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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبتين: - حاج مبارك شهيناز مريم

- قوارير نصيرة

بعنوان:

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق قانون المالية لسنة 2024 (دراسة حالة مؤسسة خدماتي)

أعضاء لجنة المناقشة

رزقي محمد	أستاذ محاضر "أ"	رئيسا
بزة صالح	أستاذ	مشرفا
زبيري عز الدين	أستاذ	مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

الإهداء

بعد مسيرة دراسية دامت سنوات حملت في طيلتها الكثير من الصعوبات والمشقة والتعب، ها أنا اليوم أقف على تعب تخرجي اقطف ثمار تعبي وأرفع قبعتي بكل فخر، فاللهم لك الحمد قبل أن ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا، لأنك وفقتني على إتمام هذا العمل وتحقيق حلمي.

أهدي هذا النجاح:

إلى الذي زين اسمي بأجمل الألقاب، من دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل

إلى من علمني أن الدنيا كفاح وسلاحها العلم والمعرفة، إلى من غرس في روحي مكارم الاخلاق داعمي

الأول في مسيرتي وقوتي وملاذي بعد الله

إلى فخري واعتزازي أبي.

إلى من جعل الله الجنة تحت أقدامها واحتضنني قلبها قبل يدها وسهلت لي الشدائد بدعائها

إلى القلب الحنون

والشمعة التي كانت لي في الليالي المظلمات

سر قوتي ونجاحي ومصباح دربي إلى وهج حياتي أمي.

إلى ضلعي الثابت وأمان ايامي إلى ملهمي نجاحي إلى من شددت

عضدي بهم فكانوا لي ينابيع ارتوي منها

إلى خيرة أيامي وصفوتها إلى قرة عيني إخوتي.

لكل من كان عونا وسندا في هذا الطريق أهديكم هذا الإنجاز وثمرة نجاحي الذي لطالما تمنيته

ها أنا اليوم أتممت أول ثمراته راجية من الله تعالى أن ينفعني بما علمني

وأن يعلمني ما أجهل ويجعله حجة لي لا علي.

شهيناز مريم

الإهداء

قال الله تعالى: " وأن ليس للإنسان إلا ما سعى وأن سعيه سوف يرى ثم يجزآه الجزاء الأوفى"

سورة النجم الآية 39-40

الحمد لله الذي يسر لنا البدايات، وأكمل النهايات، وبلغنا الغايات، ورعى زهور حلمنا بفرحة التمام

أهدي هذا النجاح لنفسي الطموحة أولا، ابتدأت بطموح وانتهت بنجاح، ثم إلى كل من سعى معي لإتمام مسيرتي الجامعية دمتم لي سندا لا عمر له، وبكل حب أهدي ثمرة نجاحي وتخرجي إلى

أمي الغالية

منذ البداية وأنت تضعين طموحاتي وأحلامي فوق كل شيء، بفضل دعمك وتشجيعك الدائم استطعت تحقيق كل خطوة في هذا المسار التعليمي، أنت الام التي لا تعرف المستحيل والتي دفعتني بالوصول إلى أبعد الحدود.

أبي العزيز

كلمات الشكر لن توفيك حقك على الدور الذي لعبته في حياتي، لقد كنت القوة الدافعة والمثال الذي أقتدي به، من خلالك تعلمت الصبر والإصرار والعزيمة.

إخواني وأخواتي

من ساندوني بكل حب عند ضعفي وأزاحوا عن طريقي المتاعب، ممهدين لي الطريق زارعين الثقة والإصرار بداخلي.

إلى رفقاء الروح الذين شاركوني خطوات هذا الطريق، إلى من هونوا تعب الطريق، إلى من شجعوني على المثابرة وإكمال المسيرة ممتنة لكم

نصيرة ريان

شكر وعرفان

قال الله تعالى:" وإذ تأذن ربكم لئن شكرتم لأزيدكم ولئن كفرتم إن عذابي لشديد".

سور إبراهيم 07

فالشكر أولا وأخيرا لله عزوجل على نعمة التي لا تحصى، كما نتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذ الفاضل " بزة صالح" على نصائحه وارشاداته الغالية والثمينة الذي لم يبخل علينا، وكان لنا خير سند طول مشوارنا الدراسي، ألف شكر وتحية وأطال الله في عمره.

كما نتقدم بالشكر إلى جميع أساتذة وعمال جامعة محمد البشير الابراهيمي، وإلى كل من قدم لنا المساعدة أثناء إنجازنا لهذا البحث، جزيل الشكر ولكم عظمة شكرنا وانتمائنا.

وفي الأخير نسأل الله تعالى هذا العمل خالصا لوجهه الكريم.

اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وانفع غيرنا بعلمنا هذا.

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من خلال إعطاء مفاهيم وتعريفات لكل نتيجة مع تحديد كل واحدة منهما على حدا، وكيفية أو مراحل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، إضافة إلى التطرق إلى أهم العناصر المكونة للنتيجة الجبائية، وحساب الضريبة على أرباح الشركات.

ومن أجل الوصول إلى أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي بأسلوبه التحليلي في دراسة هذا الموضوع لغرض تحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بالمحاسبة والجباية، وبالنسبة إلى الجانب التطبيقي تم إتباع منهج دراسة حالة مع استخدام أداة المقابلة من خلال إسقاط الدراسة النظرية بمؤسسة خدماتي ببرج بوعريريج.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، وجود علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، إضافة إلى ضرورة تكييف القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية.

Summary:

This study aimed to shed light on the relationship between the accounting result and the tax result by providing concepts and definitions for each result while identifying each one separately, and how or the stages of transitioning from the accounting result to the tax result, in addition to addressing the most important components of the tax result and calculating corporate income tax.

In order to achieve the objectives of the study, the descriptive approach with its analytical style was relied upon in studying this topic for the purpose of defining the various concepts related to accounting and taxation. As for the practical aspect, a case study approach was followed using the interview tool by projecting the theoretical study on khadamaty in Bordj Bou arreridj.

The study reached several conclusions, the most important of which are the existence of a complementary relationship between the accounting result and the tax result, in addition to the necessity of adapting tax laws to the financial accounting system.

Keywords: financial accounting system, tax system, accounting result, tax result.

قـــائـــمـــة المـــحـــتـــويـــات

العنوان	الصفحة
الإهداء	–
شكر وعرفان	–
ملخص الدراسة	I
قائمة المحتويات	II
قائمة الجداول	III
قائمة الأشكال	IV
قائمة الاختصارات	V
قائمة الملاحق	VI
مقدمة	أ-ج
الفصل الأول: الدراسة النظرية	05
المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية	06-23
المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري والنتيجة الجبائية	23-34
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	35-42
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	45
المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة خدماتي	46-50
المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية	51-56
المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية	56-60
الخاتمة	63-64
قائمة المراجع	66-69
الملاحق	71-79
فهرس المحتويات	81-82

قـــائـــمـــــة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	ميزانية الأصول	16
02	ميزانية الخصوم	17
03	حساب النتائج حسب الطبيعة	21-20
04	حساب النتائج حسب الوظيفة	22
05	الضريبة على الدخل الإجمالي	27
06	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية	37
07	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية	39
08	المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة الأجنبية	41
09	البطاقة الفنية لمؤسسة خدماتي	47
10	الميزانية من جانب الأصول لمؤسسة خدماتي	52-51
11	الميزانية من جانب الخصوم لمؤسسة خدماتي	53-52
12	جدول حساب النتائج لمؤسسة خدماتي	55-53
13	تحديد النتيجة الجبائية (ط01)	58
14	تحديد النتيجة الجبائية (ط02)	58
15	الجدول الجبائي رقم (09)	60-59

قـــائـــمـــــة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مكونات القوائم المالية	12
02	عناصر الأصول	14
03	عناصر الخصوم	15
04	كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	34
05	الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي	50

قـــائـــمـــــة الاختصارات

AICPA	**A**merican **I**nstitute of **C**ertified **P**ublic **A**ccountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
BNC	**B**énéfices **N**on **C**ommerciaux	أرباح المهن غير التجارية
DGE	La **D**irection des **G**randes **E**nterprises	مديرية كبريات المؤسسات
IAS	**I**nternational **A**ccounting **S**tandards	المعايير المحاسبية الدولية
IBS	**I**mpôt sur le **B**énéfice des **S**ociétés	الضريبة على أرباح الشركات
IRG	**I**mpôt sur le **R**evenu **G**lobal	الضريبة على الدخل الإجمالي
IFU	**I**impôt **F**orfaitaire **U**nique	الضريبة الجزافية الوحيدة
IFRS	**I**nternational **F**inancial **R**eporting **S**tandards	المعايير الدولية للتقارير المالية
PME	**P**etites Et **M**oyennes **E**ntreprises	الشركات والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة
TAP	**T**axe sur l'**a**ctivité **p**rofessionnelle	الرسم على النشاط المهني
TVA	**T**axe Sur La **V**aleur **A**joutée	الرسم على القيمة المضافة
SPA	**S**ociété **P**ar **A**ctions	شركة ذات أسهم
SCF	**S**ystème de **C**omptabilité **F**inancière	النظام المحاسبي المالي

قـــائـــمـــــة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي	71
02	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة في مؤسسة خدماتي	72
03	ميزانية الأصول لسنة 2022 في مؤسسة خدماتي	73
04	ميزانية الخصوم لسنة 2022 في مؤسسة خدماتي	74
05	جدول حساب النتائج لسنة 2022 في مؤسسة خدماتي	75-76
06	جدول رقم (09) من الحزمة الجبائية لسنة 2022 في مؤسسة خدماتي	77
07	الوثيقة الجبائية **G04** لسنة 2022 في مؤسسة خدماتي	78-79

المقدمة

تمهيد:

تعد الجباية مصدرا أساسيا لتمويل خزينة الدولة من أجل القيام بالأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، فهي تهدف إلى تحديد القواعد والإجراءات المعمول بها لتحديد النتيجة الجبائية أو ما يسمى بالوعاء الضريبي.

وللحفاظ على هذا المصدر تقوم السلطات العليا بإصدار لوائح وقوانين تضبط حساب الأساس الجبائي بالاعتماد على الاساس المحاسبي، أما المحاسبة فتهدف إلى تزويد الأطراف المتعاملين مع المؤسسة بما في ذلك الأطراف الداخلية بمعلومات حول وضعيتها المالية وهذا من خلال قياس وتحديد النتيجة الصافية للمؤسسة خلال دورة معينة، وذلك من خلال تقييد وتسجيل مختلف العمليات الواردة أو الصادرة عن المؤسسة، ومن ثم إعداد وعرض كشوفات مالية تعكس بصورة صادقة الوضعية المالية للمؤسسة ونجاعتها.

وقد عملت الدولة الجزائرية بمعية جميع القطاعات المعنية على وضع الترتيبات اللازمة للتجسيد الميداني لقواعد النظام المحاسبي المالي في شقها الجبائي من خلال إصدار مجموعة من القوانين تهدف إلى توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

لذا فالعلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي ذات أهمية بالغة لما لها من تأثيرات على مستوى المؤسسة والاقتصاد الوطني.

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

كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق قانون المالية 2024؟

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

- ماهي النتيجة المحاسبية؟ وماهي أهم التسويات والمعالجات للوصول إليها؟
- ما مفهوم النتيجة الجبائية؟ وماهي العناصر المكونة لها؟
- كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة خدماتي محل الدراسة؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة، وتحدد عن طريق الميزانية أو جدول حساب النتائج.
- النتيجة الجبائية هي تلك الربح الخاضع للضريبة الناتج من النتيجة المحاسبية مع إجراء تعديلات وفقا للتشريعات الجبائية وذلك عن طريق إضافة الاستردادات وطرح التخفيضات وخسائر السنوات سابقة.
- تقوم مؤسسة خدماتي بتحديد النتيجة الجبائية وذلك بالقيام بعدة تصحيحات تلزمها الإدارة الجبائية بها.

أهمية الدراسة:

- تكمن أهمية هذه الدراسة في معرفة التوجه المحاسبي في تحديد النتيجة الجبائية.
- معرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

أهداف الدراسة:

- حصر لأهم الاختلافات القائمة في النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي والتي تعكس الفجوة بين النظامين في تحديد الربح وبيان آثارها الجبائية.
- توضيح طريقة وإجراءات الوصول إلى النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية والتي تعكس درجة الترابط بين المحاسبة والجباية في الجزائر.

منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى الأهداف المرجوة من البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي بأسلوبه التحليلي في الجانب النظري من خلال تبيان المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والجبائية.

أما الجانب التطبيقي فقد استعملنا منهج دراسة حالة، وبعض الوثائق المحاسبية والجبائية لمؤسسة خدماتي وكذا أسلوب المقابلة مع العديد من المهنيين (المحاسبين) في المؤسسة.

حدود الدراسة:

- **الحدود الزمانية:** تم إجراء هذه الدراسة في السنة الدراسية 2024/2023، حيث قمنا بتربص ميداني في الفترة الممتدة من 25 فيفري 2024 إلى 25 مارس2024، واعتمدنا فيها على الوثائق المحاسبية للمؤسسة لسنة 2022.
- **الحدود المكانية:** تتمثل في دراسة حالة في مؤسسة **خدماتي** ببرج بوعريريج.

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

- الأهمية البالغة للموضوع قيد الدراسة.
- الاهتمام الشخصي بالموضوع لاكتساب معرفة وخبرة للاستفادة منها مستقبلا في المجال المهني المحاسبي والجبائي.
- اثراء مكتبة الكلية بمواضيع وليدة التغيرات خاصة في ميدان الجباية كونها تعتبر موردا أساسيا من إيرادات الدولة التي تعتمد عليها في تحقيق أهدافها المختلفة.

صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع في الجانب الجبائي الجزائري في ظل التحيين الدائم للقوانين الجبائية.

هيكل الدراسة:

من أجل الإلمام بالموضوع ومعالجته من مختلف جوانبه، استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة حيث تم تقسيم البحث إلى فصلين على النحو التالي:

- **الفصل الأول:** يستعرض الأدبيات النظرية والدراسات السابقة، حيث تناول المبحث الأول الأدبيات النظرية وانقسم إلى مطلبين، الأول تحت عنوان تقديم النظام المحاسبي المالي، والثاني تمثل في النتيجة المحاسبية.

  أما فيما يخص المبحث الثاني فقد تضمن كل من النظام الجبائي والنتيجة الجبائية. وأخيرا المبحث الثالث الذي خصص لعرض ومناقشة الدراسات السابقة وذلك من خلال إبراز أوجه التشابه والاختلاف بين هذه الدراسات والدراسة الحالية.
- **الفصل الثاني:** فقد خصص للدراسة التطبيقية للموضوع وذلك بغرض إسقاط المعارف النظرية المدروسة في الفصل الأول ميدانيا، حيث تطرقنا من خلاله إلى تعريف الشركة محل الدراسة وهيكلها التنظيمي وهذا في المبحث الأول، أما في المبحث الثاني فقد تناولنا فيه كيفية تحديد النتيجة المحاسبية، لنختم دراستنا حول كيفية تحديد النتيجة الجبائية وكان هذا مضمون المبحث الثالث.

الفصل الأول

تمهيد:

تعتبر النتيجة المحاسبية عنصرا أساسيا في المؤسسة والتي من خلالها يتم التشخيص الصحيح لوضعيتها المالية وتكون إما ربحا أو خسارة في فترة زمنية معينة، ويتم تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد القيام بعدة تعديلات تتوافق مع التشريع وعلى أساسها تفرض الضريبة اللازمة حسب نشاطات المؤسسة وفق القواعد الجبائية والنظام الجبائي لها.

تشكلت هذه الاختلافات والفروقات بين النتيجتين المحاسبية والجبائية لاختلاف أهداف الأنظمة المحاسبية والجبائية وهذا ما سنقوم بعرضه في هذا الفصل بمبحثيه:

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية.

المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري والنتيجة الجبائية.

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية.

يعتبر النظام المحاسبي المالي وسيلة إلزامية على كل مؤسسة في الجزائر لإعداد القوائم المالية، فهو يمثل الإطار الذي يشمل القواعد والأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب وتسجيل العمليات، وفق مبادئ محاسبية متعارف عليها في المجال المحاسبي (ربح أو خسارة)، بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

انطلاقا مما سبق سنسلط الضوء في هذا المبحث على النظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية.

المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي.

في هذا المطلب سوف نتطرق إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه، إضافة إلى أهم الفروض والمبادئ التي تميزه.

أولا- تعريف النظام المحاسبي المالي وأهدافه:

1- تعريف النظام المحاسبي المالي:

- ورد تعريف النظام المحاسبي المالي في القانون 07-11 الصادر في 25 نوفمبر 2007، المادة 03 والذي سماه في هذا النص بالمحاسبة المالية،" المحاسبة المالية عبارة عن نظام لتنظيم المعلومات المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ".[1]
- ومع تطور الفكر المحاسبي، أصدرت جمعية المحاسبيين الأمريكيين سنة 1941 تعريف المحاسبة المالية كما يلي:

" المحاسبة المالية هي فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث التي لها طبيعة مالية وتفسير النتائج والأحداث التي تفسر عنها هذه العمليات ". [2]

- المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومات المالية، يتيح تخزين وتصنيف وعرض وتسجيل وتقديم البيانات التي تعكس بدقة المركز المالي، وأصول المؤسسة ووضعها المالي في نهاية السنة .[3]

وعلى ضوء ما سبق من التعاريف عرفنا النظام المحاسبي المالي بأنه، مجموعة من القواعد والمبادئ والتقارير والتعليمات التي يجب إتباعها لقياس العمليات وعرض النتائج بطريقة مفيدة لمستخدمي المعلومات المحاسبية.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد 74 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، **القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي**، ص03.

