبة غياب التصريح

إذا لم يتم تقديم التصريح السنوي للأرباح إلى الإدارة في أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في الآجال، فإن إدارة الضرائب تقوم بتحديد الضريبة تلقائيا ويضاعف المبلغ المستحق بنسبة 25%.(المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

وهذه العقوبة يتم تطبيقها بمناسبة إصدار جدول ضريبي عند القيام بإخضاع جبائي ناتج عن غياب التصريحات الجبائية باعتماد طريقة الإخضاع الإداري التلقائي، علما أن تعليمات الإدارة الجبائية تنص على عدم تطبيق هذه الطريقة إلا في حالة وجود أدلة ملموسة عن ممارسة النشاط بدون تصريح جبائي. (عيسى، 2024، صفحة 286)

الفرع الثالث: عقوبة النقص في التصريح السنوي

عندما يقدم المكلف بالضريبة تصريحا يشمل ربحا ناقصا أو غير صحيح، فإن إدارة الضرائب تطالبه بحقوق الضريبة على أرباح الشركات المتعلقة بالربح الذي تم إخفاءه أو التملص منه مع إضافة العقوبة التالية:(المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024)

الجدول رقم (1-6): يوضح عقوبات النقص في التصريح

نسبة العقوبة	مبلغ الحقوق المتهرب منها
%10	أقل من 50.000 دج
%15	أكثر من 50.000 دج وأقل من 200.000 دج
%25	أكثر من 200.000 دج

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

وفي حالة القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة ولا يمكن أن تقل هذه النسبة عن 50%، وإذا لم يتم دفع أي حق تحدد النسبة بـ 100%.

المبحث الرابع: التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

يمر التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات بثلاث مراحل تتمثل في تسجيل التسبيقات المدفوعة خلال السنة، ثم إثبات الضريبة على أرباح الشركات في نهاية السنة، وأخيرا تسجيل رصيد التصفية الذي يُسدد قبل 20 ماي من السنة الموالية.

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للتسبيقات والضريبة المستحقة على أرباح الشركات

الفرع الأول: التسجيل المحاسبي للتسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات

تسجل التسبيقات محاسبيا في آجالها القانونية بجعل حـ/4441 تسبيقات على الحساب IBS مدينا مقابل جعل حساب النقديات دائنا، ويكون القيد المحاسبي كالتالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
4441		تسبيقات على الحساب- IBS	×××	
	53/512	البنك/الصندوق		×××
		تسديد تسبيقات IBS		

وإذا حققت المؤسسة خسارة خلال السنة الماضية فإن التسبيقات تحسب من مبلغ الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات، أي:

قيمة التسبيق = 10 000 دج × 30%

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضريبة المستحقة

في نهاية السنة وبعد حساب الربح الخاضع للضريبة يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها محاسبيا بجعل حـ/ 695 الضريبة على أرباح الشركات مدينا مقابل حـ/444 ديون تجاه الدولة دائنا وفق القيد التالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....12/31/ن.....		
695		الضريبة على أرباح الشركات	×××	
	443	IBS واجبة الدفع للخزينة		×××
		إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة(ن)		

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لرصيد التصفية

بعد القيام بعملية تسديد التسبيقات وقبل حلول شهر ماي من السنة الموالية يتم تصفية حساب الضريبة على أرباح الشركات (بن ربيع، حيساني، و صالحي، 2013، صفحة 299)، ولرصيد التصفية ثلاث حالات هي:(بوزيدة، 2007، الصفحات 87-88)

- **الحالة الأولى:** مجموع التسبيقات = مبلغ الضريبة المستحق

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون معدوما وبالتالي لا توجد تسوية ويتم إشعار مصلحة الضرائب بأن قيمة الرصيد تساوي صفر.

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل20/05/ن+1.....		
4443		IBS واجبة الدفع للخزينة	×××	
	4441	التسبيقات على الحساب IBS		×××
		تصفية الضريبة على أرباح الشركات للسنة (ن)		

- **الحالة الثانية:** مجموع التسبيقات < الضريبة المستحقة

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون موجبا، وبالتالي هناك تسوية ويتم دفع قيمة الرصيد إلى إدارة الضرائب قبل 05/20/ن+1، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل05/20/ن+1.....		
443		IBS واجبة الدفع للخزينة	×××	
	441	التسبيقات على الحساب IBS		×××
	512	البنك		×××
		تصفية الضريبة على أرباح الشركات لسنة ن		

- **الحالة الثالثة:** مجموع التسبيقات > مبلغ الضريبة المستحق

في هذه الحالة رصيد التصفية يكون سالبا وبالتالي لا توجد عملية تصفية لأنه يوجد فائض في الدفع بحيث يسترجع الفائض للمؤسسة أو يعتبر كتسبيق للسنوات القادمة، ومحاسبيا يُسجل كما يلي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل05/20/ن+1.....		
4443		IBS واجبة الدفع للخزينة	×××	
4444		رصيد تصفية IBS	×××	
	4441	التسبيقات على الحساب IBS		×××
		تصفية الضريبة على أرباح الشركات لسنة ن		

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة على أرباح الشركات

تعتبر الضرائب المؤجلة من المصطلحات التي انفرد بها SCF دون المخطط المحاسبي القديم وهي مستنبطة من المعايير المحاسبية الدولية وبالتحديد المعيار 21 (IAS21)، فهذا المعيار استهدف وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك هي كيفية المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلة للضريبة(حسوس، 2018/2017، صفحة 6):

الفرع الأول: ماهية الضرائب المؤجلة

أولا: تعريف الضرائب المؤجلة

حسب المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي تعرف الضريبة المؤجلة كالتالي: " الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة أرباح قابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية".(عطية، 2011، صفحة 139)

وتعرف أيضا بأنها: " الضريبة الناتجة عن الفرق المؤقت بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها". (بن ربيع، حيساني، و صالحي، 2013، صفحة 288)

وعلى ضوء المعيار الدولي رقم 12 المتعلق بالضرائب على الدخل فإن الضريبة المؤجلة تمثل" مقياس محاسبي وليست ضريبة محصلة من طرف الدولة، وهي تمثل ضريبة مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع في فترات محاسبية مستقبلية متصلة بعمليات تم انجازها بالفعل".(حماد، 2016، صفحة 414)

ثانيا: أنواع الضرائب المؤجلة

يمكن التمييز بين نوعين فقط من الضرائب المؤجلة وهي: (طويرات، 2023، صفحة 175)

- **الضرائب المؤجلة أصول:** هي مبالغ ضرائب الدخل المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها في الفترات اللاحقة، وتنشأ عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للأصل أقل من أساسه الضريبي، أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أكبر من أساسه الضريبي.
- **الضرائب المؤجلة خصوم:**هي عبارة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية،وتنشأ عندما تكون القيمة

الدفترية المسجلة للأصل أكبر من أساسه الضريبي، أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أقل من أساسه الضريبي.

ويمكن توضيح الفرق بين النوعين للضريبة المؤجلة كما يلي:

الجدول رقم (1-7): معايير التفرقة بين الضرائب المؤجلة من خلال القيمة المحاسبية والقيمة الجبائية

	عناصر الأصول	عناصر الخصوم
القيمة المحاسبية > القيمة الجبائية	التزام ضريبي مؤجل	أصل ضريبي مؤجل
القيمة المحاسبية< القيمة الجبائية	أصل ضريبي مؤجل	التزام ضريبي مؤجل
القيمة المحاسبية= القيمة الجبائية	لا شيء	لا شيء

SOURCE) :OURABI(6 صفحة ،2014

ثالثا: نشوء الضرائب المؤجلة

إن الاعتراف بالضرائب المؤجلة هو التزام محاسبي يفرضه الـ SCF، وعليه عدم الاعتراف بها يؤدي إلى تقديم قوائم مالية غير صادقة، وعموما فإن نشأة الضرائب المؤجلة يرجع لتطبيق المبادئ المحاسبية التالية:(شوقي، 2020، صفحة 69)

- مبدأ استقلالية الدورات؛
- مبدأ محاسبة التعهد أو الالتزام؛
- مقابلة النفقات بالإيرادات.

وسنوضح في الجدول أدناه بعض الحالات التي تؤدي إلى نشوء ضرائب مؤجلة انطلاقا ممن تطرقنا له في مطلب الفروق المؤقتة.

