



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية
تخصص: محاسبة و جباية معمقة

المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي
- دراسة حالة بمؤسسة جيار برج بوعريريج -

تحت إشراف الأستاذ:
د. زيادي سامي

من إعداد الطلبة:
❖ بن شناف زهير
❖ محوخ زينب

أعضاء لجنة التقييم	
رئيسا	الأستاذ(ة): بلفروم زهرة
مشرفا	الأستاذ(ة): زيادي سامي
ممتحنا	الأستاذ(ة): هادف ليلى

السنة الجامعية: 2020/2019



جامعة محمد البشير الإبراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية

الشعبة: علوم المالية و المحاسبية

التخصص: محاسبة و جباية معمقة

من إعداد الطلبة:

• بن شناف زهير

• مخوخ زينب

المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي
دراسة حالة بمؤسسة جيبار برج بوعريريج

تحت إشراف الأستاذ:

د. زيادي سامي

السنة الجامعية 2020/2019

الإهداء

أحمد الله عز وجل على إتمام هذا البحث

إلى الزهرة التي لا تدبل وأعظم وأرق وأطيب امرأة بين النساء أُمي الغالية، أسقتني لبن التوحيد مع الأخلاق
رضيعاً وعملتي صغيراً و دعمتني مادياً و معنوياً طيلة مشواري الدراسي في ظل غياب والدي رحمه الله و
رافقتني بدعائها أينما ذهبت و أينما حللت.

إلى روح أبي الطاهرة الذي لا أذكر سوى ملامحه الدافئة (رحمه الله).

إلى دفء البيت وسعادته أختاي و علاء حفظهم الله.

إلى كل أعمامي عزدين و عبد الحق و يزيد و مسعود و محمد و مصطفى

إلى كل أخوالي عادل و سليم و جمال و نصر الدين

إلى عماتي و خالاتي

إلى أصدقاء الطفولة حمزة و عمار و الصديق و نجيب و عنتر

وإلى كل عائلتي الكريمة التي وسعها قلبي ولم تسعها ورقتي.

إلى كل من دق به قلبي ولمن ينطق به لساني

الإهداء

أحمد الله عز وجل على إتمام هذا البحث.

أهدي ثمرة بحثي إلى من وهبت فلذت كبدها كل العطاء والحنان التي صبرت على كل شيء التي رعتني حق الرعاية التي كانت سندي في الشدائد وكانت دعواتها بالتوفيق تتبعني خطوة بخطوة في عملي أمني أعز ملاك على قلبي.

إلى الذي وهب لي كل ما يملك حتى أحقق له أماله، إلى من كان يدفعني قدمنا نحو الأمام لنيل المبتغى، إلى الذي سخر لي كل شيء صعب وجعله سهلاً في سبيل العلم، إلى أبي الفاضل شامخ المكارم.

إلى دفء البيت وسعادته إخوتي إلهام وعبد القادر وهدى وأسماء حفظهم الله لي،

إلى كل عائلتي التي وسعها قلبي ولم تسعهم ورقتي.

واتمنى النجاح والتوفيق في شهادة البكالوريا لكل من هدى و نسرين

إلى كل من دق به قلبي ولم ينطق به لساني.

الشكر

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا على إنجاز هذا العمل

المتواضع .

بداية نشكر الله العلي القدير القائل في كتابه الكريم (ولوفق كل ذي علم علمه) سورة يوسف الآية 76 .

نتوجه بجزيل الشكر و الامتنان إلى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا وإلى كل من وقف بجانبنا ليعطنا من

حصيلة علمه ونخص بالذكر الأستاذ المشرف (زيادي سامي) الذي لم يخل علينا بتوجيهاته ونصائحه

القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا العمل المتواضع في ظل الظروف الصعبة التي يعيشها العالم بسبب وباء

كورونا.

نتوجه بجزيل الشكر إلى محافظ الحسابات و المحاسب مصطفى ساسي الذي استقبلتنا و أعطانا كل الوثائق

المحاسبية لشركة جيبار لإتمام إنجاز هذه المذكرة و تقديمه لنا كل المعلومات اللازمة.

تهدف هذه الدراسة إلى تشخيص أعمال نهاية السنة محاسبيا و جبائيا ، تم التطرق من الناحية المحاسبية إلى عمليات الجرد و تسوية الحسابات في نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي ، و من الناحية الجبائية تم التطرق إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، و كذلك التطرق إلى مستجدات قانون المالية 2020 ، و قانون المالية التكميلي 2020. و للوصول إلى أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري ، لتحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بأعمال نهاية السنة ، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة تطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع مؤسسة جيبار بوجريج.

و توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة القيام بأعمال نهاية السنة وفق القواعد المحاسبية من أجل إعداد القوائم المالية بصورة صادقة ، و كذلك ضرورة التماسي مع مستجدات القوانين الجبائية ، لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) ، للتصريح به لدى الإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: أعمال الجرد ، النتيجة الجبائية ، النتيجة المحاسبية.

This study aims to diagnose the work of the end of the year in accounting and taxation, from the accounting point of view the inventory and settlement of accounts at the end of the year according to the financial accounting system, and from the fiscal side the method of moving from the accounting result to the fiscal result, and It also addressed developments in the Finance Act 2020, and the Supplementary Finance Act 2020.

In order to reach the objectives of the study, the descriptive approach was followed in the theoretical side, to define the various concepts related to the end-of-year work, in addition to an applied case study method by projecting the theoretical study to the reality of the GIPAR Foundation in Bordj Bou Arrerig. This study concluded that the end of the year work should be carried out according to the accounting rules in order to honestly prepare the financial statements, as well as the necessity to comply with the developments of the tax laws, to determine the taxable base (the fiscal result), to be declared by the administration fiscal.

Key words: inventory work, fiscal result, accounting result.

الصفحة	العنوان
أ	مقدمة
5	الفصل الأول: الجانب النظري للمعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق SCF
7	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد
8	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد
9	المطلب الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد
10	المطلب الثالث: أهمية و أهداف النظام المحاسبي الجديد
11	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة و عمليات الجرد
12	المطلب الأول: مفهوم أعمال نهاية السنة
14	المطلب الثاني: عمليات الجرد
15	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة
26	المطلب الرابع: المعالجة الجبائية لأعمال نهاية السنة
41	المبحث الثالث: الدراسات السابقة و مقارنتها بدراستنا الحالية
42	المطلب الأول: أطروحات دكتوراه
43	المطلب الثاني: مذكرات الماستر
44	المطلب الثالث: الإضافات المقدمة في دراستنا
45	خلاصة الفصل.
46	الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة جيبار ببح بوغريج
48	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة.
49	المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة.
51	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
54	المبحث الثاني: أهم العمليات المنجزة قبل إقفال القوائم المالية.
55	المطلب الأول: تسوية أعمال نهاية السنة محاسبيا.
61	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019.
68	خلاصة الفصل.
69	الخاتمة.

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية 2020	27
02	بطاقة تقنية عن مؤسسة جيبار	50
03	جدول الاهتلاك لسنة 2019	55
04	جدول حساب النتائج لسنة 2019	62
05	جدول يمثل أصول الميزانية لسنة 2019	65
06	جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2019	66

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مخطط يوضح مراحل أعمال الجرد لإعداد القوائم المالية	11
02	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	52

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	المعالجة المحاسبية للاهتلاكات (التسجيل المحاسبي)	76
02	المعالجة المحاسبية لاستهلاك المخزون مواد أولية و لوازم (التسجيل المحاسبي)	77
03	المعالجة المحاسبية للتغير في المخزون النهائي (التسجيل المحاسبي)	78
04	المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول (التسجيل المحاسبي)	79
05	المعالجة المحاسبية لمؤونة الأعباء الخصوم لغير جارية (التسجيل المحاسبي)	79
06	المعالجة المحاسبية لفائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية (التسجيل المحاسبي)	80
07	المعالجة المحاسبية لتحصيل فائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية عن طريق الصندوق (تسجيل المحاسبي)	80
08	أصول الميزانية الختامية لسنة 2019	81
09	خصوم الميزانية الختامية لسنة 2019	82
10	جدول حساب النتائج لسنة 2019	83
11	جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019	84

مقدمة

شهد العالم منذ القرن الماضي انفتاحا اقتصاديا هائلا، وظهور اقتصاد السوق كنظام اقتصادي عالمي تقوده الدول الرأس المالية الكبرى، وتدعمه المنظمات التجارية والمالية العالمية فتحررت المبادلات واتسعت رقعة العلاقات الاقتصادية الدولية وتشابكت فيما بينها وانتشرت فروع الشركات في مختلف الاقاليم في عصر اتسمت معالمه بتطور تكنولوجياي سريع وثرثرة للمعلومات.

وفي ظل هذه التطورات التي فرضتها التوجهات الاقتصادية توجب على الجزائر مواكبتها للقيام بجملة من الإصلاحات التي مست المحاسبة الدولية والتي نتج عنها الانتقال من المخطط المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، هذا الأخير مستمد من المعايير المحاسبية الدولية و التقارير المالية، حيث بدأ العمل بالنظام المحاسبي المالي في جانفي 2010، كما أن النظام المحاسبي المالي هو تقنية كمية لمعالجة حركة رؤوس الاموال المعدة عن طريق تسجيل كل العمليات التي تكون مشبته بوثائق تبريرية طيلة السنة، حيث تكون في جداول المحاسبة انطلاقا من اليومية ثم الترحيل إلى دفتر الاستاذ ثم إلى ميزان المراجعة قبل الجرد، غير أن هذا ليس دليلا قاطعا على صحة المبالغ و الأرصدة ، لذا تقوم المؤسسة بعمليات الجرد لتبيين المبالغ الصحيحة لاكتشاف الأخطاء و تصحيحها، و كل هذه العمليات السابقة تعرف بأعمال نهاية السنة و الجرد التي تبين الوضعية المالية للمؤسسة و لمسيرها و عمالها و المتعاملين معها، ثم تقوم المؤسسة بإعداد ميزان المراجعة النهائي الجديد و إعداد القوائم المالية لتحديد نتيجة الدورة، و بالتالي فمجممل الأعمال التي تقوم بإعدادها هي من أجل تحديد النتيجة الصافية في نهاية السنة.

و كذلك تعتمد المؤسسة في تحديدها للنتائج الجبائية المتعلقة باحتساب الضريبة على المعطيات و النتائج المحاسبية و تكييفها مع الأنظمة الجبائية، إذ تعد القوانين الجبائية من أهم المتغيرات التي يتأثر بها النظام المحاسبي المالي الجديد بالرغم من الإصلاحات التي قامت بها الدولة من خلال قانون المالية لسنة 2020 من خلال تعديل نظام الضريبة الجبائية الوحيدة، و الرسم على القيم المضافة و غيرها من التغيرات التي طرأت عليها. و من هنا نطرح الاشكالية التالية:

كيف تتم معالجة أعمال نهاية السنة محاسبيا و جبائيا وفق النظام المحاسبي المالي الجديد لمؤسسة جيبار لإنتاج الآجر و القرميد الصناعي؟

الأسئلة الفرعية:

- ما هي أهم المستجدات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجديد؟
- ماهي الخطوات المتبعة لإنجاز أعمال نهاية السنة و عاجتها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي الجديد؟
- ما هو الفرق بين النتيجة المحاسبية و الجبائية في المؤسسة؟

فرضيات الدراسة:

- يتوافق النظام المحاسبي المالي الجديد مع الممارسات المحاسبية الدولية؛
- ينص النظام المحاسبي المالي الجديد على مجموعة من الخطوات الواجب إتباعها للحصول على قوائم مالية تتسم بالمصداقية و الوثوقية؛
- يفرق قانون المالية بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

أسباب اختيار الموضوع:

يمكن اختصار الاسباب في النقاط التالية:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص؛
- الاهمية التي يكتسبها الموضوع في مجال المحاسبة و الجبائية؛
- اكتساب معرفة و خبرة للاستفادة منها مستقبلا؛
- محاولة إضافة مرجع جديد إلى مكتبة الجامعة.

أهداف الدراسة:

تكمن أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- ابراز الجانب المحاسبي لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد؛
- ابراز الجانب الجبائي لأعمال نهاية السنة وفق قانون المالية 2020؛
- التعرف على مراحل القيام بأعمال نهاية السنة من اليومية إلى ميزان المراجعة بعد الجرد؛
- التعرف على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
- التعرف على أهم مستجدات قانون المالية 2020

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

- المذكرة تصب في اختصاص الطالبين؛
- الحصول على خبرة تخص جمع المعلومات بطريقة ميدانية؛
- إثراء الطلبة بالمعلومات اللازمة في هذا المجال وتصحيح بعض المفاهيم الخاطئة؛
- مساعدة الطلبة في التعرف على خطوات أعمال نهاية السنة بطريقة عملية؛
- تمكين الطلبة من التوظيف السليم للقوانين الجبائية في المؤسسات الاقتصادية.

حدود الدراسة

- ✓ **الحدود المكانية:** تمت الدراسة الميدانية في مكتب محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد لمؤسسة جيبار لإنتاج الأجر و القرميد الصناعي ببرج بوعريريج.
- ✓ **الحدود الزمانية:** تمت الدراسة من 01 جوان 2020 إلى 10 أكتوبر 2020.

المنهج المتبع:

- من أجل الإلمام بجوانب الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الجديد و أعمال نهاية السنة و أهم القوانين الجبائية لسنة 2020 و الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
- أما بالنسبة للجانب التطبيقي فاعتمدنا على الوثائق المحاسبية و الجبائية للمؤسسة.

صعوبات البحث:

من أهم الصعوبات التي واجهتنا:

- صعوبة الحصول على الكتب بسبب فيروس كورونا؛
- صعوبة التنقل إلى الجامعة و مكتب الشركة بسبب الفيروس؛
- صعوبة الالتقاء مع الزميل من أجل المناقشة حول المذكرة بسبب الفيروس؛
- صعوبة الالتقاء مع الأستاذ المشرف من أجل المناقشة حول المذكرة بسبب الفيروس؛
- قلة المراجع في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحيين الدائم للقوانين.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم هذه المذكرة إلى فصلين، تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة، في حين خصصنا الفصل الأول للإطار النظري للدراسة، حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول كان حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد، أما المبحث الثاني فكان حول المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة وعمليات الجرد، وكذلك المعالجة جبائية لأعمال نهاية السنة وفق مستجدات قوانين المالية، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى إبراز بعض الدراسات السابقة التي تناولت موضوعنا وكذلك الإضافات المقدمة في مذكتنا، أما الفصل الثاني فقد خصصناه للجانب التطبيقي لدراسة الحالة للمؤسسة جيبار لإنتاج الآجر و القرميد الصناعي، حيث تضمن هذا الفصل مبحثين، المبحث الأول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، والمبحث الثاني خاص بالمعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة لسنة 2019.

الفصل الأول

الجانب النظري للمعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق
النظام المحاسبي المالي

تمهيد:

سعت الجزائر في السنوات الأخيرة إلى بناء نظام مالي يتوافق مع متطلبات المحاسبة الدولية، ليصبح متلائما مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى الوطني و الدولي. حيث قامت الجزائر في جانفي 2010 بتبني نظام محاسبي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، الذي سيساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، هذه الأخيرة التي تنتج عن نشاط المؤسسة خلال الدورة حيث يقوم المحاسب بتسجيل العمليات و تقييدها محاسبيا من أجل مراجعتها و تفقدها، تسمى هذه الأعمال بأعمال نهاية السنة والتي تتمثل في عمليات الجرد و التسوية وتهدف هذه الأعمال إلى معرفة مختلف الأخطاء التي حدثت خلال الدورة و تصحيحها هذا من جهة، و من جهة أخرى يترتب على المؤسسة التزامات اتجاه مصلحة الضرائب بتسديد مختلف الضرائب و الرسوم المفروضة عليها.

سيتم في هذا الجزء إلى دراسة المباحث التالية:

- ✓ المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد؛
- ✓ المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية و الجنائية لأعمال نهاية السنة والجرد؛
- ✓ المبحث الثالث: الدراسات السابقة و مقارنتها مع الدراساتنا.

المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي الجديد.

يعتبر النظام المحاسبي المالي وسيلة إلزامية على كل مؤسسة في الجزائر لإعداد القوائم المالية، فهو يمثل الإطار الذي يشمل القواعد و الأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب و تسجيل العمليات و إثباتها في الدفاتر و السجلات المحاسبية لاستخراج البيانات و إقفال القوائم المالية، لذلك سنتطرق في هذا المبحث إلى معرفة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد من خلال المطلب الأول تناولنا مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد، و في المطلب الثاني تطرقنا إلى مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد، أما في المطلب الثالث فتم التطرق إلى أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد.

المطلب الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد.

في هذا المطلب سنتطرق إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد و أهم الخصائص التي يتميز بها، وكذلك مجال تطبيقه.

الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد.

صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون 07_11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، و طبقا لهذا القانون فإن " المحاسبة المالية أو النظام المحاسبي المالي عبارة عن نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، و تصنيفها و تسجيلها، و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان، و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹.

و عرف ايضا: "النظام المحاسبي المالي الجديد هو عبارة عن مجموعة من المبادئ و الاتفاقيات و القواعد المستنبطة من المعايير المحاسبية الدولية، والتي تسمح بمعالجة المعلومات عن الأحداث الاقتصادية للمؤسسة (مدخلات النظام المحاسبي المالي الجديد) لتحديد القيم الاقتصادية لبنود القوائم المالية (مخرجات النظام المحاسبي المالي الجديد) وذلك بهدف اوصول المعلومات المالية إلى مستخدميها، لمساعدتهم في تقييم الأداء المالي للمؤسسة و مركزها المالي"².

