

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

رقم:

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية في ظل
المعيار الدولي رقم 12 - دراسة حالة في مؤسسة
مطاحن الحضنة المسيلة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة

الأستاذ المشرف:

من إعداد الطلبة: - تاهمي ندى

- طويرات رابح

- بلواضح راضية

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. شوبار إلياس	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	رئيساً
أ. د. طويرات رابح	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مشرفاً ومقرراً
د. ببيصار عبد الحكيم	أستاذ محاضر (أ)	جامعة المسيلة	مناقشاً

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

الحمد لله والشكر لله عز وجل الذي هدانا بعلمه وأتانا بفضله من القدرة ما استطعنا بعونه، انجاز هذا العمل المتواضع.

اعترافاً بالفضل والتقدير للجميع يسرنا أن نتقدم بخالص عبارات الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا وشجعنا على إنجاز هذا العمل.

ونخص بالذكر الأستاذ طويرات رابح الذي تكرم بالإشراف على هذا العمل وعلى ما بذله من جهود كانت لنا سندا لأجل إثراء هذه الدراسة.

وإلى الأستاذ ولهي بوعلام على ما قدمه من توجيهات ونصائح.

وإلى كل أساتذتنا الأفاضل الذين أناروا لنا سبل العلم.

وإلى عمال شركة مطاحن الحضنة على التسهيلات التي قدموها لنا ونخص بالذكر السيدة حميد صورية رئيسة مصلحة المحاسبية.

كما نتقدم بالشكر إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة.

وإلى كل من دعمنا ووثق بنا طوال فترة إنجاز هذا العمل.

إهداء

أهدي عملي هذا

الحمد لله الذي قر عيني وأهلي بتخرجي، والشكر لله الذي أعانني ووفقني ورزقني نعمة الصبر على طريق الطموح.

إلى هديتي من الله والنعمة الكبيرة التي أعيشها، إلى من سعيت دوما لنيل رضاه دوناً عن الناس، إلى من آمن بي وساند خطواتي المتعثرة، إلى من لا يضاهيه أحد في الكون، أبي حفظه الله ورعاه.

إلى أسمى آيات العطاء البشري، إلى من آمنت بي حين خذلني الجميع، إلى صديقتي ورفيقتي وضلعي الثابت أُمي حبيبتي، وتين قبلي وبلسم عمري التي لولاها لما كنت لأكون ما أنا عليه اليوم.

إلى منبع النور في حياتي وسندي في الحياة بعد الله عز وجل أخوأي كل باسمه.

إلى صديقتي وعضدي وضلعي الثابت الذي لا يميل أختي مسيكة، أختي أنسي وصديقة عمري كنزة، سكرة بيتنا هديل.

إلى صغيري المتميز أنس أنار الله دربه بلطفه وعطائه.

إلى المشاغبين أبناء إخوتي كل باسمه.

إلى الجزء اللطيف في عائلتنا والأرواح الجميلة التي تقاسمنا بيتنا قططي BLACK وTOTA وSUSHI.

إلى شخصي المفضل وبومتي الجميلة، صديقة الطرق الوعرة والسهلة، المظلمة والمشرقة ريم.

إلى الداعمة والمؤمنة والمشجعة لي دون كلل أو ملل، ملاذي الآمن فاتن.

إلى من تركت بي أشياء جميلة تجعلني أبتسم في لحظات الضعف والكآبة علودج.

إلى صديقة لحظات الضعف والانكسار، المعطاءة والمميزة، إلى القوية الدكتورة المستقبلية عزيزتي آية زيد الخير رحم الله أباهَا وطيب ثراه.

إلى صديقات الكلية المتميزات اللواتي كن لي السند طيلة سنوات الدراسة لبني مديحة وصبرينة دمتن متألقات.

إلى من ساندني من البداية إلى النهاية، رزقكم الله من واسع رزقه ووفقكم وحفظكم ورعاكم.

تاهمي ندى.

إهداء

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا على البدء والختام

وبكل حب أهدي ثمرة نجاحي وتخرجي إلى من دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل، إلى داعمي الأول في مسيرتي، إلى قدوتي وملاذي، إلى فخري واعتزازي والدي.

إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها، إلى بلسم جراحي وصديقة أيامي، إلى من يعجز اللسان عن الثناء عليها والقلم عن وصف فضلها حبيبة قلبي وضلعي الثابت أومي.

إلى جسر المحبة والعطاء، إلى مصدر قوتي وسندي أخي وأختي.

إلى صديقات المواقف لا السنين، إلى شريكات الدرب الطويل، إلى رفيقات روحي صديقاتي.

إلى من ساندني بكل حب عند ضعفي.

أهدي هذا النجاح إلى كل من سعى معي لإتمام هذه المسيرة منذ البداية إلى النهاية دمتم لي سندا.

بلواضح راضية.

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مراحل وخطوات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مع تسليط الضوء على أهم الفروقات التي ظهرت نتيجة الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. مما أدى إلى فرض تعديلات نصت عليها قواعد وتشريعات النظام الجبائي لمعالجة النتيجة المحاسبية، بهدف الوصول إلى النتيجة الجبائية والتي تعتبر الأساس الذي يعتمد عليه في فرض الضريبة، حيث أدى عدم التوافق بين النتيجتين إلى التأثير على الوعاء الضريبي لحساب الضريبة المستحقة من جهة، كما أدى من جهة أخرى إلى ظهور فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وأخرى قابلة للاسترداد، انعكس تأثيرها على فترات لاحقة نشأت عنها ما يسمى بالضرائب المؤجلة أصول، وضرائب مؤجلة خصوم.

الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية. المعيار الدولي رقم 12 (ضرائب الدخل).

Abstract

This study aims to clarify the stages and steps of moving from the accounting result to the fiscal result while highlighting the most significant differences that have arisen as a result of the difference between the financial accounting system and the fiscal system. This led to the imposition of amendments provided for by the rules and legislation of the penal system to address the accounting result with a view to achieving the fiscal outcome on which the tax is based, the incompatibility between the two results has influenced the tax base to calculate the tax payable on the one hand. and, on the other hand, provisional, taxable and recoverable differences, their impact was reflected in subsequent periods of so-called deferred taxes assets and deferred taxes liabilities.

Key-words: The accounting result, The fiscal result. The IAS12 (income taxes).

فهرس المحتويات

الفهرس	
الصفحة	المحتوى
	شكر وعرهان
	إهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	المخلص
أ-د	مقدمة
39-6	الفصل الأول : كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12
6	تمهيد
7	المبحث الأول : تحديد النتيجة المحاسبية
7	المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية
8	المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية
19	المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية
19	المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها
22	المطلب الثاني: دراسة الفروقات الدائمة
24	المطلب الثالث: دراسة الفروقات المؤقتة
28	المبحث الثالث: عرض المعيار الدولي رقم 12(ضرائب الدخل)
28	المطلب الأول: هدف المعيار ونطاقه
30	المطلب الثاني: التعاريف والمصطلحات الواردة في المعيار
31	المطلب الثالث: الاعتراف والقياس للأصول والالتزامات الضريبية
32	المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجبائية الجزائرية
32	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات IBS
35	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
39	خلاصة الفصل
73-41	الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة -دراسة حالة
41	تمهيد

42	المبحث الأول: لمحة عامة عن مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة
42	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة صناعة الحبوب ومشتقاتها بسطيف
44	المطلب الثاني: بطاقة فنية حول مطاحن الحضنة المسيلة
46	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لوحدة مطاحن الحضنة
49	المطلب الرابع: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية
50	المبحث الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية في مؤسسة مطاحن الحضنة
50	المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية
52	المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج
54	المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة
54	المطلب الأول: تحديد عناصر النتيجة الجبائية
58	المطلب الثاني: حساب الضرائب على أرباح الشركات
62	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة لمؤسسة مطاحن الحضنة
73	خلاصة الفصل الثاني
75	خاتمة
75	أولاً: اختبار الفرضيات
76	ثانياً: نتائج الدراسة
76	ثالثاً: الاقتراحات والتوصيات
76	رابعاً: آفاق البحث
78	قائمة المراجع
82	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	حالات النتيجة المحاسبية	08
2-1	ميزانية الأصول	11
3-1	جانب الخصوم من الميزانية	12
4-1	حساب النتائج حسب الوظيفة	15
5-1	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	18
1-2	الميزانية المحاسبية (الأصول) لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023	50
2-2	الميزانية المحاسبية (الخصوم) لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023	51
3-2	جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023	53
4-2	تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023	55
5-2	يمثل عناصر الاسترداد لسنة 2023	57
6-2	يمثل عناصر التخفيضات لسنة 2023	57
7-2	يمثل عناصر الخسائر السنوات السابقة	58
8-2	رزمة تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	59
9-2	التسبيق الضريبي لشهر فيفري 2023	59
10-2	التسبيق الضريبي لشهر ماي لسنة 2023	59
11-2	التسبيق الضريبي لشهر أكتوبر لسنة 2023	60
12-2	رصيد التسوية لسنة 2023	60
13-2	العمليات التي قامت بها المؤسسة ونتجت عنها ضرائب مؤجلة أصول وخصوم	62

قائمة الأشكال

29	أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12	1-1
36	مبدأ طريقة التأجيل (حساب النتائج)	2-1
36	معايير التفرقة بين الضرائب المؤجلة من خلال القيمة المحاسبية والقيمة الجبائية	3-1
49	الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحنونة المسيلة	1-2

مقدمة

إن استقلالية وسيادة القوانين الجبائية عن القوانين المحاسبية أدى إلى ظهور اختلافات وفروقات جوهرية بينهما ، حيث تعد القوانين الجبائية من أهم المتغيرات التي اصطدم بها تطبيق النظام المحاسبي في الجزائر، وبالرغم من الإصلاحات التي قامت بها الدولة من خلال إجراء مجموعة من التعديلات باتباع مجموعة خطوات مست جوانب مختلفة أهمها الجانب الجبائي في عدة قوانين ولاسيما قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة خاصة في المواد المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية، و الذي يهدف إلى توضيح القرارات مع مراعاة عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

بمعنى أن المحاسبة والجبائية لا يتفقان في معالجة بعض الإيرادات والأعباء فليس كل عبء مسجل في المحاسبة في الصنف 6 يعتبر عبء مقبول جبائياً، كما أنه ليس كل إيراد مسجل محاسبياً في الصنف 7 يعتبر إيراد خاضع للضريبة، الأمر الذي يؤدي حتماً إلى وجود فروقات بين المحاسبة والجبائية، سواء كانت تلك الفروقات دائمة أو مؤقتة، حيث يظهر لنا مفهوم جديد "الضريبة المؤجلة" سواء كانت أصول أو خصوم، التي تعتبر استراتيجية مقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية بغية الوصول إلى الوعاء الضريبي.

ومما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

أولاً: إشكالية الدراسة:

❖ كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12؟

وعلى ضوء هذه الاشكالية نقوم بطرح مجموعة من الاسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ماهي إجراءات تحديد النتيجة المحاسبية بمطاحن الحضنة؟
- ✓ ماهي إجراءات تحديد النتيجة الجبائية بالمؤسسة محل الدراسة؟
- ✓ ماذا نقصد بالضرائب المؤجلة؟
- ✓ ماهي مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة وحدة مسيلة؟

ثانياً: فرضيات الدراسة:

وللإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية المطروحة يمكن وضع الفرضيات التالية:

1. يتم حساب النتيجة المحاسبية وفق طريقتين باحترام النظام المحاسبي المالي.
2. يتم حساب الربح الخاضع للضريبة بتعديل النتيجة المحاسبية عن طريق التشريع الجبائي.
3. يتم معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية عن طريق تقنية الضرائب المؤجلة.

ثالثا: أهمية الدراسة:

1. الإطلاع على المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية .
2. توضيح مختلف معالجات الضرائب المؤجلة في إطار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الضرائب على الدخل.
3. دراسة الضريبة على أرباح الشركات وفق النظام الجبائي الجزائري وكيفية معالجتها محاسبيا.

رابعا: أهداف الدراسة:

1. إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.
2. دراسة خطوات ومراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.
3. إظهار كيفية تحديد الوعاء الضريبي.

خامسا: دوافع اختيار الموضوع:

- الإهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص.
- معرفة التأثير الجبائي على تطبيق النظام المحاسبي المالي وسبل معالجة الفروقات بين النظامين.
- إكتساب المعرفة والخبرة للاستفادة منها مستقبلا في المجال المهني المحاسبي او الجبائي.
- توسيع معرفتنا فيما يخص المحاسبة عامة والجبائية نظرا لأهميتها بالنسبة للدولة الجزائرية.
- أهمية الموضوع المدروس.

سادسا: حدود الدراسة:

- الإطار المكاني: تمت دراسة الموضوع على مستوى مؤسسة مطاحن الحضنة وحدة المسيلة
- الإطار الزمني: الوثائق الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة لسنة 2023
- الإطار الموضوعي: يتمثل في التعرف على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائي في ظل المعيار الدولي رقم 12

سابعا: المنهج المتبع

بهدف الإجابة على إشكالية الدراسة والتساؤلات واختبار الفرضيات المذكورة سابقا تم اتباع المنهج الوصفي، ومن ناحية الجانب التطبيقي للفصل الثاني اعتمدنا على الوثائق المحاسبية والجبائية لمؤسسة مطاحن الحضنة وحدة مسيلة باستخدام المنهج التحليلي الوصفي أيضا.

ثامنا: الأدوات المستخدمة

- الكتب المختصة في المحاسبة والجبائية
- المحاضرات الجامعية

- المجالات
- أطروحات الدكتوراه
- رسالات الماجستير
- القوانين والمراسيم

تاسعا: الدراسات السابقة:

1. دراسة (أ. إيمان يخلف وآخرون ديسمبر 2017) بعنوان: نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع العدد الثاني.

تناولت الدراسة الاختلافات بين النظام الجبائي والمحاسبي المالي، حيث أظهرت الفرق بين كليهما وكذلك تطرقت للتعديلات التي يقوم بها النظام الجبائي لمعالجة النتيجة المحاسبية، و التي نتحصل عليها عن طريق تطبيق قواعد ومفاهيم ومبادئ النظام المحاسبي المالي، والذي عن طريقه يتم تسجيل جميع الأعباء والإيرادات المتعلقة بالدورة المحاسبية، باتباع كل ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية التي لا تتطابق مع القواعد والتشريعات الجبائية، وذلك قصد الوصول الى النتيجة الجبائية التي تحدد بالاستناد إلى الأرباح التي تظهرها الكشوف المالية المعدة باتباع المبادئ المحاسبية، والتي يتم اعتمادها كأساس أولي لتحديد وفرض الضريبة ومنه تحديد الربح الخاضع للضريبة، حيث أن مختلف هذه التعديلات تتمثل في تسويات خارج المحاسبة وذلك باتباع التشريعات الجبائية، بوضع شروط موضوعية وشكلية لخصم بعض الأعباء ورفض بعضها ومن ثم إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية أو تسقيفها.

2. دراسة (د. قدوري عمار وآخرون جوان 2018) بعنوان: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، ال عدد 12.

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على مدى الاختلاف بين النتيجة الجبائية والمحاسبية، حيث تظهر النتيجة المحاسبية للمؤسسة في قوائمها المالية كنتيجة لقيامها بنشاطها الاستغلالي، حيث أن النتيجة الجبائية عبارة عن النتيجة المحاسبية مطبقا عليه مجموع القوانين والنصوص والتشريعات الجبائية. كما ويجدر الإشارة إلى أن سبب الاختلاف بين النتيجتين راجع إلى استقلالية كل من النظامين المحاسبي والجبائي. حيث أن النظام الجبائي يسعى إلى تعظيم إيرادات الدولة بخلاف المحاسبي الذي يهدف إلى تعزيز المصداقية والشفافية في عرض القوائم المالية. كما ويؤدي الاختلاف بين النتيجتين إلى التأثير على الوعاء الضريبي لتحديد الضريبة المستحقة من جهة، وظهور فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وأخرى قابلة للاسترداد يظهر تأثيرها على فترات لاحقة، ويطلق على هذه الأخيرة أصول وخصوم ضريبية مؤجلة.

3. (د. محمد الأمين عسول وآخرون جوان 2019) بعنوان: المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة والضريبية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة أم البواقي، المجلد 6، ال عدد 1.

تسلط هذه الورقة البحثية الضوء على المعالجات المحاسبية للضرائب والرسوم امتثالاً للنظام المحاسبي المالي بين التعديلات المستمرة للقوانين الجبائية وثبات المحاسبية، وذلك لتبيان المرونة التي يتسم بها النظام المحاسبي المالي في استيعاب كافة الضرائب والرسوم الجديد التي تأتي بها القوانين الجبائية السنوية، وهذا بتوفير مدونة حسابات وطرق تقييم وتسجيل إفصاح محاسبي للتأقلم والاستجابة لمختلف احتياجات المستخدمين بالأخص إدارة الضرائب.

4. (د. ياسمين لعلايبيبة مارس 2020) بعنوان: أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية: حالة المؤسسة الوطنية أسميدال-عنابة، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 2، ال عدد 1.

يهدف هذا المقال إلى تسليط الضوء على أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والجبائية معاً، وذلك باعتبارها عبء أو خسارة محتملة الوقوع في الدورات المحاسبية الحالية أو المقبلة و هذا لتبيان العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية من حيث المؤونة ، حيث توصلت الدراسة إلى أن خصم المؤونة محاسبياً يتم عند تكوينها وجبائياً تخصم من الأرباح الخاضعة للضريبة باتباع جملة من الشروط، حيث أن النتيجة الجبائية تحدد انطلاقاً من النتيجة المحاسبية بإخضاعها لجملة من التعديلات المنصوص عليها في القوانين والتشريعات المعمول بها التي تظهرها الوثيقة رقم 9.

عاشراً: الصعوبات التي واجهت الدراسة:

1. صعوبة إيجاد مؤسسة تتعامل بالضرائب المؤجلة.

2. التغييرات في النصوص والقواعد الجبائية وعدم استقرارها.

الحادي عشر: هيكل الدراسة:

بهدف دراسة الموضوع والالمام بإشكاليته فقد قمنا بتقسيم الدراسة الى فصلين، حيث أن الفصل الأول خصص للدراسة النظرية اما الفصل الثاني يمثل الجانب التطبيقي.

الفصل الاول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، حيث تطرقنا الى كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية، بالإضافة الى المعيار رقم 12 والمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة والضريبة على ارباح الشركات.

الفصل الثاني: تحت عنوان دراسة حالة في مؤسسة مطاحن الحضنة وحدة المسيلة، حيث قمنا في هذا الفصل بإجراء دراسة ميدانية في المؤسسة محل الدراسة لتوضيح كيفية الانتقال الى النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في ظل المعيار رقم 12.