الجدول رقم (1-8): بعض الحالات المنشئة للضرائب المؤجلة

العناصر	المعالجة المحاسبية	المعالجة الجبائية	الفرق المؤقت	نوع الضريبة المؤجلة
المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب	تسجل في السنة المالية المترتبة خلالها	أعباء قابلة للخصم في حالة دفعها	القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية	ضرائب مؤجلة أصول
إعانات الاستغلال والتوازن	تسجل في تاريخ الوعد بالاستفادة منها	تدرج ضمن سنة القبض	تكون القاعدة الجبائية معدومة نظرا لاعتماد النظام الجبائي على الأساس النقدي	ضرائب مؤجلة خصوم
الاهتلاك	اهتلاك محاسبي بطيء	اهتلاك جبائي سريع	القيمة المحاسبية(اهتلاك محاسبي) أقل من القيمة الجبائية (اهتلاك جبائي)	ضرائب مؤجلة خصوم
مؤونات المخاطر والأعباء	تشكيل مؤونة الإحالة على التقاعد	أعباء غير مقبولة إلا عند التحقق الفعلي	القاعدة الجبائية معدومة في تاريخ محاسبة المؤونة، يتم استرجاعها عند استخدام المؤونة	ضرائب مؤجلة أصول
خسائر القيمة عن التثبيتات	إثبات خسائر تدني القيمة عن التثبيتات	لا يعترف بخسائر القيمة عن التثبيتات	الفرق عبارة عن مخصص الخسارة تمتص عن طريق مخصصات الاهتلاك	ضرائب مؤجلة أصول
مصاريف التطوير	تثبت محاسبيا ضمن التثبيتات	أعباء قابلة للخصم خلال الدورة التي حدثت فيها	القيمة المحاسبية (الاهتلاك) أقل من القيمة الجبائية (العبء)	ضرائب مؤجلة خصوم
الأعباء الواجبة الدفع وغير المدفوعة خلال الدورة	إثبات العبء حسب الطبيعة خلال الدورة دون استلام الوثيقة المحاسبية	تبرير العبء بالوثائق المحاسبية	تكون القاعدة الجبائية معدومة نظرا لاعتماد النظام الجبائي على الأساس النقدي	ضرائب مؤجلة أصول
العناصر ذات القيمة المنخفضة	تقدير القيمة المنخفضة من الناحية المحاسبية يخضع لتقدير المؤسسة لذا قد يتم تسجيله كأعباء مستهلكة	وجود سقف لهذه العناصر يترتب عليه اهتلاك بعض العناصر	القيمة المحاسبية (عبء) أكبر من القيمة الجبائية (اهتلاك)	ضرائب مؤجلة أصول

المصدر: (مشقق، 2023، الصفحات 132-133)

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة على أرباح الشركات

أولا: الضريبة مؤجلة أصول: تسجل محاسبيا حسب النظام المحاسبي المالي في الجانب المدين لـحـ/ 133 مقابل جعل حـ /692 (فرض الضريبة مؤجلة أصول)دائنا بمبلغ الضريبة الذي يتم استرداده مستقبلا، ويكون القيد كالتالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....12/31/ن.....		
133		الضرائب المؤجلة أصول	×××	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		×××
		إثبات الضريبة المؤجلة أصول		

ومبلغ الضريبة المؤجلة يحسب وفق العلاقة التالية:

الضريبة المؤجلة= الفرق المؤقت × معدل الضريبة

وعند إلغاء رصيد الضريبة المؤجلة في السنوات اللاحقة نقوم بتسجيل القيد المحاسبي التالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		...../12/31.....		
692		فرض الضريبة المؤجلة أصول	×××	
	133	الضريبة المؤجلة أصول		×××
		إلغاء الضريبة المؤجلة أصول		

ثانيا: الضريبة المؤجلة خصوم: تسجل محاسبيا حسب النظام المحاسبي المالي في الجانب الدائن لـ حـ/ 134 مقابل جعل حـ /693 (فرض الضريبة مؤجلة خصوم)مدينا بمبلغ الضريبة الذي سيتم دفعه مستقبلا، والقيد المحاسبي التالي يوضح ذلك:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....12/31/ن.....		
693		فرض الضريبة المؤجلة خصوم	×××	
	134	الضريبة المؤجلة خصوم		×××
		إثبات الضريبة المؤجلة خصوم		

وعند إلغاء رصيد الضريبة المؤجلة في السنوات اللاحقة نقوم بتسجيل القيد المحاسبي التالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		...../12/31.....		
134		الضرائب المؤجلة خصوم	×××	
	693	فرض الضريبة المؤجلة خصوم		×××
		إلغاء الضريبة المؤجلة خصوم		

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل أشرنا إلى أن بداية العمل بالضريبة على أرباح الشركات كانتمع بداية الإصلاحات الجبائية سنة 1992، وبأن هاته الضريبة تتميز بأنها ضريبة وحيدة سنوية تفرض اجباريا على مختلف المكلفين المعنويين المتمثلين في شركات الأموال واختياريا علىشركات الأشخاص التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة. أيضا أشرنا إلى أن تحديد الربح الجبائي الخاضع للضريبة يعتمد على مخرجات النظام المحاسبي المالي دون أن يقتصر عليها، حيث ينطلق من النتيجة المحاسبية ليضيف لها الأعباء غير القابلة للخصم جبائيا ويطرح منها التخفيضات التي تتمثل في الإيرادات التي لا تخضع جبائيا، والاختلافاتالمؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية هي التي تتولد عنها ضرائب مؤجلة يتم معالجتها محاسبيا.

والضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة تصريحية تحسب انطلاقا من معدلات أقرها المشرع الجبائي وتدفع على شكل تسبيقات وتعتمد على التصريح الإجباري للمكلف لدى مفتشية الضرائب التابع لها المقر الاجتماعي للشركة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة

تمهيد:

تدعيما للجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى أهم الأدبيات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، سنقوم بإجراء دراسة تطبيقية على مستوى المؤسسة العمومية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية المسيلة الهدف منها محاولة تطبيق ما تم التطرق له في الجانب النظري على أرض الواقع.وفي إطار ذلكسنقسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
- المبحث الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها محاسبيا في المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني لولاية المسيلة
- المبحث الثالث: بعض حالات الضرائب المؤجلة في المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسةالعمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة

المطلب الأول: لمحة عامة حول المؤسسة محل الدراسة

المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني المسيلة E.P.W.G CET M'silaهي مؤسسة عمومية ولائية ذات طابع صناعي وتجاري EPIC تحت وصاية ولاية المسيلة، وهي متواجدة حاليا في الحي الإداري الجديد (مقابل حي 01 نوفمبر 1954)، وقد تم إنشاء هذه المؤسسة بناء على:

- القرار رقم 19/07 المؤرخ في 04/07/ 2007 المتضمن المصادقة على المداولة رقم 07/04 المؤرخة في 2007/03/21 المتخذة من طرف المجلس الشعبي الولائي لولاية المسيلة؛
- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 2008/11/08 بين وزارة الداخلية والجماعات المحلية، وزارة المالية، ووزارة تهيئة الإقليم والبيئة والسياحة.

وكان الانطلاق الفعلي للنشاط وفقا للسجل التجاري في 2009/12/31، ويتمثل النشاط الممارس من طرف المؤسسة فيما يلي:

- ضمان السير المنتظم لمراكز الردم التقني على مستوى كامل ميدان اختصاصها الإقليمي؛
- التسيير الإداري والتقني والمحاسبي لجميع مراكز الردم التقني سواء للنفايات المنزلية أو الهامدة أو غيرها؛
- جمع، رفع ونقل واستقبالالنفايات المنزلية، ومعالجتها وردمها على مستوى مراكز الردم التقني.