ومن هنا نستنتج أن النظام المحاسبي المالي الجديد: هو مجمل العمليات التي تشمل التسجيل و التبويب المستندات و الدفاتر المحاسبية و من ثم تحديد الإجراءات التي تتبع في جمع المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإدارية و المالية من أجل اختيار الوسائل المناسبة لعرض النتائج الخاصة بها.

الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي الجديد

يمكن إبراز أهم خصائص النظام المحاسبي المالي فيما يلي³:

— يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة و مقروءة تمكن من اجراء المقارنات و اتخاذ القرارات؛

— يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، و معايير المحاسبة و مدونة الحسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة؛

— إدخال مفهوم القيمة العادلة (juste valeur)، و التي تعرض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول و الخصوم بقيمتها العادلة و هي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات و ذلك بغية معرفة و تقدير جيد لذمة المؤسسة؛

— إدخال مفهوم التحيين (actualization) و الذي يهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول و الخصوم.

¹ القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص 03.

² بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية علوم اقتصادية وتجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2017-2018، ص 7.

³ بن ناي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكره ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجيلاي بونعامه بخميس مليانة، 2016-2017، ص 16

المطلب الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد

من خلال المادة 04 من القانون 07-11 المتضمن للشروط و كفاءات تطبيق النظام المحاسبي المالي، فإن الأطراف المعنية بالالتزام بالنظام المحاسبي المالي هي:

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- ✓ التعاونيات؛
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و الغير التجارية الذين يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ✓ الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛
- ✓ كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد القانوني أن تمسك محاسبة مالية بسيطة¹.

القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، نفس مرجع سابق، ص 03.

المطلب الثالث: أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى إبراز أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: أهمية النظام المحاسبي المالي الجديد

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي الجديد فيما يلي¹:

- تسهيل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على المفاهيم و قواعد محددة بدقة ووضوح و يزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات مما يساهم في اتخاذ القرارات الصحيحة؛
- توفير فرصة للمؤسسات لتحسين نوعية علاقتها مع الاطراف المتعاملة معها و التي تستفيد من قوائم المالية؛
- النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية و المالية المنشورة في الحسابات و القوائم المالية، و يزيد من مصداقيتها و الوثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني و الدولي، و يكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة؛
- يمكن من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، و في نفس الوقت بين المؤسسات و طنيا و دوليا حول الوضعيات المالية و الأداء، و سهولة قراءة و فهم المعلومات المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر و خارجها؛
- يساعد المؤسسات الجزائرية من جانب تمويل المستثمرين، من خلال إجبارها على تقديم معلومات ، بما يفيد في الاعتماد على مصادر إضافية للتمويل، خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لها استراتيجية الاستثمار في الخارج، بتقديمها المعلومة المالية المطلوبة و المساعدة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار.

الفرع الثاني : أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد.

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد كما يلي²:

- تقييم عناصر الميزانية وفقا لمبدأ الصورة العادلة؛
- تسمح بإعداد التصريحات الجبائية بموضوعية و مصداقية؛
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي من خلال تجنبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
- توفير معلومة مالية مفهومة و موثوق بها دوليا؛
- إعطاء صورة صادقة و حقيقية عن الوضعية المالية ، الاداء و التغيرات في الوضعية المالية للمؤسسة؛
- جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة عبر الزمن بين المؤسسة نفسها، و بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن و خارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة؛
- نشر معلومات وافية، صحيحة و موثوق بها و تتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات.

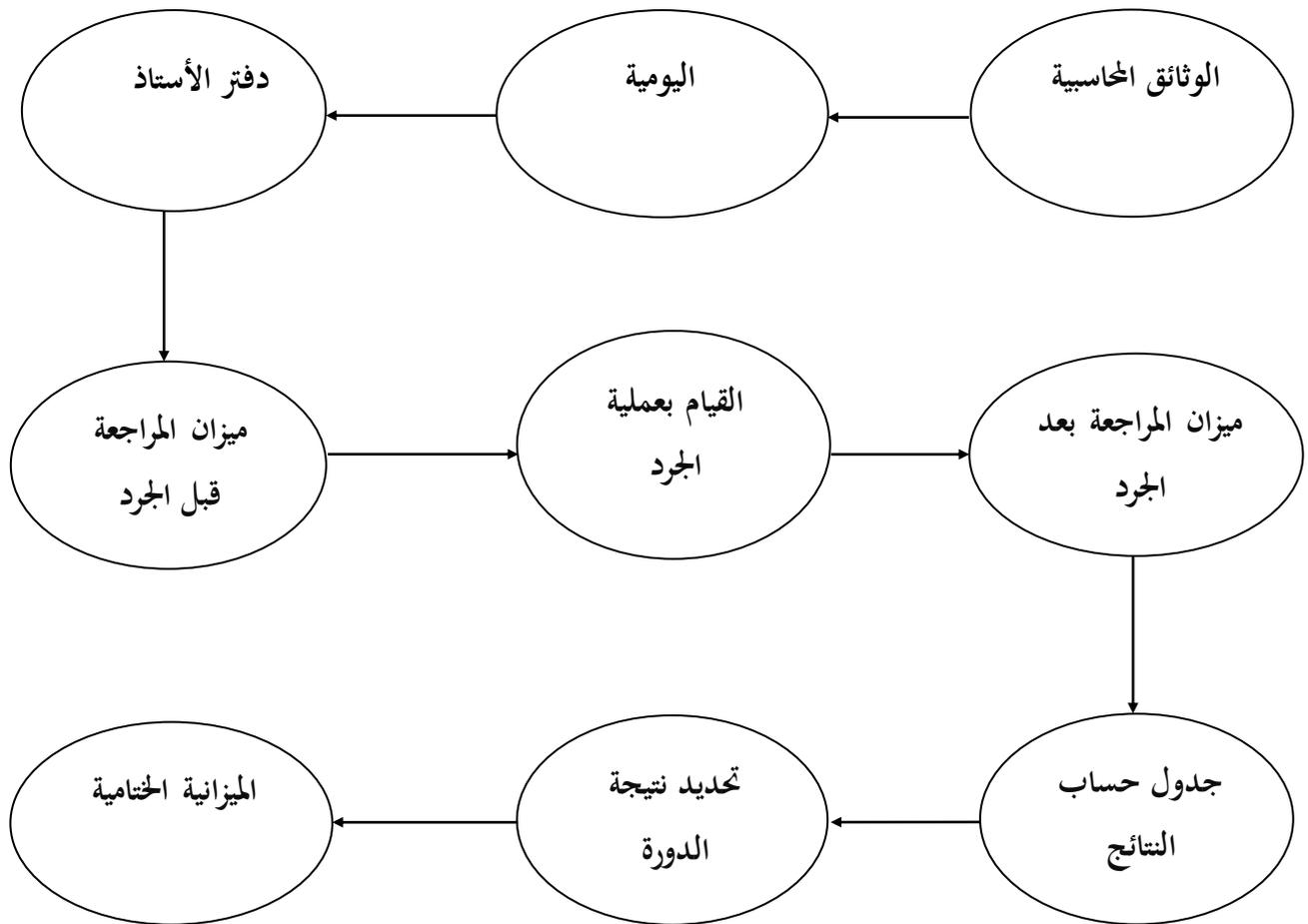
¹ علي زهية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ماستر، تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، سنة 2016-2017، ص 10.

² بن ناي حسين، طيبي احمد عبد الجبار المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 8.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة و عمليات الجرد

في نهاية كل سنة تقوم المؤسسة بمراجعة الحسابات التي قامت بتسجيلها خلال الدورة المحاسبية وتصحيح الأخطاء الواردة فيها، ومعالجة أي نسيان أو تسجيلات لم تسجل بعد، أو التي سجلت ولكن لا تتعلق بتلك السنة حيث يتم إعداد القوائم المالية من خلال تسجيل كل الوثائق المحاسبية في اليومية، ثم تحويلها إلى دفتر الأستاذ، بعد ذلك إعداد ميزان المراجعة قبل عملية الجرد، ثم إجراء عمليات الجرد للحصول بعدها على ميزان المراجعة بعد عمليات الجرد، بعدها يتم إعداد جدول حساب النتائج و الميزانية الختامية حسب الشكل التالي:

الشكل رقم 1 : مخطط يوضح مراحل أعمال الجرد لإعداد القوائم المالية¹.



¹ شريف طواهري، 23 جوان 2019، أعمال الجرد، محاضرة رقم 34، <https://www.youtube.com/watch?v=gMiZdIrlTc&t=1058s>.

المطلب الأول : مفهوم أعمال نهاية السنة

على امتداد الدورة المحاسبية تمتد التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، و التي تسجل في دفتر اليومية و هذا حسب الوثائق السندات المبررة لها، و تحليلها، و في نهاية السنة تتم عملية التصحيح و المراجعة من خلال أعمال نهاية السنة.

تعريف أعمال نهاية السنة:

التعريف الأول: تعرف أعمال نهاية السنة على أنها مراجعة و دراسة و تصحيح التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، و التي يتم تسجيلها على امتداد دورة الاستغلال بـ دفتر اليومية وهذا حسب السندات المبررة لها وتحليلها، وترجمتها حسب زمن وقوعها مثلا، ثم نقلها إلى دفتر الأستاذ كي تراجع بعدها في ميزان المراجعة، وهي إجراءات يجب القيام بها قبل إعداد الميزانية الختامية للدورة المحاسبية حيث يبذل المحاسب قصار جهده من حيث التنظيم والدقة والموضوعية (وجود مستندات ترتيبها، دراستها، تسجيلها، والاحتفاظ بها كما يجب في الأرشيف)¹.

التعريف الثاني: هي مختلف العمليات التي تهدف إلى حصر الأصول و الخصوم الفعلية للمؤسسة و تحديد قيمتها الحقيقية، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة و إعداد الكسوف المالية، و تحديد نتيجة الدورة و تشمل أعمال نهاية السنة العمليات التالية:

– **الجرد المادي أو الفعلي:** و يقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيتات، مخزون، مدينين) و مراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها (ديونها).

– **تسوية الحسابات في نهاية السنة:** حتى تتحمل كل دورة أعباءها و تستفيد من نواتجها الفعلية و تظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء و النواتج كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول (و هو ما يعرف بتكوين أقساط الاهتلاك و خسائر القيمة للأصول.

– **إعداد ميزان المراجعة:** وذلك بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ و تطابقها مع اليومية و تيسير عملية إعداد الوثائق الملخصة.

– غلق الدفاتر المحاسبية

– **ضرورة عملية الجرد في نهاية السنة:** إن عمليتي الجرد المادي و الجرد المحاسبي ضروريان للأسباب التالية:

– **تلبية المتطلبات القانونية:** حيث أن كلا من القانون التجاري (المادة 10) (ن.م.م) يلزمان المؤسسة الخاضعة لنظام الربح الحقيقي بالقيام بعملية جرد عناصر الأصول و الخصوم على الأقل مرة واحدة في كل سنة، و هذا بهدف إعداد الميزانية و حساب النتائج، كما نصت المادة 10 من القانون التجاري هاتين الوثيقتين (الميزانية و ح/النتائج) في دفتر الجرد.

– **تحديد نتيجة الدورة:** و هي عملية تتطلب تسوية حسابات المصاريف و النواتج و الأصول و الخصوم و هذه كلها تمثل أحد جوانب الجرد المحاسبي.

– **إعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة:** حيث أن هذه الكشوف الإلزامية قانونا إنما تلخص بيانات عملية الجرد².

¹ بن شيخ كريمة بن موسى رحمانى سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر غير منشورة، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة، خميس مليانة، 2018، ص5

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، الدار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009، ص ص 122 – 123.

*ومن هنا يمكن القول أن أعمال نهاية السنة : هي مجموعة العمليات التي يقوم بها المحاسب في نهاية السنة بعد تسجيل كل الوثائق المحاسبية الخاصة بالسنة المالية في اليومية ثم تحويلها إلى دفتر الأستاذ بعد ذلك إعداد ميزان المراجعة قبل عملية الجرد ثم إجراء عمليات الجرد (تسجيل الاهتلاك، تسجيل التغيرات في المخزون، تحييل نتيجة السنة السابقة) للحصول بعدها على ميزان المراجعة بعد عمليات الجرد ثم تحديد نتيجة الدورة في جدول حساب النتائج و الأصول و الخصوم في الميزانية الختامية للدورة للحصول بعدها على القوائم المالية.

المطلب الثاني : عمليات الجرد

يقوم المحاسب في نهاية السنة بمراجعة أرصدة الحسابات و اكتشاف الأخطاء المرتكبة، و احتراماً للمبادئ المحاسبية و قوانين النظام المحاسبي المالي يقوم بعملية الجرد لإعداد قوائم مالية تعطي صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة خلال الدورة.

الفرع الأول: تعريف الجرد و أنواعه¹:

أولاً: تعريف الجرد: الجرد هو مجموعة العمليات التي تتمثل في حصر الأصول وخصوم المؤسسة عيناً ونوعاً وقيمة عند تاريخ الجرد ، استناداً الى عمليات الرقابة المادية و احصاء المستندات الثبوتية على الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهراً (عادة عند قفل السنة المالية).

ثانياً: الأهمية القانونية للجرد: حسب الأمر 07/11 المادة 02 من نظام المحاسبي المالي، يتم جرد عناصر الأصول و الخصوم و قفل كافة الحسابات لغرض إعداد الميزانية و حساب النتائج حيث تنسخ من هذا الدفتر وفق قواعد التسجيل المحاسبي دون شطب أو تغيير أو محو حيث تكون الصفحات مرقمة و مؤشرة، كما يمكن الاحتفاظ بهذا الدفتر ضمن أرشيف المؤسسة لمدة 10 سنوات، و حسب المادة 10 و 11، يعتبر دفتر الجرد من الدفاتر المحاسبية الإجبارية التي نص عليها القانون التجاري على وجوب مسكها.

ثالثاً: أنواع الجرد

و يتمثل في نوعين:

✓ الجرد الدائم : وهي العملية التي تجعل بالإمكان الوقوف على وضعية المؤسسة في أي وقت.

✓ الجرد المتناوب : و هو الجرد الذي يتم بصفة متقطعة.

الفرع الثاني: طرق الجرد

تنقسم إلى قسمين و هما:

✓ الجرد المادي : (الجرد خارج المحاسبة): تقوم المؤسسة من خلال الجرد المادي بمعاينة و إثبات مختلف عناصر الأصول و الخصوم و إحصاء الوثائق الثبوتية.

تكون أصول و خصوم المؤسسات خاضعة للجرد من حيث الكم و القيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس الفحص المادي و إحصاء الوثائق الثبوتية، و يكون الجرد المادي مسبقاً بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد و الذي يظهر حركة مختلف حسابات المؤسسة خلال السنة.

✓ الجرد المحاسبي : (قيود تسوية الحسابات) : يتم خلالها تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة بين معطيات الجرد المادي لمختلف حسابات المؤسسة، و بين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في دفاتر المؤسسة.

الفرع الثالث: زمن الجرد:

جرت العادة أن يكون موعد الجرد في نهاية السنة المالية، وتحديدًا بعد إعداد ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية و قبل إعداد الحسابات النهائية و الميزانية الختامية

¹ طهراوي رشيدة، مختار رحمانى بنتتة، عملية الجرد المادي للتبينات و المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة، خميس مليانة، 2018، ص ص 36-37.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة

تتم المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة من خلال :

- ✓ تسجيل عمليات الاهتلاك و خسائر القيمة و المؤونات؛
- ✓ تسجيل مختلف عمليات المراجعة و تصحيح اخطاء الحسابات؛
- ✓ تحديد النتيجة و إعداد القوائم المالية.

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للاهتلاكات و خسائر القيمة و المؤونات.

أولاً-تعريف الاهتلاك: يمكن تعريف الاهتلاك على أنه " استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي أو غير مادي، ويتم حسابه كعبيء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه "1.

وعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الاهتلاك على أنه: " التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للاهتلاك للتثبيت على مدة منفعتة"2.

ثانيا-أنواع الاهتلاك:

- ✓ الاهتلاك الخطي: هو الذي يتزايد بعبيء ثابت خلال العمر الانتاجي للأصل؛
- ✓ الاهتلاك المتزايد: هو الذي يتزايد بعبيء متزايد خلال العمر الانتاجي للأصل؛
- ✓ الاهتلاك المتزايد: هو الذي يتزايد بعبيء متزايد خلال العمر الانتاجي للأصل"3.

ثالثا-بعض المصطلحات الخاصة بالاهتلاك

- ✓ القيمة القابلة للاهتلاك: و هي تساوي تكلفة التثبيت (تكلفة الإقتناء أو تكلفة الإنجاز)منقوص منها القيمة المتبقية .
- ✓ مدة المنفعة: هي إما المدة المنتظرة من الاستعمال الاقتصادي للأصول من طرف مستعمل أو أكثر، و إما عدد الوحدات الإنتاجية أو الوحدات المماثلة المنتظرة من استعمال الأصول من طرف مستعمل أو أكثر.
- ✓ لقيمة المحاسبية الصافية: و هي تساوي القيمة القابلة للاهتلاك منقوص منها مجمع الاهتلاك.