الفصل الأول:

كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة

الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

تمهيد:

تعتمد المؤسسات في تحديد النتيجة المحاسبية على القوائم المالية التي تعدها في نهاية كل سنة مالية حيث ان هذه الأخيرة يمكن ان تكون ربحا أو خسارة، وتتمثل أهمية النتيجة المحاسبية في اعتماد إدارة الضرائب عليها بالدرجة الأولى في تحديد الربح الجبائي وفقا للقوانين والتشريعات الجبائية وذلك من أجل فرض مختلف الضرائب والرسوم على شتى نشاطات المؤسسات. ومنه سنتطرق في هذا الفصل الى 4 مباحث مرتبة كالآتي:

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية

المبحث الثالث: عرض المعيار الدولي رقم 12 (ضرائب الدخل)

المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجبائية الجزائرية

المبحث الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

ترتبط النتيجة المحاسبية بالعمليات والأحداث التي أنشأت من أجلها وهي تحقيق إيرادات مقابل تحملها لجملة من الأعباء حيث أن تفاعل مجموعة الأعباء والأحداث التي نتجت عنها هذه الإيرادات ينتج عنه ما يسمى بالنتيجة المحاسبية.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

1. تعريف النتيجة المحاسبية

- هي الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معيناً، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء التي أدت للوصول الى ذلك الربح. (يخلف ، طرشي ، و علي ، 2017، صفحة 308)
- بما ان الضريبة لا تفرض الا على النتيجة الإيجابية فان معظم الكتاب ذهبوا الى تعريف النتيجة من خلال الربح، حيث ان الربح هو الزيادة في القيمة التي تنتج عن أي عملية تتم مع الغير. كما يعرفه البعض على انه الزيادة في قيمة حقوق المساهمين في نهاية الفترة. (قدوري و بن عواق، 2018، صفحة 68)
- عرف حسب النظام المحاسبي المالي بأنها: "الفارق بين مجموع المنتوجات المنجزة ومجموع الأعباء في تلك السنة المالية، هذا ما يوافق الفائدة (أو الربح) في حالة تحقيق فائض في المنتوجات على الأعباء ويوافق الخسارة في الحالة المعاكسة" (علابيه ، 2020، صفحة 116)
- الربح المحاسبي: الربح المحاسبي يتعلق بالأحداث او العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، للوصول للنتيجة النهائية المحاسبية للسنة المالية ويكون تحديد الربح المحاسبي اما عن طريق حسابات النتائج (الإيرادات والاعباء)، أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على تغييرات الأصول والخصوم خلال الدورة. (عيسى، بوركايب، و سيد، 2024، صفحة 268)
- هي النتيجة الاقتصادية للمؤسسة قبل طرح الضرائب والتي تسمح بحساب العيب (الإيراد) الضريبي والذي يتضمن كل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة. (شوقي ، 2020، صفحة 58)

2. العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية

في بداية السنة حيث ان المؤسسة لم تبدأ نشاطها الإنتاجي أو التجاري، فان الميزانية الافتتاحية لا تظهر أية نتيجة وتكون المعادلة متساوية بين جانب الأصول وجانب الخصوم

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

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

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

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

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

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

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

أو

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

في هذه الحالة تسجل الخسارة في جانب الخصوم بإشارة سالبة.

3. حالات النتيجة المحاسبية

الجدول رقم (1-1): حالات النتيجة المحاسبية

حالة الربح	حالة الخسارة
مجموع الأصول < مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات < مجموع الخصوم	مجموع الأصول > مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات > مجموع الأعباء

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على القوانين السابقة

المطلب الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

1. النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

1.1 تعريف الميزانية : هي مرآة عاكسة للوضع الاقتصادي للمؤسسة في وقت معين، وهي جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموع الاستخدامات وتسمى: الأصول، أي ممتلكات المؤسسة وفي جانبه الأيسر مجموعة الموارد وتسمى: الخصوم، او المطلبيات، حيث تحافظ الميزانية دائما على توازنها أي: مجموع الأصول = مجموع الخصوم. (بن ربيع، 2004، صفحة 14).

2.1 عناصر الميزانية:

1.2.1 الأصول: تمثل موجودات المنشأة وممتلكاتها وهي الموارد الاقتصادية المملوكة للمنشأة والتي يمكن قياسها محاسبيا وتنقسم الى ثلاثة أنواع:

❖ **الأصول غير الملموسة Intangible Assets:** وهي الأصول التي ليس لها وجود او كيان مادي ملموس ولكنها ذات قيمة او فائدة للمنشأة مثل شهرة المحل وحقوق الاختراع والعلامات التجارية. (طه عبد الفتاح ، 2016، صفحة 24)

❖ **الأصول الثابتة Fixed Assets:** هي مجموعة الأصول التي تقتنى بغرض المساهمة في العملية الإنتاجية وليس بغرض إعادة بيعها مثل الأراضي والمباني والآلات والاثاث والسيارات. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

❖ **الأصول المتداولة/قصيرة الأجل Current Assets:** هي الممتلكات التي يسهل تحويلها الى نقدية في أي وقت خلال السنة المالية أو التي تقتنى بغرض إعادة بيعها او استخدامها مثل:

✓ **البضاعة:** وهي السلع التي تتاجر فيها المنشأة. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

✓ **المدينون:** وهي المبالغ التي تمثل التزامات على الغير للمنشأة واجبة السداد خلال السنة. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

✓ **أوراق القبض:** وهي المبالغ التي تمثل التزامات على الغير للمنشأة واجبة السداد خلال السنة وتكون في صورة كمبيالات. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

✓ **أوراق مالية:** وهي المبالغ المستثمرة في شراء أسهم وسندات. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

✓ **النقدية بالصندوق أو الحساب الجاري بالبنك:**

• **البنك:** هي عبارة عن الأموال المملوكة للمنشأة وتحتفظ بها في شكل حساب جاري لدى البنك. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 24)

• **الصندوق:** عبارة عن الأموال الجاهزة والموجودة في خزينة المنشأة. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 25)

• **استثمارات قصيرة الأجل (ودائع البنك):** وهي الأموال التي تحتفظ بها المنشأة في شكل ودائع زمنية لدى البنك. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 25)

• **المصروفات المقدمة (المدفوعة مقدما):** تمثل حق للمنشأة لدى الغير وسيتم الحصول على سلع وخدمات في المستقبل مقابل هذه المصروفات المدفوعة مقدما مثل الإيجارات المقدمة أي المدفوعة مقدما. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 25)

• **الإيرادات المستحقة:** إيرادات تم اكتسابها أي تم تحققها خلال الفترة المحاسبية والتي لم يتم تحصيلها. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016، صفحة 25)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

2.2.1 الخصوم: حسب المادة 22 النظام المحاسبي المالي: "تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للكيان الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية " تصنف الخصوم خصوما جارية عندما:

- يتوقع ان تتم تسويتها خلال دورة الاستغلال العادية
 - ويجب تسديدها خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الاقفال
 - تصنف باقي الخصوم كخصوم غير جارية
- ❖ **الأموال الخاصة:** تتكون من الأموال الجماعية او الفردية التي احضرها المؤسسون، أرباح الدورات السابقة والاحتياطيات الخ

وهي تتطلب وقت طويل لإرجاعها لأصحابها، أي في حالة التصفية ولهذا تأتي الأولى في جانب الأصول (بن ربيع، 2004، صفحة 15)

❖ **الخصوم ثابتة/طويلة الاجل Fixed Liabilities:** هي الالتزامات التي يستحق سدادها خلال فترة زمنية تزيد عن سنة مالية واحدة مثل القروض العقارية أو الصناعية والسندات وأوراق الدفع طويلة الاجل

أو انها تمثل ما يجب على المنشأة دفعه للغير بعد مدة لا تزيد في الغالب عن السنة مع الأخذ في الاعتبار انه يجب استبعاد قيمة الأقساط المستحقة سنويا لسداد هذه الديون مع عناصر الخصوم طويلة الاجل وادراجها ضمن الخصوم المتداولة تحقيقا لمعيار الإفصاح العام. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 25)

❖ **الخصوم متداولة/قصيرة الاجل Current Liabilities:** هي المبالغ المستحقة لسداد خلال السنة المالية او ما على المنشأة من التزامات يلزم تسديدها خلال السنة المالية مثل:

✓ **قرض تجاري (قرص قصير الاجل):** هي مبالغ مستحقة على المنشأة للبنك مقابل الحصول على قرض واجب السداد خلال سنة. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 26)

✓ **الدائنون (الموردون):** هي مبالغ مستحقة على المنشأة للغير مقابل الشراء على الحساب (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 26)

✓ **أوراق دفع:** هي مبالغ مستحقة على المنشأة للغير مقابل الشراء على الحساب في صورة كمبيالات، أي تعهد كتابي من المنشأة بدفع مبلغ معين في تاريخ معين. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 26)

✓ **المصروفات المستحقة:** هي المبالغ المستحقة على المشروع للغير مقابل خدمات ثم آداؤها للمشروع. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 26)

✓ **الإيرادات المقدمة:** هي الإيرادات قبل القيام بأداء الخدمة المرتبطة بها خلال الفترة المحاسبية. (طه عبد الفتاح ، المعايير الدولية لأصول المحاسبة ، 2016 ، صفحة 26)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

3.1 أنواع الميزانية: هناك نوعين متعارف عليهما للميزانية هما:

(أ) الميزانية الافتتاحية: تبين اهم العناصر التي تملكها المؤسسة في بداية نشاطها وتضم غالبا رأس المال المقدم من طرف صاحب المؤسسة او أصحابها من جهة وما تحتاج له المؤسسة من ضروريات للقيام بمهامها من جهة أخرى.

(ب) الميزانية الختامية: وتعد نهاية الدورة المالية أو في نهاية السنة المالية وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة وهي الزامية قانونا.

4.1 شكل الميزانية:

الجدول رقم (1-2): ميزانية الأصول

السنة المالية مغلقة في

N-1 صافي	N صافي	N اهتلاك رصيد	N اجمالي	ملاحظة	الأصل
					أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي او السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجري إنجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض واصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

					مجموع الأصل غير الجاري
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

المصدر: الجريدة الرسمية ال عدد25،19 مارس 2009، ص28

الجدول رقم (1-3): جانب الخصوم من الميزانية

السنة المالية مغلقة في

N+1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة راس مال تم إصداره راس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1)) رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
			المجموع 1
			الخصوم الغير جارية قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقه ضرائب ديون أخرى

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

			خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (3)
			مجموع عام للخصوم

(1) لا تستعمل الا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

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

2. النتيجة المحاسبية عن طريق حساب النتائج

1.2 تعريف حساب النتائج:

➤ هو جدول بياني ملخص للأعباء والإيرادات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الريح أو الخسارة). يعطي جدول حسابات النتائج صورة أكثر حيوية عن المؤسسة حيث تقيس أداء المؤسسة من خلال الفترة المالية المنتهية وتبين ما اذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف. (رميدي و سماي ، 2016، صفحة 41)

➤ عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل وتاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الريح/الكسب الخسارة.

2.2 عناصر جدول حساب النتائج:

- ❖ **المنتجات:** تمثل منتجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل، أو الزيادة في الأصول، أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل المنتجات استعادة الخسارة في القيمة والاحتياطات المحددة بموجب القرار من الوزير المكلف بالمالية.
- ❖ **الأعباء:** يقصد بها نقص أصول المؤسسة بما فيها النقدية أو الزيادة في التزاماتها أو الاثنين معا، وذلك مقابل حصول المؤسسة على السلع والخدمات اللازمة لممارسة نشاطها خلال الفترة التي يغطيها جدول حسابات النتائج.

3.2 طرق الحساب في جدول حساب النتائج:

1.3.2 حساب النتائج حسب الوظيفة:

- ❖ **هامش الربح الإجمالي:** وهو البند الذي يبين نتائج النشاط الرئيسي في المؤسسات وينتج عن طرح كلفة المبيعات من رقم الاعمال، وتحرص المؤسسات على الحصول على هامش ربح عالي حتى تتمكن لاحقا من تغطية مصاريف تشغيلها. (صديق ، 2018، صفحة 139)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

رقم الاعمال = إيرادات المبيعات - (مردودات المبيعات ومسموحات المبيعات + الخصم المسموح به

❖ رقم الاعمال: الإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة من عمليات البيع الناجمة عن الأنشطة الأساسية للمؤسسة، وقد تكون هذه المبيعات نقدية او آجلة، كما المقصود بالمبيعات هنا هي صافي المبيعات بعد استبعاد مردودات البيع ومبالغ الخصم المسموح به. (صديق ، 2018، صفحة 140)

رقم الاعمال = إيرادات المبيعات - (مردودات ومسموحات المبيعات + الخصم المسموح به).

❖ تكلفة المبيعات: وهي تشكل الكلف التي تتحملها المؤسسة في سبيل توفير البضاعة المباعة للزبائن أو الخدمات المقدمة للعملاء وتحسب هذه الكلف في المؤسسة التجارية من خلال:

تكلفة المبيعات = صافي المشتريات + المصاريف المدفوعة على المشتريات + بضاعة اول الفترة - بضاعة اخر الفترة.

بإنتاج السلعة وتصنيعها بدلا من شرائها. (صديق ، 2018، صفحة 140)

كلفة البضاعة المباعة = بضاعة أول المدة (مواد خام + مواد تحت التشغيل + بضاعة جاهزة) + صافي مشتريات المواد الخام + أجور صناعية مباشرة + مصاريف صناعية مباشرة + مصاريف صناعية غير مباشرة + بضاعة آخر المدة (مواد خام + بضاعة تحت التشغيل + بضاعة جاهزة).

(صديق ، 2018، صفحة 140)

❖ النتيجة العملياتية: وهو يمثل الناتج الصافي من العمليات التشغيلية التي قامت بها المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها الجاري (الأساسي). ويتم التوصل اليه بعد ان يعدل هامش الربح الإجمالي بالمنتجات العملياتية الأخرى، واستبعاد كل من التكاليف التجارية، الأعباء الإدارية والاعباء العملياتية الأخرى. (صديق ، 2018، صفحة 140)

❖ التكاليف التجارية: فهي الأعباء الناتجة عن جهود المؤسسة المبذولة في بيع البضاعة، مثل: مصاريف الإعلان والدعاية، رواتب رجال البيع وعمولاتهم والعينات المجانية،... (صديق ، 2018، صفحة 140)

❖ الأعباء الإدارية: فهي الأعباء التي انفقته المؤسسة على أنشطتها الإدارية العامة، وتشمل مصاريف التأمين، الإيجارات، رواتب الإدارة والموظفين واهتلاك الأثاث والمباني المستخدمة في مكاتب المؤسسة. (صديق ، 2018، صفحة 140)

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء الإدارية - الأعباء العملياتية الأخرى.

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

ومما سبق يظهر شكل حساب النتائج حسب الوظيفة على الشكل الآتي:

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

الفترة من الى

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال كلفة المبيعات هامش الربح الإجمالي منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية النتيجة العملياتية تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) المنتجات المالية الأعباء المالية النتيجة العادية قبل الضريبة الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات) النتيجة الصافية للأنشطة العادية الأعباء غير عادية المنتجات غير العادية النتيجة الصافية للأنشطة المالية حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

المصدر: (الجريدة الرسمية ال عدد19، 25مارس، ص31)

2.3.2 حساب النتائج حسب الطبيعة:

تتمثل العناصر الرئيسية التي يحددها جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة كما يلي (عبدلي و جوادي، صفحة 15):

❖ إنتاج السنة المالية: نجد هذا المؤشر في حسابات النتائج للمؤسسات الصناعية ويغيب في القطاعات التجارية، يتمثل في: اجمالي المنتجات المصنعة باختلاف استخداماتها، حيث يتضمن كل من المبيعات والمنتجات الملحقة، تغطي المخزون والمنتجات المصنعة وقيد التصنيع، الإنتاج المثبت واعانات الاستغلال، ويمكن حسابه كالتالي:

إنتاج السنة المالية = مبيعات المنتجات + /- الإنتاج المخزن + الإنتاج المثبت + اعانات الاستغلال

❖ استهلاك السنة المالية: يمثل هذا المؤشر مجموع استهلاكات المؤسسات خلال السنة المالية من مشتريات السلع والخدمات، بالإضافة الى الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى.

استهلاك السنة المالية = مشتريات مستهلكة + خدمات خارجية واستهلاكات أخرى

❖ القيمة المضافة: تعرب عن الثروة التي تخلقها المؤسسة باستخدام وسائل الإنتاج، كما تعرب عن القيمة الإضافية التي قدمتها المؤسسة من خلال نشاطها الأساسي، وهي تمثل الفرق بين انتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية، وتستخدم لقياس معدل نمو المؤسسة.

القيمة المضافة للاستغلال = انتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

❖ إجمالي فائض للاستغلال: يعبر هذا الرصيد عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من خلال دورة الاستغلال بغض النظر عن سياسات التمويل، الاهتلاك والتوزيع، ويضم هذا الرصيد معلومات مفصلة عن دورة الاستغلال، لذا يعتبر رصيد هام جدا بالنسبة للتحليل المالي، ولذا يفضل استعماله عوضا عن رصيد النتيجة المحاسبية.

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة - (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم المماثلة)

❖ النتيجة العملياتية: يعتبر الرصيد الناتج الصافي عن العمليات الاستغلال من خلال ممارسة الأنشطة الأساسية للمؤسسة أي الفرق بين إيرادات الاستغلال ومصاريف الاستغلال ومصاريف الاستغلال، حيث يمكن حسابه اعتمادا على اجمالي فائض للاستغلال كما يلي:

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى + استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات - الأعباء العملياتية الأخرى - مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

❖ النتيجة المالية: تعبر النتيجة المالية عن قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من عملياتها المالية، ويمكن حساب النتيجة المالية كما يلي:

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

النتيجة المالية = المنتوجات المالية - الأعباء المالية

تساعد النتيجة المالية على مراقبة أداء المؤسسة من النواحي المالية، أي يمكن مراقبة الحدود القصوى لعمليات الاستدانة بناء على مؤشر النتيجة المالية، وبالتالي فالنتيجة المالية تسهم بشكل فعال في اتخاذ القرارات التمويلية.

❖ **النتيجة العادية قبل الضرائب:** وهي النتيجة العادية على قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من مختلف الأنشطة العادية ولكن قبل العمليات الاستثنائية، وتحسب كما يلي:

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

❖ **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** تساوي النتيجة العادية قبل الضرائب ناقص أو زائد الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية وتحسب بالعلاقة التالية:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضريبة

❖ **النتيجة الغير عادية:** وهي الفرق بين المنتجات غير العادية والاعباء الغير عادية، وتحسب بالعلاقة التالية:

النتيجة الغير عادية = المنتجات الغير العادية - الأعباء الغير عادية

❖ **النتيجة الصافية للأنشطة المالية:** وهي عبارة عن رصيد يمثل قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح بواسطة العمليات (استغلال، اهتلاك، تمويل وتوزيع)، حيث يتم حسابها انطلاقاً من النتيجة العادية قبل الضرائب، أي تطرح منها الضرائب على الأرباح والضرائب المؤجلة، وتضاف إليها النتيجة الاستثنائية، كذلك النتيجة الصافية المقياس الحسابي للربح المحاسبي الموزع على المساهمين وأجزاء موجه للاحتياجات.

النتيجة الصافية للأنشطة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة الغير عادية

وعليه جدول حساب النتائج يكون كالتالي:

الجدول رقم (1-5): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

الفترة من الى

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الاعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت اعانات الاستغلال
			1-إنتاج السنة المالية

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
			2- استهلاك السنة المالية
			3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
			أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
			4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
			5- النتيجة العملية
			المنتجات المالية الأعباء المالية
			6- النتيجة المالية
			7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية -الأعباء (يطلب بيانها)
			9- النتيجة غير العادية
			10- النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركة الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

(1) لا تستعمل الا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المبحث الثاني: تحديد النتيجة الجبائية

إن استقلالية وسيادة القانون الجبائي عن القانون المحاسبي سيؤدي حتما الى وجود اختلافات وفروقات جوهرية بينهما بمعنى ان المحاسبة والجبائية لا يتفقان في معالجة بعض الايرادات والاعباء فليس كل عبيء مسجل في المحاسبة في الصنف 6 يعتبر عبيء مقبول جبائيا كما انه ليس كل ايراد مسجل محاسبيا في الصنف 7 يعتبر ايراد خاضع للضريبة الامر الذي يؤدي حتما الى وود فروقات بين المحاسبة والجبائية سواء كانت تلك الفروقات دائمة او مؤقتة.

المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

1. تعريف النتيجة الجبائية

➤ حسب المادة 140: تحدد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أيا كانت طبيعتها، أخذا بعين الاعتبار التشريع والتنظيم الجبائيين الساري المفعول، المحققة من طرف كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الاصول سواء خلال فترة الاستغلال أو في نهايتها.

