



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

المعالجة المحاسبية والجباية لأعمال نهاية السنة

(دراسة حالة بمؤسسة SPA BORDJ STEEL برج بوعريريج)

تحت إشراف الأستاذة:

د. بهلوي نور الهدى

من إعداد الطالبة:

نعيجي مروى

عوكلي أسامة

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا

أستاذ مساعد قسم "أ"

أ. فارس إيمان

مشرفا

أستاذ محاضر قسم "ب"

د. بهلوي نور الهدى

مناقشا

أستاذ محاضر قسم "ب"

د. بزة صالح

السنة الجامعية: 2022/ 2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شُكْرٌ وَعِرْفَانٌ

قال الله تعالى: "ومن يشكر فإنما يشكر لنفسه" (لقمان:12)

وقال رسوله الكريم صلى الله عليه وسلم: "من لم يشكر الناس، لم يشكر الله عز وجل".

نحمد الله تعالى حمدا كثيرا طيبا مليء السموات والأرض على ما أكرمنا به من إتمام هذه الدراسة التي نرجو أن تنال رضا.

ثم نتوجه بجزيل الشكر وعظيم الامتنان إلى الدكتورة الفاضلة بهلولي نور المدي ، حفظها الله وأطال في عمرها لتفضلها الكريم بالإشراف على هذه الدراسة، وتكرمنا بنصحننا وتوجيهنا حتى إتمام هذه الدراسة .

كما لا ننسى كل من ساهم في إتمام هذا العمل وقدم لنا يد العون وزودنا بالمعلومات اللازمة لإتمامه نخص بالذكر عمال مؤسسة BORDJSTEEL

وفي الأخير نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد ولو بكلمة تشجيعية.

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلي:

الوالدين الكريمين حفظهما الله

والى كل أفراد أسرتي

والى روعي جدي واختي هدى رحمهما الله

وكل من ساهم في إنجاز هذا العمل

مروى

إِهْدَاء

إلى والدي العزيزين

إلى العائلة الكريمة

إلى أقربائي وأصدقائي

إلى كل من ذكره قلبي وغفل عنه لساني

إلى كل من يعرفني اهدي هذا العمل المتواضع

أسامة

المُلخَص

المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص أعمال نهاية السنة محاسبيا وجبائيا، تم التطرق من الناحية المحاسبية إلى عمليات الجرد وتسوية الحسابات في نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، ومن الناحية الجبائية تم التطرق إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، ومن أجل ذلك تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، لتحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بأعمال نهاية السنة، بالإضافة إلى استخدام أداة دراسة حالة تطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع شركة .spa bordj steel

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن شركة برج ستيل تقوم بالمعالجة المحاسبية عن طريق القيام بأعمال الجرد والتسوية وإعداد القوائم المالية من خلال الجرد المادي أو الفعلي لأصول والتزامات الشركة، تسوية الحسابات في نهاية السنة حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها، إعداد ميزان المراجعة، تحديد نتيجة الدورة، إعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة، غلق الدفاتر المحاسبية، وتقوم بالمعالجة الجبائية من خلال تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك بعد إدخال عناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي.

الكلمات المفتاحية: المعالجة المحاسبية، المعالجة الجبائية، أعمال نهاية السنة، النظام المحاسبي المالي.

Abstract:

This study aimed to Diagnosing the end-of-year work accounting and fiscally, From the accounting point of view, the inventory and settlement of accounts at the end of the year were addressed according to the financial accounting system, and from the fiscal point of view, the method of moving from the accounting result to the tax result was addressed, and for that the approach was relied on. Descriptive on the theoretical side, to define the various concepts related to the end of the year work, in addition to using an applied case study tool by projecting the theoretical study on the reality of **bordj steel spa**.

The study reached several results, the most important of which is that Bordj Steel Company carries out the accounting treatment by carrying out inventory and settlement work, preparing financial statements through a physical or actual inventory of the company's assets and obligations, settling accounts at the end of the year so that each cycle bears its burdens and benefits from its outputs, preparing the trial balance Determining the outcome of the course, preparing special financial statements at the end of the year, closing the accounting books, and processing the tax by converting the accounting result into the tax result, after entering elements and taking out other elements that the tax system does not take.

Key words: Accounting treatment, fiscal treatment, year-end work, financial accounting system.

مقدمة

تمهيد

شهد العالم منذ القرن الماضي انفتاحا اقتصاديا هائلا، وظهور اقتصاد السوق كنظام اقتصادي عالمي تقوده الدول الرأس مالية الكبرى، وتدعمه المنظمات التجارية والمالية العالمية فتحررت المبادلات واتسعت رقعة العلاقات الاقتصادية الدولية وتشابكت فيما بينها وانتشرت فروع الشركات في مختلف الأقاليم في عصر اتسمت معاملته بتطور تكنولوجي سريع وثروة للمعلومات، وفي ظل هذه التطورات التي فرضتها التوجهات الاقتصادية توجب على الجزائر مواكبتها والقيام بجملة من الإصلاحات الاقتصادية وخاصة في مجال المحاسبة.

تعتبر المحاسبة جانب من الجوانب الأساسية في الشركة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة، فهي تعتمد اعتمادا كاملا على المحاسبة في السير الحسن، وضبط العمليات المختلفة التي تقوم بها يوميا لإعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا وخارجيا.

لذلك تقوم الشركة بعمليات الجرد وتسوية حساباتها وهذا ما يسمى بأعمال نهاية السنة، ويتم من خلالها إعداد القوائم المالية للشركة مع تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية، وبهذا تعتبر المحاسبة همزة وصل بين الشركة ومديرية الضرائب، وهذه الأخيرة تعتبر من الأطراف الخارجية المهتمة بالنتيجة المحاسبية للمؤسسة.

إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بأعمال نهاية السنة؟
- ما هي الاجراءات المتبعة لإنجاز المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة؟
- ما هي الفروقات الموجودة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؟

فروض الدراسة:

- للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الاجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيتين التاليتين بناء على الدراسة الميدانية في شركة برج ستيل:
- تقوم شركة برج ستيل بالمعالجة المحاسبية من خلال القيام بأعمال الجرد والتسوية وإعداد القوائم المالية؛

- تقوم شركة برج ستيل بالمعالجة الجبائية من خلال تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.
أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من الاهتمام البالغ بموضوع المحاسبة بصفة عامة واعمال نهاية السنة بصفة خاصة، كونه من بين أهم العمليات التي تقوم بها الشركات الاقتصادية، حيث يتم فيها القيام بإجراءات التي تمكنها من تحديد النتيجة المحاسبية بدقة.

كما تتجلى أهمية هذه الدراسة باهتمامها بالجانب الجبائي بأعمال نهاية السنة والذي يترتب عليه تحديد النتيجة الجبائية، حيث ان هذه الأخيرة تمثل الوعاء الضريبي للضرائب على أرباح الشركات.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة في شكل رئيسي إلى معالجة أهم المواضيع المحاسبية والجبائية، والمتمثل في تحديد إجراءات المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة، كما تسعى هذه الدراسة للوصول إلى الأهداف التالية:

- التعرف أكثر على ما تقوم به الشركة من أعمال في نهاية السنة؛
- محاولة اظهار واسقاط واقع تطبيق الجانب النظري على الجانب التطبيقي؛
- تحديد إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

منهج الدراسة:

في إطار إعداد هذه الدراسة ومن أجل معالجة اشكالية موضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية "دراسة الحالة" في معالجة الفصل التطبيقي من خلال دراسة ميدانية في شركة برج ستيل **spa bordj steel**، وذلك بالاعتماد على عرض وتحليل الوثائق المقدمة.

حدود الدراسة:

لقد كانت دراستنا هذه محاطة بمجموعة من الحدود منها الزمانية، المكانية والموضوعية:

- **الحدود الموضوعية:** تتطرق هذه الدراسة إلى موضوع المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة؛

- **الحدود الزمنية:** تتعلق هذه الدراسة بالسنة الجامعية 2021 / 2022، حيث تم الانطلاق في الجانب النظري في نوفمبر 2021، والجانب التطبيقي تم خلال الفترة الممتدة من فيفري إلى نهاية أفريل 2022تزامنا مع نهاية الدورة المحاسبية؛

- **الحدود المكانية:** تتم هذه الدراسة في شركة **spa bordj steel** برج بوعرييج.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- **الدوافع الذاتية:** الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص، وكذلك الرغبة في توسيع المعارف فيما يخص المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة؛
- **الدوافع الموضوعية:** التعرف أكثر على أعمال نهاية السنة، واكتشاف كيفية تعامل الشركة مع النتيجة المحاسبية والجبائية في نهاية السنة.

هيكل الدراسة:

للاوصول إلى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة يتم تقسيمها إلى فصلين:

الفصل الأول: يتمحور حول الأدبيات النظرية للدراسة من خلال مبحثين، المبحث الأول يتمحور حول الإطار النظري لمفهوم أعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي المالي، ويتناول في الأخير الجانب الجبائي لهذه الأعمال، أما المبحث الثاني فيتطرق إلى مختلف الدراسات السابقة المحلية والأجنبية ونقاط التشابه والاختلاف بينهما؛

الفصل الثاني: يخصص للدراسة الميدانية من خلال مبحثين، حيث يتناول المبحث الأول تقديم لمحة عن شركة برج ستيل **spa bordj steel** محل الدراسة، أما المبحث الثاني نتطرق للمعالجة المحاسبية والجبائية على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية لدى الشركة.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

تقوم المؤسسة في الجزائر بالعديد من الأعمال والإجراءات والقوانين التي تشمل الجانب المحاسبي والجبائي للدولة، ومن بين الأعمال المحاسبية التي لا يمكن للمؤسسة تجاهلها هي أعمال نهاية السنة، والتي يقوم المحاسب بإنجازها المتمثلة في عملية الجرد والتسوية، وإعداد القوائم المالية الختامية بهدف تحديد الأصول والخصوم الفعلية، ومعرفة المركز المالي للمؤسسة وذلك لتوضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

وبما أن دراستنا تتمحور حول المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة، سنحاول من خلال هذا الفصل التعرف على مفهوم أعمال نهاية السنة وكذا كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لمختلف هذه الأعمال، كما سنعرض الدراسات السابقة التي عالجت موضوع الدراسة أو متغير من متغيرات دراستنا، وفي سبيل ذلك تم تقسيم الفصل إلى المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: أعمال نهاية السنة؛
- المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: أعمال نهاية السنة

تعد أعمال نهاية السنة على أنها مجمل عمليات المراجعة والدراسة والتصحيح لمختلف التسجيلات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في آخر السنة، كما تبين أن نشاط المحاسبة المالية يكمن في متابعة أثر العمليات المالية لغرض إعداد الكشوفات المالية وتحديد نتيجة المحاسبية وتنظيم الميزانية الختامية للمؤسسة كمخرجات لنظام المحاسبي، التي تتطلب خصائص نوعية تجعلها صالحة لمستعملها في اتخاذ القرارات، لهذا نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الأعمال نهاية السنة بمراحلها، مروراً لأعمال الجرد والتسويات لمختلف الحسابات وصولاً إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

المطلب الأول: ماهية الأعمال نهاية السنة

على امتداد الدورة المحاسبية تمتد التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، والتي تسجل في دفتر اليومية وهذا حسب الوثائق السندات والمبررة لها، وتحليلها، في نهاية السنة تتم عملية التصحيح والمراجعة من خلال هذه الأعمال.

أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة

تعرف الأعمال نهاية السنة على أنها مراجعة ودراسة وتصحيح التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، التي يتم تسجيلها على امتداد دورة الاستغلال بدفتر اليومية وهذا حسب السندات المبررة لها وتحليلها، وترجمتها حسب زمن وقوعها مثلاً، 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 بوجود مستندات ترتيبها، دراستها، تسجيلها، والاحتفاظ بها كما يجب في الأرشيف¹.

كما تعرف أعمال نهاية السنة أيضاً أنها مختلف العمليات التي تهدف إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية للمؤسسة وتحديد قيمتها الحقيقية، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد الكشوف المالية، وتحديد نتيجة الدورة².

1- بن شيخ كريمة بن موسى رحمانى سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجبالي بونعامة، خميس مليانة، 2018/2017، ص5.

2- على جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة لطباعة، الجزائر، 2011، ص27.

ثانيا: مراحل أعمال نهاية السنة

تشمل أعمال نهاية السنة المراحل التالية¹:

- الجرد المادي أو الفعلي: ويقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيات، مخزون، مدينين) ومراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها (ديونها)؛
- تسوية الحسابات في نهاية السنة: حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء والنواتج كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول أو قيمة الخصوم؛
- إعداد ميزان المراجعة: وذلك بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ وتطابقها مع اليومية وتيسير عملية إعداد الوثائق الملخصة؛
- تحديد نتيجة الدورة: هي عملية تتطلب تسوية حسابات المصاريف والنواتج الأصول والخصوم وهذه كلها تمثل أحد جوانب الجرد المحاسبي؛
- إعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة: حيث أن هذه الكشوف الإلجبارية قانونا إنما تلخص بيانات عملية الجرد؛
- غلق الدفاتر المحاسبية.

ثالثا: دور أعمال نهاية السنة

لأعمال نهاية السنة دور جد مهم في المحاسبة يمكن تلخيصه على شكل النقاط التالية²:

- المطابقة بين قواعد الجباية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة، تحضير وتقديم جرد كامل ومفصل في نهاية الدورة بتاريخ (N/12/31)؛
- وضع الموافقة على الارصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة؛
- تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة واعطاء ختم المصادقة.

رابعا: أهداف أعمال نهاية السنة

لأعمال نهاية السنة اهداف كثيرة تعود على المؤسسة وعلى بيئتها نذكر منها:

1- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، دار النشر جيطلي، برج بوعريبيج، الجزائر، 2009، ص 122-123.

2- بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003، ص12.

- تبرير كل العمليات المسجلة والمفيدة محاسبي؛
- التأكد من وجود القيم الثابتة؛
- التأكد من مصداقية وجود المخزونات من أجل تحديد التجهيزات غير الصالحة للاستعمال والمخزونات التالفة والاستهلاك الاستثنائي للتجهيزات؛
- انجاز المقارنات المادية والبطاقات المتعلقة بالتجهيزات والمخزونات؛
- ربط التكاليف والنواتج بالدورة.

المطلب الثاني: أعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات

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

أولاً: أعمال الجرد

الجرد: هو عملية مدققة لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلتزم به تجاه الغير (الخصوم) فهو عملية محاسبية تكون في نهاية الفترة المالية، حيث تتم مقارنة الأصول والخصوم المسجلة محاسبياً مع ما هو موجود فعلاً وبالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها والتسوية الضرورية لجعل ثبات قيود الأرصدة المسجلة محاسبياً مطابق لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ الاستقلالية والدورات بحيث تنص المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب على كل تاجر أن يقوم بعمل جرد لكل عناصر الأصول وعناصر خصوم الميزانية وتسجل المراقبة الحقيقية في سجل خاص يسمى سجل الجرد.

- الأهمية القانونية للجرد: حسب الأمر 07/11 المادة 02 من نظام المحاسبي المالي، يتم جرد عناصر الأصول والخصوم وقفل كافة الحسابات لغرض إعداد الميزانية وحساب النتائج حيث تنتسخ من هذا الدفتر وفق قواعد التسجيل المحاسبي دون شطب أو تغيير أو محو حيث تكون الصفحات مرقمة ومؤشرة، كما يمكن الاحتفاظ بهذا الدفتر ضمن أرشيف المؤسسة لمدة 10 سنوات، وحسب المادة 10 و11، يعتبر دفتر الجرد من الدفاتر المحاسبية الإجبارية التي نص عليها القانون التجاري على وجوب مسكها¹.

- أنواع الجرد: ويتمثل في نوعين:

1- عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص12.

الجرد الدائم: وهي العملية التي تجعل بالإمكان الوقوف على وضعية المؤسسة في أي وقت.
الجرد المتناوب: وهو الجرد الذي يتم بصفة متقطعة.

- طرق الجرد: تنقسم إلى قسمين وهما:

الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة): تقوم المؤسسة من خلال الجرد المادي بمعاينة وإثبات مختلف عناصر الأصول والخصوم وكذلك إحصاء الوثائق الثبوتية¹.

تكون أصول وخصوم المؤسسات خاضعة للجرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس الفحص المادي وإحصاء الوثائق الثبوتية، ويكون الجرد المادي مسبقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد والذي 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، وبين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في دفاتر المؤسسة.

- زمن الجرد:

جرت العادة أن يكون موعد الجرد في نهاية السنة المالية، وتحديدًا بعد إعداد ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية وقبل إعداد الحساب².

ثانياً: جرد حسابات التثبيتات وتسويتها

- تحتل التثبيتات مكانة كبيرة في ميزانية المؤسسة وقد عرفت حسب النظام المحاسبي المالي عدة اختلافات مقارنة مع معالجة المخطط المحاسبي الوطني السابقة للتثبيتات سواء في طرق التقييم، في كيفية التسجيل وطرق إهلاكها وحتى في تعريفها وهذا موافقة لما جاءت به عدة معايير المحاسبية الدولية.

1- سعدان شبياكي، التهرب الضريبي، دراسة حالة في جامعة منتوري قسنطينة 1، 2004 ص14.

2- رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ج2، ط5، دار الصفاء لنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص12.