رابعا-المعالجة المحاسبية للاهتلاكات

يسجل الاهتلاك حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 28 (اهتلاك التثبيتات) و يكون في الجانب الدائن مع حساب 68 (مخصصات الاهتلاك)في الجانب المدين و يسجل بالقيود التالي:4:

	XXXXX	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة	68x
XXXXXX		اهتلاك التثبيتات	28x

¹ طهراوي رشيدة، مختار رحمانى بختنة، عملية الجرد المادي للتثبيتات و المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 30.

² طهراوي رشيدة، مختار رحمانى بختنة، عملية الجرد المادي للتثبيتات و المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 31.

³ Allal hamini, bilan comptable travaux de clôture, première édition, berti éducation, algerie,2013,page.

⁴Tazdait ali, maitrise du système comptable financier en référence aux normes IFRS, première édition, édition ACG, algerie, 2009,page 340.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لخسائر القيمة حسب النظام المحاسبي الجديد¹:

أولاً: تعريف خسارة القيمة: عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة على أنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها الواجبة (أي الممكنة) التحصيل.

و هذا هو نفس التعريف الوارد في المادة 112-7 من (ن م م) أما المادة 112-9 من (ن م م) فتتص على مراجعة الخسارة المدرجة (أي المسجلة) بالنسبة لكل أصل و هذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني و تكون عملية مراجعة خسارة القيمة في نهاية السنة.

ثانياً: التسجيل المحاسبي:

✓ تسجيل خسارة قيمة

	XXXXXX	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		68X
XXXXXXX		خسارة قيمة	29X	
		تسجيل خسارة قيمة		

✓ استرجاع خسارة القيمة: حيث لا يمكن أن يتجاوز قيمة الخسارة السابق تسجيلها و تسجل بالقيود التالي:

	XXXXXX	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		29X
XXXXXXX		استرجاع خسارة قيمة	78X	
		استرجاع خسارة قيمة		

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 133،134،135.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية للمؤونات حسب النظام المحاسبي الجديد¹:

عملا بمبدأ الحيطة و الحذر تتوقع المؤسسة حدوث بعض الأخطار المحتملة المواكبة لنشاطها، فتلجأ إلى اعتماد بعض المؤونات (المخصصات) لمواجهة هذه الأخطار المحدقة بها في شكل إجراءات دفترية، الغرض منها توزيع أعباء هذه الأخطار على أكثر من سنة مالية واحدة بهدف تحقيق الآثار المهمة على انتاج النشاط خلال الدورة التي قد تحدث أثناءها هذه المخاطر.

أولاً: تعريف المؤونة: هي أعباء تتضمن عنصر عدم اليقين بالنسبة لمبلغها و في بعض الأحيان بالنسبة لوجودها، هذه الأعباء هي محتملة لكنها تواجهت خلال الدورة المحاسبية لذلك لا بد من تسجيلها محاسبيا في نهاية الدورة المحاسبية حتى تكون النتيجة المحددة من قبل المؤسسة دقيقة.

ثانياً: أنواع المؤونات :

- مؤونة تدني قيمة الأصول الثابتة.
- مؤونة تدني قيمة المخزون.
- مؤونة تدني قيمة الزبائن.
- مؤونة تدني قيمة السندات.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمؤونات

✓ مؤونات خسائر القيمة

	XXXXXX	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		68x
XXXXXXXX		خسائر القيمة عن المخزونات	39	
XXXXXXXX		خسائر القيمة عن حسابات الغير	49	
XXXXXXXX		خسائر القيمة عن السندات	49	

✓ مؤونة الأعباء الخصوم الغير جارية: إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم الغير جارية يعود إلى أن تحقق الأرباح

الخاصة بما قد يكون بعد فترة تزيد عن سنة، في نهاية السنة نجعل الحساب 68 (مخصصات اهتلاك و مؤونة) مدينا و

الحساب 15 (مؤونات للأعباء خصوم غير جارية) مدينا وفق القيد التالي:

	XXXXXX	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		68x
XXXXXXXX		مؤونات للأعباء خصوم غير جارية	15x	

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 123.

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للمخزون في نهاية الدورة

أولاً: في حالة الجرد المتناوب: خلال السنة يتم تسجيل المشتريات من المخزون حسب طبيعتها دون تسجيل عملية دخول المشتريات إلى المخزن، و في نهاية السنة نقوم بالقيود التالية¹:

✓ قيد استهلاك مخزون أول مدة

		ن/12/31		
	Xxxxxx	مشتريات مستهلكة		60x
xxxxxxx		مخزونات	30x - 32x	
		إلغاء مخزون أول مدة		

✓ قيد استهلاك مشتريات الدورة

		ن/12/31		
	xxxxxx	مشتريات مستهلكة		60x
xxxxxxx		مشتريات مخزنة	38x	
		ترصيد حساب 38		

✓ قيد تسجيل مخزون نهاية الدورة

		ن/12/31		
	xxxxxx	مخزونات		30x - 32x
xxxxxxx		مشتريات مستهلكة	60x	
		تسجيل مخزون نهاية الدورة		

¹ Tazdait ali, maitrise du système comptable financier en référence aux normes IFRS, première édition, édition ACG, algerie, 2009,page 493 494.

✓ قيد التغير في مخزون المنتجات النهائية في نهاية الدورة: فيما يتعلق بالمنتجات النهائية أو المصنعة لا تسجل أي عملية محاسبية خلال السنة في الحساب 3 (مخزونات)، حيث تسجل في نهاية السنة و فق القيود التالية¹:

✓ قيد إخراج مخزون المنتجات المصنعة للدورة السابقة: خلال السنة نقوم بإخراج المنتجات المصنعة للبيع وفي نهاية السنة نقوم بسجيل القيد التالي:

		ن/12/31		
	XXXXXX	الانتاج المخزن		72x
XXXXXX		مخزون المنتجات	33x - 35x	
		إخراج مخزون أول الدورة		

✓ قيد إدخال المنتجات المصنعة خلال السنة الغير مباعة إلى المخزن: خلال السنة عند انتاج منتوجات و لا يتم بيعها في نهاية السنة نقوم بتسجيلها محاسبيا وفق القيد التالي:

		ن/12/31		
	XXXXXX	مخزون المنتجات		33x - 35x
XXXXXX		الانتاج المخزن	72x	
		إدخال مخزون نهاية الدورة		

¹ Tazdait ali, maitrise du système comptable financier en référence aux normes IFRS, première édition, édition ACG, algerie, 2009,page 587 588.

ثانيا: في حالة الجرد الدائم

في هذه الحالة خلال السنة يتم تسجيل المشتريات حسب طبيعتها و كذلك كل التغيرات اليومية للمخزون (مدخلات، مخرجات) و هكذا فإن رصيد الحساب يظهر قيمة المخزون المعني، و المفروض أن لا تكون هناك فروق هامة بين الجرد المادي و المحاسبي حيث يتم تسوية هذه الفروق حسب القيد التالي¹:

✓ تسوية الفارق العادي للمخزون بين الجرد المادي و المحاسبي للمخزون:

في حالة الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون، هذه الحالة تتم تسويتها بالقيد التالي:

31/12/ن				
	XXXXXX	مخزونات حسب الطبيعة		3X
XXXXXXX		مشتريات مستهلكة	60x	
XXXXXXX		انتاج بالمخزن (الفارق)	72x	
		تسوية الفارق العادي للمخزون		

في حالة الجرد المحاسبي أكبر من الجرد المادي للمخزون، هذه الحالة تتم تسويتها بالقيد التالي:

31/12/ن				
	XXXXXX	مشتريات مستهلكة		60x
XXXXXXX		انتاج بالمخزن (الفارق)	72 x	
XXXXXXX		مخزونات حسب الطبيعة		3X
		تسوية الفارق العادي للمخزون		

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 142.

✓ تسوية الفارق الغير العادي للمخزون بين الجرد المادي و المحاسبي للمخزون¹:

في حالة الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون، هذه الحالة تتم تسويتها بالقيود التالي:

		12/31/ن		
	XXXXXX	مخزونات حسب الطبيعة		3x
XXXXXX		نواتج استثنائية عن عملية التسيير (الفارق)	757x	
		تسوية الفارق الغير العادي للمخزون		

حالة الجرد المحاسبي أكبر من الجرد المادي للمخزون، هذه الحالة تتم تسويتها بالقيود التالي:

		12/31/ن		
	XXXXXX	مشتريات مستهلكة		675
XXXXXX		مخزونات حسب الطبيعة	3x	
		تسوية الفارق الغير العادي للمخزون		

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 143.

الفرع الخامس: بعض التسويات الأخرى التي يجب القيام بها في نهاية السنة

✓ تسوية حساب 408 (موردون لفواتير لم تصل لصاحبها): في حالة استلام بضاعة بدون فاتورة نقوم بتسويتها بالقيد التالي¹:

		ن/12/31		
	XXXXXX	مشتريات مخزنة		38x
XXXXXXXX		موردون لفواتير لم تصل لصاحبها	408	
		تسوية عمليات الشراء بدون فاتورة		

عند استلام الفواتير نقوم بترصيد حساب 408 بالقيد التالي:

		ن/12/31		
	XXXXXX	موردون لفواتير لم تصل لصاحبها		408
XXXXXXXX		موردون	401	
		تسوية عمليات الشراء بدون فاتورة		

¹ شاشو شريف، تسوية أعمال الجرد حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغام، 2018، ص 30.

✓ تسوية حساب 486 (أعباء معاينة مسبقا): في حالة تسجيل نفقات لا تعود للدورة الحالية (جزء منها أو بكاملها و لذا يجب حذفها مما يؤدي إلى تخفيض النفقات)، حيث أن الجزء المتعلق بالدورة يسجل في الحساب 6 أما الجزء الذي لا يعود للدورة يسجل في الحساب 486 وفق القيد التالي¹:

		ن/12/31		
	XXXXXX	نفقات حسب الطبيعة(تعود للدورة)		6x
XXXXXXX		أعباء معاينة مسبقا(لا تعود للدورة)		486
		تسوية عمليات لا تتعلق بالدورة	401	

و في الدورة المقبلة نقوم بترصيد حساب 486 بالجزء الذي يتعلق بتلك الدورة وفق القيد التالي:

		ن/12/31		
	XXXXXX	نفقات حسب الطبيعة(تعود للدورة)		6x
XXXXXXX		أعباء معاينة مسبقا(لا تعود للدورة)	486	
		تسوية حساب 486		

¹ شاشو شريف، تسوية أعمال الجرد حسب النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

✓ تسوية الضرائب المؤجلة أصول (حساب 133)¹: وتمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي مبلغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، ويتم تسجيلها محاسبيا يجعل الحساب 133 مدينا و الحساب 692 (فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائنا بمبلغ الضرائب عن النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة وفق القيد التالي:

		12/31/ن		
	XXXXXX	ضرائب مؤجلة أصول	133	
XXXXXXX		فرض الضريبة المؤجلة	692	
		تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		

و في الدورة الموالية نقوم بالقيد التالي:

		12/31/ن+1		
	XXXXXX	فرض الضريبة المؤجلة	692	
XXXXXXX		ضرائب مؤجلة أصول	133	
		تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		

¹ محمد حرود، عبد القادر لونيسة، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945،قالة،2015،ص 59.

✓ تسوية ضرائب مؤجلة خصوم حساب 134 (ضرائب مؤجلة خصوم)¹: وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق و تسجل محاسبيا بجعل الحساب 134 دائنا و بجعل الحساب 693 (فرض الضريبة المؤجلة خصوم) مدينا وفق القيد التالي:

		ن/12/31		
	XXXXXX	فرض الضريبة المؤجلة خصوم	693	
XXXXXX		ضرائب مؤجلة خصوم	134	
		تسجيل ضرائب مؤجلة خصوم		

و في الدورة الموالية نقوم بالقيد التالي:

		ن/12/31 +1		
	XXXXXX	ضرائب مؤجلة خصوم	134	
XXXXXX		فرض الضريبة المؤجلة خصوم	693	
		تسجيل ضرائب مؤجلة خصوم		

¹ محمد حرود، عبد القادر لونيسة، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 59.

المطلب الرابع: المعالجة الجبائية لأعمال نهاية السنة

بعد القيام بأعمال نهاية السنة محاسبيا و إعداد القوائم المالية، يتم تقديم هذه القوائم لدى مصلحة الضرائب مع مجموعة من الوثائق الجبائية (المطبوعات الجبائية) للتصريح بالضرائب و الرسوم الواجبة الدفع من طرف المؤسسة كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيم المضافة، و التصريح برقم الأعمال المحقق خلال الدورة، التصريح بالعملاء (الزبائن) و الموردين المتعامل معهم خلال الدورة،..... و كل هذا يتم حسب مستجدات قانون المالية، و قانون المالية التكميلي لسنة 2020 من أجل إعطاء صورة صادقة و سليمة عن الوضعية المالية و الجبائية للمؤسسة خلال الدورة.

الفرع الأول: أهم النقاط الواردة في قانون المالية 2020 و قانون المالية التكميلي 2020

صدر قانون المالية لسنة 2020 في الجريدة الرسمية (رقم 81) المؤرخة في 30 ديسمبر 2019، و جاء ببعض المستجدات في ما يخص بعض الضرائب، ليتم بعدها صدور قانون المالية التكميلي 2020 في الجريدة الرسمية (رقم 33) المؤرخة في 4 جوان 2020، ليقوم بدوره بتغييرات مهمة في مجموعة من الضرائب.

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي

أ- مجال التطبيق: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي¹:

- ✓ الأشخاص الطبيعيون؛
- ✓ أعضاء شركات الأشخاص؛
- ✓ الشركاء في الشركات المدنية المهنية؛
- ✓ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها؛
- ✓ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

¹ المادة 7، قانون الضرائب المباشرة، الجزائر، 2020، ص.9.

ب-معدلات فرض الضريبة حسب قانون المالية 2020: في بداية سنة 2020 و مع صدور قانون المالية 2020 لم يطرأ لأي تغيير على معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي (الجدول التصاعدي)، إلى غاية صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2020 حيث تم تعديل المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تحدد معدلات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي¹:

- الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية 2020
الجدول رقم (01) الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية 2020:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة بالدينار
0%	لا يتجاوز 10.000
20%	من 10.001 إلى 30.000
30%	من 30.001 إلى 120.000
"35%"	يفوق 120.000

ج- معدلات فرض الضريبة حسب قانون المالية التكميلي 2020: بعد صدور قانون المالية التكميلي و تطبيقه رسميا في الجزائر في جوان 2020 تم إعفاء المداخيل (الأجور) التي تقل عن 30.000 دج من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي وتطبق فقط على المداخيل (الأجور) التي تفوق 30.000 دج بنفس الجدول التصاعدي السابق.

¹ المادة 9، الجريدة الرسمية، العدد 33، قانون المالية التكميلي، 2020، الجزائر، ص5.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني

أ- مجال التطبيق

يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات.

ب- معدل الإخضاع الضريبي حسب قانون المالية 2020

- ✓ يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2% ؛
- ✓ يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من تخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج؛
- ✓ غير أنه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب¹.

ج- التعديلات حسب قانون المالية التكميلي 2020

تعديل أحكام المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، و تحرر كما يأتي:
فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري، يحدد معدل الرسم ب 2% مع تخفيض قدره 25%، ما تبقى من المادة 222 بدون تغيير².

ثالثا: الضريبة على أرباح الشركات

أ- مجال التطبيق³:

- ✓ شركات رؤوس الأموال؛
- ✓ شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ الشركات المدنية التي اختارت.

ب- معدل الإخضاع حسب قانون المالية 2020⁴:

- ✓ 19% بالنسبة لأنشطة الإنتاج؛
- ✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- ✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ج- حسب قانون المالية التكميلي 2020: لم يتم أي تعديل على معدلات الإخضاع للضريبة على أرباح الشركات.

¹المادة 222، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، 2020، ص 51.

²المادة 12، الجريدة الرسمية، العدد 33، مرجع سبق ذكره، ص 6.

³المادة 136، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 30.

⁴المادة 150، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

رابعاً: الضريبة الجزافية الوحيدة

أ-: مجال التطبيق

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطاً صناعياً، أو تجارياً، أو حرفياً ، أو مهنة غير تجارية و التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج؛
- المستثمرون الذين يمارسون المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".

ب-معدلات الإخضاع حسب قانون المالية 2020

✓ 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع؛

✓ 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

ج- حسب قانون المالية التكميلي 2020¹:

يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون و الشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطاً صناعياً و تجارياً و حرفياً، و كذا التعاونيات الحرفية و الصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 15.000.000 دج، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يستثنى من الإخضاع الضريبي الجزائري:

- ✓ أنشطة الترقية العقارية و تقسيم الأراضي؛
- ✓ أنشطة استيراد السلع و البضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ✓ الأنشطة الممارسة من طرف العيادات و المؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية؛
- ✓ أنشطة الإطعام و الفنادق المصنفة؛
- ✓ القائمون بعمليات رسكلة المعادن النفيسة، و صانعي و تجار المصنوعات من الذهب و البلاتين؛
- ✓ الأشغال العمومية و الري و البناء.

في قانون المالية التكميلي 2020 لم يطرأ أي تعديل على معدلات الإخضاع للضريبة الجزافية الوحيدة.

¹المادة 14، الجريدة الرسمية، العدد 33، مرجع سبق ذكره، ص 8.