2. تحديد النتيجة الجبائية

إن النتيجة الجبائية تحدد انطلاقا من النتيجة المحاسبية، مع إجراء بعض التصحيحات الجبائية خارج المحاسبة، وذلك لعدم اعتبار القانون الجبائي لبعض التكاليف، فيعاد إدماجها، أو عدم إخضاع المؤسسة لبعض الايرادات، فيعاد خصمها من النتيجة المحاسبية، تظهر هذه التصحيحات في جدول "تحديد النتيجة الجبائية" الذي يجب إرفاقه بالتصريحات السنوية للنتائج. يمكن أن تكون إيجابية أو سلبية (الحسين، 2023، صفحة 99). وعليه فإن تحديد النتيجة الجبائية والتي تعد بمثابة الوعاء الضريبي يكون وفق العلاقة لتالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - العجز

3. العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تتشكل النتيجة الجبائية من:

النتيجة المحاسبية الصافية مضافا إليها الأعباء المدمجة مطروح منها الأعباء ناقص العجز المالي أي الخسارة.

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

❖ **الاعباء المدمجة الاستردادات:** هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لا بد من إعادة معزولة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة (طرشي محمد، عزوز علي، و ايمان يخلف، 2017، صفحة 309)

❖ **الاعباء المخفضة التخفيضات أو الإعفاءات:** انه مبلغ لم يتم خصمه لتحديد نتيجة المحاسبية ولكن يتم خصمه من قبل السلطات الضريبية مثال: الاهتلاكات يتم خصمها ايضاً من الارباح الخاضعة للضريبة وفقاً لنظام معين (لحشر و يعقوب دهيمي، 2020، صفحة 18)

❖ **خسائر السنوات السابقة المخصوصة:** عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الاولى من نشاطها وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة حيث تخصص هاته الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.

4. الشروط الجبائية المتعلقة بالاعباء والنواتج:

من أجل ضمان إرادات الدولة وضع حدد القانون الجبائي مجموعة من الشروط العامة والخاصة، والمتعلقة بالاعباء والنواتج قصد تنظيم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. (عمار و بن عواق، 2018، الصفحات 72-73-74)

1.4 الشروط الضمنية

- ❖ أن تكون الاعباء مرتبطة بأعمال المؤسسة بطريقة مباشرة ولفائدتها؛
- ❖ أن حدث العبء نقصاً واضحاً في الأصول الصافية، ترجم هذا الاثر في انخفاض قمة عنصر من عناصر الأصول أو زيادة في قيمة الديون
- ❖ أن كون العبء حقاً ومؤكداً، أي لا يكون أمراً احتمالاً، وستثنى من هذا الشرط المؤونات:
 - ✓ أن تعلق العبء بالدورة المالية اعتباراً لمبدأ استقلالية الدورات.
 - ✓ أن لا كون العبء مستثنى بموجب نص قانوناً ما 2-3.
 - ✓ جب أن رفق العبء بالمستندات اللازمة لتبرره واعتماده.

2.4 الشروط الشكلية:

- ❖ يجب أن رفق العبء بالمستندات اللازمة لتبرره واعتماده؛
- ❖ يجب أن تكون الاعباء مسجلة ومقيدة في محاسبة المؤسسة؛
- ❖ يجب على المؤسسة تقدم كشف للاعباء العامة.

3.4 الشروط الخاصة:

وتختص بأعباء دون غيرها نذكر منها:

- ❖ **مصاريف المستخدمين:** جب أن تكون غير مبالغ فيها مقارنة مع نوع العمل، وأن نشأ عنها اشتراكات اجتماعية.
- ❖ **الاعباء الاجتماعية:** يجب أن تكون مسددة ومرفقه بكشف ملحق بالميزانية الجبائية، يظهر إسم المستفيد، عنوانه والمبلغ الذي تقاضاه.
- ❖ **الضرائب والرسوم:** تشترط أن تكون متعلقة بالاستغلال مع كونها مسددة أو مسجلة محاسبيا أو في انتظار التسديد، وتخص الرسم على النشاط المهن، الرسم العقاري، وحقوق الطبع
- ❖ **مصاريف التأمين:** إذا وجهت لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة .
- ❖ **المصاريف المالية:** تعتبر هذه المصاريف قابلة للخصم إذا اختصت بتسيير الحسابات الجارية للمؤسسة، فوائد الديون وعروض تمويل أو هياكل مخصصة للنشاط المهني للمؤسسة وتشترط لمصاريف القروض المقبوضة من الخارج وثيقة الاعتماد الخاصة والتحويل الصادرة من البنك المركزي.
- ❖ **الاهتلاكات:** تشترط فيها أن يكون العنصر قابل للاهلاك، وأن يحسب الاهتلاك خارج الرسم على القيم المضافة.
- ❖ **المؤونات:** يشترط تسجيل المؤونة في كشف يلحق بالتصريح الجبائي وجب أن تحدد طبعة الخسارة، وأن كون التقدير غير مبالغ فيه، أن تكون الخسارة في حد ذاتها قابلة للخصم، وأن تكون هذه الخسارة في بداية الدورة، وأن تترتب عن النشاط الاستغلال للمؤسسة.

المطلب الثاني: دراسة الفروقات الدائمة

1. الفروقات الدائمة

هي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يمتد تأثيرها إلى دورات لاحقة، فالجبائية قد تستبعد خصم بعض الأعباء أو تضع أسقف معينة لا يجب تجاوزها، أو تقبل خصم بعض الأعباء بشروط محددة، أو تستبعد بعض الإيرادات من الخضوع للضريبة وتتمثل أهم الفروقات الدائمة في ما يلي : (سماعين، جبائية و محاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 248)

1.1 حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف الاشهار المالي: حيث اعتبر المشرع الجبائي ان الهدايا المختلفة تكون غير قابلة للخصم ما عدا الهدايا الاشهارية التي لا تتجاوز قيمتها 1000 دج للوحدة في حدود مبلغ اجمالي بقيمة 500.000 دج و كذا الإعانات و التبرعات و الهبات الممنوحة للمؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما لا تتجاوز مبلغها 4000000 دج سنويا في حين حدد المشرع

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

الجبائي مصاريف الاشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرة الشباب في حدود 10 بالمئة من رقم اعمال السنة المالية في حد أقصاه 30.000.000 دج بينما نجد ان النظام المحاسبي المالي لا يحدد اسقفا لخصم هذه الأعباء من الإيرادات. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ال مادة169)

2.1 مصاريف البحث و التطوير: نجد ان المشرع الجبائي حدد اسقف لخصم نفقات البحث و التطوير داخل المؤسسة إضافة الى النفقات المصروفة في اطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة المؤسسة الناشئة او حاضنة الاعمال في حدود 30 بالمئة من مبلغ الربح دون تجاوز حد أقصاه قدره 200 مليون دج بينما نجد النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل مصاريف البحث حسب طبيعتها ضمن الأعباء مباشرة كما ينص على تسجيل مصاريف التطوير ضمن التثبيات المعنوية اذا تحققت شروط معينة و عليه يمكن تطبيق الاهتلاكات عليها وهذا له انعكاسات من الناحية الجبائية على حساب النتيجة الجبائية. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 169)

3.1 الاعباء الجبائية غير مقبولة الخصم: لقد نص المشرع الجبائي على عدم قابلية خصم بعض الضرائب و الرسوم وبالتالي يتعين اعادة ادماجها في الربح الخاضع للضريبة و على رأسها الضريبة على ارباح الشركات و كذا الرسم على التكوين المهني المتواصل و الرسم على التمهين اضافة الى الرسم على امتلاك السيارات الخاصة من طرف الشركات كما اعتبر المشرع الجبائي عقوبات و غرامات المسطرة على المكلفين بالضريبة نتيجة عدم احترامهم لالتزاماتهم القانونية بمثابة أعباء غير قابلة للخصم في حين يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه الأعباء محاسبيا و ذلك في حساب 64 بالنسبة للضرائب و الرسوم و حساب 656 بالنسبة للغرامات و العقوبات و كذا حساب 69 بالنسبة للضرائب على النتائج . (سماعين، جباية و محاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 249)

4.1 أقساط الاهتلاك غير قابلة الخصم: حيث ينص القانون الجبائي على حساب قسط الاهتلاك المالي القابل للخصم بالنسبة للسيارات السياحية على أساس قيمة شراء موحدة قدرها 3.000.000 دج. غير أن هذا السقف لا يؤخذ بعين الاعتبار إذا كانت هذه السيارة تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة على عكس النظام المحاسبي المالي الذي يسمح بتسجيل هذه الاهتلاكات محاسبيا من اجل تحديد النتيجة المحاسبية. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ال مادة169)

5.1 مصاريف أخرى غير قابلة للخصم: لقد فرض المشرع الجبائي خصم بعض الأعباء التي سجلتها المحاسبة في الصنف 6 كما وضع سقفا معين لخصم بعض الأعباء الأخرى وبالتالي يتعين دمجها في الربح المحاسبي من اجل تحديد الربح الخاضع للضريبة وتتمثل هذه الأعباء فيما يلي:

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

- ❖ الأجر التي يتقاضاها صاحب المؤسسة الفردية غير قابلة الخصم عند تحديدي الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي
- ❖ الأجر الممنوحة لزوج مستغل مؤسسة فردية او لزوج شريك في شركة غير قابلة للخصم الا في حدود الاجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني او يشتغل نفس منصب العمل
- ❖ مختلف الأعباء ومصاريف الايجار الخاصة بالمباني غير مخصصة مباشرة للاستغلال
- ❖ مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة والعروض الغير مرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة
- ❖ الأعباء المستوفية لشروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما تفوق قيمة الفاتورة باحتساب كل الرسوم مبلغ 1.000.000 دج
- ❖ مصاريف التكفل المدفوعة من طرف المؤسسة لطرف ثالث دون ان يكون لهذا التكفل علاقة بالنشاط الممارس
- ❖ تسقيف النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية في حدود 1 بالمئة من رقم الاعمال السنوي مثل أعباء الاشهار، تكاليف تجديد واجهات الصيدليات، التكفل بمصاريف السفر والتنقل لمهني الصحة.
- ❖ تسقيف مصاريف ايجار السيارات السياحية في حدود 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف الصيانة وتصليح السيارات التي لا تشكل أداة رئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 169، ال صفحة 59

6.1 فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة: حيث ينص القانون الجبائي على اعفاء فوائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيات المحققة بين الشركات التابعة لنفس المجمع و كذا فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عنصر من عناصر الاصول في اطار عمليات القرض الايجاري كما ينص على معالجة فائض القيمة للتنازل عن التثبيات جبائيا باحتسابه في حدود 70 بالمئة من القرض الايجاري حيث يعتبر كإيراد خاضع بنسبة 30 اذا كان يشمل تثبيات تم اكتسابها او انجازها منذ 3 سنوات على الاكثر اي فائض قيمة قصير الاجل او باحتسابه في حدود 35 بالمئة من قيمته حيث يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 65 اذا كان يشمل تثبيات تم اكتسابها او انجازها في اجل 3 سنوات من تحقيقه من تحقيقه اي فائض قيمة معاد استثماره في حين يعتبر النظام المحاسبي المالي فائض القيمة ايراد كباقي الايرادات يسجل محاسبيا في الحساب 752 فوائض القيمة عن خروج الاصول المثبتة غير المالية. (سماعين، جباية و محاسبة المؤسسة، 2021)

المطلب الثالث: دراسة الفروقات المؤقتة

يؤدي الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي ونصوص التشريع الضريبي لنشوء فروقات مؤقتة تجعل من الربح الخاضع للضريبة أكبر من الربح المحاسبي (او العكس) لفترة مالية معينة، تسمى هذه الفروقات بالفروقات

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

المؤقتة القابلة للاقتطاع او الاسترداد مستقبلا. حيث تظهر هذه الفروقات المؤقتة نتيجة اختلاف التوقيت بين الاحداث المحاسبية والجبائية، والاثار المترتبة عنها في المستقبل مما يترتب عنه تأسيس ضريبة مؤجلة.

1. الفروقات المؤقتة

وتنقسم الى قسمين:

أ) **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** وهي الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها أرباح خاضعة للضريبة في تحديد الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، ان هذه الفروق ينتج عنها عادة التزام ضريبي مؤجل.

ب) **فروق مؤقتة واجبة الخصم:** وهي الفروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها خصومات تخفض مقدار الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد او تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، وبالتالي ينتج هذه الفروق مبالغ واجبة الخصم في السنوات اللاحقة، أي ينشأ عنها عادة أصل ضريبي مؤجل. (حسوس، 2018، صفحة 69_70)

ومن أمثلتها في القانون الجبائي الجزائري نجد:

❖ **المصارف المالية والإتاوة والأتعاب:** بالنسبة للفوائد والاجور وغيرها من المصاريف المالية بالإضافة الى الاتاوة المستحقة عن البراءات و رخص الاستغلال وعلامات الصنع وكذا مصاريف المساعدة التقنية والأتعاب فان خصمها من النتيجة المالية يبقى مرهون بدفعها فعليا اثناء السنة المالية حسب القواعد الجبائية في حين نجد ان النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل هذه الاعباء مع ربطها بالسنة المالية التي ترتبت خلالها دون ان ينظر الى تاريخ دفعها الفعلي. (سماعين، جباية و محاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 214)

❖ **إعانات الاستغلال والتوازن:** حيث يدرج القانون الجبائي اعانات الاستغلال التي تمنحها الدولة او الجماعات الاقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها او قبضها في حين ينص النظام المحاسبي المالي على ادراج الاعانات العمومية المرتبطة بالاستغلال فب حسابات الايرادات 74 في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه دون ان يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الايراد. (سماعين، جباية و محاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 216)

❖ **عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي و الاهتلاك الجبائي:** قد تكون طريقة الاهتلاك او مدة الاهتلاك او حتى قاعدة الاهتلاك المطبقة من طرف المؤسسة محاسبيا ليست في نفسها بالضرورة الطريقة او المدة او قاعدة الاهتلاك المنصوص عليها جبائيا فالنظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات بالاختيار طريقة الاهتلاك مع تحديد مدة المنفعة التي تراها مناسبة لاستراتيجيتها الاستثمارية في حين ان الاهتلاك الجبائي ليس بالضرورة هو نفسه الاهتلاك المحاسبي حسب السياسة الجبائية للدولة اضافة الى ذلك انه تم اضافة طريقة جديدة للاهتلاك ممثلة في نمط الاهتلاك حسب وحدات الانتاج فب النظام المحاسبي المالي في حين انها غير

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

معتمدة جبائيا الامر الذي ينشا عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة و الجبائية يتم معالجتها في إطار الضرائب المؤجلة. (سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 223)

❖ **مصاريف التطوير القابلة للتثبيت:** نجد ان المشرع الجبائي اعتبر مصاريف التطوير كأعباء تخصم من نتيجة السنة المالية التي تم تحملها خلالها مثلها مثل بقية الاعباء شريطة عدم تجاوز سقف معين تم ذكرها في الفروقات الدائمة بينما نجد ان النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل مصاريف التطوير القابلة للتثبيت ضمن التثبيتات المعنوية ح 203 إذا تحققت شروط معينة عليه يمكن تطبيق الاهتلاكات عليها وهو ما يؤدي الى احداث فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية يترتب عنها نشوء ضرائب مؤجلة. (سماعين، جباية و محاسبة المؤسسة، 2021، صفحة 228)

❖ **الاعباء الجبائية القابلة للخصم و غير مدفوعة خلال الدورة المحاسبية:** يشترط القانون الجبائي في قبول الضرائب كأعباء قابلة للخصم ان تكون محصلة فعلا خلال السنة المالية في حين ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الاعباء حسب تاريخ الالتزام بها دون ان يشترط تاريخ الدفع كشرط لتسجيلها محاسبيا و هو ما ينشئ عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة و الجبائية الخاصة بالنسبة لمؤسسات الاشغال العمومية وكذا المؤسسات الخدمائية التي تتشكل واقعتها المنشئة للضريبة من قبض الثمن سواء جزئيا او كليا و ذلك بسبب وجود فرق مؤقت بين رقم الأعمال المفوتر و رقم الأعمال المقبوض.

❖ **العناصر ذات القيمة المنخفضة:** بالنسبة للقانون الجبائي فانه يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ العناصر ذات القيمة المنخفضة بالنسبة للقانون الجبائي فانه يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها بينما نجد النظام المحاسبي المالي لا يضع سقفا معينا لتلك العناصر بل ترك الامر للمؤسسات الاقتصادية من اجل تقدير قيمة هذه العناصر الضعيفة القيمة حسب ما تراه مناسبا لها الامر الذي ينجر عنه نشوء فرق مؤقت بين المحاسبة و الجبائية في حالة اعتماد المؤسسة على سقف اكبر مما هو معتمد جبائيا.

❖ **العجز:** فان العجز الزائد ينقل بالترتيب الى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب 11 الترحيل من جديد دون ان يعتبره كعبء مخفض من نتائج السنوات الموالية.

❖ **إعانات التجهيز:** حيث نص القانون الجبائي الساري المفعول على إدراج إعانات التجهيز الموجهة لاقتناء التجهيزات القابلة للاهلاك ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها ثم يتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة على امتداد السنوات المالية المتناسبا مع الاهتلاك المطبق في ظرف خمسة سنوات في حين ينص قانون المالية على ربط الإعانات الموجهة لاقتناء تثبيات غير قابلة للاهلاك بنتيجة السنة المالية على حسب مدة الاهتلاك اما الإعانات الموجهة لاقتناء تثبيات غير قابلة للاهلاك فيتم على امتداد خمسة سنوات بأجزاء متساوية و في حالة التنازل عن التثبيات التي يتم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة للتثبيات القابلة للاهلاك أو من سعر الاقتناء بالنسبة للتثبيات غير قابلة للاهلاك وذلك من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

القيمة الواجب خصمه بينما ينص النظام المحاسبي المالي على إظهارها في الميزانية كإيرادات مؤجلة حساب 131 او حساب 132 ثم يتم تحويلها إلى النتيجة باستعمال الحساب 754 أقساط إعانات الاستثمار المحولة إلى النتيجة السنة المالية كما يلي:

- ✓ إذا كانت الإعانات مرتبطة بالأصول القابلة للاهلاك فانه يتم ادراجها في الحسابات كمنتجات تناسيا مع الاهتلاك المطبق على التثبيت موضوع الإعانة.
- ✓ أما إذا كانت الاعانة موجهة للحصول على تثبيبات غير قابلة للاهلاك فأنها توزع على مدى مدة عدم قابلية التصرف في التثبيت موضوع الإعانة.
- ✓ أما إذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف فان الاعانة تحول الى النتيجة كإيراد لمدة 10 بطريقة خطية.

❖ **المؤونات وخسائر القيم غير مقبولة للخصم جبائيا:** إذا كان النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات

بتشكيل مؤونات اخطار وأعباء لمواجهة اخطار مستقبلية محتملة الحصول كما ينص على ضرورة تشكيل خسائر قيم لعناصر الأصول إذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل اقل من قيمتها المحاسبية الصافية وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر فان القانون الجبائي لا يقبل خصم تلك المؤونات وخسائر القيم المشككة وذلك كما يلي:

- ✓ **بالنسبة لخسائر القيم المطبقة على عناصر التثبيبات** فان القانون الجبائي لا يعترف بها أصلا بل يعترف للاهتلاكات المطبقة وهو ما يعني إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية مع تشكيل ضريبة مؤجلة أصول يتم استرجاعها من قيمة الاهتلاكات المتعلقة بالتثبيت المعني.