وتتكون إيرادات المؤسسة، بالإضافة للمداخيل المتأتية من نشاطها الفعلي من:

- إعانات الجماعات المحلية؛
- المساهمة برسم التبعية للمرفق العام، موجهة عند الحاجة لتغطية العجز المحتمل للمؤسسة؛
- المساهمة المالية للصندوق الوطني للمحافظة على البيئة والقضاء على التلوث.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية لتسيير مراكز الردم التقني

يشكل الهيكل التنظيمي الإطار العام للتسلسل الإداري للمؤسسة، فهو يوضح مختلف الوظائف الإدارية داخل المؤسسة والعلاقات بين الأفراد كما يوضح خطوط السلطة والمسؤولية داخل التنظيم، والهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بولاية المسيلة يتكون من عدة مصالح تتمثل في:

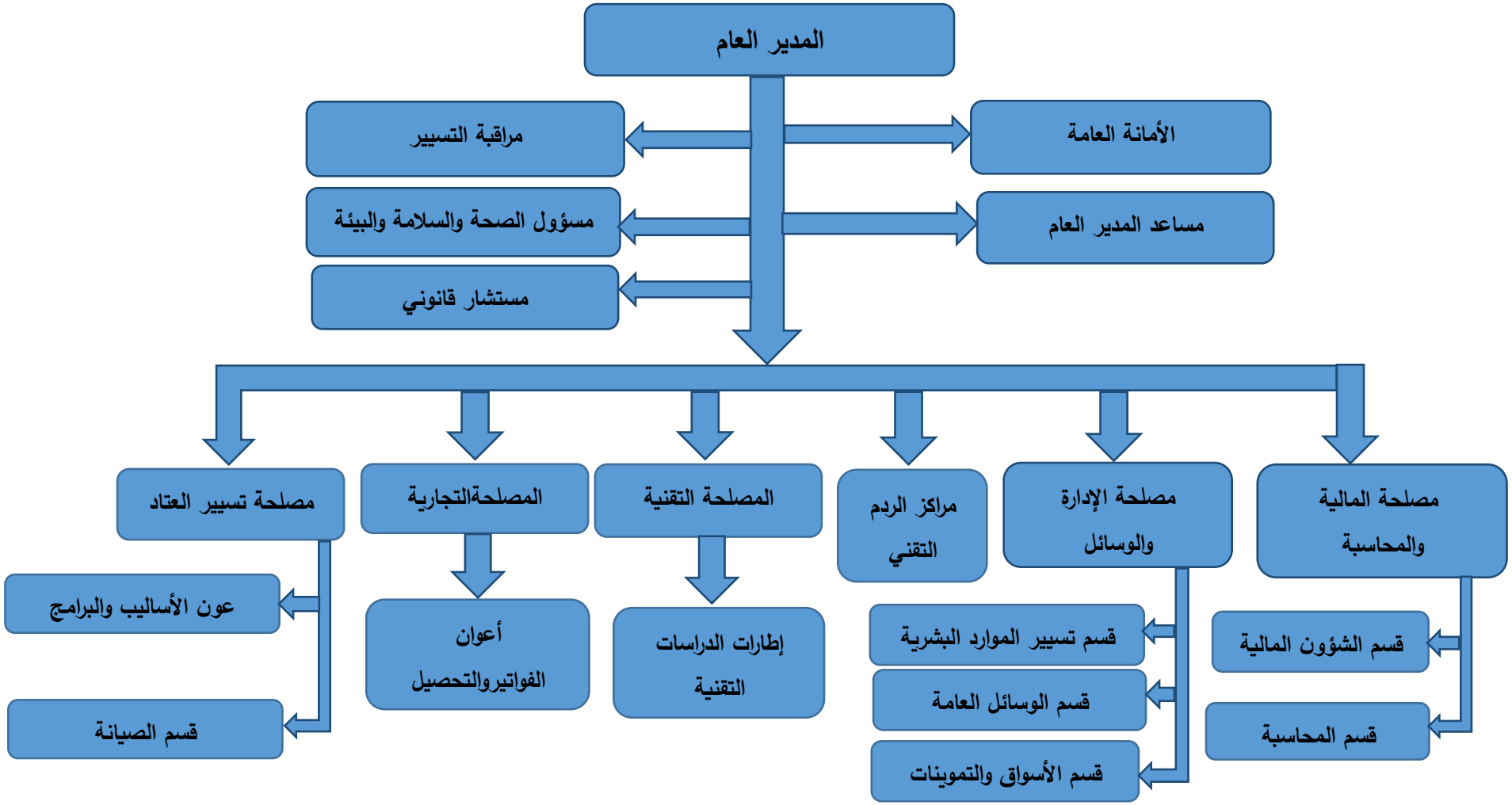
1. **المدير العام:** يمارس مهامه في إطار القوانين والتنظيمات السارية المفعول وتحت مراقبة مجلس الإدارة، وتتمثل أهم مهامه في:
   - التسيير الحسن للمؤسسة؛
   - السهر على تطبيق تنظيم المصلحة؛
   - تنفيذ المداولات والقرارات التي يتخذها مجلس الإدارة؛
   - حضور اجتماعات مجلس الإدارة والتسيير؛
   - إعداد مشروع ميزانية المؤسسة؛
   - ممارسة مهام الآمر بالصرف لنفقات وإيرادات المؤسسة؛
   - إبرام كل العقود والصفقات والاتفاقيات لحساب المؤسسة.
2. **الأمانة العامة:** تعتبر همزة وصل في المؤسسة حيث تربط الإدارة بمختلف المصالح وكذا المؤسسة بالمحيط الخارجي، وتختص فيما يلي:
   - تسجيل البريد الصادر والوارد للمؤسسة؛
   - استقبال المكالمات الهاتفية وتحويلها إلى المصالح المعنية؛
   - استقبال الزوار وتوجيههم؛
   - ضبط مواعيد المدير؛
   - تحرير المراسلات والتقارير والمحاضر، ونسخ وطباعة الوثائق المختلفة.
3. **المستشار القانوني:** يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني، وهو محامي الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها سواء كانت بين المؤسسة وموردیها أو زبائنها أو داخل المؤسسة؛
4. **مصلحة المالية والمحاسبة:** تعتبر هذه المصلحة العصب الرئيسي للمؤسسة فهي تسهر على ضمان السير الحسن لكل العمليات المالية والمحاسبية للمؤسسة، وتتمثل مهامها في:
   - مسك مختلف الدفاتر والسجلات المحاسبية؛
   - تسجيل مختلف العمليات المحاسبية ومراقبة الفواتير؛

- تحديد أسعار الخدمات المقدمة وأسعار بيع المواد المسترجعة؛
- صرف أجور العمال؛
- إعداد التصريحات الجبائية؛
- تحضير الحسابات الختامية والتقارير المالية الدورية.

5. **مصلحة الإدارة والوسائل:** تتكفل بشؤون المستخدمين والعتاد من حيث:
   - تسيير ومتابعة الموارد البشرية من بداية نشاط العامل إلى غاية انتهاء علاقة العمل؛
   - مراقبة مدى احترام العمال لمواقيت العمل؛
   - السهر على أمن وصحة وسلامة العمال؛
   - اقتناء اللوازم والعتاد والتجهيزات (أثاث مكتب، قطع غيار، عتاد النقل...).
6. **المصلحة التقنية:** ويتمثل دورها في متابعة مختلف التحاليل ونتائجها المهمة بالنسبة للمؤسسة، وذلك من خلال أخذ عينات من أحواض التنقية والترسيب والنفايات المشكوك في خطورتها وأخذها للمخابر، كما تقوم هذه المصلحة بإجراء دراسات مستقبلية فيما يخص المؤسسة ومراكزها وكل ما يتعلق بمتابعة النفايات على مستوى الولاية.
7. **مصلحة تسيير مراكز الردم التقني:** تهتم هذه المصلحة بتسيير مختلف مراكز المؤسسة على مستوى الولاية (في الوقت الراهن يوجد أربع 04 مراكز: مركز المسيلة، مركز بوسعادة، مركز عين الملح ومركز سيدي عيسى)، يتم على مستواها معالجة النفايات المنزلية وما شابهها فيتم استرجاع المواد القابلة للرسكلة كالبلاستيك والورق والحديد... إلخ، أما ما تبقى فيتم ردمه بتقنيات تساعد على حماية البيئة.
8. **المصلحة التجارية:**تهتم هذه المصلحة بعمليات الفوترة وتحصيل المبالغ من الزبائن.
9. **مصلحة تسيير العتاد:**ويتمثل دورها في إصلاح كل عطب يمس الآلات الخاصة بالردم ومختلف معدات النقل.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية لتسيير مراكز الردم التقني



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المبحث الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات وتسجيلها المحاسبي

بعد تقديمنا للمؤسسة محل الدراسة، سوف نقوم من خلال هذا المبحث بعرض دراستنا التطبيقية التي قمنا بإجرائها على مستوى المؤسسة حيث سنعرض التسبيقات الثلاثة التي قامت المؤسسة بتسديدها خلال السنة المالية بالإضافة إلى حساب الضريبة على أرباح الشركات المستحقة خلال السنة ورصيد التصفية وكيفية معالجتها محاسبيا، وقد تم الاعتماد على معطيات السنة المالية 2022.