خامسا: الرسم على القيمة المضافة:

أ- مجال التطبيق¹:

العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

- ✓ العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو حرفي؛
- ✓ العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين؛
- ✓ العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر؛
- ✓ المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمر و مشروبات مماثلة لها؛
- ✓ العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية؛
- ✓ المبيعات حسب شروط البيع بالجملة؛

عمليات الإيجار، و أداء الخدمات وأشغال الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية؛
الحفلات الفنية والألعاب و التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

- ✓ العمليات الموجهة للتصدير؛
- ✓ العمليات المحققة لفائدة الشركات البترولية، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

ب- معدلات الإخضاع للرسم على القيمة المضافة حسب قانون المالية 2020².

- ✓ المعدل المنخفض 9%؛
- ✓ المعدل العادي 19%.

ج- معدلات الإخضاع للرسم على القيمة المضافة حسب قانون المالية التكميلي 2020 (دون تغيير).

¹ المادة 1-2، قانون الرسم على رقم الأعمال، الجزائر، 2020، ص 4.

² المادة 21، المادة 23، قانون الرسم على رقم الأعمال مرجع سبق ذكره، ص 11.

الفرع الثاني : الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

يتم تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج(الإيرادات مطروح منها الأعباء) أو من خلال الميزانية (الأصول مطروح منها الخصوم) بعدها يتم تحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي و ذلك بإضافة الأعباء الغير قابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (التخفيضات).

أولا: النتيجة المحاسبية

أ- تعريف النتيجة المحاسبية

تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي: " تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية، الفارق بين مجموع النواتج و مجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية و نهايتها، ما عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة و لا تؤثر على الأعباء و النواتج"¹.
و تعرف أيضا: " الفرق بين الإيرادات و التكاليف".

و من هنا نستنتج أن النتيجة المحاسبية هي: " هي الفرق بين أصول و الخصوم".

ب- طرق حساب النتيجة

يتم تحديد النتيجة المحاسبية إما عن طرق الميزانية أو عن طريق جدول حساب النتائج.

1-تحديد النتيجة عن طريق الميزانية

أ- تعريف الميزانية: " عرف النظام المحاسبي المالي الجديد الميزانية في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 156/08 بأنها: " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية للفصل بين العناصر الجارية و العناصر غير جارية"².

ب- أنواع الميزانية:

✓ الميزانية الافتتاحية: و تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تكوينها، إن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها، و من خصائص الميزانية الافتتاحية أنها ليست إلزامية قانونا و أنها لا تظهر نتيجة الدورة و أنها ليست عملية.

✓ الميزانية الختامية: و تعد في نهاية السنة و تظهر نتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا كما أنها عملية .

ج- عناصر الميزانية:

✓ الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها و التي تسييرها المؤسسة، من خلال الأحداث

الاقتصادية الماضية و التي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على

منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول، و تتضمن الأصول عنصرين أساسيين:

- الأصول غير جارية: هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة (التشبيات العينية و المعنوية)؛

¹ المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2018، ص 35.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، مرجع سبق ذكره، ص 10.

- الأصول الجارية: هي اصول تتوقع المؤسسة إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في اطار دائرة الاستغلال العادي للمؤسسة، وهي اصول تم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات القصيرة.

✓ الخصوم: هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن احداث ما حيث تؤدي تسويتها المنتظرة الى خروج موارد من المؤسسة تمثل منافع اقتصادية فهي تعتبر مصدرا للأصول، وتمثل في:

- الأموال الخاصة: هي تلك الزيادة أو الفائض في الاصول على الخصوم الجارية و الغير جارية و تتكون من رأسمال الصادر، الاحتياطات والنتيجة؛

- الخصوم غير جارية: تشمل الخصوم الغير الجارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوما جارية؛

- الخصوم الجارية: هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب ان يتم تسويتها في غضون اثنا عشر شهر التي تلي إقفال السنة المالية؛

د- حساب النتيجة: نتيجة السنة المالية هي قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جراء العمليات المالية و التجارية التي قامت بها خلال دورة معينة ، و في نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين إما حالة ربح أو خسارة :

الحالة الأولى عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم؛
الحالة الثانية: عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية خسارة، في هذه الحالة يكون مجموع الخصوم أكبر من مجموع الأصول.

2- تحديد النتيجة عن طريق جدول حساب النتائج.

أ- تعريف جدول حساب النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي الجديد جدول حساب النتائج بأنه: "كشف ملخص للأعباء و النواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الاخذ بالحسبان تاريخ التحصيل أو السحب ، و يبرز من خلال فرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة"¹.

ب- أنواع جدول حساب النتائج: هناك طريقتين لعرض حساب النتائج يجب ملاءمتها مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم وهما جدول حساب النتائج حسب الطبيعة و جدول حساب النتائج حسب الوظيفة، ولكل منهما مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وهما:

✓ جدول حساب النتائج حسب الطبيعة: لتحديد النتيجة يجب المرور بالخطوات التالية:

-تحديد النتيجة العادية: تتمثل النتيجة العادية في:

- إنتاج السنة المالية: يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقه و

تغيرات الانتاج المخزن و الانتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني و إعانات الاستغلال و يضم الحسابات التالية:

- ح/70 مبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقه؛

- ح/72 الانتاج المخزن أو المنتقص من المخزون

- ح/73 الانتاج المثبت

- ح/74 إعانات الاستغلال

حيث أن إنتاج السنة المالية = ح/70+ ح/72+ ح/73+؛/74.

¹ أحمد طرطار و عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى، الجزائر، 2015، ص203.

- استهلاك السنة المالية: يمثل لمشتريات المستهلكة للمواد الاولية و البضائع و التموينات الأخرى و الخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير و يدخل في حسابها الحسابات التالية:
 - ح/60 المشتريات المستهلكة
 - ح/61 الخدمات الخارجية
 - ح/62 استهلاكات الخارجية الاخرى
 - ومنه استهلاك السنة المالية = ح/60 + ح/61 + ح/62
 - القيمة المضافة للاستغلال = انتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية
 - اجمالي فائض الاستغلال: هو عبارة عن الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال و مجموع ح/63 أعباء المستخدمين و ح/64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة، تحسب وفق العلاقة التالية:
 - النتيجة العملياتية = اجمالي فائض الاستغلال + ح/75 - ح/65 - ح/68 + ح/78
 - النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية و التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية و الاعباء المالية
 - ومنه النتيجة المالية = ح/76 - ح/66
 - النتيجة العادية قبل الضرائب: و هي مجموع كل من النتيجة العملياتية و النتيجة المالية، وتخضع هذه الضريبة مباشرة للضريبة؛
 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروحا منها أو مضافا اليها الضرائب الواجب دفعها و الضرائب المؤجلة للأنشطة العادية؛
 - النتيجة الغير عادية: و تتمثل في الفرق بين المنتجات الغير عادية، أي تساوي ح/77 - ح/67
 - النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة الغير عادية
- ✓ جدول حساب النتائج حسب الوظيفة: يتم اعداد هذا النوع من احساب النتائج في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف و سعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف، وسنتطرق في مايلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:
- هامش الربح الاجمالي: هو الفرق بين رقم اعمال الدورة الممثل في مبيعات البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقة وتكلفة هذه المبيعات من بضائع مستهلكة و مواد أولية و مختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقة التالية:
- هامش الربح الاجمالي = رقم الاعمال - تكلفة المبيعات**
- النتيجة العملياتية: هي هامش الربح الاجمالي مضافا اليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية و الأعباء العملياتية الاخرى
 - وتكتب وفق العلاقة التالية: النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء العملياتية الأخرى
 - النتيجة العادية قبل الضريبة: و تحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك + منتجات مالية - أعباء مالية.

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

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن الضرائب المؤجلة

- النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية - الاعباء غير العادية + المنتجات غير عادية.

وفي الاخير سواء تم احتساب النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج حسب الطبيعة أو الوظيفة فإننا نحصل على نفس النتيجة، على المؤسسة اختيار احدى الجدولين لحساب النتيجة.

ثانيا: تعريف النتيجة الجبائية.

عرفت النتيجة الجبائية حسب المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنها: "الفرق في قيم الأصول الصافية لدى احتتام دورة أو افتتاح دورة، و يعبر عنها كما يلي:

النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية السنة - قيم الأصول في نهاية السنة

الأصول الصافية = الأصول - الإهلاكات - المؤونات

و عرفت أيضا حسب المادة 140 الفقرة 1 على أنه: "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الاصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".

من هنا نستنتج أن النتيجة الجبائية هي: "النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية و لكن بعد اجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع الجبائي".

كما حدد المشرع الجبائي الاساس الخاضع للضريبة وهو الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة مطروحا منها الاعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط(التكاليف العامة، تكاليف مالية ، اهلاكات، مؤونات، ضرائب ورسوم).

يمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية كمايلي¹:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدحجة - التخفيضات - العجز المالي السابق.

أ- العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

تشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية مضافا إليها الاستردادات مطروحا منها التخفيضات و العجز المالي السابق.

1- النتيجة المحاسبية:

- الأعباء المدحجة: هي عناصر لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الادارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الاقصى المحدد في التشريع الجبائي ؛

المادة 140 ،قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره،ص32.

- الاعباء المنخفضة (التخفيضات أو الاعفاءات): "هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة و يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة .

- خسائر السنوات السابقة: عادة ما تحقق المؤسسة حدثه العهد خسائر في السنوات الاولى من نشاطها و ذلك لإمكانيتها المحدودة و عدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي، ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم السنوات السابقة.

- كيفية حساب النتيجة الجبائية:

بعد تحديد النتيجة المحاسبية تلتزم المؤسسة بالتصريح لدى الإدارة الجبائية لإعادة النظر فيها قبل فرض الضريبة عليها، حيث يتم التوصل إلى النتيجة الجبائية بعد إضافة الأعباء المدججة (الاستردادات) و حسم التخفيضات و العجز المالي السابق إن وجد من النتيجة المحاسبية.

أ- المعالجة الجبائية للأعباء

1- الأعباء العامة:

1-1 تعريف الاعباء العامة:

لم يعطي التشريع الجبائي تعريفا واضحا للأعباء العامة ، لكنه ذكر في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنه: "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف ". أي يمكن اعتبار الاعباء العامة كمصاريف ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط (تكاليف مالية، ضرائب و الرسوم)

المعالجة الجبائية للأعباء العامة

أ- أعباء السلع و المواد الاستهلاكية: تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم و يجب أن تقيد مشتريات البضائع و المواد في المحاسبة بتكلفة شرائها خارج الرسم على القيمة المضافة مضافا إليها المصاريف الملحقه مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها؛

ب- أعباء الخدمات و تتمثل فيما يلي:

✓ **مصاريف النقل:** و هي المصاريف التي تتعلق بنقل البضائع للزبائن و كذا النقل و المهمات، و تعتبر هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم؛

✓ **الإيجار:** تعتبر مصاريف الإيجار قابلة للخصم إذا كانت قيمة الإيجار مدفوعة فعلا لمكان تستغله المؤسسة و إذا كان العقار ملكا للغير بشرط أن لا يكون العقار موجها كلياً أو جزئياً للاستخدام الشخصي، حيث لا يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة الخصم، حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛¹

✓ **مصاريف الصيانة و الإصلاح:** تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر و تجهيزات المؤسسة؛

✓ **أعباء الاشتراك في الدورات العلمية:** تخصص المؤسسات مصاريف لاقتناء الكتب و المجلات و الاشتراكات في الدورات العلمية، تعتبر هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مبررة بوثائق ثبوتية، ولا تتعدى نسبتها 1% من رقم الأعمال، وفق المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛²

¹ المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، سنة 2020، ص 39.

² المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، سنة 2020 ، ص 41.

- ✓ الهدايا ذات الطابع الاشهاري: تعتبر الهدايا قابلة للخصم ما لم تتجاوز مبلغ 500 دج للوحدة؛
- ✓ أعباء المستخدمين: تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات و التعويضات و المساهمات الاجتماعية و غيرها من المصاريف قابلة للخصم ؛
- ✓ الأعباء الجبائية : هي كافة الضرائب الواقعة على عاتق المؤسسة باستثناء الضرائب على أرباح الشركات؛
- ✓ الأعباء المالية: حسب المادة 141 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه: " يحدد الريح الصافي بعد خصم كل التكاليف على الخصوص فيما يخص الفوائد و ارباح الصرف و غيرها من المصاريف المالية الخاصة باقتراضات مالية".

- ✓ مصاريف التأمين: هي مصاريف قابلة للخصم التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة ؛
- ✓ مصاريف الإشهار: يمكن خصم هذه المبالغ من أجل تحديد الريح الجبائي شرط أن لا يتجاوز مبلغها 10% من رقم اعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين في حد أقصاه 30.000.000 دج بمقتضى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الفقرة 2.

ب- الإهلاكات

1- التعريف للإهلاك:

يعرف الإهلاك بأنه: "يعتبر الإهلاك الجبائي عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص الذي تعرض له الاستثمارها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن يستوجب خصمه من الإيرادات عند تحديد النتيجة".

2- الشروط العامة لخصم الإهلاكات

يشترط في جمع أنشطة الإهلاكات ما يلي¹:

- أن تكون قاعدة اهتلاك الاستثمار المشترك محدد بالقيمة الاصلية أو سعر الاقتناء مضافا إليها المصاريف الملحقه أي تكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة للاستثمار التي تشتمل في النشاط الخاضع للرسم إذا كان الاستثمار إن كان الغرض للاستعمال داخل نشاط العادي للمؤسسة ؛
- أما إذا كان غرض من شرائها هو استخدام في النشاط غير خاضع للرسم على القيمة الضافة فإن قاعدة الإهلاك تحدد على أساس تكلفة الشراء بما فيها الرسم، إلا أنه بالنسبة للسيارات السياحية فقد حدد المشرع قاعدة اهتلاك ب 1000000 دج حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ج - المؤونات

- التعريف الجبائي للمؤونات: " هي تلك التخفيضات من الارباح الخاضعة للضريبة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه المخصصات محددة بدقة و أن تكون مسجلة معا سببا في الدورة و تظهر في الجداول اللحقة في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- شروط خصم المؤونات: تتمثل هذه الشروط في:

- يجب أن تخصص المؤونات للخسائر و التكاليف تكون أصلا للمصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم؛
- يجب أن تكون الخسائر و التكاليف محتملة؛

يجب أن تكون المؤونات خاصة بالمصاريف المحددة.

¹ بن شيخ كريمة، بن موسى رحمانى سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر، مرجع سبق ذكره، ص29.

- د- خسائر السنوات السابقة: تخصم خسائر السنوات السابقة إذا توفرت الشروط التالية:
- يجب تبرير الخسارة المحاسبية و ذلك طبقاً للإجراءات المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى ادارة الضرائب؛
 - يجب خصم في فترة لا تتجاوز 4 سنوات حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛
 - لا يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب ترحيل العجز سنة بسنة.

الفرع الثالث: التصريحات الجبائية في نهاية السنة.

بعد القيام بأعمال نهاية السنة يتم إعداد القوائم المالية يتم التصريح من خلال (الميزانية الختامية أصول و خصوم، جدول حساب النتائج، جدول تغير في حركة المخزون، جدول تكاليف الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، جدول تحديد النتيجة الجبائية المكون من النتيجة المحاسبية و الإضافات و التخفيضات) من طرف المؤسسة و يتم التصريح بها في شكل مطبوعات تقدم إلى مصلحة الضرائب قبل 30 أبريل من السنة الموالية.

أولاً: التصريحات المقدمة في نهاية السنة

✓ يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي، حتى يتسنى إقرار أساس هذ الضريبة، أن يكتتبوا و يرسلوا، على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحاً بدخلهم الاجمالي، الذي تقدم مطبوعته (سلسلة ج01) من قبل الإدارة الجبائية.

عندما ينتهي أجل التصريح عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

يتم التصريح على هذه المطبوعة باسم المكلف و مكان إقامته الحالية و وضعيته الاجتماعية و يصرح فيها على النتيجة المحققة خلال السنة¹.

- ✓ تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية والتجارية و الخاضعين لنظام الريح الحقيقي (الأشخاص الطبيعيون) يتم من خلال (سلسلة ج11)، يصرح فيه برقم الأعمال الخاضع و النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ويتم التصريح به قبل 30 أبريل من كل سنة؛
- ✓ تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية و التجارية و الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (رقم أعمال لا يتجاوز 15.000.000 دينار جزائري) يتم من خلال (سلسلة ج12)، و يكتتب هذا التصريح قبل 30 جوان من كل سنة؛
- ✓ بينما تصريح المكلفين بالمداخيل الغير تجارية(المهن الحرة) يتم من خلال (سلسلة ج13) تحت نظام التصريح المراقب؛
- ✓ أما المداخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال (سلسلة ج15) و يتم التصريح بها قبل كل 1 أبريل من كل سنة؛

¹ المادة 99، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص23.

✓ المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات (IBS) ملزمون باكتتاب و إيداع تصريحتهم لمداخيلهم، و فق النموذج المعمول به و المتمثل في (سلسلة ج04)، حيث تصرح في هذه المطبوعة الأرباح الخاضعة للاقتطاع، و يتم باكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من كل سنة.

