



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة - مؤسسة كوندور إلكترونيكس -

إشراف الأستاذ:

- كريم جايز

إعداد الطالبين:

- لعياشي غسولي

- نصر الدين ناصف

لجنة المناقشة

| الصفة | الرتبة | الإسم واللقب |
|--------|-----------------|--------------|
| رئيسا | أستاذ مساعد -أ- | سمير بن عباس |
| مشرفا | أستاذ محاضر -أ- | كريم جايز |
| مناقشا | أستاذ مساعد -ب- | الياس بن قري |

السنة الجامعية 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و تقدير

الحمد لله الذي بفضلہ تتم الصالحات

الحمد لله الذي وفقنا لإنجاز هذه المذكرة لتتوج مسيرتنا الدراسية

و من هذا المقام ، و بنفوس يملؤها الاحترام ، نتقدم بأسمى تعابير الشكر و العرفان

لأستاذنا الفضيل "كريم جايز"

الذي لم يبخل علينا بإرشاداته و توجيهاته لتصويب هذا العمل و إخراجه بأفضل صورة ممكنة

كما نتقدم بجزيل الشكر و التقدير إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة

على قبولهم مناقشة هذه المذكرة

كما لا يفوتنا أن نتقدم بفائق الشكر و التقدير للمسؤولين على مؤسسة "كوندور"

التي فتحت لنا أبوابها لإجراء دراسة حالة فيها

جزاكم الله خيرا

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما

إلى إخوتي و أصدقائي و زملائي

و إلى كل من شجعني و ساندني بكلمة طيبة في مساري الدراسي

ممتن لكم جميعا

لعياشي غسولي

الإهداء

أهدي ثمرة عملي إلى عائلتي من والديّ حفظهم الله و إخوتي

و إلى جميع أصدقائي و زملائي

و لكل من كان عوناً و سندا في مساري الدراسي

ممتن لكم جميعاً

نصر الدين ناصف

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، بالإضافة إلى تحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بهذا التحول وفقاً لما يتضمنه النظام المحاسبي المالي الجديد SCF ، تم التوصل إلى كيفية تحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة بناء على النتيجة المحاسبية التي يحسب انطلاقاً من القوائم المالية المتمثلة في الميزانية وحسابات النتائج، مع إجراء بعض التعديلات الجبائية عليها وذلك بما يتوافق مع الأحكام والقوانين التشريعية الجبائية، وتم تسليط الضوء على أهم الفروقات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي مع ظهور الضرائب المؤجلة لتقليص هذه الفروقات ، من خلال دراسة حالة لشركة كندور إلكترونيكس لبيان كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الضرائب المؤجلة.

Abstract:

This study aimed to shed light on how to move from the accounting result to the tax result in the economic institution, in addition to identifying the various concepts associated with this transition according to the new financial accounting system (SCF), it was reached how to determine the taxable tax result based on the accounting result that is calculated from the financial statements represented in the budget and results accounts, while making some tax adjustments to them in accordance with the provisions and tax legislative laws, and highlighted the most important differences between the financial accounting system and the financial accounting system.

Keywords: the accounting result, the tax result, deferred taxes.

فهرس المحتويات

| | |
|---|----|
| شكر و تقدير | |
| الإهداء..... | |
| الملخص: | |
| فهرس المحتويات | |
| قائمة الجداول | |
| قائمة الأشكال | |
| قائمة الملاحق | |
| مقدمة..... أ | |
| الفصل الأول: الإطار النظري | |
| تمهيد: | 8 |
| المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والنظام الجبائي..... | 9 |
| المطلب الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي..... | 9 |
| المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر النتيجة المحاسبية | 13 |
| المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية | 25 |
| المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات | 31 |
| المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات | 31 |
| المطلب الثاني: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها | 33 |
| المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات والمعالجة المحاسبية لها | 35 |

| | |
|----|---|
| 38 | المبحث الثالث: المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة |
| 38 | المطلب الأول: عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS |
| 42 | المطلب الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة |
| 45 | المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة |
| 48 | خلاصة الفصل: |
| | الفصل الثاني: الإطار التطبيقي |
| 50 | تمهيد: |
| 51 | المبحث الأول: تقديم عام لشركة كوندور إلكترونيكس |
| 51 | المطلب الأول: لمحة عن شركة كوندور إلكترونيكس |
| 52 | المطلب الثاني: مراحل تطور شركة كوندور إلكترونيكس وأهدافها |
| 54 | المطلب الثالث: تركيبة شركة كوندور إلكترونيكس |
| 59 | المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة... |
| 59 | المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس |
| 65 | المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية ومعالجتها في مؤسسة كوندور إلكترونيكس |
| 69 | المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة لمؤسسة كوندور إلكترونيكس |
| 73 | خلاصة الفصل: |
| 75 | خاتمة |
| 77 | قائمة المراجع |
| 82 | الملاحق |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول | رقم الجدول |
|--------|--|------------|
| 16 | ميزانية الأصول | 01 |
| 18 | ميزانية الخصوم | 02 |
| 22 | حسابات النتائج حسب الطبيعة | 03 |
| 24 | حسابات النتائج حسب الوظيفة | 04 |
| 28 | نموذج رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية | 05 |
| 33 | المعدلات الخاصة لضريبة على أرباح الشركات | 06 |
| 35 | تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات | 07 |
| 44 | أنواع الضرائب المؤجلة | 08 |
| 60 | ميزانية الأصول لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 09 |
| 61 | ميزانية الخصوم لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 10 |
| 63 | حساب النتيجة المحاسبية | 11 |
| 63 | حسابات النتائج لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 12 |
| 66 | تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 13 |
| 70 | تحديد فروقات سعر الصرف | 14 |
| 71 | حساب الضرائب المؤجلة خصوم لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 15 |
| 71 | حساب الضرائب المؤجلة أصول لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023 | 16 |

قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل | رقم الشكل |
|--------|---|-----------|
| 27 | تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية | 01 |
| 55 | مجمع كوندور Condor Groups | 02 |
| 56 | الهيكل التنظيمي لشركة كوندور إلكترونيكس | 03 |

قائمة الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق | رقم الملحق |
|--------|---|------------|
| 84 | ميزانية الأصول | 01 |
| 85 | ميزانية الخصوم | 02 |
| 86 | حسابات النتائج (1) | 03 |
| 87 | حسابات النتائج (2) | 04 |
| 88 | الجدول رقم 09 | 05 |
| 89 | التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات | 06 |
| 90 | وثيقة لتحديد الوعاء الضريبي للضرائب المؤجلة | 07 |
| 91 | التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة خصوم | 08 |
| 92 | التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول | 09 |

مقدمة

مقدمة

تعتبر المحاسبة ضرورية للسير الحسن للشركة لأنها تساعد في اتخاذ القرارات التي تصب في صالح تطور واستمرارية المؤسسة، ولذلك يجب أن تتبع محاسبة الشركة معايير معينة حتى تكون المعلومات التي تقدمها صادقة وقابلة للاستخدام وملائمة.

اعتمدت الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي بدأ تطبيقه في 2010/01/01، حيث يعتمد هذا النظام على المعايير المحاسبية الدولية، تماشياً مع طموحات الجزائر في تحديث اقتصادها وجذب الاستثمارات الأجنبية.

تلعب الضرائب دوراً هاماً في اقتصاد الدولة، فهي تساهم بالفعل في تمويل احتياجات الاقتصاد وتشكل مصدر رئيسياً للإيرادات العامة، والنظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي وهذا ما أعطى للإدارة الجبائية الحق في الرقابة، وهذا ما جعل المحاسبة والجباية عنصران لا ينفصلان وبالتالي يتم الوصول إلى النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية.

ولأن النظام المحاسبي المالي يختلف عن النظام الجبائي، فقد أصبح من الضروري إجراء بعض التعديلات الجبائية على النتائج المحاسبية وفقاً للقوانين الجبائية المحددة في التشريعات، وذلك للوصول إلى النتيجة الجبائية المطلوبة لحساب ضريبة على أرباح الشركات. أدى هذا الاختلاف بين النظامين إلى ظهور مفهوم الضرائب المؤجلة، والتي تم تناولها ومعالجتها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "الضرائب على الدخل".

✚ إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت الإشكالية الرئيسية للدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس؟

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

- ماهي طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر؟
- كيف تعالج الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟
- كيف تتم معالجة النتيجة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في كوندور إلكترونيكس؟

✚ **فرضيات الدراسة:** للإجابة على الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** توجد اختلافات جوهرية بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر.
- **الفرضية الثانية:** تتم معالجة الضرائب المؤجلة وفق معايير محاسبية بحتة .
- **الفرضية الثالثة:** تعتمد المؤسسة محل الدراسة على مخرجات الجدول رقم 09 في تحديد النتيجة الجبائية.

✚ **أهمية الدراسة:**

تعد دراسة عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وما يرافقها من تعديلات محاسبية وفقا للقوانين الضريبية أمرا بالغ الأهمية للمؤسسات التي تهدف إلى تقليل الوعاء الضريبي، تواجه هذه المؤسسات تحدي تطبيق القواعد والقوانين الضريبية التي تسعى بدورها إلى تعظيم الضرائب على أرباح الشركات، هذا التباين يؤدي إلى ظهور فروق بين النتيجتين للفترة المالية الحالية، مما يترتب عليه نشوء أصول أو التزامات ضريبية مؤجلة. وقد تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي 12 "ضرائب على الدخل" لمعالجة هذه الفروق والاعتراف بالأصول والخصوم المعدلة، وتضمينها في القوائم المالية للمؤسسة، مما يعكس المركز المالي الحقيقي لها بشكل واضح.

✚ **أهداف الدراسة:**

- إبراز كيفية تحديد النتيجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي؛
- معرفة كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية ؛
- توضيح الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة.

✚ **منهج الدراسة:**

إطار هذه الدراسة ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الفصل الأول أما في الفصل التطبيقي اعتمدنا على المنهج التحليلي و ذلك من خلال المعطيات الميدانية للمؤسسة الاقتصادية كوندور إلكترونيكس.

✚ حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: تمت الدراسة التطبيقية لسنة 2023.

- الحدود المكانية: قمنا بإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، حيث اخترنا المؤسسة الاقتصادية كوندور إلكترونيكس.

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

-التخصص في مجال المحاسبة و الجباية.

-الرغبة والميول الشخصي في التمكن من هذا المجال، والانتقال من المفاهيم النظرية إلى الواقع العملي.

-تنمية القدرة الذاتية وتوسيع الرصيد العلمي الشخصي في هذا المجال.

✚ هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والنظام الجبائي، أما المبحث الثاني تم التطرق للضريبة على أرباح الشركات، أما المبحث الثالث المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية بمؤسسة كوندور إلكترونيكس ، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم لمحة عامة عن مؤسسة كوندور إلكترونيكس ، أما المبحث الثاني دراسة تطبيقية للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

دراسات سابقة:

أولاً: دراسة تواتي بلخرسان، محمد الصديق بلوقسة

بعنوان الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على معيار تقرير المالي رقم 12، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، السنة الدراسية 2021-2022.

هدفت هذه الدراسة إلى: توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، حيث أن النتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قياس نشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق القانون الجبائي.

قد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- استقلالية النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري، يؤدي إلى ظهور فروق حتمية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لا مفر منها؛
- يتم توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في النموذج 09" جدول تحديد النتيجة الجبائية"؛
- تعتبر الضرائب المؤجلة حلا لمشكلة اختلاف القوانين الجبائية مع القواعد المحاسبية، إلا أنها تساعد في حساب النتيجة الجبائية.

ثانيا : دراسة مباركة بودرهم، سليمة طواي

بعنوان الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة بمركز الضرائب ولاية جيجل ، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة ، جامعة محمد الصديق بن يحي -جيجل، السنة الدراسية 2020-2021.

تهدف هذه الدراسة إلى: محاولة إبراز كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، وتسليط الضوء على أهم الفروقات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري ، حيث تمت

معالجة كل نتيجة وتحديد جميع المفاهيم المتعلقة بها ، بهدف التعرف على مراحل الانتقال بينهما وصولاً إلى الربح الجبائي المحدد و هذا حسب قواعد القانون الجبائي إعتامدا على الجدول رقم 9 من الحزمة الجبائية.

قد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تعتبر النتيجة المحاسبية الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معينا، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء التي أدت إلى الوصول إلى ذلك الربح ، و يتم حساب النتيجة بطريقتين.
- يعتمد النظام الضريبي للمؤسسات على المحاسبة لأن النتيجة التي تطبق عليها الضريبة ما هي إلا النتيجة المحاسبية معدلة و مصححة.
- يتم تحديد النتيجة الجبائية بعد حساب النتيجة المحاسبية التي تطبق على الضريبة.

ثالثا: الدراسة الأجنبية

Mohamed Boudrahem, Boubker Mehdioui, le passage du résultat comtable au résultat fiscal - cas de l'entreprise portuaire de Bejaia, Mémoire de Master, spécialité comptabilité et audit, Université Abderrahmane MIRA-Bejaia, 2022-2023.

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الضريبية من خلال القانون الجبائي الجزائري، وتطرقت إلى أهم الفروق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي ، و كيفية اعتماد الضريبة على المحاسبة لتحديد النتيجة الضريبية انطلاقاً من نتيجة محاسبية معدلة بواسطة معالجة إضافية خارج المحاسبة، التي تتضمن إعادة إدراج التكاليف غير القابلة للخصم من وجهة نظر ضريبية وخصم المنتجات الخاضعة للضريبة بناءً على الجدول رقم 09 من الوثيقة الضريبية.

الفصل الأول:

الإطار النظري

تمهيد:

تقوم المؤسسة بتسجيل عملياتها المالية اليومية لها وفق قواعد ومبادئ محاسبية نص عليها القانون، وهذا من أجل تحديد النتيجة المحاسبية التي قد تكون ربح أو خسارة وتهدف للتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة، حيث يعتمد في تحديد النتيجة الجبائية على النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التغييرات التي نص عليها النظام الجبائي، حيث تم التطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والنظام الجبائي

المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

المبحث الثالث: المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والنظام الجبائي

هناك علاقة وطيدة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي، أين كان هدف التسجيلات المحاسبية تحديد الوعاء الضريبي، وعليه سيتم التطرق للإطار المفاهيمي لكل من النظام الجبائي والنظام المحاسبي والعلاقة بينهما.

المطلب الأول: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

أولاً: النظام المحاسبي المالي SCF

1-تعريف النظام المحاسبي المالي

عرفه القانون رقم 07-11 الصادر في 2007/11/25 وفي نص المادة 03 أنه " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات يسمح بتخزين معطيات قاعدية، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹

2-أهداف النظام المحاسبي المالي

يشمل النظام المحاسبي المالي معظم المعايير المحاسبية الدولية، مما يظهر بوضوح في النقاط

التالية:²

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتواءم مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية والمالية بين المؤسسات الاقتصادية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المالية المحاسبية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- السماح بالتسجيل بطريقة موثوقة، وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية؛

¹ الجريدة الرسمية، قانون رقم 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، المادة 03، الجزائر، ص3.

² عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية-دراسة حالة ولاية بسكرة-المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 1، 2014، ص88.

- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية للمؤسسة؛
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.

3-الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي

أصدر القانون الجزائري مجموعة من النصوص لتحديد أساسيات النظام المحاسبي المالي وهي:¹

- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11؛
- القرار الوزاري المؤرخ في 26/07/2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07/04/2009، والمتضمن لنص ينظم عملية المسك المحاسبي بالطريقة الآلية وخاصة عملية تحديد والتأطير؛
- التعليمات الوزارية (وزارة المالية) رقم 02 بتاريخ 29/10/2009 والمتضمنة للتطبيق الأولي للمحاسبة في 2010.

ثانيا: النظام الجبائي

1- مفهوم النظام الجبائي

يتضمن النظام الجبائي عدة مفاهيم، منها:

هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع.²

¹ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، البويرة، الجزائر، ص 11.

² حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1990، ص 22.

هو عبارة عن مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.¹ ومنه نستنتج بأن النظام الجبائي هو الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحدد كيفية فرض الضرائب وتحصيلها من المكلفين، بما في ذلك أنواع الضرائب المفروضة، ومعدلاتها، والإجراءات بتقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضرائب.