[2] جمعية المحاسبيين الأمريكيين (AICPA).

[3] عاشور كتوش، " **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر** "، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر،2009، ص291.

2- أهداف النظام المحاسبي المالي:

يرمي النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي[1]:

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني.
- المساعدة على ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتواكب مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- المساهمة في اتخاذ أحسن القرارات وتسيير المخاطر في السوق.
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة أكثر شفافية تسهل القواعد المحاسبية.
- تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ الصورة الصادقة.[2]

ثانيا – الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي.

1- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

يلزم بمسك محاسبة مالية كل شخص طبيعي أو معنوي، يمكن أن يكون خاضع للقانون التجاري، أو يمثل التعاونيات ومختلف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، ويكون استعمال المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي المالي من طرف:[3]

- المسيرين، وأعضاء الإدارة والمراقبة ومختلف الهياكل الداخلية للمؤسسة.
- مقدمي رؤوس الأموال.
- الإدارة وغيرها من المؤسسات مع سلطات الرقابة والسيطرة.
- الشركاء الأخرين في المؤسسة مثل شركات التأمين والموردين والموظفين.
- جماعات المصالح الأخرى بما في ذلك الجمهور بشكل عام.

وتلزم الكيانات الآتية بمسك المحاسبة المالية: [4]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين لنظام المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

---

[1] عمار بن عيشي، "**معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية**"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد01، بسكرة، 2014، ص89.

[2] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي**، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص12.

[3] Ouled amer Smail, **la normalisation comptable en Algérie** : présentation du nouveau system comptable et financier, revue des science économiques et de gestion, université Farhat Abbes Sétif, Algérie,2010, p30.

[4] **القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي**، مرجع سابق، ص03.

2- الفرضيات الأساسية والمبادئ المحاسبية:

أ.**الفرضيات الأساسية:** تعتبر القوائم المالية من أهم مخرجات النظام المحاسبي وعليه فإن الفرضيات الأساسية لإعدادها تتمثل في فرضية محاسبة التعهد واستمرارية الاستغلال:

- **فرض محاسبة التعهد (الالتزام):** يعني هذا الفرض أن جميع الإيرادات التي تخص السنة تؤخذ في عين الاعتبار سواء حصلت أو لم تحصل، كما أن جميع المصروفات التي تخص السنة تؤخذ في عين الاعتبار سواء دفعت أو لم تدفع.[1]

بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الاتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.[2]

- **استمرارية الاستغلال:** يتم إعداد البيانات المحاسبية على أساس فرضية أن عملية الاستغلال مستمرة، بمعنى أن الوحدة المحاسبية مستمرة في مجموعها وأنه ليس هناك نية في الوقت الحاضر لتصفيتها أو تقليص نشاطها، في الحالة العكسية لما يكون هناك شك في الاستمرار لابد من تقديم المبررات والدلائل التي حضرت على أساسها القوائم المالية وضبطها في الملاحق.[3]

ب. المبادئ المحاسبية: يتم إعداد البيانات المالية للكيانات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي على أساس المبادئ التالية:

- **مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية:** يرتبط مبدأ استقلالية الدورة المحاسبية بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، يعني ربط كل دورة بنفقاتها ونواتجها الفعلية فقط، أي عندما تحدد الدورة المحاسبية، تعتبر العناصر التي تعكس الواقع الاقتصادي في نهاية هذه الدورة هي تلك التي تتعلق بهذه الدورة.[4]
- **مبدأ الحيطة والحذر:** إن مبدأ الحيطة والحذر يملي على المحاسب أن يختار الطريقة المحاسبية التي تؤدي إلى تخفيض القيم وليس زيادتها، وبالتالي تخفيض نتائج العمليات، والأكثر من ذلك، فهو يتطلب تسجيل أقل القيم للأصول والإيرادات وأكثر القيم للالتزامات والنفقات.

---

[1] عمار قدوري، العربي بن عواق،" **المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي**"، مجلة الدراسات الجبائية، العدد12، جوان 2018، المدرسة العليا للتجارة، تيبازة، الجزائر،2018، ص64.

[2] محمد سامي لزعر، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة منصوري، قسنطينة ،2012، ص27.

[3] إبراهيم بورنان، طاهر مخلوف، **النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009، ص5.

[4] ياسمينة عمامرة، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، ط 1، دار النشر ألفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، 2019، ص ص 23 -24.

وبكلمات أخرى فإن مبدأ الحيطة والحذر يتطلب أن يتحلى المحاسب بعدم التفاؤل لدى اختياره الطرائق المحاسبية وذلك انسجاما مع المدخل المهني الذي ينطلق من حماية مصلحة المجتمع المالي بصورة عامة[1].

- **مبدأ القيد المزدوج:** تسهيلا لعمليات الرقابة والمراجعة يقضي هذا المبدأ بتسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في طرفين – دائن، مدين– بشرط أن تتساوى في كل عملية المبالغ المسجلة في الجهة المدينة مع تلك المسجلة في الجهة الدائنة.[2]

وتنص المادة رقم 16 من القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي على أنه، " تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى – القيد المزدوج– ويمس كل تسجيل على الأقل حسابين إثنين، أحدهما مدين والأخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ مدين مساويا للمبلغ الدائن.[3]

- **مبدأ التكلفة التاريخية:** يقر مبدأ التكلفة التاريخية تسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (اقتنائها) او تكلفة إنتاجها.[4]

وبالتالي وفقا لهذا المبدأ تسجل الأصول بقيمتها في تاريخ اقتنائها، وتعتبر الوحدة النقدية مستقرة سواء في عمليات الاقتناء أو الاقتراض.[5]

- **مبدأ تغليب الوضعية الاقتصادية على المظهر القانوني:** من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عميلة القرض الإيجاري تعتبر عملية إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية. [6]

ثالثا – القوائم المالية:

- تعتبر القوائم المالية من أهم أنواع التقارير المحاسبية ذات الفائدة الكبيرة في إدارة المؤسسة، لأنها توضح مدى نجاح أو فشل استغلال كمية الموارد الاقتصادية الموضوعة تحت تصرفها، ومن ناحية أخرى فإنها تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المؤسسة.[7]

---

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**، ط2، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012، ص478.

[2] ياسمينة عمامرة، مرجع سابق، ص25.

[3] **المادة 16من القانون 11/07** المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، ص04.

[4] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، ج01، مكتبة الشركة الجزائري بوداود، الجزائر، 2008، ص30.

[5] Pierre cabane, **l'essentiel de la finance à l'usage des managers**, Eyrolles 2eme Edition, paris, p10.

[6] إبراهيم بورنان، طاهر مخلوف، مرجع سابق، ص6.

[7] أحمد محمد نور، شحاته السيد شحاته، **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص21.

- تعرف القوائم المالية بأنها مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية غير القابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية وللأداء ولتغير الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات. [1]
- وعليه، يمكن القول أن القوائم المالية هي وثائق تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة، هدفها إيصال المعلومة المالية إلى مختلف مستعمليها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات.

ووفق المادة 25 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، فإن المؤسسات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون تعد الكشوف المالية التالية:

- الميزانية.
- جدول حساب النتائج.
- جدول سيولة الخزينة.
- جدول تغيرات الأموال الخاصة.
- الملاحق.

1- الميزانية:

- هي قائمة لإظهار المركز المالي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة في نهاية السنة المالية [2]، وتضم معلومات حول الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في ذلك التاريخ[3].

الميزانية هي جدول يظهر لنا جانبين، جانب الأصول وجانب الخصوم، وتصنف على أساس محدد وفق منهج متعارف عليه، حيث يتم تصنيف الأصول إلى أصول جارية (متداولة) وأصول غير جارية (غير متداولة)، ويتم تصنيف الخصوم إلى رؤوس الأموال الخاصة وخصوم جارية (متداولة) وخصوم غير جارية (غير متداولة).

2- جدول حساب النتائج " قائمة الدخل":

- هو جدول يلخص إيرادات وأعباء الدورة المحاسبية، ويعرض النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة[4].
- ويعرف أيضا بأنه الفرق بين الإيرادات والأعباء سواء كانت ربح أو خسارة خلال فترة زمنية معينة[5].

---

[1] Jean François des robert, François Méchain, Hervé Puteaux, normes IFRS et PME Dunod, paris ,2004, p12.

[2] مصطفى عزيل، **تقنية المحاسبة بين النظري والتطبيقي**، ط01، دار الهدى، الجزائر ،2005، ص12.

[3] أحمد صلاح عطية، **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004، ص24.

[4] Anne le manh, catrine maillet, Mohamed benkaci, **normes comptables internationales IAS /IFRS**, Berti edition, Alger, p20.

[5] Luc berent Rolland, **pratique de l'analyse financière**, 2 edition, paris ,2015, p16.

هو عبار عن جدول تلخيصي للتكاليف والإيرادات المحققة خلال الدورة وكذلك نتيجة الدورة، يمّكن مستخدمي القوائم المالية من معرفة أداء المؤّسسة بمعرفة قدرتها وفعاليتها في توظيف الموارد المتاحة لديها، وكذلك المساعدة في التوقع والتنبؤ بقدرتها على توليد التدفقات النقدية في المستقبل.

3- قائمة التدفقات النقدية " جدول تدفقات الخزينة ":

- هي قائمة توضح كيفية تمويل المؤّسسة لنشاطاتها وكيفية استخدامها لمصادرها خلال فترة زمنية محددة، كما أنها بيان للتدفقات النقدية الداخلة للمؤّسسة والتدفقات النقدية الخارجة منها خلال الدور المحاسبية، مع التفرقة بين التدفقات النقدية المرتبطة بالأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة [1].

هو جدول يبين المقبوضات والمدفوعات النقدية في الفترة التي تحصل فيها هذه التدفقات، والتي تصنف إما تدفقات من الأنشطة التشغيلية أو الأنشطة الاستثمارية أو الأنشطة التمويلية، كما تزود بإيضاحات ملحقة ترفق بهذه القائمة بالنسبة لمختلف الأنشطة التي يتكون منها.

4- جدول تغيرات الأموال الخاصة " قائمة حقوق الملكية":

- عرفه النظام المحاسبي المالي كما يلي: يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال بالكيان خلال السنة المالية [2].

تظهر قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي أحداث قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين، التي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والاحتياطات.

5- الملاحق:

- تعتبر الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية جزءا لا يتجزأ منها، ذلك أنها تتضمن هوامش وملاحظات وتوضيحات لما تتضمنه القوائم المالية، والتي تعتبر ضرورية لفهم القوائم المالية، وبانتفاء وجودها تكون القوائم المالية غامضة، ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات الرشيدة[3].

عُرف جدول الملاحق بأنه جدول ملحق لشرح الأعباء والنواتج الخاصة بالقوائم المالية، كما يحتوي على الطرق والمعلومات المحاسبية الضرورية لشرح أو تكملة الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة.

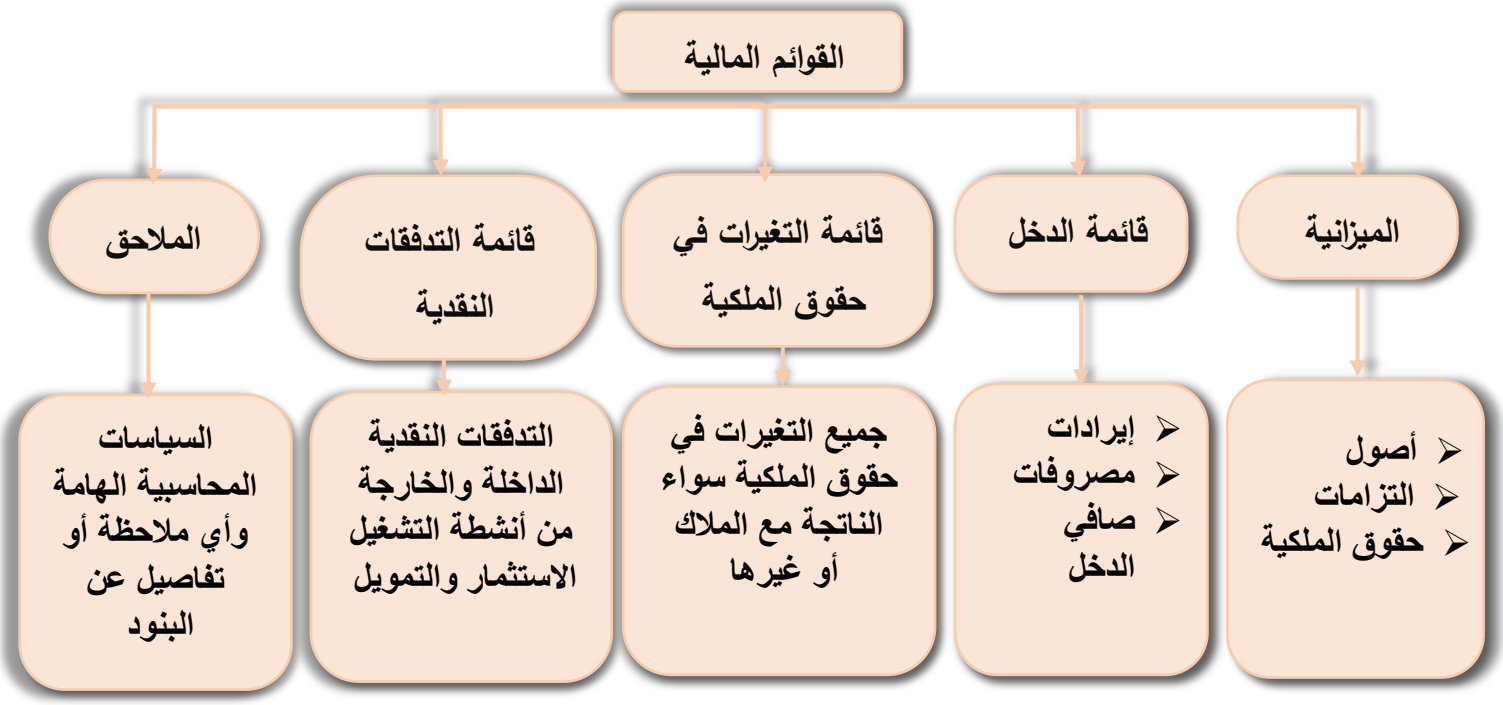
---

[1] أسامة طبيب، **القياس المحاسبي وعلاقته بقيمة المؤسسة**، ط 01، دار ألفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، ص118.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد19 الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، **الفصل الخامس، المتعلق بجدول تغيرات الأموال الخاصة**، ص26.

[3] أسامة طبيب، مرجع سابق، ص 118.

الشكل رقم (01): مكونات القوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المكتسبات القبلية.

المطلب الثاني: النتيجة المحاسبية

تأمين نجاح المؤسسة مرهون بنتيجتها والتي تعبر عن حصيلة عملياتها العادية والاستثنائية، بحيث تتعلق النتيجة المحاسبية بالأحداث أو العمليات التي أنشأت من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، وعليه سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم النتيجة المحاسبية وطرق تحديدها.

أولا- مفهوم النتيجة المحاسبية

- النتيجة المحاسبية تتعلق بالأحداث أو العمليات التي أُنشئت المؤسسة من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، فهي الفرق بين المنتوجات التي يحصل عليها الكيان والأعباء التي يتحملها خلال دورة استغلالية واحدة، ويمكن تحديدها إما عن طريق حساب النتائج (الإيرادات والأعباء) أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة [1].
- حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي تعرف النتيجة المحاسبية كما يلي:" تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والنواتج.[2]

ومنه فالنتيجة المحاسبية هي الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاط تجاري معين، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء أو الأصول بالخصوم التي أدت للوصول إلى ذلك الربح.

ثانيا- طرق تحديد النتيجة المحاسبية:

تحدد النتيجة المحاسبية بطريقتين، إما عن طريق الميزانية الختامية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة أو عن طريق جدول حساب النتائج (الإيرادات والأعباء).

1- تحديد النتيجة المحاسبية من الميزانية:

أ- **تعريف الميزانية:** هي جدول ذو جانبين، تعد بتاريخ معين، تحدد بصفة منفصلة عناصر الأصول والخصوم مع الفصل بين العناصر الجارية والغير جارية (سواء في الأصول او الخصوم)[3].