فالمكلفون بالضريبة على أرباح الشركات و يجب عليهم ذكر رقم أعمالهم و رقم تسجيلهم في السجل التجاري¹.

✓ يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي أن يقدم إلى ملفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود مسكنه أو مؤسسته على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة جدولاً يتضمن التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (سلسلة ج29) بما فيها حامل معلوماتي، يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين البيانات التالية:

- الاسم و اللقب و العمل و العنوان؛

- الحالة العائلية؛

- المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الاجتماعية، و الاقتطاعات الخاصة بالتقاعد و المبلغ الصافي قبل خصم هذه الاشتراكات و الاقتطاعات للمرتبات و الأجور و المعاشات المدفوع خلال السنة المالية المعتبرة؛

- مبالغ الاقتطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات و الأجور المدفوعة؛

- الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن سنة واحدة².

✓ فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب إيداع التصريح التفصيلي للعملاء (سلسلة ج03) بما في ذلك الحامل المعلوماتي المتضمن المعلومات الآتية عن كل زبون³:

- رقم التعريف الجبائي؛

- رقم المادة الخاضعة للضريبة؛

- الاسم و القب و العنوان التجاري؛

- العنوان الصحيح للزبون؛

- مبلغ عمليات البيع المنجز خلال السنة؛

- رقم التسجيل في السجل التجاري؛

- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

¹ قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، محاسبة و جباية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013، ص ص 63.

² المادة 75، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 18.

³ المادة 224، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 52.

ثانيا: تصريحات أخرى من أهمها ماييلي¹:

- التصريح عن الرسوم العقارية المبنية و الغير مبنية؛
- التصريح بالضريبة على التركات (التصريح بالميراث)؛
- التصريح عن الأملاك و المستأجرين، من خلال (سلسلة ج38) و يكون قبل 31 جانفي من كل سنة؛
- تصريح المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقر مهني في الجزائر؛
- التصريح بالتنازل أو توقف نشاط المؤسسة، خلال فترة زمنية محددة بعشرة أيام من تاريخ التنازل أو التوقف.

¹قحموش سامية، مرجع سبق ذكره، ص64.

المبحث الثالث : الدراسات السابقة و مقارنتها بدراستنا الحالية

سوف نعرض في هذا المبحث الدراسات ذات صلة بموضوع مذكرتنا، من خلال عرض أطروحات الدكتوراه التي تناولت في محتواها موضوع أعمال نهاية السنة، و كذلك مذكرات الماستر لسابقة التي تناولت هذا الموضوع، بالإضافة إلى ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة و الإضافات المقدمة في دراستنا التي لم تتحدث عنها الدراسات السابقة أو التعديلات التي قدمناها و التي تختلف عن ما سبق الناتجة عن التغيير المستمر لقوانين المالية في الجزائر.

المطلب الأول : أطروحات دكتوراه

في هذا المطلب سنتطرق إلى أهم رسائل الدكتوراه التي لها صلة بموضوعنا، والتي ساعدتنا في الحصول على بعض المعلومات و النتائج التي وظفناها في مذكرتنا.

الدراسة الأولى

دراسة حابي هدى (التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية بمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب، أوماش بسكرة)، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث للعلوم التجارية ، تخصص محاسبة، 2017-2018

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الاهداف تتمثل في:

- فهم النظام المحاسبي المالي و معرفة مدى ترابطه بالمعايير المحاسبية الدولية و خاصة فيما يتعلق بتقييم التثبيات العينية؛
 - معرفة التباين في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية؛
 - تبيان مزايا و عيوب كل أسلوب من أساليب تقييم التثبيات العينية و معرفة الاسلوب الامثل لقياس هذه القيمة؛
 - معرفة مدى التقارب في معالجة التغير في القيمة المحاسبية للتثبيات العينية وفق معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الجزائرية؛
 - معرفة ممارسات مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية.
- لخصت الدراسة إلى مايلي:

إن تبني معايير المحاسبية الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في إعطائها حلول المعالجة ذات مصداقية و معبرة للواقع؛
يحقق التوافق المحاسبي الدولي في تسهيل عملية الاتصال بين مختلف المؤسسات و تدنية درجة الغموض في تفسير المعلومات المالية و المساعدة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون؛
جاء النظام المحاسبي المالي نتيجة الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات كإدراج طرق تقييم محاسبة جديدة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية، القيمة القابلة للتحقق و القيمة العادلة؛

الفرع الثاني: الدراسة الثانية

دراسة دراجي عيسى، قندز بن توتة ، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مقالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، المركز الجامعي تيسمسيلت.

تهدف هذه المقالة إلى المعالجة المتبعة عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ومحاولة المقارنة بينهما وتم التوصل إلى أهم النتائج و تعزيز الارتباط بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي من خلال وضعها تحت سلطة واحدة ممثلة في وزارة المالية ، حيث تختص المديرية العامة للضرائب في تسيير الجبائية و يختص المجلس الوطني للمحاسبة في تنظيم المحاسبة.

المطلب الثاني: مذكرات الماستر

في هذا المطلب سنتطرق إلى أهم مذكرات الماستر التي لها صلة بموضوعنا، والتي ساعدتنا في الحصول على بعض المعلومات و النتائج التي وظفناها في هذه الدراسة.

- الدراسة الأولى

دراسة سارة ميسي، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر بجامعة الشهيد حمه لخضر، 2014-2015، الجزائر.

تهدف هذه الدراسة على التركيز في تبيان أثر النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري من خلال الاهتلاكات و الضرائب المؤجلة ، كما اعتمد الباحث على المنهج الوصفي معتمدا في ذلك على الاستبيان و توصل إلى أهم النتائج يتم إثبات الاختلافات بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي الجزائري من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة بوجود فروقات مؤقتة بين الاحداث المحاسبية و آثارها الجبائية المستقبلية.

- الدراسة الثانية

دراسة بوسنة أنيس عبد الرحيم، تقييم العمليات المحاسبية الختامية في المؤسسة دراسة حالة متيجي للمطاحن، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2016-2017 ، مستغانم.

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم العمليات المحاسبية الختامية في المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات و عمليات الجرد وغيرها من العمليات المحاسبية ، و قد توصلت هذه الدراسة إلى أهم النتائج وهي:

- النظام المحاسبي المالي يستجيب للتطورات الاقتصادية و يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية ؛
- تعبر النتيجة عن الصورة الحقيقية للمؤسسة من خلال القيام بعمليات الجرد الفعلي لممتلكاتها ومقارنته مع الجرد المحاسبي؛ وتسوية تلك الفروقات الموجودة بينهما من أجل إعداد الكشوفات المالية.

- الدراسة الثالثة:

- دراسة بن شيخ كريمة ، بن موسى رحماني سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية دراسة حالة مؤسسة الخرسانة، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة، 2018-2019.

- تهدف هذه الدراسة إلى تبين أعمال نهاية السنة في المؤسسة و تحديد النتيجة الجبائية حسب النظام المحاسبي المالي، وقد توصلت إلى أهم النتائج أنه بأعمال نهاية السنة تأخذ حيزا كبيرا من حياة المؤسسة ، عن طريق أعمال نهاية السنة تستطيع المؤسسة كشف الانحرافات و الاخطاء.

المطلب الثالث: الإضافات المقدمة في دراستنا

سنحاول في هذا المبحث إبراز الاختلافات و التعديلات و الإضافات المقدمة في مذكرتنا التي لم تذكر في الدراسات السابقة .

التعديلات و الإضافات المقدمة في هذه الدراسة

نلاحظ من خلال عرض الدراسات السابقة أنه من الناحية المحاسبية أن كل الدراسة متشابهة تقريبا و ذلك راجع إلى ثبات الطرق المحاسبية المعمول بها في الجزائر، أما من الناحية الجبائية هناك اختلاف بين معظم الدراسات و ذلك لتغير القانون الجبائي الجزائري باستمرار ففي كل سنة تقريبا تكون هناك تغييرات و مستجدات في القوانين الجبائية، وهذا ما ينطبق على دراستنا الحالية حيث تتفق مع الدراسات السابقة من جانب تناول أعمال نهاية السنة، أما بالنسبة للجانب الجبائي حاولنا تقديم أهم مستجدات قانون المالية 2020 و قانون المالية التكميلي 2020، فأبرزنا مجمل التغيرات الحاصلة في القوانين الجبائية ، و اختلفت دراستنا أيضا عن الدراسات السابقة من حيث المعالجة و دراسة الحالة و الإطار الزمني للدراسة و كان الاختلاف الجوهرى يتمثل في كون دراستنا تتناول أعمال نهاية السنة من الناحية المحاسبية و علاقتها في تحديد النتيجة الجبائية و تتناول بالإضافة إلى ذلك أهم الإجراءات الجبائية التي يجب القيام بها بعد إعداد القوائم المالية.

كما تهدف هذه الدراسة إلى شرح أهم ما تتناوله أعمال نهاية السنة من إجراءات حاسبية أو جبائية، بالإضافة إلى الربط بين متغيرات الدراسة ، حيث حاولنا إبراز التأثيرات التي يمكن أن تؤثر على النتيجة المحاسبية و التي بدورها تؤثر في النتيجة الجبائية.

خلاصة الفصل:

من خلال قيامنا بهذه الدراسة في هذا الفصل نستخلص أن أعمال نهاية السنة من أهم الأعمال التي يجب على المؤسسة القيام بها عن طريق أعمال الجرد و أعمال التسوية و المراجعة التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة سواء من الناحية المحاسبية باستخدام النظام المحاسبي المالي و مع احترام المعايير المحاسبية الدولية أو من الناحية الجبائية باستخدام مستجدات قانون المالية، حيث يكون هدفها الأول تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من ربح أو خسارة و تسوية الانحرافات و تصحيح الأخطاء، بهدف إعداد القوائم المالية و تحديد النتيجة المحاسبية للسنة المالية التي من خلالها يتم الوصول إلى النتيجة الجبائية للمؤسسة باستخدام قانون المالية المعمول به، وكل هذه الأعمال تقوم بها المؤسسة من أجل إعطاء صورة صادقة و دقيقة عن الوضعية المالية و الجبائية للمؤسسة خلال دورة الاستغلال.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة جيار بيج بوغريج

تمهيد:

لترسيخ الأفكار و المعلومات التي تطرقنا إليها في الجانب النظري و التأكد من مدى تطبيقها على أرض الواقع قمنا بإجراء دراسة للقوائم المالية لسنة 2019 لشركة جيبار لصناعة الآجر والقرميد الصناعي في مكتب محافظ الحسابات و المحاسب لهذه المؤسسة، و بناء على المعلومات و الوثائق و الملفات المقدمة من مؤسسة جيبار إلى محافظ الحسابات اطلعنا على كيفية تسلسل أعمال نهاية الدورة المحاسبية لسنة 2019 لهذه المؤسسة من مختلف التسويات التي تم إجراؤها و العمليات التي يجب القيام بها من أجل إقفال القوائم المالية، وتحديد النتيجة المحاسبية و الجبائية، و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين في كل مبحث مطلبين :

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة.

المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

المبحث الثاني: أهم العمليات المنجزة قبل إقفال القوائم المالية.

المطلب الأول: تسوية أعمال نهاية السنة محاسبيا.

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية للسنة 2019.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة.

يتضمن هذا المبحث تقديم مؤسسة جيبار " انتاج الآجر و القرميد الصناعي " من خلال تقديم لمحة عامة عن المؤسسة، و إعطاء بطاقة تقنية للمؤسسة و تعريفها ، ثم عرض هيكلها التنظيمي و تحليله، و طريقة عمل مختلف المصالح و مهام كل مصلحة، كما سوف نتطرق إلى أهم المخزونات الموجودة في المؤسسة، و تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين أساسيين:

المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المطلب الأول: تعريف عام لمؤسسة جيبار

سنحاول في هذا المطلب تقديم أساسيات حول المؤسسة، وذلك بذكر لمحة تاريخية عنها بالتطرق إلى رأس مالها و القطاعات التابعة لها و توزيع عمالها، موقعها الجغرافي، رأس مالها و غيرها من المعلومات الخاصة بالمؤسسة.

الفرع الأول: تعريف عام للمؤسسة

مؤسسة جيبار هي مؤسسة إنتاجية تقوم بصناعة الآجر والقرميد الصناعي لمواد البناء قصد عرضها للبيع و تحقيق الأرباح، تم تأسيسها في 25 جانفي 2000 بمدينة برج بوعريريج برأس مال قدره 1 000 000.00 دينار جزائري، و عن طريق مختلف عمليات الزيادة في رأس مالها خلال فترة نشاطها كان رأس مالها في بداية سنة 2019 يقدر ب 2 142 000 000.00 دينار جزائري، و تم خلال هذه السنة في 24 ديسمبر 2019 اجتماع الجمعية العامة للمؤسسة حيث تم الاتفاق على زيادة في رأس المال بقيمة 503 000 000 دينار جزائري، ليصبح رأس مالها الحالي 2 645 000 000.00 دينار جزائري، و تحتوي على 5 شركاء كل حسب حصته في رأس المال حيث تقدر حصة الشريك الأول ب 52% من رأس المال و هي أكبر حصة، أما باقي الشركاء تقدر حصتهم ب 12% من رأس المال لكل شريك، و يقع مقرها الجغرافي في المنطقة الصناعية "طريق المسيلة" بمدينة برج بوعريريج، تقوم بإنتاج مواد البناء كالطوب العادي و الآجر بكل أنواعه (آجر ذو 4 منافذ، آجر ذو 8 منافذ، آجر ذو 12 منفذ، آجر ذو 16 منفذ)، وكذلك الآجر الصلب 5 سم و الآجر الصلب 10 سم.

الفرع الثاني: بطاقة تقنية عن المؤسسة

سنحاول تقديم بطاقة تقنية عن المؤسسة لإعطاء نظرة عامة حولها

الجدول رقم (2) بطاقة تقنية عن مؤسسة جيبار

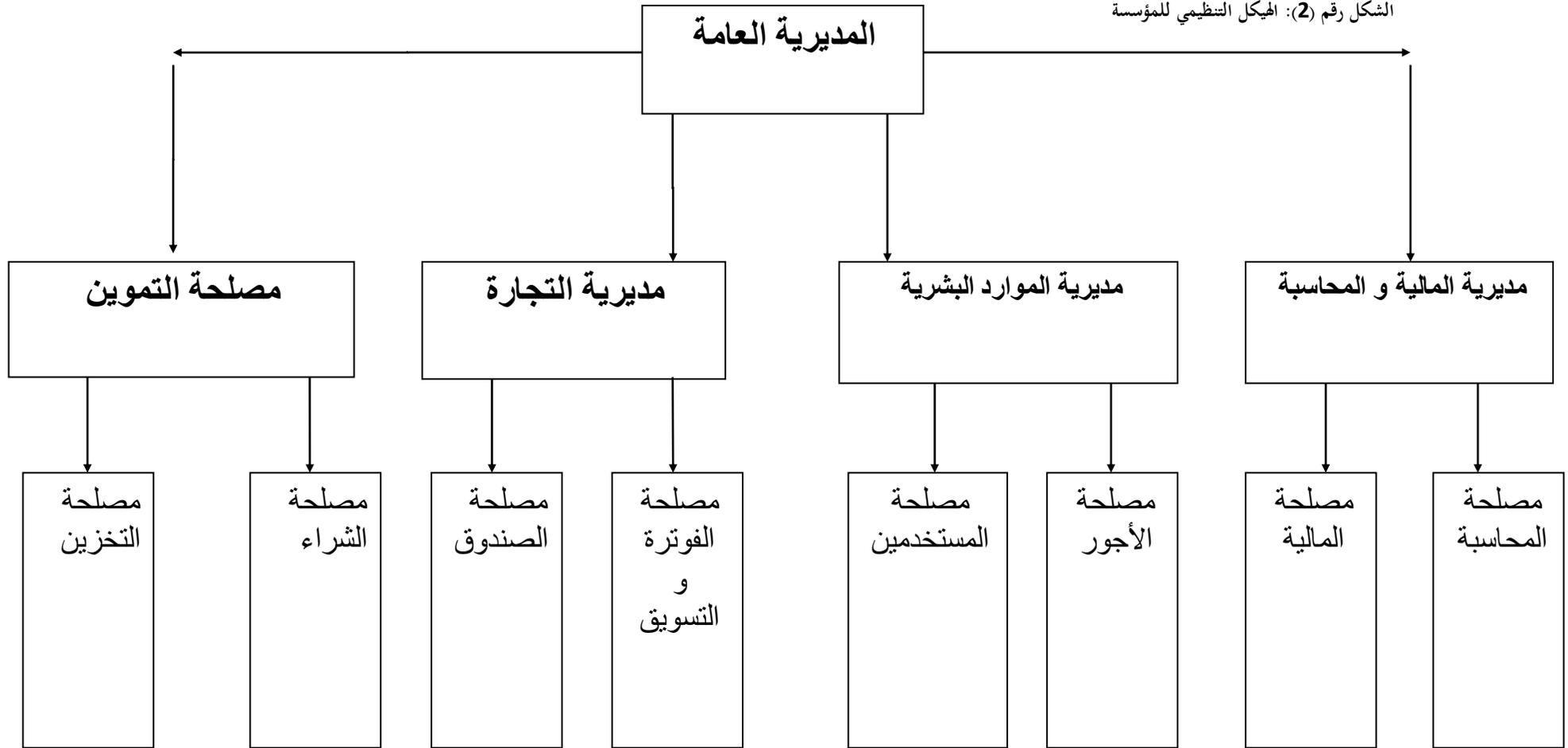
تسمية المؤسسة	سارل جيبار SARL GIPAR
رأس مالها	2 645 000 000.00 دينار جزائري
تاريخ إنشائها	2000
شكلها القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة
عدد شركائها	5 شركاء
موضوع نشاطها	صنع الآجر و القرميد الصناعي
مقرها الاجتماعي	المنطقة الصناعية، طريق المسيلة، برج بوعريريج
رقم السجل التجاري	00 ب0462519.
رقم التعريف الجبائي	000034019005359.