- ✓ **بالنسبة لمؤونة تعويض الإحالة على التقاعد** والتي تعتبر كمكافأة تمنح للعامل عند نهاية الخدمة حيث يعتبرها القانون الجبائي بمثابة أعباء غير مقبولة للخصم الا عند تحققها الامر الذي ينجر عنه تشكيل ضرائب مؤجلة أصول في كل مرة يتم فيها تشكيل تلك المؤونات مع استرجاعها عند عملية الدفع الفعلي لتلك التعويضات.

- ✓ **بالنسبة لباقي عناصر المؤونات خسائر القيم مؤونة الأعباء** خسارة قيمة لحسابات المخزونات خسارة قيمة لحسابات الغير فان خصمها من النتيجة الجبائية يبقى مرهون بتحديد مبلغها بدقة وكذا تبريرها جبائيا وبالتالي في حالة عدم وجود ادلة ملموسة لتبريرها جبائيا فإنها تصبح غير مقبولة للخصم بصفة نهائية الامر الذي يؤدي الى إعادة دمج مبلغها في الجدول رقم 9 من الحزمة الجبائية.

❖ **الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة** ان النظام المحاسبي المالي يسمح بتسجيل الأعباء المتولدة

خلال الدورة المحاسبية رغم عدم توفر الوثيقة المحاسبية المتعلقة بهاو ذلك تطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات المالية اذ يتم تسجيل تلك الأعباء حسب طبيعتها في نهاية السنة بغية تحميلها على نتيجة الدورة الا ان دفعها يكون خلال الدورات اللاحقة عند استلام الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها في حين نجد ان القانون الجبائي يشترط عموما ان تكون الأعباء مبررة بوثائق محاسبية حتى تكون مقبولة للخصم و هو ما لا يتوفر في الأعباء الواجبة الدفع و بالتالي يتعين دمجها في النتيجة المحاسبية بالإضافة الى تسجيل ضريبة مؤجلة أصول

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

مع تخفيضها في الدورات اللاحقة ريثما تتوفر وثيقة محاسبية متعلقة بها و من امثلتها الأكثر شيوعا نجد الأعباء الواجبة الدفع المتعلقة بالطل مدفوعة الأجر. (قانون الضرائب والرسوم المماثلة المادة 169)

❖ **التثبيات المحصل عليها مجانا:** ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل التثبيات المحصل عليها مجانا ضمن الأصول بقيمتها الحقيقية عند تاريخ الحصول عليها وهو ما يمكن اهتلاكها حسب مدة منفعتها بينما يجب ان تكون هذه العملية محايدة جبائيا بحيث لا تؤثر على نتيجة الدورة وهو ما يترتب عليه خصم مبلغ هذه التثبيات باعتبارها كإيرادات غير خاضعة للضريبة وكذا إعادة دمج الاهتلاكات المطبقة عليها باعتبارها كأعباء غير قابلة للخصم. (قانون الضرائب والرسوم المماثلة المادة 169)

❖ **المنتجات و أعباء الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة:** تطبيقا لمبدأ الفصل بين الدورات المحاسبية الذي ينص على استقلالية نتيجة السنة المالية عن السنة التي تسبقها و عن السنة التي تليها بحيث يتعين تحميل كل دورة محاسبية الأعباء و المنتجات المتعلقة بها فقط و لهذا ينص النظام المحاسبي المالي تسجيل أعباء و منتجات الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة مباشرة في حساب 11 الترحيل من جديد ضمن اطار تصحيح الأخطاء الهامة في حين يعتبر القانون الجبائي منتجات الدورات السابقة بمثابة إيرادات يتعين اخضاعها للضريبة خلال السنة الجارية من خلال إعادة ادماج مبلغها ضمن الجدول رقم 9 من الحزمة الجبائية و هو ما يترتب عنه ضرائب مؤجلة خصوم كان من المفترض تسديدها خلال السنوات السابقة لو تم تسجيل تلك المنتجات في وقتها المناسب الا انه تأجل تسديدها الى غاية السنة الجارية بسبب نسيان تسجيل تلك المنتجات في حينها في حين يعتبر القانون الجبائي أعباء الدورات السابقة بمثابة أعباء غير قابلة الخصم جبائيا لأنه يشترط في قبول الأعباء للخصم بصفة عامة ان تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت فيها و بالتالي لا ينجم عن تسجيل أعباء الدورات السابقة أي الضرائب المؤجلة من جهة أخرى يتعين اثبات ضرائب مؤجلة أصول او ضرائب مؤجلة خصوم في حالة اكتشاف إيرادات او أعباء تم تسجيلها اكثر من مرة خلال الدورات السابقة. (قانون الضرائب والرسوم المماثلة المادة 169)

❖ **فارق إعادة تقييم التثبيات القابلة للاهلاك** يرخص النظام المحاسبي المالي للمؤسسات بإعادة تقييم التثبيات العينية و المعنوية على أساس قيمتها الحقيقية او السوقية حيث يتم احتساب الاهتلاكات على أساس المبالغ المعاد تقييمها و يتم تسجيل الزيادة الناتجة عن إعادة التقييم بين القيمة المعاد تقييمها و القيمة المحاسبية الصافية في الجانب الدائن من حساب 105 فرق إعادة التقييم في حين ينقص القانون الجبائي الجزائري على تقييم فائض مخصصات الاهتلاكات الناتجة عن عملية إعادة التقييم في نتيجة السنة باعتباره كأعباء غير قابلة للخصم إلا أنه و بالرغم الفرق بين المحاسبة و الجباية في هذه الحالة هو فرق دائم الا انه يتعين اثبات ضريبة مؤجلة خصوم على عملية إعادة التقييم التي يترتب عنها دفع ضريبة مؤجلة في المستقبل ناتجة عن تلك الفوائض في مخصصات الاهتلاك غير مقبولة الخصم جبائيا. (قانون الضرائب والرسوم المماثلة المادة 169)

المبحث الثالث: عرض المعيار الدولي رقم 12 ضرائب الدخل

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

تم إصدار معيار المحاسبة الدولي ضرائب الدخل في سنة من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية حيث تناول هذا المعيار محاسبة آثار ونتائج الضريبة الحالية والمستقبلية بحيث يتناول المعاملات والأحداث للفترة الحالية كالاسترداد المستقبلي للقيمة الدفترية. للأصول أو الالتزامات في قائمة الميزانية.

المطلب الأول: هدف المعيار ونطاقه

1. هدف المعيار

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الدخل والمسألة الأساسية في ذلك كيف تتم المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة.

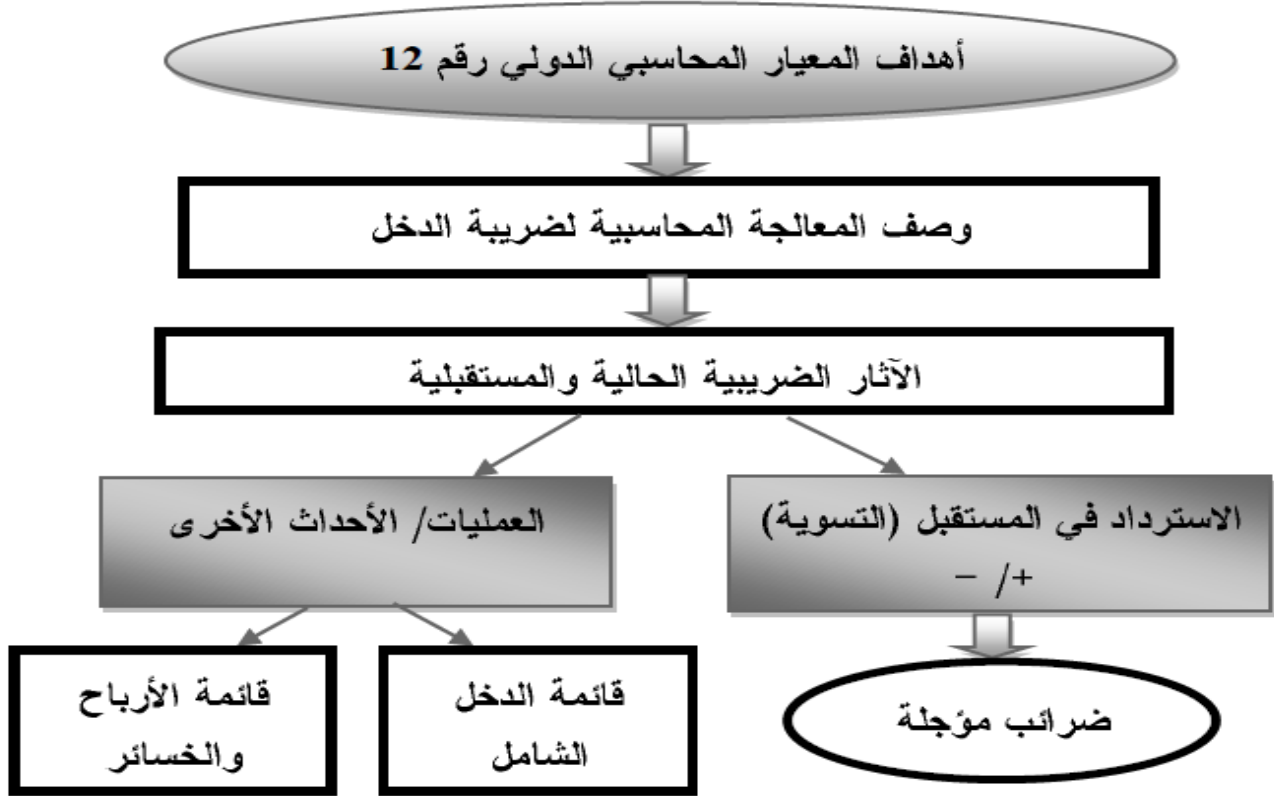
الاسترداد، السداد المستقبلي للمبالغ المسجلة كموجودات مطلوبات معترف بها في الميزانية العمومية للمؤسسة . العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها في البيانات المالية للمؤسسة.

إن الأمر اللازم للاعتراف بأصل أو الالتزام هو توقع قيام المؤسسة باسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو التزام، فإذا كان من المحتمل أن استرداد أو سداد ذلك المبلغ المسجل تستعجل مدفوعات الضريبة المستقبلية أو أكبر أو أصغر مما لو لم يكن لذلك الاسترداد أو السداد تبعات ضريبته، فإن هذا المعيار يتطلب من المؤسسة الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل (أصل ضريبي مؤجل) باستثناءات قليلة ومحدودة. (جعنيظ، أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي IAS12 من خلال الإفصاح، الاعتراف والقياس على جودة القوائم المالية"، 2021، صفحة 1022)

ويمكن توضيحه من خلال الشكل التالي:

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

الشكل رقم (1-1): أهداف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12



المصدر: (علي و بن عمارة ، 2018 ، صفحة 85)

2. نطاق المعيار

يجب تطبيق متطلبات هذا المعيار في محاسبة ضرائب الدخل التي تشمل:

- 1 ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والاجنبية المفروضة على الارباح الخاضعة للضريبة كما تشمل ضرائب الدخل مثل الضرائب المستقطعة والواجب سدادها من قبل المنشأة التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الارباح للمنشأة معدة التقرير.
- 2 لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهيئات الحكومية او الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار لكن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروق المؤقتة التي يمكن ان تنشأ عن مثل هذه الهيئات والخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار. (رايح، 2023، صفحة 174)

المطلب الثاني: التعاريف والمصطلحات الواردة في المعيار

يتضمن المعيار المصطلحات التالية:

- ❖ **الربح المحاسبي:** هو صافي الربح أو الخسارة المعد وفقا لمعايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية وذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل.

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

- ❖ **الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية):** هو ربح او الخسارة الفترة المعد بموجب متطلبات التشريعات الضريبية المحلية حيث يمثل هذا الرقم الاساس الذي يستخدم للاحتساب مقدار ضريبة الدخل الواجبة السداد للسلطات الضريبية عن الفترة الجارية.
- ❖ **الضريبة الحالية:** هو مبلغ ضريبة الدخل الواجب السداد للسلطات الضريبية او المبلغ الواجب استرداده من السلطات الضريبية عن ارباح الفترة الجارية وهو الذي يحتسب بناء على الدخل الخاضع للضريبة أي الخسارة الضريبية للفترة الجارية.
- ❖ **المصروف الضريبي:** هو عبارة عن مصروف ضريبة الدخل المستحق عن الفترة الحالية والواجب اظهاره في قائمة الدخل والمحسوب وفقا للمحاسبة المالية ويمكن تحديده من خلال ضريبة الدخل الجارية بعد تعديلها بالضرائب المؤجلة.
- ❖ **ضرائب مؤجلة أصول:** هي مبالغ الضرائب الدخل المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها في الفترات اللاحقة وتنشأ عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للأصل اقل من اساسه الضريبي او عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أكبر من اساسه الضريبي.
- ❖ **الضرائب المؤجلة خصوم:** هي عبارة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية الا انها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية وتنشأ عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للأصل بالدفاتر المحاسبية أكبر من اساسه الضريبي او عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام اقل من أساسه الضريبي.
- ❖ **الفروقات المؤقتة:** هي فروق بين المبلغ المسجل للأصل او الالتزام في بيان المركز المالي وقاعدته الضريبية وقد تكون فروق مؤقتة خاضعة للضريبة او فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع (قد سبق شرحها)
- ❖ **الفروقات الدائمة:** هي فروق تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المتوافقة مع القواعد والمعايير المحاسبية ولا تنعكس اثار هذه الفروقات على الفترات المالية الأخرى. (رايح، 2023، صفحة 175)

المطلب الثالث: الاعتراف والقياس للأصول والالتزامات الضريبية

1. الاعتراف بالالتزامات والأصول الضريبية الجارية :

- ❖ يجب الاعتراف بالضريبة الجارية غير المدفوعة عن الفترة الجارية والفترات السابقة كالتزام أما إذا كان المبلغ المدفوع عن الفترة الجارية والفترات السابقة يزيد عن المبلغ المستحق فيعترف بالزيادة كأصل.
- ❖ يجب الاعتراف كأصل بالمنفعة المتعلقة بالخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها بأثر رجعي الاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة 04 سنوات.

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

❖ عند استخدام خسارة ضريبية لاسترداد ضريبة جارية لفترة سابقة تعترف المنشأة بهذه المنفعة كأصل في الفترات التي تحدث فيها خسارة ضريبية لأنه عندها يكون من المحتمل ان المنفعة ستندفق الى المنشأة ويمكن قياسها بموثوقية. (ابتسام، 2023)

2. الاعتراف بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة

يجب الاعتراف بالالتزام ضريبي مؤجل لكافة الفروق المؤقتة الضريبية ما لم ينشأ الالتزام الضريبي عن:

- ❖ شهرة الذي يسمح باقتطاع إطفائها للأغراض الضريبية.
 - ❖ الاعتراف الأولي بأصل أو التزام في عملية تتصف بأنها ليست اندماج الأعمال.
- بالنسبة للفروق المؤقتة الضريبية المرتبطة بالإستثمارات في المنشآت التابعة أو الفروع والمنشآت الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة فإنه يجب الاعتراف بالتزام ضريبي مؤجل.
- ❖ تنشأ بعض الفروق المؤقتة عندما يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة ولكن يدخل في احتساب الربح الضريبي في فترة مختلفة، توصف مثل هذه الفروقات غالباً بفروق التوقيت.
 - ❖ دخل الفائدة يدخل في الربح المحاسبي على أساس الزمن ولكن لدى بعض دوائر الاختصاص يمكن أن يدخل في الربح الضريبي عندما يتم تحصيل النقدية فقاعدة الضريبة ألي ذمة مدينة من هذا القبيل معترف بها في الميزانية العامة بخصوص هذه الإيرادات ال تؤثر في الربح الضريبي إلا بعد التحصيل النقدي.
 - ❖ الاهتلاك المستخدم لتحديد الربح الضريبي أي الخسارة الضريبية يمكن أن يختلف عن ذلك المستخدم لتحديد الربح المحاسبي، الفرق المؤقت هو الفرق بين المبلغ المسجل للأصل وقاعدته الضريبية والتي تساوي تكلفته الأساسية ناقص جميع الاقتطاعات الخاصة بذلك الأصل المسموحة من قبل السلطات الضريبية للفترة الجارية لتحديد الربح الضريبي للفترة الجارية والفترات، لذلك يظهر فرق مؤقت خاضع للضريبة ينجم عن التزام ضريبي مؤجل عندما يحسب الاهتلاك لغايات الضريبة بطريقة معجلة، أما إذا كان الاهتلاك المحاسبي الضريبي ابطاً من الاهتلاك المحاسبي فينشأ فرق مؤقت قابل للاقتطاع مما ينجم عنه أصل ضريبي.
 - ❖ تكاليف التطوير يمكن أن ترسل وتطفأ خلال فترة قادمة عند تحديد الربح المحاسبي في حين يمكن أن تقتطع في الفترة التي تم تكبدها فيها لغايات تحديد الربح الضريبي) تكاليف حسب الطبيعة لم تتحول إلى أصل (فمثل هذه التكاليف تكون قاعدتها الضريبية ال شيء أنها تكون قد طرحت من الربح الضريبي ويكون الفرق المؤقت هو الفرق بين القيمة المسجلة لتكاليف التطوير وقاعدتها الضريبية التي هي لأشياء.

كذلك تنشأ الفروق المؤقتة عندما :

- ✓ يتم توزيع كلفة اندماج الأعمال التي تعتبر امتلاك إلى موجودات ومطلوبات محددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة بدون عمل تعديلات معادلة لغايات الضريبة.
- ✓ يتم إعادة تقييم الموجودات بدون تعديلات معادلة لغايات الضريبة.

✓ تظهر شهرة أو شهرة سالبة عند الاندماج. (ابتسام، 2023)

المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في المنظومة الجبائية الجزائرية

تعتبر ضرائب الدخل من أهم المصادر التي يعتمد عليها في تغطية النفقات العام حيث تفرض على الدخل الذي يحققه المكلف حسب مصدره، وهي نوع من أنواع الالتزامات التي يجب تسديدها ومعالجتها جبائياً.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات IBS

1. تعريف الضريبة على أرباح الشركات: تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 وتسمى هذه بالضريبة على أرباح الشركات". (شعباني، 2017، صفحة 144)

2. الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والاعباء الناتجة عن ممارسة النشاط.

يطبق المعدل على الربح الجبائي، والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضافاً إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية وتخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات ان وجدت، أي:

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

3. آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين هما:

1.3 نظام الدفع التلقائي (التسبيقات المؤقتة)

تعتبر هذه الطريقة من أهم الطرق لتسديد الضريبة، حيث يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه، وتسدد تلقائياً لخزينة الضرائب دون انذار مسبق من إدارة الضرائب. (شعباني، 2017، صفحة 149)

2.3 نظام الاقتطاع من المصدر

يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، مثلما تم التعرض له سابقاً في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات. (شعباني، 2017، صفحة 149)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسبيقات مؤقتة، تسدد خلال السنة المالية نفسها، ورصيد تسوية يسدد بعد قفل السنة المالية.