2-أهداف النظام الجبائي

يعتبر النظام الضريبي واجهة تطبيقية للسياسة الضريبية، وتهدف هذه السياسة إلى تحقيق أهداف محددة، منها:²

- الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية وفيرة من أجل أن تستعملها الدولة في القيام بنشاطاتها الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الدولة للضرائب؛
- تعتبر أداة هامة تمكن من تحقيق العدالة الاجتماعية ومعالجة التقلبات الاقتصادية؛
- إعادة توزيع الدخل وتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي.

3-أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر

بعد الإصلاحات الجبائية الأخيرة أصبح النظام الجبائي الجزائري يتكون من نظامين جبائيين وهما النظام الجزافي والنظام الحقيقي.

- النظام الجزافي:

حسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم المحلي للتضامن".³

¹ قندر بن توتة، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014، ص 26.

² عبد القادر ضلالي وآخرون، مداخلة بعنوان أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 18-19/04/2018، ص 14.

³ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، العدد 86، الجزائر، 2024، ص 94.

يخضع للنظام الضريبية الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية المهنية الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 8.000.000 دج ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.¹

- النظام الحقيقي:

هو نظام يخضع له كبار المكلفين من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذي يفوق رقم أعمالهم 8.000.000 دج وللخضوع في هذا النظام يستوجب مسك محاسبة منتظمة قائمة على وثائق محاسبية ودفاتر تجارية بالإضافة إلى إيداع التصريحات الشهرية أو الفصلية، او السنوية في آجالها المحددة.² حسب المادة 17 و18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي".³ وحسب المادة 148 من نفس القانون فإن الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.⁴

ثالثا: العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

يهدف النظام المحاسبي إلى توثيق وتحليل البيانات المالية لتقديم صورة دقيقة لأداء المؤسسة وخدمة المستثمرين والمستخدمين من خلال إظهار قوائم مالية صادقة، بينما يهدف النظام الجبائي إلى تعظيم إيرادات الدولة وإعادة توزيع الدخل بشكل عادل للأفراد.

ولهذا تعد العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي من أعقد الإشكاليات، يمكن شرح العلاقة بين النظامين فيما يلي:

¹ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 94.

² سهام كردودي، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 03، 2012، ص 143.

³ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 16.

⁴ المرجع نفسه، ص 52.

- **العلاقة قوية ومباشرة (المحاسبة بالجباية):** وهي تلك المحاسبة التي ترتبط ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي بحيث يحدد الربح الضريبي مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه تعديلات بحكم أن قواعد التسجيل والتقييم والعرض وفقا لما نص عليه التشريع الجبائي، وبالتالي تعتبر أساسا لإعداد مختلف التصاريح الضريبية لتحديد أوعية الضرائب والرسوم.¹

- **العلاقة قوية وغير مباشرة (المحاسبة المختلطة):** حيث تم الاستعانة بالربح المحاسبي من أجل تحديد الربح الضريبي ما يعني أن مخرجات النظام المحاسبي هي مدخلات النظام الجبائي حسب هذه العلاقة، ويتم ذلك من خلال القيام بمختلف المعالجات خارج المحاسبة عن طريق إعادة دمج بعض الأعباء المرفوضة جبائيا وخصم الإيرادات غير الخاضعة ضريبيا.²

- **لا علاقة بين النظامين (استقلالية المحاسبة عن الجباية):** حيث تستقل القواعد والمبادئ المحاسبية وكذا طرق معالجة الإيرادات والأعباء إضافة متطلبات الإفصاح استقلالية تامة عن القواعد الجبائية، وفي ظل هذه العلاقة لن تأخذ المحاسبة من الجباية إلى أثارها الاقتصادية والمالية، وبالتالي تعتبر الضريبة عبئا من أعباء الدورات المحاسبية وتحمل على هذه الدورات حسب تعلقها بها، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور الضرائب المؤجلة والتي تسمح بالتمييز بين الضرائب المستحقة والضرائب الجارية، فالأولى هي الضرائب الواجب دفعها استنادا إلى الربح أو الخسارة من المنظور الجبائي أما الثانية هي الضريبة التي تشكل عبء الدورة.³

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعناصر النتيجة المحاسبية

تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية لها وفق قواعد ومبادئ محاسبية متعارف عليها في المجال المحاسبي الذي نص عليه القانون، وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية والتي يمكن أن تكون ربح أو خسارة.

¹ مخلوفي عزوز، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، أوت 2019، ص 563.

² المرجع نفسه، ص 564.

³ هند طيشوش، سفيان بن بلقاسم، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020، ص 309.

أولاً: مفهوم النتيجة المحاسبية

- تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي: "تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقاً لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال ولا تؤثر على الأعباء والنواتج".¹

- وتعرف أيضاً حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب على الدخل (IAS12) "الربح المحاسبي هو صافي الربح أو الخسارة والمعد وفق المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي وكذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل".²

ثانياً: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

1- النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

1-1- تعريف الميزانية:

عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 كالتالي: "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية".³

1-2- عناصر الميزانية: وتنقسم إلى الأصول والخصوم:

أ- الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي تسييرها المؤسسة، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول،⁴ وتتضمن عنصرين أساسيين:

¹Rabah Tafigout, **Le system comptable Financier**, imprimerie emballages première édition, Algérien, 2015, p26.

² محمد أبوالنصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة، عمان، 2014، ص204.

³ الجريدة الرسمية، المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08-156 مؤرخ في 2008/05/26، يتضمن أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر بعدد رقم 27، الجزائر، بتاريخ 2008/05/28، ص 14.

⁴ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص 211.

- **الأصول غير الجارية:** هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة، مثل (التثبيات العينية والمعنوية)¹؛
- **الأصول الجارية:** هي أصول تتوقع المؤسسة إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي، وهي الأصول تم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات القصيرة.²
- ب-**الخصوم:** هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية حيث تؤدي تسويتها المنتظرة إلى خروج موارد من المؤسسة تتمثل منافع اقتصادية فهي تعتبر مصدرا للأصول،³ وهي متمثلة في:
 - **الأموال الخاصة:** هي تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على الخصوم الجارية وغير الجارية وتتكون أساسا من رأس مال الصادر وبعض الاحتياطات ومن النتيجة⁴؛
 - **الخصوم غير الجارية:** هي جميع عناصر الخصوم والتي لا تمثل خصوما جارية؛
 - **الخصوم الجارية:** هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم تسويتها في غضون 12 شهرا التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.⁵
- 1-3-**أنواع الميزانية:** يوجد نوعين متعارف عليهما للميزانية هما:⁶
 - **الميزانية الافتتاحية:** تبرز الميزانية الافتتاحية العناصر المهمة التي تمتلكها المؤسسة خلال بداية النشاط (بداية السنة) وتتضمن غالبا رأس المال التي قدمه صاحب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال لاكتساب ما تحتاج لها المؤسسة من وسائل ضرورية للقيام بمهامها من جهة أخرى؛
 - **الميزانية الختامية:** ويتم اعدادها في نهاية الدورة وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا.

¹ أمينة بوتلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متيجة للطباعة، الجزائر، ص 175.

² أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015، ص 211.

³ أمينة بن بوتلجة، مرجع سبق ذكره، ص 175.

⁴ Devasse N et autres, **Mumial de comptabilité, conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS**, Alger, 2010, p10.

⁵ أمينة بن بوتلجة، مرجع سبق ذكره، ص 175-176.

⁶ مرزوق ناصر، عزوم بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 23.

1-4- حساب النتيجة:

نتيجة السنة المالية هي عبارة عن قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جراء العمليات المالية والجارية التي قامت بها خلال دورة معينة، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين إما حالة ربح أو خسارة.¹

حالة ربح: تكون في هذه الحالة مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.

حالة خسارة: تكون في هذه الحالة مجموع الأصول أصغر من مجموع الخصوم.

1-5- شكل الميزانية:

الجدول رقم(01): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في

| N-1 | N | N | N | الملاحظة | الأصل |
|------|------|-------------|--------|----------|--|
| صافي | صافي | اهتلاك رصيد | اجمالي | | |
| | | | | | أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي تثبيات معنوية تثبيات عينية أراض مبان تثبيات عينية أخرى تثبيات ممنوح امتيازها تثبيات يجري إنجازها تثبيات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها |

¹ أحمد طرطار، عبد العالي منصر، مرجع سبق ذكره، ص 213.

| | | | | | |
|--|--|--|--|--|---|
| | | | | | سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل |
| | | | | | مجموع الأصل غير الجارية |
| | | | | | أصول جارية مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وماشابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخبزينة |
| | | | | | مجموع الأصول الجارية |
| | | | | | المجموع العام للأصول |

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009، ص 28.

الجدول رقم(02): ميزانية الخصوم

السنة المالية المقفلة في

| N-1 | N | ملاحظة | الخصوم |
|-----|---|--------|--|
| | | | 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)) |
| | | | رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد |
| | | | حصة الشركة المدمجة(1) |
| | | | حصة ذوي الأقلية (1) |
| | | | المجموع 1 |
| | | | الخصوم غير الجارية |
| | | | قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود له) ديون أخرى غير جارية |
| | | | مجموع الخصوم غير الجارية (2) |
| | | | الخصوم الجارية |
| | | | موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية |
| | | | مجموع الخصوم الجارية (3) |
| | | | مجموع عام للخصوم |

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص 29.

2-النتيجة المحاسبية عن حسابات النتائج

2-1-تعريف حسابات النتائج:

عرفها النظام المحاسبي المالي بأنه: هو عبارة عن بيان يلخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال الدورة المالية أو السنة المالية ولا تؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب كما يظهر حالة الربح أو الخسارة للنتيجة الصافية للسنة المالية كما يقدم صورة واضحة عن المؤسسة فيقيس أداء المؤسسة خلال السنة المالية أو دورتها المالية المكتملة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف.¹

2-2-عناصر حسابات النتائج:

يشمل قائمة حسابات النتائج البنود التالية:²

- **الإيرادات:** هي زيادة المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم التي يترتب عنها زيادة الأموال الخاصة باستثناء الزيادة الناتجة عن تقديم مساهمات جديدة من طرف المساهمين إلى الأموال الخاصة.
- **الأعباء:** هي انخفاض المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل مخرجات أو انخفاض الأصول التي يترتب عنها نقص الأموال الخاصة، باستثناء التوزيعات إلى المساهمين في الأموال الخاصة. ويشكل أيضا الخسائر وكذا الأعباء الناشئة عن نشاطات العادية للمؤسسة مثل تكلفة البيع، الأجور والإهلاكات.

¹ علي السمائي، عبد الوهاب رميدي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة 2، الجزائر، 2016، ص 41.

² عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و39 وحول الصنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، 2011، ص 371.

2-3- أنواع حسابات النتائج:

هناك طريقتان لعرض حسابات النتائج يجب ملائمتها مع كل مؤسسة وهما حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة ولكل منهما مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وتكون كالآتي:¹

• حساب النتائج حسب الطبيعة:

1- تحديد النتيجة العادية: وتتمثل النتيجة العادية 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 والمنقوص من المخزون (وفروعه)؛
- ح / 73 الإنتاج المثبت؛
- ح / 74 إعانات الاستغلال (وفروعه).

$$\text{إنتاج السنة المالية} = \text{ح / 70} + \text{ح / 72} + \text{ح / 73} + \text{ح / 74}$$

- استهلاك السنة المالية: يمثل المشتريات 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).

$$\text{استهلاك السنة المالية} = \text{ح / 60} + \text{ح / 61} + \text{ح / 62}$$

¹ الجريدة الرسمية، قرار مؤرخ في 2008/07/26، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، العدد 19، الجزائر، 2009، ص 24-30-34.

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

$$\text{القيمة المضافة للاستغلال} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية}$$

- 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 العلاقة التالية:

$$\text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة} - \text{ح/63} - \text{ح/64}$$

- النتيجة العملياتية: 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:

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{إجمالي فائض الاستغلال} + \text{ح/75} - \text{ح/65} + \text{ح/68} - \text{ح/78}$$

- النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية والتي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والأعباء المالية.

$$\text{النتيجة المالية} = \text{ح/76} - \text{ح/66}$$

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

$$\text{النتيجة العادية قبل الضرائب} = \text{النتيجة العملياتية} + \text{النتيجة المالية}$$

2- النتيجة غير العادية: وتمثل الفرق بين المنتجات غير العادية والأعباء غير العادية، أي تساوي ح/77 ناقص ح/67.

$$\text{النتيجة غير العادية} = \text{ح/77} - \text{ح/67}$$

3- النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

ومنه جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة يكون كالتالي:

الجدول رقم (03): حسابات النتائج حسب الطبيعة

الفترة من إلى.....

| N-1 | N | ملاحظة | |
|-----|---|--------|---|
| | | | رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال |
| | | | 1- إنتاج السنة المالية |
| | | | المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى |
| | | | 2- استهلاك السنة المالية |
| | | | 3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2) |
| | | | أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة |
| | | | 4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال |
| | | | المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات |
| | | | 5- النتيجة العملية |
| | | | المنتجات المالية الأعباء المالية |
| | | | 6- النتيجة المالية |
| | | | 7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6) |

| | | | |
|--|--|--|---|
| | | | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية |
| | | | الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية |
| | | | مجموع المنتجات الأنشطة العادية |
| | | | مجموع أعباء الأنشطة العادية |
| | | | 8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية |
| | | | العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها) |
| | | | العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها) |
| | | | 9- النتيجة غير العادية |
| | | | 10- النتيجة الصافية للسنة المالية |
| | | | حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية |
| | | | 11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) |
| | | | و منها حصة ذوي الأقلية (1) |
| | | | حصة المجمع (1) |

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009، ص 31.

- 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 المتمثلة في (مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة) وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{هامش الربح الإجمالي} = \text{رقم الأعمال} - \text{تكلفة المبيعات}$$

2- النتيجة التشغيلية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات التشغيلية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء التشغيلية 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 + التكاليف التجارية - الأعباء العملياتية الأخرى.

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 الضرائب - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة

5- النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

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

الجدول رقم (04): حسابات النتائج حسب الوظيفة

الفترة من إلى.....

| N-1 | N | ملاحظة | |
|-----|---|--------|----------------------|
| | | | رقم الأعمال |
| | | | كلفة المبيعات |
| | | | هامش الربح الإجمالي |
| | | | منتجات أخرى عملياتية |
| | | | التكاليف التجارية |
| | | | الأعباء الإدارية |

| | | | |
|--|--|--|--|
| | | | <p>أعباء أخرى عملياتية</p> <p>النتيجة العملياتية</p> <p>تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة</p> <p>(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)</p> <p>منتجات مالية</p> <p>الأعباء المالية</p> <p>النتيجة العادية قبل الضريبة</p> <p>الضرائب الواجبة على النتائج العادية</p> <p>الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)</p> <p>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</p> <p>الأعباء غير العادية</p> <p>المنتجات غير العادية</p> <p>النتيجة الصافية للسنة المالية</p> <p>حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)</p> <p>النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)</p> <p>منها حصة ذوي الأقلية (1)</p> <p>حصة المجمع (1)</p> |
|--|--|--|--|

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، 25 مارس 2009، ص 31.

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية والعناصر المكونة لها

1- تعريف النتيجة الجبائية

- تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية: تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2 على أنه " يتشكل الربح الصافي من الفرق في الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها

الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، الاهتلاكات والمؤونات المبررة¹ أي أنه:

النتيجة الجبائية= قيم الأصول في بداية الدورة - قيم الخصوم في نهاية الدورة.

- تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج: تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1 أنه " تحدد النتيجة انطلاقاً من النتيجة المحاسبية لمختلف العمليات أياً كانت طبيعتها، أخذاً بعين الاعتبار التشريح والتنظيم الجبائين الساري المفعول، المحققة من طرف المؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لنفس المؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن عناصر الأصول سواء خلال فترة الاستغلال أو نهايتها".²

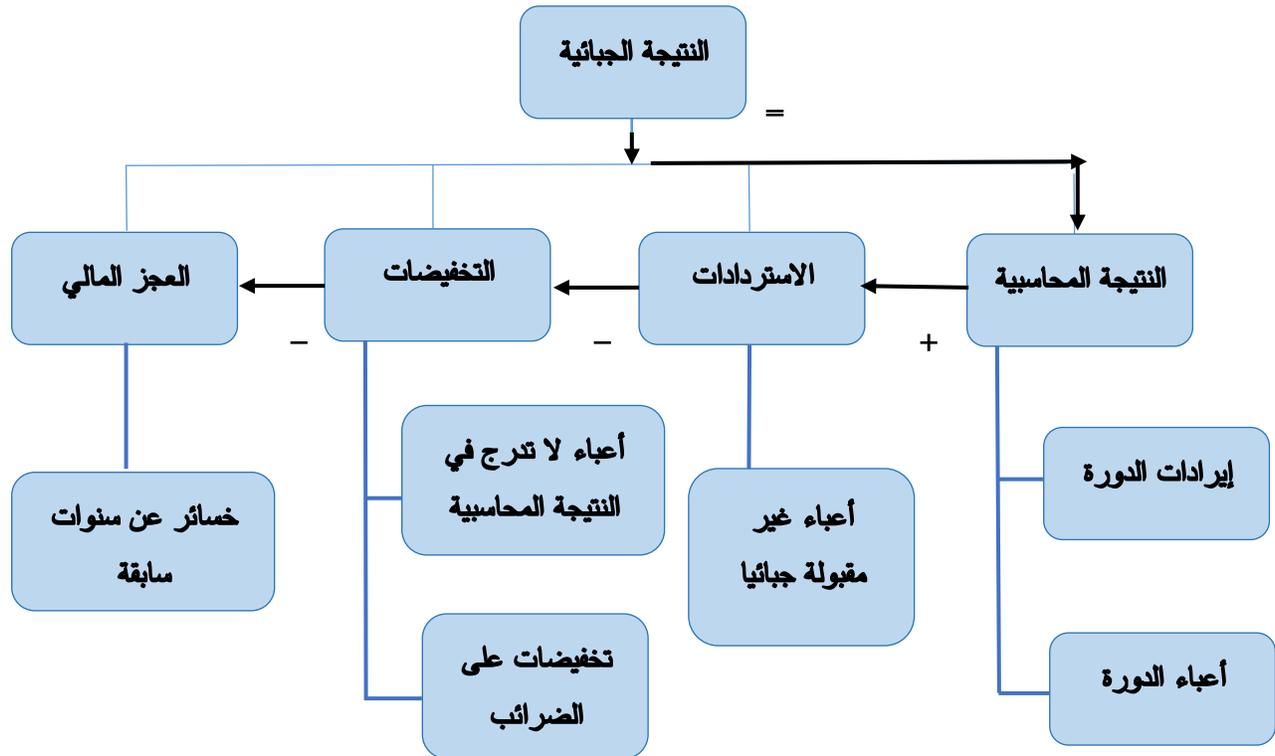
مما سبق يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع في القوانين سارية المفعول.

النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) - التخفيضات.

¹ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 47.

² المرجع نفسه، ص 46.

الشكل رقم(01): تحديد النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على تعريف النتيجة الجبائية.

2-العناصر المكونة للنتيجة الجبائية:

- الاستردادات: هي العناصر التي لا يجب تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، فهي عبارة عن تكاليف ترفضها الإدارة الجبائية فهي لا تعتبر مصاريف للاستغلال في التشريع الجبائي.¹
- التخفيضات (الأعباء المخفضة أو الإعفاءات): هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة للضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة

¹ إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد، الجزائر، ديسمبر 2017، ص 309.

والمطروحة من الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي المتضمن في القوانين المالية.¹

- خسائر السنوات السابقة المخصومة: عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكاناتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة.²

الجدول(05): نموذج رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية

| المبلغ | البيان | |
|--------|------------------------------|----------------------------------|
| | ربح | 1. النتيجة الصافية للسنة المالية |
| | عجز | |
| | 2. الإدماجات (الإستردادات) | |
| | الضريبة المستحقة على النتائج | الضريبة على أرباح الشركات |
| | الضرائب المؤجلة "متغيرة" | |
| | مجموع الإدماجات | |
| | 3. الخصومات | |
| | مجموع الخصومات | |
| | 4. العجز السابق القابل للخصم | |
| | عجز السنة N | |
| | عجز السنة N-1 | |
| | عجز السنة N-2 | |
| | عجز السنة N-3 | |
| | ربح | المجموع القابل للخصم |
| | عجز | النتيجة الجبائية (4-3-2+1) |

¹ إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، مرجع سبق ذكره، ص 311.

² حنيفة بن ربيعة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص 287.

المصدر: نموذج رقم 09، القوائم الجبائية، المديرية العامة للضرائب.

ثانيا: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية

1-المعالجة الجبائية لعناصر الإستردادات

- تكاليف العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال: تعتبر تكاليف الصيانة لمثل هذه العقارات وتكاليف الإجراءات الخاصة بها من الأعباء غير قابلة للخصم، ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.¹

- حصص الهدايا الإشهارية والإشهار المالي والكفالة والرعاية غير القابلة للخصم: باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري في حين عدم تجاوز قيمة كل واحدة منها 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج، أما بالنسبة للسقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال للسنة المالية وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.²

- مصاريف الاستقبال: لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الفندقة والإطعام والعروض غير المثبتة قانونا بوثائق ثبوتية، باستثناء المبالغ المرتبطة باستغلال المؤسسة والمثبتة قانونا.³

- الإعانات والتبرعات: تمثل الإعانات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح الجمعيات والمؤسسات ذات الطابع الإنساني بحيث لا يتجاوز مبلغ 4.000.000 دج سنويا، وفي حالة ما إذا تجاوز المبلغ المذكور فيعاد دمجها.⁴

- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا: تكون غير قابلة للخصم عندما يفوق مبلغ 1.000.000 دج مع احتساب كل الرسوم، غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقدا في حساب بنكي أو بريدي.⁵

¹ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 59.

² المرجع نفسه، ص 59-60.

³ المرجع نفسه، ص 60.

⁴ المرجع نفسه، ص 59.

⁵ المرجع نفسه، ص 60.

- **الاهتلاكات غير القابلة للخصم:** تعتبر الاهتلاكات مخصومة لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائياً، يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة لإهلاك السيارات السياحية فإن إهلاكها يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف 3.000.000 دج قبل الخصم وما يزيد عن ذلك يكون غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.¹

- **مصاريف الدراسة والتطوير:** السقف المحدد للخصم هو 30% من مبلغ الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، في حدود سقف يساوي 200.000.000 دج، وما يتجاوز هذا السقف يتم دمجها في الربح الخاضع للضريبة، ويجب أن تكون النفقات المصروفة في إطار الدراسة والتطوير داخل المؤسسة وتكون أيضاً في إطار الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة "مؤسسة ناشئة" أو "حاضنة أعمال".²

- **الضريبة على أرباح الشركات:** تعتبر غير قابلة للخصم، وبما أنها مسجلة كعبء محاسبي فمن الواجب إعادة إدماجها في الربح الخاضع للضريبة.³

- **الغرامات والعقوبات المالية:** لا يقبل خصم الغرامات والعقوبات والمصادرات مهما كانت طبيعتها والتي تتحملها المؤسسة من جراء مخالفتها للقوانين من الربح الخاضع للضريبة.⁴

- **عناصر أخرى غير قابلة للخصم:** وتشمل كل العناصر غير القابلة للخصم والتي لم يتم ذكرها في العناصر السابقة، مثل: دمج فوائد القروض غير المتعلقة بنشاط المؤسسة والتي تم خصمها في الربح الخاضع للضريبة.

2- المعالجة الجبائية للتخفيضات

حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد مبلغ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول المثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاح، أو في إطار ممارسته نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة بـ 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأجل وهو الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر الاستثمارات التي تقل مدة حيازتها ثلاث سنوات،

¹ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 48.

² المرجع نفسه، ص 60.

³ المرجع نفسه، ص 48-49.

⁴ المرجع نفسه، ص 60.

وبنسبة 35% فيما يخص فائض القيم طويل الأجل وهو ذلك الفائض الناتج عنها إذا تمت إعادة استثمار عناصر الاستثمارات والتي تكون مدتها مدة حيازتها أو إنجازها تساوي أو أكثر من ثلاث سنوات.¹

3- المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة

فإنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يسجل في السنة المالية القادمة ويخفض من الربح المحقق خلال السنة المالية المسجل فيها وفي حالة كون هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد يرحل إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.²

المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1991، حيث عوضت الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

المطلب الأول: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات IBS

التعريف الأول: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.³

التعريف الثاني: تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة مباشرة، تفرض على الأرباح التي يشترك في إنتاجها رأس المال والعمل معا وهي تتناول حصيلة هذا الجهد المشترك القائم على الجهد البشري وطاقة رأس المال، وذلك بغض النظر عن مدى مساهمة كل عنصر منهما في تحقيق الربح.⁴

¹ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 61.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي-المخطط المحاسبي الجديد-، دار النشر جيطلي، سطيف، أكتوبر 2009، ص 206.

³ الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

⁴ عبد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2019، ص 99.

ومما سبق يمكن القول أن الضريبة على أرباح الشركات ضريبة مباشرة، وهي اقتطاع سنوي على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات.

ومن خلال هذا التعريف نستخلص مجموعة من الخصائص للضريبة على أرباح الشركات والتي تتمثل فيما يلي:

- ضريبة عامة: شاملة لجميع الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة وحيدة: ضريبة وحيدة تفرض على شخص معنوي.
- ضريبة نسبية: لأن المكلفين بها يخضعون لمعدلات وليس لجدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية: لأن المكلفين بها ملزمون بالتصريح بالربح السنوي المحقق قبل الفاتح أبريل من كل سنة.
- ضريبة سنوية: وعاؤها مبني على أساس ربح سنة كاملة مقفلة.

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 فإن مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات يتم على أساس الخضوع الإجمالي أو الإختياري للشركات حيث:

1-الشركات الخاضعة إجباريا

تفرض على الأرباح المحققة من طرف شركات الأموال والمذكورة في القانون التجاري وهي شركات ذات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم، المؤسسات العمومية ذات طابع صناعي وتجاري.¹

2-الشركات الخاضعة إختياريا

هناك بعض الشركات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لكن سمح لها القانون باختيار منها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، إذ يتعين على الشركة تقديم طلب الإختيار مرفق بالتصريح

¹ حسين بن نايي واحمد عبد الجبار طيبي، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجبلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016، ص10.

المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لدى مصلحة الضرائب الخاصة بها، علماً أن هذا الاختيار نهائي ولا رجعة فيه، وهذه الشركات هي شركات الأشخاص مثل: ¹

- شركات التضامن.
- شركات التوصية البسيطة.
- جمعيات المساهمة.

المطلب الثاني: معدلات الضريبة على أرباح الشركات وكيفية حسابها

أولاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية، حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال حددت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلات التالية: ²

1- المعدلات العادية

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

2- المعدلات الخاصة

تحدد نسبة الإقطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (06): المعدلات الخاصة لضريبة على أرباح الشركات

| النشاط الخاضع للضريبة | المعدل |
|--|--------|
| - بالنسبة للمداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة. | 5% |

¹ حنيفة بن ربيع وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IFRS/IAS، مرجع سبق ذكره، ص 298.

² الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 53.

| | |
|-----|--|
| 10% | - بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات. - بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية. |
| 15% | - بالنسبة لعائدات الأسهم أو الحصص الإجتماعية وكذا المداخل المذكورة في المواد من 45 إلى 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. |
| 20% | - بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الإقتطاع من المصدر. |
| 30% | - بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشأة مهنية دائمة في الجزائر. - بالنسبة للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر. - بالنسبة للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج، إما بموجب إمتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه. |
| 40% | - بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها. |

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على المادة 150 الفقرة 2 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

ثانيا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

إن إخضاع أرباح الشركات إلى الضريبة لا يأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما يتم تعديل وتصحيح هذا الربح وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك لكون مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الربح المحاسبي¹، فالربح الخاضع (الجبائي) يتضمن نتيجة النشاطات العادية بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الإستردادات) مطروح منها الإيرادات غير الخاضعة (التخفيضات) ويتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط العادي، ويمكن صياغة علاقة تحديد الربح الجبائي كما يلي:²

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص74-75.

² Rabah Boussaid et autres, **dossier pédagogique de séminaire, portant sur les impôts Diffères**, Institut supérieur de Gestion et de planification, Alger, 29 et 30 Septembre 2012, p8.

الربح الجبائي = النتيجة المحاسبية الصافية + الإستردادات - التخفيضات

المطلب الثالث: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات والمعالجة المحاسبية لها

أولاً: آلية تسديد الضريبة على أرباح الشركات

يجب على المكلفين أن يقدموا تصريحاً بالوجود في غضون ثلاثين يوم من بداية النشاط، وذلك باكتتاب تصريح بالوجود حيث تقدم نموذجاً للإدارة الجبائية، حيث يتم إيداع هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي تقع في مكان ممارسة النشاط¹، أما دفع قيمة الضريبة فيكون في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي إيداع التصريح.²

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسبيقات مؤقتة يتم تسديدها خلال السنة المالية نفسها ورصيد التسوية يتم تسديده بعد قفل السنة المالية والجدول الموالي يوضح تواريخ تسديد التسبيقات المؤقتة:

الجدول رقم (07): تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

| المبلغ | تاريخ التسديد | الأقساط |
|--|--------------------------------------|----------------|
| الربح لسنة ن-1 × معدل الضريبة ×30% | من 20 فيفري إلى 20 مارس | التسبيق الأول |
| الربح لسنة ن-1 × معدل الضريبة × 30% | من 20 ماي إلى 20 جوان | التسبيق الثاني |
| الربح لسنة ن-1 × معدل الضريبة × 30% | من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر | التسبيق الثالث |
| الربح لسنة ن × معدل الضريبة - مجموع التسبيقات | آخر أجل 30 أفريل من السنة المالية | رصيد التسوية |

المصدر: بن ربيع حنيفة وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص298.

¹ صالح بزة، أمينة بن خزناجي، جباية المؤسسة، دار الباحث للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، برج بوعريبيج، 2022، ص48.
² الجريدة الرسمية، القانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018، العدد 76، المادة 14، الجزائر، 2017، ص7.

رصيد التسوية: من خلال ما سبق يمكن ملاحظة ثلاث حالات وهي:¹

• الحالة الأولى:

مجموع التسبيقات تساوي مبلغ الضريبة وهي في حالة نادرة، في هذه الحالة لا يوجد رصيد تسوية.

• الحالة الثانية:

مجموع التسبيقات أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، في هذه رصيد التسوية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما سدد كتسبيق.

• الحالة الثالثة:

مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة وعليه فإن رصيد التسوية يكون سالب وبالتالي يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة.

بالنسبة للشركات الجديدة (عدم وجود دورة أخيرة) فإن مبلغ التسبيقات يحسب على أساس 5% من رأس مال الشركة.²

ثانيا : المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات

يتم تسديد الضريبة على أرباح الشركات على ثلاثة تسبيقات ويبلغ مبلغ كل تسبيق ب 30% من الضريبة المستحقة لأخر سنة مالية محتملة ويتم تسجيلها محاسبيا كما يلي:³

| مدين | دائن | من 02/20/ن إلى 03/20/ن | مدين | دائن |
|------|------|--------------------------------|-------|------|
| 4442 | | ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج | ..... |  |
| | 512 | ح/ البنك | ..... |  |
| | 53 | ح/ الصندوق | ..... |  |
| | | -تسديد القسط الأول - | | |

¹ صالح بزة، أمينة بن خزناجي، مرجع سبق ذكره، ص50-51.

² الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 110.

³ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص138.

| مدین | دائن | من 05/20/ن إلى 06/20/ن | مدین | دائن |
|------|------|--------------------------------|------|------|
| 4442 | | ح/ تسبیقات الضرائب على النتائج | .... |  |
| | 512 | ح/ البنك | .... |  |
| | 53 | ح/ الصندوق | .... |  |
| | | -تسديد القسط الثاني- | | |

| مدین | دائن | من 10/20/ن إلى 11/20/ن | مدین | دائن |
|------|------|--------------------------------|-------|------|
| 4442 | | ح/ تسبیقات الضرائب على النتائج | ..... |  |
| | 512 | ح/ البنك | ..... |  |
| | 53 | ح/ الصندوق | ..... |  |
| | | -تسديد القسط الثالث- | | |

في نهاية الدورة تحسب النتيجة ثم تحسب الضريبة على الأرباح المفروضة ونسجل كما يلي:

| مدین | دائن | 12/31/ن | مدین | دائن |
|------|------|--|------|------|
| 695 | | ح/ الضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي | .... |  |
| | 4441 | ح/ الضرائب على النتائج | .... |  |
| | | -إثبات الضريبة- | | |

وفي هذه الحالة نصادف حالتين¹:

1- مجموع التسبیقات أقل من الضريبة، نسجل:

| مدین | دائن | تاريخ العملية ن+1 | مدین | دائن |
|------|------|-----------------------------------|------|------|
| 4441 | | ح/ الضرائب على النتائج | .... |  |
| | 4442 | ح/ تسبیقات الضرائب على النتائج | .... |  |
| | 512 | ح/ البنك | .... |  |
| | | -تسديد الضريبة على أرباح الشركات- | | |

¹ عبد الرحمن عطية، مرجع سبق ذكره، ص 139.

2- مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة، نسجل:

| مدین | دائن | تاریخ العملية ن+1 | مدین | دائن |
|------|-------|---|-------|------|
| 4441 | | ح/ الضرائب على النتائج | ..... |  |
| 4444 | | ح/ فرض الضرائب على النتائج | ..... |  |
| | | ح/ تسبيقات الضرائب على النتائج -ترحيل الفرق- | 4442 | |

المبحث الثالث: المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والضرائب المؤجلة

المطلب الأول: عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS

الضريبة على النتيجة أو على الدخل تمثل اقتطاع هام يتم على الأرباح المحققة من قبل كل مؤسسة فهي وسيلة هامة لتوليد الإيرادات الحكومية، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فإن هيئة المعايير الدولية في أبريل 1978 نشرت المعيار المحاسبي الدولي 12 IAS المتعلق بمحاسبة الضرائب على الدخل، ودخل حيز التطبيق في 12 جويلية 1979 ويتناول هذا المعيار وصف المعالجة المحاسبية للضرائب الجارية والضرائب المؤجلة.

أولا: نشأة المعيار

مر المعيار المحاسبي الدولي 12 بعدة تطورات أهمها: ¹

عدل المجلس المحاسبي الدولي الثاني عشر في أكتوبر 1996 " ضرائب الدخل " الذي ألغى المعيار المحاسبي الدولي 12 المعاد صياغته عام 1994 " المحاسبة على ضرائب الدخل ". لقد أصبح للمعيار المعدل تأثير بالغ على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من الأول جانفي 1992 أو بعد ذلك التاريخ.

في ماي 1999 عدل المعيار المحاسبي الدولي العاشر (المعدل عام 1999) الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية " الفقرة 86 " لقد أصبح النص المعدل مؤثر على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ في الأول من جانفي أو بعد ذلك التاريخ.

¹ عبد العال طارق، موسوعة المعايير المحاسبية، القياس والتقييم المحاسبي، الجزء الخامس، الطبعة الأولى، جامعة عين الشمس، 2004، ص135.

في أبريل 2000 تم تعديل الفقرات 20 و62 (أ) و64 والفقرات 8،10،1 من الملحق أ، وذلك لتعديل الإشارة إلى المصطلحات نتيجة لإصدار المعيار المحاسبي الدولي 40 استثمارات العقارات.

في أكتوبر 2000، أقر المجلس تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي 12 والتي تشمل إضافة الفقرات 52 أ، 25 ب، 65 أ، 81 أ، 87 أ، 87 ب، 87 ج، 91 وحذف الفقرات 3 و50 ويوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية لتاريخ ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة، ويصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تعطي الفقرات التي تبدأ من الأول من فيفري 2001 أو بعد ذلك التاريخ، وتشجيع التطبيق المبكر.

وفي حالة تأخر التحقيق المبكر على البيانات المالية فيجب على المؤسسة الإفصاح عن الحقيقة.

ثانياً: هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "الضرائب المؤجلة" إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترة المستقبلية، ويبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفقاً لمعايير المحاسبة ومعايير الإبلاغ المالي الدولية، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما.¹

ثالثاً: نطاق المعيار

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن كافة ضرائب الدخل شاملاً الضرائب المحلية والأجنبية، والضريبة المحجوزة عند المنبع وكذلك الآثار المترتبة على ضريبة الدخل لمدفوعات توزيع الربح، ولا ينطوي هذا المعيار على المنح الحكومية حيث يعالجها المعيار المحاسبي الدولي رقم 20، ويتعلق هذا المعيار بقضيتين مختلفتين بالضرائب:²

¹ محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 202.

² طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2016، ص 414.

• **الضريبة الجارية:**

هي مبلغ ضريبة الدخل مستحقة الدفع أو قابل للاسترجاع بواسطة كيان فيما يتعلق بربحه الخاضع للضريبة أو خسارته الخاضعة للضريبة في فترة ما.

• **الضريبة المؤجلة:**

هي عبارة عن مقياس محاسبي وليست ضريبة محصلة بواسطة الحكومة، فهي تمثل ضريبة مستحقة الدفع أو قابلة للاسترجاع في فترات محاسبية مستقبلية متصلة بمعاملات تم إنجازها بالفعل.

رابعاً: التعريف بمصطلحات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

عرف المعيار مجموعة من المصطلحات نذكر منها:¹

1- الربح المحاسبي:

هو صافي الدخل الربح أو الخسارة الناتج عن تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية قبل تنزيل مصروف الضريبة.

2- الربح الخاضع للضريبة:

هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد).

3- المصروف الضريبي:

هو المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوصيات الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة.

4- الضريبة الحالية:

هو مبلغ ضرائب الدخل الواجب السداد أو التي ستسترد عن الربح الخاضع للضريبة عن الفترة، أي تخضع أرباح السنة الحالية لضريبة الدخل كما أن الخسائر المتكبدة يتم تدويرها لسنوات لاحقة وبالتالي يتم استرداد منافعتها مستقبلاً.

¹ جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2019، ص798-790.

5- التزامات الضريبة المؤجلة:

هي مبالغ ضرائب الدخل واجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة. وتنشأ عندما تكون القيمة المسجلة للأصل أكبر من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أقل من أساسه الضريبي.

6- الفروق المؤقتة:

هي فروق بين القيمة الدفترية المعدلة للأصل أو الالتزام الوارد في قائمة المركز المالي والأساس الضريبي المستخدم لحسابها ويمكن أن تكون الفروق المؤقتة كما يلي: فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وفروق مؤقتة قابلة للخصم أو التنزيل.

7- الفروق الدائمة:

وهي فروق تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المتوافقة مع القواعد والمعايير المحاسبية ولا تنعكس آثار هذه الفروقات على فترات مالية أخرى.

خامساً: قياس الأصول والالتزامات الضريبية

لقياس الأصول والالتزامات الضريبية يجب:¹

- قياس الأصول (الالتزامات) الضريبية الحالية المتعلقة بالفترات الحالية والسابقة بالمبلغ استرداده من (المتوقع دفعه) للجهات الضريبية بحيث تستخدم معدلات الضريبة (وقوانين الضريبة) السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.
- قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة باستخدام معدلات الضرائب المتوقع أن تكون سائدة في الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يسدد الالتزام اعتماداً على المعدلات الضريبية السائدة بتاريخ قائمة المركز المالي.

¹ جمعة فلاح حميدات، مرجع سبق ذكره، ص798.

المطلب الثاني: ماهية الضرائب المؤجلة

تعتبر الضرائب المؤجلة عبء ضريبي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة، وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهذه الدورة.

أولاً: تعريف الضرائب المؤجلة

عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كالتالي: الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.¹

وتعرف أيضاً الضريبة المؤجلة: هي تلك الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها.²

تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:³

- اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحساب لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى (أي تحميلها على) أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

² حنيفة بن ربيع وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 288.

³ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

ثانيا: مجال التطبيق

تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات غير خاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو التي تخضع للنظام الجبائي الجزافي فهي غير معنية.¹

ثالثا: أنواع الضريبة المؤجلة

يمكن أن نميز بين نوعين أساسيين هنا:²

1-ضرائب مؤجلة أصول

هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية حيث يتعين دمجها إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية. وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في حساب 133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين مقابل جعل حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول في الجانب الدائن.

2-ضرائب مؤجلة خصوم

هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، حيث يتعين خصمها من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية، وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل جعل حساب 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين.

ويمكن التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم من خلال الجدول التالي:

¹ عبد النور بوعلي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014، ص96.

² عيسى سماعيل، جبابة ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص203-204.

الجدول رقم (08): أنواع الضرائب المؤجلة

| الفرق المؤقت عبارة عن: | القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية | القيمة المحاسبية أصغر من القيمة الجبائية |
|------------------------|--|--|
| عبيء | ضرائب مؤجلة أصول | ضرائب مؤجلة خصوم |
| إيراد | ضرائب مؤجلة خصوم | ضرائب مؤجلة أصول |

المصدر: عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص204.

رابعاً: مزايا وعيوب الضرائب المؤجلة

تحتل الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا والعيوب نلخصها فيما يلي:¹

1- مزايا الضرائب المؤجلة

- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما تؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة ميزانية الدولية؛
- المداخل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنموية جديدة وتحسين المستوى المعيشي؛
- تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية يشكل جو من الشفافية في العمل داخل الشركات وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل.

2- عيوب الضرائب المؤجلة

- التلاعب الضريبي داخل المؤسسة من خلال دراسة القوائم المالية؛
- عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي بشكل صحيح؛
- حدوث تغير في معدل الضريبة بتغير الظروف المالية؛
- تعيين معدل الضريبة يكون من طرف الإدارة الضريبية مما ينتج عنه حرج مادي بخصوص الشركات ذات رأس مال محدود وغير كافي لتسديد الضرائب المؤجلة؛

¹ إيمان طيب، صارة مسلم، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الجباية في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معقدة، المركز الجامعي عين تموشنت، 2018-2019، ص 07.

- عدم التسوية بين السعر الضريبي الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها طبقا للقانون.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية وحسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب مؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم والحسابات المتعلقة بالميزانية وحسابات النتائج كما يلي:¹

- حساب 133: الضرائب المؤجلة أصول .
- حساب 134: الضرائب المؤجلة خصوم.
- حساب 692: فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول.
- حساب 693: فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم.

أولاً: الضرائب المؤجلة أصول

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 133 ضرائب مؤجلة أصول مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا ما يجعل الحساب 692 فرض الضريبة المؤجلة أصول دائما وهذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيда معاكسا.²

ويتم التسجيل المحاسبي التالي:

1- إثبات الضريبة المؤجلة بتاريخ 12/31/ن، نسجل القيد التالي:

| مدين | دائن | 12/31/ن | مدين | دائن |
|------|------|---|-------|------|
| 133 | | ح/ ضريبة مؤجلة أصول | ..... |  |
| | 692 | ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن أصول -إثبات الضريبة المؤجلة- | ..... |  |

¹ عبد النور بوعلي، مرجع سبق ذكره، ص98.

² عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص140.

2- في حالة تسوية الضريبة سنة ن+1، نسجل القيد التالي:

| مدین | دائن | تاریخ العملية لسنة ن+1 | مدین | دائن |
|------|------|--|-------|-------|
| 692 | | ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن الأصول | ..... |  |
| | 133 | ح/ ضريبة مؤجلة خصوم -تسوية الضريبة المؤجلة- | ..... | ..... |

ثانيا: الضرائب المؤجلة خصوم

تسجل الضرائب محاسبيا بجعل حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم دائنا بمبلغ الضرائب المطلوب دفعه خلال السنوات المقبلة، وهذا ما يجعل الحساب 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة خصوم فنسجل قيدها معاكسا.¹ ويتم التسجيل المحاسبي التالي:

1- إثبات الضريبة المؤجلة بتاريخ 12/31/ن، نسجل القيد التالي:

| مدین | دائن | 12/31/ن | مدین | دائن |
|------|------|--|-------|-------|
| 693 | | ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم | ..... |  |
| | 134 | ح/ ضريبة مؤجلة خصوم -إثبات الضريبة المؤجلة- | ..... | ..... |

¹ سارة ميسي، مدى ملاءمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2014، ص77.

2- في حالة تسوية الضريبة سنة ن+1، نسجل القيد التالي:

| مدین | دائن | تاریخ العملية سنة ن+1 | مدین | دائن |
|------|------|-------------------------|-------|-------|
| 134 | | ح/ ضريبة مؤجلة خصوم | ..... |  |
| | 693 | ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم | | |
| | | -تسوية الضريبة المؤجلة- |  | ..... |

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل تبين لنا أن الإدارة الجبائية تقوم بفرض التزامات على المؤسسات لتحديد النتيجة الجبائية، يلزم من قبلها أن تقوم المؤسسات بالإعلان عن نتائجها المحاسبية، وفي حالة تحقيق الربح، تقوم الإدارة الجبائية بمراجعة هذه النتيجة قبل فرض الضريبة عليها. يتم ذلك من خلال إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية وفقا للتشريعات الجبائية المنصوص عليها، يتضمن ذلك خصم الأعباء التي تتوفر على شروط الخصم وإعادة إدماج الأعباء التي لا تستجيب لتلك الشروط. يتم هذا الإجراء لتحديد النتيجة الجبائية.

ولفهم العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية بشكل أفضل، تم استعراض المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 الخاص بمعالجة الفروق بين النتيجتين، وتحليل الضرائب المؤجلة الناتجة عن تلك الفروقات، بالإضافة إلى استعراض المعالجة المحاسبية لنوعيات الضرائب المؤجلة.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي

تمهيد:

بناء على ما تم دراسته في الجانب النظري حول موضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، سنقوم بإجراء دراسة تطبيقية تهدف إلى التحقق من توافق الجانب النظري مع الواقع العملي، فوق اختيارنا على مؤسسة كوندور إلكترونيكس.

وعليه سنقسم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين وهما كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام لشركة كوندور إلكترونيكس

المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة محل الدراسة

المبحث الأول: تقديم عام لشركة كوندور إلكترونيكس

تحتل كوندور حاليا مركزا هاما في جمال صناعتها، حيث تعتبر من أكبر الشركات الوطنية في الصناعة الإلكترونية والكهرو منزلية في الجزائر وذلك راجع للحجم الذي تتمتع به بالإضافة إلى الخبرة التي اكتسبتها، والاستراتيجيات المنتهجة من طرف إدارتها، ومن خلال هذا الدراسة سنقوم بالتعريف بشركة كوندور وفروعها وأهم أهدافها وكذا مراحل نشاط الشركة والهيكل التنظيمي الخاص بها.

المطلب الأول: لمحة عن شركة كوندور إلكترونيكس

في هذا المطلب سنتناول تعريف الشركة، نشأتها، إطارها التشريعي، وكذا تطورها خاصة وأن هذه الشركة تنتمي لمجمع بني حمادي الذي عرف تغيرات عديدة منذ 2002.

أولا: تعريف شركة كوندور إلكترونيكس

تعد شركة كوندور إلكترونيكس شركة ذات أسهم، تمارس نشاطها وفقا للقانون التجاري وقوانين الجمهورية الجزائرية، أنشئت سنة 2002 يقع مقرها الرئيسي في منطقة النشاطات لولاية برج بوعرييج، تنشط في مجال صناعة وتركيب وبيع الأجهزة الإلكترونية والأجهزة الكهرو منزلية، تعد شركة كوندور إلكترونيكس الشركة الأم في مجمع (Groupe Condor) من خلال امتلاكها لرأس مال 11 شركة تنشط في مختلف الأنشطة الاقتصادية (صناعة، فندقية، بناء، منتجات صيدلانية، منتجات غذائية، تكوين وتطوير مهين).