أ- مفهوم التثبيتات:

- تعرف التثبيتات بأنها "عبارة عن أصول ثابتة مادية ومعنوية اقتنتها المؤسسة أو قامت بتصنيعها بوسائل خاصة وذلك لاستعمالها بصورة دائمة في عملياتها المختلفة وليس لغرض التنازل عنها للحصول على الأرباح، لكن هذا لا يمنع التنازل عن بعض أصولها الثابتة والتي أصبحت غير صالحة للاستخدام نتيجة لظهور أصول جديدة في سوق أكثر حداثة، أو نتيجة لاملاكها التام بفعل الاستعمال¹، كما تعرف بأنها "عبارة أصول التي تقتنيها المؤسسة لا بغرض المتاجرة فيها وإنما لاستخدامها في عمل الاستغلال أي لتحقيق نشاطها الصناعي أو التجاري أو تقديم خدمات وبعض الاستثمارات تتناقص قيمتها تدريجيا مع الزمن بسبب الاستعمال والتطور التكنولوجي²، أما النظام المحاسبي المالي يعرف التثبيتات بأنها الأصل من أصول المؤسسة "والأصل هو مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت وبتقرب منها جني مزايا إقتصادية مستقبلية.

ب- أنواع التثبيتات

- القيم الثابتة العينية: هي " أصول مادية تحوّزها المؤسسة من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله ما يعد مدة دوام السنة المالية³، وحسب النظام المحاسبي المالي فإن اعتبار العنصر كتثبيتات مادية، يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية⁴:

- الحساب 21 "التثبيتات الملموسة":

- ويضم الحسابات الفرعية التالية:

• الحساب 211 "الأراضي"؛

• الحساب 211 "تهيئة أراضي"؛

• الحساب 213 "المباني"؛

1- هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000، ص19.

2- منصور بن عوف عبد الكريم، محاسبة عامة اعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 1998، ص7.

3- هوام جمعة، مرجع سابق، ص8.

4- بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010، ص264.

- الحساب 215 "مشاة تقنية، معدات وأدوات صناعية"؛
- الحساب 218 "تثبيتات ملموسة أخرى (معدات نقل، تجهيزات إجتماعية، معدات مكتب منها أجهزة الإعلام الآلي...)
- الحساب 22 "تثبيتات للتنازل"؛
- الحساب 232 "تثبيتات ملموسة قيد الإنجاز"؛
- الحساب 238 "تسبيقات مدفوعة على طلبات التثبيتات"؛
- الحساب 286 "إهلاك التثبيتات الملموسة".
- **القيم الثابتة المعنوية:** عرفت التثبيتات المعنوية على انها "أصول غير نقدية وليس لها وجود مادي وتكون مراقبة من قبل المؤسسة في إطار نشاطها العادي (وحتى وإن لم تكن ملكا للمؤسسة) مثل: شهرة المحل، العلامات التجارية، برامج الإعلام الآلي، البراءات، ورخص الاستغلال¹، تنفرع التثبيتات المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي وفق الحسابات التالية²:
- الحساب 203 "مصاريف البحث والتطوير": يجب إثبات مصاريف البحث والتطوير كمصروفات فور حدوثها، ويجوز إذا توافرت شروط معينة، رسملة تكاليف التطوير؛
- الحساب 204 "البرامج المعلوماتية ومسابهها": وتميز حالتين حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة وحالة شراء هذه البرامج جاهزة؛
- الحساب 205 "التوكيلات والحقوق المماثلة، براءات والعلامات والرخص": ويضم كل الأسماء التجارية وبراءات الاختراع والعلامات التجارية التي يمنحها صاحب الحق للمستفيد؛
- الحساب 207 "فرق الاقتناء": يسجل فارق الاقتناء موجب أو سالب الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو انصهار ويكون رصيد هذا الحساب مدينا أو دائنا ويجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصول المالية غير الجارية مهما يكن رصيده؛
- الحساب 208 "أصول ثابتة أخرى غير ملموسة": وهي جميع القيم الثابتة غير الملموسة التي لم تذكر سابقا.

1- كتوش عاشور، المحاسبة العامة-أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص93.

2- مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المالي الجزائري، الهدى للطباعة والنشر، 2014، ص114-118.

- **التثبيبات المالية:** هي الأسهم والسندات والديون التي تكون للمؤسسة القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات¹.

ج- دراسة الإهلاك وخسارة القيمة:

- **الاهتلاك:** إن الإهلاك هو انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، والنظام المحاسبي المالي عرف الإهلاك على أنه "استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه²، وهناك ثلاث طرق للاهلاك وهي أسلوب الإهلاك الثابت، أسلوب الإهلاك المتناقص وأسلوب الإهلاك المتزايد،

- **حساب الإهلاك والتسجيل المحاسبي له:**

قبل تحديد الإهلاك يجب معرفة العناصر التالية لهي مكونات حساب قسط الإهلاك³:

- **تكلفة شراء الأصل:** وتشمل ثمن الشراء + مختلف المصاريف التي صرفت عليه بداية تشغيله (نقل تركيب مصاريف العقد مصاريف الخبير)؛

- **عمر الأصل:** وهو الزمن (سنوات، ساعات) الذي يحدده الخبراء والذي يبقى فيه الأصل صالح الاستعمال؛

- **معدل الإهلاك:** هو نسبة مئوية لتحديد قسط الإهلاك السنوي بقسمة 100 على عمر الأصل؛

- **القيمة المحاسبية الصافية:** وهي الفرق بين القيمة الاسمية للأصل (تكلفة الشراء) وبين مجموع مخصصات الإهلاك.

- **التسجيل المحاسبي للإهلاك:** يتم تسجيل أقساط الإهلاك في نهاية كل سنة في الدفاتر المحاسبية وهذا يجعل الحساب 681 "مخصصات الإهلاكات والمؤونات" مدينا، وجعل الحسابات الفرعية للحساب 28 "اهتلاك التثبيبات" دائنا.

1- عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 76.

2- القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية (1) الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009، ص 09.

3- عبد الكريم، محاسبة عامة أعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1998، ص 8.

-خسارة القيمة التثبيتات:

- عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول على القيمة الواجبة أي (الممكنة) التحصيل، تدني التثبيتات هو الفرق بين القيمة الباقية المحاسبية والقيمة القابلة لتحصيل عندما تكون الأولى أقل من الثانية¹:

- $\text{تدني القيمة} = \text{القيمة الباقية المحاسبية} - \text{القيمة القابلة للتحصيل}$

- القيمة القابلة للتحصيل: هي القيمة المسترجعة للأصل والتي تمثل أعلى قيمة بين القيمة الصافية للتنازل عن هذا الأصل وقيمه النفعية؛
- القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقديرات التدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة، ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الانتفاع به؛
- القيمة المحينة: هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

يتم التسجيل المحاسبي للتدهور بشكل مشابه لتسجيل الإهلاكات، غير أن حساب تدهور التثبيتات يحمل الحساب 29 "خسائر القيمة عن التثبيتات"، ويكون التسجيل المحاسبي بجعل الحساب 681 "مخصصات الإهلاكات والمؤونات" مدينا، وجعل الحساب 290 "خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية" أو الحساب 291 "خسائر القيمة عن التثبيتات المادية" دائنا.

د- إعادة تقييم التثبيتات

يعرف إعادة التقييم لتثبيت ما، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنوية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب وتوجد 3 حالات لمعالجة إعادة تقييم التثبيتات.

الحالة الأولى: فارق إعادة التقييم موجب.

عندما يكون فارق إعادة التقييم موجب، نجعل ح " 105 / فارق إعادة التقييم "دائن وفي المقابل حسابات التثبيتات المعنوية مدينة.

الحالة الثانية: فارق إعادة التقييم سالب

1 - بن ربيعة حنيفة، مرجع سابق، ص 366.

إذا أبرزت عملية إعادة تقييم وجود خسارة في القيمة (إعادة تقييم سلبية) فإن هذه الخسارة في القيمة تنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة تقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في هذا الأصل نفسه، ويقيد الرصيد المحتمل فارق التقييم السلبية المتبقية الصافية (كعباً من الأعباء). وذلك بجعل ح681 "مخصص الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غ الجارية" مدين وفي المقابل ح 29 "خسارة القيمة عن التثبيتات" دائن.

الحالة الثالثة: فارق إعادة تقييم سالب وسابقة موجب.

وتكون المعالجة في هذه الحالة بتسجيل عكس القيد الإيجابي أي جعل الحساب 105 فارق إعادة التقييم مدينا وحسابات التثبيتات المعنوية دائنة والفارق يعتبر خسارة قيمة.

ثالثاً: جرد حسابات المخزون وتسويتها

تمثل المخزونات أصولاً يمتلكها الكيان وتكون موجودة للبيع في إطار الاستغلال العادي أو قيد الإنتاج ويتميز المخزون من عدة جوانب منها الفترة التي يستخدم فيها الأصل، فإذا كانت فترة استخدامه أقل من سنة فيعتبر كمخزون، أما إذا كان أكثر من سنة فيعتبر ضمن التثبيتات. فالمخزون هو عصب أي مؤسسة وهو من العوامل الرئيسية المؤثرة مباشرة في ديمومة عمل المؤسسة واستمرارية الإنتاج وقد يكون من أسباب خسارة الشركة إذا لم يكن يدار بطريقة وبأنظمة وتعليمات واضحة.

أ - عملية جرد المخزونات

تعرف المخزونات بأنها "مواد أولية أو لوازم يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو موجهة للاستهلاك من خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات¹، وتعرف أيضاً بأنها "تلك المواد والأجزاء والمهمات التشغيلية والفضلات والنفايات والسلع الجاهزة التي تحتفظ بها المؤسسة في المخازن والساحات وذلك بقصد ضمان الانسياب المتوازن من الخدمات ومستلزمات التشغيل اللازمة للعملية الإنتاجية، وكذا توفير مستلزمات الصيانة والإصلاح وقطع الغيار بالشكل الذي يكفل استمرار الآلات والمعدات في أداء المهمات الموكلة إليها حسب الجداول المقدرة لذلك"³. كما يعرف المعيار المحاسبي

1- حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجزائرية، بن عكنون الجزائر، سنة 2007، ص 146.

2- مرجع سابق، ص 12.

3- محمد الصريفي، بشير العلاق، إدارة المخزون السلعي، ط 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، 2002، ص 11.

الدولي (2) المخزونات على "أنها أصول تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال العادي وكذلك منتجات قيد الصنع ينتظر بيعها لاحقاً، كما يمكن اعتبارها مواد أولية موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات".¹

ب -تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة

عند تسوية المخزون في نهاية السنة يتم مقارنة الجرد المادي مع الجرد المحاسبي، وتوجد حالتين رئيسيتين الأولى عند وجود فارق عادي بينها وأخرى عند وجود فارق غير عادي وفيما يلي تسوية هذا الفارق:

1-تسوية الفارق العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة: في حالة

تطبيق الجرد الدائم وإذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايراً للجرد المحاسبي، وفي حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقاً عادياً، فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

- الحالة 01: الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون: في هذه الحالة جعل ح/30 "مخزون بضاعة" أو ح/31 "مواد أولية" أو ح/32 "تموينات أخرى" أو ح/35 "منتجات" مديناً، وجعل أحد الحسابات ح/600 "مشتريات بضاعة" أو ح/601 "مواد أولية مستهلكة" أو ح/602 "تموينات أخرى مستهلكة" أو ح/72 "إنتاج مثبت" دائناً على الترتيب؛

- الحالة 02: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي للمخزون: تتم تسوية الفارق بعكس التسجيل في الحالة الأولى.

2- تسوية الفارق غير العادي في المخزون بين الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة: في

حالة تطبيق الجرد الدائم وإذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايراً للجرد المحاسبي، وفي حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقاً غير عادياً، فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي:

- الحالة 01: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة يجعل الحساب 657 "أعباء استثنائية للتسيير الجاري" مديناً بالفارق، وحساب المخزن المعني دائناً؛

- الحالة 02: الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي: في هذه الحالة يجعل المخزون المعني مديناً والحساب 757 "نواتج استثنائية عن عمليات التسيير" دائناً.

¹ - تومي ميلود، كحول صورية، واقع المعالجة المحاسبية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 06/05 ماي 2013، ص3.

رابعاً: جرد حسابات الغير وتسويتها

تشمل حسابات الغير الديون التي اكتسبتها المؤسسة من تعاملها مع الغير والتي لم تحصل بعد (عملاء، أوراق قبض...)، أو الالتزامات أو الديون المستحقة الدفع إلى الغير (موردون، أوراق الدفع، ضرائب...).

أ - تسوية حسابات المدينون:

من بين حسابات المدينون التي تخضع للتسوية الحساب 41 "العملاء والحسابات الملحقة" بفروعه والحساب 49 "خسائر القيمة عن حسابات الغير" كما يلي: 1

1- الحساب 411 "الزبائن": نتيجة للصعوبات المالية لبعض الزبائن تجد المؤسسة مشاكل في تحصيل

الديون بحيث تكون أمام حالتين؛ أما حصولها على جزء من ديونها أو عدم حصولها على شيء من الزبائن بالتالي فهي ديون معدومة، لذا يجب تسويتها في نهاية الدورة كما يلي:

- عند تكوين مؤونة لجزء من الديون المشكوك في تحصيلها أو الزيادة في المؤونة، ويكون التسجيل بجعل ح/68 "مخصصات الإهلاك والمؤونة وخسائر القيمة" مدينا، وح/491 "خسائر القيمة عن حسابات الزبائن" دائنا؛

- عند استرجاع الديون يتوجب على المؤسسة إلغاء المؤنة أو تخفيضها أو تحصيل جزء منها من هذه الديون، ويكون التسجيل بجعل ح/491 "خسائر القيمة عن حسابات الزبائن" مدينا، وح/785 "استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة" دائنا؛

- عندما تتأكد المؤسسة من عدم تحصيلها للديون يجب كذلك استعمال المؤنة ويكون بتسجيلها بجعل ح/654 "ديون معدومة" مدينا، وح/411 "الزبائن" دائنا؛

- عند حدوث ديون معدومة جديدة عند الجرد يتم أيضا تحميله بنفس القيد، بجعل ح/654 ديون معدومة" مدينا، وح/411 "الزبائن" دائنا؛

- عند تحصيل جزء من هذه الديون المعدومة يكون التسجيل بجعل ح/512 "البنك" أو ح/53 "الصندوق" مدينا، وح/411 "الزبائن" وح/654 و"الديون المعدومة" دائنا.

- عند بإلغاء مؤونة الدين المحصلة يتم ترصيد ح/496 "خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفة" بجعله مدينا، وح/785 "استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة" دائنا؛

- عند تحصيل كل الديون فيتم تسجيل القيد الأخرين ماعدا ح/654 لأنه خسائر قيمة.
- **الحساب 413 "أوراق القبض"**: وتعني الأوراق التجارية (كمبيالة أو سند لأمر) استلمتها المؤسسة من عملائها تسديدا للديون، وفي هذه الحالة يكون التسجيل بجعل ح/413 "أوراق القبض" مدينا، وجعل ح/411 "الزبائن" دائئا، وفي حالة وجود ديون معدومة نتيجة لأوراق القبض غير المسددة بسبب إشهار إفلاسه، فيتم إثبات الديون المعدومة وتخفيض قيمة الورقة التجارية بجعل ح/654 "ديون معدومة" مدينا، وجعل ح/413 "أوراق القبض" دائئا وبعدها يقفل ح/654.
- **الحساب 416 "الزبائن المشكوك فيهم"**: في نهاية السنة يسجل هذا الحساب مدينا بالديون المحتمل عدم تحصيلها بجعل الحساب 411 دائئا، إن هذا التسجيل يهدف إلى فصل الديون المؤكد تحصيلها والتي لا تحتاج إلى متابعة وتسيير خاص، عن الديون المشكوك في تحصيلها والتي تتطلب المتابعة المستمرة وتكوين مؤونة (أي خسائر قيمة) خاصة بها، ويكون التسجيل بجعل ح/416 "زبائن مشكوك فيهم" مدينا، وجعل ح/411 "الزبائن" دائئا.
- **الحساب 418 "الزبائن نواتج لم تعد فواتيرها"**: في نهاية الدورة يجعل هذا الحساب مدينا بديون مع الرسم والتي لم تعد فواتيرها بعد بجعل حساب النواتج المعني دائئا، والحساب 418 يجعل دائئا بعد إعداد الفواتير بجعل أحد حسابات الغير (زبائن مثلا) مدينا.
- **الحساب 419 "الزبائن الدائنون تسبيقات مستلمة"**: الحالات العادية تكون أرصدة الحسابات العملاء في نهاية السنة مدينة فإذا كان رصيد أحد هذه الحسابات دائئا فهذا يعني أن هذا الحساب قد تحول من أصول إلى خصوم، وعليه يجب إظهار هذا الحساب ضمن الخصوم وهذا بعد دمج في الحساب 419 أو أحد فروع م مثل ح/4197 "حسابات عملاء دائنة". إذن في نهاية السنة نجعل حسابات العملاء ذات الرصيد الدائن مدينة، وهذا بجعل ح/4197 دائئان وفي بداية السنة المالية نسجل قيما معاكسا، وبهذا يرصد الحساب 4197 والذي يقال عنه أنه حساب تسوية يفتح في نهاية سنة ما ليرصد في بداية السنة المالية.
- **الحساب 49 "خسائر القيمة عن حسابات الغير"**: في نهاية السنة تقوم المؤسسة بدراسة الوضعية المالية للمدينين، وتسجيل خسارة عن قيمة كل دين يحتمل ألا يحصل بصورة كاملة، ويكون التسجيل بجعل ح/685 "مخصصات خسائر القيمة" مدينا، وجعل ح/491 "خسائر القيمة عن حسابات الغير" دائئا.