المطلب الأول: حساب التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022

التسبيق الأول = IBS ن-2 × 30%

من خلال الميزانية الجبائية (Liasse Fiscale) للمؤسسة (الملحق رقم 01)، يتضح بأن الربح الجبائي للسنة ن-2 الموافق لسنة 2020 يساوي 394 639 13دج، لتساوي الضريبة على أرباح الشركات المستحقة خلال هذه السنة:

IBS = 394 639 13 ×26%

IBS = 242 546 3دج

أولا- حساب وتسجيل التسبيق الأول

التسبيق الأول = 242 546 3 ×30% = 872 063 1 دج

ويكون التسجيل المحاسبي له كالتالي:

رقم الحساب		البيـــــــان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل 2022/03/20.....		
4441		التسبيقات على IBS	1 063 872	
	512	البنك		1 063 872
		تسديد التسبيق الأولIBS		

ثانيا: حساب وتسجيل التسبيق الثاني

التسبيق الثاني = IBS ن-1 × 30%

ومن خلال الميزانية الجبائية (Liasse Fiscale) للمؤسسة (الملحق رقم 02) يتضح بأن الربح الجبائي للسنة ن-1 الموافق لسنة 2021 يساوي 960 216 3 دج.

البيان	المبلغ
النتيجة الجبائية	960 216 3 دج
IBS ن-1	409 836 دج
التسبيق الثاني	922 250 دج

والتسجيل المحاسبي لهذا التسبيق يكون كالتالي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل 2022/06/20.....		
4441		التسبيقات على IBS	922 250	
	512	البنك		922 250
		تسديد التسبيق الثانيIBS		

ثالثا: حساب وتسجيل التسبيق الثالث

التسبيق الثالث = IBS ن-1 × 30%

البيان	المبلغ
النتيجة الجبائية	960 216 3 دج
IBS ن-1	409 836 دج
التسبيق الثالث	922 250 دج

والتسجيل المحاسبي لهذا التسبيق يكون كالتالي:

رقم الحســاب		البـــيـــــــــان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
4441		.....قبل 2022/11/20.....		
		التسبيقات على IBS	250 922	
	512	البنك		250 922
		تسديد التسبيق الثالثIBS		

مجموع التسبيقات =872 063 1 + 922 250+250 922

= 716 565 1 دج

المطلب الثاني: حساب النتيجة الجبائية و الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022

انطلاقا مما تم التطرق له في الجانب النظري، فإن الضريبة على أرباح الشركات تحسب انطلاقا من النتيجة الجبائية.

الفرع الأول: حساب النتيجة الجبائية

تحسب النتيجة الجبائية انطلاقا من العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الإدماجات – التخفيضات– عجز السنوات السابقة

1. حساب النتيجة المحاسبية

يتم حساب النتيجة المحاسبية انطلاقا من جدول حسابات النتائج TCR، حيث تمثل مجموع الإيرادات مطروحا منها مجموع الأعباء، وبالاعتماد على جدول حسابات النتائج للمؤسسة بالنسبة لسنة 2022 (الملحق رقم 4) يتضح بأن النتيجة المحاسبية لهذه السنة كانت مساوية لـ 011 18 ، والجدول رقم 2–1 يوضح ذلك.

الجدول رقم (2-1): جدول حساب النتائج للمؤسسة العمومية لتسيير مراكز الردم التقني لسنة 2022

	2022	2021
مبيعات ومنتجات ملحقة	277 548 561,18	260 320 706,99
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والجارية	1 170 738,71	-712 632,00
الإنتاج المثبت		
إعانات الاستغلال	5 000 000,00	
1) إنتاج السنة المالية	**283 719 299,89**	**259 608 074,99**
مشتريات مستهلكة	-40 487 859,40	-31 581 107,86
خدمات خارجية واستهلاكات أخرى	-12 443 667,60	-13 247 544,96
2) استهلاك السنة المالية	**-52 931 527,00**	**-44 828 652,82**
3) القيمة المضافة للاستغلال (1 – 2)	**230 787 772,89**	**214 779 422,17**
أعباء المستخدمين	-135 540 045,00	-132 728 449,09
ضرائب، رسوم وتسديدات مماثلة	-6 150 015,81	-6 085 450,18
4) إجمالي فائض الاستغلال	**89 097 712,08**	**75 965 522,90**
منتجات عملياتية أخرى	1 103 862,02	3 177 697,74
أعباء عملياتية أخرى	-144 231,85	-143 688,41
مخصصات الاهتلاك، المؤونات وخسائر القيمة	-94 039 330,86	-91 782 571,75
استرجاعات خسائر القيمة والمؤونات		
5) النتيجة العملياتية	**-3 981 988,61**	**-12 783 039,52**
منتجات مالية	4 000 000,00	16 000 000,00
أعباء مالية		
6) النتيجة المالية	**4 000 000,00**	**16 000 000,00**
7) النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)	**18 011,39**	**3 216 960,48**
الضرائب واجبة الدفع عن النتيجة العادية	-4 682,96	-836 409,73
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية		
مجموع المنتوجات للعمليات العادية	**288 823 161,91**	**278 785 772,73**
مجموع الأعباء للعمليات العادية	**-288 809 833,48**	**-276 405 221,98**
8) النتيجة الصافية للعمليات العادية	**13 328,43**	**2 380 550,75**
عناصر غير عادية (منتوجات)		
عناصر غير عادية (أعباء)		
9) النتيجة غير العادية		
10) النتيجة الصافية للسنة المالية	**13 328,43**	**2 380 550,75**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

2. **الاستردادات:** من خلال الجدول رقم 9 جدول تحديد النتيجة الجبائية (الملحق رقم 03) يتبين بأن المؤسسة لم تسجل أي استردادات.
3. **التخفيضات:** المؤسسة لم تسجل أي تخفيضات خلال سنة 2022.
4. **خسائر السنوات السابقة:** لم تسجل المؤسسة خسائر خلال الأربع سنوات السابقة لسنة 2022.

ولتحديد النتيجة الجبائية تستعين المؤسسة بالجدول رقم 09 الموضح كالتالي:

الجدول رقم (2-2): الجدول رقم 9 الخاص بتحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022

I. النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2022	ربح	13 328
	خسارة	
II. الاستردادات		
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		
حصص الدعايا والرعاية غير القابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		
الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم		
المؤونات غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم		
مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض (ملك مستأجر) م.27. ق.م.ت 2010		
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة	4 682
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
الغرامات والعقوبات		
الاستردادات الأخرى		
مجموع الاستردادات		**4 682**
III. الخصومات		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول المعاد استثمارها (م 173 من ق.ض.م.ر.م)		
حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن النتازل عن الأسهم والأوراق المماثلة وأيضا أسهم وحصص		

وهيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة		
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة م 147. من ق.ض.م.ر.م		
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري "القرض المؤجر" م.27. ق.م.ت 2010		
الإيجارات خارج النتيجة المالية " المقرض المؤجر" م.27. ق.م.ت 2010		
الاهتلاكات التكميلية		
التخفيضات الأخرى		
مجموع الخصومات		
IV. الخسائر السابقة القابلة للخصم م.27. ق.م.ت 2010		
خسائر السنة 2018		
خسائر السنة 2019		
خسائر السنة 2020		
خسائر السنة 2021		
النتيجة الجبائية	**ربح**	**18 010 دج**
	خسارة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

وكما يتضح من الجدول فإن النتيجة الجبائية لسنة 2022 تساوي 18010دج حيث أن الاستردادات والخصومات كانت مساوية للصفر.