ثانيا: نشأة شركة كوندور إلكترونيكس

تأسست شركة كوندور إلكترونيكس سنة 2002 تحت الاسم التجاري "عنتر تراد" أو عنتر للتجارة، ووفق الشكل القانوني: "شركة ذات المسؤولية المحدودة"، ليتم تعديل القانون الأساسي للشركة أواخر سنة

2002 وتحويلها إلى "شركة ذات أسهم"، تحت المسمى التجاري "كوندور" تحت شعار  ، الرمز الذي يوجد أمام الكلمة يشير إلى طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في جنوب أمريكا يطير عاليا، والحرف R يعني أن الشركة مسجلة في الديوان الوطني للمؤلفات والابتكارات، مما يضمن لها الحماية الكافية لمنتجاتها من التزوير والنقليد.

تقع شركة "كوندور" بالمنطقة الصناعية لولاية برج بوعريريج، على مساحة تقدر ب 830216م تتوزع على النحو التالي: المصانع 176119م، المخازن 635690 م ، الإدارات 18407م ، ويقدر رأس مالها حاليا ب 4.277.000.000 دج، ويفوق عدد عمالها 4000 عامل، ويتمثل نشاطها في صناعة وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية، حيث تقوم الشركة بإنتاج تشكيلة متنوعة من المنتجات مثل أجهزة: التلفاز، الاستقبال الرقمي، المكيفات الهوائية، الثلاجات، آلات الطبخ والغسيل، والهواتف النقالة.... وغيرها، وحاصلة على ISO 9001 نسخة 2000، كما تحصلت على ISO 14001 نسخة 2004، و شهادة ISO 18001 نسخة 2007 ، وشهادة ISO 26000 المتعلقة بالمسؤولية الاجتماعية، متوسط رقم أعمالها خلال السنوات الأربعة الماضية فاق 84.000.000.000 دج سنويا، لتحقق الشركة أكبر حجم مبيعات في السوق الجزائري .

المطلب الثاني: مراحل تطور شركة كوندور إلكترونيكس وأهدافها

اختارت الشركة استراتيجية التنويع في منتجاتها، وهي تقوم بالتعريف بأفاتها وغاياتها تحت رسالة شعارها "الحياة إبداع"، حيث مرت على مجموعة من المراحل لتحقيق ما هي عليه الآن من أهداف وغايات.

أولا: مراحل تطور شركة كوندور إلكترونيكس

مرت الشركة بمجموعة من المراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن:

1- مرحلة الشراء للبيع:

في هذه المرحلة كانت الشركة تقوم بشراء المنتجات الإلكترونية جاهزة وبيعها على حالها في السوق الجزائرية، ونظرا لأن الطلب كان كبيرا على مثل هذه المنتجات، انتقلت إلى المرحلة الثانية.

2- مرحلة شراء المنتج مفكك جزئيا:

في هذه المرحلة تقوم الشركة بشراء المنتجات مفككة جزئيا وتقوم بتركيبها بنفسها، ويف هذه الحالة تستفيد الشركة من عدة مزايا هي:

- تخفيض تكلفة الشراء
- التعرف على الجهاز المركب وطريقة تركيبه

- المساهمة في امتصاص البطالة، وبالتالي الحصول على الدعم والإعانة الحكومية لها، وبعد تعرفها على المنتجات التي كانت تقتنيها مفككة جزئياً تمكنت الشركة من التعرف على أجزائها ومكوناتها وطرق تركيبها فانقلبت بذلك إلى مرحلة أخرى.

3- مرحلة شراء الجهاز مفكك كلياً:

أي شراء المنتجات مفككة كلياً وإعادة تركيبها وبالتالي استفادت من عدة مزايا أهمها:

- التعرف على الجهاز أكثر وتعلم تركيبته
- معرفة المكونات التي يمكن إنتاجها محلياً أو ذاتياً وبتكلفة أقل
- الاستفادة من التخفيضات الجمركية التي ينص عليها القانون.

4- مرحلة الإنتاج:

بعد تأكد الشركة من انها أصبحت تتحكم في تقنيات تركيب الأجهزة، اختارت أن تقوم بإنتاج المنتجات بنفسها وتسجلها تحت علامة تجارية خاصة بها، وهو ما تم تطبيقه فعلاً من خلال شراء تراخيص من الشركة الصينية للصناعات الإلكترونية HISENSE.

ثانياً: أهداف شركة كوندور إلكترونيكس

تسعى شركة كوندور إلكترونيكس لتحقيق مجموعة من الأهداف نوجزها فيما يلي:

1- الأهداف العامة: وتتمثل في:

- تعظيم حصتها السوقية وذلك بجذب أكبر عدد ممكن من الزبائن.
- العمل على نيل شهادات الجودة العالمية الخاصة بالمنتج.
- العمل على تطوير خبرة واحترافية عمالها واطاراتها.
- الإبداع والابتكار المستمر.
- تدعيم الاستثمارات باقتناء وسائل إنتاج عصرية بهدف تطوير وتنويع المنتجات المنافسة القائمة.
- تطوير الاقتصاد الوطني وتوفير منتج وطني جزائري في السوق.
- السعي إلى منافسة الشركات العالمية التي تنشط في نفس المجال.

2- أهداف التسويق والاتصال: وتتمثل في:

- تحقيق احتياجات الزبائن من خلال تطوير المنتجات والخدمات والمتطلبات القانونية والبيئية.
- تقوية مركز الشركة في السوق المحلية ورفع قيمة الإنتاج الوطني.
- المداومة على تنظيم وتحسين هياكل الشركة.
- تطوير وتحسين الاتصال الداخلي من خلال دمج ومشاركة عمالها في تطوير الشركة.

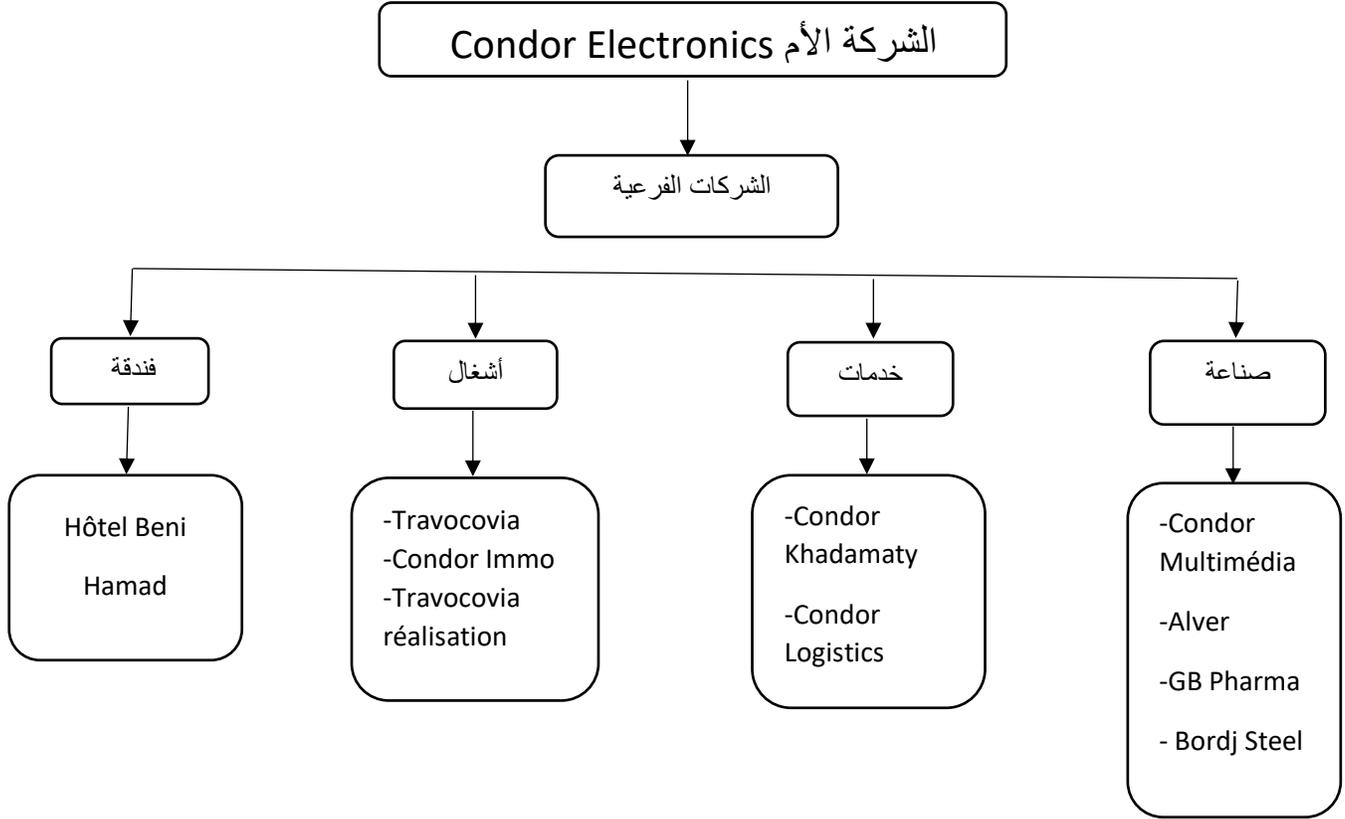
المطلب الثالث: تركيبة شركة كوندور إلكترونيكس

يرتكز الهيكل التنظيمي لشركة كوندور إلكترونيكس على مجموعة من الوظائف تتفاعل فيما بينها لأجل تحقيق أهداف الشركة، من خلال تحديد وتوزيع المسؤوليات وتقسيم العمل لمختلف مصالح الشركة وفروعها.

أولاً: فروع شركة كوندور إلكترونيكس

شركة كوندور إلكترونيكس هي إحدى الشركات المكونة لمجمع بن حمادي تتكون من عدة فروع والمخطط التالي يوضح كافة الفروع:

الشكل رقم(02) : مجمع كوندور Condor Groups



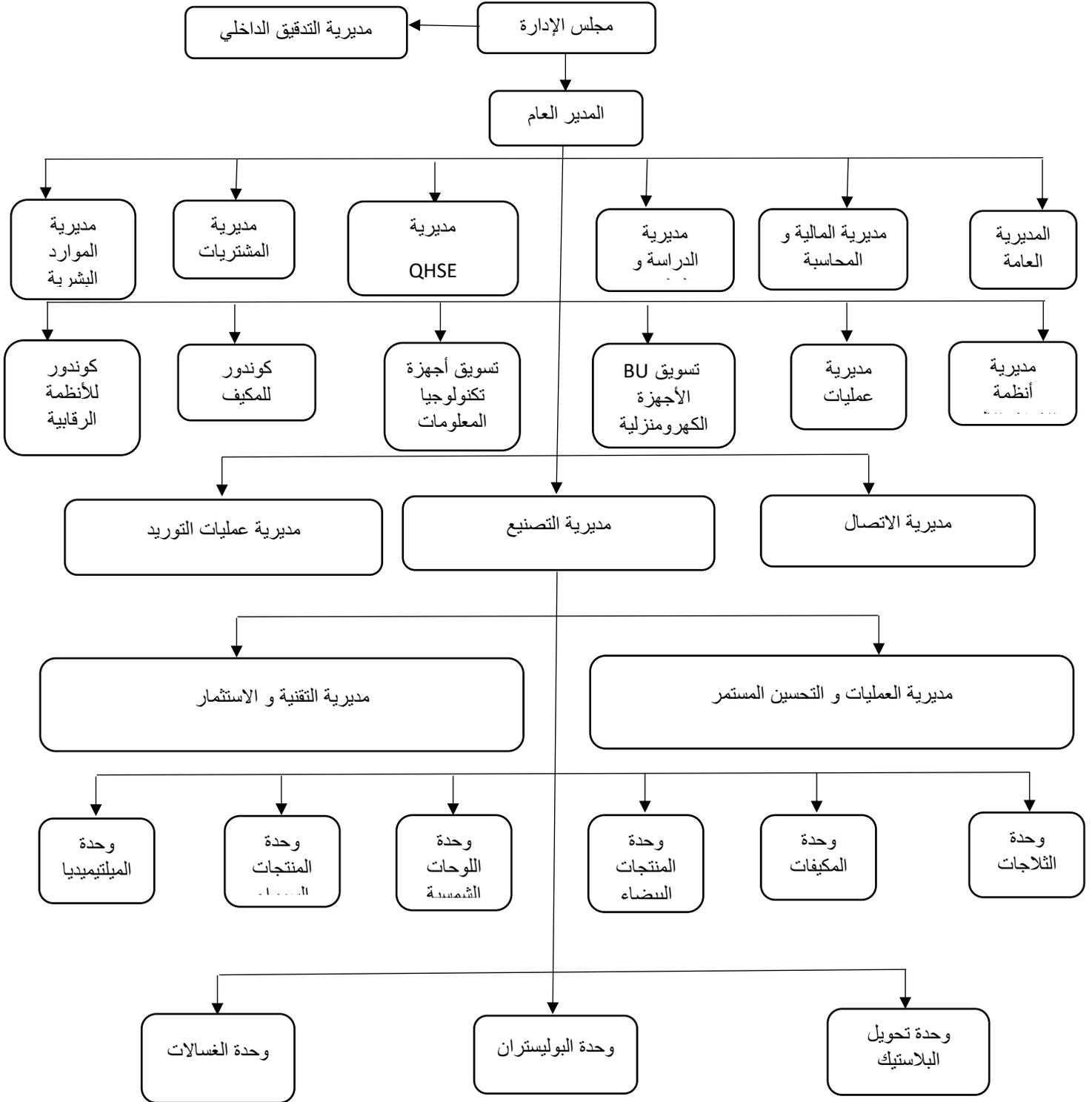
المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

تكون الشركة الأم من أربعة فروع متمثلة في الصناعة، الخدمات، الأشغال والفندقة حيث تعتبر من بين الشركات الجزائرية التي تنشط في مختلف الأنشطة الاقتصادية وعبر عدد معتبر في ولايات الوطن.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور إلكترونيكس

تضم شركة كوندور إلكترونيكس عدد معتبر من العمال من مختلف الرتب والمهام، حيث تم تقسيم المسؤوليات والمهام وفق الهيكل التنظيمي الموضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لشركة كوندور إلكترونيكس



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

يقدم الشكل أعلاه ملخص للهيكل التنظيمي لشركة كوندور إلكترونيكس، الذي يبين مهام ومسؤوليات كل مديرية وفيما يلي شرح مبسط لبعض بنود الهيكل:

- **مديرية التدقيق الداخلي:** يشمل مجموعة من أنواع التدقيق، التدقيق على الأنظمة المستعملة، التدقيق على الجودة، التدقيق الإداري، تدقيق العمليات...، ومن ضمن مديرية التدقيق مصلحة التدقيق المحاسبي التي تتكون من ثلاثة أشخاص، رئيس مصلحة ومدققين آخرين.

- **المدير العام:** يمثل أعلى هيئة في الشركة، مهمته الإشراف على نظامها ومراقبة تنفيذ الاستراتيجيات العامة للشركة، يمثل الشركة عند السلطات القضائية وكل الهيئات الأخرى ويقوم بالإمضاء على كل الوثائق الخاصة بها.

- **المديرية العامة:** تتكون من عدد من الإطارات والمستشارين الذين يعملون بمعية المدير العام للشركة وتحت الوصاية المباشرة له، حيث يقتصر عملهم على تقديم المساعدة والاستشارة للمدير العام في اتخاذ القرارات، دون امتلاكهم لأي صلاحيات في إصدار الأوامر والقرارات.

- **مديرية المالية والمحاسبة:** تتمثل مهمتها في القيام بكل الإجراءات المتعلقة بالمحاسبة العامة والعمليات الجبائية وإصدار القوائم المالية، فضلا على العمل على ترجمة مختلف الوقائع الاقتصادية المرتبطة بشركة كوندور إلكترونيكس إلى تقارير داخلية ذات طابع محاسبي مالي بغرض تقديمها للإدارة العليا للمساعدة في اتخاذ القرارات.

- **مديرية الدراسة والتطوير:** وهي من المديريات الحديثة التي تم إنشاؤها تركز بشدة على عاملي الإبداع والابتكار، تسعى لتسيري نشاطات الدراسة والتطوير الجودة، التصميم، اللون، طرق عمل المنتجات...، والعمل على إطلاق منتجات جديدة أو تحسين المنتجات القديمة.

- **مديرية الجودة والصحة والسلامة البيئية:** تتبع هذه المديرية كافة العمليات المتعلقة بالجودة، الصحة، والسلامة البيئية، وذلك بغرض تحسين جودة السلع والخدمات، إضافة إلى العمل المستمر للحفاظ على صحة الموظفين من المخاطر وسلامة البيئة الوظيفية.