يتم حساب التسبيقات على أساس 30% من الربح الجبائي المصرح به في السنة المالية الماضية، مع العلم أن التسبيق الأول يحسب على أساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة المالية الماضية، ويتم تعديله عند التسبيق الثاني. (شعباني، 2017، صفحة 149)

التسبيقات	تاريخ التسديد	المبلغ
التسبيق الأول	من 02/20 الى 03/20 N	ضريبة السنة ن-2 $30\% \times 2$
التسبيق الثاني	من 05/20 الى 06/20 N	ضريبة السنة ن-1 $30\% \times 1$
التسبيق الثالث	من 10/20 الى 11/20 N	ضريبة السنة ن-1 $30\% \times 1$
رصيد التسوية	قبل 30 أبريل من السنة الموالية N+1	ضريبة السنة الحالية - مجموع التسبيقات

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على ما ذكر سابق

4. المعالجة المحاسبية للضرائب على أرباح الشركات

تكون المعالجة المحاسبية كما يلي عند كل تسبيق

م ح م	م ح د	البيان	م م	م د
4441		التسبيقات على IBS	++	
	512	الحساب البنكي أو النقديات		++

بحيث يمثل كل قسط 30% من الضريبة الحقيقية للسنة الماضية والتي تعتبر سنة مرجعية، أما في حالة المؤسسات المنشأة حديثاً فان قاعدة حساب 30% تكون 5% من رأس المال الاجتماعي. (عسول و سي، 2019، صفحة 423)

1.4 التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

عند نهاية الدورة في أجل أقصاه 04/30 من الدورة القادمة يتم تحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات والتي تكون بنسب مختلفة باختلاف طبيعة النشاط (19% و 26% و 23%)، وحساب مبلغ الضريبة الذي يظهر كعبء في حساب 695 الضرائب على أرباح الشركات وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

م ح م	م ح د	البيان	م م	م د
695		الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية		
	4442	الضريبة على أرباح الشركات المحققة		

(عسول و سي، 2019، صفحة 423)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

2.4 تسوية الضريبة على أرباح الشركات

يتم تسوية الضريبة قبل أجل أقصاه 04/30/ من السنة الموالية لسنة تحقيق هذه الأرباح، وهنا نجد ثلاثة حالات أساسية وهي:

❖ التسبيقات أقل من المبلغ الحقيقي للضريبة

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
++		التسبيقات على IBS	4441	
++		الحساب البنكي	512	

❖ التسبيقات مساوية لمبلغ الضريبة

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
++		التسبيقات على IBS	4441	

❖ التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	++	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4442
++		ضريبة IBS Precompte		4443
++		التسبيقات على IBS	4441	

(عسول و سي، 2019، صفحة 424)

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

1. تعريف الضرائب المؤجلة: عرفت المادة 134-2 من (ن. م. م) الضريبة المؤجلة كالتالي: "الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.

تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

✓ اختلال زمني (مؤقت) بين الاثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذ في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

✓ عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها الى (أي تحميلها على) أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور " (عطية ، 2011 ، صفحة 139)

من التعريف أعلاه نلاحظ أن الضرائب المؤجلة صنفان:

1.1 ضرائب مؤجلة أصول (أو أصل ضريبي مؤجل): وتمثل مبالغ ضريبية "ستحصل" خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبلغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، وبعبارة "تحصل" تعني أنها ستخفض من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع. (عطية ، 2011 ، صفحة 139)

2.1 الضرائب المؤجلة خصوم: وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق. ومن الأمثلة على ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما (السنة "ن") ولا تحصل إلا خلال دورات لاحقة (السنة "ن+1") فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة (ن) بل في النتيجة الجبائية للسنة (ن+1)، وعلية ففي نهاية السنة (ن) فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة (ن+1) أي أن على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل. (عطية ، 2011 ، صفحة 140)

2. قياس الضرائب المؤجلة: توجد طريقتان لقياس نفقة الضرائب المؤجلة:

1.2 طريقة التأجيل (حساب النتائج): تحتسب طريقة التأجيل المسموح بها وفقا للمعيار (IAS12) الأصلي بالرجوع الى الفرق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي، وبطريقة التأجيل تحدد نفقة الضريبة عن الفترة بناء على الدخل المحاسبي، في حين أن الالتزام الجاري مبني على الدخل الخاضع للضريبة، ويعامل الفرق بين الالتزام الفعلي ونفقة ضريبة الدخل على أنه نفقة مؤجلة (Deferred Charge)، أو مبلغ دائن يستهلك بشكل قابل للتكليف الضريبي ، مع انعكاس فرق التوقيت ، و فروق التوقيت التي تنشأ أثناء المدة يشار لها باسم فروق ناشئة ، في حين أن انعكاس الآثار الضريبية الناشئة من فروق نشأت في فترات سابقة، يشار اليها باسم فروق معكوسة (Reversing Difference)، وبذلك فان طريقة التأجيل كانت موجهة نحو قائمة الدخل، غير أن هذه الطريقة لم يعترف بها المعيار الدولي (IAS12) المعدل، والشكل التالي يمثل مبدأ الطريقة:

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

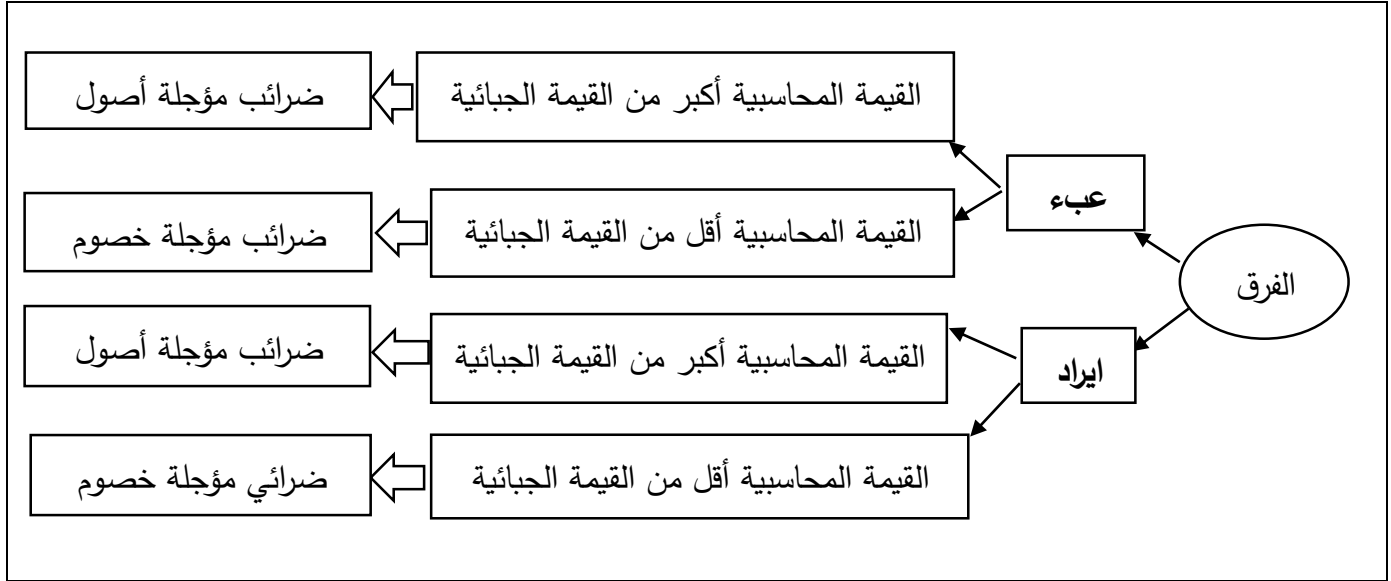
الشكل رقم (1-2): مبدأ طريقة التأجيل (حساب النتائج)



(مشقق ، 2023 ، صفحة 129)

حيث يمكن التفرقة بين نوع الضرائب المؤجلة، من خلال مقارنة القيمة المحاسبية مع القيمة الجبائية، وفق الشكل التالي:

الشكل رقم (1-3): معايير التفرقة بين الضرائب المؤجلة من خلال القيمة المحاسبية والقيمة الجبائية



(مشقق ، 2023 ، صفحة 130)

طريقة الالتزام (أسلوب الميزانية): وفقا لطريقة الالتزام، لا يمكن احتساب القيمة الكلية لضريبة الدخل للفترة الجارية بشكل مباشر بل يجب باعباره حاصل جمع مكونين، هما قيمة الضريبة الجارية، وقيمة الضريبة المؤجلة، وهذا المجموع يساوي بوجه عام: (نسبة الضريبة الجارية x الربح المحاسبي)، حيث على المنشأة الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل بكافة الاختلافات المؤقتة، القابلة للاقتطاع، الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشأة الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة. (مشقق ، 2023 ، صفحة 130)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

يجب قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الالتزام، اعتماداً على معدلات الضريبة وقوانين الضريبة الفعلية السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي، ويجب أن يعكس توقعات القياس المنشأة في تاريخ الإبلاغ المالي، المتعلقة بالطريقة التي سيتم بها استرداد، أو تسوية القيمة الدفترية للموجودات والمطلوبات.

(مشقق ، 2023 ، صفحة 130)

3. المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

1.3 الضريبة المؤجلة الأصول:

يكون فيها ح/133: الضرائب المؤجلة الأصول مدين يقابله ح/692 فرض الضرائب المؤجلة الأصول دائن ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	++++	الضرائب المؤجلة أصول		133
++++		فرض الضريبة المؤجلة الأصول اثبات الضريبة المؤجلة الأصول	692	

(بكيروي و بهاز ، 2021 ، صفحة 353)

❖ في حالة التسوية نسجل القيد التالي:

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	+++++	ح/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		692
+++++		ح/الضرائب المؤجلة على الأصول تسوية الضرائب المؤجلة	133	

(تبانتي ، 2017 ، صفحة 33)

2.3 الضريبة المؤجلة خصوم:

يكون فيها ح/134: الضرائب المؤجلة الخصوم دائن يقابله ح/693 فرض الضرائب المؤجلة الخصوم مدين.

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	+++++	فرض الضريبة المؤجلة الخصوم		693
+++++		الضرائب المؤجلة الخصوم إثبات الضريبة المؤجلة الخصوم	134	

(بكيروي و بهاز ، 2021 ، صفحة 353)

الفصل الأول: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل المعيار الدولي رقم 12

❖ في حالة تسوية الضريبة نقوم بعكس القيد كما يلي:

م د	م م	البيان	ر ح د	ر ح م
	+++++	ح/الضرائب المؤجلة على الخصوم		134
+++++		ح/فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693	
		تسوية الضريبة المؤجلة عن الخصوم		

(تبانى، 2017، صفحة 33)

خلاصة الفصل الأول:

قمنا بالتعرف في هذا الفصل على مفهوم النتيجة المحاسبية والجبائية، وكذلك تعرفنا على المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 (ضرائب الدخل) والتسجيل المحاسبي لكل من الضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة أصول وخصوم. حيث نستخلص من هذا الفصل أنه يمكن التوصل إلى النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية أو حساب النتائج حيث يجب على المؤسسة الالتزام بتسجيل كل الأعباء التي تتحملها حتى وإن كانت غير قابلة للخصم، وكذلك تسجيل كل الإيرادات بالرغم من أنها لا تخضع للضريبة.

وللتوصل إلى النتيجة الجبائية لحساب الضريبة يجب حسابها انطلاقاً من النتيجة المحاسبية للمؤسسة، وذلك بعد إضافة كل من الأعباء المدمجة وطرح التخفيضات وخسائر السنوات السابقة، وذلك لأن تحديد النتيجة الجبائية يعتمد على القوانين والقواعد الجبائية التي تختلف على المحاسبية.

الفصل الثاني:

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى
النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن
الفضة المسيلة - دراسة حالة -

تمهيد

بالإستناد الى ما تم ذكره في الجانب النظري سابقا فيها يخص الانتقال من النتيجة المحاسبية الى الجبائية في ظل المعيار 12 (ضرائب الدخل)، سنقوم بإجراء دراسة تطبيقية في محاولة منا لمطابقة الفصل النظري مع ما هو موجود فعلا في المؤسسة محل الدراسة أي مؤسسة مطاحن الحضنة، وعليه سنقوم بدراسة حالة نبين فيها إجراءات هذا الانتقال.

وبغرض الإلمام بهذا الموضوع فقد قمنا بتقسيم هذا الفصل التطبيقي المكمل للفصل السابق الى ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول: لمحة عامة عن مؤسسة مطاحن الحضنة

المبحث الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية في مؤسسة مطاحن الحضنة

المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

المبحث الأول: لمحة عامة عن مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة صناعة الحبوب ومشتقاتها بسطيف

التعريف المؤسسة الام:

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات ففي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن و أصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق و الطحن غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته ، كذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية و وضع وحدات أخرى في بعض المناطق ، ففي سنة 1982 قامت المؤسسة الوطنية للدقيق و الطحن بإنشاء خمس مؤسسات مماثلة للصناعة الغذائية من الحبوب و مشتقاتها بسطيف ، فقد أنشئت بمرسوم تنفيذي رقم : 367/82 بتاريخ 27 نوفمبر 1982 ابتداء من 2 أبريل 1990 تحولت إلى شركة مساهمة في إطار الإصلاحات الاقتصادية رأسمالها في 1997 قدر ب : 2.525.000.000 د ج.

ويكمن النشاط الأساسي لمجمع الرياض سطيف في تحويل الحبوب (القمح الصلب واللين) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة (سميد، دقيق، عجائن غذائية وكسكي).

تستغل ممتلكات مجمع الرياض سطيف وتسيير من قبل عشر (10) شركات تابعة ذات أسهم

سبعة (07) منها تختص في تحويل القمح الصلب واللين (43000 قنطار/يومياً).

موفرة بذلك للسوق:

- 22000 قنطار/اليوم السميد.
- 8700 قنطار/اليوم الدقيق.
- 680 قنطار/اليوم العجائن الغذائية.
- 120 قنطار/اليوم الكسكي.
- 60 قنطار/اليوم العجائن بدون غلوتين.

تمتلك المؤسسة عدة وحدات موزعة على عدة ولايات منها: (سطيف، المسيلة، برج بوعرييج، بجاية، بسكرة، ورقلة).

2. الشركات التابعة هي:

- مطاحن البيان/ش م. برج بوعرييج.
- مطاحن الهضاب العليا/ش م. شوف لكداد. سطيف.
- مطاحن الصومام/ش سيدي عيش(بجاية).

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

- مطاحن الزيبان/ش بسكرة.
- مطاحن الحضنة /ش م. المسيلة.
- مطاحن سيدي عيسى/ش م (المسيلة).
- مطاحن الواحات /ش م توفرت.
- أما الشركات التابعة الثلاث المتبقية، فاثنتان منهما تضمنان الدعم اللوجستيكي، فهما مختصتان في:
 - النقل البري للبضائع (المواد الأولية والمواد تامة الصنع) والمسماة "نقل الفوارة /ش م "سطيف -الإنجاز والصيانة الصناعية والمسماة "صورمي /ش سطيف.
 - وتختص الثالث في استصلاح الأراضي بالجنوب وتدعى "قلاحة الجنوب /ش م"ورقلة.

3. المؤهلات والتنمية في "رياض سطيف":

تتركز أهم مؤهلات الشركة الأهم فيما يلي:

القدرات الإنتاجية والوضع المالية المريحة للمجتمع، فهما عاملان يشجعان على التشهير بعلامة مؤسسة الرياض سطيف.

- الخبرة الكبيرة المكتسبة في مجال تحويل الحبوب.
- كفاءة إطارات المؤسسة.
- الشفافية في التعامل مع الشركاء (الزبائن، المساهمين المحيط.....إلخ)

وفي إطار سياستها التنموية ومراعاة للتحويلات والتغيرات المستمرة للسوق اعتمد "الرياض" سطيف جملة الأساليب التي تسمح لها بتوطيد مكانتها الرائدة في مجال الصناعات الغذائية. وبدرجة مردودية رأسمالها وكذا رأسمال مساهمها من خلال:

- توطده وتجميع قدراتها الإنتاجية.
- إنشاء مصنع للعجائن الغذائية بطاقة إنتاجية تقدر ب 200طن /يوميا بجاية.
- إنشاء مصنع لتغليف المواد المنتجة (بوليبر وبيلان) بسطيف.
- تنمية برامج تسيير حديثة وإنجاز مشاريع هامة.

1.3 النتائج المالية:

بين سنتي 1997 و1999 ارتفع رقم أعمال مؤسسة "الرياض" سطيف من 21.032مليار دينار جزائري إلى 22.227مليار دينار جزائري كذلك الشأن بالنسبة للقيمة المضافة التي عرفت خلال نفس الفترة ارتفاع قدر ب 41.83%.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

2.3 الرياض "سطيف" ودخول البورصة:

تعد الرياض سطيف أول مؤسسة تقوم باللجوء العلني للإدخال، وقد نجم عن ذلك رفع رأسمالها الاجتماعي، وتسعيرة سهمها في البورصة يوم 13 سبتمبر 1999.

تركيبة رأسمالها الاجتماعي:

- 80% الشركة القابضة العمومية الزراعية الغذائية الأساسية.
- 11% المؤسسات المالية (البنوك وشركات التأمين)
- 9% أشخاص طبيعون.

ووجه نتاج اللجوء العلني للادخار، نحو التأهل التقني والتسيير وسيستهدف خاصة:

- وضع نظام المحاسبة التحليلية.
- مطابقة مقياس النوعية العالمية (إيزو 2000/2001)
- وضع نظام تسيير متكامل.
- عصرنه وتأليه الإنتاج.
- تطوير مجالي الاتصال ودراسة السوق.

كما تجدر الإشارة إلى أنه بعد أن تحولت المؤسسة إلى شركة مساهمة في سنة 1995 حققت الرياض سطيف أرباحاً معتبرة فقد تطورت أرباحها الصافية بنسبة 68.51% خلال ثلاث سنوات الأخيرة والتي قدرت بـ: 21.032.231.000 دج في سنة 1997 مقابل 13.866.198.000 دج سنة 1995.

وقد زاد رأس المال مرتين سنة 1997/1993 وذلك عن طريق إصدار أسهم نقدية وإدماج الاحتياطات.

المطلب الثاني: بطاقة فنية حول مطاحن الحضنة بالمسيلة

1. نشأة مطاحن الحضنة بالمسيلة:

تقع مطاحن الحضنة على بعد 02 كلم من وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على طريق الرابط بين برج بوعريريج والمسيلة، بدأ بناؤها سنة 1980 حيث تم تشغيلها لأول مرة سنة 1982. وقد حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة في شكل مساهمة مطاحن الحضنة وهذا في 02 أكتوبر 1997 على مساحة 30755م² منها 12555م² مغطاة. أسست الشركة التابعة "مطاحن الحضنة" في 1997.10.01 (مستخلص محضر مجلس الإدارة رقم 06، جلسة يوم 1997.09.07، تحولت إلى شركة تابعة، شركة مساهمة ب تاريخ 1997.10.01 مبلغ رأس المال الاجتماعي 60.000.000 دج ابتداء من 1997.10.01، تم رفعه في 1998.04.30 إلى

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

479.000.000 دج وفي 2009 بلغ 1.449.460.000 دج، وتنقسم الوحدة إلى قسمين قسم قديم وقسم جديد هما:

(1) تكون من مسمدة ومطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة السويسرية من نوع "buhler" «بيلر» وتاريخ بداية استغلالها سنة 1981 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 2000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 220.915.480.55 وارتفعت القدرة الإنتاجية ب: 242.202.253.51 دج.