ب- **عناصر الميزانية:** تضم الميزانية عناصر الأصول والخصوم مع تصنيف خاص، حيث تصنف الأصول إلى أصول جارية وأخرى غير جارية، أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

---

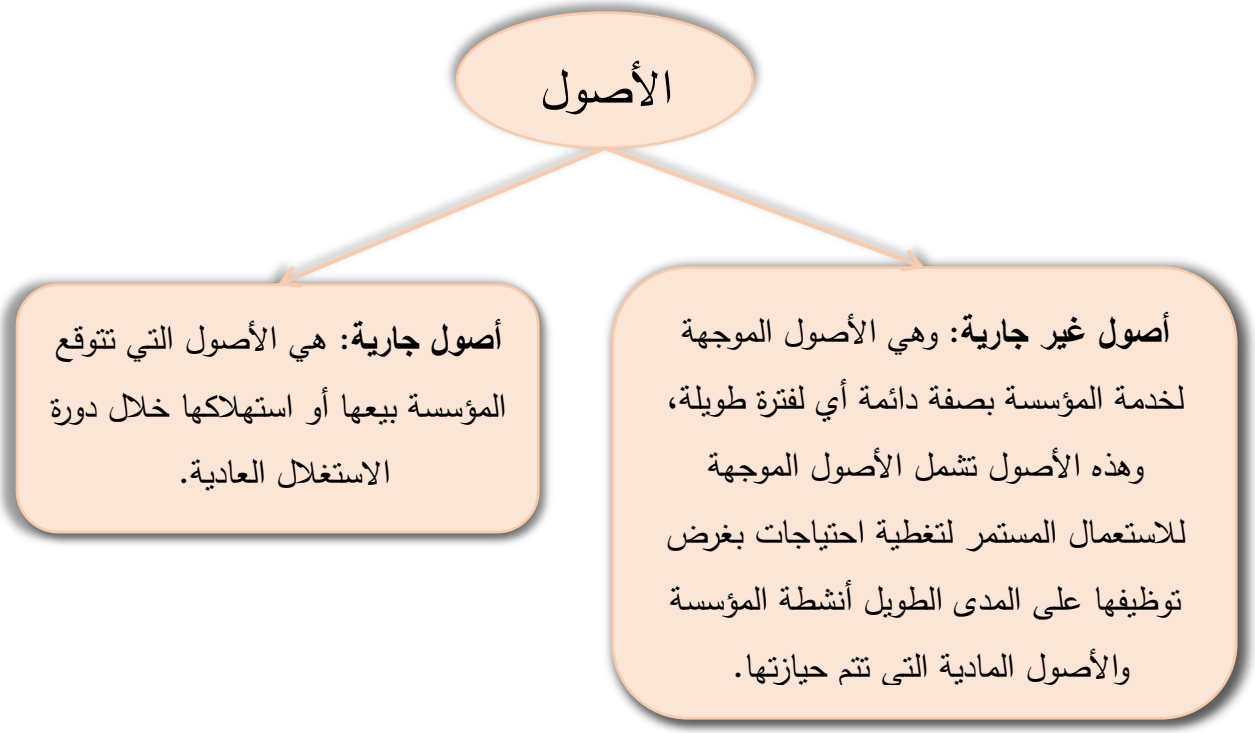
[1] حنيفة بن ربيعة وآخرون، **الواضح في المحاسبة المالية وفق SCFوالمعايير الدولية**، ج 02، منشورات كليك، الجزائر، 2013، 278ص.

[2] Rabah Tafighoult**, LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER**, Imprimerie Aures emballages, Première édition, Algérie, 2015, P 26

[3] جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص15.

- **الأصول:** تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية، والموجهة لأن توفر لها منافع اقتصادية مستقبلية وتتشكل هذه الأصول من أصول غير جارية وأصول جارية.[1]
- هي الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث سابقة يرتقب منها جني منافع اقتصادية في المستقبل وهي ذات طبيعة مدينة، فأي حركة دخول أو زيادة في القيمة تسجل استخداما في الجانب المدين، وبالمقابل أي حركة خروج أو نقصان في القيمة تسجل مصدرا في الجانب الدائن، وتنقسم الى:

الشكل رقم (02): عناصر الأصول



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مراجع ومكتسبات قبلية.

- **الخصوم:** تتكون الخصوم من الالتزامات الراهنة للمؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للمؤسسة في خروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية.[2]
- تعبر الخصوم عن التزامات حالية للمؤسسة جاءت جراء أحداث ماضية يتم الإيفاء بها مقابل الحصول على عوائد اقتصادية، وتنقسم الخصوم الى أموال خاصة وخصوم غير جارية وخصوم جارية.

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد 27، المؤرخ في 26 ماي، 2008**المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المؤرخ** في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي – الجريدة الرسمية، المادتين 20-21، ص13.

[2] محمد الحبيب مرحوم، **الاطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري**، دار النشر الجامعي الجديد NP4 ، تلمسان ، الجزائر ، 2020، ص62.

الشكل رقم (03): عناصر الخصوم

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع والمكتسبات القبلية.

ت- أنواع الميزانيات: تبعا لتاريخ اعدادها تصنف الميزانيات إلى ما يلي:

- **الميزانية الافتتاحية:** تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة، أو بتاريخ تكوينها والميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها [1].

تتكون الميزانية عادة من رأس المال المقدم من طرف صاحب المؤسسة، وما تحتاج له المؤسسة من ضروريات للقيام بمهامها من جهة أخرى، وهي غير إلزامية قانونيا.

- **الميزانية الختامية:** تعد في نهاية الدورة المالية وتمتاز بإظهار نتيجة الدورة، وهي إلزامية قانونيا.

ث-تحديد النتيجة المحاسبية: نتيجة السنة المالية هي عبارة عن 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، إما حالة ربح أو حالة خسارة.

- عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.
- عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية خسارة، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم أي أن ممتلكات المؤسسة أقل من التزاماتها.

[1] ياسمينة عمامرة، مرجع سابق، ص50.

ج- شكل الميزانية:

- **جانب الأصول:**

الجدول رقم (01): ميزانية الأصول

الأصول	ملاحظة	إجمالي N	اهتلاك N	صافي N	صافي N-1
أصول غير جارية					
- فارق بين الاقتناء - تثبيتات معنوية - تثبيتات عينية - أراضي - مباني - تثبيتات عينية أخرى - تثبيتات ممنوح امتيازها - تثبيتات يجرى إنجازها - تثبيتات مالية - سندات موضع معادلة - مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة - سندات أخرى مثبتة - قروض وأصول مالية أخرى غير جارية - ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصول غير الجارية					
أصول جارية					
- مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ - حسابات دائنة واستخدامات مماثلة - الزبائن - المدينون الآخرون - الضرائب وما شابهها - الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى - الخزينة					

مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: (الجريدة الرسمية العدد 19،2009، الصفحة 28).

❖ **جانب الخصوم:**

الجدول رقم (02): ميزانية الخصوم

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

- خزينة سالبة			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
المجموع العام للخصوم			

المصدر: (الجريدة الرسمية العدد19، 2009، الصفحة 29)

1- تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج:

أ- **تعريف جدول حساب النتائج:** " هو كشف ملخص للأعباء والإيرادات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية حيث لا يتم الأخذ بعين الاعتبار تاريخ تحصيل الإيراد أو تاريخ تسديد الأعباء، ويتم الحصول على النتيجة الصافية بالفرق بين الإيرادات والأعباء ". [1]

هو جدول بياني يلخص الأعباء والإيرادات المنجزة في المؤسسة خلال السنة المالية، فهو يقيس أداء مؤسسة ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربح أو خسارة وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف، ترتب فيه الأعباء حسب طبيعتها أو حسب وظيفتها، ويحتوي على أرصدة السنة السابقة وكذلك معطيات السنة المالية الجارية والعناصر المتعلقة بتقييم الأداء.

ب- عناصر جدول حساب النتائج:

- **الإيرادات:** تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم، كما تمثل منتوجات استرجاع الخسارة في القيمة والاحتياطات[2].
- هي الزيادة في المنافع الاقتصادية أي زيادة في الأصول والنقصان في الخصوم.
- **الأعباء:** تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال نفس السنة في شكل خروج أو انخفاض أصول أو في شكل ظهور خصوم، وتشمل الأعباء مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة[3].
- هي تناقص في المنافع الاقتصادية.

ت- أنواع حسابات النتائج: هناك طريقتين لعرض حسابات النتائج يجب ملائمتهما مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم وهما حساب النتائج حسب الطبيعة وحساب النتائج حسب الوظيفة، ولكل منهما مراحل للوصول الى النتيجة الصافية وتكون كالاتي: [4]

❖ **حساب النتائج حسب الطبيعة:** تحديد النتيجة وفقا لحساب النتائج يقتضي المرور بالخطوات الاتية:

---

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، ط02، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011، ص10.

[2] المادة 25 **من المرسوم التنفيذي 156/08**، مرجع سابق، ص13

[3] المادة 26 **من المرسوم التنفيذي 156/08**، مرجع سابق، ص13

[4] وزارة المالية، **قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي**، الجريدة الرسمية، العدد19، 2009، الجزائر، ص 24و 30 و34

1/ تحديد النتيجة العادية: تتمثل في

- إنتاج السنة المالية: ويمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية:
  - ح/70 مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة (وفروعه).
  - ح/72 الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون (وفروعه).
  - ح/73 الإنتاج المثبت.
  - ح/74 إعانات الاستغلال (وفروعه).

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

- استهلاك السنة المالية: يمثل مشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية:
  - ح/60 المشتريات المستهلكة (وفروعه).
  - ح/61 الخدمات الخارجية (وفروعه).
  - ح/62 الاستهلاكات الخارجية الأخرى (وفروعه).

ومنه استهلاك السنة المالية = ح/60 + ح/61 + ح/62.

- القيمة المضافة للاستغلال: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وتحدد على شكل التالي:

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

- إجمالي فائض الاستغلال: وهو عبارة على الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/63 أعباء المستخدمين وح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، نحصل عليه وفق المعادلة التالية:

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة – ح/63 – ح/64.

- النتيجة العملياتية (التشغيلية): هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه أعباء العملياتية الأخرى وكذا مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمؤونات، ومنه تتمثل في العلاقة التالية:

النتيجة العملياتية = إجمالي 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 والأعباء المالية.
- النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية، وتخضع هذه النتيجة مباشرة للضريبة.

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العادية قبل الضريبة ناقص أو زائد الضرائب الواجب دفعها والضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.

2/ النتيجة الغير عادية: وتتمثل في الفرق بين المنتجات غير عادية والأعباء الغير العادية، أي تساوي حساب 77 ناقص حساب 67.

3/ النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.

- **شكل جدول حساب النتائج حسب الطبيعة:**

الجدول رقم (3): حساب النتائج حسب الطبيعة

البيان	ملاحظة	N	N-1
ح/ 70 رقم الأعمال ح/ 72 تغير المخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع ح/ 73 الإنتاج المثبت ح/74 إعانات الاستغلال			
إنتاج السنة المالية= ح/70 +ح/72 +ح/ 73+ح/74			
ح/60 المشتريات المستهلكة ح/61 + ح/ 62 الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
استهلاك السنة المالية = ح/ 60+ (ح/ 61+ ح/ 62)			
القيمة المضافة للاستغلال = انتاج السنة – استهلاك السنة			
ح/ 63 أعباء المستخدمين ح/ 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
الفائض الإجمالي عن الاستغلال= القيمة المضافة – ح/ 63 – ح/ 64			
ح/ 75 المنتوجات العملياتية الأخرى ح/ 65 الأعباء العملياتية الأخرى ح/ 68 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات ح/ 78 استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات			
النتيجة العملياتية = الفائض الإجمالي +ح/ 75- ح/ 68- ح/ 65 + ح/78			
ح/ 76 المنتوجات المالية ح/ 66 الأعباء المالية			

النتيجة المالية = ح/ 76 – ح/ 66 **النتيجة العادية قبل الضرائب (النتيجة العملياتية + النتيجة المالية)**			
- الضرائب الواجب دفعها من النتائج العادية - الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية - مجموع منتجات الأنشطة العادية - مجموع أعباء الأنشطة العادية			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
ح/ 77 العناصر غير العادية – المنتوجات (يطلب بيانها) ح/ 67 العناصر غير العادية – الأعباء (يطلب بيانها)			
النتيجة غير العادية = ح/ 77 – ح/67 **النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية**			
- حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
- ومنها حصة ذوي الأقلية (1) - حصة المجمع (1)			

المصدر: (الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009، ص)

❖ **حساب النتائج حسب الوظيفة:** يتم إعداد هذا النوع من حساب النتائج بالأخص في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف، وسنتطرق فيما يلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

1/– هامش الربح الإجمالي: هو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في (مبيعاتها من 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 الإجمالي = رقم الأعمال – تكلفة المبيعات.

2/– النتيجة العملياتية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء العملياتية الأخرى.

وتكتب وفق العلاقة التالية: النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى – التكاليف التجارية – الأعباء العملياتية الأخرى.

3/– النتيجة العادية قبل الضريبة: وتحدد وفق العلاقة التالية:

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

4/– 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 النتائج العادية.

5/– النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية – الأعباء غير العادية + المنتجات غير العادية.

- **شكل حساب النتائج حسب الوظيفة:**

الجدول رقم (04) حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	الملاحظة	N	N-1
- رقم الأعمال - كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
- منتجات أخرى عملياتية - التكاليف التجارية - الأعباء الإدارية - أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
- تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) - منتجات مالية - الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
- الضرائب الواجبة على النتائج العادية - الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
- الأعباء غير العادية			

- المنتوجات غبر العادية - النتيجة الصافية للسنة المالية - حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) - منها حصة ذوي الأقلية (1) - حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: الجريدة الرسمية العدد19، 25مارس 2009، ص31

المبحث الثاني: النظام الجبائي والنتيجة الجبائية.

يعتبر النظام مجموعة من العناصر والعلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة، أما العلاقات فهي تربط العناصر المكونة لهذا النظام، وسنتناول في هذا المبحث تعريف النظام الجبائي بشقيه الواسع والضيق، أهدافه وأنظمته الجبائية وهذا في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني فتطرقنا إلى عناصر النتيجة الجبائية وكيفية حسابها انطلاقا من النتيجة المحاسبية المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، حيث يتم تعديلها حسب ما نصت عليه النصوص والقواعد الجبائية الواجب التقيد بها.

المطلب الأول: تقديم النظام الجبائي.

يسعى النظام الجبائي إلى تحقيق أكبر حصيلة جبائية ممكنة، وذلك باحترام القواعد التي تحكم الضريبة واستخدام أساليب التحصيل الملائمة، لذلك حاولت كافة الدول تكييف سياستها مع الواقع الاقتصادي المعاش.

أولا– مفهوم النظام الجبائي: يرى البعض أن مفهوم النظام الجبائي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، ووفق المفهوم الواسع فإن النظام الجبائي هو: "مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي تتفاعل مع بعضها البعض لتؤدي إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف صورته في مجتمع مختلف ". [1]

أما المفهوم الضيق للنظام الجبائي: فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية للضريبة التي تمكن من الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع الى الربط والتحصيل، وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة.[2]

[1] هدى بصاشي، صليحة صفحة، **واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05، العدد 2(2020)، الجزائر، 09-12-2020، ص109.

[2] جايزة أمير، عاشور يوسفي، **المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح**، مجلة دراسات جبائية، المجلد07، العدد02، 2018، ص73 .

- وعليه يمثل النظام الجبائي مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب، تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا، يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية، من أجل تحقيق أهداف السياسة الجبائية.[1]

ومن خلال التعاريف السابقة يعرف النظام الجبائي، على أنه مجموعة من التدابير الضريبية الملزمة التحصيل من قبل الدولة، يساهم به أفراد المجتمع بشكل ضروري لممارسة الدولة صلاحيتها وسلطتها، ويتم عن طريق تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وأجال التسديد والتصريح والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع للنظام.

ثانيا- أهداف النظام الجبائي:

تتمثل أهم الأهداف التي يرجى تحقيقها من النظام الجبائي في الآتي:

- الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية وفيرة، من أجل أن تستعملها الدول في القيام بنشاطاتها في الحياة الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الدول للضرائب.
- يعتبر أداة هامة تمكن من تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي ومعالجة التقلبات الاقتصادية.
- إعادة توزيع الدخول وتحقيق العدالة الاجتماعية ومعالجة بعض الازمات ذات الطابع الاجتماعي.
- إعطاء النظام الجبائي أكبر تنافسية مع الأنظمة الجبائية على المستوى الخارجي.

ثالثا- أنواع الأنظمة الجبائية:

1 – النظام الحقيقي: النظام الحقيقي هو نظام إخضاع ضريبي يعتمد على الربح الحقيقي للنتيجة المحققة خلال السنة، يسمح هذا النظام بخصم النفقات المصروفة فعليا من الربح الخاضع، مما يخفض الإخضاع الجبائي مع إلزامية امتلاك محاسبة مطابقة للقانون.

بحيث يخضع لنظام الربح الحقيقي بصفة إجبارية، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية مليون دينار جزائري (8000.000 دج) والأشخاص المعنويون مهما كان رقم الأعمال المحقق.[2]

يخضع أيضا وجوبا لنظام الربح الحقيقي، الأنشطة المستثناة من الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والتي تتمثل في[3]:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.

---

[1] عزوز علي، **اليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي- الواقع والتحديات**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2013-2014، ص06.

[2] www. Mfdgi.gov.dz, page consultée le: 20/02/2024, à 18h et 45min .

[3] المادة 282 مكرر 01 **من قانون الضرائب والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، سنة 2024.

- أنشطة شراء – إعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة.
- الأنشطة الممارسة من قبل الوكلاء.
- الأنشطة الممارسة من قبل المؤسسات الصحية الخاصة ومخابر التحليل الطبية.
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والفضة.
- الاشغال العمومية، الري والبناء.