- **مديرية المشتريات:** تهتم هذه المديرية بتحديد الموردين القادرين على توفير احتياجات الشركة في الوقت المناسب والجودة المناسبة كما تعمل على تنسيق وتنظيم الطلبيات ومتابعتها عبر مراكز الحدود وكذا معالجة الطلبيات اتجاه البنك.

- **مديرية الموارد البشرية:** تركز مهامها على إدارة وتسيير كافة القضايا المرتبطة بالموارد البشرية من إعلانات توظيف، وإجراءات المقابلات، والانتقاء، وكذا استكمال الإجراءات الإدارية والقانونية لعملية التوظيف، كما تسهر على متابعة كل ما يخص العمال وحقوقهم.

- **مديرية أنظمة الإعلام الآلي:** تعمل هذه المديرية على ضمان السير الحسن لأنظمة الاعلام الآلي داخل الشركة، كما تقوم بالتزويد بمختلف المعلومات والبيانات المتعلقة بمختلف المصالح وضمان الانتقال السلس لها داخل الشركة، إضافة إلى السهر على توفير الحماية اللازمة للأنظمة من الاختراق.

- **مديرية عمليات التصدير:** تهتم هذه المديرية بعمليات البيع والتسويق خارج الجزائر والعمل على تطوير سمعة الشركة دوليا.

- **مديرية المبيعات والتسويق:** تهدف هذه المديرية لتحقيق مستوى جيد من الكفاءة والفعالية في عمليات البيع والتسويق من خلال دراسة وجذب كل ما يتعلق بمعلومات السوق والمنافسة، وكذا القيام بالحملات الإشهارية في كافة وسائل الإعلام، كما تم تقسيم هاته المديرية إلى 4 وحدات تختص كل وحدة منها في بيع وتسويق جزء معين من منتجاتها.

- **مديرية عمليات التوريد:** تهتم هاته المديرية بالتحسين المستمر لطرق التوريد بداية من المورد وصول إلى الزبون ذلك من أجل الحفاظ على الزبائن الحاليين وجلب زبائن جدد.

- **مديرية الاتصال:** تعمل هاته المديرية على جودة الاتصال بين المديريات والمصالح الفرعية للشركة داخليا، كما تعمل على ضمان جودة اتصال الشركة مع زبائنها ومورديها على المستوى الخارجي.

- **مديرية التصنيع:** ممثلة بمدير التصنيع وهو المسؤول الأول عن القرارات التشغيلية المتعلقة بالإنتاج عبر مختلف

وحدات الإنتاج التابعة للشركة، وفيما يلي أهم الوحدات التي تقع تحت مسؤوليته:

- وحدة الثلاجات: تختص في إنتاج الثلاجة، المجمدة، وموزع الماء.
- وحدة المكيفات: تختص بإنتاج المكيفات الهوائية، والمكيفات المركزية كما تختص بإنتاج السخان المشتغل بالغاز.
- وحدة المنتجات البيضاء: تختص هذه الوحدة بإنتاج كافة الأجهزة الكهرو منزلية المستخدمة في الطبخ.
- وحدة اللوحات الشمسية: تختص في إنتاج وتركيب اللوحات الشمسية.
- وحدة المنتجات السمراء: تختص بإنتاج التلفاز ومستقبلات السائل.
- وحدة الملتيميديا: تختص بإنتاج الهواتف النقالة، الحواسيب، اللوحات الذكية.
- وحدة الغسالات: تختص في إنتاج غسالات الملابس، غسالات الأواني، ومروحية التهوية.
- وحدة تحويل البلاستيك: تقوم هذه الوحدة بإنتاج المنتجات البلاستيكية لتلبية احتياجات وحدات الإنتاج أو بغرض بيعها.
- وحدة البوليستيران: تختص في إنتاج البوليستيران المستخدم في تغليف وتوضيب المنتجات النهائية، أو بغرض بيعه كمنتج نهائي.

المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس

نحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة من خلال حسابات النتائج أو ميزانية المؤسسة، وقد جمعنا الوثائق المحاسبية اللازمة التي توضح كيفية حساب النتيجة المحاسبية.

أولاً: النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

تم الحصول على النتيجة المحاسبية لسنة 2023 لمؤسسة كوندور إلكترونيكس، وقبل القيام بحساب النتيجة المحاسبية نقوم بعرض الميزانية من جانب الأصول والخصوم (انظر للملحق رقم 1 و2).

1- الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الأصول:

الجدول رقم (09): ميزانية الأصول لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| 2023 صافي | 2023 اهتلاك رصيد | 2023 اجمالي | الأصل |
|----------------|---------------------|----------------|---|
| 598.125.664 | 503.747.769 | 1.101.873.433 | أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تثبيات معنوية تثبيات عينية |
| 17.361.645.000 | | 17.361.645.000 | أراض |
| 12.196.340.926 | 8.724.165.223 | 20.920.506.149 | مبان |
| 3.655.137.350 | 11.320.371.684 | 14.975.509.034 | تثبيات عينية أخرى |
| 485.029.924 | 235.540.559 | 720.570.483 | تثبيات ممنوح امتيازها |
| 1.882.997.714 | | 1.882.997.714 | تثبيات يجري إنجازها |
| | | | تثبيات مالية |
| | | | سندات موضوعة موضع معادلة |
| 8.701.190.000 | | 8.701.190.000 | مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها |
| | | | سندات أخرى مثبتة |
| 159.593.569 | | 159.593.569 | قروض وأصول مالية |
| 60.682.633 | | 60.682.633 | أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل |
| 45.100.742.780 | 20.783.825.234 | 65.884.568.014 | مجموع الأصل غير الجاري |
| | | | أصول جارية |

| | | | |
|----------------|----------------|-----------------|-------------------------------------|
| 17.894.358.495 | | 17.894.358.495 | مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ |
| 9.239.016.334 | 1.363.737.888 | 10.602.754.222 | حسابات دائنة واستخدامات مماثلة |
| 8.386.443.730 | | 8.386.443.730 | الزبائن |
| 265.412.795 | | 265.412.795 | المدينون الآخرون |
| | | | الضرائب وماشابهها |
| | | | حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة |
| | | | الموجودات وما شابهها |
| | | | الأموال الموظفة والأصول |
| 3.008.256.221 | | 3.008.256.221 | المالية الجارية الأخرى |
| | | | الخزينة |
| 38.793.487.575 | 1.363.737.888 | 40.157.225.463 | مجموع الأصول الجارية |
| 83.894.230.355 | 22.147.563.122 | 106.041.793.477 | المجموع العام للأصول |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

2- الميزانية المحاسبية للمؤسسة من جانب الخصوم:

الجدول رقم (10): ميزانية الخصوم لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| 2023 | الخصوم |
|----------------|---------------------------------------|
| | رؤوس الأموال الخاصة |
| 4.277.000.000 | رأس مال تم إصداره |
| | رأس مال غير مستعان به |
| 22.554.066.985 | علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة (1) |
| 15.982.401.500 | فوارق إعادة التقييم |
| | فارق المعادلة (1) |
| 2.103.248.094 | نتيجة صافية/نتيجة صافية حصة المجمع(1) |

| | |
|----------------|---|
| 0 | رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة (1) حصة ذوي الأقلية (1) المجموع 1 الخصوم غير الجرية قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود له) ديون أخرى غير جارية |
| 44.916.716.579 | مجموع الخصوم غير الجارية (2) |
| 14.284.117.609 | الخصوم الجارية |
| 6.143.901 | موردون وحسابات ملحقة |
| 315.338.116 | ضرائب |
| 14.605.599.625 | ديون أخرى |
| 10.798.056.642 | خزينة سلبية |
| 405.426.440 | مجموع الخصوم الجارية (3) |
| 2.348.443.459 | مجموع عام للخصوم |
| 10.819.987.610 | |
| 24.371.914.150 | |
| 83.894.230.355 | |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

بعد عرض الميزانية بإظهار كل من الأصول والخصوم، نحصل على النتيجة المحاسبية للمؤسسة من خلال طرح مجموع الخصوم من مجموع صافي الأصول أي:

$$\text{النتيجة المحاسبية} = 83.894.230.355 - 81.790.982.261$$

$$= 2.103.248.094$$

ويمكن تلخيص العملية في الجدول التالي:

جدول رقم(11): حساب النتيجة المحاسبية

| النتيجة المحاسبية | إجمالي الخصوم | إجمالي الأصول |
|-------------------|----------------|----------------|
| 2.103.248.094 | 81.790.982.261 | 83.894.230.355 |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الميزانية المحاسبية للمؤسسة.

حيث أن أصول المؤسسة تكونت من أصول غير جارية متمثلة في تشييبات معنوية وتشيبات عينية من أراضي ومباني وتشيبات مالية أخرى، ومن أصول جارية متمثلة في مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ وزبائن وضرائب ورسوم، والخزينة النقدية للمؤسسة.

أما خصوم المؤسسة فتمثلت في رأس مال واحتياطات وعلاوات، وتكونت الخصوم الجارية من موردين وضرائب وديون أخرى، ومن خزينة الخصوم.

ثانيا: النتيجة المحاسبية عن طريق حسابات النتائج

1- حسابات النتائج للمؤسسة:

يمكن أيضا استخراج النتيجة الصافية باستخدام حسابات النتائج، كما يبينه الجدول التالي(انظر للملحق

رقم 3و4):

الجدول رقم(12): حسابات النتائج لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| 2023 | |
|-----------------|---|
| 65.989.177.358 | رقم الأعمال |
| (4.802.453.258) | تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع |
| 17.473.800 | الإنتاج المثبت |
| | إعانات الاستغلال |
| 61.924.197.416 | 1- إنتاج السنة المالية |
| 46.265.219.540 | المشتريات المستهلكة |

| | |
|----------------|---|
| 2.876.624.622 | الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى |
| 49.141.844.161 | 2- استهلاك السنة المالية |
| 12.782.353.255 | 3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2) |
| 3.976.418.715 | أعباء المستخدمين |
| 68.262.010 | الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة |
| 8.737.672.530 | 4- الفائض الإجمالي عن الاستغلال |
| 161.443.865 | المنتجات العملياتية الأخرى |
| 244.751.299 | الأعباء العملياتية الأخرى |
| 3.318.365.961 | المخصصات للاهتلاكات والمؤونات |
| 35.532.164 | استثناءات عن خسائر القيمة والمؤونات |
| 5.371.531.300 | 5- النتيجة العملياتية |
| 507.015.288 | المنتجات المالية |
| 3.380.054.461 | الأعباء المالية |
| 2.873.039.173 | 6- النتيجة المالية |
| 2.498.492.127 | 7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6) |
| 149.582.362 | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية |
| 245.661.671 | الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية |
| | مجموع المنتجات الأنشطة العادية |
| | مجموع أعباء الأنشطة العادية |
| | 8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية |
| | العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها) |
| | العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها) |
| | 9- النتيجة غير العادية |
| | 10- النتيجة الصافية للسنة المالية |
| 2.103.248.094 | حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة |
| | الصافية |
| | 11- النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) |

| | |
|--|--|
| | و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1) |
|--|--|

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

2- حساب النتيجة المحاسبية للمؤسسة من حسابات النتائج:

بعد إظهار حسابات النتائج للمؤسسة، نحصل على النتيجة المحاسبية عن طريق الفرق بين إجمالي الإيرادات (حساب 07) والأعباء (حساب 06).

ومن خلال المعادلة التالية يمكن تحديد النتيجة المحاسبية:

$$\text{إجمالي الإيرادات} = 507.015.288 + 35.532.164 + 161.443.865 + 61.924.197.416$$

$$= 62.628.188.733$$

$$\text{إجمالي الأعباء} = 244.751.299 + 68.262.010 + 3.976.418.715 + 49.141.844.161$$

$$245.661.671 + 149.582.362 + 3.380.054.461 + 3.318.365.961$$

$$= 60.524.940.641$$

$$\text{النتيجة المحاسبية} = 60.524.940.641 - 62.628.188.733$$

$$= 2.103.248.094$$

نلاحظ انه عند القيام بحساب النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية وحساب النتائج فالطريقتين يؤديان إلى نفس النتيجة.

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية ومعالجتها في مؤسسة كوندور إلكترونيكس

لقد أشرنا في الجانب النظري على أن النتيجة الجبائية تشكل الأساس لفرض الضريبة، حيث يتم تحديدها انطلاقاً من النتيجة المحاسبية بعد إجراء التعديلات اللازمة وفقاً لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتشمل هذه التعديلات بالإضافة للإستردادات وخصم التخفيضات وكذلك طرح الخسائر أو العجز من السنوات السابقة إن وجد.

أولاً: معالجة عناصر النتيجة الجبائية لمؤسسة كوندور إلكترونيكس

تحصلنا من مؤسسة كوندور إلكترونيكس على الوثائق الجبائية التي سنشرح من خلالها كيفية تحديد النتيجة الجبائية، ومن بين أهم الجداول الجبائية جدول حساب النتيجة الجبائية أو جدول رقم 09، والذي يوضح لنا مراحل تحديدها (انظر للملحق رقم 5):

الجدول رقم(13): تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| المبلغ | البيان | |
|---------------|------------------------------|---|
| 2.103.248.094 | ربح | 1. النتيجة الصافية للسنة |
| | عجز | المالية |
| | 2. الإدماجات (الإستردادات) | |
| 4.164.000 | | أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال |
| 39.995.000 | | الكفالة والرعاية غير قابلة للخصم |
| 45.303.685 | | مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم |
| 0 | | الاشتراكات والهيئات غير قابلة للخصم |
| 0 | | الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم |
| 140.669.722 | | المؤونات غير القابلة للخصم |
| 85.379.854 | | الاهتلاكات غير القابلة للخصم |
| 0 | | مصاريف الدراسة والتطوير غير القابلة للخصم |
| 44.537.325 | | الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي |
| 0 | | الإيجار خارج النواتج المالية |
| 149.582.362 | الضريبة المستحقة على النتائج | الضريبة على أرباح الشركات |
| 245.661.671 | الضرائب المؤجلة "متغيرة" | |
| 0 | | خسائر القيمة غير القابلة للخصم |
| 125.218.626 | | غرامات وعقوبات |
| 427.276.010 | | الاستردادات الأخرى |
| 1.307.788.254 | | مجموع الإدماجات |

| | | |
|---------------|--|-----------------------------------|
| | 3. الخصومات | |
| 3.185.000 | فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة | |
| | حواصل وفوائض القيمة المتأتية من التنازل على الأسهم و الأوراق | |
| 0 | المماثلة | |
| 0 | المداخل المتأتية من توزيع الأرباح أو تلك المعفاة | |
| 0 | الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي | |
| 52.253.478 | الإيجار خارج الأعباء المالية | |
| 0 | الاهتلاكات التكميلية | |
| 443.247.047 | الخصومات الأخرى | |
| 498.685.526 | مجموع الخصومات | |
| | 4. العجز السابق القابل للخصم | |
| 0 | عجز السنة 2019 | |
| 0 | عجز السنة 2020 | |
| 0 | عجز السنة 2021 | |
| 0 | عجز السنة 2022 | |
| 2.912.350.823 | ربح | المجموع القابل للخصم |
| 0 | عجز | النتيجة الجبائية (4-3-2+1) |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

القاعدة الضريبية في احتساب النتيجة الجبائية هي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات - خسائر السنوات السابقة

ومن القاعدة نقوم بتحليل العناصر المساهمة في تحديد النتيجة الجبائية من جدول مراحل تحديد النتيجة الجبائية السابق، وتظهر العناصر كالتالي:

1- النتيجة المحاسبية: تم استخراجها من حساب النتائج والميزانية لسنة 2023 بحيث حققت مؤسسة كوندور إلكترونيك ربح قدره: 2.103.248094 دج.