الفرع الثاني: حساب الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2022

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × 26%

الضريبة على أرباح الشركات = 18 010× 26%

الضريبة على أرباح الشركات = 4 682 دج

وتسجل الضريبة على أرباح الشركات محاسبيا كما يلي:

رقم الحســاب		البـــيـــــــــان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....2022/12/31		
695		الضريبة على أرباح الشركات	4682	
	4443	IBSواجبة الدفع للخزينة		4682
		إثباتIBS لسنة 2022		

المطلب الثالث: حساب رصيد التصفية

بحلول شهر ماي من سنة 2023 يتم تصفية حساب الضريبة على أرباح الشركات من خلال مقارنة مبلغ الضريبة المستحق مع مبلغ التسبيقات المدفوعة خلال الدورة، والعلاقة التالية توضح ذلك:

رصيد التصفية =IBS2022 – مجموع التسبيقات

والجدول الموالي يوضح الحساب المتعلق برصيد التصفية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022 :

الجدول رقم (2-3): تحديد قيمة رصيد التصفية

البيان	المبلغ
الضريبة على أرباح الشركات المستحقة لسنة 2022	4682
(-) مجموع التسبيقات	1 565 716
= رصيد التصفية	- 1 561 034

المصدر: من إعداد الطالبة

إن رصيد التصفية سالب وهذا لأن التسبيقات المسددة خلال سنة 2022 كانت أكبر من مبلغ الضريبة المستحق مما نتج عنه فائض في الدفع ويتعين على المؤسسة خصمه من الأقساط المستحقة اللاحقة، ويسجل محاسبيا كالتالي:

رقم الحســاب		البـــيـــــــــان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		.....قبل 2023/05/20.....		
4443		IBS الواجبة الدفع	4 682	
4444		رصيد تصفية IBS	1 561 034	
	4441	تسبيقات IBS		1 565 716
		تصفية الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2022		

المبحث الثالث: تحديد بعض حالات الضرائب المؤجلة في المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني

من خلال ملاحظتنا لوثائق المؤسسة وجدنا بأن بعض الأعباء المسجلةمحاسبيا كان من اللازم اعتبارها كاستردادعند تحديد النتيجة الجبائية، فهيثمل فروقا مؤقتة بين المعالجة المحاسبية والجبائية، وبالتالي وجب إعادة إدماجها في النتيجة المحاسبية وحساب الضرائب المؤجلة المترتبة عنها، إلا أن المؤسسة لم تقم بتطبيق قواعد النظام الجبائي في هذا الاطار، لذا ومن خلال هذا المبحث سنحاول حساب الضرائب المؤجلة المرتبطة بهذه الأعباء لمعرفة الأثر الذي تحدثه على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية للمؤسسة وبالتالي على الضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الأول: معالجة الضرائب المؤجلة وتسجيلها المحاسبي

أولا: حالة الضرائب المؤجلة على مؤونة العطل مدفوعة الأجر

1. بالنسبة لسنة 2021

تقوم المؤسسة في نهاية كل سنة بتكوين مؤونة أعباء عن العطل مدفوعة الأجر وقد قامت المؤسسة العمومية للردم التقني في نهاية سنة 2021 بتكوين مؤونة خاصة بسنة 2022 بقيمة 4 487 894 دج، وهذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال سنة تسديدها أي 2022 وليس خلال سنة تسجيلها (2021)، وهذا ما ينتج عنه ضرائب مؤجلة نوضحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-4): تحديد الضريبة المؤجلة على مؤونة العطل مدفوعة الأجر لسنة 2021

	سنة 2021	سنة 2022
التقييم المحاسبي للمؤونة	4 487 894	0
التقييم الجبائي للمؤونة	0	4 487 894
الفرق المؤقت	4 487 894	-4 487 894
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	1 166 852,44	-1 166 852,44

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

ويكون التسجيل المحاسبي في نهاية سنة 2021 كما يلي:

631		أجور المسخدمين	4 487 894	
	428100	المستخدمون–الأعباء الواجب دفعها		4 487 894
		تسجيل مؤونة منحة العطل مدفوعة الأجر		

133		ضرائب مؤجلة أصول	1 166 852,44	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		1 166 852,44
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول– قيد مقترح–		

2. **بالنسبة لسنة 2022**

في نهاية سنة 2022 لم تقم المؤسسة بتكوين مؤونة على منحة العطل مدفوعة الأجر، كما قامت بدفع المؤونة المكونة سنة 2021 وبالتالي يكون التسجيل المحاسبي خلال 2022 كما يلي:

428100		المستخدمون–الأعباء الواجب دفعها	4 487 894	
	512	البنك		4 487 894
		تسديد العطل مدفوعة الأجر		

692		فرض الضريبة المؤجلة أصول	1 166 852,44	
	133	ضرائب مؤجلة أصول		1 166 852,44
		إلغاء الضريبة المؤجلة أصول– قيد مقترح–		

ثانيا: حالة الضرائب المؤجلة على مؤونة منحة المردودية الجماعية

1. بالنسبة لسنة 2021

تم تحديد قيمة مؤونة منحة المردودية الجماعية لسنة 2021 بمبلغ 1 406 225,39 دج، ولكن هذه المؤونة تخص السنة القادمة أي 2022 فيتم تسجيلها محاسبيا في 2021/12/31 ، ولكن جبائيا لا تعتبر عبئا إلا عند تسديد منحة المردودية فعلا، وهذا ما يترتب عليه ضرائب مؤجلة، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (2-5): تحديد الضريبة المؤجلة على مؤونة منحة المردودية الجماعية لسنة 2021

	سنة 2021	سنة 2022
التقييم المحاسبي للمؤونة	1 406 225,39	0
التقييم الجبائي للمؤونة	0	1 406 225,39
الفرق المؤقت	1 406 225,39	- 1 406 225,39
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	365 618,6	-365 618,6

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

والتسجيل المحاسبي بتاريخ 2021/12/31 يكون على النحو التالي:

631005		منحة المردودية الجماعية	1 406 225,39	
	428110	المستخدمون-الأعباء الواجب دفعها		1 406 225,39
		تسجيل مؤونة منحة المردودية الجماعية		

133		ضرائب مؤجلة أصول	365 618,6	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		365 618,6
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

وخلال سنة 2022 تم دفع المؤونة المكونة سنة 2021 وبالتالي نقوم بإلغائها كما نقوم بإلغاء الضرائب المؤجلة ويكون التسجيل المحاسبي خلال 2022 كما يلي:

428110		المستخدمون–الأعباء الواجب دفعها	1 406 225,39	
	512	البنك		1 406 225,39
		تسديد منحة المردودية الجماعية		

692		فرض الضريبة المؤجلة أصول	365 618,6	
	133	ضرائب مؤجلة أصول		365 618,6
		إلغاء الضريبة المؤجلة أصول– قيد مقترح–		

2. بالنسبة لسنة 2022

تم تحديد قيمة مؤونة منحة المردودية الجماعية سنة 2022 بمبلغ 1 681 882,69 دج وهي تخص سنة 2023 فيتم تسجيلها محاسبيا في 2022/12/31 ولكن يترتب عليها ضرائب مؤجلة، والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (2–6): تحديد الضريبة المؤجلة على مؤونة منحة المردودية الجماعية لسنة 2022

	سنة 2022	سنة 2023
التقييم المحاسبي للمؤونة	1 681 882,69	0
التقييم الجبائي للمؤونة	0	1 681 882,69
الفرق المؤقت	1 681 882,69	-1 681 882,69
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	437 289,5	-437 289,5

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

ويكون التسجيل المحاسبي في نهاية سنة 2022 كالتالي:

631005		منحة المردودية الجماعية	1 681 882,69	
	428110	المستخدمون–الأعباء الواجب دفعها		1 681 882,69
		تسجيل مؤونة منحة المردودية الجماعية		

133		ضرائب مؤجلة أصول	437 289,5	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		437 289,5
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

ثالثا: حالة الضرائب المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات

1. **بالنسبة لسنة 2021**

قدرت أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2022 بـ 300 000 دج، يتم تسجيلها محاسبيا في 2021/12/31 ولكن تعتبر غير قابلة للخصم جبائيا إلا عند تسديدها فعلا مما يترتب عنها ضرائب مؤجلة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-7): تحديد الضريبة المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2021

	سنة 2021	سنة 2022
التقييم المحاسبي لأتعاب محافظ الحسابات	300 000	0
التقييم الجبائي لأتعاب محافظ الحسابات	0	300 000
الفرق المؤقت	300 000	-300 000
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	78 000	- 78 000

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

ويكون التسجيل المحاسبي بتاريخ 2021/12/31 كالتالي:

622		أتعاب محافظ الحسابات	300 000	
	408	موردو الفواتير التي لم تصل		300 000
		تسجيل أتعاب محافظ الحسابات		

133		ضرائب مؤجلة أصول	78 000	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		78 000
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

وخلال سنة 2022 تم دفع أتعاب محافظ الحسابات وبالتالي تلغى الضرائب المؤجلة ونقوم بالتسجيلات التالية:

408		موردو الفواتير التي لم تصل	300 000	
	512	البنك		300 000
		تسديد أتعاب محافظ الحسابات		

692		فرض الضريبة المؤجلة أصول	78 000	
	133	ضرائب مؤجلة أصول		78 000
		إلغاء الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