يمكن للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو حرفيا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية الذين لم يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف ثمانية مليون دينار جزائري (8000.000دج)، وأرادوا الخضوع لنظام الربح الحقيقي حسب رغبتهم واختيارهم، أن يقوموا بإبلاغ الإدارة المختصة رغبتهم من خلال إيداع طلبهم الخضوع لهذا النظام قبل 01 فيفري من سنة الاختيار، ويبقى هذا الاختيار نهائي لا رجعة فيه.

01-01 – أنواع الإخضاع الضريبي: يتكون النظام الحقيقي من نوعين للإخضاع الضريبي وهما:

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS).
- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)/ صنف الأرباح الصناعية والتجارية.

01-01-01-الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

تأسست الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31دسيمبر 1990 المتضمن في قانون المالية لعام 1990، حيث جاءت هذه الضريبة لتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، وتطبق على جميع الأشخاص المعنويين الذين يحققون أرباحا في الجزائر، وبالتالي فإنشاء هذه الضريبة أدى إلى إلغاء التمييز في المعاملة الضريبية بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية، والشركات العمومية والشركات الخاصة.

أ- **مفهوم الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** وفقا للمادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعرف الضريبة على أرباح الشركات أنها ضريبة تؤسس سنويا على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين تسمى الضريبة على أرباح الشركات.[1]

ب- مجال تطبيقها: تخضع للضريبة على أرباح الشركات[2]:

كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة لمفهوم القانون التجاري.

[1] محمد صالح فروم، **جباية المؤسسة**، ط01، دار الفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، 2021، ص143.

[2] المادة 136 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفق هذه الحالة، يجب أنْ رفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة فِي هذا الاختيار مدى حياة الشركة
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ت- **معدلات الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** تحدد هذه المعدلات حسب المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي[1]:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العموميّة والري، وكذا الأنشطة السياحة والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.
- 26%بالنسبة للأنشطة الأخرى.

01-01-02- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):

أحدثت هذه الضريبة بموجب الإصلاح الضريبي لسنة 1991، وتتعلق بدخل الأشخاص الطبيعيين، وتعتبر تبسيطا لنظام الضرائب النوعية والضريبة التكميلية على الدخل، حيث أدمجت فيها كافة الضرائب المطبقة على المداخيل المختلفة للشخص الواحد في ضريبة وحيدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي. [2]

أ- **مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG):** عرفتها المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنها ضريبة سنوية وحيدة إجمالية تؤسس على دخل الأشخاص الطبيعيين وتفرض على دخل الأفراد وأرباح المكلف بالضريبة. [3]

ب- **الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية:** إن الأرباح الصناعية والتجارية هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجم عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية، كما يندرج ضمنها تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:[4]

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

---

[1] المادة 150-1 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024

[2] أحمد وشان، بلعزوز بن علي،" **الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة الى حالة الجزائر** "، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 17، جانفي 2017، ص68.

[3] صالح بزة، أمينة بن خزناجي، **جباية المؤسسة**، ط02، دار الباحث، برج بوعريريج، الجزائر، 2022، ص07.

[4] بوعلام ولهي، **محاضرات في الجباية المعمقة**، دار المتنبي للطباعة والنشر، لمسيلة، الجزائر ،2022، ص 32.

- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر حقوق البلدية.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحريات المالحة أو الممالح.
- المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

ت- معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية: يخضع الدخل الصافي السنوي، إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، على مستوى موطن التكليف، تبعا للجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم (05): الضريبة على الدخل الإجمالي

القسط الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة
لا يتجاوز 240.000 دج	%0
من 240.001 دج إلى 480.000 دج	%23
من 480.001 دج إلى 960.000 دج	%27
من 960,001 دج إلى 1.920.000 دج	%30
من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج	%33
أكثر من 3.840.000 دج	%35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2024

2- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

تبسيطا للإجراءات الجبائية ومواصلة لمسار الإصلاح الجبائي، فقد تم استحداث بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الذي جاء ليحل محل النظام الجزافي، حيث أن المكلفين بالضريبة الذين كانوا من قبل تابعون وفقا للنظام الجزافي أين كانوا يخضعون لعدة ضرائب (IRG، TAP،TVA)، أصبحوا ابتداء من 01-01-2007 يخضعون لنظام أخر وهو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة[1].

أ- **مفهوم النظام الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):** حسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي

[1] عيسى سماعين، **جباية ومحاسبة المؤسسة**، منشورات الصفحة الزرقاء العالمية، الجزائر، 2022، ص44.

والضريبة على أرباح الشركات، وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".[1]

وحسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم على التضامن"[2].

ب- **مجال التطبيق:** يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية المهنية الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو غير تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملايين دينار جزائري (8000.000 دج) ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية [3].

ت- **معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:** حسب المادة 282 مكرر 4، حدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12% بالنسبة لأنشطة لأخرى.
- غير أنه تخضع لمعدل 0.5%، الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي.

3- النظام المبسط:

تأسس النظام المبسط بموجب قانون المالية لعام 2008، وهو نظام ضريبي سهل حيث تحدد الضريبة من الربح الحقيقي، هذا النظام خاص بالمهن غير التجارية (BNC).

يطبق النظام المبسط على المكلفين لضريبة الذين لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة، والذي يقدر رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملاين دينار جزائري (8000,000 دج) [4].

❖ النشاطات والمداخيل المعنية[5]:

- كل نشاط غير تجاري حيث تكون الأرباح المهنية تابعة عن المهن التي تلعب فيها العمليات الفكرية دور هام والمتمثلة في الممارسة الشخصية لعلم أو فن.

تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة غير تجارية:

- أرباح المهن الحرة.
- الوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة تاجر.

---

[1] محمد صالح فروم، مرجع سابق، ص343.

[2] المادة 282 من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، مرجع سابق.

[3] المادة 282 مكرر **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

[4] www. Mfdgi.gov.dz, page consultée le: 20/02/2024 à 18h et 45min .

[5] المادة 22 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.

- وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف أخر من الأرباح والمداخيل.

وتتضمن هذه الأرباح أيضا:

- ريوع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكاتب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم و الموصى لهم بحقوقهم.
- الريوع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.

المطلب الثاني: النتيجة الجبائية

يتم تحديد النتيجة الجبائية على أساس النتيجة المحاسبية، وبالتالي فهي تقوم على معطيات محاسبية، وذلك بإدخال بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية وفق القوانين والأنظمة الجبائية.

1- **تعريف النتيجة الجبائية:** حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن استنتاج تعريفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضعية المالية والذي يرتبط مباشرة بالميزانية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال.

أ- **تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية:** تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 02 على أنه " يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح للفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها، كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال او الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، و الاهتلاكات المالية والارصدة المثبتة[1].

ب- **تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج:** تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01 مع مراعاة أحكام المادتين 172و 173 على أن " 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 النهاية ".[2]

ومما سبق يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية ماهي إلا عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة لأغراض ضريبية، فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية مضافا إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوم منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتكبدة خلال السنوات السابقة، ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاسترددات – (التخفيضات + خسائر سابقة)

التالية:

[1] تسعديت بوسبعين، **علاقة المحاسبة بالجباية قطعية ام استمرارية في ضوء المعايير الدولية IAS- IFRS و تطبيق النظام المحاسبي في الجزائر**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية IAS- IFRS، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 13و14 جانفي 2013 ، ص08

[2] المادة 140 الفقرة 01 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2018، ص35

2- عناصر النتيجة الجبائية:

أ- **الأعباء المدمجة (الاستردادات):** الاستردادات هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بعبارة أخرى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي هذه التكاليف لابد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة[1] .

ب-**الأعباء المنخفضة (الإعفاءات):** التخفيضات هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة وهي تلك الأعباء المطروحة من الربح الخاضع للضريبة، ولكن وفق القوانين الجبائية لا تعتبر أعباء ويمكن معالجتها بإجراء بعض التعديلات عليها ثم خصمها من الربح الخاضع للضريبة، وبما أنها جبائيا غير قابلة للخصم يجب إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة (طرحها من النتيجة المحاسبية)[2].

ت-**خسائر السنوات السابقة:** بالإضافة إلى التخفيضات السابقة، يسمح المشرع للمؤسسات إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، والتي تحققت لأسباب مختلفة منها بداية النشاط أو عدم التأقلم مع الوتيرة الاقتصادية، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل العجز إلى أربع سنوات مالية لاحقة. [3]

3- المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية:

أ- **المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات):**

- **شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع للضريبة:** قصد تنظيم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، حدد القانون الجبائي مجموعة من الشروط العامة والخاصة المتعلقة بالأعباء والنواتج وذلك من أجل ضمان إيرادات الدولة وتتمثل هذه الشروط في:

➢ **الشروط الضمنية [4]:**

- أن تكون الأعباء مرتبطة بأعمال المؤسسة بطريقة مباشرة ولفائدتها.
- أن يحدث العبء نقصا واضحا في الأصول الصافية، يترجم هذا الأثر في انخفاض قيمة عنصر من عناصر الأصول أو زيادة في قيمة الديون.
- أن يكون العبء حقيقيا ومؤكدا، أي لا يكون أمرا احتماليا، ويستثنى من هذا الشرط المؤونات.

---

[1] ايمان يخلف، محمد طرشي، عزوز علي، **نظرية النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (اليات وتعديلات)**، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 04، العدد 03، الجزائر، ديسمبر 2017، ص309

[2] عبد القادر قطيب، عبد الله عنيشل، **دراسات وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية**، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد 01، 2023، ص397

[3] حنيفة بن ربيعة وآخرون، **الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية**، ج 02، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص287

[4] يوسف مامش، دادي عدون، **أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص130

- أن يتعلق العبء بالدورة المالية اعتبارا لمبدأ استقلالية الدورات.
- أن يكون العبء مستثنى بموجب نص قانوني ما.

➢ **الشروط الشكلية**[1]:

- يجب أن يرفق العبء بالمستندات اللازمة لتبريره واعتماده.
- يجب أن تكون الأعباء مسجلة ومقيدة في محاسبة المؤسسة.
- يجب على المؤسسة تقديم كشف للأعباء العامة.

➢ **الشروط الخاصة:** وتختص بالأعباء دون غيرها وهي[2]:

- **مصاريف المستخدمين:** يجب أن تكون غير مبالغ فيها مقارنة مع نوع العمل، وأن ينشأ عنها اشتراكات اجتماعية.
- **الأعباء الاجتماعية:** يجب أن تكون مسددة ومرفقة بكشف ملحق بالميزانية الجبائية، يظهر اسم المستفيد، عنوانه والمبلغ الذي تقاضاه.
- **الضرائب والرسوم:** يشترط أن تكون متعلقة بالاستغلال مع كونها مسدد أو مسجلة محاسبيا أو في انتظار التسديد، وتخص الرسم على النشاط المهني، الرسم العقاري وحقوق الطبع.
- **مصاريف التأمين:** إذا وجهت لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة.
- **المصاريف المالية:** تعتبر هذه المصاريف قابلة للخصم إذا اختصت بتسيير الحسابات الجارية للمؤسسة فوائد الديون وعروض تمويل أو هياكل مخصصة للنشاط المهني للمؤسسة، ويشترط لمصاريف القروض المقبوضة من الخارج وثيقة الاعتماد الخاصة والتحويل الصادر من البنك المركزي.
- **الاهتلاكات:** يشترط فيها أن يكون العنصر قابلا للاهتلاك، وأن يحسب الاهتلاك خارج الرسم على القيمة المضافة.
- **المؤونات:** يشترط تسجيل المؤونة في كشف يلحق بالتصريح الجبائي، ويجب أن تحدد طبيعة الخسارة وأن يكون التقدير غير مبالغ فيه، وأن تكون الخسارة في حد ذاتها قابلة للخصم، وأن تكون هذه الخسارة في بداية الدورة، وأن تترتب عن النشاط الاستغلالي للمؤسسة.

أ- **المعالجة المحاسبية للاستردادات:** حسب المادة 169، 170 و171 تعتبر غير قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الجبائية:[3]

❖ **المادة 169:**

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.

---

[1] المادة 152، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، مديرية الضرائب، 2016.

[2] عمار قدوري، العربي بن عواق، مرجع سابق، ص 73.

[3] المادة 169 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، مرجع سابق.

- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000دج في حدود مبلغ إجمالي قدره خمسمائة ألف دينار (500.000) دج.
- الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار (4.000.000) دج.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الاطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة مليون دينار (1.000.000) دج مع احتساب كل الرسوم، غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقدا في حساب بنكي او بريدي.
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون أن يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس.
- غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباته في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000) دج

وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:

- ترميم المعالم الاثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديده أو رد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها.
- ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها.
- توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي.
- إحياء المناسبات المحلية.
- المهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين.

تحدد كيفيات تطبيق هذا الحكم عن طريق التنظيم.

- لا تكون قابلة للخصم، على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1% من رقم الاعمال السنوي، النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية والشبه الصيدلانية.

تشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع اشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات.

لا تكون قابلة للخصم:

- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات، مهما كانت طبيعتها، التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية، عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر.

- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة.
- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين.

❖ **المادة 170:** يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة[1].

❖ **المادة171:** تخصم من الدخل أو الربح في حد أقصاه ثلاثون بالمائة 30% من مبلغ هذا الدخل أو الربح وفي حدود سقف يساوي مائتي مليون دينار (200.000.000) دج:

- النفقات المصروفة في إطار البحث والتطوير داخل المؤسسة.
- النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة " مؤسسة ناشئة" أو " حاضنة أعمال "

في حالة ما إذا كانت النفقات المدفوعة تتعلق بالبحث والتطوير والابتكار المفتوح في آن واحد، لا يمكن أن يتجاوز المبلغ الإجمالي للنفقات مائتي مليون دينار (200.000.000) دج.

تحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة ونفقات البحث والتطوير التي تعتبر مؤهلة وكذلك النفقات المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي والوزير المكلف باقتصاد المعرفة[2].

ب- **المعالجة المحاسبية للتخفيضات:** تعد حسب وضعيات المواد ،147 و147 مكرر، و،172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 كتخفيضات كما يلي[3]:

- الخسائر الجبائية (مرحلة إلى الأمام ل 4 سنوات).
- توزيعات الأرباح المتعلقة بالمؤسسات.

- فائض القيمة للتنازل عن عناصر الأصول المثبتة:

- فائض القيمة قصير الأجل (أقل من 3 سنوات): 30%
- فائض القيمة طويل الأجل (أكثر من 3 سنوات):65%

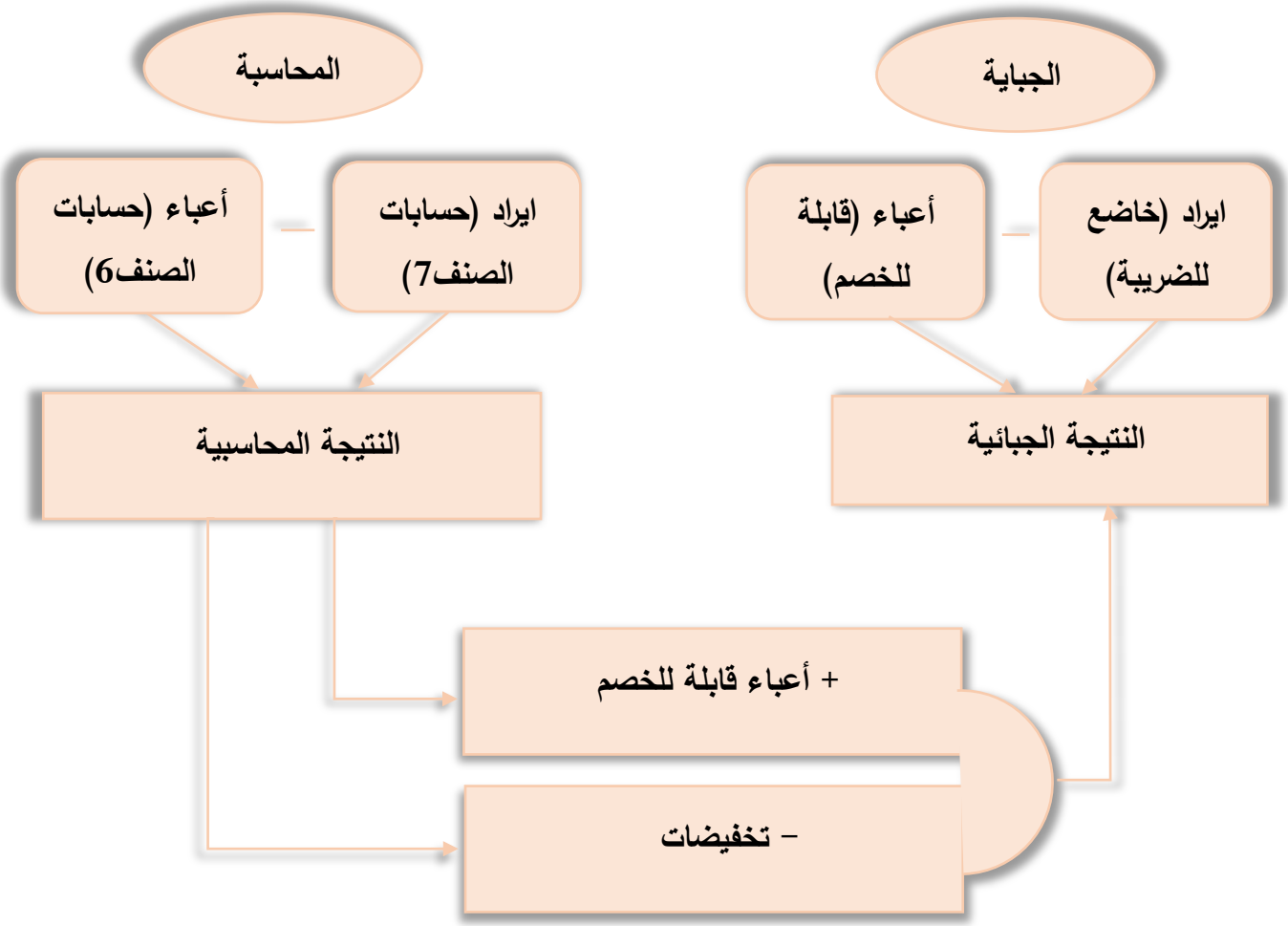
فائض القيمة الناتج كن تجميع المؤسسات، أو الاندماج، والتنازل عن حصص الأصول الصافية، يتم إعفائه من الضريبة على أرباح الشركات.