ب -تسوية حسابات الدائون

حسابات الدائون هي الالتزامات أو الديون المستحة الدفع إلى الغير مثل حسابات الموردون وحسابات أوراق الدفع وغيرها، وفي نهاية السنة تخضع هذه الحسابات إلى التسوية كما يلي:

1- حساب 401 "موردو الخدمات والمخزونات": في نهاية السنة قد يظهر رصيد حساب الموردون لدينا وهذا يحدث استثناء لسبب أو آخر (كالدفع لهؤلاء أكثر من مرة مثلاً) فتكون أرصدها مدينة، وهذا يخالف القواعد العامة، ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/5x حسب وظيفة الحسابات المدينة الأصلية لدينا، وجعل ح/401 "موردو المخزونات والخدمات" دائناً وفي بداية السنة المالية يتم تسجيل عكس القيد.

2- الحساب 403 "موردون -أوراق الدفع": تشمل أوراق الدفع الكمبيالة أو السندات لإذن التي حررتها المؤسسة لأمر مورديها، وفي حالة كشف البنك معلومة جردية تفيد بأن البنك سدد كمبيالة لأحد الموردين مما يجعل قيد التسوية الجردية لكل حسابي البنك وأوراق الدفع، ويكون التسجيل بجعل ح/403 "أوراق الدفع" مدينة، وجعل ح/512 "البنك" دائناً.

3- الحساب 404 "موردو التثبيتات": إن من صالح التثبيتات أن تحدد كافة التبعيات لديون التثبيتات المحصلة لغاية نهاية كل سنة، وكذلك معرفة كافة المعلومات المتعلقة بتسجيلات الاستحقاق لسدادها عند حلول الأجل، وهذا ما يحتم على المؤسسة إجراء قيود التسوية.

الحساب 408 "موردون فواتير غير مستلمة": عند نهاية كل سنة يجب التأكد من وصول كل الفواتير من الموردون وفي حالة إثبات العكس يجب إجراء قود التسوية بجعل الحساب 408 "موردون فواتير غير مستلمة" دائناً والحساب الفرعي للحساب 38 مدينة بقيمة المخزونات المستلمة.

4- الحساب 409 "الموردون المدينون": تسبيقات ودفوعات مدفوعة على الحساب تخفيضات وتنزيلات وانتقاضات وغيرها من الديون عند قفل السنة المالية عليه يجب أن ترد التسبيقات على الحسابات المدفوعة بناء على طلب التثبيتات في الموازنة تحت عنوان التثبيتات عموماً محتسبة ضمن ح/238 وليس في ح/49¹.

1- عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص103.

ج - تسوية حساب الضرائب المؤجلة

تسوية حساب الضرائب مؤجلة أصول (حساب 133):

تمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي مبلغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، ويتم تسجيلها محاسبيا بجعل الحساب 133 مدينا والحساب 692 (فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائنا بمبلغ الضرائب عن النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة¹.

تسوية ضرائب مؤجلة خصوم حساب 134 (ضرائب مؤجلة خصوم):

وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق وتسجل محاسبيا بجعل الحساب 134 دائنا و بجعل الحساب 693 (فرض الضريبة المؤجلة خصوم) مدينا².

د - تسوية حساب المستغل

يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع بين المؤسسة والمستغل، أي المدفوعات والمسحوبات التي يقوم بها المستغل من وإلى المؤسسة حيث يتم جعل ح/108 حساب المستغل مدينا بقيمة المسحوبات أو دائنا بقيمة المدفوعات، وفي نهاية السنة يجب أن يحول رصيد هذا الحساب إلى ح 101 اموال الاستغلال.

خامسا: جرد الحسابات المالية وتسويتها.

أ - السندات

في حالة سندات التوظيف القابلة للمفاوضة والمقيمة بالقيمة السوقية في تاريخ الإقفال، والفرق بين هذه القيمة والقيمة المحاسبية للسندات يسجل كما يلي:

1 - محمد حرد، عبد القادر لونيصة، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 59.

2 - مرجع سابق، ص 60.

- يجعل الحساب الفرعي 50 مدينا وحساب 765 القيمة الزائدة لسندات التوظيف دائنة.

-يجعل الحساب 50 دائنا وحساب 665 القيمة الناقصة لسندات التوظيف مدينا.

في حالة التنازل عن سندات التوظيف فإن رصيد حساب 50 يجعل مدينا وسعر التنازل دائنا. مقابل جعل الاعباء المالية حساب 667 مدينا في حالة الخسارة، و يجعل حساب 767 ايرادات مالية دائنا في حالة الربح.

ب- جرد البنك:ح512

- يتم جرد البنك بالتأكد من أن رصيد حساب البنك لدى المؤسسة هو نفسه الرصيد الموجود في حسابها لدى البنك، ولهذا الغرض تقوم المؤسسة بإعداد مذكرة مقارنة بين الحسابين المذكورين.

ج-جرّد الصندوق:ح53

- جرد الصندوق هو معرفة السيولة الموجودة بالخزينة، ويتم ذلك في فترات زمنية معينة والهدف من وراء ذلك التحقق من أن الصندوق الفعلي بعد الجرد مطابقا لرصيد الصندوق بدفتر الأستاذ. ويتم تسوية الصندوق كما يلي:

-إذا كان هناك فائض في الصندوق فيعالج على أنه نواتج استثنائية فيجعل حساب 53 مدينا و757 دائنا.

- أما في حالة العجز فيعالج على أنه تكاليف استثنائية ويسجل حساب 657 مدينا وحساب 53 دائنا.

سادسا: جرد المؤونات وتسوية حسابات الاعباء والايادات

إن النظام المحاسبي المالي أعطى أهمية كبيرة للمؤونات داخل المؤسسات باعتبارها أداة لمواجهة الاخطار كما انه اهتم بجرد حسابات التسيير.

أ: جرد وتسوية المؤونات

المؤونة هي مبالغ مالية تخصص لمواجهة الخسائر أو تكاليف أو النقصان في قيمة الأصول التي تسمح باستخراج القيم الحقيقية، يجب إدراجها في الحسابات في نهاية السنة من أجل أن تكون النتيجة المحصلة من المؤسسة محددة قدر الإمكان، ويتم تسوية المؤنة حسب نوعها كما يلي:

1- تسوية مؤونات الأخطار: هي المبالغ المهمة التي يحتمل أن تدفعها المؤسسة للغير كتعويضات ناتجة عن نزاعات قضائية معهم، كالنزاع مع الزبائن والموردين حول نوعية السلعة، أو النزاع مع عامل بسبب توقيفه¹، ويتم تكوين المؤونة وتعديلها في نهاية السنة كما يلي: 2

- **تكوين المؤونة:** تكون مؤونة الأخطار في نهاية السنة المالية الأولى لظهور النزاع بالمبلغ المحتمل دفعه للغير وهذا المبلغ تقديري حسب المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة والمطالب التي يطلبها طرف النزاع الآخر، ويسجل مبلغ المؤونة في الجانب للدائن للحساب 151 "مؤونات الأخطار" في المقابل يجعل حساب 683 "المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية" مدينا بنفس المبلغ.

- **زيادة المؤونة:** يتم زيادة مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المحتمل تعويضه أكبر من المؤونة المكونة سابقا ويكون مبلغ الزيادة مساويا للمؤونة الحالية مخفض منها المؤونة السابقة، وتسجل الزيادة في المؤونة بنفس طريقة تكوينها؛

- **إنقاص أو إلغاء المؤونة:** يتم إنقاص مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المحتمل تعويضه أقل من المؤونة المكونة سابقا ويكون مبلغ الإنقاص مساويا للمؤونة السابقة مخفض منه المؤونة الحالية، ويسجل مبلغ الإنقاص في الجانب المدين للحساب 151 ويقابله في الجانب الدائن حساب 783 "استرجاعات الاستغلال المؤونات-أ غ ج" بنفس مبلغ الإنقاص، يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن الخسارة غير موجودة وأن المؤسسة ربحت القضية ويكون قيد الإلغاء بنفس طريقة الإنقاص.

- **استعمال المؤونة:** تستعمل مؤونة الأخطار عندما تحدث الخسارة ويحكم على المؤسسة بدفع تعويض للطرف المتنازع معه، ويسجل العيب حسب طبيعته بتاريخ حدوثه في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6 في المقابل يجعل حساب الغير أو أحد الحسابات المالية دائنا حسب طريقة التسديد، ويتم ترصيد مؤونة الأخطار في نهاية الدورة بجعل حساب 151 دائن و783 مدين.

1- **تسوية المؤونة الأخرى للأعباء:** هي المؤونات المتعلقة بالأعباء المحتمل أن تتفقها المؤسسة في الدورة المقبلة كإزالة تثبيت أو إزالة تلوث، تعالج المؤونات الأخرى للأعباء بنفس الطريقة لمعالجة مؤونة الأخطار كما يلي³:

1- القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة: 30، ص14.

2 - العزازي محمد، بن لعور بوعلام، التسيير المالي المحاسبي، الديوان الوطني للمطبوعات الدراسية، 2012-2013، ص95-96.

3- العزازي محمد، بن لعور بوعلام، مرجع سابق، ص 97-99.

- **تكوين المؤونة:** تكون مؤونة الأعباء في نهاية السنة المالية الأولى عندما تتوقع المؤسسة حدوث عبء محتمل للسنوات الموالية، ويسجل مبلغ المؤونة في الجانب الدائن للحساب 158 "المؤونات الأخرى للأعباء" في المقابل يجعل حساب 683 "المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية" مدينا بنفس المبلغ.

- **زيادة المؤونة:** يتم زيادة مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المتوقع دفعه أكبر من المؤونة المكونة سابقا ويكون مبلغ الزيادة مساويا للمؤونة الحالية مخفض منها للمؤونة السابقة، وتسجل الزيادة في المؤونة بنفس طريقة تكوينها.

- **إنقاص أو إلغاء المؤونة:** يتم إنقاص مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المتوقع دفعه أصغر من المؤونة المكونة سابقا ويكون مبلغ الإنقاص مساويا للمؤونة السابقة مخفض منه للمؤونة الحالية، ويسجل مبلغ الإنقاص في الجانب المدين للحساب 158 ويقابله في الجانب الدائن حساب 783 "استرجاعات الاستغلال المؤونات-الأعباء الأخرى للأخطار" بنفس مبلغ الإنقاص، يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن المؤونة غير مبررة وتلغى بنفس طريقة تخفيضها.

- **استعمال المؤونة:** تستعمل مؤونة الأعباء عندما يحدث العبء ويسجل العبء حسب طبيعته بتاريخ حدوثه في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6 في المقابل يجعل حساب الغير أو أحد الحسابات المالية دائما حسب طريقة التسديد ويتم ترصيد المؤونة المكونة لهذا الغرض باستعمال الحساب 7.

ب: جرد وتسوية حسابات التسيير

تتكون حسابات التسيير من الأعباء والنواتج، حيث أن الأعباء تعرف بأنها "انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الدورة في شكل تدفقات خارجة، أو نقص في قيمة الأصول، أو زيادة التزام والتي تؤدي إلى تخفيضات في الأموال الخاصة، ونجد ضمن الأعباء الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة، وبالتالي فإن تعريف الأعباء يضم كل الأعباء التي تنشأ في دورة النشاط العادية للمؤسسة¹، أما النواتج تعرف بأنها "الزيادة في المبالغ الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية والتي تتمثل في التدفقات الداخلية أو الزيادة في

1- بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 254.

قيمة الأصول، أو نقص في قيمة الخصوم التي ينتج عنها زيادة حقوق الملكية بخلاف الزيادة الناتجة عن مساهمات الشركاء¹، وفي نهاية السنة يتم تسوية الأعباء والنواتج كما يلي:

1- تسوية الأعباء: في نهاية السنة وحتى تحمل الدورة بأعبائها الفعلية فإن المؤسسة تقوم بتسوية الأعباء كآتي²:

- تسجيل الأعباء التابعة للسنة الحالية وغير المسددة بعد، شريطة أن يكون مبلغها معروفا بما فيه الكفاية وقابلا للتقدير، حيث نجعل حساب المصاريف المعنية مدينا والحساب المناسب من المجموعة الرابعة موردين، مستخدمون، أو الدولة دائنا؛

- تخفيض المصاريف المسددة سلفا حيث يجعل الحساب 486 "أعباء مقيدة سلفا" مدينا وحساب الأعباء المناسب دائنا بقيمة المصاريف المسددة خلال السنة الحالية والتابعة لسنة القادمة.

2- تسوية النواتج: في نهاية السنة وحتى تستفيد كل دورة من نواتجها الحقيقية فإن على المؤسسة القيام بتسوية النواتج وهذه العملية تتمثل في³:

-تسجيل النواتج التابعة للسنة الحالية وغير محصلة بعد، وهذا يجعل الحساب النواتج المعني دائنا والحساب المناسب من المجموعة الرابعة او الثالثة مدينا؛

-تخفيض النواتج المحصلة مقدما، أي أن النواتج التابعة للسنة القادمة والمحصلة خلال السنة الحالية يجب أن تخفض وهذا تطبيقا لمبدأ استقادة كل دورة من نواتجها وتحملها الأعباء الخاصة بها، ولتحقيق ذلك فإننا في نهاية السنة يجعل حساب النواتج المعني مدينا وحساب 487 "النواتج المحصلة سلفا" دائنا بقيمة النواتج المحصلة مقدما، والحساب 487 يرصد في بداية السنة الموالية بعكس القيد المسجل في نهاية السنة.

2- مرجع سابق، ص 204.

3- عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 59.

4- مرجع سابق، ص 64.

المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

بعد الانتهاء من الأعمال نهاية الدورة واعداد قيود تسوية الحسابات تأتي مرحلة إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، ولكن قبل ذلك تقوم المؤسسة بإعداد أرصدة حسابات الميزانية بما فيها أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية وبعد تجميع حسابات التسيير أيضاً، ويتمثل ميزان المراجعة بعد الجرد في ميزان المراجعة قبل الجرد زائد عمليات التسوية، بالإضافة إلى أنه ميزان تحتوي على الأرصدة النهائية للمؤسسة والتي من خلالها يتم تحديد نتيجة الدورة المالية. والتي تعرف بأنها الفرق بين الإيرادات والتكاليف. ومن هنا نستنتج أن النتيجة المحاسبية هي: "هي الفرق بين أصول والخصوم".

كما يتم عرض وتحديد النتيجة المحاسبية بطريقتين:

- أما عن طرق الميزانية أو عن طريق جدول حساب النتائج.

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

- عرف النظام المحاسبي المالي الجديد الميزانية في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08/ 156 بأنها: "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية للفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير جارية¹، كما لها نوعين:

الميزانية الافتتاحية: تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تكوينها، إن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها، ومن خصائصها أنها ليست إلزامية قانوناً وأنها لا تظهر نتيجة الدورة وأنها ليست عملية.

الميزانية الختامية: تعد في نهاية السنة وتظهر نتيجة الدورة وهي إلزامية قانوناً كما أنها عملية.

- عناصر الميزانية:

الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي تسييرها المؤسسة، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول، وتتضمن الأصول عنصرين أساسيين.

1 - عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 10.

الأصول غير جارية: هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة (التثبيات العينية والمعنوي).

الأصول الجارية: هي أصول تتوقع المؤسسة انجازها 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 إلى خروج موارد من المؤسسة تمثل منافع اقتصادية فهي تعتبر مصدرا للأصول، وتتمثل في:

الأموال الخاصة: هي تلك الزيادة أو الفائض في الاصول على الخصوم الجارية والغير جارية وتتكون 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.

- **حساب النتيجة:** نتيجة السنة المالية هي قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جراء العمليات المالية والتجارية التي قامت بها خلال دورة معينة، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين أما 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.

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج.

عرف النظام المحاسبي المالي الجديد جدول حساب النتائج بأنه: "كشف ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الاخذ بالحسبان تاريخ التحصيل أو السحب، يبرز من خلال فرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة¹.

- 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 وجدول 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 في:

- إنتاج السنة المالية: يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الانتاج المخزن والانتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية:

- ح/70 مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة

- ح/72 الانتاج المخزن أو المنتقص من المخزون.

- ح/73 الانتاج المثبت.

- ح/74 إعانات الاستغلال.

- حيث أن إنتاج السنة لمالية = ح/70+ح/72+ح/73+74.

استهلاك السنة المالية: يمثل لمشتريات المستهلكة للمواد الاولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية:

1- أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2015، ص203.

- ح/60 المشتريات المستهلكة.
- ح/61 الخدمات الخارجية.
- ح/62 استهلاكات الخارجية الأخرى.
- ومنه استهلاك السنة المالية = ح/60 + ح/61 + ح/62.
- القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية
- اجمالي فائض الاستغلال: هو عبارة عن الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/63 أعباء المستخدمين ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات 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 والتي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والاعباء المالية.
- ومنه النتيجة المالية = ح/76 - ح/66
- النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية، وتخضع هذه الضريبة مباشرة للضريبة.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروحا منها أو مضافا إليها الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة للأنشطة العادية.
- النتيجة الغير عادية: 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 والنتيجة الغير عادية
- جدول حساب النتائج حسب الوظيفة: يتم اعداد هذا النوع من احساب النتائج في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف وسعر 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 الأعمال الدورة المتمثل في مبيعات البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتكلفة هذه المبيعات من بضائع مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقة التالية:

هامش الربح الاجمالي = رقم الأعمال - تكلفة المبيعات

- النتيجة العملياتية: هي هامش الربح الاجمالي مضافا اليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء العملياتية الأخرى.

وتكتب وفق العلاقة التالية:

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

- النتيجة العادية قبل الضريبة: وتحدد وفق العلاقة:

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين ومخصصات الإهلاك + 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.