2. **بالنسة لسنة 2022**

قدرت أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2023 بـ 300 000 دج، يتم تسجيلها محاسبيا في 2022/12/31 ولكن يترتب عنها ضرائب مؤجلة لأنها ستدفع خلال السنة الموالية كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): تحديد الضريبة المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات لسنة 2022

	سنة 2022	سنة 2023
التقييم المحاسبي لأتعاب محافظ الحسابات	300 000	0
التقييم الجبائي لأتعاب محافظ الحسابات	0	300 000
الفرق المؤقت	300 000	-300 000
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	78 000	- 78 000

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

التسجيلات المحاسبية في 2022/12/31 تكون كالتالي:

622		أتعاب محافظ الحسابات	300 000	
	408	موردو الفواتير التي لم تصل		300 000
		تسجيل أتعاب محافظ الحسابات		

133		ضرائب مؤجلة أصول	78 000	
	692	فرض الضريبة المؤجلة أصول		78 000
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

رابعا: حالة الضرائب المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي

1. **بالنسبة لسنة 2021**

اشتراكات الضمان الاجتماعي يتم دفعها في الشهر الموالي للشهر الخاص بذلك الاشتراك، لذلك فقد نجد بعض اشتراكات السنة ن يتم دفعها في السنة ن+1 وهذا ما يترتب عليه ضرائب مؤجلة لأنه عبء خاص بهذه السنة 2021 لكنه لم يدفع بعد، وتم حساب الضريبة المؤجلة بالشكل التالي:

الجدول رقم (2-9): تحديد الضريبة المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي لسنة 2021

	سنة 2021	سنة 2022
التقييم المحاسبي لاشتراكات الضمان الاجتماعي	3 441 113,34	0
التقييم الجبائي لاشتراكات الضمان الاجتماعي	0	3 441 113,34
الفرق المؤقت	3 441 113,34	-3 441 113,34
ضريبة مؤجلة" صول" (26%)	894 689,5	-894 689,5

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

ويكون التسجيل المحاسبي في 2021/12/31 كالتالي:

635		الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	3 441 113,34	
	431	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26%		3 441 113,34
		تسجيل اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر ديسمبر 2021		

133		ضرائب مؤجلة أصول	894 689,5	
	692	فرض ضرائب مؤجلة أصول		894 689,5
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

وخلال سنة 2022 قامت المؤسسة بتسديد هذه الاشتراكات وبالتالي نقوم بإلغاء الضرائب المؤجلة وفقا للتسجيل المحاسبي التالي:

431		اشتراكات الضمان الاجتماعي 26%	3 441 113,34	
	512	البنك		3 441 113,34
		تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر ديسمبر 2021		

692		فرض الضريبة المؤجلة أصول	894 689,5	
	133	ضرائب مؤجلة أصول		894 689,5
		إلغاء الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

2. **بالنسبة لسنة 2022**

في نهاية سنة 2022 اشتراكات الضمان الاجتماعي التي سيتم تسديدها سنة 2023 كانت قيمتها 559,58 141 3 دج ، والضريبة المؤجلة المترتبة على ذلك تحسب كالتالي:

الجدول رقم (2-10): تحديد الضريبة المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي لسنة 2022

	سنة 2022	سنة 2023
التقييم المحاسبي لاشتراكات الضمان الاجتماعي	3 141 559,58	0
التقييم الجبائي لاشتراكات الضمان الاجتماعي	0	3 141 559,58
الفرق المؤقت	3 141 559,58	-3 141 559,58
ضريبة مؤجلة" صول" (26%)	816 805,5	-816 805,5

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة

والتسجيل المحاسبي في 2022/12/31 يكون كما يلي:

635		الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	3 141 559,58	
	431	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26%		3 141 559,58
		تسجيل اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر ديسمبر 2022		

133		ضرائب مؤجلة أصول	816 805,5	
	692	فرض ضرائب مؤجلة أصول		816 805,5
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

خامسا:حالة الضرائب المؤجلة المتعلقة بالرسم على النشاط المهني(TAP)

1. **بالنسبة لسنة 2022**

الرسم على النشاط المهني TAP الخاص بشهر ديسمبر 2022 لا يتم تسديده حتى شهر جانفي 2023، وبالتالي فهو لا يخص هذه الدورة وقد كانت قيمته من خلال تصريح G50: 930 64 دج (الملحق رقم 05)

الجدول رقم (2-11): تحديد الضريبة المؤجلة على الرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر 2022

	سنة 2022	سنة 2023
التقييم المحاسبي لـTAP	64 930	0
التقييم الجبائي لـ TAP	0	64 930
الفرق المؤقت	64 930	- 64 930
ضريبة مؤجلة" أصول" (26%)	16 881,8	-16 881,8

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

وفيما يلي التسجيل المحاسبي بتاريخ 2022/12/31:

642		الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال	64 930	
	447	الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المشابهة		64 930
		تسجيل رسم TAP لشهر ديسمبر 2022		

133		ضرائب مؤجلة أصول	16 881,8	
	692	فرض ضرائب مؤجلة أصول		16 881,8
		تسجيل الضريبة المؤجلة أصول- قيد مقترح-		

ومن خلال ما سبق سنركز على حساب رصيد حساب الضرائب المؤجلة أصول بالنسبة لسنة 2022، كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-12): تحديد التغير في الضرائب المؤجلة

	2021/12/31	خلال سنة 2022	2022/12/31	التغير
الضرائب المؤجلة على مؤونة العطل مدفوعة الأجر	1 166 852,44	-1 166 852,44	0	0
الضرائبالمؤجلة على منحة المردودية الجماعية	365 618,6	-365 618,6	437 289,5	437 289,5
الضرائب المؤجلة على أتعاب محافظ الحسابات	78 000	-78 000	78 000	78 000
الضرائب المؤجلة على اشتراكات الضمان الاجتماعي	894 689,5	-894 689,5	816 805,5	816 805,5
الضرائب المؤجلة المتعلقة بالرسم على النشاط المهني	0	0	16 881,8	16 881,8
المجموع				**1 348 976,8**

المطلب الثاني: أثر الضرائب المؤجلة في حساب الضريبة على أرباح الشركات

من خلال هذا المطلب سنحاول معرفة الأثر الذي تحدثه الضريبة المؤجلة في حساب الضريبة على أرباح الشركات للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراطز الردم التقني وهذا بالنسبة لسنة 2022.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاسترادات – التخفيضات

= 18010 + 5 188 372.27 =5 206 382.27دج

النتيجة الجبائية = 5 206 382.27 دج.

الضريبة على أرباح الشركات= النتيجة الجبائيةX معدل الضريبة

= 5 206 382.27 × 26%

= 1 353 659,3902 دج

ويمكن الوصول الى النتيجة الجبائية من خلال الجدول رقم 9 على النحو التالي:

الجدول رقم (2-13): تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022

البيان	المبالغ
النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2022	**13 328**
(+) الاستردادات	
مؤونة المردودية الجماعية	1 681 882,69
أتعاب محافظ الحسابات	300 000
اشتراكات الضمان الاجتماعي	3 141 559,58
الرسم على النشاط المهني	64 930
مجموع الاستردادات	**5 188 372.27**
(+) الضريبة على أرباح الشركات IBS	1 353 659.3902
(-) الضرائب مؤجلة أصول لسنة 2022	1 348 976,8
(-) الخصومات	**0**
(-) خسائر السنوات السابقة	**0**
النتيجة الجبائية لسنة 2022	**5 206 382.27**

المصدر: من إعداد الطالبة

يُلاحظ ارتفاع النتيجة الجبائية بعد الأخذ بعين الاعتبار الأعباء القابلة للخصم كاسترداداتوبالتالي ارتفاع الضريبة على أرباح الشركات، الأمر الذي يستوجب حساب العقوبة المترتبة عن الحقوق المتهرب منها،.