2- الاستردادات: تتكون استردادات مؤسسة كوندور إلكترونيك من خلال تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2023 من العناصر التالية:

- أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال: بمبلغ قدره 4.164.000 دج حيث تعتبر تكاليف الصيانة لمثل هذه العقارات وتكاليف الإجراءات الخاصة بها من الأعباء غير قابلة للخصم.
- الكفالة والرعاية غير قابلة للخصم: بمبلغ قدره 39.955.000 دج تعتبر مصاريف الكفالة والرعاية قابلة للخصم في حدود 10% من رقم الأعمال للسنة المالية وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.
- مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم: بمبلغ قدره 45.303.685 دج وهي مصاريف غير قابلة للخصم حسب المادة 169 الفقرة 1 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- المؤونات غير القابلة للخصم: بمبلغ قدره 140.669.722 دج.
- الاهتلاكات غير القابلة للخصم: بمبلغ قدره 85.379.854 دج.
- الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود الإيجار التمويلي: بمبلغ قدره 44.537.325 دج.
- الضريبة على أرباح الشركات: بمبلغ قدره 395.244.033 دج وتعتبر مصاريف غير قابلة للخصم حسب المادة 141 الفقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- غرامات وعقوبات: بمبلغ قدره 125.218.626 دج تعتبر فسر قابلة للخصم المادة 169 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- الاستردادات الأخرى: قدرت بـ 427.276.010 دج.

ومن خلال جمع العناصر السابقة نتوصل إلى مجموع الاستردادات لمؤسسة كوندور إلكترونيك وهو: 1.307.788.254 دج.

3- التخفيضات: وتمثلت في:

- فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة: بمبلغ قدره 3.185.000 دج وهي خاضعة للنتيجة وبالتالي تخفض.
- الإيجار خارج الأعباء المالية: قدرت بـ 52.253.478 دج.
- الخصومات الأخرى: بمبلغ قدره 443.247.047 دج.

وبالتالي مجموع التخفيضات هي: 498.685.526 دج.

ومن خلال الوثائق والمعلومات المقدمة من المؤسسة نتوصل إلى حساب النتيجة الجبائية يكون كالتالي:

$$498.685.526 - 1.307.788.254 + 2.103.248.094 = \text{النتيجة الجبائية}$$

$$= 2.912.350.823$$

ثانياً: المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة كوندور إلكترونيكس

تقوم مؤسسة كوندور إلكترونيكس بالتسجيل المحاسبي لضريبة على أرباح الشركات كما يلي (انظر

للملحق رقم6):

| مدین | دائن | 2023/12/31 | مدین | دائن |
|------|------|---|----------------|----------------|
| 695 | | ح/ الضرائب على أرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي | 149.582.362,30 | |
| | 4441 | ح/ الضرائب على النتائج -إثبات الضريبة- | | 149.582.362,30 |

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة لمؤسسة كوندور إلكترونيكس

تعتبر الضرائب المؤجلة كل الضرائب الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، وإيرادات وأصول وخصوم الدورة، وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها ولدراسة هذا النوع من الضرائب قامت مؤسسة كوندور إلكترونيكس بتزويدنا بالميزانية الجبائية وحساب النتائج سابقين وتمكننا من معرفة عنصر الضرائب المؤجلة للحالة المطبقة في المؤسسة وقد كانت الضرائب المؤجلة متمثلة في حالة فروقات سعر الصرف.

أولاً: حساب الضرائب المؤجلة لمؤسسة كوندور إلكترونيكس

تقوم مؤسسة كوندور إلكترونيكس في نهاية الدورة المالية بتحديد الفرق الناتج عن تغير سعر الصرف والذي يؤثر بدوره على قيمة الأعباء المعترف بها ضريبياً مقارنة بتلك المسجلة محاسبياً، هذا الفرق ينتج لنا ما يعرف بالضرائب المؤجلة، حيث يتم تأجيل الاعتراف الضريبي بتأثير هذه الفروق حتى الدورة

المالية التي يتم فيها التسديد الفعلي، مما يستلزم تعديل الضريبة المستحقة وفقا للفروق المحاسبية والضريبية الناتجة عن تقلبات سعر الصرف.

1- تحديد فارق سعر الصرف:

مؤسسة كوندور إلكترونيكس بحساب فروقات سعر الصرف كما هو موضح في الجدول التالي (انظر للملحق رقم 7):

الجدول رقم (14): تحديد فروقات سعر الصرف

| القيمة بالعملة الصعبة | القيمة بالدينار | القيمة بالدينار في 31.12.2023 | مجموع فارق الصرف | |
|-----------------------|------------------|-------------------------------|------------------|----------|
| 13.958,00 | 2.079.090,82 | 2.074.281,63 | 4.809,19 | ربح |
| 16.483.243,25 | 2.219.969.125,20 | 2.213.018.984,51 | 6.950.140,69 | ربح |
| 628.187,54 | 92.196.285,09 | 93.219.406,81 | -1.023.121,72 | خسارة |
| 11.081.557,60 | 1.486.987.850,18 | 1.487.976.309,41 | -988.459,23 | خسارة |
| 28.206.946,39 | 3.801.232.351,29 | 3.796.288.982,35 | 4.943.368,94 | الإجمالي |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

نلاحظ أن مؤسسة كوندور إلكترونيكس حققت ربح في فارق سعر الصرف قدره 6.954.949,88 وبالتالي تسجل ضريبة مؤجلة خصوم، وحققت أيضا خسارة في فارق سعر الصرف قدره بـ 2.011.580,94 وبالتالي تسجل ضريبة مؤجلة أصول.

2- حساب الضرائب المؤجلة:

بعد أن قامت مؤسسة كوندور إلكترونيكس بتحديد فارق سعر الصرف وهو وعاء للضريبة المؤجلة، الجدول التالي يوضح حساب الضرائب المؤجلة خصوم من الربح المحقق لفارق سعر الصرف (انظر للملحق رقم 7):

الجدول رقم(15): حساب الضرائب المؤجلة خصوم لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| نسبة رقم الأعمال | %97,28 | %0,33 | %2,39 | |
|------------------|--------------|------------|------------|------------------|
| المبلغ | الوعاء 19% | الوعاء 26% | الوعاء 23% | ضرائب مؤجلة خصوم |
| 6.954.949,88 | 6.766.037,04 | 22.649,40 | 166.263,44 | 1.329.676,47 |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

ومن الجدول نقوم بتحليل كيفية حساب الضريبة المؤجلة:

$$\begin{aligned} & \times (\%0,33 \times 6.954.949,88) + \%19 \times (\%97,28 \times 6.954.949,88) = \text{الضريبة المؤجلة خصوم} \\ & \qquad \qquad \qquad \%26 \times (\%2,39 \times 6.954.949,88) + \%23 \\ & \times 166.263,44) + (\%26 \times 22.649,40) + (\%19 \times 6.766.037,04) = \\ & \qquad \qquad \qquad (\%23 \\ & \qquad \qquad \qquad 1.329.676,47 = \end{aligned}$$

الجدول التالي يوضح حساب الضرائب المؤجلة أصول من الخسارة لفارق سعر الصرف (انظر

للملحق رقم 7):

الجدول رقم(16): حساب الضرائب المؤجلة أصول لمؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2023

| نسبة رقم الأعمال | %97,28 | %0,33 | %2,39 | |
|------------------|--------------|------------|------------|------------------|
| المبلغ | الوعاء 19% | الوعاء 26% | الوعاء 23% | ضرائب مؤجلة أصول |
| 2.011.580,94 | 1.956.941,66 | 6.550,89 | 48.088,39 | 384.582,48 |

المصدر: من الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

$$\begin{aligned} & \times (\%0,33 \times 2.011.580,94) + \%19 \times (\%97,28 \times 2.011.580,94) = \text{الضريبة المؤجلة أصول} \\ & \qquad \qquad \qquad \%26 \times (\%2,39 \times 2.011.580,94) + \%23 \\ & (\%23 \times 48.088,39) + (\%26 \times 6.550,89) + (\%19 \times 1.956.941,66) = \\ & \qquad \qquad \qquad 384.582,48 = \end{aligned}$$

ثانياً: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة لمؤسسة كوندور إلكترونيكس

يكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم كالتالي (انظر للملحق رقم 8):

| مدین | دائن | 2023/12/31 | مدین | دائن |
|------|------|--|--------------|------|
| 693 | | ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم | 1.329.676,47 | |
| | 134 | ح/ ضريبة مؤجلة خصوم -إثبات الضريبة المؤجلة- | 1.329.676,47 | |

ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول كالتالي (انظر للملحق رقم 9):

| مدین | دائن | 2023/12/31 | مدین | دائن |
|------|------|---|------------|------|
| 133 | | ح/ ضريبة مؤجلة أصول | 384.582,48 | |
| | 692 | ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن أصول -إثبات الضريبة المؤجلة- | 384.582,48 | |

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا التطبيقية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس، حاولنا من خلالها معرفة كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وذلك بتحليل ومعالجة الأعباء القابلة للخصم وغير القابلة للخصم، وكذلك كيفية معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا بناء على الوثائق الجبائية والمعلومات المقدمة. وقد استنتجنا أن هناك تحديات تواجه المحاسبين في التكيف مع القوانين الجبائية، وذلك بسبب اختلاف المفاهيم والأهداف بين النظامين المحاسبي والجبائي وهذا ما يفسر لنا اختلاف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية.

خاتمة

خاتمة

من خلال دراستنا موضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية من الجانب النظري والجانب التطبيقي، اتضح لنا أن هناك علاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية. النتيجة المحاسبية تعد تنويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها خلال الدورة المالية والتي تظهر من خلال قوائمها المالية يتم حسابها إما عن طريق الميزانية بطرح الأصول و الخصوم أو من حسابات النتائج بطرح الإيرادات من الأعباء.

يتم الحصول على النتيجة الجبائية بإضافة بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية، فالنتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية حسب التشريع الضريبي، حيث يتم إضافة الاستردادات (الإدماجات) للنتيجة المحاسبية وخصم الخصومات بما في ذلك عجز السنوات السابقة إلا أن اختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية نتيجة اختلافات بين النصوص الجبائية وقواعد النظام المحاسبي المالي، هذا ما أدى إلى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة.

نتائج الدراسة:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولات للإجابة على الإشكالية توصلنا إلى النتائج التالية:

- نتائج الفرضية الأولى: توجد اختلافات جوهرية بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، تم اثبات صحة الفرضية.

- نتائج الفرضية الثانية: تتم معالجة الضرائب المؤجلة وفق معايير محاسبية بحتة ومنه نستنتج أن الفرضية خاطئة، حيث تتم معالجة الضرائب المؤجلة وفق معايير محاسبية و جبائية.

- نتائج الفرضية الثالثة: تعتمد المؤسسة محل الدراسة على مخرجات الجدول رقم 09 في تحديد النتيجة الجبائية، تم اثبات صحة الفرضية.

ومن النتائج المتحصل عليها كذلك من دراستنا فيما يلي:

- أن النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في المؤسسة بعد القيام بإعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الجبائي الجزائري؛

- تطبيق الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تقليص الاختلافات والفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، حيث تؤثر هذه الضرائب في تحديد الربح الجبائي للمؤسسة؛
- يتم توضيح عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في النموذج النتيجة الجبائية 09 جدول تحديد النتيجة الجبائية.

✚ الاقتراحات :

هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها :

- يجب على المؤسسة أن تتابع بانتظام ودون انقطاع كافة التشريعات القانونية المتعلقة بالضرائب نظراً لتغيرها المستمر.
- من الضروري ربط ما يتعلمه الطالب أكاديمياً بالجانب العملي المهني.
- ضرورة إقامة دورة تدعيمية حول علاقة النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بالإضافة إلى ضرائب المؤجلة.

✚ أفاق الدراسة:

- من الصعب تناول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في دراسة واحدة نظراً لتغير المستمر في القوانين الجبائية حيث يمكن تقديم بعض الاقتراحات لتكون محل دراسة مستقبلاً نذكر منها:
- دور الضرائب المؤجلة في التخطيط المالي للشركات؛
- العوامل المؤثرة على الاستفادة من الامتيازات الجبائية وأثرها على النتيجة الجبائية؛
- دور الرقابة الداخلية في تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

قائمة

المراجع

أولاً: الكتب

- 1- عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية-دراسة حالة ولاية بسكرة-المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 1، 2014.
- 2- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، البويرة، الجزائر.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1990.
- 4- محمد أبوالنصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة، عمان، 2014.
- 5- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008.
- 6- أمينة بوتلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متبعة للطباعة، الجزائر.
- 7- أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015.
- 8- مرزوق ناصر، عزوم بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة، الجزائر، 2011.
- 9- علي السمائي، عبد الوهاب رميدي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة 2، الجزائر، 2016.
- 10- حنيفة بن ربيعة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013.
- 11- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي-المخطط المحاسبي الجديد-، دار النشر جيطلي، سطيف، أكتوبر 2009.
- 12- عبد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2019.

- 13- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 14- صالح بزة، أمينة بن خزناسي، جباية المؤسسة، دار الباحث للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، برج بوعريش، 2022.
- 15- عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 16- عبد العال طارق، موسوعة المعايير المحاسبية، القياس والتقييم المحاسبي، الجزء الخامس، الطبعة الأولى، جامعة عين الشمس، 2004.
- 17- محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.
- 18- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، دار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2016.
- 19- جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2019.
- 20- عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023.

ثانيا: الرسائل الجامعية

- 1- فندر بن توتة، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014.
- 2- حسين بن نابي واحمد عبد الجبار طيبي، المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016.

3- عبد النور بوعلي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014.

4- إيمان طيب، صارة مسلم، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الجباية في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، المركز الجامعي عين تموشنت، 2018-2019.

5- سارة ميسي، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2014.

ثالثا: المجالات والملتقيات العلمية

1- سهام كردودي، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد 03، 2012.

2- مخلوفي عزوز، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، أوت 2019.

3- هند طبشوش، سفيان بن بلقاسم، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020.

4- إيمان يخلف ومحمد طرشي وعزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد، الجزائر، ديسمبر 2017.

5- عبد القادر ضلالي وآخرون، مداخلة بعنوان أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 18-19/04/2018.

6- عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و39 وحول الصنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 2011.

رابعا: التشريعات القانونية

1- الجريدة الرسمية، قانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، المادة 03، الجزائر.

2- الجريدة الرسمية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، العدد 86، الجزائر، 2024.

3- الجريدة الرسمية، المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08-156 مؤرخ في 26/05/2008، يتضمن أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر بعدد رقم 27، الجزائر، بتاريخ 28/05/2008.

4- الجريدة الرسمية، قرار مؤرخ في 26/07/2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، العدد 19، الجزائر، 2009.

5- الجريدة الرسمية، القانون رقم 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018، العدد 76، المادة 14، الجزائر، 2017.

المراجع باللغة الأجنبية:

1- Rabah Tafigoult, Le system comptable Financier, imprimerie emballages première édition, Algérien, 2015.

2- Devasse N et autres, Mumial de comptabilité, conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS, Alger, 2010.

3- Rabah Boussaid et autres, dossier pédagogique de séminaire, portant sur les impôts Diffères, Institut supérieur de Gestion et de planification, Alger, 29 et 30 Septembre 2012.