ثالثا: إقفال وإعادة فتح الدفاتر المحاسبية

أ - إقفال وإعادة فتح الدفاتر اليومية: على افتراض أننا نواصل تسجيل عمليات كل دورة جديدة على عمليات الدورات السابقة دون توقف ودون عملية استخراج الأرصدة.

فإننا سوف نضخم المبالغ المسجلة في منه والمسجلة في له من كل حساب إلى درجة يصعب فيها العمل، ترحيل مبالغ كبيرة جدا من صفحة إلى صفحة أخرى من اليومية، استهلاك صفحات عديدة إعداد ميزان المراجعة بالإضافة إلى تعدد أخطاء بتعدد وضخامة الأرقام المستعملة.

من جهة أخرى يجب فعل عمليات كل دورة من الدورات الأخرى، بهدف تحليل النتائج والحكم على التسيير.

بغض النظر عن النتيجة القانونية ومبادئ المحاسبة، فإنه من الناحية العملية يجب تسجيل عمليات كل دورة على انفراد في دفاتر خاصة بها، بحيث تفتح دفاتر وحسابات الدورة في بدايتها وتقف في نهايتها وما يرحل إلى حسابات ودفاتر الدورة الجديدة إلى الأرصدة فقط.

ب - إقفال وإعادة فتح الحسابات:

يقفل الحساب باستخراج الرصيد وتسجيله في الطرف الأصغر ونسبه للطرف الأكبر، يجمع الطرفان، بعد ذلك ويكونان متساويين يفتح الحساب في بداية الدورة الجديدة بتسجيل الرصيد في طرفه المدين منه إذا كان الرصيد مدينا، وفي الطرف الدائن إذا كان الرصيد دائنا بإضافة عبارة "الرصيد المرحل".

رابعا: من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

النتيجة هي حصيلة مفصلة بين المنتوجات والأعباء المتعلقة بدورة معينة بحيث تمثل ربحا في حالة كون المنتجات أكبر من الأعباء وتمثل خسارة في الحالة العكسية وعليه يتم حساب الضريبة على الأرباح على أساس النتيجة الجبائية التي بدورها تركز في تحديدها على النتيجة المحاسبية السنة المالية¹. تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كمايلي: "تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية، الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير

1 - المادة 140، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 35.

الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ما عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والنواتج¹.

أ- النتيجة الجبائية:

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

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

الأصول الصافية = الأصول - الإهلاكات - المؤونات

وعرفت 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 الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته"

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

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

يمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كمايلي :

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

تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية مضافا إليها الاستردادات مطروحا منها التخفيضات والعجز المالي السابق لذا فالنتيجة المحاسبية تحتوي على كل من الأعباء المدمجة فهي عناصر لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى وهي تكاليف أدرجت في حساب الربح

2- المادة 140، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018، ص 55.

المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف إستغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي. وكذلك تشمل الاعباء المخفضة (التخفيضات أو الاعفاءات).

فهي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة. إضافة إلى خسائر السنوات السابقة فعادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانيتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي، ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم السنوات السابقة.

ب- المعالجة الجبائية للإيرادات

سنحاول التطرق في هذا العنصر للمعالجة الجبائية للإيرادات من خلال العناصر التالية:

1- الإعانات:

حسب المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن:

إعانات الاستغلال: خاضعة للضريبة كلياً في الفترة التي يتم فيها تحرير هذه الإعانات؛

إعانات التجهيز: خاضعة للضريبة حسب الدفعات؛

استثمار قابلاً لإهلاك: خضوع نسبياً مع أقساط الإهلاك؛

استثمار غير قابلاً لإهلاك: فترة عدم قابلية التصرف لعشر سنوات.

2- الإيرادات الاستثنائية:

تتمثل في فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج والانفصال وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل من عناصر الأصول، كذا فوائض القيمة عن فرق إعادة التقييم.

فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج والانفصال: فحسب المادة 143 الفترة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن فوائض القيمة الناتجة عن عمليات الاندماج والانفصال معفية من الضريبة على أرباح الشركات، علماً أن هذا النوع من الإعفاء يخص فقط الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة.

فوائض القيمة عن التنازل عن الأصول: يخضع فائض القيمة عن التنازلات عن الاستثمارات للنظام الجبائي وفق تعليمات قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وعلى وجه الخصوص المادتين 172 و173 إذ يمكن التمييز بين حالتين:

عدم الرغبة في إعادة استثمار الفائض: في هذه الحالة تحتسب الفوائض المحققة ضمن النتائج الخاضعة للضريبة كالتالي:

70 % من الفائض حينما يكون ناجما عن التنازلات التي تخص الاستثمارات ثم اكتسابها أو إنجازها منذ ثالث سنوات على الأكثر ويتعلق الأمر هنا بفوائض قيمة قصيرة المدى.

35% من الفائض حينما يأتي من التنازلات التي تخص الاستثمارات ثم اكتسابها أو إنجازها منذ أكثر من 3 سنوات ويتعلق الأمر بفائض قيمة طويل المدى.

تعالج هذه العمليات من الجانب الجبائي فقط وليس هناك أي عملية محاسبية للتسجيل، إضافة إلى تلك المتعلقة باستبعاد الاستثمار من ذمة المؤسسة والغاء الإهلاك التي كانت تابعة لها، كما تسجل العملية المتعلقة بالإيرادات الناتجة عن التنازل.

- الرغبة في إعادة الاستثمار الفائض: في هذه الحالة يمكن للمؤسسة استثمار الفائض كليا أو جزئيا.

- الاستثمار الكلي للفائض المحقق: تعتبر الفوائض المحققة والتي ترغب المؤسسة في إعادة استثمارها معفاة تماما من الوعاء الضريبي شرط احترام الإجراءات التالية:

- على المؤسسة الالتزام كتابيا أمام إدارة الضرائب عن نيتها في استثمار الفائض المحقق؛

- يكون تجسيد هذا الالتزام في مدة أقصاها ثالث سنوات ابتداء من الدورة المحاسبية التي تلي تلك التي تحقق فيها الفائض؛

- يجب على الأقل إعادة استثمار المتنازل عنه بالإضافة إلى الفائض المحقق؛

- تحويل الفوائض المحققة والمستثمرة إلى حساب الإهلاك الخاصة بالاستثمارات الجديدة التي عوضت تلك المتنازل عنها يسمح للمؤسسة عند الامتثال لهذه الشروط استبعاد الفوائض المحققة عند حساب الوعاء الضريبي .

- الاستثمار الجزئي للفائض: في حالة إعادة استثمار المبلغ الناتج عن الفائض جزئيا في الأجل المحدد قانونا، فالجزء الباقي من الفائض يرصد في حساب النواتج الاستثنائية أو النتيجة الإجمالية إذا نشر عن المؤسسة باستخراج نتيجة الدورة المحاسبية، مع العلم أن المؤسسة سبق لها وأن استبعدت الفائض في الأجل المحدد 3 سنوات والآن عليها تصحيح نتيجتها لتخفيض ما تحصلت عليه في شكل إعفاءات جبائية.

- فوائض القيمة عن فرق إعادة التقييم: علما أن هناك نوعين من إعادة التقييم، الأولى هي إعادة التقييم الحر تنص القواعد المستعملة في النظام المحاسبي المالي على حرية المؤسسات في إعادة تقييم استثماراتها كما هو الحال عندما تختار المؤسسة طريقة القيمة العادلة في إعادة تقييم أصولها بدل طريقة التكلفة التاريخية، أما الثانية فتتعلق بإعادة التقييم القانونية والتي تستعمل حالت خاصة تملئها الظروف الاقتصادية حيث يقوم هذا المشرع بالإزام أو سماح المؤسسات بتعديل قيمة الاستثمار طبقا لقواعد وتوصيات دقيقة كما هو الحال في الجزائر عبر المراسيم التنفيذية الأربعة :

- المرسوم التنفيذي 90/103 المؤرخ في 27 /03/1990؛

- المرسوم التنفيذي 93/250 المؤرخ في 24/10/1993؛

- المرسوم التنفيذي 96/366 المؤرخ في 12 /10/1998؛

- المرسوم التنفيذي 07/210 المؤرخ 04/07/2007.

ينص قانون المالية التكميلي الصادر في جويلية 2009 في مادته العاشرة على أنه يجب تقييد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم التثبيات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في أجل أقصاه خمسة سنوات " كما تشير المادة إلى أنه يقيد فائض مخصصات الإهلاكات المتأتي من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة المالية .

ج- المعالجة الجبائية للأعباء

لم يعطي التشريع الجبائي تعريفا واضحا للأعباء العامة، لكنه ذكر في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم 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 والرسوم).

1- شروط خصم الأعباء العامة:

وضع المشرع عدة شروط من أجل الأعباء العامة منها إن الهدف من إنشاء أي مؤسسة هو تحقيق المرجع بعد تخفيض التكاليف من الإيرادات، وبالتالي لا تستطيع المؤسسة خصم الأعباء إلا إذا كانت هذه الأعباء في صالحها وضمن نشاطها الاستغلال فالعمليات الخارجية للمسير لا يدخل ضمن زمرة التخفيضات بل تضاف إلى النتيجة المحاسبية لكن تخضع للضريبة على الأرباح، كما لا تخصم النفقات الخاصة بالغرامات أيا كانت طبيعتها والتي تقع على كامل مخالفتي الأحكام القانونية.

التسجيل المحاسبي للأعباء وتبريرها بكل الوثائق والمستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات وذلك استنادا إلى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

2- أعباء السلع والمواد الاستهلاكية

تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيّد مشتريات البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة شراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها أما فيما يخص تقييم المخزونات يمكن للمؤسسة استعمال إحدى الطرق المتبعة في هذا المجال لإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها.

3- أعباء الخدمات وتتمثل فيما يلي:

- مصاريف النقل: هي تلك المصاريف التي تتعلق بنقل البضائع للزبائن وكذا النقل والمهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية، تعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم.

- الإيجار والمصادر المتعلقة به: لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوعة فعال للمكان الذي تستغله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط أن يكون العقار موجها كليا أو جزئيا للاستخدام الشخصي حيث يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة للخصم حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

- مصاريف الصيانة والإصلاح: تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاص بالتجهيزات، أي تكون سبباً في تمديد مدة استعمالها القانونية.

- أعباء الاشتراك في الدورات العلمية: بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين أدائها الانتاجي، تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب والمحلات والاشتراكات في الدورات العلمية، وتعتبر هذه المصاريف من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق الثبوتية لها وال تتعدى % 1 من رقم الأعمال وفق المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة.

- هدايا مختلفة: لقد اعتبر المشرع أن قيمة الهدايا كلها قابلة للخصم ما لم تتجاوز 500 دج للوحدة، مع استناد تلك المتميزة بالطابع الإشهاري (مع التأكد من مبلغ 500غ) وكذا الإعلانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة نقدًا أو عينا لصالح المؤسسة والجمعيات والطابع الإنساني، هذا حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة:1 التي تتضمن ان تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الصافي مختلفة أنواع الهدايا باستثناء تلك لها إشهاري، عندما تتجاوز قيمتها ال وحدوية 500 دج لكل مستفيد، والإعانات والتبرعات والهبات باستثناء تلك الممنوحة نقدًا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما ال تتجاوز قيمتها 200.000 دج.

- أعباء المستخدمين: تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية والمستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركات والمسيرين والأعباء الاجتماعية قابلة للخصم، وفيما يخص العوائد المدفوعة لغير الأجر مثل الأتعاب والسمسرات وغير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في أجل 30 يوما حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة.

4- الأعباء الجبائية: تنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة على أنه: " يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عائق المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

5- الأعباء المالية: تتشكل من الفوائد وأعباء الصرف وغيرها من المصاريف المالية وخصمها يكون من أرباح السنة المالية التي استحققت فيها هذه الفوائد وحسب المادة 141 الفترة 1 من قانون الضرائب

المباشرة التي تنص على أنه "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بإقتراضات مالية".

- مصاريف التأمين: تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة (حرائق، فيضانات، سرقة) وتكون قابلة للخصم كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التأمينات الشخصية لمسيري المؤسسة وكذلك التي تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدماجها.

مصاريف الإشهار: يمكن خصم هذه المبالغ من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن ال يتجاوز مبلغها 10% من رقم الأعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين في حد أقصاه 30.000.000 دج بمقتضى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

الإهلاكات: يعرف الإهلاك بأنه: "يعتبر الإهلاك الجبائي عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص الذي تعرض له لاستثمارها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن يستوجب خصمه من الإيرادات عند تحديد النتيجة". يشترط في جمع أنشطة الإهلاكات ما يلي¹:

أن تكون قاعدة إهلاك الاستثمار المشترك محدد بالقيمة الأصلية أو سعر الإقتناء مضافا إليها المصاريف الملحقة أي تكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة للاستثمار التي تشمل 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 المضافة فإن قاعدة الإهلاك تحدد على أساس تكلفة الشراء بما فيها الرسم، إلا أنه بالنسبة للسيارات السياحية فقد حدد المشرع قاعدة إهلاك بـ 1000000 دج حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

كما للإهلاك عدة طرق أبرزها:

1- بن شيخ كريمة، بن موسى رحمانى سهام، مرجع سابق، ص 29.

- طريقة الإهلاك الخطي: تنص المادة 174 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة على أن هذه الطريقة تطبق على جميع الأصول الثابتة القابلة للانخفاض بحيث يوزع تدني قيمة هذه الأخيرة بالتساوي على عدة سنوات عمرها الإنتاجي، وذلك حسب قسط سنوات ثابت والذي يساوي (القيمة الأصلية / عدد السنوات).

- طريقة الإهلاك المتناقص: كتابة طلب لمصلحة الضرائب بطلب فيه السماح باعتماد هذه الطريقة وذلك مباشرة عند التصريح بالاقتناء أو إنجاز الاستثمارات وفي حالة القبول ال يحق للمؤسسة التراجع.

طريقة الإهلاك المتناقص: يوجد شروط محددة للاستعمال هذه الطريقة بحيث تطبق جميع الاستثمارات بعد تقديم طلب الادارة الجبائية مرفق بالتصريح السنوي الانتاج، القيمة القابلة للإهلاك هي قيمة الحياة ناقص منها القيمة المتبقية المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع وتعتبر القيمة المتبقية على أنها قيمة الاستثمار المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع ناقص منها أعباء التنازل عنه، وهذه الأخيرة تأخذ بعين الاعتبار في القواعد الجبائية.

الجدول رقم (01): قواعد الإهلاك المحاسبية والجبائية:

القواعد المحاسبية	القواعد الجبائية
- مدة الإهلاك هي مدة الانتفاع بالأصل. - القيمة التي يتم على أساسها حساب الإهلاك تساوي قيمة الحياة على الاستثمار ناقص القيمة الباقية المتوقعة. - يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.	- مدة الإهلاك هي مدة حياة الأصل.. - القيمة التي على أساسها حساب الإهلاك هي تكلفة الحياة. - لا يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.

المصدر: جاو حدو رضا، حمدي جلييلة إيمان، آثار تطبيق النظام المحاسبي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام، 2019.

- المؤونات:

هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة للضريبة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه المخصصات محددة بدقة وأن تكون مسجلة معا سببا في الدورة وتظهر في الجداول اللاحقة

في المؤونات طبقا للمادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. شروط خصم المؤونات تتمثل هذه الشروط في:

- يجب أن تخصص المؤونات للخسائر والتكاليف تكون أصلا للمصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم؛

- يجب أن تكون الخسائر والتكاليف محتملة؛

- يجب أن تكون المؤونات خاصة بالمصاريف المحددة.

- خصم خسائر السنوات السابقة:

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك إمكانياتها المحددة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا حول المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة فتحصم هذه الخسائر. من الربح المحقق وإذا لم يكفي لتغطية هذا الحجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة إذا تحققت الشروط التالية :

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقاً للإجراءات المعمول بها في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب؛

- يجب خصمها في فقرة لا تتجاوز 4 سنوات حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة؛

- يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الاول فالأول.

خامسا: التصريحات الجبائية في نهاية السنة

بعد القيام بالأعمال نهاية السنة يتم إعداد القوائم المالية يتم التصريح من خلال (الميزانية الختامية أصول وخصوم، 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 والإضافات والتخفيضات) من طرف المؤسسة ويتم التصريح بها في شكل مطبوعات تقدم إلى مصلحة الضرائب قبل 30 أفريل من السنة الموالية. لذا فالتصريحات المقدمة في نهاية السنة نذكرها في مايلي:

- ✓ يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي، حتى يتسنى إقرار أساس هذ الضريبة، أن يكتتبوا ويرسلوا، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم، تصريحاً بدخلهم الاجمالي، الذي تقدم مطبوعته (سلسلة ج01) من قبل الإدارة الجبائية.
- ✓ تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الربح الحقيقي (الأشخاص الطبيعيون) يتم من خلال (سلسلة ج11)، يصرح فيه برقم الأعمال الخاضع والنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ويتم التصريح به قبل 30 أفريل من كل سنة؛
- ✓ تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (رقم الأعمال لا يتجاوز 15.000.000 دينار جزائري) يتم من خلال (سلسلة ج12)، ويكتتب 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) ويتم التصريح بها قبل كل 1 أفريل من كل سنة؛
- ✓ المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات (IBS) ملزمون باكتتاب وإيداع تصريحاتهم لمداخيلهم، وفق النموذج المعمول به والمتمثل في (سلسلة ج04)، حيث تصرح في هذه المطبوعة الأرباح الخاضعة للاقتطاع، ويتم باكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من كل سنة.
- فالمكلفون بالضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري¹.
- ✓ يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي أن يقدم إلى لمفتش 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).