[1] المادة 170 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، مرجع سابق.

[2] المادة 171 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، مرجع سابق.

[3] المواد 147و147 مكرر ،172و 173 **من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، مرجع سابق.

الشكل رقم (04): يوضح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع والمكتسبات القبلية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها، من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية.

1- دراسة إيمان يخلف.

بعنوان" متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي "، أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حسيبة بن بو علي، الشلف، 2019/2018.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان العلاقة القائمة بين المحاسبة و الجباية في الجزائر، من خلال حصر لأهم الاختلافات القائمة بين النظام الجبائي الجزائري و النظام المحاسبي المالي ، و التي تعكس الفجوة القائمة بين النظامين في تحديد الربح و بيان أثارها الجبائية، و بالتالي توضيح طريقة و إجراءات الوصول الى النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية، و التي تعكس درجة الترابط بين المحاسبة و الجباية في الجزائر ، و هدفت هذه الدراسة أيضا الى محاولة الوصول إلى حلول يمكن تطبيقها على أرض الواقع لمحاولة تكييف النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي ، حتى يمكن تضييق الفجوة بين الربح المحاسبي و الربح الجبائي و بالتالي تلاشي الاختلافات التي تكون سببا في التهرب الضريبي من طرف المكلفين.

وقد لخصت هذه الدراسة مجموعة من النتائج نذكر منها:

- أن النتيجة الجبائية ماهي إلا نتيجة محاسبية معدلة وفق ما ينص عليه القانون الضريبي الجزائري.
- إن الانتقال إلى النتيجة الجبائية يتمثل في تسويات معينة كاستبعاد بعض الأعباء الفعلية لكنها غير مقبولة ضريبيا أو استبعاد بعض الإيرادات من الربح الضريبي بسبب إعفائها من ذلك.
- التدابير الجبائية التي جاء بها النظام الجبائي الجزائري تعتبر دليلا على رغبة الدولة وادراكها بضرورة تكييف القواعد الجبائية مع محتوى النظام المحاسبي المالي، إلا أن هذه الجهود تعتبر غير كافية وتبقى هناك بعض القواعد الجبائية الأخرى واجبة التعديل والتوضيح أو بحاجة إلى طرح قواعد جبائية جديدة.

2- دراسة خبيطي خضير.

بعنوان" تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية"، رسالة ماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2015.

هدفت هذه الدراسة الى تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي و القواعد الضريبية، و ذلك بإبراز مدى تغير المرجعية القانونية و التنظيمية للقواعد المحاسبية و القواعد الضريبية و لاسيما بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ، و ما مدى تقيد المؤسسات بهذه العلاقة ،كما تهدف هذه الدراسة لاقتراح حلول لتحسين العلاقة المحاسبية الضريبية و ذلك بالتوصل إلى نتائج علمية و عملية من شأنها تحسين هذه العلاقة و الحد من مختلف المشاكل التي قد تواجه المؤسسات الاقتصادية على أرض الواقع.

وقد لخصت هذه الدراسة مجموعة م النتائج نذكر منها:

- تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى تغير العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، واتجاههما نحو الانفصال وبالتالي وجود العديد من الاختلافات.
- كما تم التوصل إلى أن تجسيد التوافق المحاسبي الضريبي على أرض الواقع لا يكون إلا بتبني هذه الفكرة من طرف صناع القرار السياسي، مع فتح طاولة نقاش مع الخبراء في المجال المحاسبي والضريبي من أجل بناء حلول فعالة مع إجراء تقييم معمق بعد تنفيذ تلك الحلول على أرض الواقع.

3- دراسة بن دية قدير وبن خيرة عبد الغني

بعنوان" العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي"، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، 2022/2021.

تمثلت هذه الدراسة في تسليط الضوء على العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث حاول الباحث فيها الإجابة على الإشكالية التالية:" ماهي العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي".

حاولت هذه الدراسة التطرق إلى طرق تحديد الربح المحاسبي والربح الجبائي، بالإضافة إلى ابراز العلاقة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية، ومعرفة مدى تطابق التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

اعتمد الباحثين على المنهج الوصفي في الجانب النظري، وذلك من خلال توضيح العلاقة القائمة بين المحاسبة والجباية في البيئة الجزائرية، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمد على دراسة الحالة من أجل توضيح عمليات التسجيل المحاسبية.

توصل الباحثين من خلال معالجتهما لموضوع البحث إلى النتائج التالية:

- وجود علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية له أهمية كبيرة للمؤسسة والإدارة الجبائية.
- الضرائب المؤجلة جاءت لسد وتقليص الاختلافات الظاهرة بين النظامين الجبائي والمالي المحاسبي في تحديد الربح الخاضع للضريبة وإعطاء صورة حقيقية لمركز المؤسسة المالي.

4- Etude De Achir Fatma.

Titre " Le Passage Du Résultat Comptable Au Résultat Fiscal", Diplôme De Master, Département Des Sciences Financières Et Comptabilité, Option : Finance Et Banque, Université Mouloud Mammeri De Tizi-Ouzo, 2021/2022.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وذلك بعرض النظام المحاسبي المالي حيث ركزت هذه الدراسة على الإطار المفاهيمي للمحاسبة، وتم أيضا دراسة النظام الجبائي الجزائري وتحديد كيفية المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

وقد لخصت هذه الدراسة مجموعة من النتائج نذكر منها:

- أن المحاسبة هي أداة كمية، الأمر الذي يتطلب الكثير من الدقة والتنظيم الجيد، وهذه هي النتيجة المحاسبية هي نتيجة معالجة كافة الحقائق الاقتصادية، وهذا سيكون مصفوفة لتحديد الربح الخاضع للضريبة.
- كما توصلت هذه الدراسة إلى أن العلاقة بين الجباية والمحاسبة ليست بسيطة، وذلك بسبب أن الأهداف متناقضة بينهما، لأن الجباية أكثر تعقيدا والغرض منها هو البحث عن المادة الخاضعة للضريبة، لكن المحاسبة اهتمامها الرئيسي هو عرض الوثائق المحاسبية التي تعكس صورة صادقة عن أصول الشركة ونتائجها ومركزها المالي.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم (06): المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
إيمان يخلف	تطرقت كلا الدراستين إلى الإطار المفاهيمي لكل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.	اختلفت الدراسة الحالية عن دراستنا في عدة نقاط منها: - تطرق هذه الدراسة إلى الضرائب المؤجلة. - وأيضا إلى الأثر الجبائي لأوجه الاختلاف بين النظامين.
خبيطي خضير	يكمن وجه الشبه في الدراستين من	اختلفت الدراستين في دراسة الحالة

	خلال تطرقهما إلى تعريف النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية.	حيث أن الدراسة الحالية تضمنت استبيان وأيضا دراسة عينة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بينما دراستنا كانت في مؤسسة خدماتية.
بن دبية قدير وبن خيرة عبد الغني	تشابهت الدراستان في الجانب النظري إضافة إلى استعمال نفس المنهج والتوصل إلى نفس النتائج.	يكمن وجه الاختلاف في تطرق هذه الدراسة إلى الضرائب المؤجلة، وكذلك من حيث دراسة الحالة التي تمت في مؤسسة اقتصادية.
Achir Fatma	توافقت الدراستان من حيث الجانب المفاهيمي، فقد عرفت كلاهما النظام المحاسبي والنتيجة المحاسبية وأيضا النظام الجبائي والنتيجة الجبائية.	اختلفت الدراستان من حيث اللغة المستعملة حيث كانت هذه الدراسة باللغة الفرنسية، وأيضا في ميدان إجراء التربص.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثاني: المقالات العلمية.

1- دراسة سماعين عيسى

بعنوان" الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري "، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد02، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، جوان 2019.

تهدف هذه الورقة البحثية إلى تسليط الضوء على أهم الفروقات والاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، وكذا التعرف على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية المتوصل إليها حسب النظام المحاسبي المالي إلى النتيجة الجبائية المحسوبة طبقا لقواعد القانون الجبائي.

تم الاعتماد على المنهج الوصفي في هذه الدراسة كما تضمنت حالة توضيحية في شكل مثال تطبيقي من أجل توضيح كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية لأهم الفروقات والاختلافات بين الجباية والمحاسبة، حتى يمكن ضمان الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.

وفي الختام توصل الباحث إلى أنه يتعين على المؤسسة تسجيل جميع الأعباء التي تتحملها المؤسسة وجميع الإيرادات التي تحصل عليها من أجل تحديد النتيجة المحاسبية، ثم القيام بالتصحيحات الضرورية حسب ما تفرضه النصوص الجبائية وهذا للوصول إلى النتيجة الجبائية.

2- دراسة قطيب عبد القادر، عنيشل عبد الله.

بعنوان" دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية "، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد01، 2023.

تهدف هذه الورقة البحثية لمعرفة وتحليل أهم الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ومدى مساهمة القوانين والتشريعات التي تحكمها في تقليص تلك الفجوة وتوافق النتيجتين، تحت إشكالية "ما هي أهم مسببات اتساع الفجوة بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي؟".

ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحثان بتحليل نتائج مؤسستين لفترة 5 سنوات، حيث كانت نتائجهما كما يلي:

- تحسب النتيجة المحاسبية بإجراء الفرق بين أصول وخصوم المؤسسة في نهاية الدورة المحاسبية، أو بالفرق بين إيرادات ومصاريف نفس الدورة من خلال القوائم المالية (الميزانية وجدول حساب النتائج)، وهي من مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- النتيجة الجبائية هي عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة وفق قوانين جبائية، تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية وفق النظام الجبائي.
- اختلاف اهداف النظامين المحاسبي والجبائي يؤدي بالضرورة إلى وجود اختلاف في مخرجات النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

3- دراسة رضوان موجاري

بعنوان" اليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري"، دراسة حالة مؤسسة ميناء تنس دورة 2018، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد07، العدد02، ديسمبر 2020.

تسعى كل من الجباية و المحاسبة إلى تحقيق أهداف مختلفة على المستوى الجزئي و الكلي، لذلك نجد اختلاف في النتائج المتوصل إليها ، و تهدف هذه الورق البحثية إلى توضيح الدور الذي تؤديه كل من المحاسبة و الجباية على المستوى الاقتصادي، بالإضافة إلى تبيان التكامل و التناسق الموجود بين هذين الطرفين رغم اختلاف أهداف كل واحد منهما، كما استعرض الباحث أيضا من خلال هذه الدراسة الإجراءات المتبعة من طرف الجباية لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة ، و هذا باعتماده على المنهج الوصفي الذي يتجلى من خلال وصف و شرح عناصر و متغيرات البحث، و كذلك المنهج التحليلي و ذلك من خلال تحليل العديد من البيانات الملاحظة و النتائج المرتبطة بالدراسة.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن اختلاف طرق التقييم والإدراج، إضافة إلى مبالغة المحاسبة في تسجيل المصاريف الغير مرتبطة بالاستغلال، واقصاء هذه الأخيرة من طرف التشريعات الجبائية يؤدي إلى تباين النتيجة الجبائية عن النتيجة المحاسبية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم07: المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية.

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف

سماعين عيسى	اتفقت الدراستان في ألية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما أنهما اتبعتا نفس منهج الدراسة. حيث اتفقتا على نفس الأهداف والنتائج التي تصب في قالب النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.	اختلفت الدراستان من ناحية إشكالية الدراسة، حيث تناولت دراستنا كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفقا لقانون المالية 2024. أما هذه الدراسة فقد كانت في البحث عن الفروقات والاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.
قطيب عبد القادر، عنيشل عبد الله.	تتشابه الدراستان من حيث متغيرات الدراسة والتي تتعلق بالنظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية، إضافة إلى النظام الجبائي والنتيجة الجبائية. وأيضا باعتمادهما نفس منهج الدراسة.	لم تتوافق الدراسة الحالية ودراستنا في الإشكالية المطروحة، وأيضا في دراسة الحالة حيث تمت الدراسة الميدانية لهذه الأخيرة في مركز الضرائب من خلال الاطلاع على تصريحات مؤسستين اقتصاديتين.
رضوان موجاري	توافقت الدراستان من حيث متغيرات الدراسة والتي ارتبطت بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل التشريع الجزائري، كما أنهما استخدما نفس منهج الدراسة، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي مدعوما بدراسة حالة، وهدفنا إلى توضيح العلاقة التي تربط بين المحاسبة والجباية.	اختلفتا الدراستان وهذا من ناحية المكان الذي تمت فيه الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الدراسات السابقة الأجنبية

1- دراسة محمد حلو داود سليمان، عبد الخالق ياسين زايد.

بعنوان "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 06، العدد24، العراق، 2009

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الفروقات الأساسية بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، بالنسبة للجهات الدولية والمحلية المسؤولة عن إصدار المعايير والقواعد المحاسبية، وكذلك بالنسبة للجهات المطبقة لتلك المعايير والقواعد في حقل المحاسبة، والجهات المسؤولة عن إجراءات التحقيق والرقابة، كما

تم استعراض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، إضافة إلى توضيح كيفية الوصول إلى الربح المحاسبي بموجب قانون ضريبة الدخل في العراق رقم 133 لسنة 1982.

وقد لخصت هذه الدراسة مجموعة من النتائج نذكر منها:

- على الرغم من الدور الكبير للضريبة في تطور المحاسبة علما ومهنة، إلا أن المحاسبة لم تقدم للضريبة ما يمكن أن تقدمه، إذ يكون هناك تعاون مثمر يقضي إلى اعتماد مخرجات المحاسبة في عملية التحاسب الضريبي بدلا من الفجوة الموجودة الآن بين الفكر المحاسبي والتطبيقات الضريبية.
- كما تم الوصول إلى أن سبب الفجوة بين المحاسبة والضريبة، يرجع إلى أن المحاسبة قد كرست نفسها قديما وحاضرا لخدمة المستثمر الفرد بالدرجة الأساسية، ومن هذا المنطلق تمت صياغة الفرضيات والمبادئ المحاسبية عبر السنين المتعددة.

2- دراسة فيصل عبد السلام ابوبكر حداد، بابكر محمد إبراهيم الصديق.

بعنوان" أثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبي والقواعد الضريبية على تحديد وعاء ضريبة الدخل بالجماهيرية الليبية"، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد13(02)، نوفمبر2012.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على وعاء ضريبة الدخل، وتضييق الفجوة بين المعايير المحاسبية التي تهدف إلى تحديد الربح المحاسبي، والتشريع الضريبي الذي يهدف إلى ضمان تحقيق العدال عند تحديد وعاء الضريبة، كما تسعى الدراسة إلى تحديد اثار هذه الاختلافات التي تتمثل في الفروقات الدائمة والمؤقتة والزمنية وكيفية معالجتها.

وقد لخصت هذه الدراسة مجموعة من النتائج نذكر منها:

- الفروق الدائمة ليست مشكلة محاسبية بالنسبة للفاحص الضريبي، لأنه يمكن التخلص من أثارها في سنة حدوثها.
- الفروق المؤقتة تنشأ عندما يتم تضمين الربح المحاسبي لفترة إيرادات أو المصروفات، بينما لا يتم تضمينها في الربح الضريبي في فترة مختلفة عن الفترة الأولى.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي.

الجدول رقم08: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
دراسة محمد حلو داود سليمان، عبد الخالق ياسين زايد.	توافقتا الدراستان من ناحية أنهما تهدفان إلى توضيح العلاقة بين المحاسبة والضريبة.	اختلفت الدراستان من ناحية متغيرات الدراسة، حيث تناولت الدراسة الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية، وكذلك الشأن بالنسبة لإشكالية

		الدراسة، ولقد استخدمت الدراسة الحالية المنهج الوصفي، أما الدراسة المقارنة فاعتمدت على المنهج الاستقرائي.
فيصل عبد السلام ابوبكر حداد، بابكر محمد إبراهيم الصديق.	اتفقتا الدراستان من حيث المنهج الوصفي الذي يعتبر احدى المناهج التي استخدمتها الدراسة المقارنة، كما اتفقت الدراستان في الأهداف التي تم الوقوف عندها.	كان الاختلاف بين الدراستان من جهة متغيرات الدراسة التي تسعى إلى معرفة المفاهيم المحاسبية، وكذلك في الإشكالية والنتائج المتوصل إليها.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة الفصل الأول:

تفسر العلاقة القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في الفروقات المتباينة بينهما، حيث يسعى النظام المحاسبي المالي إلى تعزيز الشفافية والمصداقية في عرض القوائم المالية، أما النظام الجبائي فيهدف إلى تعظيم إيرادات الدولة، هذا التعارض يؤدي إلى وجود فجوة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية.

فالنتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة جراء قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية، أما النتيجة الجبائية ماهي إلا نتيجة محاسبية معدلة وفق ما ينص عليه القانون الجبائي الجزائري، فهو لا يستخدم هذه النتيجة مباشرة إلا بعد أن يجري عليها التسويات والتعديلات الضرورية بهدف الوصول إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة، أو ما يعرف بالوعاء الضريبي.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعد استعراضنا في الفصل الأول لأهم المفاهيم النظرية المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية حسابهما، كان لابد من اسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية، حيث ارتأينا أن نقوم بدراسة ميدانية نهدف من خلالها إلى محاولة التأليف بين المعارف العلمية النظرية مع الواقع العملي، وقد وقع اختيارنا على شركة خدماتي ببرج بوعريريج، وعليه سنحاول في هذا الفصل اجراء دراسة ميدانية لاختبار صحة الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة خدماتي.

المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية.

المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية.

المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة خدماتي.

إن التعريف بميدان الدراسة، يتطلب أولا تقديم المؤسسة محل الدراسة، وهي مؤسسة خدماتي KHADAMATY، من خلال المطلب الأول، ومن ثم عرض الهيكل التنظيمي للمؤسسة في المطلب الثاني.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة خدماتي

لتقديم مؤسسة خدماتي، سنعرض أولا نبذة عن المؤسسة، ومن ثم الأنشطة التي تقوم بها، أما ثالثا فقد خصصناه لعرض قيم المؤسسة.

أولا- نبذة عن مؤسسة خدماتي:

مؤسسة خدماتي هي شركة ذات أسهم تابعة لمجمع كوندور، تأسست سنة 2017، تقع في المنطقة الصناعية متعددة النشاطات والتخزين، قسم 161 ملكية رقم 89 مكرر 02 بولاية برج بوعريريج[1].

تعد المؤسسة أحد الفاعلين الرئيسيين في الساحة الاقتصادية، فهي شركة تركز في خدمة ما بعد البيع وإصلاح منتجات كل من HAWAWI،SAMSUNG، INFINIX، NARDI، CRISTOR ، CONDORوغيرها من الشركات.[2]

حيث يعمل الفنيون بالمؤسسة على أكثر من 350 نوع من المنتجات سنويا، وذلك من خلال اعتمادهم على المعرفة التقنية والعلمية التجريبية باستخدام نظام المعلومات.

يتم تنفيذ جميع الخدمات من قبل المؤسسة التي تعمل إما في الموقع أو عن طريق ارجاع المنتجات أو في المنزل عن طريق نقل فرق عمل متنقلة ومجهزة.

كما تضع المؤسسة في خدمة زبائنها 09 مراكز للصيانة، و36 شريك ممتاز، وأكثر من 350 متعاقد موزعين جغرافيا على التراب الوطني، إضافة إلى وجود 338 موظف بمستويات كفاءة عالية في خدمة ورشات العمل، مع تغطية ومعالجة مستمرة بإدارة نظام معلوماتي دقيق NAVISION § SPA § PC .COMPTA

وهذا سعيا منها لتحقيق الأهداف التالية:

- تحسين تجربة العميل.
- تقليل التكاليف.
- زيادة الظهور وذلك بتحسين صورة العلامة التجارية.

[1] بناءا على معلومات مقدمة من طرف شركة خدماتي.

[2] Www. Khadamaty. Dz

وفيما يلي البطاقة الفنية للمؤسسة:

الجدول رقم (09): البطاقة الفنية لمؤسسة خدماتي

اسم الشركة	SPA KHADAMATYخدماتي
الهيئة القانونية	شركة ذات أسهم SPA
الرمز التجاري	خدماتي Khadamaty
رأس المال الاجتماعي	100 ,000 ,000 دج
عدد أسهم مؤسسة خدماتي	% 7
نسبة مساهمة شركة كوندور في خدماتي	% 93
تاريخ تأسيس الشركة	01/06/2017
رقم السجل التجاري	17 B0465665-00/34
الهيئة الجبائية التابعة	مديرية كبريات المؤسسات DGE
المادة الضريبية	34014117197
رقم التعريف الجبائي	001734046566511
رقم التعريف الاحصائي	001734010014269
عنوان المقر الاجتماعي	المنطقة الصناعية طريق مسيلة نهج 161 رقم 89 برج بوعريريج 34000- الجزائر.
الموقع الالكتروني	www.khadamaty.dz
البريد الالكتروني	sav@khadamaty.dz

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ثانيا- نشاط المؤسسة:

حسب مستخرج السجل التجاري لشركة خدماتي يتمثل نشاط الشركة في:

- تركيب، تصليح وصيانة المعدات الكهربائية والكهرو منزلية والإلكترونية المنزلية، التجهيزات المرتبطة بميدان الطاقة.
- تركيب، تصليح وصيانة المصاعد، معدات المكافحة والحماية ضد الحريق، بالإضافة لكل التجهيزات التي تشتغل بالغاز.
- تركيبات كهربائية صناعية وصيانة.
- تركيب، تصليح وصيانة كل معدات المهاتفة.
- تركيب الشبكات ومعالجة المعطيات.
- انشاء واستغلال مراكز النداء.

- تجارة بالتجزئة لكل المعدات والمواد المرتبطة بميدان المهاتفة، لواحقها وقطع غيارها.
- تجارة بالتجزئة للأجهزة الكهرومنزلية والأجهزة المرتبطة بميدان الكهرباء والإلكترونيك.
- تجارة بالتجزئة للأدوات والأواني المنزلية.
- نقل البضائع.
- التجارة الالكترونية.

ثالثا- قيم المؤسسة:

تقدم مؤسسة خدماتي أفضل ما لديها لخدمة عملائها، من خلال قيم أخلاقية معتمدة على النقاط التالية[1]:

- مسؤولية اجتماعية حاصلة على شهادة الايزو (شهادة الجودة ISO9001 – ISO14001 – ISO45001).
- رضا الزبون: هدفهم رضا الزبون من خلال سياسة هادفة.
- الامتياز: شركة خدماتي متاحة نحو العميل.
- الموثوقية والنزاهة: فريق كفء لتحقيق رؤية الشركة.
- جودة الخدمة: مراكز جوارية لتقديم خدمة ذات جودة عالية.
- السرعة والكفاءة: خدمة ما بعد البيع سريعة وفعالة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي KHADAMATY:

يمثل الهيكل التنظيمي مرجعا أساسيا لمعرفة مختلف الهياكل والمستويات الإدارية بمؤسسة خدماتي، وفيما يلي نبرز أهم عناصر الهيكل الإداري بالمؤسسة محل الدراسة:

1- المدير العام: يعد المدير العام المسؤول الأول عن المؤسسة، فهو يقوم بالإشراف على النشاطات والعمليات اليومية في المؤسسة عن طريق متابعتها بشكل دائم ومستمر.
2- مساعد المدير: يقوم بمساعدة المدير العام في تنظيم وتخطيط وتنفيذ الإستراتيجيات المختلفة إضافة إلى تنسيق العمليات داخل المؤسسة.
3- مراقب التسيير والتقارير.
4- مراقب نظام المعلوماتية.
5- مراقب مراكز الاتصال.
6- مراقب مدقق/ هابي كال.
7- أخصائية اتصال/ هابي كال.
8- مدير الشؤون الإدارية والمالية يشرف على:
   - المكلف بالتدقيق والمراقبة.
   - المكلف بالوسائل العامة.

[1] بناءا على معلومات مقدمة من شركة خدماتي.

- المكلف بالموارد البشرية.
- المكلف بالخزينة.
- المكلف بالمحاسبة.

9- مدير الطاقم التقني يشرف على:

- رئيس مصلحة الدعم التقني.
- المكلف بتكوين وصيانة المنتجات.
- مراقبة جودة الخدمة.
- مراقبة الأجهزة النقالة.
- مراقبة الأجهزة الكهرو منزلية.
- مراقب المخبر.

10- شبكة ما بعد البيع تتكون من:

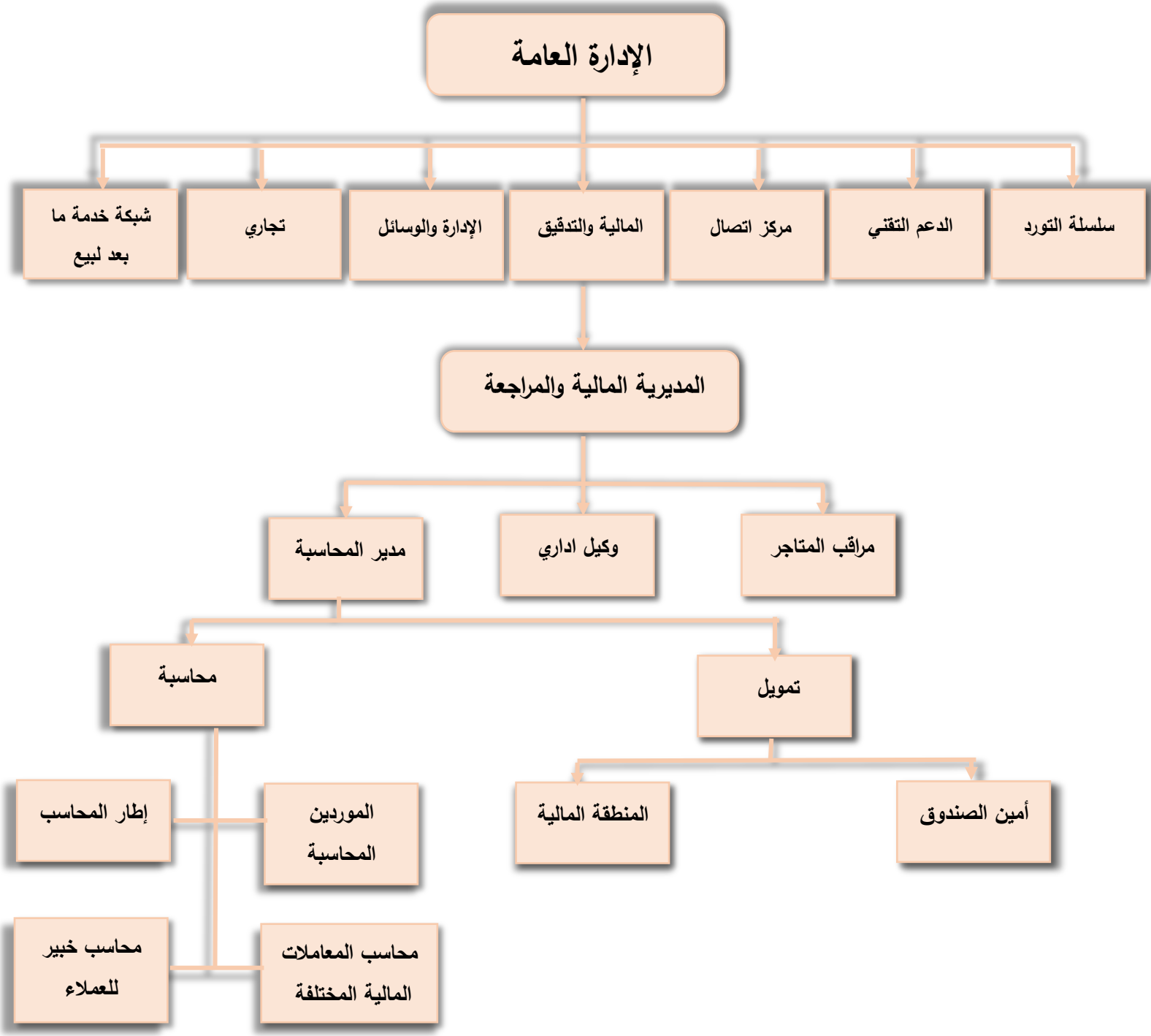
- مدير الحسابات الهامة.
- مراقب التخطيط والعرض.
- المسؤولين الجهويين.

11- هيكل سلسلة التوريد تتكون من:

- مدير سلسلة التوريد.
- مسؤول نظام التوزيع العالمي.
- المسؤول عن التموين.

والشكل الموالي يوضح بصفة دقيقة الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي، والعناصر المشكلة لهذا الهيكل:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة (الملحقين 1و2).

المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من الميزانية

قبل القيام بحساب النتيجة المحاسبية نقوم بعرض الميزانية من جانب الأصول ومن جانب الخصوم.

1- الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الأصول:

الجدول رقم (10): الميزانية من جانب الأصول لمؤسسة خدماتي.

الوحدة: دج

الأصول	2022		
	المبلغ الإجمالي	اهتلاكات – مؤونات	المبلغ الصافي
أصول غير جارية			
- تثبيتات معنوية	4 435 278,00	3 306 518,23	1 128 759,68
- تثبيتات عينية			
- أراضي			
- مباني			
- تثبيتات عينية أخرى	84 163 392,74	71 313 171,07	12 850 221,67
- تثبيتات ممنوح إمتيازها			
- تثبيتات يجرى إنجازها			
- تثبيتات مالية			
- سندات موضوعة			
- مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها			
- سندات أخرى مثبتة			
-قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	1 909 999,95		1 909 999,95
- ضرائب مؤجلة على الأصل	2 759 258,37		2 759 258,37
مجموع الأصل غير الجاري	**93 267 929,06**	**74 619 689,39**	**18 648 239,67**
أصول جارية			
- مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	196 561 695,88		196 561 695,88

- الزبائن	555 579 133,63		555 579 133,63
- المدينون الاخرون	57 631 850,00		57 631 850,00
- الضرائب وما شابهها	5 299 379,42		5 299 379,42
- حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة			
- الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية			
- الخزينة	42 925 524,94		42 925 524,94
مجموع الأصول الجارية	**857 997 583,87**		**857 997 583,87**
المجموع العام للأصول	**951 265 512,93**	**74 619 689,39**	**876 645 823,54**

المصدر: من إعداد الطابتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق03)

2- الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الخصوم.

الجدول رقم (11): الميزانية من جانب الخصوم لمؤسسة خدماتي.

الوحدة: دج

الخصوم	2022
رؤوس الأموال الخاصة	
- رأس مال	100 000 000,00
- رأس مال مكتتب غير مدعو	
- علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة (1)	260 668 012,85
- فارق إعادة التقييم	
- فارق المعادلة (1)	
- نتيجة الصافية / نتيجة صافية في حصة المجمع (1)	67 936 147,05
- رؤوس أموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد	(105 296 729,28-)
- حصة الشركة المدمجة (1)	
- حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع (1)	**323 307 430,62**
الخصوم غير الجارية	
- قروض وديون مالية	
- ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	
- ديون أخرى غير جارية	

- مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	
المجموع (2)	
الخصوم الجارية	
- موردون وحسابات ملحقة	222 632 400,84
- ضرائب	6 283 984,97
- ديون أخرى	324 422 007,11
- خزينة الخصوم	
المجموع (3)	**553 338 392,92**
المجموع العام للخصوم	**876 645 823,54**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق04)

3_ حساب النتيجة المحاسبية من الميزانية: بعد إظهار الميزانية من جانب الأصول والخصوم نحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة لسنة 2022 كما يلي:

- **النتيجة المحاسبية الصافية = مجموع الأصول – مجموع الخصوم**

النتيجة المحاسبية الصافية = 876 645 823,54 – 808 709 676,5 = 67 936 147,05

المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من جدول حساب النتائج

1- جدول حسابات النتائج للمؤسسة:

الجدول رقم (12): جدول حساب النتائج لمؤسسة خدماتي

الوحدة: دج

البيان		سنة 2022	
		مدين	دائن
-مبيعات بضاعة			339 998 554,94
إنتاج مباع	-إنتاج مخزن		
	-خدمات مقدمة		650 248 438.90
	-مبيعات أشغال		
-منتجات ملحقة			
-تخفيضات تنزيلات، الحسومات الممنوحة			
-صافي تنزيلات المبيعات، والتخفيضات والحسومات			990 246 993,84
-الإنتاج المخزن			

-الإنتاج المثبت			
-إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			**990 246 993,84**
-مشتريات البضاعة المباعة		261 034 411,57	
-المواد الأولية		58 562 211,92	
-تموينات أخرى			
-تغييرات المخزون			
-مشتريات الدراسات والخدمات		77 000,00	
-الاستهلاكات الأخرى		11 844 373,43	
-التنزيلات، التخفيضات، الحسومات التي تم الحصول عليها من المشتريات			
- الخدمات الخارجية	-التقاول العام	69 474 492,66	
	-الايجار	103 264 013,00	
	-الصيانة والإصلاحات	6 203 709,78	
	-أقساط التأمين	1 406 195,19	
	-المستخدمين خارج الشركة	19 755 841,05	
	-اتعاب الوسطاء	912 291,01	
	-الإشهار	193 336,00	
	-السفر والمهمات وحفلات الاستقبال	1 066 458,72	
-خدمات أخرى		26 304 664,93	
-التنزيلات، الحسومات التي تم الحصول عليها من العمليات الخارجية			
2- إستهلاكات السنة المالية		**560 118 999,26**	
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			**430 127 944,58**
-أعباء المستخدمين		338 992 686,97	
-الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة		4 580 564,45	
4- إجمالي فائض الاستغلال			**86 554 743,16**
-المنتجات العملياتية الأخرى			2,64
-الأعباء العملياتية الأخرى		2 029 796,11	
-مخصصات الاهتلاك		6 340 107,87	

-مؤونات		
-خسائر إنخفاض القيمة		
-إسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات		22 675,77
5- النتيجة العملياتية		**78 207 517,59**
-المنتجات المالية		203 346,91
-الأعباء المالية	99 453,76	
6- النتيجة المالية		**103 893,15**
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)		**78 311 410,74**
-عناصر غير عادية (منتجات)		
-عناصر غير عادية (أعباء)		
8- النتيجة غير العادية		
-الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	9 356 518,18	
-الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	1 018 745,51	
9- صافي نتيجة السنة المالية		**67 936 147,05**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق05).