(2) يتكون من مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية من نوع "Golfetto" «قولفيطو» وتاريخ بداية استغلالها سنة 1993 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 563.986.101.84 دج

2. قدرات الشركة:

- قدرة الطحن 5.500 قنطار/يوميا من القمح الصلب و 1.500 من القمح اللين.
- قدرة الانتاج 3.630 قنطار/يوميا من السميد (سميد ممتاز ب: 64% نسبة الاستخلاص)، و 1.080 قنطار/يوميا من الدقيق (دقيق خبز ب: 72% نسبة استخلاص).
- قدرة تخزين 125.000 قنطار (قمح صلب 62.500 قنطار - قمح لين 62.500 قنطار).
- طاقة الحمولة للمواد الأولية، حيث أن عدد الوحدات 19 وحدة والحمولة المقيدة 330 طن.
- أما المنتجات بمختلف أنواعها حسب إحصائيات سنة 2009 فهي كالآتي: السميد 199.283 قنطار، الدقيق 209.629 قنطار، بقايا الطحن 189.004 قنطار، العجائن الغذائية 531 قنطار.
- رقم الأعمال المنجز خلال سنة 2009 = 1.256.752.274.58 دج

3. وظائف الشركة:

- الوظيفة الإدارية: وهي وظيفة غير منتجة ولكنها ضرورية ولها من الأدوار ما يلي:
 - ✓ ضمان التسيير الإداري (سير الملفات، الاتصالات التوجيهية..... إلخ)
 - ✓ ضمان التسيير المالي والمحاسبي (المالية، التسجيلات، التقييم..... إلخ)
 - ✓ ضمان النشاط المصالح التقنية والإنتاجية (الدراسات التموين، صيانة التجهيزات، الإنتاج، تسيير الملفات التقنية..... إلخ)
- الوظيفة الإنتاجية تتمثل في الأدوار التالية:
 - ✓ تسجيل طلبات الزبائن وتحقيقها.
 - ✓ بيع المنتجات التامة المتمثلة في السميد والقرينة والمنتجات الثانوية المتمثلة في النخالة والكسكسي..... إلخ.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لوحدة مطاحن الحضنة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي الإداري من حيث تباين دوائر ومصالح وفروع الشركة، وسنعرض أهم دوائر هذه الشركة وخصائصها والجدير بالذكر أن الهيكل التنظيمي للمؤسسة عرف بعض التغيرات وهذا أهم ما جاء فيه:

1. رئيس المدير العام:

مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة، وكذلك التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع والاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط الوحدة ولهذا توكل له عدة مهام أهمها:

- ✓ الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة.
- ✓ يعتبر الواجهة الأولى للوحدة.
- ✓ التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع.
- ✓ قوم بالربط بين جميع الدوائر.
- ✓ يقوم بإعلام الرئيس المدير العام برياض سطيف بالحالة اليومية للمؤسسة.

وتنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين هما:

قسم مهمته التنظيم والتسيير الداخلي " الهيكلية " للوحدة وتتنوع مهامه إلى النواحي التالية:

1) قسم التنظيم والتسيير الداخلي - الهيكلية - للوحدة:

- الأمانة العامة: تابعة للمديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.
- مصلحة النوعية: مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.
- المحاسب: يقوم بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها.
- المستشار القانوني: يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة، وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني. وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة ومورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.
- مكتب مساعد الأمن والوقاية: ومهمته حماية الشركة داخلياً وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق، السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

(2) قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي والمبيعات:

وينقسم هذا القسم إلى ثلاث مديريات أساسية هي:

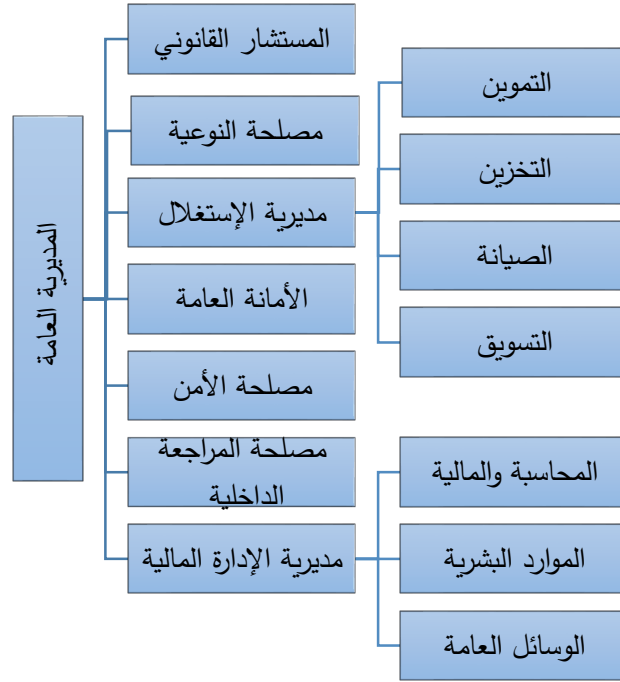
- مديرية الاستغلال: وتنقسم بدورها إلى أربعة مصالح هي:
 - مصلحة التموين: ومن مهامها ما يلي:
 - ✓ شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج.
 - ✓ تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والإنتاج.
 - مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة، أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية، وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج والعمل على احترام كل مراحل الإنتاج وطرق تنفيذها محددة علمياً وتنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:
 - ✓ مصنع التحويل رقم (1): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطاقة إنتاجية قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة.
 - ✓ مصنع التحويل رقم (2): يضم آلات تحويل القمح الصلب واللين إلى دقيق وقرينة على الترتيب بطاقة إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة. كما أن هذه المصلحة تتفرع إلى ثلاث فروع:
 - فرع محاسبة المواد.
 - فرع الطحن والإنتاج.
 - فرع الشحن والتوظيف.
- ويوجد تحت تصرف هذه المصلحة مخبر يعمل على متابعة النوعية المنتجة، وكذا متابعة الوزن تبعاً للقانون كما تعمل على استمرارية الإنتاج وذلك بتخصيص أفواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة ولهذا تعتبر من أهم المصالح.
- مصلحة الصيانة: ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطب الخاص بالآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24 ساعة / 24 ساعة وتنقسم هذه المصلحة إلى:
 - ✓ فرع الإلكترونيات والكهرباء: ومهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات والمكيفات.
 - ✓ فرع الميكانيك العام: وهو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحن والشاحنات.
 - مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعمليات الجرد الشهرية والسنوية، وتتفرع إلى ثلاث فروع متمثلة في:
 - ✓ فرع استقبال وتخزين الحبوب.
 - ✓ فرع تسيير مخزونات الأكياس.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

- ✓ فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.
- **مديرية التسويق:** وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال، وتشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها (المسيلة، بوسعادة، عين الملح) كما لها نقاط بيع محلية.
- **مديرية الإدارة والمالية:** وتنقسم إلى ثلاث مصالح وهي:
 - ✓ **مصلحة المحاسبة والمالية:** تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى، ويقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات وتتفرع هذه المصلحة إلى:
 - فرع المالية والصندوق.
 - فرع المحاسبة العامة.
 - فرع محاسبة المبيعات.
 - فرع المحاسبات.
 - ✓ **مصلحة الموارد البشرية:**
- لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي وذلك لإعطاء أكبر كفاءة، تتفرع هذه المصلحة إلى:
 - فرع تسيير المستخدمين.
 - فرع الخدمات الاجتماعية.
 - ✓ **مصلحة الوسائل العامة:** ومن مهامها:
 - متابعة جميع الأشغال والترميمات التابعة للوحدة.
 - المتابعة الميدانية للاستثمارات.
 - ✓ **مكتب الإعلام الآلي:** ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الشكل رقم (2-4): الهيكل التنظيمي لشركة مطاحن الحضنة المسيلة



المطلب الرابع: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية

تنشط المؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية ولهذا فإن المؤسسة مطاحن الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف وآفاق مستقبلية أهمها:

تعظم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.

- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة.
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية.
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والقرينة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة.
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه.
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم بأقل تكلفة وبجودة عالية.
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلاً: مشاكل الإنتاج، التوزيع والاتصال ...
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

المبحث الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية في مؤسسة مطاحن الحضنة

تعتبر النتيجة المحاسبية نقطة الانطلاق في حساب النتيجة الجبائية، وذلك بإجراء جملة من التعديلات على هذه الأخيرة، حيث يتم التوصل للنتيجة المحاسبية من خلال مخرجات المؤسسة في نهاية كل دورة سنوية.

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

بالاعتماد على جانبي الميزانية الأصول والخصوم نتحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة بالفرق بين مجموع الأصول والخصوم:

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

$$\text{النتيجة المحاسبية} = 3.238.363.051,97 - 2.603.559.130,57$$

$$= 634.803.921,40$$

1. الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الأصول:

الجدول رقم (1-2): الميزانية المحاسبية للأصول لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023

المبالغ	الأصول
379400,00	الأصول غير المتداولة
1684075346,70	تثبيات غير عينية
255.898.153,36	التثبيات العينية
757.300.591,67	الأراضي
670.876.601,67	المباني
-	التثبيات العينية الأخرى
-	التثبيات الجاري إنجازها
-	التثبيات المالية
-	المساهمات والديون الدائنة الأخرى
-	السندات المثبتة الأخرى
-	القروض والأصول المالية الغير الجارية الأخرى
22.829.477,18	ضرائب مؤجلة أصول
1.707.284.223,88	مجموع الأصول غير المتداولة

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

414.033.886,85	الأصول المتداولة
-	منتجات قيد التنفيذ
155.142.839,51	ديون واستخدامات مماثلة
207.191.612,20	الزبائن
5.978.647,56	دائنون آخرون
-	ضرائب وما يمثلها
-	ديون أخرى واستخدامات مماثلة
-	الموجودات وما يماثلها
748.731.841,97	الخبزينة
1.531.078.828,09	مجموع الأصول المتداولة
3.238.363.051,97	المجموع العام للأصول

المصدر: من الوثائق المقدمة من المؤسسة

2. الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الخصوم

الجدول رقم (2-2): الميزانية المحاسبية للخصوم لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023

المبالغ	الخصوم
634.803.921,40	رؤوس الأموال الخاصة
2.228.447.189,87	النتيجة الصافية
286.325.111,27	روابط بين الوحدات
49.584.083,13	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
87.167.466,86	الخصوم غير المتداولة
136.751.549,99	ضرائب مؤجلة خصوم
114.724.328,32	مخصصات المؤونات
111.261,00	مجموع الخصوم غير المتداولة
123.524.801,39	الخصوم المتداولة
238.360.390,71	الموردون والحسابات الملحقة
	الضرائب
	الديون الأخرى
	مجموع الخصوم المتداولة

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

3.238.363.051,97

المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

مما سبق فإن المؤسسة محل الدراسة تحترم في حسابها للنتيجة المحاسبية الطرق التي نص عليها النظام المحاسبي المالي في التوصل إليها. وعليه فإن الفرضية الأولى محققة والتي تتضمن أن النتيجة المحاسبية يتم حسابها وفق طريقتين باحترام النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج

يتم حساب النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج بطرح إجمالي الأعباء من إجمالي الإيرادات ((الصنف (7) - الصنف (6))

بالاستناد الى المعادلة التالية نجد أن النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023 تقدر بمبلغ: 638.746.520,66 دج.

النتيجة المحاسبية من جدول حساب النتائج = إجمالي الإيرادات - إجمالي الأعباء

1. تحليل جدول حسابات النتائج لمؤسسة مطاحن الحضنة:

❖ إنتاج السنة المالية = رقم الأعمال + التغير في المخزون + الإنتاج المثبت + إعانات الاستغلال - cessions
inter cic

$$217.148.364,12 - 0 + 0 + 17.947.758,02 + 4.670.623.930,7 =$$

$$4.471.423.324,6 =$$

❖ إستهلاك السنة المالية = مشتريات مستهلكة + خدمات خارجية واستهلاكات أخرى

$$303.862.524,2 + 3.165.905.153,8 =$$

$$3.469.767.678,03 =$$

❖ القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

$$3.469.767.678,03 - 4.471.423.324,6 =$$

$$1.001.655.646,57 =$$

❖ إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - أعباء المستخدمين - الضرائب والرسوم

$$303.862.524,2 - 302.759.544,11 - 1.001.655.646,57 =$$

$$695.346.767,29 =$$

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

❖ النتيجة العملياتية = اجمالي فائض الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى - الأعباء العملياتية الأخرى

- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات - مخصصات الاعتمادات + استرجاع المؤونات وخسائر القيمة

$$= 110.106.836,81 - 2.970.203,41 - 51.595.501,84 + 695.346.767,29 =$$

$$8.843.886,88 + 3.962.595,11$$

$$= 638.746.520,66$$

❖ النتيجة المالية = 0

❖ النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

$$= 0 + 638.746.520,66 =$$

$$= 638.746.520,66$$

❖ النتيجة الصافية لسنة المالية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضرائب المؤجلة

$$= 3.942.599,26 - 638.746.520,66 =$$

$$= 634.803.921,40$$

الجدول رقم (2-3): جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن الحضنة لسنة 2023

المبالغ	البيان
4.670.623.930,7	رقم الاعمال
17.947.758,02	الإنتاج المخزن
-	الإنتاج المثبت
217.148.364,12	Cessions inter CIC
4.471.423.324,6	1- إنتاج السنة المالية
3.165.905.153,8	المشتريات المستهلكة
303.862.524,2	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
3.469.767.678.03	2- استهلاك السنة المالية
1.001.655.646,57	3- القيمة المضافة للاستغلال
302.759.544.11	أعباء المستخدمين
3.549.335,19	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
695.346.767,29	4- اجمالي فائض الاستغلال
51.595.501,84	المنتجات العملياتية الأخرى
2.970.203,41	الأعباء العملياتية الأخرى
110.106.836,81	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات
3.962.595,11	مخصصات الاعتمادات

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

8.843.886,88	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
638.746.520,66	5- النتيجة العملياتية
-	المنتجات المالية
-	الأعباء المالية
-	6- النتيجة المالية
638.746.520,66	7- النتيجة العادية قبل الضرائب
-	العناصر غير عادية - المنتجات
-	العناصر غير العادية- الأعباء
638.746.520,66	8- النتيجة الغير عادية
-	الضرائب المستحقة على النتائج
3.942.599,26	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج
634.803.921,4	9- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

نستنتج أن جدول حساب النتائج يعتبر من إحدى طرق حساب النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي، وأن المؤسسة تحترم هذا الأخير الذي ينص على الإفصاح المحاسبي، وعليه فإن الفرضية الأولى محققة والتي تنص على أن النتيجة المحاسبية يتم حسابها وفق طريقتين باحترام النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

تعتبر النتيجة الجبائية أساس فرض الضريبة، حيث يتم حسابها انطلاقاً من النتيجة المحاسبية، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة انطلاقاً من أحكام وقوانين التشريع الجبائي.

المطلب الأول: تحديد عناصر النتيجة الجبائية

من خلال جدول تحديد النتيجة الجبائية الجدول رقم (9) من الحزمة الجبائية الذي يجب إرفاقه مع التصريح السنوي للأرباح، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية قبل الضرائب مضافاً إليها الأعباء الغير قابلة للخصم (القانون الجبائي لا يسمح بخصم بعض الأعباء) ومخصوصاً منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (القانون الجبائي لا يفرض ضريبة على بعض الإيرادات التي تدخل في تحديد الربح المحاسبي)، ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة الرياضية التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإدماجات} - \text{الخصومات} - \text{العجز (خسائر 4 سنوات)}$$

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الجدول رقم (2-4): تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن الحضنة

المبالغ سنة 2023		البيان
638.746.520,66	ربح	1 النتيجة الصافية للسنة المالية
	خسارة	
		2 الاستردادات
137.600,00		حصص الهدايا الاشهارية الغير قابلة للخصم
5.781.666,65		مؤونات غير قابلة للخصم مؤونة جزئية متغيرة للإطارات المسيرة 2020
3.962.595,11		مخصصات المؤونات لمنحة المغادرة للتقاعد 2020
-	الضرائب على النتائج	الضريبة على أرباح الشركات
-	الضرائب المؤجلة(التغيرات)	
54.482,00		الغرامات والعقوبات
14.220.981,88		استردادات أخرى
24.157.325,64		مجموع الاستردادات
		3 الخصومات
-		فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها(المادة 173 منق.ض.م.و.ر.م)
-		حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك المتأتية من الأسهم وحصص هيئات OPCVM توظيف الأموال الجماعية والقيم المنقولة المسعرة في البورصة.
-		المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.)
-		الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري القرض المؤجر (المادة 27 ق.م.ت.2010)

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

-	الإيجارات خارج النتيجة المالية) ملك المستأجر (المادة 27.ق.م.ت.2010)
-	تكملة الاهتلاكات
170.695.683,44	خصومات أخرى
170.695.683,44	مجموع الخصومات
-	العجز السابق القابل للخصم) المادة 147 من (ق.ض.م.و.ر)
-	العجز سنة 2020
-	العجز سنة 2021
-	العجز سنة 2022
-	العجز سنة 2023
-	مجموع العجز قابل للخصم
492.208.162,86	ربح
	النتيجة الجبائية
	خسارة

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

بناء على ما سبق تم تعديل النتيجة المحاسبية في (T09) بإضافة الاستردادات (الإدماجات) وخصم الخصومات (التخفيضات) وعجز السنوات السابقة (خسائر 04 سنوات). وبالتالي فالفرضية الأولى محققة والتي تنص على أن الربح الخاضع للضريبة يتم حسابه بتعديل النتيجة المحاسبية عن طريق التشريع الجبائي.

1. تحليل العناصر المساهمة في إيجاد النتيجة الجبائية من الجدول رقم (09)

1.1 النتيجة المحاسبية: تمثل الربح المستخرج من حساب النتائج والميزانية لسنة 2023 والمقدر ب
638.746.520,66

2.1 الاستردادات: تتمثل في إدماجات مؤسسة مطاحن الحضنة من العناصر التالية

✓ حصص الهدايا الشهرية الغير قابلة للخصم 137.600,00

✓ مؤونات غير قابلة للخصم مؤونة جزئية متغيرة للإطارات المسيرة 2020: 5.781.666,65

✓ مخصصات المؤونات لمنحة المغادرة للتقاعد 2020: 3.962.595,11

✓ الغرامات والعقوبات: 54.482,00

✓ استردادات أخرى: 14.220.981,88

ومن خلال جمع العناصر السابقة نتوصل الى مجموع الاستردادات لمؤسسة مطاحن الحضنة

24.157.325,64 دج

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

ويمكن تفصيلها من خلال الجدول التالي بالاستناد الى وثائق المؤسسة

الجدول (2-5): يمثل عناصر الاستردادات لسنة 2023

المبالغ	الاستردادات
137.600,00	الهدايا
54.482,00	عقوبة الضرائب
5.781.666,65	مؤونة جزء الإطار السامي
3.962.595,11	منحة التقاعد
14.220.981,88	منحة العطلة السنوية
24.157.325,64	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

3.1 التخفيضات:

وتتمثل في مجموع الخصومات الأخرى وذلك بمبلغ قدره: **170.665.683,44**

ويمكن تفصيلها من خلال الجدول التالي:

الجدول (2-6): يمثل عناصر التخفيضات لسنة 2023

المبالغ	التخفيضات
10.596.625,57	فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق.ض.م.و.ر)
5.359.272,19	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات (PAGLIERANI)
13.420.960,70	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات (MOLINO)
3.128.250,00	مؤونة جزء الإطار السامي 2022
8.492.136,88	إسترجاعات منحة العطلة السنوية 2022
129.698.438,10	التشغيل الفرعي
170.695.683,44	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين من وثائق المؤسسة

4.1 خسائر السنوات السابقة (العجز): ينقل بالترتيب الى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز حيث ان المؤسسة محل الدراسة لم تتعرض لخسارة خلال السنوات السابقة حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الجدول (2-7): يمثل عناصر خسائر السنوات لسنة 2023

المبالغ لسنة 2023		البيان
-	خسارة 2019	خسائر السنوات السابقة حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
-	خسارة 2020	
-	خسارة 2021	
-	خسارة 2022	
0.00		مجموع خسائر السنوات السابقة

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

وبالإستناد إلى الوثائق المقدمة من طرق المؤسسة نتوصل إلى حساب النتيجة الجبائية كالتالي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - العجز

النتيجة الجبائية = 638.746.520,66 + 24.157.325,64 - 170.695.683,44 - 00

النتيجة الجبائية = 492.208.162,86

المطلب الثاني: حساب الضرائب على أرباح الشركات لمؤسسة مطاحن الحضنة

يتم تحديد الضريبة على أرباح الشركات من خلال المعادلة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x معدل الضريبة 19 %

بالإستناد إلى المعادلة السابقة نجد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات كالتالي:

الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2023 = 19% x 492.208.162,86 = .93.519.550,942

2. حساب التصريحات الجبائية للضريبة على أرباح الشركات

يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات في مؤسسة مطاحن الحضنة وفق ثلاثة تسبيقات عن طريق التصريح