الملاحق

الملحق (1)

| | |
|-----------------------------------|-------------------------------------|
| IMPRIME DESINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8 |
|-----------------------------------|-------------------------------------|

| | |
|------------------------------|--|
| Désignation de l'entreprise: | SPA CONDOR ELECTRONICS |
| Activité : | FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS |
| Adresse: | ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ |

| | |
|------------------|------------|
| Exercice clos le | 31/12/2023 |
|------------------|------------|

BILAN (ACTIF)

| ACTIF | 2023 | | 2022 |
|---|------------------------|--|-----------------------|
| | Montants Bruts | Amortissements Provisions et pertes de valeurs | Net |
| ACTIFS NON COURANTS | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | |
| Immobilisations incorporelles | 1 101 873 433 | 503 747 769 | 598 125 664 |
| Immobilisations corporelles | | | |
| Terrains | 17 361 645 000 | | 17 361 645 000 |
| Bâtiments | 20 920 506 149 | 8 724 165 223 | 12 196 340 926 |
| Autres immobilisations corporelles | 14 975 509 034 | 11 320 371 684 | 3 655 137 350 |
| Immobilisations en concession | 720 570 483 | 235 540 559 | 485 029 924 |
| Immobilisations encours | 1 882 997 714 | | 1 882 997 714 |
| Immobilisations financières | | | |
| Titres mis en équivalence | | | |
| Autres participations et créances rattachées | 8 701 190 000 | | 8 701 190 000 |
| Autres titres immobilisés | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | 159 593 569 | | 159 593 569 |
| Impôts différés actif | 60 682 633 | | 60 682 633 |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | 65 884 568 014 | 20 783 825 234 | 45 100 742 780 |
| ACTIF COURANT | | | |
| Stocks et encours | 17 894 358 495 | | 17 894 358 495 |
| Créances et emplois assimilés | | | |
| Clients | 10 602 754 222 | 1 363 737 888 | 9 239 016 334 |
| Autres débiteurs | 8 386 443 730 | | 8 386 443 730 |
| Impôts et assimilés | 265 412 795 | | 265 412 795 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | | |
| Trésorerie | 3 008 256 221 | | 3 008 256 221 |
| TOTAL ACTIF COURANT | 40 157 225 463 | 1 363 737 888 | 38 793 487 575 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | 106 041 793 477 | 22 147 563 122 | 83 894 230 355 |
| | | | 86 383 249 457 |

الملحق (2)

| IMPRIME DESINE A L'ADMINISTRATION | | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8 | | | | | | | | | | | | |
|---|--|-------------------------------------|--|--|--|--|-----------------------|--|--|--|--|--|--|--|
| Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS | | | | | | | | | | | | | | |
| Activité : | FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS | | | | | | | | | | | | | |
| Adresse: | ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ | | | | | | | | | | | | | |
| Exercice clos le | | 31/12/2023 | | | | | | | | | | | | |
| BILAN (PASSIF) | | | | | | | | | | | | | | |
| | | 2023 | | | | | 2022 | | | | | | | |
| CAPITAUX PROPRES | | | | | | | | | | | | | | |
| Capital émis | | 4 277 000 000 | | | | | 4 277 000 000 | | | | | | | |
| Capital non appelé | | | | | | | | | | | | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | 22 554 066 985 | | | | | 20 336 596 784 | | | | | | | |
| Ecart de réévaluation | | 15 982 401 500 | | | | | 15 982 401 500 | | | | | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | | | | | | | | | | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | 2 103 248 094 | | | | | 636 376 669 | | | | | | | |
| Autres capitaux propres - Report nouveau | | 0 | | | | | 1 581 093 532 | | | | | | | |
| Part de la société consolidante (1) | | | | | | | | | | | | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | | | | | | | | | | | | |
| TOTAL I | | 44 916 716 579 | | | | | 42 813 468 485 | | | | | | | |
| PASSIFS NON COURANTS | | | | | | | | | | | | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 14 284 117 609 | | | | | 15 167 783 955 | | | | | | | |
| Impôts (différés et provisionnés) | | 6 143 901 | | | | | 56 401 809 | | | | | | | |
| Autres dettes non courantes | | 315 338 116 | | | | | 611 945 257 | | | | | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | | | | | | | | | | | | | |
| TOTAL II | | 14 605 599 625 | | | | | 15 836 131 021 | | | | | | | |
| PASSIFS COURANTS | | | | | | | | | | | | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 10 798 056 642 | | | | | 12 274 400 888 | | | | | | | |
| Impôts | | 405 426 440 | | | | | 352 910 298 | | | | | | | |
| Autres dettes | | 2 348 443 459 | | | | | 2 247 974 138 | | | | | | | |
| Trésorerie passif | | 10 819 987 610 | | | | | 12 858 364 629 | | | | | | | |
| TOTAL III | | 24 371 914 150 | | | | | 27 733 649 952 | | | | | | | |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 83 894 230 355 | | | | | 86 383 249 457 | | | | | | | |

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

الملحق (3)

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|---|-------|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|--|--|--|--|
| IMPRIME DESINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F | 0 | 0 | 0 | 2 | 3 | 4 | 0 | 4 | 6 | 2 | 7 | 7 | 2 | 2 | 8 | | | | |
| Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Activité : FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

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

COMPTE DE RESULTAT

| RUBRIQUES | 2023 | | 2022 | |
|---|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| | DEBIT (en Dinars) | CREDIT (en Dinars) | DEBIT (en Dinars) | CREDIT (en Dinars) |
| Ventes de marchandises | | 208 653 633 | | 533 253 126 |
| Production vendue | Produits fabriqués | 64 196 862 499 | | 28 206 040 002 |
| | Prestations de services | 6 241 176 | | 16 817 375 |
| | Ventes de travaux | 1 578 933 595 | | 2 066 556 250 |
| Produits annexes | | | | |
| Rabais, remises, ristournes accordés | 1 513 545 | | | |
| Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes | | 65 989 177 358 | | 30 822 666 753 |
| Production stockée ou déstockée | 4 082 453 742 | | | 4 839 259 837 |
| Production immobilisée | | 17 473 800 | | 1 691 618 |
| Subvention d'exploitation | | | | |
| I-Production de l'exercice | | 61 924 197 416 | | 35 663 618 208 |
| Achat de marchandises vendues | 149 353 258 | | 426 304 513 | |
| Matières premières | 43 768 255 112 | | 23 674 866 466 | |
| Autres approvisionnements | 376 018 793 | | 72 605 482 | |
| Variations des stocks | | | | |
| Achats d'études et prestations de services | 1 280 581 718 | | 5 089 097 | |
| Autres consommations | 711 508 312 | | 242 197 774 | |
| Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats | | 20 497 653 | | 22 308 000 |
| Services extérieurs | Sous-traitance générale | 1 321 483 | | 598 561 053 |
| | Locations | 109 613 112 | | 454 191 222 |
| | Entretien, réparations et maintenance | 997 742 496 | | 108 788 152 |
| | Primes d'assurances | 114 193 251 | | 88 271 717 |
| | Personnel extérieur à l'entreprise | 24 625 626 | | 29 686 659 |
| | Rémunération d'intermédiaires et honoraires | 115 446 508 | | 39 867 073 |
| | Publicité | 226 403 343 | | 199 464 836 |
| Déplacement, missions et réceptions | 45 303 685 | | 31 781 224 | |
| Autres services | 1 241 975 118 | | 901 838 634 | |
| Rabais, remise, ristournes obtenus sur services extérieurs | | | | |
| II-Consommations de l'exercice | 49 141 844 161 | | 26 851 205 903 | |
| III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II) | | 12 782 353 255 | | 8 812 412 305 |
| Charges de personnel | 3 976 418 715 | | 3 570 933 545 | |
| Impôts et taxes et versements assimilés | 68 262 010 | | 60 420 607 | |
| IV-Excédent brut d'exploitation | | 8 737 672 530 | | 5 181 058 153 |

...la suite sur la page suivante

الملحق (4)

| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-----------------------------------|-------|--|---|---|---|---|---|----|---|------------|---|---|---|---|---|---|--|--|--|--|--|
| IMPRIME DESINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F | 0 | 0 | 0 | 2 | 3 | 4 | 0 | 4 | 6 | 2 | 7 | 7 | 2 | 2 | 8 | | | | | |
| Désignation de l'entreprise: | | SPA CONDOR ELECTRONICS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Activité : | | FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Adresse: | | ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Exercice du | | 01/01/2023 | | | | | | au | | 31/12/2023 | | | | | | | | | | | |
| COMPTÉ DE RESULTAT | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

| RUBRIQUES | 2023 | | 2022 | |
|--|----------------------|-----------------------|----------------------|-----------------------|
| | DEBIT (en Dinars) | CREDIT (en Dinars) | DEBIT (en Dinars) | CREDIT (en Dinars) |
| Autres produits opérationnels | | 161 443 865 | | 881 465 520 |
| Autres charges opérationnelles | 244 751 299 | | 341 708 846 | |
| Dotations aux amortissements | 3 318 365 961 | | 2 669 706 279 | |
| Provision | | | | |
| Pertes de valeur | | | | |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 35 532 164 | | 176 551 500 |
| V- Résultat opérationnel | | 5 371 531 300 | | 3 227 660 048 |
| Produits financiers | | 507 015 288 | | 408 072 918 |
| Charges financières | 3 380 054 461 | | 2 698 267 844 | |
| VI-Résultat financier | 2 873 039 173 | | 2 290 194 926 | |
| VII-Résultat ordinaire (V+VI) | | 2 498 492 127 | | 937 465 122 |
| Eléments extraordinaires (produits) (*) | | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (*) | | | | |
| VIII-Résultat extraordinaire | | | | |
| Impôts exigibles sur résultats | 149 582 362 | | | 15 001 208 |
| Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire | 245 661 671 | | 316 089 591 | |
| IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | 2 103 248 094 | | 636 376 739 |

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق (5)

| | | | | | | | | | | | | | |
|---|--|--|--|---------------|--|----|--|------------|--|--|--|--|--|
| IMPRIME DESINE A L'ADMINISTRATION | | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8 | | | | | | | | | | | |
| Désignation de l'entreprise: | | SPA CONDOR ELECTRONICS | | | | | | | | | | | |
| Activité : | | FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS | | | | | | | | | | | |
| Adresse: | | ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ | | | | | | | | | | | |
| Exercice du | | 01/01/2023 | | | | au | | 31/12/2023 | | | | | |
| 9/ Tableau de détermination du résultat fiscal : | | | | | | | | | | | | | |
| I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat) | | Bénéfice | | 2 103 248 094 | | | | | | | | | |
| | | Perte | | | | | | | | | | | |
| II. Réintégrations | | | | | | | | | | | | | |
| Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation | | 4 164 000 | | | | | | | | | | | |
| | | Total des réintégrations | | 1 307 788 254 | | | | | | | | | |
| Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles | | 39 995 000 | | | | | | | | | | | |
| Frais de réception non déductibles | | 45 303 685 | | | | | | | | | | | |
| Cotisations et dons non déductibles | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Impôts et taxes non déductibles | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Provisions non déductibles | | 140 669 722 | | | | | | | | | | | |
| Amortissements non déductibles | | 85 379 854 | | | | | | | | | | | |
| Quote-part des frais de recherche développement non déductibles | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | 44 537 325 | | | | | | | | | | | |
| Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Impôts sur les bénéfices des sociétés résultat | | Impôt exigible sur le | | 149 582 362 | | | | | | | | | |
| | | Impôt différé (variation) | | 245 661 671 | | | | | | | | | |
| Pertes de valeurs non déductibles | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Amendes et pénalités | | 125 218 626 | | | | | | | | | | | |
| Autres réintégrations (*) | | 427 276 010 | | | | | | | | | | | |
| III. Déductions | | | | | | | | | | | | | |
| Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA) | | 3 185 000 | | | | | | | | | | | |
| Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse. | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA) | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | | 52 253 478 | | | | | | | | | | | |
| Complément d'amortissements | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Autres déductions (*) | | 443 247 047 | | | | | | | | | | | |
| | | Total des déductions | | 498 685 526 | | | | | | | | | |
| IV. Déficit antérieurs (à Déduire) (cf art 147 du CIDITA) | | | | | | | | | | | | | |
| Déficit de l'année 2019 | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Déficit de l'année 2020 | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Déficit de l'année 2021 | | 0 | | | | | | | | | | | |
| Déficit de l'année 2022 | | 0 | | | | | | | | | | | |
| | | Total des déficits à déduire | | 0,00 | | | | | | | | | |
| Résultat fiscal (I + II - III - IV) | | Bénéfice | | 2 912 350 823 | | | | | | | | | |
| | | Déficit | | 0 | | | | | | | | | |

(-) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق (6)

| | | |
|---|------------------------|--------------|
|  | SPA CONDOR ELECTRONICS | VERSION : 01 |
| | Feuille d'Imputation | |

Code utilisateur : KTUATI

Exercice : 2023

| N° Document : 23-128-12069 | | Code Journal : 5 | N° Opération : 309025 N° | |
|----------------------------|--|---------------------|--------------------------|-----------------------|
| Date Document : 31/12/23 | | OPERATIONS DIVERSES | Transaction : 2023163 | |
| N° Compte | Nom Complet | N° doc. externe | Montant débit | Montant crédit |
| 69500000 | Etat, impôts sur les bénéfices IBS | IBS 2023 | 149 582362.30 | |
| 44401000 | Impôts sur les bénéfices basés sur le résultat | IBS 2023 | | 149 582 362.30 |
| Totaux Ecriture | | | 149 582 362.30 | 149 582 362.30 |

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

TOUATI Karima
Responsable
Comptabilité Générale

الملحق (7)

| Etiquettes de ligne Devise | | achat / décaissement | | taux de change | | au 31/12/2023 | |
|----------------------------|--------------------------|-----------------------------|------------------|--------------------------------|-------------|-------------------------------|--------------|
| | | EUR | USD | EUR | USD | EUR | USD |
| Gain | EUR | 13 958,00 | | 146,81 | | 148,40 | |
| Gain | USD | 16 483 743,25 | 2 219 969 125,20 | 134,48 | 134,27 | | |
| Perte | EUR | 628 887,54 | 92 196 285,09 | | | 6 950 140,69 | |
| Perte | USD | 11 081 357,60 | 1 486 987 850,18 | | | 1 023 121,72 | |
| Total général | | 28 206 946,39 | 3 801 232 351,29 | | | 988 459,23 | 4 943 368,94 |
| | | Somme de Valeur DZD sur DZD | | Somme de Valeur DZD 31.12.2023 | | Somme de Différence de Change | |
| | | 2 079 090,82 | | 2 074 281,63 | | 4 809,19 | |
| | | 2 219 969 125,20 | | 2 213 018 984,51 | | 6 950 140,69 | |
| | | 92 196 285,09 | | 93 215 406,81 | | 1 023 121,72 | |
| | | 1 486 987 850,18 | | 1 487 976 309,41 | | 988 459,23 | |
| | | 3 801 232 351,29 | | 3 796 288 982,35 | | 4 943 368,94 | |
| IDP GAIN DE CHANGE | | | | | | | |
| DATE | LIBELLE | % Prorata de CA | 97,28% | 0,33% | 2,39% | IDA en Prorata de CA | |
| 31/12/2023 | GAINS D'ÉVALUATION DETTE | montant | ASSIETE 19% | ASSIETE 26 % | ASSIETE 23% | 166 263,44 | 1 329 676,47 |
| | | 6 954 949,88 | 6 766 037,04 | 22 649,40 | | | |
| IDA PERTE DE CHANGE | | | | | | | |
| DATE | LIBELLE | % Prorata de CA | 97,28% | 0,33% | 2,39% | IDA en Prorata de CA | |
| 31/12/2023 | GAINS D'ÉVALUATION DETTE | montant | ASSIETE 19% | ASSIETE 28 % | ASSIETE 23% | 48 088,39 | 384 582,48 |
| | | 2 011 580,94 | 1 956 941,66 | 6 550,89 | | | |

الملحق (8)

| | | |
|---|------------------------|--------------|
|  | SPA CONDOR ELECTRONICS | VERSION : 01 |
| | Feuille d'Imputation | |

Code utilisateur : KTOUATI

Exercice : 2023

| N° Document : 23-128-12078 | Code Journal : 5 | N° Opération : 309081 | | |
|----------------------------|---|--------------------------|----------------------|----------------------|
| Date Document : 31/12/23 | OPERATIONS DIVERSES | N° Transaction : 2024163 | | |
| N° Compte | Nom Complet | N° doc. externe | Montant débit | Montant crédit |
| 13400000 | Impôts différés passif Centre de gestion : BBA01 | IDP ACTULISATION | | 1 329 676 .47 |
| 69300000 | Imposition différée passif Centre de gestion : BBA01 | IDP ACTULISATION | 1 329 676 .47 | |
| Totaux Ecriture | | | 1 329 676 .47 | 1 329 676 .47 |

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

TOUATI Karima
Responsable
Comptabilité Générale

الملحق (9)

| | | |
|---|------------------------|--------------|
|  | SPA CONDOR ELECTRONICS | VERSION : 01 |
| | Feuille d'Imputation | |

Code utilisateur : KTOUATI

Exercice : 2023

| N° Document : 23-128-12069 | Code Journal : 5 | N° Opération : 309025 | | |
|----------------------------|---------------------------|--------------------------|---------------|----------------|
| Date Document : 31/12/23 | OPERATIONS DIVERSES | N° Transaction : 2024050 | | |
| N° Compte | Nom Complet | N° doc. externe | Montant débit | Montant crédit |
| 13300000 | Impôts différés actif | IDA 2023 ACTUAL | 384 582 048 | |
| | Centre de gestion : BBA01 | | | |
| 69200000 | Imposition différée actif | IDA 2023 ACTUAL | | 384 582 048 |
| | Centre de gestion : BBA01 | | | |
| Totaux Ecriture | | | 384 582 048 | 384 582 048 |

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

TOUATI Karima
Responsable
Comptabilité Générale