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

✓ فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب إيداع التصريح التفصيلي للعملاء (سلسلة ج03).

سادسا: تحديد الضريبة الواجب دفعها الضريبة على ارباح الشركات IBS:

أ- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة وذلك من خلال أنها: تطبيق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي، تطبيق دون التمييز عن المؤسسات الأجنبية والجزائرية، تطبيق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، كالقانون التجاري، والمخطط الوطني للمحاسبة.

ب- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

تتميز هذه الضريبة بالخصائص كضريبة وحيدة أي انها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين، ضريبة عامة لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها، ضريبة سنوية فالربح الضريبي يخضع كمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي، ضريبة متعددة على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال ميزانية الجباية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقق الربح¹.

د- مجال تطبيق الضريبة على الأرباح:

1- الأشخاص المعنويون الخاضعون

- تطبيق الضريبة على أرباح الشركات المحققة من طرف:

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

- شركات الأموال، شركات المساهمة، شركات ذات المسؤولية الوحيدة، والشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
 - المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
 - الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الموافقات بواسطة قوانين المالية؛
 - الشركات المدنية التي لم تؤسس وفق نظام الشركات بالأسهم ولكنها اختارت نظام الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهذا الطلب غير قابل للإرجاع خلال مدة حياة الشركة؛
 - الشركات التي تحقق العمليات والإيرادات المبينة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمتمثلة في عمليات العقارات من أجل بيعها تأجير المؤسسات التجارية والصناعية بما فيها الأثاث العتاد اللازم للاستغلال.
- الأشخاص الطبيعيون: تخضع اختياريا لهذه الضريبة، أرباح شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

هـ- وعاء الضريبة على ارباح الشركات ومعدلات حسابها

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتائج مجموع العمليات مهما كانت طبيعتها والمحقة من طرف المؤسسات بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الاصل أثناء الاستغلال أو في نهايته يتكون الربح الصافي من: الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة وافتتاحها، التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة، ينقص منها المساهمات الإضافية وتضاف إليها الاقتطاعات التي قام بها صاحب الاستغلال أو الشركات في نفس الفترة. الأصول الصافية هي فائض قيم الأصول الحقيقية من جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير والاهتلاكات والأرصدة المثبتة. لتحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات يجب معرفة مجموع العناصر والقواعد التي تسمح بحساب الربح الذي يستخدم كفاءة للضريبة. وقد حدد الربح الخاضع، على أنه الربح الصافي الذي ينتج من الفرق بين النواتج والاعباء التي حققتها المؤسسة.

- معدلات الضريبة على ارباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية حيث تقرض بمعدل معين، وفي هذا المجال حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلات التالية:

- المعدل العادي بنسبة 30 %.
- المعدل المنخفض: تخضع الأرباح المعاد استثمارها لهذا المعدل بنسبة 15 طبقاً للشروط المحددة في المادة 142 وتطبق هذه النسبة على السنة المالية 1996 وما يليها وكذلك بالنسبة للمؤسسات التي تستمر في المناطق النائية أما بالنسبة للإقطاعات من الصدر فتحدد بنسبة الإقطاعات كما يلي:
- معدل عائدات الديون والودائع والكفالة، يقدر بـ 10% يمثل الإقطاع المتعلق بهذه الودائع دينا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي 24% على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.
- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر الحاصلات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج أما بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم وأما بموجب التنازل عن علامات الصنع وأسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.
- معدل شركات النقل البحري الأجنبية قدر بـ 10% مع الإشارة إلى أن هذه الشركات تخضع لمبدأ المعاملة بالمثل....

- تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

يتمثل الربح الخاضع للضريبة من الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط أن تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن عنصر من عناصر الأصول¹.

إن الربح الصافي يحدد بالفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة مقتطعا منها الزيادات المالية وتضاف إليها الإقطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. يصد بالأصول الصافية الفائضة في قيم الأصول (أصول ثابتة، أصول متداولة) من بين مجموع الخصوم، المتكونة من دون الغير الإهلاكات مالية،

1- Allal hamini, bilan comptable et travaux de clôture, première édition, berti édition, algerie, 2013.

المؤونات فيما يخص الزيادات المالية يجب أن توضع الزيادات النقدية أو العينية المقدمة لمؤسسة حصص في رأس المال عند إنشائها ال تخضع للضريبة ونفس الشيء بالنسبة لهذه الزيادات عندما تقدم خلال فترة الاستغلال، وبذلك فان الربح الصافي يجب ان تحسم منه الزيادات الممنوحة للمؤسسة خلال فترة الضريبة. إن إخضاع أرباح الشركات لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط وانما تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون معالجة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي.

يستخدم على الربح المصحح بالربح الجبائي الذي يشكل أساسا للاقتطاع الضريبة على أرباح الشركات ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:

$$\text{الربح الخاضع} = \text{الربح المحقق} + \text{التعديلات الجبائية}$$

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الأعباء غير القابلة للحسم} - \text{الأعباء الغير القابلة للحسم}$$

و- كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات

يمكن التمييز بين حالتين فيما يخص دفع الضريبة على أرباح الشركات وهما:

يترتب على الضريبة على أرباح الشركات دفع ثلاث تسبيقات ورصيد التسوية ابتداء من سنة 2000 حسب قانون المالية.

- التسيق الاول: من 15 فيفري إلى 15 مارس.

- التسيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان.

- التسيق الثالث: من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

تدفع هذه التسبيقات خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة عند تاريخ استحقاقها أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية.

يدفع رصيد التسوية على الأكثر ابتداء من الأجل المحدد لإيداع التصريح الخاص بالضريبة من 31 مارس إلى 15 أبريل.

المبحث الثاني:

الدراسات السابقة

إن استطلاع الأبحاث والدراسات السابقة من أهم مراحل المنهجية في البحث العلمي، فمن خلالها يمكن التعرف على المساهمات السابقة المتعلقة بالموضوع، ومن خلال هذا المبحث يتم تقسيم الدراسات المتوصل إليها إلى دراسات باللغة العربية ودراسات باللغة الفرنسية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

أولاً : بن شيخ كريمة وبن موسى رحمانى سهام، الأعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية (دراسة حالة بمؤسسة الخرسانة العطاف)، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة خميس مليانة، 2019/2018.

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بالأعمال نهاية السنة بمختلفها من جرد وتسوية حسابات إلى تصحيح الأخطاء وكذا التعريف بالضريبة وخصائصها مروراً إلى بيان كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية حسب النظام المحاسبي المالي.

تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين تناول الفصل الأول الإطار النظري أعمال نهاية السنة والنتيجة المحاسبية والجبائية أما الفصل الثاني دراسة حالة لكيفية التعامل مع هذه الأعمال بمؤسسة الخرسانة بالعطاف، توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج من أهمها:

- الأعمال نهاية السنة تأخذ حيزاً كبيراً في حياة المؤسسة؛
- عن طريق الأعمال نهاية السنة تستطيع المؤسسة اكتشاف الانحرافات والأخطاء؛
- النتيجة الجبائية لا تدرج ضمن إيراداتها الا تلك التي يمكن دمجها بمقتضى النظام الجبائي، ولا تطرح النفقات الا تلك القابلة للخصم ضريبياً، مما يسمح بالوصول إلى النتيجة الخاضعة للضريبة وهذا من خلال إعادة معالجة القوائم المالية لمطابقتها مع القواعد الضريبية.

ثانياً: سعدي خديجة، دور الأعمال نهاية الدورة لتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي (دراسة حالة مؤسسة مطحنة الاخوة حوجو)، رسالة مقدمة لنيل ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الإطار النظري لأعمال نهاية الدورة لتثبيتات العينية والإفصاح المحاسبي وذلك من التطرق إلى التثبيتات بمفهومها والجرد بمراحلها والإهلاك والعوامل المحدد له.

قسمت هذه الدراسة إلى ثلاث فصول، الفصل الأول تناول المفاهيم العامة لكل من التثبيتات وتسجيلها المحاسبي والإهلاك بأساليبه مع التسجيل المحاسبي له وذكر مبادئه مروراً إلى تدني القيمة وإعادة تقييمها مع تصحيح الأخطاء المحاسبية أما الفصل الثاني تطرق إلى الإفصاح المحاسبي، القوائم المالية والآخر تناول الدراسة التطبيقية (دراسة حالة مؤسسة مطحنة الاخوة حوجو) التي من خلالها تم القيام بهذه الأعمال في نهاية الدورة المحاسبية.

توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

- تعد الأعمال نهاية الدورة وسيلة أساسية ومهمة في دراسة حالة التثبيتات العينية وإعطائها قيمة حقيقية تعبر عن وضعيتها الحالية؛

- عن طريق الأعمال نهاية الدورة تحافظ المؤسسة على استمراريتها ومركزها المالي؛

- يعتبر الإفصاح المحاسبي من المفاهيم الملازمة للمحاسبة هدفها الأساسي تحسين العلاقة بالمحيط الخارجي؛

- الإفصاح المحاسبي يحسن من جودة القوائم المالية.

ثالثاً: أنيس هزلة ونوفل سواكر وأمال مجيدي، المعالجة المحاسبية لتسويات الجردية (دراسة حالة المؤسسة الجهوية للهندسة الريفية وحدة الوادي)، رسالة مقدمة لنيل ماستر في المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة حمة لخضر، الوادي، 2018/2017 هدفت هذه الدراسة إلى بيان الدور التي تلعبه المحاسبة في تسجيل وتقييم، تحسين القوائم المالية من خلال التعرف إلى مفهوم المعالجة المحاسبية لتسويات الجرد بمختلف جوانبها.

قسمت هذه الدراسة إلى فصلين أساسيين، الفصل الأول تناول الإطار النظري العام للتسوية المحاسبية لعناصر القوائم المالية بذكر الجرد ومختلف التسويات للأصول والخصوم، والتسوية المحاسبية للإيرادات والمصاريف، أما الفصل الثاني خصص لعرض الدراسة التطبيقية بالمؤسسة الجهوية للهندسة الريفية بالأوراس.

من بين اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة:

- ان المعالجة لمختلف عناصر الميزانية وفق النظام المحاسبي تساعد على اخراج قوائم مالية دقيقة تسهل عمل المؤسسات المالية والادارة الضريبية؛

- الاصول الغير جارية لها اهمية بالغة في المؤسسة فهي تمثل حجر الاساس، والمتمثلة في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطها؛

- تأثر النتيجة الجبائية للمؤسسة بتسجيلها قسط الإهلاك المرفوض حتى لو انها سجلت عجز؛

- في ظل غياب سوق مالي نشط، يصعب الجزم بان النظام المحاسبي المالي يطبق حرفيا كل ما تمليه عليه المعايير المحاسبية الدولية؛

- بالرغم من تبني الجزائر لنظام المحاسبي المالي منذ 2010 الا انها لحد الان لم تتشا معايير محاسبية خاصة بها مثل نظيراتها في الدول العربية: كمصر، السعودية، الاردن وغيرها.

رابعا: بالعالم مسلم، المعالجة المحاسبية للأصول الجارية وغير الجارية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، (دراسة حالة مطاحن الواحات تقرت)، رسالة مقدمة لنيل ماستر في المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014.

تناولت هذه الدراسة المعالجة المحاسبية للأصول الجارية وغير الجارية بين النظام المحاسبي المالي المعايير الدولية، قد تمت الدراسة من خلال معرفة الاختلاف بينهم في جانب الاصول، بالإضافة إلى عرض كيفية المعالجة المحاسبية للأصول الجارية وغير الجارية من حيث الاعتراف والتقييم والافصاح.

قسمت هذه الدراسة إلى فصلين أساسيين، الفصل الأول تناول الإطار المفاهيمي لمحاسبة الاصول الجارية وغير الجارية، والنظام المحاسبي والمعايير الدولية، أما الفصل الثاني فتطرق للجانب التطبيقي منها دراسة مطاحن الواحات تقرت.

من اهم النتائج التي توصلت اليها الدراسة نذكر:

- الهدف من المعايير المحاسبية تقليل الاختلافات المحاسبية بين الدول؛
- عدم توفر الجزائر على بيئة محاسبية ملائمة تساعد على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛ النظام المحاسبي لا يتطابق بصورة كلية مع المعايير المحاسبية الدولية؛
- عالج النظام المحاسبي المالي بعض النقائص التي كانت موجودة في المخطط المحاسبي الوطني؛
- استعمال المحاسبة البسيطة في الجزائر .

خامسا: ياسمين لعلايبي، أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية (دراسة حالة المؤسسة الوطنية اسميدال عنابة)، مجلة بحوث الادارة والاقتصاد، جامعة 20 اوت، سكيكدة، المجلد2، العدد 1، مارس 2020 .

هدفت هذه الورقة البحثية إلى ابراز أثر تكوين المؤونة على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية للمؤسسة، باعتبار المؤونة عبء او خسارة محتملة الوقوع في الدورات المحاسبة القادمة، وللإبراز العلاقة الموجودة بين النتيجة المحاسبية نتيجة الجبائية فيما يتعلق بعنصر المؤونة.

تم تقسيم هذه الورقة البحثية إلى الإطار النظري للمؤونة وشروط تكوينها اضافة إلى كيفية معالجتها محاسبيا وجبائيا، كما تعرضت إلى موضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية والمعالجة المحاسبية لتكوين المؤونة من طرف مؤسسة أسميدال.

من أهم النتائج المتوصل اليها:

- تعتبر المؤونة تكاليف محملة إلى الدورة المحاسبية لابد من خصمها من النتيجة قبل الوصول إلى صافي الربح؛

- هناك مؤونات تتعلق بالأصول و اخرى بعناصر الخصوم ؛

- تعرف المؤونات جباثيا بانها تلك التخفيضات من الارباح الخاضعة للضريبة؛

أما فيما يخص اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما ان هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم (02): المقارنة بين دراستنا والدراسات باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
الدراسة الأولى: بن شيخ كريمة بن موسى رحمانى سهام 2019	-اشتملت الدراستين على تعريف الأعمال نهاية السنة، دورها، اهدافها.	-اختلاف الجوانب القانونية من خلال السنوات. -اختلاف الحدود المكانية	-التأكيد على مفهوم الأعمال نهاية السنة. - الانتباه إلى ان القوانين في كل سنة تتغير.
الدراسة الثانية: سعدى خديجة 2015	-تناولت الدراستين تعريف الجرد والتطرق لكل ما يخص هذه العملية.	-اختلاف على مستوى تسوية حسابات التثبيتات	- المفهوم المعمم لجانب التثبيتات نظري وتطبيقي
الدراسة الثالثة: انيس هزلة ونوفل سواكر وأمال مجيدي 2018	-تشابه الدراستين في الاطار النظري لمفهوم الأعمال نهاية السنة والقوائم المالية والوصول لنفس نتائج.	-المعالجة الدقيقة لمختلف عناصر الميزانية.	-التطرق للأهمية البالغة للأصول الغير جارية.

<p>- الهدف من المعايير المحاسبية تقليل الاختلافات المحاسبية بين الدول.</p>	<p>- تتناول دراستنا المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية لأعمال نهاية السنة، أما هذه الدراسة فتناولت سوى الاصول.</p>	<p>-الاطار العام للميزانية ومما تتكون من اصول وخصوم. -المعالجة المحاسبية لمختلف الحسابات.</p>	<p>الدراسة الرابعة: بالعالم مسلم 2015</p>
<p>-التعرف اكثر على اهمية المؤونة ولاختلاف عند تكوينها او عدم تكوينه.</p>	<p>-اعتبرت المؤونة موضوع الدراسة باختلاف عن دراستنا. -معالجة المؤونة محاسبيا وجبائيا.</p>	<p>-قامت كلتا الدراستين بالتطرق لمفهوم النتيجة المحاسبية والجبائية. -ذكر التعريفات لأنواع المؤونات.</p>	<p>الدراسة الخامسة: ياسمين لعلايبي 2020</p>

المطلب الثاني: الدراسات اللغة الاجنبية

بعد البحث والاطلاع وفي حدود ما توفر لدى الطلبة، قد تم تناول الموضوع في الدراسات باللغة الفرنسية التالية:

أولاً: حميدوش ليديا، حميش امينة.

Premièrement : Hamidouche Lydia et Hamish Amina, **Traitement comptable des confirmations en nature et en nature**, mémoire soutenu dans le cadre du Master en sciences économiques, Faculté des sciences économiques et commerciales et des sciences de gestion, Université Abdel Rahman Mira, Béjaïa, 2015/2016, publié en français.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح طرق التقييم التي تناوله كل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية والمتعلقة بالأصول الثابتة، من خلال تحديد طرق استهلاك المنافع وتحديد الخسارة من جهة، وتقييم الاصول من جهة اخرى

توصلت هذه الدراسة إلى:

- الاصول الثابتة هي بنود الزامية في اصول الشركة والتي يجب ان تكون مدارة بشكل منتظم من قبل المحاسب في الشركة؛
- في 2010/01/01 التزمت الجزائر باتباع النظام المالي الجديد، الذي غير طريقة المعالجة وعرض الاصول الثابتة الغير ملموسة وذلك من خلال تبني فكرة القيمة العادلة عند عملية التقييم؛
- ان النظام المحاسبي المالي اجرى تغييرات ايجابية وهامة في بيئة الأعمال المحاسبية من خلال اعادة هيكلة أدوات المحاسبة للمعدات والمنشآت غير الملموسة؛

ثانيا: شريفي أمال، زيان ليليا

Deuxièmement : Sherifi Amal et Zayan Lilia, **le traitement comptable des fixations selon le système de comptabilité financière et les normes comptables (l'étude de cas Sofital)**, une thèse soutenue pour l'obtention d'une maîtrise en économie, Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion, Université Abderrahmane Mira, Béjaïa, 2012/2013, publié en français.