الحقوق المتهرب منها = IBS واجبة الدفع – IBS المدفوعة

10 000 – 1 353 659.3902 =

1 343 659.39 = دج

بما أن الحقوق المتهرب منها أكثر من 200 000 دج فإن المؤسسة تتعرض لعقوبة بنسبة 25%

الحقوق واجبة الدفع = الحقوق المتهرب منها + العقوبة

(% 25 * 1 343 659.39) + 1 343 659.39 =

1 693 010,831 = دج

خلاصة الفصل:

بعد إجرائنا للدراسة التطبيقية على مستوى المؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني، وبالاعتماد على مختلف الوثائق كجدول حسابات النتائج والجدول رقم 9 بالنسبة لسنة 2022، ومن خلال اطلاعنا على بعض التسجيلات المحاسبية الخاصة تمكنا من متابعة كيفية حساب وتسديد كل من التسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات والضريبة المستحقة ورصيد التصفية، ومما لاحظناه من خلال متابعتنا لبعض التسجيلات المحاسبية الخاصة بسنتي 2021 و2022 أن المؤسسة لا تلتزم بقواعد القانون الجبائي عند تحديد الربح الخاضع للضريبة فهي لا تقوم بأي تعديلات على النتيجة المحاسبية بالرغم من وجود أعباء غير مقبولة جبائيا في السنة المدروسة (2022) الأعباء التي كان يتوجب محاسبيا تسجيل الضرائب المؤجلة أصول المرتبطة بها، حيث أن المؤسسة لم تراعي لا المعالجة الجبائية ولا المحاسبية في هذا الاطار.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

إن المحاسبة هي الركيزة الأساسية في المؤسسة الاقتصادية، حيث تعتبر المنطلق الرئيسي لحساب النتيجة الجبائية المحددة للضريبة على أرباح الشركات، والمؤسسة الاقتصادية مطالبة بقوة القانون الجبائي بإحداث مجموعة من التعديلات على النتيجة المحاسبية والمتمثلة في إضافة الأعباء غير قابلة للخصم (الاستردادات) واستبعاد التخفيضات من أجل الوصول إلى النتيجة الجبائية وبالتالي تحديد الضريبة المستحقة الدفع.

وتعود الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية إلى التباين بين النصوص الجبائية والمبادئ المحاسبية، وينتج عن هذه الاختلافات فروق دائمة وأخرى مؤقتة،وفي إطار تبنى النظام المحاسبي المالي للمعيار الدولي رقم 12 (IAS 12) "ضرائب الدخل" فإن الفروق المؤقته هي التي تحضى بالمعالجة المحاسبية في اطار الافصاح عن النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة.

أولا: نتائج الدراسة

- الضريبة على أرباح الشركات من أهم عناصر النظام الجبائي في الدولة لما لها من أثر على إيرادات الدولة؛
- تتميز الضريبة على أرباح الشركات بوجود مجموعة من الامتيازات والإعفاءات الضريبية التي تهدف إلى تشجيع الاستثمار؛
- تمثل الضريبة على أرباح الشركات التزام على المؤسسة يتوحب عليها دفعها وتقديم تصريحاتها في آجالها القانونية لتفادي العقوبات والغرامات الجبائية؛
- يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بواسطة ثلاثة تسبيقات وهذا بهدف تخفيف الضغط المالي على المؤسسة؛
- النظام الجبائي يعتمد على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية؛
- يعتمد النظام الجبائي في تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات على مخرجات النظام المحاسبي المالي المتمثلة في المعلومة المحاسبية المعروضة في القوائم المالية؛
- يعود الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية إلى وجود اختلاف جوهري بين المحاسبة والجباية من حيث المبادئ والأهداف؛

- معالجة الاختلاف بين النتيجتين المحاسبية والجبائية يعتمد على تقنية محاسبية تتمثل في الضرائب المؤجلة التي أقرها المعيار الدولي رقم 12 (IAS12) وتبناها النظام المحاسبي المالي؛
- حساب واعتماد الضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة لا يزال يلقى صعوبة من حيث التطبيق.

ثانيا: اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: "الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تصريحية تفرض على المداخيل التي تحققها الشركات" : تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال ما وضحناه في الجانب النظري للدراسة من أن الضريبة على أرباح الشركات تدفع مرة واحدة في نهاية السنة وتحسب على الأرباح المحققة، كما أنها تعد تصريحية بالنظر إلى أنها تدفع عن طريق التصريحات الشهرية من خلال وثيقة G50 عندما يتعلق الأمر بتسديد التسبيقات ورصيد التصفية، والتصريحات السنوية: G04 المتضمن الضريبة على أرباح الشركات، والتصريح السنوي Liasse Fiscale أين يتم التصريح بالربح الجبائي الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.

الفرضية الثانية: "يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بإدراج بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية" : تم اثبات صحة هذه الفرضية من خلال ما وضحناه في الجانب النظري للدراسة من حيث أنه وفقا للتشريع الجبائيي تم الوصول إلى الوعاء الضريبي أي الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات عن طريق تعديلات على النتيجة المحاسبية من خلال الجدول رقم 09 بإعادة دمج الأعباء غير القابلة للخصم وخصم الإيرادات غير الخاضعة للضريبة.

الفرضية الثالثة: "الاختلافات بين النتيجتين المحاسبية والجبائية يمكن أن تكون مؤقتة تعالج في السنوات المستقبلية، أو دائمة لا يمكن معالجتها خلال السنوات اللاحقة" : تم إثبات صحة هذه الفرضية، حيث وضحنا في الجانب النظري للدراسة بأن الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ينجم عنه ظهور فروق دائمة لا تمتد آثارها للدورات المستقبلية وإنما تقتصر على الدورة الحالية، وأخرى مؤقتة تمتد آثارها للسنوات اللاحقة.

الفرضية الرابعة: "عند حساب الربح الخاضع للضريبة تطبق المؤسسة مختلف الإجراءات المحاسبية و الجبائية المنصوص عليها للوصول إلى الضريبة على أرباح الشركات مستحقة التسديد".

تم نفي هذه الفرضية فمن خلال الدراسة التطبيقية تبين لنا بأن المؤسسة محل الدراسة لا تلتزم بالنصوص والقوانين الجبائية عند تحديد الربح الخاضع للضريبة وبالتالي الضريبة على أرباح الشركات فهي لا تأخذ متطلبات

هذا الأخير فيما يتعلق بالاستردادات من الأعباء، كما أن المؤسسة لا تراعي متطلبات النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالتسجيلات المتعلقة بالضرائب المؤجلة أصول.

ثالثا: الاقتراحات

- محاولة تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي لتقليص حجم التباعد والتعارض بينهما؛
- ضرورة الالتزام بتطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية لضمان تحقق مبدأ استقلالية الدورات؛
- ضرورة اجراء دورات تكوينية للمحاسبين في المؤسسة لتحسين الكفاءات خاصة فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة من حيث تطبيقها وحسابهاومعالجتها المحاسبية؛ والحرص على المتابعة الدورية والمستمرة للقوانين الجبائية التي تعرف تغيرات مستمرة.

رابعا: آفاق الدراسة

بعد دراسة الموضوع يمكن الإشارة إلى بعض النقاط التي قد تكون إشكاليات لدراسات مستقبلية تستحق البحث وهي:

- دور الاعفاءات والتحفيزات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات في نهوض بالاستثمار؛
- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

قائمة المراجع

أولا: الكتب باللغة العربية

1) بوعلام ولهي. (2022). محاضرات في الجباية المعمقة. الجزائر: دار المتنبي للطباعة والنشر.

2) حميد بوزيدة. (2007). التقنيات الجبائية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

3) حنيفة بن ربيع، عبد الحميد حيساني، و بوعلام صالحي. (2013). الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية ج2. الجزائر: منشورات كليك.

4) الحواس زواق. (2022). جباية المؤسسة. الجزائر: دار المتنبي للطباعة والنشر.

5) رابح طويرات. (2023). المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS.الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.

6) رضا خلاصي. (2012). النظام الجبائي الجزائري الحديث. ج1. الطبعة الثالثة. الجزائر: دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع.

7) سماعين عيسى. (2023). جباية ومحاسبة المؤسسات. الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.

8) طارق عبد العال حماد. (2016). موسوعة معايير المحاسبة. الجزء الأول. الاسكندرية: الدار الجامعية.

9) عبد الرحمن عطية. (2011). المحاسبة المعمقة. الطبعة الأولى. الجزائر: محمد مولاهم للنشر.

ثانيا: الأطروحات والرسائل

1) سمية قحموش. (2013). دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية. رسالة ماجستير في العلوم التجارية. جامعة قاصدي مرباح ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

2) صديق حسوس. (2018/2017). تأثير النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري. أطروحة دكتوراه. جامعة محمد بوضياف، قسم العلوم التجارية.

3) الحسين مشقق. (2023). تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/ IAS). *أطروحة دكتوراه* . جامعة المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

ثالثا: المجلات

1) إيمان يخلف، محمد طرشي، و علي عزوز. (ديسمبر،2017). نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات). مجلة البحوث الإقتصادية والمالية.