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يشمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة مختلف المصالح و الوظائف المعتمدة من قبل المؤسسة، و يرتبط تصميم هذا الهيكل بتحقيق أهدافها الاستراتيجية، كما يحدد العلاقة بين مختلف المصالح و الأقسام و مراكز اتخاذ القرار و مركز تنفيذها، و يتميز هذا الهيكل بالتغير المستمر بسبب التحولات الاقتصادية التي تعرفها المؤسسة منذ بداية نشاطها، و سنحاول توضيح مختلف هذه المصالح من خلال مخطط شامل.

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر من إعداد الطلبة بناء على بيانات المؤسسة

يتمثل تفصيل الهيكل التنظيمي للشركة كمايلي:

- 1- **المديرية العامة:** يتأسسها مسير الشركة تعتبر المحرك الرئيسي للمؤسسة لأنها مصدر القرارات التي تسيّر عليها وكذلك التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة.
- 2- **مديرية المالية والمحاسبة:** يقودها مدير المالية والمحاسبة، تقوم بمراقبة العمليات الحسابية و المالية للمؤسسة، و يتفرع منها مصلحة المحاسبة و مصلحة المالية.
- **مصلحة المحاسبة:** تقوم باستقبال الوثائق (فواتير، صكوك، طلبيات.....)، حيث يقوم المحاسب بتسجيلها محاسبيا من أجل إعداد القوائم المالية.
- **مصلحة المالية:** تقوم بتحليل ومتابعة الوضعية المالية للمؤسسة
- 3- **مديرية الموارد البشرية:** يتأسسها مدير الموارد البشرية، مهمتها تسيير اليد العاملة في المؤسسة من خلال التعيين و تقييم الأداء و التنمية و التعويض و المرتبات و الأجور و تقديم الخدمات الاجتماعية للعاملين تفرعها مصلحتين:
 - **مصلحة الأجور:** تقوم بإعداد أجور العاملين في كل شهر، ثم يقوم بمصادقتها مدير الموارد البشرية ثم تقدم إلى المحاسب من أجل تسديدها للعاملين.
 - 4- **مديرية التجارة:** تتكون من مصلحتين:
 - **مصلحة الصندوق:** يتأسسها أمين الصندوق يقوم بتسديد ديون المؤسسة (نقدا) و قبض المدخلات (نقدا).
 - **مصلحة الفوترة و التسويق:** يتم خلال هذه المصلحة إعداد الطلبيات و الفواتير و تسويق المنتجات و مراقبة تغيرات السوق.
 - 5- **مصلحة التموين:** تتكون من مصلحتين:
 - **مصلحة الشراء:** تقوم هذه المصلحة بتوفير حاجيات المؤسسة من مواد أولية و لوازم و غيرها، من خلال التنسيق مع مصلحة التخزين لتدوين كل ما يلزم شراؤه.
 - **مصلحة التخزين:** يتم في هذه المصلحة تخزين كل أنواع المخزونات (مواد أولية، لوازم، منتجات تامة الصنع) يتأسسها أمين المخزن حيث يقون بتدوين المخزونات الموجودة في المخزن، و يقوم بتسجيل كل دخول و خروج للمخزونات.

المبحث الثاني: أهم العمليات المنجزة قبل إقفال القوائم المالية.

تقوم مؤسسة جيبار لإنتاج الآجر و القرميد الصناعي في إعداد قوائمها المالية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي، و تعتمد المؤسسة على الجرد المتناوب في جرد مخزونها، حيث تقوم في نهاية السنة بعمليات الجرد و التسوية و المراجعة من أجل تحديد النتيجة المحاسبية للسنة المالية، ثم بعدها تقوم بحساب النتيجة الجبائية التي تعتبر الأساس الحاضر للضريبة، و تم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين أساسين:

المطلب الأول: تسوية أعمال نهاية السنة محاسبيا.

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019.

المطلب الأول: تسوية أعمال نهاية السنة محاسبيا.

من أجل إعداد القوائم المالية لسنة 2019 قامت مؤسسة جيبار لإنتاج الآجر و القرميد الصناعي في نهاية سنة 2019 بمختلف التسويات من خلال القيام بالعمليات المحاسبية التالية:

الفرع الأول: جرد الاهتلاكات

قامت المؤسسة بعملية جرد الاهتلاكات كالتالي:

أولا: جدول الاهتلاك

نظرا لكثرة التثبيات التي تملكها المؤسسة من الصعب إدراجها كلها في جدول واحد لذلك قمنا بأخذ المجاميع فقط في جدول الاهتلاك لسنة 2019 كالتالي:

الجدول رقم (3) جدول الاهتلاك لسنة 2019

القيم الأصلية	الاهتلاك المتراكم في 2018/12/31	التنازل عن التثبيات (نقصان)	اهتلاك الدورة 2019	الاهتلاك المتراكم في 2019/12/31	القيمة المحاسبية الصافية
7 593 853 108.27	5 332 737 330.82	56 622 944.44	506 327 547.07	5 782 441 933.45	1 811 411 174.80

المصدر من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

تعتمد هذه المؤسسة حساب قسط اهتلاك تثبياتها على طريقة القسط الثابت و الذي يحسب كمايلي :

$$\text{قسط الاهتلاك} = \text{نسبة الاهتلاك} \times \text{القيمة الأصلية} \times \text{عدد الأشهر/12}$$

علما أن المعدل المطبق في المؤسسة 5%

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتثبيات:

بعد حساب أقساط الاهتلاك لكل تثبيت قامت المؤسسة بتسجيلها محاسبيا حسب (الملحق رقم 1) وفق القيد التالي:

		2019/12/31	
	506 327 547.09	مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة	681100
1 438 398.24		اهتلاك تشيبتات(معدات أخرى)	281210
10 953 920.86		اهتلاك تشيبتات(مركبات مجمعة)	281620
41 906 087.34		اهتلاك تشيبتات أخرى	281300
11 013 593.75		اهتلاك تشيبتات معدات أخرى	281212
372 029.85		اهتلاك التشيبتات(معدات الحماية)	281575
1 296 890.24		اهتلاك التشيبتات(تجهيزات مكتب)	281850
114 674 719.40		اهتلاك التشيبتات(معدات نقل)	281544
14 758 562.70		اهتلاك تشيبتات معدات أخرى	281588
1 718 200.93		اهتلاك تشيبتات(معدات تعبئة)	281584
9 025 274.15		اهتلاك تشيبتات(مكونات فرن 6 سنوات)	281606
3 418 369.50		اهتلاك التشيبتات(معدات التحليل)	281250
10 438 218.75		اهتلاك تشيبتات معدات أخرى	281750
60 860.00		اهتلاك تشيبتات أخرى	281863
58 216 943.93		اهتلاك التشيبتات(آلة GII 6 سنوات)	281611
885 934.76		اهتلاك التشيبتات(آلة GII 10 سنوات)	281610
14 984 930.90		اهتلاك التشيبتات(مكونات الفرن)	281556
17 070 700.32		اهتلاك التشيبتات معدات أخرى	281615
2 126 070.92		اهتلاك التشيبتات(موزع دائري)	281561
1 767 219.78		اهتلاك التشيبتات(معدات إزالة الغبار)	281590
3 460 802.80		اهتلاك التشيبتات(ملحقات معالجة)	281589
10 872 592.01		اهتلاك تشيبتات (آلة GIII)	281601
10 811 515.11		اهتلاك تشيبتات(كونونات فرن GII 10 سنوات)	281616
24 105 037.81		اهتلاك تشيبتات معدات أخرى	281605
7 149 146.19		اهتلاك التشيبتات(مكونات آلة)	281566
22 135 862.29		اهتلاك التشيبتات(معدات بير لحم)	281520
15 992 628.73		اهتلاك تشيبتات(محفف التركيب GIII)	281879
9 567 982.85		اهتلاك تشيبتات(محفف التركيب GII)	281600
7 390 605.18		اهتلاك تشيبتات(محفف التركيب)	281546
175 907.95		اهتلاك التشيبتات(الأثاث)	281882
27 365 171.55		اهتلاك التشيبتات(وسائل التفرغ)	281715
6 125 135.05		اهتلاك تشيبتات	281586
38 323956.63			281576
6724276.62			281220
		تسجيل اهتلاكات سنة 2019	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

الفرع الثاني: استهلاك المخزون (مواد أولية و لوازم)

من خلال معلومات المؤسسة فإنها تعتمد على طريقة الجرد المتناوب، حيث تقوم بمجرد عمليات الشراء خلال السنة و في نهاية الدورة يقوم المحاسب بتسجيل العمليات الخاصة بإخراج المخزون المواد الأولية و لوازم للاستهلاك حسب (الملحق رقم 2) وفق القيد التالي:

أولا - استهلاك الدورة:

		2019/12/31	
	1 042 374.69	استهلاك الرمل	602995
	1 400 000.00	استهلاك الخشب	602630
	18 673 702.88	استهلاك الوقود	602240
	29 347 390.87	استهلاك أغلفة	602620
	22 923 905.78	استهلاك مسحوق محلي	602110
	10 021 003.99	استهلاك الزيوت	602230
	2 127 640.58	استهلاك إطارات	602260
	104 250 082.39	استهلاك مسحوق مستورد	602120
	682 548.60	استهلاك مواد حدادة	602625
	1 654 050.04	استهلاك أكياس	602250
	605 994.00	استهلاك غاز صناعي	602610
	304 533.42	استهلاك أعماد	602290
	3 291 074.04	استهلاك مواد أخرى	602990
	1 042 374.69	استهلاك الرمل	322995
	1 400 000.00	استهلاك الخشب	326130
	18 673 702.88	استهلاك الوقود	322240
	29 347 390.87	استهلاك أغلفة	326120
	22 923 905.78	استهلاك مسحوق محلي	322110
	10 021 003.99	استهلاك الزيوت	322230
	2 127 640.58	استهلاك إطارات	322260
	104 250 082.39	استهلاك مسحوق مستورد	322120
	682 548.60	استهلاك مواد حدادة	326125
	1 654 050.04	استهلاك أكياس	322250
	304 533.42	استهلاك غاز صناعي	322290
	3 291 074.04	استهلاك أعماد	322990
	541 961.22	استهلاك مواد أخرى	326115
	60 032.78	استهلاك فواصل الآجر	362110
		استهلاك الدورة	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

ثانيا: التغير في مخزون آخر مدة (منتوج نهائي)

في نهاية السنة تقوم المؤسسة بتحديد رقم الاعمال المحقق خلال السنة، ثم تقوم بإدخال المنتوج المصنع الذي لم يتم بيعه خلال السنة للمخزن بجعل الحساب 724 دائن، و في حالة بيع المنتوج النهائي الخاص بالدورة السابقة نقوم بإخراجه من المخزن بجعل الحساب 724 مدين، وتمت المعالجة المحاسبية لهذه العملية حسب (الملحق رقم 3) وفق القيود التالية:

- إخراج مخزون المنتوج النهائي الخاص بالدورة السابقة:

		2019/12/31	
	93 875 642.96	منتوج مخزن	724110
4 397 813.60		طوب عادي	355150
6 571 810.22		آجور 4 منافذ	355004
43 218 225.28		آجور 8 منافذ	355008
38 397 062.87		آجور 12 منافذ	355012
227 166.72		آجور 16 منفذ	355016
1 034 445.89		آجور صلب 5 سم	355050
29 118.38		آجور صب 10 سم	355100
		التغير في المخزون المصنع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

- إدخال المنتوج النهائي الخاص بالدورة الحالية الذي لم يتم بيعه إلى مخزن:

		2019/12/31	
4 944 221.81		طوب عادي	355150
6 571 810.22		آجور 4 منافذ	355004
42 638 944.63		آجور 8 منافذ	355008
37 986 664.35		آجور 12 منافذ	355012
227 166.72		آجور 16 منفذ	355016
1 166 848.19		آجور صلب 5 سم	355050
29 118.38		آجور صب 10 سم	355004
93 564 774.30		منتوج مخزن	724110
		التغير في المخزون المصنع	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

الفرع الثالث: تسجيل ضرائب مؤجلة أصول

قامت المؤسسة بتسجيل بقيمة 977 342.43 دج خلال سنة 2019 و تم تسجيلها حسب (الملحق رقم 4) وفق القيد التالي:

		2019/12/31		
	977 342.43	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		692100
977342.43		ضرائب مؤجلة أصول	133019	
		تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		

من إعداد الطلبة بناء على معلومات المؤسسة

الفرع الرابع: تسجيل مؤونة للأعباء الخصوم لغير جارية

قامت المؤسسة خلال سنة 2019 بتحديد بعض التثبيات فقامت بتكوين مؤونة لتحديد التثبيات و تسجيلها في الحساب 156(المؤونات لتحديد التثبيات) حسب (الملحق رقم 5) وفق القيد التالي:

		2019/12/31		
	2 278 720.00	مؤونات إعادة التأهيل 2019		681200
1 412 194.00		مؤونة إعادة تأهيل تثبيات (بير لحمر 2019)	156210	
524 208.00		مؤونة إعادة تأهيل تثبيات (تكوتة 2019)	156213	
237 474.00		مؤونة إعادة تأهيل تثبيات (تيحمامين 2019)	156214	
35 370.00		مؤونة إعادة تأهيل تثبيات عين مندية 2019)	156215	
69 474.00		مؤونة إعادة تأهيل تثبيات عين مندية 2019)	156217	
		مخصصات مؤونات		

من إعداد الطلبة بناء على بيانات المؤسسة

الفرع الخامس: فائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية.

قامت المؤسسة خلال سنة 2019 بالتنازل على مجموعة من التثبيات مهتلكة كلياً، وحققت فائض قيمة عن كل تثبيت لذلك سنتطرق إلى المعالجة المحاسبية للتنازل عن هذه التثبيات بأخذ مثال عن التنازل عن شاحنة قيمتها الأصلية 2 322 222.22 دج و مهتلكة كلياً تم التنازل عنها بقيمة 1 800 000.00 دج حيث بما أنها مهتلكة كلياً فإن القيمة المحاسبية الصافية في سنة 2019 معدومة بالنسبة لهذه الشاحنة و بالتالي تسجيل فائض قيمة بقيمة 1 800 000.00 دج و تمت المعالجة المحاسبية حسب (الملحق رقم 6) بالقيد التالي:

		2019/01/09		
	2 322 222.22	اهتلاك معدات النقل		281544
	1 800 000.00	الحسابات الدائنة عن التنازل عن التثبيات		462200
1 800 000.00		فائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية	752218	
2 322 222.22		معدات نقل(شاحنة)	218420	
		التنازل عن شاحنة كابستار 2014		

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

تم تحصيل هذا الفائض عن طريق الصندوق في 09 سبتمبر 2019 و تسجيله محاسبياً حسب (الملحق رقم 7) بالقيد التالي:

		2019/01/09		
	1 800 000.00	الصندوق		531100
1 800 000.00		الحسابات الدائنة عن التنازل عن التثبيات	462200	
		تحصيل فائض القيمة عن التنازل عن شاحنة		
		كابستار 2014		

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019

تقوم مؤسسة جيبار لصناعة الآجر و القرميد الصناعي بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي و ذلك بإضافة الأعباء الغير قابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (التخفيضات).

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية (النتيجة قبل الضريبة) + الأعباء المدمجة)
التي لا يسمح القانون الجبائي بطرحها) - التخفيضات - العجز المالي السابق
(خسارة).

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج و الميزانية.

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة انطلاقاً من جدول حساب النتائج

تم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة لسنة 2019 ربح بقيمة **86 967 149.79** دينار وفق جدول حساب النتائج التالي حسب (الملحق رقم 10) :

الجدول رقم (4): جدول حساب النتائج لسنة 2019.