تناولت هذه الدراسة المعالجة المحاسبية لتثبيتات من وجهة نظر النظام المحاسبي، ذلك من خلال التركيز على التغييرات التي تحدث في تقييم تكلفة الاصول المتغيرة، بالإضافة إلى التركيز إلى احد اهم مبادئ المحاسبة المتمثل في تغليب الواقع الإقتصادي على الواقع القانوني هذا المبدأ شهد رؤية مخالفة ابان تطبيق الجزائر للمخطط المحاسبي الوطني.

توصلت هذه الدراسة إلى:

- يتمثل الهدف من معايير الإبلاغ الدولي في فرض استخدام اطار محاسبي مشترك يمكن لشركات من خلاله مواجهة عولمة الاسواق والمعاملات الدولية، والحاجة إلى توفير المستثمرين والمساهمين وحاملي البيانات الصغيرة وشفافة، موثوقة، مفهومة، موحدة وقابلة للمقارنة؛
- واحدة من المزايا التي يمكن ان نستمدتها من تطبيق المرجعية الدولية تحسين جودة معلومات الادارة الداخلية من خلال استخدام قواعد محاسبية اكثر إقتصادية؛
- وفقا لنظام المحاسبي المالي، فان الاصول الموجودة في الميزانية يمكن ان تكون ملموسة او غير

لملوسة او مالية مهما كانت طبيعة الاصل يجب تقييمه عندما يدخل في اصول الشركة بتكلفته، ويشمل هذا الاخير تكاليف الشراء او النتائج بالإضافة إلى جميع النفقات المنسوبة لاستغلال هذا الاصل.

ثالثا: دراسة عيسى مولة

Un article intitulé « Deferred Taxes : An Economic Concept of Income Tax and a Communication », publié dans le Journal of Studies

Finance, Comptabilité et Administration, Numéro Six, Décembre 2016, Université Larbi Ben M'hidi, Oum El Bouagh ,Posté en français.

تناولت هذه الدراسة وزن الضريبة في الميزانية، وفي قائمة الدخل بالإضافة إلى تأثير الضرائب المؤجلة على حقوق الملكية وكيفية دمج الضرائب المؤجلة في البيانات المالية للشركة وتبيان مدى استفادة المؤسسات من التوفير الضريبي بسبب خصم المصاريف أم ستضطر لدفع رسوم ضريبة بسبب تأجيل فرض الضرائب على المنتج .

وتوصلت هذه الدراسة إلى:

- اعتمدت معظم الدول المتقدمة طريقة الضرائب المؤجلة وتشمل المعايير الدولية الالتزام بإدراجها في حسابات الشركة؛

- في الجزائر، تم إدخال الاعتراف بالضرائب المؤجلة في البيانات المالية للشركات مع إدخال صندوق التعاونيات الاجتماعية في عام 2010، وقد تم تطوير هذا النظام المرجعي الجديد استجابة للمتطلبات الجديدة للأسواق المفتوحة؛

- أما تكون هناك فوارق كبيرة بين النتيجة الضريبية والنتيجة المحاسبية الأمر الذي يستدعي غالبا استخدام الضرائب المؤجلة من أجل مراعاة مصالح كل من الشركات والإدارة الضريبية.

أما فيما يخص اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما ان هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم(03): المقارنة بين دراستنا والدراسات باللغة الفرنسية.

الدراسة السابقة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
الدراسة الأولى: حميدوش ليديا، حميش أمينة 2015	- إتمدت الدراستين على المنهج الوصفي التحليلي.	- تطرقت الدراسة السابقة إلى جانب واحد وهو جانب الأصول بينما الدراسة محل البحث شملت أعمال نهاية السنة من كلى الجانبين	-التأكيد على دراسة الحالة في تقديمها للمضمون أكثر من غيرها.
الدراسة الثانية : شريفى أمال، زيان ليليا 2012	- اعتمدت كلا الدراستين على دراسة حالة.	قامت الدراسة السابقة بدراسة كل انواع التثبيات فقط وكان الاختلاف الجوهرى فى كون دراستنا الحالية تتناول الاصول والخصوم.	-الوصول إلى الاقتناع التام ان التثبيات من اهم الاصول لأي مؤسسة.
الدراسة الثالثة : عيسى ملولة 2016	-اشتركت الدراستين فى مفهوم الضرائب المؤجلة و كيفية التسجيل المحاسبى لها.	-قامت الدراسة السابقة بربط الموضوع بالمعايير الدولية على عكس دراستنا. -كما قانت بالتركيز على الجانب الجبائي للموضوع.	-معرفة مدى اهمية ربط كل معيار بموضوع معين فى المحاسبة والجبائية.

خلاصة الفصل

إهتم هذا الفصل بأعمال نهاية السنة، فلمعرفة نتائج الأعمال التي حققتها المؤسسة يقوم المحاسب بمجموعة من الأعمال في نهاية السنة لتحديد بدقة ما للمؤسسة وما عليها، وذلك لتأكد ما إن كان المسجل في الدفاتر المحاسبية هو نفسه الموجود فعلا والقيام بعملية الجرد الفعلي ومطابقة النتائج المتحصل عليها مع ما هو مسجل بالدفاتر المحاسبية، وجرد وتسوية الحسابات لتأكد من صحتها، وإعداد الكشوفات المالية الختامية والمتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج، كما تطرق إلى كيفية المعالجة الجبائية لهذه الأعمال وفقا لقانون المالية، مع تناول كيفية المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مع تحديد الضريبة الواجبة دفعها من طرف المؤسسة لدى مصالح الضرائب.

وفي الأخير تناول هذا الفصل عرض لبعض الدراسات السابقة منها باللغة العربية ومنها باللغة الفرنسية، والتي تناولت موضوع الأعمال نهاية السنة ومختلف الضرائب. وذلك بهدف تحديد نقاط التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من حيث هدف الدراسة والمنهج المتبع وأهم النتائج المتوصل إليها.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

من خلال الفصل السابق حاولنا تقديم مفاهيم أساسية حول أعمال نهاية السنة ومختلف الجوانب المحاسبية المتعلقة بها، وهذا وفق النظام المحاسبي المالي، وكذا الجوانب الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، وفي هذا الفصل التطبيقي يتم عرض مختلف مراحل معالجة هذه الأعمال، بداية من جرد التثبيات وتسويتها وكذلك المخزون مروراً بباقي الأصول والخصوم وصولاً إلى النتيجة المحاسبية بطريقتين الميزانية وجدول حساب النتائج. كما تمت هذه المعالجة كاملة إلى غاية المعالجة الجبائية ثم التطرق إلى الضريبة الواجب دفعها.

وفي سبيل الوقوف على المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة، يتناول هذا الفصل دراسة ميدانية تمت على مستوى الشركة برج ستيل، باعتبارها الشركة انتاجية تحتوي في هيكلها على مصلحة كاملة للمحاسبة والمالية، ولتعرف على هذه الشركة ومعرفة كيفية معالجتها لأعمال نهاية السنة تم التركيز على الجانبين المحاسبي والجبائي من خلال تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين الموليين:

- المبحث الأول: تقديم عام الشركة برج ستيل؛

- المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة.

المبحث الأول: تقديم عام الشركة SPA BORDJ STEEL

من أجل الإحاطة بكل الجوانب التقنية للمعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة وتقاديا لإهمال أي جانب منها، فقد تم القيام بدراسة حالة لدى الشركة برج ستييل spa bordj steel.

المطلب الأول: تقديم الشركة برج ستييل

نتطرق في هذا المطلب إلى عرض مختلف بيانات الشركة برج ستييل وتعريفها.

أولا: البطاقة الفنية لشركة برج ستييل

يقدم الشكل الموالي بيانات شركة برج ستييل:

الشكل رقم (01): البطاقة الفنية لشركة برج ستييل

اسم الشركة: شركة ذات الأسهم برج ستييل spa bordj steel
الرمز التجاري: bordj steel
الشكل القانوني: شركة ذات أسهم
رقم السجل التجاري: 12B0464419
رقم التعريف الجبائي: 001 234 046 441 994
تاريخ تأسيس الشركة: 2012
تاريخ الدخول في الإنتاج: 2013
قيمة رأسمال: 1 000 000.00 دج
رئيس مجلس الإدارة: بن حمادي أمير
المدير العام: محمد حرار عبد اللطيف
العنوان: المنطقة الصناعية طريق مسيلة مشتا فاطمة برج بوعريريج 34000 الجزائر.
المساحة الاجمالية: 25000 م ²

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من الشركة.

من خلال البطاقة الفنية أعلاه يتضح أن شركة برج ستيل هي شركة أموال تم تأسيسها منذ 10 سنوات، وتنشط في القطاع الإنتاجي والصناعي بولاية برج بوعرييج.

ثانيا: التعريف بالشركة برج ستيل

شركة برج ستيل " bordj steel " هي شركة اقتصادية خاصة كما هي إحدى الشركات التابعة لشركة " Condor Electronics SPA وتنتمي إلى مجموعة بن حمادي " GROUPE BEN HAMADI"، تختص هذه الشركة في الإنتاج والتسويق والتطوير، نشاطها الرئيسي هو البناء المعدني وأيضا لديها أنشطة أخرى: كالإطارات المعدنية والألواح العازلة (ألواح ساندويتش، صفائح مضلعة) والجلفنة أي الجلفنة بالغمس الساخن، وكذلك الغلايات أي أنابيب وخزانات ذات ساعات مختلفة.

تنشط الشركة وفقا لأحكام القانون التجاري، حيث حصلت على السجل التجاري في أبريل 2012، وبدأ نشاطها الفعلي في 2013، ويتواجد مقرها التجاري بالمنطقة مشتا فاطمة "الحمادية" برج بوعرييج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 25000 متر مربع وهي ملكية كاملة الشركة، يبلغ عدد عمالها سنة 2020 أكثر من 2000 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص، ومنهم أكثر من 200 إطار إداري.

أما بالنسبة لاسم برج ستيل فيعتبر العلامة المسجلة الشركة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات، وشعار الشركة هو " اعطاء الصلب لمشاريعك " " Nous donnons du steel a vous projets" واللون المميز للشركة هو الأحمر.

تحصلت الشركة في جانفي 2014 على شهادة الايزو 1461 نسخة " ISO1461VERSION"، نشاطها في الإنتاج والتسويق وتطوير البناء المعدني.

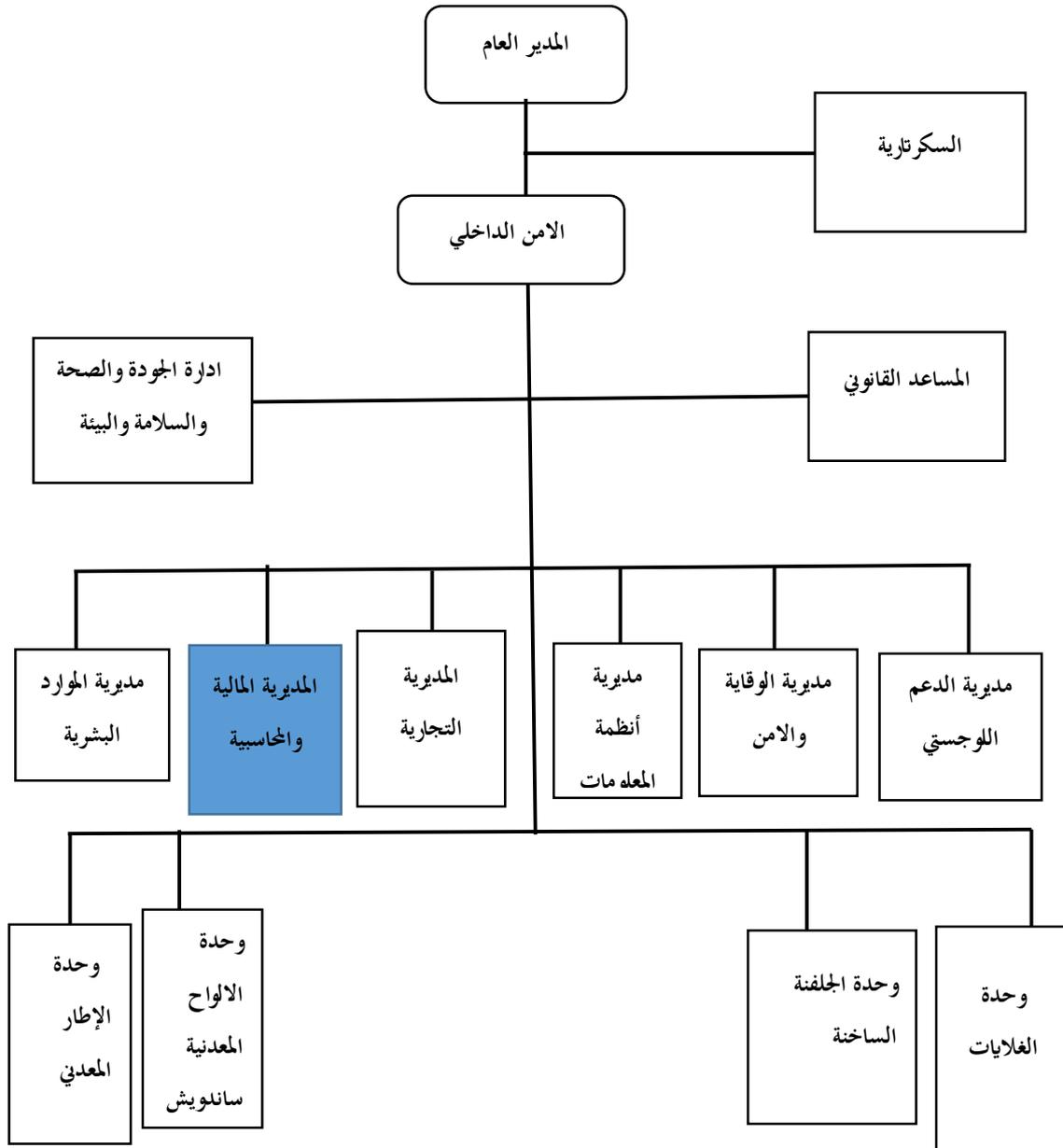
المطلب الثاني: تنظيم الشركة برج ستيل

هو الإطار الذي يجمع ويرتب جهود الأفراد وينسقها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، ومن فوائده تنسيق الجهود بين الوحدات الإدارية والاهتمام بالأنشطة ذات الأهمية وتحقيق التعاون والاستقرار بين الموظفين.

أولاً: الهيكل التنظيمي الشركة برج ستيل

يتم من خلال الهيكل التنظيمي الشركة تقسيم العمل وتبيان الترتيب السلمي والإداري لمختلف مديريات ومصالح الشركة، وهذا ما يؤدي إلى مساعدة إدارة الشركة على تحديد الاختصاصات والصلاحيات والمسؤوليات ومهام مختلف أفراد التنظيم، والشكل رقم (02) يوضح الهيكل التنظيمي الشركة برج ستيل كما يلي:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي الشركة برج ستيل



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من الشركة.

يبين الشكل السابق مختلف مصالح وهيكل شركة برج ستيل، وفيما يلي تلخيص لمهام ومسؤوليات مختلف إدارات ومصالح هذه الشركة:

- مهام المدير العام: مهمته الإشراف على إدارة الشركة والإشراف على النظام العام الشركة، يمثل الشركة عند السلطات القضائية وكل الهيئات الأخرى ويقوم بالإمضاء على كل الوثائق باسم الشركة؛
- السكرتارية: مسؤولة على تنظيم العلاقات بين المدير العام ونائبه، وبين الأفراد المتواجدين في الشركة والمتعاملين معها.

- نائب المدير العام المكلف بالجودة: مهمته السهر على السير الحسن لمختلف مراحل الإنتاج من أجل تقديم منتج جيد، وهذا من خلال:
 - ✓ تقديم تقرير للإدارة العليا يبين فيه تقدم دليل الجودة الشاملة، وما يواجهها من عراقيل وتقديم بعض من التوجيهات اللازمة؛
 - ✓ القيام بتقييم ومراجعة نظام الجودة لكل المصالح؛
 - ✓ تحسيس رؤساء المصالح والذين هم على علاقة مباشرة مع الزبائن وتوجيههم على ضرورة إرضائهم لأنهم أساس بقاء الشركة.
- المساعد القانوني: تتحدد مهامه في تقديم الاستشارات الخاصة بالجانب القانوني الشركة.
- مديرية الموارد البشرية: تسهر على تسيير مختلف شؤون المستخدمين من خلال:
 - ✓ إدارة وتسيير مختلف المستخدمين بمختلف وظائفهم؛
 - ✓ توظيف العمال حسب احتياجات الشركة؛
 - ✓ ضمان الربط بين الهياكل الخارجية التي تتعلق بالشؤون الاجتماعية للعمال؛
 - ✓ تطبيق مخطط التكوين للعمال.
- المديرية التجارية: تهتم برغبة الزبائن وتسعى إلى تحسين طرق البيع للمحافظة على الزبائن الحاليين وجلب زبائن جدد، كما تعمل على تسيير مختلف الإجراءات مع الزبائن ومتابعة مختلف التغيرات التي تطرأ على السوق.
- مديرية التسويق: تتحدد مهامها في:
 - ✓ تحضير وإعداد نظام للمعلومات التسويقية؛
 - ✓ القيام ببحوث التسويق وتحليل المنافسة بهدف تحديد حجم الطلب على منتجاتها؛
 - ✓ المشاركة في إعداد سياسة الأسعار الخاصة بمختلف منتجات الشركة؛
 - ✓ تحليل مبيعات الشركة والتنبؤ باتجاهاتها المستقبلية.
- مديرية الوقاية والأمن: تهتم عامة بسلامة وأمن الشركة وهذا بإشرافها على:
 - ✓ تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تهدد الشركة؛
 - ✓ تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات؛
 - ✓ تكوين العمال على الوقاية والأمن الصناعي.