2) عبد الرحيم لواج، و منير لواج. (2021). الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات. مجلة الاقتصاد والمانجمنت، 20(02).

3) عمار قدوري، والعربي بن عواق. (جوان، 2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. مجلة دراسات جبائية(12).

4) عيسى سماعين. (2019). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري. الريادة لاقتصاديات الأعمال، 05(02).

5) طارق شوقي. (2020). الضرائب المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر- دراسة حالة مؤسسة ENPC بسطيف-. مجلة إنارة للدراسات الاقتصادية والادارية والمحاسبية، 01(01).

6) مراد ناصر. (2003). الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مجلة الباحث(02)، 27.

7) نورة ديب. (مارس،2021). إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بشركة الصيانة للشرق -SME فرع من المجمع الصناعي لإسمنت الجزائر . مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، 07(01).

8) نسيم سحنون. (ديسمبر، 2022). الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائي في ظل قانون المالية لسنة 2022. مجلة الدراسات الجبائية، 11(02).

رابعا: القوانين والمراسيم

1) المادة 135قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

2) المادة 137 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

3) المادة 139 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

4) المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

5) المادة 150 مكرر قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

6) المادة 173 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

7) المادة 192 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

8) المادة 193 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

9) المادة 26، قانون المالية . (2004).

10) المادة 27 قانون المالية التكميلي. (2010).

11) المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2024).

خامسا: مواقع الكترونية

1) جدول *(9)* جدول *تحديد النتيجة الجبائية*. (2024). تاريخ الاسترداد 04 06, 2024، من المديرية العامة للضرائب:

https://mfdgi.gov.dz/component/finder/search?id=12&Itemid=257&q=%202%20GN&start=20

سادسا: المراجع باللغة الفرنسية

1) guide pratique ducontribuable.(2019) Direction général des impôts.

2) Mohamed Abbas Maherzi .(2010) introduction àlafiscalité.Alger: ITCIS Edition.

3) ALI OURABI .(2014) .l'appliction des impôts différés en Algérien .mémoire *de l'obtention de diplôme de Master en science de gestion* . ,université AKLI MOHAND– Bouira ،collège de science économique et commerciales.

4) direction generale des impots .(2019) .guide pratique de contribuable.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): جدول رقم 09 للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة لسنة 2020

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 9 2 8 0 1 9 0 0 6 3 4 7

Désignation de l'entreprise: E P W G CET

Activité: GESTION DES CENTRES D'ENFOUISSEMENT TECH

Adresse: M SILA M SILA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	8 558 711
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées 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 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	3 546 242
	Impôts différé (variation)	1 534 440
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	5 080 682
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	13 639 394
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (02): جدول رقم 09 للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة لسنة 2021

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 9 2 8 0 1 9 0 0 6 3 4 7

Désignation de l'entreprise: E P W G CET

Activité: GESTION DES CENTRES D'ENFOUISSEMENT TECH

Adresse: M SILA M SILA

Exercice du 01/01/21 au 31/12/21

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	2 380 550
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées 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 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	836 409
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
	Total des réintégrations	836 409
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDITA)		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Déficit de l'année 2020		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	3 216 960
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (03):جدول رقم 09 للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة لسنة 2022

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 9 2 8 0 1 9 0 0 6 3 4 7

Désignation de l'entreprise: E P W G CET

Activité: GESTION DES CENTRES D'ENFOUISSEMENT TECH

Adresse: M SILA M SILA

Exercice du	01/01/22	au	31/12/22

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compté de résultat)	Bénéfice	13.328
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées 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 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	4 682
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
Total des réintégrations		4 682
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		
Total des déductions		
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Déficit de l'année 2020		
Déficit de l'année 2021		
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	18 011
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (04): جدول حسابات النتائج للمؤسسة العمومية الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بالمسيلة لسنة 2022

E P W G CET
M SILA M SILA
N° D'IDENTIFICATION:000928019006347

EDITION_DU:26/04/2023 10:28
EXERCICE:01/01/22 AU 31/12/22

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2022	2021
Ventes et produits annexes		277 548 561,18	260 320 706,99
Variation stocks produits finis et en cours		1 170 738,71	-712 632,00
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		5 000 000,00	
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		283 719 299,89	259 608 074,99
Achats consommés		-40 487 859,40	-31 581 107,86
Services extérieurs et autres consommations		-12 443 667,60	-13 247 544,96
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-52 931 527,00	-44 828 652,82
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		230 787 772,89	214 779 422,17
Charges de personnel		-135 540 045,00	-132 728 449,09
Impôts, taxes et versements assimilés		-6 150 015,81	-6 085 450,18
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		89 097 712,08	75 965 522,90
Autres produits opérationnels		1 103 862,02	3 177 697,74
Autres charges opérationnelles		-144 231,85	-143 688,41
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-94 039 330,86	-91 782 571,75
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-3 981 988,61	-12 783 039,52
Produits financiers		4 000 000,00	16 000 000,00
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER		4 000 000,00	16 000 000,00
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		18 011,39	3 216 960,48
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-4 682,96	-836 409,73
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		288 823 161,91	278 785 772,73
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-288 809 833,48	-276 405 221,98
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		13 328,43	2 380 550,75
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		13 328,43	2 380 550,75

3

الملحق رقم (05): تصريح G50– التصريح بالرسم على رقم الأعمال TAP لشهر ديسمبر 2022–

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE : M'SILA
INSPECTION DES IMPOTS DE : ICHEBILIA
RECETTE DES IMPOTS DE : Ouaoua
COMMUNE DE : M'sila
0009 2801 9006 347 Identifiant Fiscal
ARTICLE D'IMPOSITION 2801 4005 767

2022 ..... 2022 .....
MOIS DECEMBRE 2022
.....
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M EPWG- CET M'sila
(Nom et Prénom - Raison Sociale)
Activité / Profession Gestion des Centres D'enfouissement Technique
Adresse : Cité MOUILHA M'sila

ATTENTION
La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE | | | | |

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en D.A)	
TAP	C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	2,00%	-	
	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	"	-	
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction	3 246 487	3 246 487	"	64 930	
		Affaires sans réfaction REDRESSEMENT	-				
	C 1 A 14	Affaires éxonérées	-	-		-	
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions Libérales)	-	-			
1		Préciser autres taux de réfaction le cas échéant TOTAL	3 246 487	3 246 487		64 930	1

		Acomptes et Solde I.B.S	Détermination des acomptes et du solde de liquidation	Montant à payer (en D.A)	
AP / IBS	E 1 M 10	.....Acompte Provisionnel			
	E 1 M 10	Solde de Liquidation.....			
2			TOTAL	-	2

		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A)	
VF	C 1 C 10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses	-	1%	-	
	C 1 C 20	Pensions et rentes viagères		1%	-	
3		TOTAL	-		-	3

		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A)	
IRG / Salaires						
	E 1 L 20	IRG / Traitements salaires, pensions et rentes viagères	8 017 942	Barème	330 097	
Autres Retenues à la source I.R.G	E 1 L 30	IRG / Revenus des Créances, dépôts et Cautionnements (Titres nominatifs)		10%		
	E 1 L 40	IRG / Bénéfices distribués par les Sociétés de Capitaux et assimilées		20%		
	E 1 L 60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		30%		
	E 1 L 80	IRG / Autres retenus à la source	-	15%	-	
Retenues à la souces I.B.S	E 1 M 20	IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Trav. Immobiliers) (1) ...		8%		
	E 1 M 30	IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Presr de Services) (1) ...		18%		
	E 1 M 40	IRG / Autres retenus à la source				
4		(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par Entreprise. TOTAL	8 017 942		330 097	4

الملحق رقم 6

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

Faculty of Economics, Commercial and Management Sciences
Department of Finance and Accounting

رقم: ..... / .....

المسيلة في: .....

إلى السيد المحترم: .....

.....

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة – للطلبة المذكورين أدناه – على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	[illegible]	119940995026510000	
2			

عنوان البحث: .....

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)

الملحق رقم 7:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and Management Sciences
Department of Finance and Accounting

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: ..... اللقب: .....

الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: ..... والصادرة بتاريخ: .....

المسجل(ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

.....

.....

.....

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: .....

الإمضاء

Faculty of Economics, Commercial and Management Sciences

السنة الجامعية 2023/2024.