G50 الموضحة في الجدول التالي:

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الجدول (2-8): رزنامة تسديد تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	تاريخ التسديد	المبلغ
التسبيق الأول	من 02/20 الى N/03/20	ضريبة السنة ن-2 $\times 30\%$
التسبيق الثاني	من 05/20 الى N/06/20	ضريبة السنة ن-1 $\times 30\%$
التسبيق الثالث	من 10/20 الى N/11/20	ضريبة السنة ن-1 $\times 30\%$
رصيد التسوية	قبل 30 آفريل من السنة الموالية N+1	ضريبة السنة الحالية - مجموع التسبيقات

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

1.1 حساب التسبيق الشهري لفيفري لسنة 2023:

مبلغ نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2021) = $349.015.750,84 \times 19\% = 66.312.992,65$

مبلغ التسبيق الأول لشهر فيفري (2023) = $66.312.992,65 \times 30\% = 19.893.897,79$

والجدول التالي يوضح العمليات السابقة لتسبيق شهر فيفري:

الجدول رقم (2-9): التسبيق الضريبي لشهر ماي 2023

المبالغ	البيان
66.312.992,65	نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2021) 19%
19.893.897,79	التسبيق الأول لشهر فيفري سنة 2023 (30%)

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

ومنه نجد مبلغ التسبيق الأول الذي يتم تسديده في شهر فيفري هو $19.893.897,79$ دج

2.1 حساب التسبيق لشهر ماي لسنة 2023

مبلغ نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2022) = $348.956.056,14 \times 19\% = 66.301.650,66$

التسبيق الثاني لشهر ماي (2023) = $66.301.650,66 \times 30\% = 19.890.495,19$

الجدول رقم (2-10): التسبيق الضريبي لشهر ماي 2023

المبالغ	البيان
66.301.650,66	نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2022) 19%
19.890.495,19	التسبيق الأول لشهر ماي سنة 2023 (30%)

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

ومنه نجد مبلغ التسبيق الثاني الذي يتم تسديده في شهر ماي هو 19.890.495,19 دج

3.1 حساب التسبيق لشهر أكتوبر 2023

مبلغ نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2022) = 19x348.956.056,14 = 66.301.650.66

التسبيق الثاني لشهر أكتوبر (2023) = 30% x 66.301.650,66 = 19.890.495,19

ومنه نجد مبلغ التسبيق الثاني الذي يتم تسديده في شهر أكتوبر هو 19.890.495,19 دج

الجدول رقم (2-11): التسبيق الضريبي لشهر أكتوبر 2023

المبالغ	البيان
66.301.650,66	نسبة الضريبة على أرباح الشركات (2022) 19%
19.890.495,19	التسبيق الأول لشهر فيفري سنة 2023 (30%)

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

ومنه نجد مبلغ التسبيق الثالث الذي يتم تسديده في شهر أكتوبر هو 19.890.495,19 دج

4.1 حساب رصيد التسوية لسنة 2023

رصيد التسوية = ضريبة السنة الحالية - مجموع التسبيقات

= 93.519.550,94 - (19.893.897,79+19.890.495,19+19.890.495,19)

= 59.647.888.17

الجدول رقم (2-12): رصيد التسوية لسنة 2023

المبلغ	تاريخ التسديد	التسبيقات
19.893.897,79	من 02/20 الى N/03/20	التسبيق الأول
19.890.495,19	من 05/20 الى N/06/20	التسبيق الثاني
19.890.495,19	من 10/20 الى N/11/20	التسبيق الثالث
59.647.888.17	قبل 30 أبريل من السنة الموالية N+1	رصيد التسوية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

2. التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات والتسبيقات

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

1.2 التسجيل المحاسبي للتسبيقات

المبالغ		البيان	أرقام الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
19.893.897,79	19.893.897,79	2023-03-20	512	4441
		تسبيقات الضريبة على النتائج البنوك والحسابات الجارية تسديد التسبيق الأول لشهر فيفري 2023		
19.890.495,19	19.890.495,19	2023-06-20	512	4441
		تسبيقات الضريبة على النتائج البنوك والحسابات الجارية تسديد التسبيق الثاني لشهر ماي 2023		
19.890.495,19	19.890.495,19	2023-11-20	512	4441
		تسبيقات الضريبة على النتائج البنوك والحسابات الجارية تسديد التسبيق الثالث لشهر أكتوبر 2023		

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

2.2 تسجيل قيد الضريبة على أرباح الشركات لسنة 2023

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
93.519.550,94	93.519.550,94	2023-12-30	4442	695
		الضريبة على الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية الضريبة على أرباح الشركات المحققة الضريبة على الأرباح لسنة 2023		

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

3.2 تسجيل قيد التسوية للضريبة على أرباح الشركات:

من خلال جمع التسبيقات الثلاثة السابقة لمؤسسة مطاحن الحضنة ومقارنتها مع مبلغ الضريبة نجد ان مجموع التسبيقات أقل من مبلغ الضريبة

$$59.674.888,17 < 93.519.550,94$$

لذا يتم معالجتها محاسبيا كالآتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2024 - 04 - 30		
	93.519.550,94	ضريبة IBS الواجبة الدفع		4441
59.674.888,17		التسبيقات على IBS	4442	
33.871.662,77		الحساب البنكي	512	
		الضريبة على أرباح الشركات أكبر من التسبيقات		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة لمؤسسة مطاحن الحضنة

قامت مؤسسة الحضنة بمجموعة من العمليات والتي ترتب عنها ضرائب مؤجلة أصول وأخرى خصوم والتي يلخصها الجدول الآتي:

الجدول (2-13): العمليات التي قامت بها المؤسسة ونتجت عنها ضرائب مؤجلة أصول وخصوم

التاريخ	السجل	الجزء	الحساب	التشهير	مدين	دائن
30.09.23	12	44	1330000	إلغاء مؤونة الإجازات 2022		1.613.506,01
31.12.23	12	101	1330000	ضرائب مؤجلة أصول عن الإجازات	2.701.986,56	
31.12.23	12	95	1331000	ضرائب مؤجلة أصول عن الإجازات	752.893,07	
24.09.23	12	04	1332000	إلغاء المكافأة المتغيرة (المديرين 2022)		661.200,00

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

	1.098.516,66	ضرائب مؤجلة أصول أخرى	1332000	113	12	31.12.23
20.599.209,65		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية جانفي - أكتوبر	1340000	08	12	01.11.23
-21.989.657,93		إلغاء التقييم خارج منطقة النقل 2022	1340000	10	12	01.11.23
2.920.804,49		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية - نوفمبر 2023	1340000	46	12	30.11.23
1.122.689,10		تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية - ديسمبر 2023	1340000	88	12	31.12.23
1.018.261,69		رسوم الالتزامات الضريبية المؤجلة على الإطفاء للخصم لمعدات PAGLIERANI	1340000	138	12	31.12.23
2.495.995,55		الضرائب المؤجلة الالتزامات - النفقات القابلة للخصم معدات MOLINO	1340000	139	12	31.12.23
8.495.995,55	4.553.396,29	المجموع (11) التحركات				
3.942.599,26		يدفع				

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

بناء على ما سبق تم تسجيل ومعالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية باستخدام تقنية الضرائب المؤجلة، حيث منها عدة ضرائب مؤجلة أصول وأخرى خصوم وفق نظام (SCF)، وعليه فإن الفرضية

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

الثالثة محققة والتي تنص على أن الفروقات بين النتيجة المحاسبية والجبائية يتم معالجتها عن طريق تقنية الضرائب المؤجلة.

1. الضرائب المؤجلة أصول: قامت مؤسسة الحضنة بمجموعة من العمليات والتي ترتب عنها ضرائب مؤجلة

أصول والتي قام مكتب المحاسبة بتسجيلها محاسبيا كالآتي:

قامت المؤسسة محل الدراسة بإلغاء مؤونة إجازات موظفيها والتي ترتب أيضا عنها إلغاء مؤونة أصل ضريبي مؤجل حيث قام المحاسب بتسجيل القيد كالآتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
8.492.136,88	8.492.136,88	2023- 09 - 30	7860000	4281000
		المستخدمون - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها		
1.613.506,01	1.613.506,01	الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات إلغاء مؤونة إجازات الموظفين 2022	1330000	692000
		2023- 09 - 30		
		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول إلغاء أصل ضريبي مؤجل		

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قامت مؤسسة مطاحن الحضنة بتخصيص مؤونة الأجر والتي ترتب عليها أصل ضريبي مؤجل حيث قام المحاسب بتسجيل العملية كالتالي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023 -12 -31		

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

	14.220.981,88	أجور المستخدمين	6313000
14.220.981,88		المستخدمون - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها	4281000
		تخصيص مؤونة الأجر	
		2023 -12 -31	
	2.701.986,56	الضرائب المؤجلة على الأصول	1330000
2.701.986,56		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	6920000
		أصل ضريبي مؤجل	

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قامت مؤسسة مطاحن الحضنة بتخصيص مؤونة منحة التقاعد والتي ترتب عليها أصل ضريبي مؤجل، حيث قام المحاسب بتسجيل القيد كالتالي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023 -12 -31		
	3.962.595,11	مخصصات معاشات تقاعدية المزايما المماثلة		6863000

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

3.962.595,11		المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة تخصيص مؤونة منحة التقاعد	1531000	
		2023 -12 -31		
	752.893,07	الضرائب المؤجلة على الأصول		1331000
752.893,07		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول أصل ضريبي مؤجل لسنة 2023	693000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق المقدمة من المؤسسة

ألغت المؤسسة مؤونة المكافأة المتغيرة حيث ترتب عليها إلغاء أصل ضريبي مؤجل، وقام المحاسب بتسجيل العملية كآلاتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023- 09 -24		
	2.784.000,00	المستخدمون- الأجور المستحقة		4210000
	696.000,00	المستخدمون- التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة		4253000
3.128.250,00		الأجر المتغير	6312210	
351.750,00		الإسترجاعات المالية عن خسائر القيمة والمؤونات	7869000	

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

		إلغاء مؤونة المكافأة المتغيرة (المديرين) 2022		
		2023- 09 -24		
	661.200,00	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		6920000
661.200,00		الضرائب المؤجلة على الأصول	1332000	
		إلغاء أصل ضريبي مؤجل لسنة		

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قامت المؤسسة بتخصيص مؤونة حيث ترتب على هذه المؤونة أصل ضريبي مؤجل والذي سجله المحاسب كالتالي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-12-31		

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

	5.781.666,65	الاجر المتغير		632210
4.625.333,32		المستخدمون-الأجور المستحقة	4210000	
1.156.333,33		المستخدمون- التسيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة تخصيص مؤونة	4253000	
		2023-12-31		
1.098.516,66	1.098.516,66	الضرائب المؤجلة على الأصول فرض الضريبة المؤجلة على الأصول أصل ضريبي مؤجل	692000	1332000

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

2. الضرائب المؤجلة خصوم: قامت مؤسسة الحضنة بمجموعة من العمليات والتي ترتب عنها ضرائب مؤجلة خصوم والتي قام مكتب المحاسبة بتسجيلها محاسبيا كالاتي:

حصلت المؤسسة على إعانة لتقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية في شهري جانفي وأكتوبر، حيث نتج عنه التزام ضريبي مؤجل سجله المحاسب كالتالي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-11-01		
	108.416.892,90	الأعباء المعاينة مسبقا		4687000
108.416.892,90		إعانات الاستغلال	740000	

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

20.599.209,65	20.599.209,65	إعانة تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية جانفي - أكتوبر	6930000
		2023-11-01	
		فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم	
20.599.209,65		ضرائب مؤجلة خصوم التزام ضريبي مؤجل	1340000

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قامت المحاسب بتسجيل التزام ضريبي مؤجل كالآتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-11-01		
	-21.989.657,93	فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم		6930000
-21.989.657,93		ضرائب مؤجلة خصوم إلغاء التزام ضريبي مؤجل 2022	1340000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

حصلت المؤسسة على إعانة لكنها قامت بإلغاء التزام ضريبي مؤجل حيث سجل المحاسب القيد كالآتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-11-30		

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

15.372.655,20	15.372.655,20	الأعباء المعاينة مسبقا	4687000
		إعانات الاستغلال إعانة تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية - نوفمبر 2023	740000
		2023-11-30	
	2.920.804,49	فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم	6930000
2.920.804,49		ضرائب مؤجلة خصوم إلتزام ضريبي مؤجل	134000

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قام محاسب مؤسسة مطاحن الحضنة بتسجيل إعانة والتي ترتب عليها إلتزام ضريبي مؤجل حيث سجله كالاتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-12-31		
5.908.890,00	5.908.890,00	الأعباء المعاينة مسبقا اعانات الاستغلال إعانة تقييم خدمة النقل بالمنطقة الجنوبية - نوفمبر 2023	740000	4687000
		2023-12-31		
	1.122.689,10	فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم		6930000
1.122.689,10		ضرائب مؤجلة خصوم	1340000	

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

		إلتزام ضريبي مؤجل		
--	--	-------------------	--	--

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

قام المحاسب بتسجيل إلتزام ضريبي مؤجل على الإطفاء القابل للخصم كآلاتي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-12-31		
	1.018.261,69	فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم		6930000
1.018.261,69		ضرائب مؤجلة خصوم رسوم الالتزامات الضريبية المؤجلة على الإطفاء القابل للخصم لمعدات PAGLIERANI	1340000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

سجل المحاسب إلتزام ضريبي مؤجل عن النفقات القابلة للخصم المتعلقة بمعدات MILINO كالتالي:

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-12-31		
	2.549.982,54	فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم		6930000
2.549.982,54		ضرائب مؤجلة خصوم الضرائب المؤجلة الالتزامات - النفقات القابلة للخصم معدات MOLINO	1340000	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

3. تسوية مجموع الضرائب المؤجلة أصول - خصوم

الفصل الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن الحضنة

في نهاية السنة قام محاسب مؤسسة الحضنة محل الدراسة بتسجيل قيد التسوية المتعلق بمجمل الضرائب المؤجلة أصول وخصوم.

المبالغ		البيان	أرقام الحسابات	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2023-12-31		
4.553.396,55	4.553.396,19	فرض الضريبة المؤجلة أصول الضرائب المؤجلة أصول	133	692
8.495.599,55	8.495.599,55	فرض الضريبة المؤجلة خصوم الضرائب المؤجلة خصوم	134	693
		إثبات الضرائب المؤجلة أصول- خصوم		

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على وثائق المؤسسة

خلاصة الفصل:

بالاستناد إلى دراستنا التطبيقية في مؤسسة مطاحن الحصنة المسيلة، حاولنا معرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية، والتعرف على القوائم المالية المستعملة في حساب النتيجة المحاسبية والتي تعتبر نقطة الانطلاق في حساب النتيجة الجبائية، وكذلك التطرق إلى الإجراءات والخطوات المتبعة في حساب النتيجة الجبائية من خلال الجدول رقم 09 الميزانية الجبائية عن طريق الاسترداد والتخفيضات وعجز السنوات السابقة، كما وضحنا كيفية تحديد الضرائب على أرباح الشركات وحساب مختلف التسبيقات بالإضافة إلى رصيد التسوية والتسجيل المحاسبي لها، بالإضافة إلى مختلف أنواع الضرائب المؤجلة التي قمنا بتصنيفها أصول أو خصوم وتسجيلها محاسبيا.

وعليه نستنتج أن القواعد الجبائية تختلف عن القواعد المحاسبية وهذا ما يضعنا أما الاختلاف بين النتيجتين المحاسبية والجبائية، والذي يحدث بعض العقبات والصعوبات للمحاسبين في التكيف معها. ومنه يجب السعي إلى تحسين العلاقة بين المؤسسات وإدارة الضرائب.

الخاتمة

خاتمة:

تلعب المحاسبة دورا هاما في تحديد الأوعية الضريبية لمختلف المؤسسات، فهي تسمح لنا بتحديد النتيجة المحاسبية والتي بدورها تعتبر الأساس والمنطلق في حساب النتيجة الجبائية، حيث أن التطبيقات التي أتى بها النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية فرضت على المؤسسة أن تعد قوائمها المالية بما يتوفر فيه المقارنة بين النتيجة الجبائية والمحاسبية معا. وبما أن النتيجة الجبائية تمثل القاعدة التي تحسب عليها الضريبة على أرباح الشركات، ويجدر بالذكر قيام الجزائر بتبني نظام محاسبي مالي جديد بعد قيامها بمجموعة من الإصلاحات غير أن الاختلافات الموجودة بين كل من النظام المحاسبي والجبائي ظلت قائمة إلى حين ظهور المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الذي عالج الضرائب المؤقتة المتعلقة بالاختلافات بين كل من الربحين المحاسبي والجبائي والمتمثلة في الفروقات المؤقتة، وهذا ما وضع المؤسسة أمام إلزامية إعدادها لجدول الميزانية الجبائية بما يتوافق مع كل من التشريعات والقوانين الجبائية، حيث يوضح هذا الأخير مختلف النواتج الغير خاضعة للضريبة وكذلك الأعباء الغير قابلة للخصم وكله من أجل المقارنة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية.

وقد بذلنا جهدا للإجابة على الإشكالية المتمثلة في كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى الجبائية في ظل المعيار 12 في المؤسسة محل الدراسة، حيث نتج عن الدراسة مجموع من النتائج سنختبر فرضياتها بالإضافة الى مجموعة من الاقتراحات والتوصيات.

أولا: اختبار الفرضيات:

❖ الفرضية الأولى:

بالاستناد إلى الدراسة النظرية التي قمنا بها عن النتيجة المحاسبية، وتطبيقها في الجانب التطبيقي نستنتج أن الفرضية الأولى صحيحة، حيث أن النتيجة المحاسبية يتم حسابها عن طريق جدول حساب النتائج وجدول الميزانية والتي تعتبر من أهم القوائم المالية التي تساعد في تحديد النتيجة المحاسبية حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي

❖ الفرضية الثانية:

من خلال ما تم دراسته في الفصل الأول الجانب النظري وتطبيقه في الفصل الثاني، فإن الفرضية الثانية محققة، حيث أن النتيجة المحاسبية هي أساس تحديد الوعاء الجبائي، وذلك بعد تعديلها عن طريق النصوص والقوانين الجبائية لأغراض ضريبية.

❖ الفرضية الثالثة:

بناء على ما تم تناوله في الجانب النظري والفصل التطبيقي فإن تسجيل ومعالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية يتم عن طريق تقنية الضرائب المؤجلة سواء كانت ضرائب مؤجلة أصول أو خصوم حسب النظام المحاسبي المالي، وعليه فإن الفرضية الثالثة محققة.

ثانيا: نتائج الدراسة:

من أهم النتائج التي توصلنا اليها نذكر:

1. يتم تعديل النتيجة المحاسبية لأغراض ضريبية.
2. يتم تبرير الفروقات باستخدام تقنية الضرائب المؤجلة.
3. يتم إعداد جداول تصريحات جبائية (T09).
4. تقنية الضرائب المؤجلة تساهم في إبراز جودة المعلومة المالية.
5. يتم حساب النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج وجدول الميزانية.
6. إرتباط النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية بالرغم من الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي والجبائية.
7. تلتزم المؤسسة بالقوانين الجبائية عند حسابها للنتيجة الجبائية.
8. يتم حساب النتيجة الجبائية بتطبيق جملة من التعديلات الجبائية على النتيجة المحاسبية وذلك بإضافة الاستردادات وطرح التخفيضات وخسائر السنوات السابقة.
9. بعد الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية مهما بالنسبة لكل من المؤسسة والإدارة الضريبية.