- مديرية الدعم اللوجستي: تهتم بإمداد المديریات الأخرى بالتجهيزات اللازمة من خلال:

- ✓ التحكم في عمليات نقل البضائع بوسائل الشركة أو عن طريق إيجار وسائل نقل؛
- ✓ ضمان نقل العمال؛
- ✓ صيانة وسائل كل الشركة؛
- ✓ تسيير قطع الغيار المستهلكة.

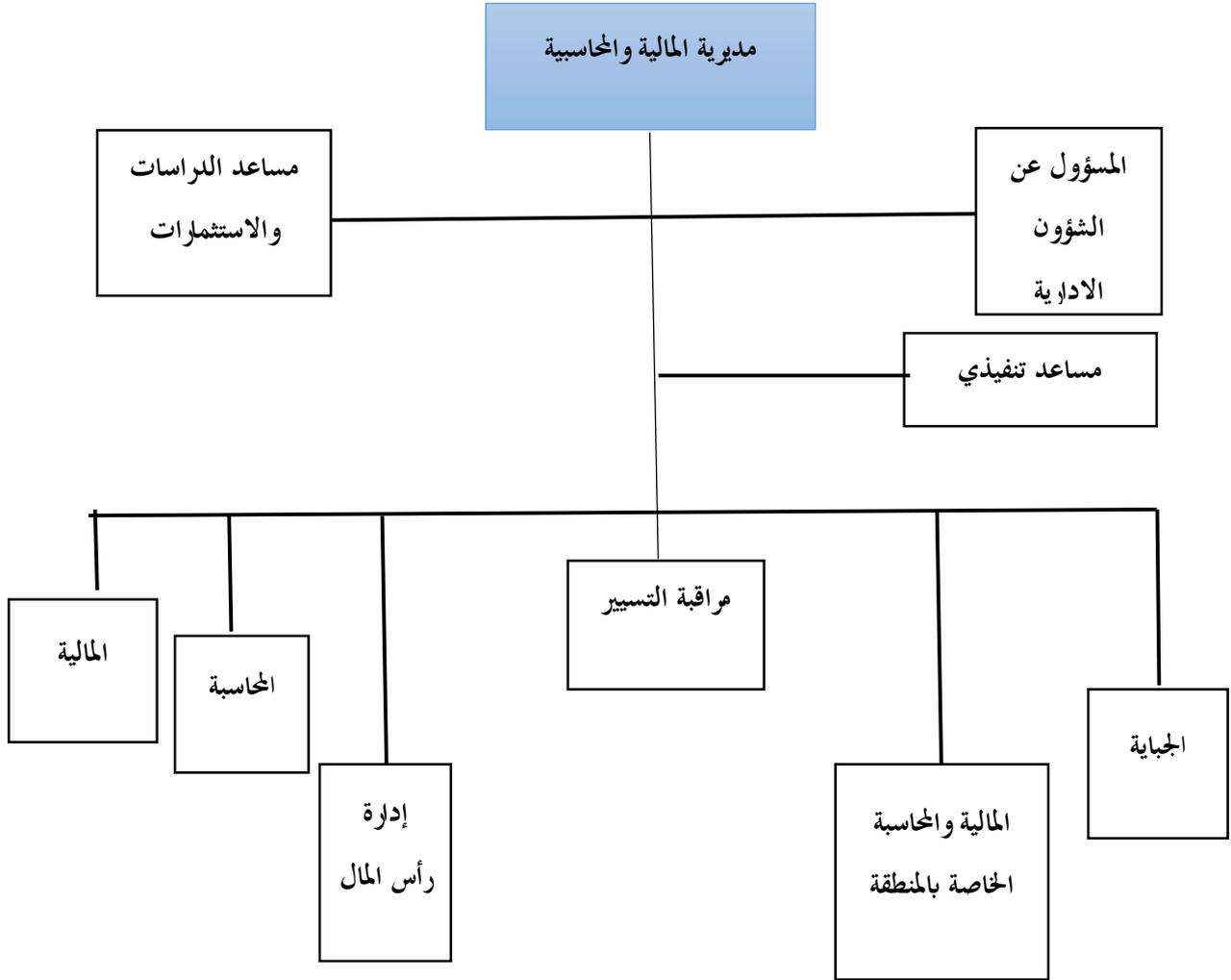
- وحدات الإنتاج: تحتوي الشركة على أربع وحدات إنتاجية:

- ✓ الوحدة (01): وحدة الإطار المعدني؛
- ✓ الوحدة (02): وحدة الألواح المعدنية ساندويش؛
- ✓ الوحدة (03): وحدة الجلفنة الساخنة؛
- ✓ الوحدة (04): وحدة الغلايات.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة

الشكل التالي يمثل مديرية المحاسبة والمالية الشركة برج ستيل

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

تمت الدراسة الميدانية على مستوى مديرية المحاسبة والمالية، والمبين هيكلها التفصيلي في الشكل السابق، حيث تحتوي هذه المديرية على مصالح فرعية تسيير شؤونها، إذ تتمثل مهمتها في القيام بكل الإجراءات المتعلقة بالمحاسبة العامة والعمليات الجبائية وهذا من خلال:

- ✓ إعداد الميزانية وتسويتها وتحليلها؛
- ✓ متابعة حسابات الخزينة؛
- ✓ المتابعة المالية لمختلف الاستثمارات؛
- ✓ إعداد المخطط المالي على المدى الطويل والقصير.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة.

باعتبار أعمال نهاية السنة من بين أهم نشاطات المحاسبة فسوف نتعرض في هذا المبحث إلى المعالجة المحاسبية، وكذا المعالجة الجبائية الخاصة بالشركة برج ستيل محل الدراسة، وفي هذا المبحث سنتطرق إلى مختلف المراحل التي تمر بها هذه المعالجة سواء كانت محاسبية أو جبائية.

المطلب الأول: جرد وتسوية حسابات الشركة

إن عملية الجرد من أعمال نهاية السنة الدورة يشرعها وينظمها القانون التجاري وقانون الضرائب والنظام المحاسبي المالي، وتشمل أعمال نهاية السنة كل من الجرد المادي والجرد المحاسبي، والجرد هو مجموع العمليات التي تتمثل في حصر أصول وخصوم الكيان عينا ونوعا وقيمة عند تاريخ الجرد استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات التبويبية.

وللجرد أهمية قانونية نص عليها القانون التجاري حسب المادة 10، إذ يجب على التاجر أن يجري سنويا جرد لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كل حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد.

ومن خلال تفحص دفتر الجرد الشركة برج ستيل لفترة 2020/01/01 لغاية 2020/12/31 والذي يعتبر الميزانية الافتتاحية لسنة 2021، قامت الشركة بما يلي:

أولا: جرد وتسوية حسابات التثبيات

قامت الشركة بعمل قوائم جرد مادية للتثبيات من قبل موظفي الشركة في شكل مجموعات كل منها مسؤولة عن نوع من التثبيات، تمتلك الشركة العديد من التثبيات والجدول التالي يبين مجاميع قيمها وقيم اهتلاكها:

الجدول رقم (04): اهتلاك تثبيطات شركة برج ستيل

7 59385 108.27	القيمة الاصلية
5 332737 330.82	اهتلاك المتراكم في 2020/12/31
56 622 944.44	التنازل عن التثبيطات
506 327547.07	إهتلاك الدورة 2020
5 782 441 33.45	إهتلاك المتراكم 2021/12/31
1 811 411 174.80	القيمة المحاسبية الصافية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة

من خلال الجدول (04) يمكن استنتاج مفهوم القيمة المحاسبية الصافية وهي الفرق بين تكلفة اقتناء أو إنتاج الأصل (أو التثبيطات) ومجموع الاهتلاكات الخاصة به. أي أن:

القيمة الاصلية - الإهتلاك المتراكم لسنة 2020 + التنازل عن التثبيطات + إهتلاك الدورة لسنة ن-1 + إهتلاك المتراكم في نهاية سنة 2021 = القيمة المحاسبية الصافية.

$$7593853108.27 - (5332737330.82 + 56622944.44 + 506327547.07 + 5782441933.45) = 1811411174.80$$

تعتمد الشركة في حساب قسط إهتلاك تثبيطاتها على طريقة القسط الثابت والذي يحسب كما يلي:

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

علما أن المعدل المطبق في الشركة 5%.

وبعد حساب أقساط الاهتلاك لكل تثبيطات يعمل المحاسب على تسجيلها المحاسبي وفق القيد المبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (04): التسجيل المحاسبي لأقساط إهلاكات التثبيتات

		2021/12/31		
	506 327 547.09	ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة		681
506 327 547.09		ح/ إهلاك تثبيات قسط الإهلاك	281	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

من الشكل (04) نلاحظ أن المؤسسة تعتمد في حساب قسط الإهلاك الثابت حيث أن:

نتيجة تساوي 506327547.09 دج. حيث تمت معالجته المحاسبية من حساب 681 مدين إلى الحساب 281 دائن.

ثانيا: جرد وتسوية المخزونات

من خلال معلومات المقدمة من طرف الشركة فإنها تعتمد على طريقة الجرد المتناوب، حيث تقوم بجرد عمليات الشراء خلال السنة وفي نهاية الدورة يقوم المحاسب بتسجيل العمليات الخاصة بإخراج المخزون المواد الأولية ولوازم للاستهلاك حسب القيد التالي:

أولاً- استهلاك الدورة:

الشكل رقم (05): التسجيل المحاسبي الخاص باستخراج المخزون

		2021/12/31		
	506	327	ح/ تموينات مستهلكة	602
	547.09			
506	327		ح/ توريدات قابلة للاستهلاك	322
547.09				

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

التغير في مخزون آخر مدة (منتوج نهائي)

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

الشكل رقم (06): إخراج مخزون المنتج النهائي الخاص بالدورة السابقة:

		2021/12/31		
	93 875 642.96	ح/ تغير المخزونات من المنتجات		724
93 875 642.96		ح/ المنتجات المصنعة	355	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

الشكل رقم (07): إدخال المنتج النهائي الخاص بالدورة الحالية الذي لم يتم بيعه إلى مخزن:

		2021/12/31		
	93 875 642.96	ح/ المنتجات المصنعة		355
93 875 642.96		ح/ تغير المخزونات من المنتجات	724	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

ثالثاً: جرد وتسوية حسابات الغير

تتم تسوية ح/ 411 الزبائن وفق الحالة التالية:

الشكل رقم (08): تسجيل تشكيل مؤونة

		2021/12/31		
	2081289	ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات عن خسائر القيمة		15
1955274		ح/ خسائر القيمة عن حسابات بوطيبة	4911	
43660		ح/ خسائر القيمة عن حسابات ظاهر	4912	
82355		ح/ خسائر القيمة عن حسابات قاسم علي	4913	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

الشكل رقم (09): تسجيل استرجاع المؤونة:

		31 /12 /2021		
2122159		ح/ خسائر القيمة عن حسابات بوطيبة	4911	
636640		ح/ خسائر القيمة عن حسابات ظاهر	4912	
122355		ح/ خسائر القيمة عن حسابات قاسم علي	4913	

	2881154	ح/ استرجاع الاستغلال عن خسائر القيمة الاصول ج	785	
--	---------	--	-----	--

إلغاء المؤونة:

الشكل رقم (10): التسجيل المحاسبي الخاص بإلغاء المؤونة

		2021/12/31		
	25345977	ح/ الزبائن		411
25345977		ح/ الزبائن المشكوك منهم	416	

رابعاً: جرد وتسوية الحسابات المالية

الصندوق :

في نهاية دورة 2021 كان الموجود في الصندوق مساوياً للمبلغ المسجل محاسبياً أي مساوياً للرصيد الفعلي بعد انتهاء الشركة من إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد وتحديد أرصدة جميع الحسابات، تقوم بإعداد جدول حساب النتائج ثم الميزانية الختامية لتحديد من خلالها نتيجة الدورة.

إقفال وفتح الحسابات

إقفال الحسابات

بعد إعداد جميع القوائم المالية وتحديد نتيجة الدورة يقوم المحاسب بتلخيص خاتمة أعمال نهاية الدورة وذلك بإعداد قيود إقفال حسابات الميزانية التي تتم كما يلي:

الشكل رقم (11): التسجيل المحاسبي الخاص بإقفال حسابات الميزانية

		2021/12/31		
	86967149.79	الخصوم		514
		ح/ نتيجة الدورة		125
86967149.79		ح/ الأصول	5/4/3/2	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

فتح الحسابات

بعد غلق الشركة لحساباتها في 2021/12/31 تقوم في السنة المالية المقبلة بإعادة فتح الحسابات ويكون

التسجيل المحاسبي بقيد العكس لغلق الحسابات في سنة 2022.

المطلب الثاني: تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

سوف نتطرق إلى طرق تحديد النتيجة المحاسبية، وإجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في شركة برج ستيل التابعة للمجمع بن حمادي وذلك استنادا إلى القوانين والأنظمة المعمول بها في الجزائر والمطبقة داخل الشركة الأم والفروع التابعة.

أولا: تحديد النتيجة المحاسبية لشركة انطلاقا من جدول حساب النتائج

تم تحديد النتيجة المحاسبية الشركة لسنة 2021 ربح بقيمة 86 967 149.79 دج وفق جدول حساب النتائج التالي:

الجدول رقم (05): جدول حساب النتائج لسنة 2021.

النتائج	2021
رقم الأعمال	1,213,093,362.93
تغيير مخزونات المنتجات المصنعة و قيد التصنيع	1,879,788.08
الإنتاج المثبت	-
إعانات الاستغلال	-

1,211,213,574.85	1- إنتاج السنة المالية
337,415,507.19	المشتريات المستهلكة
120,142,532.87	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
457,558,040.06	2- استهلاك السنة المالية
753,655,534.79	القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
164,573,160.88	أعباء المستخدمين
18,744,868.46	لضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
570,337,505.45	4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال
47,640,250.06	لمنتجات العملياتية الأخرى
9,002,043.50	الأعباء العملياتية الأخرى
508,606,267.09	المخصصات للاهلاك والمؤونات
699,439.50	استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
101,068,884.42	5- النتيجة العملياتية
6,581,321.53	المنتجات المالية
5,992,437.73	الأعباء المالية
588,883.80	6- النتيجة المالية
101,657,768.22	7- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)
13,713,276.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
977,342.43	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
1,266,134,585.94	مجموع منتجات الأنشطة العادية

1,179,167,436.15	مجموع أعباء الأنشطة العادية
86,967,149.79	8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها)
-	العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
-	9- النتيجة غير العادية
86,967,149.79	10- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

-من خلال جدول حساب النتائج نلاحظ ان انتاج السنة المالية يقدر ب: 1 211 213 574.85 دج اما استهلاك السنة المالية فكان: 457 558 040.06 دج، وبالتالي القيمة المضافة للاستغلال تساوي 753 655 534.79 دج. حيث ان:

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

$$9753\ 655\ 534.7 = 1\ 211\ 213\ 574.85 - 457\ 558\ 040.06$$

ومنه القيمة المضافة للاستغلال: 753 655 534.79 دج.

اما الفائض الاجمالي عن الاستغلال فقد قدر ب: 570 337 505.79 دج.

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

ولدينا:

القيمة المضافة للاستغلال = 753 655 534.79 دج.

أعباء المستخدمين = 164 573 160.88 دج.

الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة = 18 744 868.46 دج.

بالتالي الفائض الإجمالي عن الاستغلال = 570 337 505.45 دج.

$$(18\ 744\ 868.46 + 164\ 573\ 160.88) - 753\ 566\ 534.79 = 570\ 337\ 505.45$$

قدرت النتيجة العملياتية بقيمة: 101 068 884.42 دج حيث أن
النتيجة العملياتية = الفائض الإجمالي عن الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى - الأعباء
العملياتية الأخرى - المخصصات للاهلاك والمؤونات + استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات.
ولدينا:

$$\begin{aligned} & \text{الفائض الإجمالي عن الاستغلال} = 570\,337\,505.45 \text{ دج.} \\ & \text{المنتجات العملياتية الأخرى} = 47\,640\,250.06 \text{ دج.} \\ & \text{الأعباء العملياتية الأخرى} = 9\,002\,043.50 \text{ دج.} \\ & \text{المخصصات للاهلاك والمؤونات} = 508\,606\,267 \text{ دج.} \\ & \text{استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات} = 699\,439.50 \text{ دج.} \\ & \text{ومنه النتيجة العملياتية} = 101\,068\,884.42 \text{ دج.} \\ & 570\,337\,505.45 + 47\,640\,250.06 - 9\,002\,043.50 - 508\,606\,267 + \\ & 69,439.50 = 101\,068\,884.42 \end{aligned}$$

النتيجة المالية = المنتجات المالية - الأعباء المالية

$$\begin{aligned} & \text{المنتجات المالية} = 6\,581\,321.53 \\ & \text{الأعباء المالية} = 5\,992\,437.73 \\ & 6\,581\,321.53 - 5\,992\,437.73 = 588\,883.80 \end{aligned}$$

ومنه: النتيجة المالية = 588 883.80 دج.

قدرت النتيجة العادية قبل الضريبة بقيمة: 101 657 768.22 دج. حيث أن

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

$$\text{النتيجة العملياتية} = 101\,068\,884.42$$

$$\text{النتيجة المالية} = 588\,883.80 \text{ دج.}$$

$$\text{ومنه: } 101\,657\,768.22 = 101\,068\,884.42 + 588\,883.80$$

وبالتالي: النتيجة العادية قبل الضريبة = 101 657 768.22 دج.

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 دج.

الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية = 13 713 276 دج.

الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية = 977 342.43 دج.

101 657 768.22 - 13 713 276 - 977 342.43 = 86 967 149.79

إذا النتيجة الصافية للأنشطة العادية = 86 967 149.79 دج

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

العناصر غير العادية (المنتجات) = 0

العناصر غير العادية (الأعباء) = 0

وبالتالي: 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

والتالي: 86 967 149.79 + 0 = 86 967 149.79

ومنه النتيجة الصافية للسنة المالية = 86 967 149.79 دج.

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية لشركة انطلاقا من الميزانية

قدر مجموع أصول الميزانية لسنة 2021 بقيمة 3 678 344 455.51 دج كما هو مبين في

جدول أصول الميزانية المبين أدناه:

الجدول رقم (06): جدول يمثل أصول الميزانية لسنة 2021

الأصول	المبلغ الإجمالي	إهلاكات - مؤونات	المبلغ الصافي
أصول غير جارية			
فارق الاقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي	-	-	-
تثبيات معنوية	-	-	-
تثبيات عينية	670782484.75	-	670782484.75
أراضي	849004270.92	469165558.18	379839312.74
مباني	6744848237.35	5313276375.29	1431571862.06

-	-	-	تثبيات عينية أخرى
24199860.41	-	24199860.41	تثبيات ممنوح امتيازها
-	-	-	تثبيات يجري إنجازها
25000000.00	-	25000000.00	سندات موضوعة
-	-	-	مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
28736961.74	-	28736961.74	سندات أخرى مثبتة
45698776.39	-	45698776.39	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
2605829258.09	5782441933.47	8388271191.56	مجموع الاصول الغير جارية
			اصول جارية
740675436.51	-	740675436.51	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
18299630.44	-	18299630.44	الزبائن
153140456.48	-	153140456.48	المدينون الآخرون
52263980.57	-	52263980.57	الضرائب وما شابهها
752327.39	-	752327.39	حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
-	-	-	الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى
107383366.03	-	107383366.03	الخزينة
		1072515197.42	مجموع الاصول جارية
3678344455.51	5782441933.47	9460786388.98	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

نلاحظ من خلال الجدول رقم 06 أن المبلغ الإجمالي للأصول الغير جارية قدر ب:

8388271191.56 دج

و الإهتلاكات قدر 5782441933.47دج ب: فكان المبلغ الصافي قدر 2605829258.09دج ب: نتيجة للعملية التالية:

$$2605829258.09 = 5782441933.47 - 8388271191.56$$

اما عن الأصول الجارية فقدرت ب: 9460786388.98دج أما عن المبلغ للإهتلاكات فقدرت ب:

5782441933.47 دج والمبلغ الصافي يساوي 3678344455.51دج.

قدر مجموع خصوم الميزانية لسنة 2021 بقيمة 3 678 344 455.51دج. كما هو مبين في الجدول ادناه :

الجدول رقم (07): جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2021

2021	الخصوم
	رؤوس الأموال الخاصة
2645000000.00	رأس مال تم إصداره
-	رأس مال غير مستعان به
137841482.96	علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة 1
-	فروق إعادة التقييم
-	فارق المعادلة 1
86967149.79	نتيجة صافية / نتيجة صافية في حصة المجمع 1
327295646.61	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
-	حصة الشركة المدمجة 1
-	حصة ذوي الأقلية
3197104279.36	المجموع (1)
	الخصوم غير الجارية
20000000.00	قروض وديون مالية
-	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
-	ديون اخرى غير جارية
27141405.31	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا

47141405.31	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
53722092.83	الخصوم الجارية
-	موردون وحسابات ملحقة
13713276.00	ضرائب
354411006.77	ديون اخرى
	خزينة سلبية
434098770.84	مجموع الخصوم الجارية (3)
3678344455.51	مجموع عام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف الشركة.

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

ثالثاً: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

تقوم الشركة برج ستيل بتحديد النتيجة الجبائية وفقاً لأحكام التشريع الجبائي وذلك 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).

من خلال الجدول رقم 09 من الميزانية الجبائية 2021 الشركة حسب وجدنا مايلي:

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

تم أخذ النتيجة العادية قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية وذلك لأن النتيجة العادية قبل الضريبة هي نفسها النتيجة المحاسبية بدون حساب الضرائب المؤجلة والضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي

سنستعمل النتيجة قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية

-الأعباء المدمجة (المرفوضة جبائيا)

تكاليف البناء غير المخصصة: 100 456 د.ج.

الاهتلاك غير القابل للخصم : 5 796 558 د.ج.

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

مجموع الإضافات: 5 897 014 د.ج.

التخفيضات

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

مجموع التخفيضات: 21 632 000

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

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

إذا:

النتيجة الجبائية لسنة 2021 هي: 85 922 782 د.ج.

من خلال ما سبق نستخلص وجود فرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية حيث:

101 657 768.00-85 922 782=

ظهر هذا الفرق نتيجة لإضافة مجموع الأعباء المدمجة المتمثلة في تكاليف البناء غير المخصصة

والإهلاك غير القابلة للخصم مع طرح مجموع التخفيضات.

الخلاصة:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في الشركة SPA BORDJ STEEL، تم القيام بتقديم كافة المعلومات والبيانات الخاصة بالشركة، والتي تعتبر شركة اقتصادية إنتاجية تابعة لمجمع بن حمادي، تعمل على تطوير القطاع الصناعي المعدني في ولاية برج بوعرييج.

وما يمكن استخلاصه من خلال إجرائنا لهذه الدراسة هو أن الشركة تولى اهتمام كبير لأعمال نهاية السنة، ويتم تحضير لها عدة مستويات، وذلك من خلال إصدار تعليمات وأوامر لتنظيم مهام كل المصالح خاصة مصلحة المحاسبة والمالية، لتحديد بدقة النتيجة المحاسبية والجبائية قصد إعطاء الصورة الحقيقية للشركة.

حيث تم تناول المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة بداية من عملية الجرد بمختلف مراحلها منه المادي والمحاسبي، كما تطرقنا لمختلف تسويات الحسابات أولها التثبيات ثم المخزون ثم حسابات الغير من زبائن وغيرها إلى الصندوق، كما تطرقنا إلى حساب النتيجة المحاسبية بطريقتين هما طريقة جدول حساب النتائج الذي يركز على النواتج والأعباء، أما الطريقة الثانية فهي طريقة الميزانية التي تعتمد على الأصول والخصوم.

أما المعالجة الجبائية فتمت بالاعتماد على نتائج المحاسبية وكذلك وفق قانون المالية لسنة 2021 مع مراعاة التغيرات الحادثة.

ونتيجة لهذه الدراسة نشهد أهمية كبيرة لأعمال نهاية السنة ومعالجتها محاسبيا وجبائيا وحرص مسؤولي التخصص على ان تتم هذه الأعمال وفق إطار معين منظم كل الشركة ترسمه بطريقتها لتقديمها قبل نهاية الأجال المحددة لها.

الخاتمة

. الخاتمة

تتضمن أعمال نهاية السنة مجموعة من الإجراءات الخاصة بتسجيل العمليات المالية التي تقوم بها الشركة حسب المبادئ المحاسبية، بهدف إظهار صورة حقيقية عن الوضعية المالية للشركة عن طريق القيام بأعمال الجرد لعناصر الأصول و الخصوم ثم تسوية حسابات الميزانية، ما يساهم في إعداد القوائم المالية خاصة جدول حسابات النتائج والميزانية الختامية وأخير إقفال الحسابات، وعلى غرار العلاقة الموجودة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ركزنا على جرد مختلف الحسابات وتسويتها، ولتوضيح ذلك جاء موضوع بحثنا ليسلط الضوء على محتوى كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ومختلف حسابات الميزانية، بغرض معالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة؟ التي حاولنا من خلالها قدر المستطاع الوصول إلى النتائج المرجوة.

نتائج الدراسة: من خلال ما تم عرضه في الدراسة ومحاولتنا للإجابة على إشكاليات البحث وإثبات الفرضيات توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعرف أعمال نهاية السنة على أنها مختلف العمليات التي تهدف إلى حصر الأصول والخصوم الفعلية للشركة وتحديد قيمتها الحقيقية، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة وإعداد الكشوف المالية، وتحديد نتيجة الدورة؛
- تقوم شركة برج ستيل بالمعالجة المحاسبية عن طريق القيام بأعمال الجرد والتسوية وإعداد القوائم المالية من خلال الجرد المادي أو الفعلي لأصول والتزامات الشركة، تسوية الحسابات في نهاية السنة حتى تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها، إعداد ميزان المراجعة، تحديد نتيجة الدورة، إعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة، غلق الدفاتر المحاسبية؛
- تقوم شركة برج ستيل بالمعالجة الجبائية من خلال تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وذلك بعد إدخال عناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي؛
- النتيجة الجبائية لا تدرج ضمن إيراداتها إلا تلك الإيرادات التي يمكن دمجها بمقتضى النظام الجبائي، ولا تطرح النفقات إلا تلك القابلة للخصم جبائياً، مما يسمح بالوصول إلى النتيجة الخاضعة للضريبة وهذا من خلال إعادة معالجة القوائم المالية لمطابقتها مع القواعد الجبائية.

الاقتراحات: هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة:

- يجب الأخذ بالقواعد والأسس والإجراءات اللازمة عند إعداد القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد؛
- على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية وجعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي الجديد وتوفير المتطلبات الضرورية لتكييف وملائمة البيئة الجبائية مع متطلبات البيئة المحاسبية؛

- على الشركة المتابعة الدورية والمستمرة فيما يخص كل التشريعات القانونية الجبائية كونها تتغير من وقت آخر؛
- تقليل الفجوة بني الجانب الأكاديمي والجانب المهني بغرض تقليص الصعوبات.
- آفاق الدراسة: لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الآخر لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- العوامل التي تؤثر في الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية التقليل منها ولأخذ بعني الإعتبار عينة من الشركات؛
- تأثير إختلاف طرق الجرد (الجرد الدائم والجرد المتناوب) في الشركات على قيمة المخزون في نهاية السنة؛
- أعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي المالي مع دراسة حالة لمؤسسة تعمل في قطاع الأشغال العمومية.

قائمة المراجع

المراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1/ أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2015.
- 2/ بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003.
- 3/ بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010
- 4/ رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ج2، ط5، دار الصفاء لنشر والتوزيع، عمان، 2007.
- 5/ سعدان شبايكي، تقنيات المحاسبة، دار الهدى، الجزائر، 1994.
- 6/ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، الدار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2009.
- 7/ على جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة لطباعة، الجزائر، 2011.
- 8/ مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقاً للنظام المالي الجزائري، الهدى للطباعة والنشر، 2014.

ثانياً: الرسائل الجامعية

- 1/ بن شناف زهير، مخوخ زينب، المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، 2019.
- 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 وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2008.
- 3/ عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، جامعة الوادي، 2014.
- 4/ قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013.

5/ منصور بن عوف عبد الكريم، محاسبة عامة اعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 1998.

6/ محمد حرود، عبد القادر لونيس، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2015.

7/ هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000.

ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية

1/ تومي ميلود، كحول صورية، واقع المعالجة المحاسبية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 06/05 ماي 2013.

رابعا: التشريعات القانونية

1/ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2020.

2/ القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية (1) الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009.

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

المراجع باللغة الأجنبية

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

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

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 : أصول الميزانية الختامية لسنة 2021

Adresse: -		SPA bordj steel			
Activité: production					
Identifiant fiscal: 000034019005359					
BILAN					
<i>Exercice clos le : 31/12/2021</i>					
ACTIF	N	Exe : 2019			Exe : 2018
		Brut	Amort-Prov	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)					
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
		670 782 484.75		670 782 484.75	669 282 484.75
		849 004 870.92	469 165 558.18	379 839 312.74	405 587 603.81
		6 744 848 237.35	5 313 276 375.29	1 431 571 862.06	1 292 915 332.87
		24 199 860.41		24 199 860.41	540 711 346.47
Immobilisations financières					
		25 000 000.00		25 000 000.00	25 000 000.00
		28 736 961.74		28 736 961.74	25 806 241.24
		45 698 776.39		45 698 776.39	46 676 118.82
		8 388 271 191.56	5 782 441 933.47	2 605 829 258.09	3 005 979 127.96
ACTIF COURANT					
Stocks et encours					
		740 675 436.51		740 675 436.51	694 846 841.53
Créances et emplois assimilés					
		18 299 630.44		18 299 630.44	30 413 629.29
		153 140 456.48		153 140 456.48	131 466 306.72
		52 263 980.57		52 263 980.57	57 715 245.74
		752 327.39		752 327.39	863 525.97
Disponibilités et assimilés					
		107 383 366.03		107 383 366.03	47 868 884.87
		1 072 515 197.42	0.00	1 072 515 197.42	963 174 434.12
		9 460 786 388.98	5 782 441 933.47	3 678 344 455.51	3 969 153 562.08

الملحق رقم 02 : خصوم الميزانية الختامية لسنة 2021

BILAN			
<i>Exercice clos le 31/12/2021</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

Copyright Winalco SCS 2010 - 06 81 70 24 26

الملحق رقم 03 : جدول حساب النتائج لسنة 2021

Copyright Winaco SCS 2010 - 06 81 70 24 51

Adresse: -
 Activité: production
 Identifiant fiscal: 000034019005359

SPA bordj steel

**COMPTE DE RESULTATS
 (Par nature)**

Période du : 01/01/2019 au : 31/12/2021

	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
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Éléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		86 967 149.79	95 055 697.89

Copyright Winaco SCS 2010 - 06 81 70 24 51

الملحق رقم 04 جدول تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2021

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		
		N.I.F 0 0 0 3 4 0 1 9 0 0 5 3 5 9
Désignation de l'entreprise :		
SPA bordj steele		
Activité production		
Adresse -		
Exercice du 01/01/2021 Au : 31/12/2021		
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :		
I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice Perte	86,967,150
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 Impôt différé (variation)	13,713,276 977,342
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 Déficit	85,922,782 0

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	شكر وغفران
-	إهداء
-	ملخص
أ-ج	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
05	تمهيد
06	المبحث الأول: أعمال نهاية السنة
06	المطلب الأول: ماهية الأعمال نهاية السنة
06	أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة
07	ثانياً: مراحل أعمال نهاية السنة
07	ثالثاً: دور أعمال نهاية السنة
07	رابعاً: أهداف أعمال نهاية السنة
08	المطلب الثاني: أعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات
08	أولاً: أعمال الجرد
09	ثانياً: جرد حسابات التثبيتات وتسويتها
14	ثالثاً: جرد حسابات المخزون وتسويتها
16	رابعاً: جرد حسابات الغير وتسويتها
19	خامساً: جرد الحسابات المالية وتسويتها
20	سادساً: جرد المؤونات وتسوية حسابات الاعباء والايرادات
23	المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
24	أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية
25	ثانياً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج
28	ثالثاً: إقفال وإعادة فتح الدفاتر المحاسبية
29	رابعاً: من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
38	خامساً: التصريحات الجبائية في نهاية السنة
40	سادساً: تحديد الضريبة الواجب دفعها الضريبة على ارباح الشركات IBS
44	المبحث الثاني: الدراسات السابقة

44	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
49	المطلب الثاني: الدراسات اللغة الاجنبية
53	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
55	تمهيد
56	المبحث الأول: تقديم عام الشركة SPA BORDJ STEEL
56	المطلب الأول: تقديم الشركة برج ستليل
58	أولا: البطاقة الفنية لشركة برج ستليل
57	ثانيا: التعريف بالشركة برج ستليل
57	المطلب الثاني: تنظيم الشركة برج ستليل
57	أولا: الهيكل التنظيمي الشركة برج ستليل
60	ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة
62	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة
62	المطلب الأول: جرد وتسوية حسابات الشركة
62	أولا: جرد وتسوية حسابات التثبيات
64	ثانيا: جرد وتسوية المخزونات
68	المطلب الثاني: تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
68	أولا: تحديد النتيجة المحاسبية لشركة انطلاقا من جدول حساب النتائج
72	ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية لشركة انطلاقا من الميزانية
77	خلاصة الفصل الثاني
79	الخاتمة
82	قائمة المراجع
86	الملاحق
-	قائمة المحتويات
-	قائمة الجداول
-	قائمة الأشكال

قائمة الجداول

والأشكال

الرقم	الجدول	الصفحة
01	قواعد الاهتلاك المحاسبية والجبائية	37
02	المقارنة بين دراستنا والدراسات باللغة العربية	48
03	المقارنة بين دراستنا والدراسات باللغة الفرنسية	52
04	إهلاك تشبيبات شركة برج ستيل	63
05	جدول حساب النتائج لسنة 2021.	68
06	جدول يمثل أصول الميزانية لسنة 2021.	72
07	جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2021.	74

الصفحة	العنوان
56	الشكل رقم (01): البطاقة الفنية لشركة برج ستيل
58	الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة برج ستيل
61	الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة
64	الشكل رقم (04): التسجيل المحاسبي لأقساط إهلاكات التثبيتات
65	الشكل رقم (05): التسجيل المحاسبي الخاص باستخراج المخزون
65	الشكل رقم (06): إخراج مخزون المنتج النهائي الخاص بالدورة السابقة
66	الشكل رقم (07): إدخال المنتج النهائي الخاص بالدورة الحالية الذي لم يتم بيعه إلى مخزن
66	الشكل رقم (08): تسجيل تشكيل مؤونة
66	الشكل رقم (09): تسجيل استرجاع المؤونة
67	الشكل رقم (10): التسجيل المحاسبي الخاص بإلغاء المؤونة
68	الشكل رقم (11): التسجيل المحاسبي الخاص بإقفال حسابات الميزانية