النتائج	2019
رقم الأعمال	1,213,093,362.93
تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التصنيع	1,879,788.08-
الإنتاج المثبت	-
إعانات الاستغلال	-
1- إنتاج السنة المالية	1,211,213,574.85
المشتريات المستهلكة	337,415,507.19
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	120,142,532.87
2- استهلاك السنة المالية	457,558,040.06
القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	753,655,534.79
أعباء المستخدمين	164,573,160.88
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	18,744,868.46
4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال	570,337,505.45
المنتجات العملية الأخرى	47,640,250.06
الأعباء العملية الأخرى	9,002,043.50
المخصصات للاهتلاك و المؤونات	508,606,267.09
استثناء عن خسائر القيمة و المؤونات	699,439.50
5- النتيجة العملية	101,068,884.42
المنتجات المالية	6,581,321.53
الأعباء المالية	5,992,437.73
6- النتيجة المالية	588,883.80
7- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	101,657,768.22
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	13,713,276.00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية	977,342.43
مجموع منتجات الأنشطة العادية	1,266,134,585.94
مجموع أعباء الأنشطة العادية	1,179,167,436.15
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	86,967,149.79
العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها)	-
العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)	-
9- النتيجة غير العادية	-
10- النتيجة الصافية للسنة المالية	86,967,149.79

من إعداد بناء على وثائق المؤسسة

- من خلال جدول حساب النتائج نلاحظ أن إنتاج السنة المالية يقدر ب 1 211 213 574.85 دينار، أما استهلاك السنة المالية فكان 457 558 040.06 دينار، و بالتالي فإن القيمة المضافة للاستغلال تساوي 753 655 534.79 دينار حيث أن:

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

$$753\ 655\ 534.79 = 457\ 558\ 040.06 - 1\ 211\ 213\ 574.85$$

وبالتالي:

$$\text{و منه القيمة المضافة للاستغلال} = 753\ 655\ 534.79 \text{ دينار}$$

- أما الفائض الإجمالي عن الاستغلال فقد قدر ب 570 337 505.45 دينار حيث أن:

الفائض الإجمالي عن الاستغلال = فإن القيمة المضافة للاستغلال - (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة)

و لدينا:

$$\text{القيمة المضافة للاستغلال} = 753\ 655\ 534.79$$

$$\text{أعباء المستخدمين} = 164\ 573\ 160.88$$

$$\text{الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة} = 18\ 744\ 868.46$$

و بالتالي الفائض الإجمالي عن الاستغلال = 570 337 505.45 دينار

$$570\ 337\ 505.45 = (18\ 744\ 868.46 + 164\ 573\ 160.88) - 753\ 655\ 534.79$$

- قدرت النتيجة العملياتية بقيمة: 101 068 884.42 دينار حيث أن:

النتيجة العملياتية = الفائض الإجمالي عن الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى - الأعباء العملياتية الأخرى - المخصصات للاهلاك و المؤونات + استرجاع عن خسائر القيمة و المؤونات.

ولدينا:

$$\text{الفائض الإجمالي عن الاستغلال} = 570\ 337\ 505.45$$

$$\text{المنتجات العملياتية الأخرى} = 47\ 640\ 250.06$$

$$\text{الأعباء العملياتية الأخرى} = 9\ 002\ 043.50$$

$$\text{المخصصات للاهلاك و المؤونات} = 508\ 606\ 267$$

$$\text{استرجاع عن خسائر القيمة و المؤونات} = 699,439.50$$

و منه النتيجة العملياتية = 101 068 884.42 دينار

$$= 699,439.50 + 508\ 606\ 267 - 9\ 002\ 043.50 - 47\ 640\ 250.06 + 570\ 337\ 505.45$$

$$101\ 068\ 884.42$$

- النتيجة المالية = المنتجات المالية - الأعباء المالية

$$\text{المنتجات المالية} = 6\ 581\ 321.53$$

$$\text{الأعباء المالية} = 5\ 992\ 437.73$$

$$588\ 883.80 = 5\ 992\ 437.73 - 6\ 581\ 321.53$$

و منه النتيجة المالية = 588 883.80 دينار

- قدرت النتيجة العادية قبل الضريبة بقيمة : 101 657 768.22 دينار حيث أن:

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

النتيجة العملياتية = 101 068 884.42

النتيجة المالية = 588 883.80

و منه : 101 657 768.22 = 588 883.80 + 101 068 884.42

و بالتالي: النتيجة العادية قبل الضريبة = 101 657 768.22 دينار

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية -

الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية

النتيجة العادية قبل الضريبة = 101 657 768.22

الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية = 13 713 276.00

الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية = 977 342.43

ومنه 86 967 149.79 = 977 342.43 - 13 713 276.00 - 101 657 768.22

إذا النتيجة الصافية للأنشطة العادية = 86 967 149.79 دينار

- النتيجة الغير عادية معدومة

النتيجة الغير عادية معدومة = العناصر غير العادية (المنتجات) + العناصر غير العادية (الأعباء)

العناصر غير العادية (المنتجات) = 0

العناصر غير العادية (الأعباء) = 0

و بالتالي: النتيجة الغير عادية معدومة = 0

- النتيجة الصافية للسنة المالية = 86 967 149.79 حيث أن:

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

و التالي: 86 967 149.79 = 0 + 86 967 149.79

و منه النتيجة الصافية للسنة المالية = 86 967 149.79 دينار

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة انطلاقا من الميزانية

قدر مجموع أصول الميزانية لسنة 2019 بقيمة 3 678 344 455.51 دينار كما هو مبين في جدول أصول الميزانية المبين أدناه حسب (الملحق رقم 8):

جدول يمثل أصول الميزانية لسنة 2019

الجدول رقم (5): جدول يمثل أصول الميزانية لسنة 2019

2019			الأصول
المبلغ الصافي	اهتلاكات - مؤونات	المبلغ الإجمالي	
-	-	-	أصول غير جارية
-	-	-	فارق الاقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي
-	-	-	تثبيبات معنوية
-	-	-	تثبيبات عينية
670,782,484.75	-	670,782,484.75	أراضي
379,839,312.74	469,165,558.18	849,004,870.92	مباني
1,431,571,862.06	5,313,276,375.29	6,744,848,237.35	تثبيبات عينية أخرى
-	-	-	تثبيبات ممنوح امتيازها
24,199,860.41	-	24,199,860.41	تثبيبات يجري إنجازها
-	-	-	سندات موضوعة
25,000,000.00	-	25,000,000.00	مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
-	-	-	سندات أخرى مثبتة
28,736,961.74	-	28,736,961.74	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
45,698,776.39	-	45,698,776.39	ضرائب مؤجلة على الأصل
2,605,829,258.09	5,782,441,933.47	8,388,271,191.56	مجموع الأصل غير الجاري
			أصول جارية
740,675,436.51	-	740,675,436.51	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
18,299,630.44	-	18,299,630.44	الزبائن
153,140,456.48	-	153,140,456.48	المدينون الآخرون
52,263,980.57	-	52,263,980.57	الضرائب وما شابهها
752,327.39	-	752,327.39	حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
-	-	-	الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
107,383,366.03	-	107,383,366.03	الخزينة
1,072,515,197.42	-	1,072,515,197.42	مجموع الأصول الجارية
3,678,344,455.51	5,782,441,933.47	9,460,786,388.98	المجموع العام للأصول

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

- قدر مجموع خصوم الميزانية لسنة 2019 بقيمة 3 678 344 455.51 دينار كما هو مبين في الجدول المبين أدناه حسب (الملحق رقم 9):

جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2019
الجدول رقم (6): جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2019

2019	الخصوم
	رؤوس الأموال الخاصة
2,645,000,000.00	رأس مال تم إصداره
-	رأس مال غير مستعان به
137,841,482.96	علاوات و احتياطات- احتياطات مدمجة (1)
-	فروق إعادة التقييم
-	فارق المعادلة (1)
86,967,149.79	نتيجة صافية / (نتيجة صافية في حصة المجمع (1))
327,295,646.61	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
-	حصة الشركة المدمجة (1)
-	حصة ذوي الأقلية (1)
3,197,104,279.36	المجموع (1)
	الخصوم غير الجارية
20,000,000.00	قروض وديون مالية
-	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
-	ديون أخرى غير جارية
27,141,405.31	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
47,141,405.31	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
	الخصوم الجارية
53,722,092.83	موردون وحسابات ملحقه
-	ضرائب
13,713,276.00	ديون أخرى
354,411,006.77	خزينة سلبية
434,098,770.84	مجموع الخصوم الجارية (3)
3,678,344,455.51	مجموع عام للخصوم

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

من خلال جدول خصوم الميزانية نلاحظ أن: النتيجة الصافية للسنة المالية موجبة (ربح) بقيمة: 86 967 149.79

الفرع الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

من خلال الجدول رقم 9 من الميزانية الجبائية 2019 للمؤسسة حسب (الملحق رقم 11) وجدنا ماييلي:

- النتيجة المحاسبية (النتيجة العادية قبل الضريبة): 101 657 768 دج.

تم أخذ النتيجة العادية قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية و ذلك لأن النتيجة العادية قبل الضريبة هي نفسها النتيجة المحاسبية بدون حساب الضرائب المؤجلة و الضريبة على أرباح الشركات، و بالتالي سنستعمل النتيجة قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية.
✓ الأعباء المدمجة (المرفوضة جبائيا):

- تكاليف البناء غير المحصنة: 100 456؛

- الاهتلاك غير القابل للخصم : 5 796 558

نقوم بجمع الأعباء المدمجة: 100 456 + 5 796 558 = 5 897 014

2-مجموع الإضافات: 5 897 014 .

✓ التخفيضات:

فوائض القيمة الناتجة عن خروج الأصول المثبتة الغير مالية: 21 632 000.

3-مجموع التخفيضات: 21 632 000

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية قبل الضريبة + مجموع الإضافات - مجموع التخفيضات

85 922 782.00 = 21 632 000.00 - 5 897 014.00 + 101 657 768.00

إذا:

النتيجة الجبائية = 85 922 782

من خلال ما سبق نجد أن النتيجة الجبائية لسنة 2019 هي: 85 922 782.00 دج

خلاصة الفصل:

ما يمكن استخلاصه من خلال إجرائنا لهذه الدراسة هو أن المؤسسة تولي اهتمام كبير لأعمال نهاية السنة، حيث يتم التحضير لها في عدة مستويات، وذلك من خلال إصدار تعليمات و أوامر لتنظيم مهام كل المصالح خاصة مصلحة المحاسبة و المالية التي تقوم بجمع كل الوثائق اللازمة من مختلف المصالح (الفواتير من مصلحة الفوترة، وثائق الأجور من مصلحة المستخدمين، قيمة المخزون من مصلحة التخزين، رصيد الصندوق من مصلحة الصندوق) لإعداد القوائم المالية بصفة قانونية و سليمة لتحديد بدقة النتيجة المحاسبية ثم بعدها النتيجة الجبائية قصد إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية المؤسسة.

الخاتمة

لقد تمكنا من خلال دراستنا لموضوع المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل قانون المالية لسنة 2020، من التعرف على قانون 07-11 المتضمن لمفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد و الشركات الخاضعة للنظام حسب القانون، و تمكنا من التعرف على أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد و أهميته.

و مكنتنا هذه الدراسة من التعرف على مفهوم أعمال نهاية السنة و الجرد و المعالجة المحاسبية لها و جرد تسوية مختلف الحسابات و تصحيح الاخطاء و الميزانية و كيفية حساب نتيجة الدورة.

و تم أيضا التعرف على أهم القوانين التي تطرق لها قانون المالية لسنة 2020 من تعديل نظام الضريبة الجزافية الوحيدة و غيرها من القوانين، و طريقة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، و كيفية التصريح بالضرائب لدى مصلحة الضرائب.

و تمكنا أيضا من خلال هذه المذكرة أن نطلع على واقع المؤسسات الجزائرية، و كيفية تعاملها مع أعمال نهاية السنة و الجرد محاسبيا و جبائيا، كما عاينا مختلف إجراءات المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة و الجرد وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، وذلك من خلال دراسة ميدانية في مكتب المحاسبة لمؤسسة جيبار بروج بوغريج؛

أولا: النتائج اختبار صحة الفرضيات

✓ **الفرضية الأولى:** يتوافق النظام المحاسبي المالي الجديد مع ممارسات المحاسبة الدولية، تم إثبات صحة هذه الفرضية حيث أن النظام المحاسبي المالي الجديد يهدف إلى تقريب الممارسات المحاسبية بالمعايير المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى أن أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد متطابقة مع الممارسات المحاسبية الدولية، بالإضافة إلى إعداد القوائم المالية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي الجديد سيمنعها مصداقية و قبول عام لدى المتعاملين في الأسواق المالية.

✓ **الفرضية الثانية:** الخطوات المتبعة لإنجاز أعمال نهاية السنة هي التعبير المتسلسل و المنظم للعمليات التي تقوم بها المؤسسة وفقا لمبادئ المحاسبة العامة، تم إثبات صحة هذه الفرضية حيث أن أعمال نهاية السنة مجموعة من الاجراءات في تسجيل العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة حسب المبادئ المحاسبية بهدف إظهار صورة حقيقية عن الوضعية المالية للمؤسسة عن طريق القيام بأعمال الجرد لعناصر الاصول و الخصوم ثم تسوية كل من حسابات الميزانية مما يساهم في إعداد القوائم خاصة جدول حسابات النتائج و الميزانية الختامية و أخير إقفال الحسابات ؛

✓ **الفرضية الثالثة:** يفرق قانون المالية بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية، تم إثبات صحة هذه الفرضية حيث أن النتيجة المحاسبية هي نتيجة السنة المالية التي يتم الحصول عليها عن طريق ميزانية المؤسسة أو عن طريق حساب النتائج أما النتيجة الجبائية فهي تحدد عن طريق النتيجة المحاسبية للسنة المالية قبل الضريبة وذلك بعد إدخال عناصر و إخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي، بحيث قانون المالية هو الذي يفصل أكثر في كل من النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

✓ النتائج المتوصل إليها :

- أعمال نهاية السنة و الجرد تأخذ حيزا كبيرا من حياة المؤسسة و تعتبر خطوة أساسية لإعداد القوائم المالية؛
- النتيجة الجبائية لا تدرج ضمن إيراداتها إلا تلك الإيرادات التي يمكن دمجها بمقتضى النظام الجبائي، ولا تطرح النفقات إلا تلك القابلة للخصم جبائيا، مما يسمح بالوصول إلى النتيجة الخاضعة للضريبة وهذا من خلال إعادة معالجة القوائم المالية لمطابقتها مع القواعد الجبائية؛

الاقتراحات و التوصيات :

- يجب الأخذ بالقواعد و الأسس و الإجراءات اللازمة عند إعداد القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد؛
- على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية و جعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي الجديد و توفير المتطلبات الضرورية لتكييف وملائمة البيئة الجبائية مع متطلبات البيئة المحاسبية؛
- على المؤسسة المتابعة الدورية و المستمرة فيما يخص كل التشريعات القانونية الجبائية كونها تتغير من وقت لآخر؛
- تقليل الفجوة بين الجانب الأكاديمي و المجال المهني بغرض تقليص الصعوبات؛
- العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من أجل فهم أكبر للقوائم المالية الصادرة من مختلف المؤسسات من أجل المستثمرين وصناع القرار.

آفاق الدراسة

نقترح لمواصلة الدراسة الآفاق التالي:

- ماهي العوامل التي تؤثر في الفجوة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية و التقليل منها و الأخذ بعين الاعتبار عينة من المؤسسات؛
- كيف يؤثر اختلاف طرق الجرد (الجرد الدائم و الجرد المتناوب) في المؤسسات على قيمة المخزون في نهاية السنة؛
- أعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي المالي مع دراسة حالة لمؤسسة تعمل في قطاع الأشغال العمومية؛ أعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي المالي مع دراسة حالة لمؤسسة تعمل في قطاع الخدمات.

المراجع

المراجع:

الكتب باللغة العربية:

1. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، الدار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009؛
2. أحمد طرطار و عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى، الجزائر، 2015.

المذكرات:

1. بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية علوم اقتصادية وتجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة. 2018؛
2. بن نابي حسين، طيبي أحمد عبد الجبار، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة، 2017؛
3. بعلي زهية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ماستر، تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، سنة 2017؛
4. بن شيخ كريمة بن موسى رحماني سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر غير منشورة، محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة، خميس مليانة، 2018؛
5. طهراوي رشيدة، مختار رحماني بختة، عملية الجرد المادي للثببتات و المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة، خميس مليانة، 2018؛
6. شاشو شريف، تسوية أعمال الجرد حسب النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، تدقيق و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2018؛
7. محمد حروود، عبد القادر لونيسة، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2015؛
8. قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، محاسبة و جباية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013.

الجرائد الرسمية:

1. الجريدة الرسمية، العدد 33، قانون المالية التكميلي، 2020، الجزائر.

القوانين الجبائية:

1. قانون الضرائب المباشرة، الجزائر، 2020؛

2. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، 2020؛

3. قانون الرسم على رقم الأعمال، الجزائر، 2020.

مواقع إلكترونية

شريف طواهري، 23 جوان 2019، أعمال الجرد، محاضرة رقم 34،

<https://www.youtube.com/watch?v=gMiZdIrqITc&t=1058s>

الكتب باللغة بالفرنسية:

1- Tazdait ali, maitrise du système comptable financier en référence aux normes IFRS, première édition, édition ACG, Algérie, 2009.

2 – Allal hamini, bilan comptable et travaux de clôture, première édition, berti édition, algerie, 2013.