من خلال جدول حساب النتائج نلاحظ أن إنتاج السنة المالية يقدر ب **990 246 993,84** دينار جزائري، أما استهلاك السنة المالية فكان **560 118 999,26** دينار جزائري، وبالتالي فإن القيمة المضافة للاستغلال تساوي **430 127 944,58** دينار جزائري حيث أن:

- القيمة المضافة للاستغلال= انتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية.
- القيمة المضافة للاستغلال =**990 246 993,84 – 560 118 999,26=430 127 944,58**

اما الفائض الإجمالي عن الاستغلال فقدر ب **86 554 743,16** دينار جزائري.

- الفائض الإجمالي للاستغلال= القيمة المضافة للاستغلال- (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة).
- الفائض الإجمالي للاستغلال= **430 127 944,58- (338 992 686,97+ 4 580 564,45) = 86 554 743,16**

قدرت النتيجة العملياتية بقيمة **78 207 517,59** دينار جزائري.

- النتيجة العملياتية = الفائض الإجمالي عن الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى – الأعباء العملياتية الأخرى – المخصصات للاهتلاك والمؤونات + استرجاع عن الخسائر القيمة والمؤونات.

- النتيجة العملياتية= **6 340 107,87 – 2 029 796,11 – 2,64 + 86 554 743,16 +22675,77 = 78 207 517,59**
- النتيجة المالية= المنتجات المالية – الأعباء المالية.
- النتيجة المالية = **203 346,91 – 99 453,76 =103 893,15**

قدرت النتيجة العادية قبل الضرائب بقيمة **78 311 410,74** دينار جزائري حيث أن:

- النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية.
- النتيجة العادية قبل الضرائب = **78 207 517,59 + 103 893,15=78 311 410,74**

النتيجة غير العادية معدومة حيث أن:

- النتيجة غير العادية = العناصر غير العادية (منتجات) – العناصر غير العادية (أعباء).

النتيجة الصافية للسنة المالية قدرت ب **67 936 147,05** دينارجزائري.

- النتيجة الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب – الضرائب عن النتائج العادية – الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية.
- النتيجة الصافية = **78 311 410,74 – 9 356 518,18 – 1 018 745,51 = 67 936 147,05**

نلاحظ أن حساب النتيجة المحاسبية الصافية بالطريقتين يوصلنا إلى نفس النتيجة.

المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية

تقوم مؤسسة خدماتي بتحديد النتيجة الجبائية وفقا لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية مطروح منها الإيرادات الغير خاضعة للضريبة (التخفيضات) والعجز، بحيث اعتمدنا في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة على الجدول رقم (09) من الحزمة الجبائية، والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية.

المطلب الأول: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة

1- **النتيجة المحاسبية الصافية:** تم استخراجها من جدول حساب النتائج لسنة 2022 بحيث حققت المؤسسة ربح قدر ب:**67 936 147,05** دينار جزائري.

2- **الاستردادات:** تتكون استردادات مؤسسة خدماتي من العناصر التالية:

- **أعباء المباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال** بمبلغ 000 070 11 دينار جزائري، حيث حددها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 في المادة 169، بأنها أعباء غير قابلة للخصم.
- **مصاريف الاستقبال** غير القابلة للخصم بمبلغ 458 066 1 دينار جزائري، حيث حددها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 في المادة 169، بأنها أعباء غير قابلة للخصم باستثناء تلك المثبتة قانون والمرتبطة مباشرة بالاستغلال.
- **مؤونات غير قابلة للخصم** بمبلغ 532 612 10دينار جزائري تتمثل في:

مؤونة العطل السنوية بمبلغ 803,72 453 9 دينار جزائري.

مؤونة المتعلقة بمكافأة الجرد السنوي بمبلغ 728,46 158 1 دينار جزائري.

- **الغرامات والعقوبات:** وجدت خلال السنة غرامة بمبلغ 736 151 1 دينار جزائري تتمثل في غرامة التأخير عن دفع وثيقة G50، يعاد دمجها في النتيجة الجبائية لأنه جبائيا تسترد، وترفض العقوبات والغرامات ولا تخفض.
- **أعباء أخرى غير قابلة للخصم:** تمثلت في كراء سيارات سياحية بمبلغ 000 311 5 دينار جزائري، حيث سقفت في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (المادة 169) ب 000 200دينار جزائري، وبالتالي تقبل ما قيمته 000 200 دينار جزائري ويرفض (يسترد) ما قيمته 000 111 5 دينار جزائري.

3- التخفيضات: سجلت مؤسسة خدماتي تخفيضات خلال سنة 2022 المتمثلة في:

- تخفيضات بمبلغ 784 530 14 دينار جزائري، وهي عبارة عن إلغاء المؤونات للسنة السابقة.

4- خسائر السنوات السابقة: حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، يجب تخفيض خسائر أربع سنوات سابقة من النتيجة المحاسبية لتحديد النتيجة الجبائية، حيث في مؤسسة خدماتي لا توجد أي خسائر لسنوات السابقة.

5- الضرائب المؤجلة: عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم)، أو قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.[1]

- هي ضرائب على المؤونات وبالتالي مؤسسة خدماتي لديهم مؤونتين:
  - مؤونة العطل السنوية وتحسب ضريبتها المؤجلة كما يلي:

803,72 453 9× 26% = 988, 97 457 2 دينار جزائري.

  - مؤونة الجرد السنوي وتحسب ضريبتها المؤجلة كما يلي:

46 ,728 158 1× 26% = 269,39 301 دينار جزائري.

[1] جمال الدين بكيري، جيلالي بهاس، **الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية)**، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد01، جوان 2021، ص350.

- تمتلك مؤسسة خدماتي ضريبة مؤجلة لسنة 2021 بمبلغ 88 ,003 778 3 ترصد في سنة 2022 وبالتالي الضريبة المؤجلة لسنة 2022:

1 018 745,51 = (2 457 988,97+ 301 269,39) – 3 778 003,88

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات

1- تحديد النتيجة الجبائية: مما سبق نستخلص النتيجة الجبائية

الجدول رقم (13): تحديد النتيجة الجبائية (ط01)

البيان	المبالغ
النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2022	67 936 147,05
(+) الاسترادات	29 011 727,86
(+) الضريبة على ارباح الشركات	9 356 518,18
(+) الضريبة المؤجلة	1 018 745,51
(–) التخفيضات	14 530 784,17
(–) خسائر السنوات السابقة	
النتيجة الجبائية	**92 792 354,43**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

وتحسب كذلك النتيجة الجبائية بالطريقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات – التخفيضات – العجز.

في هذه الحالة النتيجة المحاسبية نستخرجها من جدول حساب النتائج وهي النتيجة العادية قبل الضرائب وبالتالي:

الجدول رقم (14): تحديد النتيجة الجبائية (ط02)

البيان	المبالغ
النتيجة العادية قبل الضرائب	78 311 410,74
(+) الاسترادات	29 011 727,86
(–) التخفيضات	14 530 784,17
(–) خسائر السنوات السابقة	
النتيجة الجبائية	**92 792 354,43**

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الوثائق المقدمة (الملحق07).

نلاحظ أن حساب النتيجة الجبائية بالطريقتين يوصلنا إلى نفس النتيجة.

والجدول الجبائي رقم (09) يوضح مراحل تحديد النتيجة الجبائية بشكل مفصل.

الجدول رقم (15): الجدول الجبائي رقم (09)

1- النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح	**67 936 147,05**
	خسارة	
2- الاسترددات		
- أعباء المباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال		**11 070 000,00**
- حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		
- حصص الاشهار غير القابلة للخصم		
- مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		**1 066 458,72**
- الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
- الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم		
- مؤونات غبر قابلة للخصم		**10 612 532,18**
- الاهتلاكات غير قابلة للخصم		
- مصاريف البحث والتطوير		
- الاهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري		
- الإيجارات خارج النواتج المالية		
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة	**9 356 518,18**
	الضرائب المؤجلة	**1 018 745,51**
- خسائر القيمة غير قابلة للخصم		
- غرامات وعقوبات		**1 151 736,96**
- الاستردادات الأخرى		**5 111 000,00**
مجموع الاستردادات		**39 386 991,55**
3- التخفيضات		
- فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة		
- حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم والفوارق المماثلة		
- المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة صراحة		
- الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الايجار التمويلي		
- الإيجارات خارج الأعباء المالية		

- الاهتلاكات التكميلية		
- التخفيضات الأخرى		**14 530 784,17**
مجموع التخفيضات		**14 530 784,17**
4- الخسائر السابقة القابلة للخصم		
- خسارة سنة 2018		
- خسارة سنة 2019		
- خسارة سنة 2020		
- خسارة سنة 2021		
مجموع الخسائر القابلة للخصم		
النتيجة الجبائية	ربح	**92 792 354,43**
	خسارة	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة (الملحق06).

ملاحظة: إن الاختلاف بين قوانين المالية لسنة 2022 و2024 لا يؤثر في حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة، بسبب عدم وجود الاستردادات التي تسبب الاختلاف بين النتيجتين، وبالتالي لا يوجد فرق في حالة تطبيق قانون المالية 2024 على نتيجة السنة المالية2022.

2- حساب الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة لسنة 2022:

يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات بعد تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2022 وبما أن المؤسسة خدماتية فهي تخضع لمعدل **26%**.

تمتلك مؤسسة خدماتي لتخفيض بنسبة **61,21 %** بسبب استفادتها من الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار، والذي يستفيد منه نشاط صيانة وتصليح الأجهزة الكهرو منزلية وتركيب أجهزة تبريد والتدفئة.

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات، من قبل الشركة الأم **(condor)** وتبقى مسجلة كدين على مؤسسة خدماتي، تطلبه الشركة الأم في حال احتاجت الى سيولة.

يتم حسابها كما يلي:

- النتيجة الجبائية = **92 792 354,43**
- تخفيض بنسبة **61,21 %**أي الخاضع بنسبة **38,79%**
- الضريبة على أرباح الشركات = **(92 792 354,43 × 38,79 %) × 26 %=**

9 356 518,18 دينار جزائري.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال دراستنا التطبيقية في مؤسسة خدماتي، والتي حاولنا فيها معرفة كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة، وبعد تحليل الوثيقة الجبائية المتمثلة في الجدول رقم (09) من الحزمة الجبائية، الذي يعالج كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية وتحليل ومعالجة الأعباء الغير القابلة والقابلة للخصم، وأيضا التطرق إلى تحليل الكشوف المحاسبية (الميزانية، جدول حساب النتائج) وملاحظة طرق حساب النتيجة المحاسبية.

اتضح أن هناك اختلاف كبير بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وهذا الاختلاف راجع إلى عدم مسايرة القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

الخاتمة

تعتبر المحاسبة وسيلة لحساب الاوعية الضريبية للمؤسسات ، فهي تمكننا من تحديد النتيجة التي من خلالها يحدد الربح الذي تفرض عليه الضريبة ، و قد حاولنا من جراء هذه الدراسة تحديد كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق قانون المالية 2024، وذلك من خلال معالجة الإشكالية التي تتمحور حول " كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق قانون المالية 2024"، وبغيت تحقيق ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية والدراسة التطبيقية ،وباستخدام الأدوات المشار إليها سابقا.

ويمكن القول أن الاختلاف بين النتيجة المحاسبية الصافية والنتيجة الجبائية هي ظاهرة عالمية تتواجد بمختلف البلدان، بسبب اختلاف الأنظمة و التشريعات المحاسبية بها، و هي متواجدة بالجزائر كذلك.

فبالرغم من العلاقة القائمة بين المحاسبة والجباية والتفاعل فيما بينها، إلى أن اختلاف أهداف كل واحد منهما أدى إلى اختلاف النتائج بالضرورة.

وفي الختام، لخصنا مجموعة من النتائج منها ما هو متعلق باختبار الفرضيات ومنها ما هو عام، وكذا جملة من التوصيات، إضافة إلى بعض افاق المستقبلية للدراسة ذات العلاقة بالموضوع.

النتائج المتعلقة باختبار صحة الفرضيات:

بخصوص **الفرضية الأولى** التي مفادها أن " النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة الصافية للسنة المالية التي قد تكون ربح أو خسارة، وتحدد عن طريق الميزانية أو جدول حساب النتائج"، هي فرضية غير محققة حسب ما تم إثباته في الفصل الثاني لأن:

- النتيجة الصافية = الأصول – الخصوم، وفقا للميزانية.

أما عن طريق جدول حساب النتائج فيتم تحديدها وفق المعادلة التالية:

- النتيجة الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب – الضريبة علة أرباح الشركات (+-) الضريبة المؤجلة.

في حين أن النتيجة المحاسبية تتمثل في النتيجة العادية قبل الضرائب وهذا من خلال جدول حساب النتائج، وحسب الميزانية فيتم تحديد النتيجة المحاسبية كما يلي:

- النتيجة المحاسبية = النتيجة الصافية + الضريبة على أرباح الشركات (+-) الضريبة المؤجلة.

أما **الفرضية الثانية** التي تمحورت حول أن " النتيجة الجبائية هي تلك الربح الخاضع للضريبة الناتج من النتيجة المحاسبية مع إجراء تعديلات التشريعات الجبائية وذلك عن طريق إضافة الاستردادات وطرح التخفيضات وخسائر سابقة"، فقد تحققت من خلال دراستنا لتحديد النتيجة الجبائية ، حيث أنه للوصول إلى هذه الأخيرة وجب الاعتماد على النتيجة المحاسبية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي ، لأن النظام الجبائي الجزائري لا يقبل هذه الأخيرة على ماهي عليه ، إلا بعد أن يقوم بتسويات و تعديلات خارج المحاسبة، و التي تتمثل في الاستردادات و التخفيضات(تم توضيح هذا من قبل) للوصول إلى الربح الخاضع للضريبة.

أما بخصوص **الفرضية الثالثة** والتي مفادها أنه " تقوم مؤسسة خدماتي بتحديد النتيجة الجبائية وذلك بالقيام بعدة تصحيحات تلزمها الإدارة الجبائية بها"، فقد تم التحقق منها من خلال الدراسة الميدانية في المؤسسة والتي أثبتت أن مؤسسة خدماتي وأثناء تحديدها للنتيجة الجبائية تخضع لمجموعة التشريعات القانونية المنصوص عليها.

النتائج العامة:

- استقلالية النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، يؤدي إلى ظهور فوارق حتمية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لا مفر منها.
- وجود علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.
- تبين لنا من خلال الدراسة التطبيقية أن قيمة الاستردادات بلغت 29 011 727,86 دينار جزائري، بينما خسائر السنوات السابقة لم تظهر في الجدول رقم (09) من الحزمة الجبائية، حيث يتم تحمل خسائر السنوات السابقة من طرف الشركة الأم وهذه احدى الميزات التي يتمتع بها المجمع.
- تصفية الضريبة على أرباح الشركات تقع على مسؤولية الشركة الأم وليس الشركة التابعة، كون أن المجمع اختار نظام الميزانية الموحدة.
- ضرورة تكييف القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

الاقتراحات:

- ربط بين ما يتلقاه الطالب في الجانب الأكاديمي مع الجانب التطبيقي المهني.
- القيام بإعداد استراتيجية لتقليص أو امتصاص الفوارق في القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية.
- ضرورة إقامة دورات تدعيمية حول النظام المحاسبي المالي وعلاقته بالنظام الجبائي وحول الضرائب المؤجلة.

آفاق الدراسة: لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير 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:

- إجراء دراسة حول إمكانية تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بحيث كلاهما يحقق أهدافه.
- ماهي العوامل التي تؤثر في الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وتقلل منها كدراسة عينة لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية.
- إعادة اجراء دراسة مماثلة في السنوات المقبلة خصوصا في حالة تغير قوانين نظام التشريع الجبائي.
- كيف تتم المعالجة الجبائية في المجمعات الجزائرية في ظل التطورات التي يشهدها النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا: الكتب

- أحمد صلاح عطية، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004.
- أحمد محمد نور، شحاتة السيد شحاتة، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2008.
- أسامة طبيب، القياس المحاسبي وعلاقته بقيمة المؤسسة، ط01، دار ألفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر.
- بوعلام ولهي، محاضرات في الجباية المعمقة، دار المتنبي للطباعة والنشر، المسيلة، الجزائر،2022.
- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011.
- حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، ط02، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2012.
- حنيفة بن ربيعة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، ج02، منشورات كليك، الجزائر، 2013.
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبي لدولية، ج01، مكتبة الشركة الجزائري، بودواو، الجزائر،2008.
- صالح بزة، أمينة بن خزناجي، جباي المؤسسة، ط02، دار الباحث، برج بوعريريج، الجزائر، 2022.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، ط02، دار النشر جليطي، الجزائر،2011.
- عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، منشورات الصفحة الزرقاء العالمية، الجزائر 2022.
- محمد الحبيب مرحوم، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2020.
- محمد صالح فروم، جباية المؤسسة، ط01، دار آلفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، 2021.
- مصطفى عزيل، تقنية المحاسبة بين النظري والتطبيقي، ط01، دار الهدى، الجزائر، 2005.
- ياسمينة عمامرة، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، ط01، دار النشر ألفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر،2019.
- يوسف مامش، دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر.