ثالثا: الاقتراحات والتوصيات:

1. تكوين موظفين المؤسسة ومصلحة الضرائب وذلك من اجل الاستيعاب الجيد للقوانين الجبائية والمحاسبية.
2. إعادة النظر في مختلف القوانين الجبائية بما يتلاءم مع النظام المحاسبي المالي.
3. الرقابة الفعالة للمساعدة على بلوغ الأهداف المرجوة بأعلى كفاءة.
4. الإطلاع المستمر على القوانين والتشريعات الجبائية كونها تتغير باستمرار.
5. ضرورة إدراج الرقمنة في الإدارات الجبائية.

رابعا: آفاق الدراسة:

بعد دراستنا لموضوعنا الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في ظل المعيار 12 (ضرائب الدخل) بدا لنا ان هنالك الكثير من المواضيع التي تستحق البحث فيها وذلك بذكر المواضيع التالية:

1. أثر الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية.
2. طبيعة العلاقة بين الجباية والمحاسبة في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية.
3. معوقات معالجة الضرائب المؤجل بين النظام المحاسبي والقوانين الجبائية.

قائمة المراجع

Bibliographie

أولاً: الكتب:

- أحمد مصطفى طه عبد الفتاح . (2016). المعايير الدولية لأصول المحاسبة . مصر: مكتبة الوفاء القانونية.
- حنيفة بن ربيع. (2004). الواضح في المحاسبة العامة. الجزائر: دار هومة.
- عيسى سماعيلين. (2021). جباية و محاسبة المؤسسة. الجزائر: الصفحات الزرقاء.
- لطفي شعباني. (2017). جباية المؤسسة. الجزائر.
- عبد الوهاب رميدي، و علي سماي . (2016). المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي (الإصدار 2). الجزائر .
- عبد الرحمن عطية . (2011). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (الإصدار 01). الجزائر.
- طويرات رابح. (2023). المعايير المحاسبية الدولية. *ifrs,ias* الجزائر: الصفحات الزرقاء العالمية.

ثانياً: المقالات:

- قدوري عمار، و العربي بن عواق. (2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري و النظام المحاسبي المالي. مجلة دراسات جبائية (12)، 59-86.
- عادل جعنيط. (2021). أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي IAS12 من خلال الإفصاح، الاعتراف والقياس على جودة القوائم المالية". 07 (01)، صفحة 1022.
- جلابة علي، و منصور بن عمارة . (2018). التخطيط الضريبي في ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12. (25)، صفحة 77_94.
- إيمان يخلف ، محمد طرشي ، و عزوز علي . (2017). نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات). مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، 04 (02)، 305-324.
- جمال الدين بكيري، و جيلالي بهاز. (2021). الضرائب المؤجلة وآثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية). مجلة المنهل الاقتصادي، 04 (01)، 345-358.

- طارق شوقي . (2020). الضرائب المؤجلة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر _دراسة حالة مؤسسة ENPC سطيّف _ مجلة انارة للدراسات الاقتصادية والادارية والمحاسبية، 01(01)، 75_55.
- عيسى إبراهيم رشيد، بوركايب محمد عبد الماجد، وسيد محمد.(2022). الأثر المحاسبي للضرائب المؤجلة _ دراسة حالة مؤسسة اقتصادية _ مجلة الاقتصاد الجديد. 264_284، (01) 15.
- محمد الامين عسول، و محمد لخضر سي. (2019). المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي بين ثبات التشريعات المحاسبية والتعديلات المستمرة للقوانين الجبائية. مجلة العلوم الانسانية لجامعة أم البواقي، 06(01)، 436-421.
- ياسمين لعلايبيّة . (2020). أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:حالة المؤسسة الوطنية أسميدال _عناية. مجلة بحوث الادارة والاقتصاد، 02(01)، 134_114.

ثالثا: المحاضرات:

- معمر الطيب ابتسام. (2023). محاضرات المعايير المحاسبية الدولية. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية و المحاسبة: جامعة البليدة 2 علي لونيبي.

رابعا: أطروحات الدكتوراه:

- حسوس صديق . (2018). تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الجزائري - دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية-(أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.
- الحسين مشقق . (2023). تحليل أثر النظام الجبائي الجزائري على عملية القياس المحاسبي في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

رابعا: رسالات الماجستير:

- بلال لحرش، و يعقوب دهيمي. (2020). المقارنة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية دراسو حالة وحدة المركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة. المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير مذكرة ماستر .
- عبد الباسط تبارني. (2017). المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 -دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة -مسيلة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المسيلة: جامعة محمد بوضياف.

- عبدلي الحاج طه, و جوادي إسماعيل. الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة في شركة اتصالات الجزائر-(رسالة ماستر). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , المسيلة : جامعة محمد بوضياف.

خامسا: القوانين والمراسيم:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024
- الجريدة الرسمية، ال عدد19، ال مؤرخ25 مارس 2009

الملاحق

الملحق رقم 1: ميزانية الأصول لمؤسسة الحضنة المسيلة لسنة 2023

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 099843003220448819025

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA

Exercice clos le 31/12/2023

BILAN (ACTIF)

ACTIF	N	AMORTISSEMENTS PROVISIONS ET PERTES DE VALEURS	NET	N-1
	MONTANTS BRUTS			NET
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif	0,00		0,00	0,00
immobilisations incorporelles	577 653,49	198 253,49	379 400,00	314 000,00
immobilisations corporelles	3 732 257 817,15	2 048 182 470,45	1 684 075 346,70	1 668 408 029,38
Terrains	255 898 153,36		255 898 153,36	255 898 153,36
Batiments	1 470 175 919,30	712 875 327,63	757 300 591,67	777 685 761,99
Autres immobilisations corporelles	2 006 183 744,49	1 335 307 142,82	670 876 601,67	634 824 114,03
Immobilisations en concession			0,00	-
Immobilisations encours			0,00	
Immobilisation financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prets et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif	22 829 477,18		22 829 477,18	20 550 786,90
Groupe D'actifs à externaliser				
TOTAL ACTIF NON COURANT	3 755 664 947,82	2 048 380 723,94	1 707 284 223,88	1 689 272 816,28
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	420 976 039,74	6 942 152,89	414 033 886,85	280 447 606,19
Créances et emplois assimilés				
Clients	158 481 239,78	3 338 400,27	155 142 839,51	175 514 390,40
Autres débiteurs	207 191 612,20		207 191 612,20	159 819 306,82
Impôts et assimilés	5 978 647,56		5 978 647,56	5 999 954,55
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	748 731 841,97		748 731 841,97	603 400 389,84
TOTAL ACTIF COURANT	1 541 359 381,25	10 280 553,16	1 531 078 828,09	1 225 181 647,80
TOTAL GENERAL ACTIF	5 297 024 329,07	2 058 661 277,10	3 238 363 051,97	2 914 454 464,08



الملحق رقم 2: ميزانية الخصوم لمؤسسة الحضنة المسيلة لسنة 2023

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 099843003220448819025

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA

Exercice clos le 31/12/2023

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N-1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées(1)		
Dotations définitives de l'état en F,P		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	634 803 921,40	520 317 484,17
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
Liaisons inter unités	2 228 447 189,87	2 147 842 454,25
TOTAL I	2 863 251 111,27	2 668 159 938,42
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières	0,00	0,00
Impôts (différés et provisionnés)	49 584 083,13	43 362 793,59
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	87 167 466,86	83 204 871,75
TOTAL II	136 751 549,99	126 567 665,34
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés	114 724 328,32	58 153 265,72
Impôts	111 261,00	302 680,00
Autres dettes	123 524 801,39	61 270 914,60
TRESORERIE PASSIVE (CONCOURS BANCAIRES COURANTS-DECOUVERT)		
TOTAL III	238 360 390,71	119 726 860,32
TOTAL PASSIF (I+II+III)	3 238 363 051,97	2 914 454 464,08

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



الملحق رقم 3: جدول حساب النتائج لمؤسسة مطاحن الحنونة المسييلة لسنة 2023

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 099843003220448819025

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUTE BBA M'SILA

Exercice de 01/01/2023 au 31/12/2023

COMPTÉ DE RESULTAT

	N		N-1	
	Debit (en dinars)	Credit (en dinars)	Debit (en dinars)	Credit (en dinars)
Vetes de Marchandises		204 373 880,74	120 564 163,85	
Produits Fabriques		4 317 612 131,86	3 798 750 946,65	
* Production Vendue				
Produits Annexes		148 637 918,10	165 683 429,96	
Rabais , Remises,Ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais ,remises ,ristournes		4 670 623 930,70	4 084 998 540,46	0,00
Production stochée ou déstockée		17 947 758,02	18 797 116,70	
Production immobilisée				
Cessions inter CIC	217 148 364,12			218 342 685,30
I- Production de l'exercice		4 471 423 324,60	3 885 452 971,86	0,00
Achats de marchandises vendues				
Matières premières		3 165 905 153,80		2 736 663 958,36
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études st de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais , Remises,Ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
sous-traitance générale		947 016,00		744 420,00
Locations		114 398 956,20		134 125 505,96
Entretien , réparations et maintenance		15 639 319,78		12 200 571,74
Primes d'assurances		12 871 727,55		11 282 606,65
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rénumération d'intermédiaires et honoraires		7 026 748,92		8 298 279,09
Publicité		1 677 199,04		75 000,00
Déplacement , missions et réceptions		10 249 769,72		7 360 541,32
Autre services		141 051 787,02		78 716 284,76
Rabais , Remises,Ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice	0,00	3 469 767 678,03	0,00	2 989 467 167,88
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		1 001 655 646,57	895 985 803,98	
charges de personnel	302 759 544,11			268 588 703,65
Impôts et taxes versements saaimilés	3 549 335,19			3 763 255,87
IV- Excédent brut d'exploitation		695 346 767,27	623 633 844,46	



IMPR:ME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 099843003220448819025

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA

Autres produits opérationnels		51 595 501,84		2 640 138,67
Autres charges opérationnelles	2 970 203,41		9 306 202,68	
Dotations aux amortissements	110 106 836,81		88 636 611,82	
Provision	3 982 595,11		4 267 200,00	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		8 843 886,88		19 918 486,62
V- Résultat opérationnel		638 746 520,66		543 982 455,25
Produits financiers				
Charges financières				
VI - Résultat financier		0,00		0,00
VII- Résultat ordinaire (V+VI)		638 746 520,66		543 982 455,25
Elements extraordinaires (Produits) (*)				
Elements extraordinaires (Charges) (*)				
VIII- Résultat extraordinaire		638 746 520,66		543 982 455,25
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats	3 942 599,26			-23 664 971,08
IX- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		634 803 921,40	0,00	520 317 484,17

(*) A détailler sur état annexe à joindre.



الملحق رقم 4: جدول مراحل تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة لسنة 2023

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 099828056203093

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA



Exercice du	01/01/2023 au	31/12/2023
-------------	---------------	------------

9/ Tableau de d'termination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	638 746 520,66
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		137 600,00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
frais de reception non déductiblesb		
Cotisations et done non déductibles		
Impots et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles provision Partie variable GSP et cadres dirigeants 2020		5 781 666,65
Dotations pour provision de l' indemnité de départ a la retraite (IDR) 2020		3 962 595,11
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)		
Impots sur les bénéfices des sociétés	Impots exigible sur les resultat	
	Impots différé (variation)	0,00
Amendes et pénalités		54 482,00
Autres réintégrations (*)		14 220 981,88
	Total des réintégrations	24 157 325,64
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
les produits et les plus values de cession des actions et 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 société 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 financiers (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions		170 695 683,44
	Total des déductions	170 695 683,44
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	492 208 162,86
	Déficit	

الملحق رقم 4: جدول مراحل تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن الحصنة المسيلة لسنة 2021

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 099828056203093

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Céréales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA



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

9/ Tableau de d"termination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice	Bénéfice	290 300 643,95
(compte de résultat)	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 reception non déductiblesb		
Cotisations et done 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	Impôts exigible sur les resultat	66 312 992,66
	Impôts différé (variation)	1 791 027,42
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
Total des réintégrations		90 094 740,65
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
les produits et les plus values de cession des actions et 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 société 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 financiers (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions		
Total des déductions		31 379 633,76
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		349 015 750,84
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	

الملحق رقم 4: جدول مراحل تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن الحصنة المسيلة لسنة 2022

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 099828056203093

Désignation de l'entreprise : Filiale Céréales Constantine
 Complexe Industriel et Commercial - Hodna - M'sila
 Activité : Transformation Des Cereales
 Adresse : BP 111 ROUT BBA M'SILA

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

9/ Tableau de d'termination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	358 404 664,03
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		60 304,00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
frais de reception non déductiblesb		
Cotisations et done non déductibles		
Impots et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles provision Partie variable GSP et cadres dirigeants 2020		3 720 000,00
Dotations pour provision de l' indemnité de départ a la retraite (IDR) 2020		5 718 102,01
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 (baileur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impots sur les bénéfices des sociétés	Impots exigible sur les resultat	0,00
	Impots différé (variation)	2 297 188,74
Amendes et pénalités		284 366,55
Autres réintégrations (*)		6 341 840,66
	Total des réintégrations	18 421 801,96
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
les produits et les plus values de cession des actions et 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 société ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
amortissements liés aux opérations de crédit bail (Baileur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financiers (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions		27 870 409,85
	Total des déductions	27 870 409,85
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	348 956 056,14
	Déficit	

الملحق رقم 5: القيود المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول وخصوم لمؤسسة مطاحن الحنونة لسنة 2023

CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:21

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	44
FOLIO	9
DATE	30/09/23
LIBELLE	ANULATION PROVISION CONGER 2022

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
4281000	IND.CONGÉS À PAYER DUES AU PERSONNEL	51A	8 492 136,88	
7860000	REPRISES FIN S/P.DE VALEUR ET PROVISIONS	51A		8 492 136,88
6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	51A	1 613 506,01	
1330000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV.CONGE	51A		1 613 506,01
TOTAL GENERAL			10 105 642,89	10 105 642,89



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9: 4
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	101
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
CONGES PAYES	6313000	51A	14 220 981,88	
IND.CONGÉS À PAYER DUES AU PERSONNEL	4281000	51A		14 220 981,88
IMPOTS DIFFERES ACTIF S/PROV.CONGE	1330000	51A	2 701 986,56	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	6920000	51A		2 701 986,56
TOTAL GENERAL			16 922 968,44	16 922 968,44



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:22

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses		UNITE	DEBIT	CREDIT
PIECE				95	
FOLIO				12	
DATE				31/12/23	
LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
DOT AUX PROV P-PENSIONS ET OBLIG SIMILAIRES	6863000	DOT AUX PROV P-PENSIONS ET OBLIG SIMILAIRES	51A	3 962 595,11	
PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES	1531000	PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES	51A		3 962 595,11
IMPOTS DIFFERES ACTIFS / PROV. CONGE	1331000	IMPOTS DIFFERES ACTIF S/L.D.A	51A	752 893,07	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF (produits)	51A		752 893,07
TOTAL GENERAL				4 715 488,18	4 715 488,18



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:23
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	14-Journal de paie
PIECE	04
FOLIO	9
DATE	24/09/23
LIBELLE	ANNULATION PRIM VARIABLE (CADRES DIRIGENT)2022

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
4210000	PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES	51A	2 784 000,00	
4253000	AVANCE SUR PRIME VARIABLE	51A	696 000,00	
6312210	PRIME VARIABLE (CADRES D	51A		3 128 250,00
7869000	REPRISE PROV.- AUTRES PASSIF NON COURANTS	51A		351 750,00
6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	51A	661 200,00	
1332000	AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	51A		661 200,00
TOTAL GENERAL			4 141 200,00	4 141 200,00



CIC HODNA M28

PAGE:1
EDITION DU 14/05/2024 9:23
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	113
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
PRIME VARIABLE (CADRES DIRIGEANTS)	6312210	PRIME VARIABLE (CADRES D	51A	5 781 666.65	
PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES	4210000	PERSONNEL, REMUNERATIONS DUES	51A		4 625 333.32
AVANCE SUR PRIME VARIABLE	4253000	AVANCE SUR PRIME VARIABLE	51A		1 156 333.33
AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	1332000	AUTRES IMPOTS DIFFERES ACTIF	51A	1 098 516.66	
IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	6920000	IMPOSITION DIFFEREE ACTIF(produits)	51A		1 098 516.66
TOTAL GENERAL				6 880 183.31	6 880 183.31



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9: 6
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	08
FOLIO	11
DATE	01/11/23
LIBELLE	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD JAN-OCT

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
4687000	DIVERS PRODUITS A RECEVOIR (Compte actif)	51A	108 416 892,90	
7400000	SUB.D'EXPLOITATION-PEREQ DE TRANS	51A		108 416 892,90
6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	20 599 209,65	
1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		20 599 209,65
	TOTAL GENERAL		129 016 102,55	129 016 102,55



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:24
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	10
FOLIO	11
DATE	01/11/23
LIBELLE	ANNULLATION IDA/EVALUATION EX 2022PEREQUATION TRANSPORT ZON

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	-21 989 657,93	
1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		-21 989 657,93
TOTAL GENERAL			-21 989 657,93	-21 989 657,93



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:24
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	46
FOLIO	11
DATE	30/11/23
LIBELLE	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD NOVEMBRE 2023

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
4687000	DIVERS PRODUITS A RECEVOIR (Compte actif)	51A	15 372 655,20	
7400000	SUB.D'EXPLOITATION-PEREQ DE TRANS	51A		15 372 655,20
6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	2 920 804,49	
1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		2 920 804,49
TOTAL GENERAL			18 293 459,69	18 293 459,69



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:24

EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	88
FOLIO	12
DATE	31/12/23
LIBELLE	EVALUATION DE PRESTATION TRANSPORT ZON DE SUD DECEMBRE 2023

COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
4687000	DIVERS PRODUITS A RECEVOIR (Compte actif)	51A	5 908 890,00	
7400000	SUB.D'EXPLOITATION-PEREQ DE TRANS	51A		5 908 890,00
6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	1 122 689,10	
1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		1 122 689,10
TOTAL GENERAL			7 031 579,10	7 031 579,10



CIC HODNA M28

PAGE:1

EDITION DU 14/05/2024 9:25
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	138
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	693000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	1 018 261.69	
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges) (AMOUNT DEDUCTIBLE - EQUIPEMENTS FAIBLES)	134000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		1 018 261.69
TOTAL GENERAL				1 018 261.69	1 018 261.69



CIC HODNA M28

PAGE:1
EDITION DU 14/05/2024 9:25
EXERCICE:01/01/23 AU 31/12/23

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-Journal des Opérations diverses
PIECE	139
FOLIO	12
DATE	31/12/23

LIBELLE	COMPTE	LIB. COMPTE	UNITE	DEBIT	CREDIT
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	6930000	IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges)	51A	2 549 982.54	
IMPOSITION DIFFEREE PASSIF (charges) AMORTISSEMENT DEDUCTIBLE EQUIPEMENTS MOULES	1340000	IMPOTS DIFFERES PASSIF	51A		2 549 982.54
TOTAL GENERAL				2 549 982.54	2 549 982.54



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 التهييب
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: ت. ج. ح. ي. اللقب: ت. ا. ه. ج. ي.
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 1100110130008666 والصادرة بتاريخ: 31.03.2019
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: 04.02.2024

الإمضاء
M. Talm

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2023/2024



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: **ز. قاسم** اللقب: **بلو القبح**
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: **11.077.102201046000** والصادرة بتاريخ: **2023/06/10**
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

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

..... **الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة**
..... **الحياتية في ظل المعيار الدولي رقم 12**

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

التاريخ: **2024/06/03**

الإمضاء

ز. قاسم

Faculty of Economics,
Commercial and
Management Sciences

السنة الجامعية 2023 / 2024.



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 التمهير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في: رقم: /

إلى السيد المحترم:

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً 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	بلو افتح رامية	110001022010460004	
2	تاهمي ندى	110011013600060004	

عنوان البحث:

المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء):

إدارة القسم (الختم والإمضاء):

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)
	حيدر صورية رئيس مصلحة المحاسبة 	