الملاحق

الملحق رقم (1): المعالجة المحاسبية للاهتلاكات (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

EXERCICE

2019

Page 1 / 1

Le 03/09/2020 A 10:40

Edité par :

FEUILLE D'IMPUTATION

Journal : AMORTISSEMENT

31/12/2019	DOTATION AUX AMORTISSEMENTS	Réf. : -	Pièce : 1	Ecriture : 9318
681100	DOTATION AUX AMORTISSEMENTS		506 327 547.09	
281210	AMORT AMENAGT PUIT			1 438 398.24
281620	AMORT COMPOSANT MONTAGE			10 953 920.86
281300	AMORTISSEMENTS BATIMENTS			41 906 087.34
281212	AMORTISSEMENTS GISEMENTS			11 013 593.75
281575	AMORT MATERIEL DE SECURITE			372 029.85
281850	AMORT MOBILIERS DE BUREAUX			1 296 890.24
281544	AMORT MATERIEL DE TRANSPORT			114 674 719.40
281588	AMORT INST DE CHARGEMENT GI			14 758 562.70
281584	AMORT INSTAL.EMBALLAGE GIII			1 718 200.93
281606	AMORT COMPOSANT FOUR A 6ANS			9 025 274.15
281250	AMORTISSEMENT MATERIEL LABO			3 418 369.50
281750	AMORT MATERIELS DE PRODUCTION			10 438 218.75
281863	AMORT EMBALLAGES RECUPERABLES			60 860.00
281611	AMORT COMPOSANT MACHINE A 6ANS			58 216 943.93
281610	AMORT COMPOSANT MACHINE A 10ANS			885 934.76
281556	AMORT COMPOST FOUR GII A 10 ANS			14 984 930.90
281615	AMORT COMPOSANT PREP.FAC A 10ANS			17 070 700.32
281561	AMORT COMPOST MACHINE GI A 10ANS			2 126 070.92
281590	AMORT COMPOST SYST DEPOUSSIERAGE			1 767 219.78
281589	AMORT ACCESSOIRES DE DECHARGEMENT			3 460 802.80
281601	AMORT COMPOSANT SECHOIR GIII 6ANS			10 872 592.01
281616	AMORT COMPOSANT PREP.FACON A 4ANS			10 811 515.11
281605	AMORT COMPOSANT FOUR GIII A 10ANS			24 105 037.81
281566	AMORT COMPOST MACHINE GII A 10ANS			7 149 146.19
281520	AMORTISST EQUIPTS GIST BIR LAHMER			22 135 862.29
281879	AMORT AUTRES AGENCEMENTS & INSTAL			15 992 628.73
281600	AMORT COMPOSANT SECHOIR GIII 10ANS			9 567 982.85
281546	AMORT COMPOST SECHOIR GII A 10 ANS			7 390 605.18
281882	AMORT MOBILIERS ET EQUIPS MENAGERS			175 907.95
281715	AMORTISSEMENT NOUVELLE PREPARATION			27 365 171.55
281586	AMORT COMPOST INST CHARGT. A 10 ANS			6 125 135.05
281576	AMORT COMPOST PREP.FAC.GII A 10 ANS			38 323 956.63
281220	AMORT VOIE TRANSP.PARKING & CLOTURE			6 724 276.62
			506 327 547.09	506 327 547.09

Créée le : 01/02/2020 13:42 Par : GIPAR

Modifiée le : 24/02/2020 09:50 Par : GIPAR

الملحق رقم (2): المعالجة المحاسبية لاستهلاك المخزون مواد أولية و لوازم (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

EXERCICE

2019

Page 1 / 1

Le 03/09/2020 A 10:42

Edité par :

Journal : **INVENTAIRE****FEUILLE D'IMPUTATION**

31/12/2019	CONSOMMATION SABLE	Réf. : -	Pièce : 26	Ecriture : 9319
602995	CONSOMMATION SABLE		1 042 374.69	
602630	CONSOMMATION PALETTES		1 400 000.00	
602240	CONSOMMATION CARBURANT		18 673 702.88	
602620	EMBALLAGE CONSOMMABLES		29 347 390.87	
602110	CONSOMMATION PDR LOCALE		22 923 905.78	
602230	CONSOMMATION LUBRIFIANTS		10 021 003.99	
602260	CONSOMMATION PNEUMATIQUE		2 127 640.58	
602120	CONSOMMATION PDR IMPORTEE		104 250 082.39	
602625	CONSOMMATION GAINÉ ETIRABLE		682 548.60	
602250	CONSOMMATION QUINCAILLERIE		1 654 050.04	
602610	CONSOMMATION INTERCALLAIRES		605 994.00	
602290	CONSOMMATION GAZ INDUSTRIELLE		304 533.42	
602990	AUTRES FOURNITURES CONSOMMABLES		3 291 074.04	
322240	STOCKS CARBURANT			18 673 702.88
326120	STOCKS BANDES PET			29 347 390.87
326130	STOCK DE PALETTES			1 400 000.00
322110	STOCKS PDR LOCALE			22 923 905.78
322260	STOCKS PNEUMATIQUE			2 127 640.58
326110	STOCKS INTERCALAIRE			64 032.78
322120	STOCKS PDR IMPORTEE			104 250 082.39
322995	STOCKS SABLE P/BRIQ			1 042 374.69
322230	STOCK DE LUBRIFIANTS			10 021 003.99
326125	GAINE ETIRABLE UV 12			682 548.60
322250	STOCKS QUINCAILLERIE			1 654 050.04
322290	STOCK GAZ INDUSTRIELL			304 533.42
322990	STOCKS AUTRES FOURNITURES			3 291 074.04
326115	INTERCALLAIRES BRIQUES PLEINES			541 961.22
			196 324 301.28	196 324 301.28

Créée le : 01/02/2020 15:28 Par : GIPAR

Modifiée le : 18/03/2020 10:46 Par : GIPAR

الملحق رقم (3): المعالجة المحاسبية للتغير في المخزون النهائي (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

EXERCICE

2019

Page 1 / 1

Le 03/09/2020 A 10:41

Edité par :

FEUILLE D'IMPUTATION

Journal : **INVENTAIRE**

30/04/2019 ENTREE EN STOCK HOURDIE MOIS D'AV Rêf. : -		Pièce : 21	Ecriture : 3771
355150	HOURDIE	4 944 221.81	
355004	BRIQUES 4T	6 571 810.22	
355008	BRIQUES 8 TROUS	42 638 944.63	
355012	BRIQUE 12 TROUS	37 986 664.35	
355016	BRIQUES 16 TROUS	227 166.72	
724110	PRODUCTION STOCKEE	93 875 642.96	
355050	BRIQUE PLEINE 5 CM	1 166 848.19	
355100	BRIQUE PLEINE 10 CM	29 118.38	
355150	HOURDIE		4 397 813.60
355004	BRIQUES 4T		6 571 810.22
355008	BRIQUES 8 TROUS		43 218 225.28
355012	BRIQUE 12 TROUS		38 397 062.87
355016	BRIQUES 16 TROUS		227 166.72
724110	PRODUCTION STOCKEE		93 564 774.30
355050	BRIQUE PLEINE 5 CM		1 034 445.89
355100	BRIQUE PLEINE 10 CM		29 118.38
		187 440 417.26	187 440 417.26

Créée le : 27/07/2019 11:01 Par : GIPAR

Modifiée le : 22/03/2020 09:49 Par : GIPAR

الملحق رقم (4): المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

Page 1 / 1

Le 28/09/2020 A 14:32

Edité par :

Journal : OPERATIONS DIVERSES

EXERCICE

2019

FEUILLE D'IMPUTATION

31/12/2019	IBS 2019 (85922782x0.19x0.84)	Réf. : -	Pièce : 61	Ecriture : 9351
695000	IMPOTS SUR B.I.C		13 713 276.00	
692100	IMPOT DIFFERE ACTIF		977 342.43	
133019	IMPOT DIFFERE ACTIF 2019			977 342.43
444880	IMPOTS SUR LES BENEFICES IBS			13 713 276.00
			14 690 618.43	14 690 618.43

Créée le : 29/02/2020 12:36 Par : GIPAR

Modifiée le : 20/04/2020 15:23 Par : GIPAR

Copyright Winalco SCF 2010 - 06 61 70 24 51

الملحق رقم (5): المعالجة المحاسبية لمؤونة الأعباء الخصوم لغير جارية (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

Page 1 / 1

Le 03/09/2020 A 10:38

Edité par :

Journal : OPERATIONS DIVERSES

EXERCICE

2019

FEUILLE D'IMPUTATION

31/12/2019	PROVISION DE REMISE EN ETAT 2019	Réf. : -	Pièce : 57	Ecriture : 9343
681200	DOTATIONS AUX PROVISIONS		2 278 720.00	
156215	PROVISION REMISE ETAT SITE RAADA			35 370.00
156214	PROVISION P/REMISE ETAT SITE TIHAMAMINE			237 474.00
156213	PROVISION P/REMISE ETAT SITE KOUDIET TAK			524 208.00
156217	PROVISION DE REMISE EN ETAT GIST AIN M'N			69 474.00
156210	PROVISION P/REMISE ETAT SITE BIR LAHMER			1 412 194.00
			2 278 720.00	2 278 720.00

Créée le : 16/02/2020 08:50 Par : GIPAR

Modifiée le : Par :

Copyright Winalco SCF 2010 - 06 61 70 24 51

الملحق رقم (6): المعالجة المحاسبية لفائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية (التسجيل المحاسبي)

SARL GIPAR

EXERCICE

2019

Page 1 / 1

FEUILLE D'IMPUTATION

Le 28/09/2020 A 14:33

Edité par :

Journal : OPERATIONS DIVERSES

09/01/2019 CESSION CAMION CABSTAR 237.314.34 Réf. :-		Pièce : 1	Ecriture : 242
281544	AMORT MATERIEL DE TRANSPORT	2 322 222.22	
462200	CREANCE SUR CESSION D'IMMOB.CORPOREL	1 800 000.00	
218420	CAMIONS		2 322 222.22
752218	PLUS VALUE S*CESSION VEHICULE		1 800 000.00
		4 122 222.22	4 122 222.22

Créée le : 14/01/2019 10:48 Par : GIPAR

Modifiée le : Par :

الملحق رقم (7): المعالجة المحاسبية لتحصيل فائض القيم عن خروج الأصول الغير مالية عن طريق الصندوق

SARL GIPAR

EXERCICE

2019

Page 1 / 1

FEUILLE D'IMPUTATION

Le 28/09/2020 A 14:33

Edité par :

Journal : CAISSE

09/01/2019 CLT LAMARI SEIFEDINE/CESSION CAMI Réf. :-		Pièce : 8	Ecriture : 243
531100	CAISSE	1 800 000.00	
462200	CREANCE SUR CESSION D'IMMOB.CORPOREL		1 800 000.00
		1 800 000.00	1 800 000.00

Créée le : 14/01/2019 10:52 Par : GIPAR

Modifiée le : Par :

الملحق رقم (9): خصوم الميزانية الختامية لسنة 2019

SARL GIPAR			
Adresse : -			
Activité : <i>BRIQUETERIE</i>			
Article d'imposition : -			
Identifiant fiscal : 000034019005359			
BILAN			
<i>Exercice clos le : 31/12/2019</i>			
PASSIF	NOTE	Exe : 2019	Exe : 2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 645 000 000.00	2 142 000 000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		137 841 482.96	133 088 698.07
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		86 967 149.79	95 055 697.89
Autres capitaux propres - Report à nouveau		327 295 646.61	958 447 759.31
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		3 197 104 279.36	3 328 592 155.27
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		20 000 000.00	20 000 000.00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			19 000 000.00
Provisions et produits constatés d'avance		27 141 405.31	25 562 124.81
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		47 141 405.31	64 562 124.81
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		53 722 092.83	137 460 187.68
Impôts		13 713 276.00	20 909 127.00
Autres dettes		354 411 006.77	236 382 326.98
Trésorerie Passif		12 252 395.24	181 247 640.34
TOTAL PASSIFS COURANTS III		434 098 770.84	575 999 282.00
TOTAL GENERAL PASSIF		3 678 344 455.51	3 969 153 562.08

الملاحق رقم (10): جدول حساب النتائج لسنة 2019

SARL GIPAR

Adresse : -
 Activité : **BRIQUETERIE**
 Article d'imposition : -
 Identifiant fiscal : 000034019005359

**COMPTE DE RESULTATS
 (Par nature)**

Période du : 01/01/2019 au : 31/12/2019

	NOTE	Exe : 2019	Exe : 2018
Ventes et produits annexes		1 213 093 362.93	1 378 845 529.33
Variation stocks produits finis et en cours		-1 879 788.08	8 581 112.53
Production immobilisée			81 818.19
Subventions d'exploitation			
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 211 213 574.85	1 387 508 460.05
Achats consommés		337 415 507.19	366 113 218.64
Services extérieurs et autres consommations		120 142 532.87	141 289 758.18
II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE		457 558 040.06	507 402 976.82
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		753 655 534.79	880 105 483.23
Charges de personnel		164 573 160.88	170 745 784.00
Impôts, taxes et versements assimilés		18 744 868.46	16 721 567.85
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		570 337 505.45	692 638 131.38
Autres produits opérationnels		47 640 250.06	6 597 053.77
Autres charges opérationnelles		9 002 043.50	26 156 721.39
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		508 606 267.09	548 980 789.01
Reprise sur pertes de valeur et provisions		699 439.50	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		101 068 884.42	124 097 674.75
Produits financiers		6 581 321.53	2 914 492.57
Charges financières		5 992 437.73	8 156 924.76
VI - RESULTAT FINANCIER		588 883.80	-5 242 432.19
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		101 657 768.22	118 855 242.56
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		13 713 276.00	20 909 127.00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		977 342.43	2 890 417.67
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 266 134 585.94	1 397 020 006.39
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 179 167 436.15	1 301 964 308.50
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		86 967 149.79	95 055 697.89
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		86 967 149.79	95 055 697.89

الملحق رقم (11): جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F	000034019005359
Désignation de l'entreprise :			
SARL GIPAR			
Activité	BRIQUETERIE		
Adresse	-		
Exercice du : 01/01/2019 Au : 31/12/2019			
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :			
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice		86,967,150
	Perte		
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			100,456
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			0
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			0
Frais de réception non déductibles			0
Cotisations et dons non déductibles			0
Impôts et taxes non déductibles			0
Provisions non déductibles			0
Amortissements non déductibles			5,796,558
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			0
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			0
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			0
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat		13,713,276
	Impôt différé (variation)		977,342
Pertes de valeurs non déductibles			0
Amendes et pénalités			0
Autres réintégrations (*)			0
Total des réintégrations			20,587,632
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			21,632,000
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.			0
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			0
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			0
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			0
Complément d'amortissements			0
Autres déductions (*)			0
Total des déductions			21,632,000
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 20			0
Déficit de l'année 20			0
Déficit de l'année 20			0
Déficit de l'année 20			0
Total des déficits à déduire			0
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice		85,922,782
	Déficit		0

الصفحة	العنوان
	شكر وعرافان
	الإهداءات
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ	مقدمة
5	الفصل الأول: للمعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق SCF
7	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد
8	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد
9	المطلب الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد
10	المطلب الثالث: أهمية و أهداف النظام المحاسبي الجديد
11	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة و عمليات الجرد
12	المطلب الأول: مفهوم أعمال نهاية السنة
14	المطلب الثاني: عمليات الجرد
15	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة
26	المطلب الرابع: المعالجة الجبائية لأعمال نهاية السنة
41	المبحث الثالث: الدراسات السابقة و مقارنتها بدراستنا الحالية
42	المطلب الأول: أطروحات دكتوراه
43	المطلب الثاني: مذكرات الماستر
44	المطلب الثالث: الإضافات المقدمة في دراستنا
45	خلاصة الفصل.
46	الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة جيبان بروج بوغريبريج
48	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة.
49	المطلب الأول: تعريف عام للمؤسسة.
51	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
54	المبحث الثاني: أهم العمليات المنجزة قبل إقفال القوائم المالية.
55	المطلب الأول: تسوية أعمال نهاية السنة محاسبيا.
61	المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019.
68	خلاصة الفصل.

69	الخاتمة.
72	المراجع.
75	الملاحق.

الملخص

تمت هذه الدراسة في الفترة من 01 جوان 2020 إلى غاية 10 أكتوبر 2020 بجامعة برج بوعريريج، حيث تهدف إلى تشخيص أعمال نهاية السنة محاسبيا وجبايا، تم التطرق من الناحية المحاسبية إلى عمليات الجرد و تسوية الحسابات في نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، و من الناحية الجبائية تم التطرق إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وكذلك التطرق إلى مستجدات قانون المالية 2020، و قانون المالية التكميلي 2020. و للوصول إلى أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري ، لتحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بأعمال نهاية السنة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة تطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع مؤسسة جيار بوج بوعريريج. و توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة القيام بأعمال نهاية السنة وفق القواعد المحاسبية من أجل إعداد القوائم المالية بصورة صادقة، و كذلك ضرورة التماسي مع مستجدات القوانين الجبائية، لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة (النتيجة الجبائية) ، للتصريح به لدى الإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية : أعمال الجرد ، النتيجة الجبائية ، النتيجة المحاسبية.

Résumé

la période de cette étude s'étale du 01 juin 2020 au 10 octobre 2020 à l'Université de Bordj BouAreridj, et elle vise à diagnostiquer comptablement et fiscalement les travaux de fin d'année, elle vise les Opérations d'inventaire et régularisation des comptes de fin d'année selon le système comptable financière, et déterminer le résultat fiscal à partir de résultat comptable, ainsi que les évolutions de la loi de finances 2020 et de la loi de finances complémentaire 2020.

Et pour atteindre les objectifs de l'étude, l'approche descriptive a été suivie dans le côté théorique, pour définir les différents concepts liés aux travaux de fin d'année, en plus la méthode d'étude de cas appliqués en projetant l'étude théorique sur la réalité de l'entreprise GIPAR à Bordj Bou Areridj Cette étude a conclue que les travaux de fin d'année doivent être réalisés conformément aux règles comptables afin de obtenir honnêtement les états financiers, ainsi que la nécessité de se conformer aux évolutions de la législation fiscale en vigueur, pour déterminer la base imposable (le résultat fiscal), que l'entreprise doit déclarer.

Les Mots clés: inventaire, résultat fiscal, résultat comptable.