ثانيا: الرسائل الجامعية

- إيمان يخلف، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي أطروحة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2018-2019.
- خضير خبيطي، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، رسالة ماجستير، قسم العلوم التجارية، تخصص المحاسبة المالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015-2016.
- عزوز علي، آليات ومتطلبات التنسيق الضريبي العربي_ الواقع والتحديات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2013-2014.
- قدير بن ديبة، عبد الغني بن خيرة، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، 2021-2022.
- محمد سامي لزعر، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة منصوري قسنطينة، 2012.

ثالثا: المجلات والملتقيات العلمية

1- المجلات العلمية:

- أحمد وشان، بلعزوز بن علي، " الإصلاحات الضريبية كأداة لعصرنة وتطوير الإدارة الضريبية بالإشارة إلى حالة الجزائر"، مجلة الاكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، جامعة حسبية بن بوعلي، قسم العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد17، جانفي 2017.
- إيمان يخلف، محمد طرشي، عزوز علي، " نظرية النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد04، العدد03، الجزائر، ديسمبر 2017.
- جايزة أمير، عاشور يوسفي، "المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح"، مجلة الدراسات الجبائية، المجلد07، العدد02، 2018،
- جمال الدين بكيري، جيلالي بهاس، الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مع دراسة توضيحية)، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 04، العدد01، جوان 2021.
- رضوان موجاري، "آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في ظل التشريع الجبائي الجزائري"، دراسة حالة مؤسسة ميناء تنس دورة 2018، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 07، العدد02، ديسمبر 2022.
- عاشور كتوش ، " متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد06، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2009.

- عبد القادر قطيب، عبد الله عنيشل، " دراسة وتحليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية"، مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد 07، العدد01، 2023.
- عمار بن عيشي، " معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد01، بسكرة، 2014.
- عمار قدوري، العربي بن عواق، " المعالج الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي"، مجلة الدراسات الجبائية، العدد12، جوان 2018، المدرسة العليا للتجارة، تيبازة، الجزائر،2018.
- عيسى سماعين، " الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري "، مجلة الرياد لاقتصاديات الأعمال، المجلد05، العدد02، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، الجزائر، جوان 2019.
- فيصل عبد السلام أبو بكر حداد، بابكر محمد ابراهيم الصديق، "آثر الاختلاف بين المفاهيم المحاسبية والقواعد الضريبية على تحديد وعاء ضريبة الدخل بالجماهير الليبية"، مجلة العلوم الإنسانية والاقتصادية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد 13(02)، نوفمبر 2012.
- محمد لحلو داود سليمان، عبد الخالق ياسين زايد، "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد06، العدد24، العراق، 2009.
- هدى بصاشي، صليحة صفحة، "واقع النظام الجبائي الجزائري وآثره على الاستثمار"، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد05، العدد02(2020)، الجزائر، 2020/12/09.

2- الملتقيات العلمية:

- إبراهيم بورنان، طاهر مخلوف، النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية الدولية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2009.
- تسعديت بوسبعين، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استمرارية في ضوء المعايير الدولية (IAS/IFRS) وتطبيق النظام المحاسبي في الجزائر، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية (IAS/IFRS)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، يومي 13و14 جانفي 2013.

رابعا: التشريعات القانونية

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد 74، الصادر بتاريخ 25نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، الفصل الخامس المتعلق بجدول تغيرات الأموال الخاصة.

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجزائر، العدد 27، المؤرخ في 26 ماي 2008المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية، المادتين 20-21.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2024.
- وزارة المالية، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، الجزائر.

المراجع باللغة الأجنبية

1- Les Lives :

- Anne le manh, catrine maillet, Mohamed benkaci, mormes comptables internationales IAS/IFRS, Berti edition, Alger.
- Pierre cabane, l'essentiel de la finance a l'usage des managers, Eyrolles 2eme Edition, paris.
- Rabah tafighoult, le système comptable financier, imprimerie Aurès emballages, première edition, Alger, 2015.

2- Mémoires Universitaires :

- Achir fatma, le passage e résultat comptable au résultat fiscal, diplôme de master département des sciences financières et comptabilité, option : finance et banque, université mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou, 2021-2022.
- Ouled amer Smail, la normalisation comptable en Algérie présentation du nouveau system comptable et financier, revue des science économiques et de gestion université Farhat Abbes, algerie,2010.

المواقع الإلكترونية

- https://www.kadamaty.dz .
- Www.Mfdgi.gou.dz.

الملاحق

الملحق رقم 01:

خدماتي Khadamaty	SPA KHADAMATY	Code : FQ01.PS.ME-01
		Version : 02
	Organigramme	Date : 20.02.2022
		Page : 2 / 11

Oraganigramme Structurel

SPA KHADAMATY

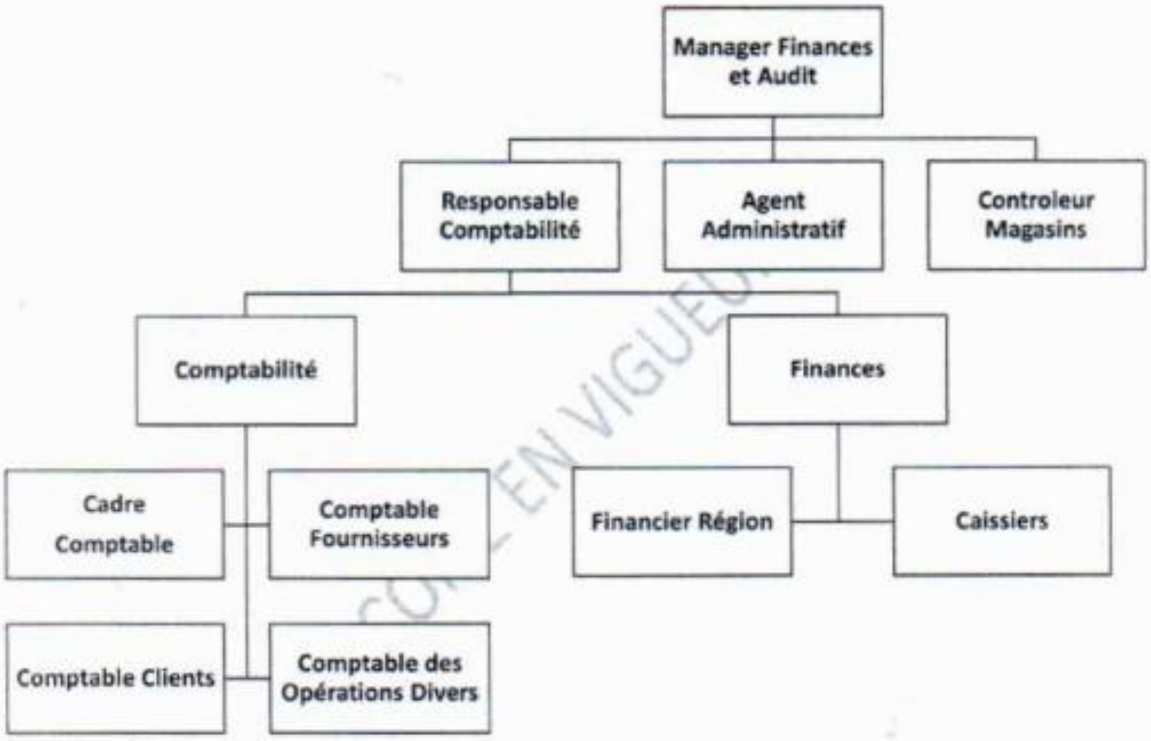
COPIE EN COULEUR

الملحق رقم 02:

خدماتي Khadamaty	SPA KHADAMATY	Code : FQ01.PS.ME-01
		Version : 02
	Organigramme	Date : 20.02.2022
		Page : 5 / 11

Oraganigramme Fonctionnel

Finances et Audit



SPA KHADAMATY Direction Générale (3)

الملحق رقم (03):

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

Exercice clos le 31/12/2022

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2022			2021
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	4 435 278,00	3 306 518,32	1 128 759,68	361 177,94
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	84 163 392,74	71 313 171,07	12 850 221,67	14 808 618,38
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	1 909 999,95		1 909 999,95	4 474 999,59
Impôts différés actif	2 759 258,37		2 759 258,37	3 778 003,88
TOTAL ACTIF NON COURANT	93 267 929,06	74 619 689,39	18 648 239,67	23 422 799,79
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	196 561 695,88		196 561 695,88	388 877 246,25
Créances et emplois assimilés				
Clients	555 579 133,63		555 579 133,63	799 893 985,44
Autres débiteurs	57 631 850,00		57 631 850,00	86 055 375,00
Impôts et assimilés	5 299 379,42		5 299 379,42	11 449 725,80
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	42 925 524,94		42 925 524,94	51 975 045,83
TOTAL ACTIF COURANT	857 997 583,87		857 997 583,87	1 338 281 378,32
TOTAL GENERAL ACTIF	951 265 512,93	74 619 689,39	876 645 823,54	1 361 704 178,11

الملحق رقم (04)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

Exercice clos le 31/12/2022

BILAN (PASSIF)

	2022	2021
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	100 000 000,00	100 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	260 668 012,85	260 668 012,85
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	67 936 147,05	(-105 296 729,28)
Autres capitaux propores - Report à nouveau	(-105 296 729,28)	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**323 307 430,62**	**255 371 283,57**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avence		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	222 632 400,84	873 658 641,12
Impôts	6 283 984,97	3 716 539,75
Autres dettes	324 422 007,11	228 955 713,67
Trésorerie passif		
TOTAL III	**553 338 392,92**	**1 106 332 894,54**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**876 645 823,54**	**1 361 704 178,11**

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

الملحق رقم (05)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

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

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES		2022 DEBIT (en Dinars)	2022 CREDIT (en Dinars)	2021 DEBIT (en Dinars)	2021 CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises			339 998 554,94		494 333 874,23
Production vendue	Produits fabriqués				
	Prestations de services		650 248 438,90		518 817 708,43
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			990 246 993,84		1 013 151 582,66
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice			990 246 993,84		1 013 151 582,66
Achats de marchandises vendues		261 034 411,57		378 904 719,06	
Matières premières		58 562 211,92		64 299 408,17	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services		77 000,00		120 000,00	
Autres consommations		11 844 373,43		16 102 998,38	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					3 057 223,07
Services extérieurs	Sous-traitance générale	69 474 492,66		71 583 320,82	
	Locations	103 264 013,00		140 134 604,75	
	Entretien, réparations et maintenance	6 203 709,78		2 297 062,88	
	Primes d'assurances	1 406 195,19		1 655 636,39	
	Personnel extérieur à l'entreprise	19 775 841,05		31 286 588,60	
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	912 291,01		1 899 340,23	
	Publicité	193 336,00		736 026,00	
	Déplacements, missions et réceptions	1 066 458,72		967 730,09	
Autres services		26 304 664,93		32 734 036,16	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice		560 118 999,26		739 664 248,46	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			430 127 994,58		273 487 334,20

../.. la suite sur la page suivante

تابع الملحق رقم (05)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

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

COMPTE DE RESULTAT ./..

RUBRIQUES	2022		2021	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	338 992 686,97		360 231 854,90	
Impôts et taxes et versements assimilés	4 580 564,45		7 904 289,66	
IV-Excédent brut d'exploitation		86 554 743,16	94 648 810,36	
Autres produits opérationnels		2,64		8 827 557,60
Autres charges opérationnelles	2 029 796,11		9 556 094,60	
Dotations aux amortissements	6 340 107,87		13 640 385,80	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		22 675,77		
V-Résultat opérationnel		78 207 517,59	109 017 733,16	
Produits financiers		203 346,91		
Charges financières	99 453,76			
VI-Résultat financier		103 893,15		
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		78 311 410,74	109 017 733,16	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	9 356 518,18			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire	1 018 745,51			3 721 003,88
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		67 936 147,05	105 296 729,28	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (06):

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

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

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	67 936 147,05
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		11 070 000,00
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		1 066 458,72
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		10 612 532,18
Amortissements non déductibles		
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	9 356 518,18
	Impôts différé (variation)	1 018 745,51
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		1 151 736,96
Autres réintégrations *		5 111 000,00
	Total des réintégrations	39 386 991,55
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus valus de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		14 530 784,17
	Total des déductions	14 530 784,17
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Déficit de l'année 2020		
Déficit de l'année 2021		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	92 792 354,43
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم (07)

CERTIFICATION DES COMPTES

CABINET DU COMMISSARIAT AUX COMPTES : KHARECHE BACHIR

Adresse 33 LOT EPLF SECTION 47 LOT 126 BORDJ BOU ARRERIDJ

Numéro d'Identification Fiscale 1 1 9 5 4 9 0 4 9 9 0 1 2 0 1 1 9 | | | | |

B RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :

1- IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES :

	DA.
a) Résultat comptable (1) : Bénéfice : ☒ Perte : ☐	78 311 410,74
b) Résultat fiscal (2) : Bénéfice : ☒ Perte : ☐	92 792 364,43
Dont :	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice taxé au taux de %	
- Bénéfice consolidé (Régime de groupe) % 26	92 792 364,43
- Bénéfice exonéré (3): (Taux d'exonération : %) 61,21	56 805 748,03
- MONTANTS REINVESTIS AU COURS DE L'EXERCICE (4) :	

-LA SOCIETE RELEVE DU REGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES ☒

-MERE ☐ MEMBRE ☒

2- TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE :

NATURE DES OPERATIONS	Nature des opérations réalisées	Montant* brut du chiffre d'affaires avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES :		DA.
Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		
Opérations de ventes en gros		339 998 554,94
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction		
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction		6 363 500,00
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE* (1) :		345 962 054,94
OPERATIONS EXONEREES :		
Opérations de Ventes Intra Groupe		272 397 361,52
Opérations de Ventes Exonérées ANDI		372 497 577,38
.....		
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2)		644 894 938,90
MONTANT GLOBAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES REALISE (1) + (2)		990 248 993,84

* Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar inférieur s'il n'atteigne pas dix (10) dinars, toute somme supérieure à un (1) dinar est comptée pour dix (10) dinars inférieurs

-(1) et (2) cochez la case vides appropriée dans le cas d'un bénéfice ou d'une perte ;

-(3) résultats bénéficiant d'exonérations ou d'abattements (totales ou partielles) à quelque titre que ce soit ;

-(4) réinvestissements réalisés en vertu des dispositions de l'article 142 du CID et celles de l'article 57 de la LFC pour 2009.

تابع الملحق رقم (07)

G REMUNERATION VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES :

Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions. (Si le cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle).

Nom, prénoms, domicile, qualité et matricule fiscal de : - Tous les associés pour les SARL. - Tous les associés des sociétés en commandite par actions. - Tous les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions. - Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux.	Pour les SARL, nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé	Sommes versées, au cours de chaque période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne 1), à titre de traitement, émoluments, indemnités, remboursements forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions de la société.					
		Année de versement	A titre de traitement, émoluments et indemnités proprement dits.	MONTANT DES SOMMES VERSEES			
				A titre de représentation, de mission et de déplacements		A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6	
				Indemnités forfaitaires	Rembourse-ments	Indemnités forfaitaires	Rembourse-ments
1	2	3	4	5	6	7	8
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

H CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION

A .....BBA....., le .....18/05/2023.....

Cachet et signature

SPA KHADAM
HARBOUCHE ZOUBIR
Président Du Conseil D'Administration
(01)

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	–
شكر وعرفان	–
ملخص الدراسة	I
قائمة المحتويات	II
قائمة الجداول	III
قائمة الأشكال	IV
قائمة الاختصارات	V
قائمة الملاحق	VI
مقدمة	أ–ج
الفصل الأول: الدراسة النظرية	
تمهيد	05
المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي والنتيجة المحاسبية	06
المطلب الأول: تقديم النظام المحاسبي المالي	06
المطلب الثاني: النتيجة المحاسبية	13
المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري والنتيجة الجبائية	23
المطلب الأول: تقديم النظام الجبائي الجزائري	23
المطلب الثاني: النتيجة الجبائية	29
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	35
المطلب الأول: الرسائل الجامعية	35
المطلب الثاني: المقالات العلمية	38
المطلب الثالث: دراسات سابقة أجنبية	40
خلاصة الفصل الأول	43
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	
تمهيد	45
المبحث الأول: عموميات حول مؤسسة خدماتي	46
المطلب الأول: تقديم مؤسسة خدماتي	46
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة خدماتي	48

المبحث الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية	51
المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من الميزانية	51
المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من جدول حساب النتائج	53
المبحث الثالث: تحديد النتيجة الجبائية	56
المطلب الأول: معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة	56
المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات	58
خلاصة الفصل الثاني	61
الخاتمة	63
قائمة المراجع	66
الملاحق	71
فهرس المحتويات	81