

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة دكتور مولاي الطاهر بسعيدة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية  
التخصص: محاسبة وتدقيق

بغوان:

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية  
دراسة حالة مؤسسة مطاحن مرابط - ولاية النعامة

**تحت إشراف:**

الدكتور جلولي محمد

**إعداد الطالبين:**

- سيفاوي عبد اللطيف

- جباري سارة ناريمان

**أعضاء لجنة المناقشة:**

رئيسا

الأستاذ بومدين محمد أمين

مشرفا ومقررا

الدكتور جلولي محمد

مناقشا

الأستاذ الهاشمي طيب

تاريخ المناقشة : 2020-09-20

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فَأَلْهَمْنَا

## الإهداء الأول

- ألهى لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك.. ولا تطيب اللحظات الا بذكرك.. ولا تطيب الآخرة الا بعفوك.. ولا تطيب الجنة الا برؤيتك يا الله.

- الى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة.. الى نبي الرحمة ونور العالمين.. سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

- الى من كلفه الله بالهبة والوقار.. الى من علمني العطاء بدون انتظار.. الى من أحمل اسمه بكل افتخار.. أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطفها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم أهتدي بها اليوم وفي الغد والى الأبد.. والدي العزيز.

- الى ملاكي في الحياة.. الى معنى الحب والى معنى الحنان والتفاني.. الى بسمه الحياة وسر الوجود.. الى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي.. الى أعلى الحبايب.. أمي الحبيبة.

- الى أختي من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها.

- الى أخي ورفيق دربي.. الى من تطلع لنجاحي بنظرات الأمل.. أشكرك على مواقفك النبيلة.

- الى كل عائلة " جباري " بدون استثناء.. بالأخص جدي الحنون رحمه الله واسكنه فسيح جناته وجدتي الحنونة أطال الله في عمرها.

- الى السيد عبد الكريم قبايلي.. شكرا على تشجيعي في رحلتي الى التميز والنجاح.

- إلى رفيقاتي ومن وجدتهم بجانبني دائما ساسي صبرين، قاسمي سارة رميساء، دغباج خيرة.

\* جباري سارة نريمان \*



## الإهداء الثاني

- ألهى لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك.. ولا تطيب اللحظات الا بذكرك.. ولا تطيب الآخرة الا بعفوك.. ولا تطيب الجنة الا برؤيتك يا الله.

- الى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة.. الى نبي الرحمة ونور العالمين.. سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

- إلى من علمتني النجاح و الصبر. إلى من أفنقدها في مواجهة الصعاب.. ولم تمهلها الدنيا لأرتوي من حنانها.. أمي رحمها الله وأسكنها فسيح جنانه.

- وإلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها، من علمني وعان الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه.. إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقه إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائله.. أبي.

- وإلى من أنارت دنيانا وعوضتني بحنان افتقدته وضحكات التي ملأت الأجواء.. إلى الروح التي سكنت قلبي.. إلى إخوتي قرّة عيني ورفقاء دربي إلياس.. بشرى.. نريمان

- إلى الشموع التي تحترق لتضيء للأخريين إلى كل من علمني حرفا.

- أهدي هذا العمل المتواضع راجي من المولى عز وجل أن يجد القبول والنجاح.

سُبْحَانَكَ يَا قَدِيرُ

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا هذه في الحياة الجامعية من وقفة نعود بها الى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد. وقبل أن نمضي نقدم أسمى الشكر والامتنان والتقدير والمحبة الى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة.. الى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة.. الى جميع أساتذتنا الأفاضل. ونخص بالتقدير والشكر الى الدكتور جلولي محمد الذي ساعدنا على اتمام هذه المذكرة.. ونتوجه بالشكر أيضا الى من زرعوا التفاؤل في دربنا وقدموا لنا المساعدات والتسهيلات والأفكار والمعلومات ربما بدون شعورهم بدورهم بذلك فلهم منا كل الشكر وأخص منهم طلاب قسم المحاسبة والتدقيق.

# قائمة المحتويات

## قائمة المحتويات:

| الصفحة                                       | العناوين  |
|--|---|
| IX   | الإهداء الأول   |
| IX   | الإهداء الثاني  |
| IX   | الشكر والتقدير  |
| IX   | الملخص  |
| IX   | قائمة المحتويات   |
| IX   | قائمة الجداول   |
| IX   | قائمة الأشكال   |
| IX   | قائمة الكلمات الأجنبية  |
| أ  | المقدمة   |
| د - ح  | دراسات سابقة  |
| <b>الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة</b>    |   |
| 16   | تمهيد   |
| 17   | المبحث الأول: النتيجة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية         |
| 17   | المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية                         |
| 17   | المطلب الثاني: النتيجة المحاسبية في الميزانية                 |
| 22   | المطلب الثالث: النتيجة المحاسبية في جدول حسابات النتائج       |
| 27   | المبحث الثاني: النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية         |
| 27   | المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية                          |
| 29   | المطلب الثاني: الأنظمة الجبائية في الجزائر                    |
| 31   | المطلب الثالث: الضريبة على أرباح الشركات                      |
| 36   | المبحث الثالث: الانتقال من نتيجة المحاسبية إلى نتيجة الجبائية |
| 37   | المطلب الأول: المعالجة الجبائية للمدمجات                      |
| 41   | المطلب الثاني: المعالجة الجبائية للخصومات                     |
| 43   | المطلب الثالث: معالجة الضرائب المؤجلة                         |
| 52   | خلاصة الفصل   |
| <b>الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة</b> |   |
| 54   | تمهيد   |
| 55   | المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن مرابط                    |

|    |  |
|----|--|
| 55 | المطلب الأول: تعريف بمؤسسة مطاحن مرابط   |
| 55 | المطلب الثاني: أهداف المؤسسة لمطاحن مرابط  |
| 55 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن مرابط  |
| 57 | المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن مرابط |
| 57 | المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية لمؤسسة مطاحن مرابط                           |
| 64 | المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لضريبة المؤجلة  |
| 66 | المطلب الثالث: حساب الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة مطاحن مرابط                             |
| 67 | خلاصة الفصل  |
| 68 | خاتمة  |
| 72 | المراجع  |
| 76 | الملاحق  |

قائمة الجداول

| الصفحة | عنوان الجدول  | رقم الجدول |
|--------|---|------------|
| 19     | ملخص عناصر الميزانية                                | 01         |
| 21     | جدول الأصول من الميزانية                            | 02         |
| 22     | جدول الخصوم من الميزانية                            | 03         |
| 25     | جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة                     | 04         |
| 27     | جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة                     | 05         |
| 35     | معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات | 06         |
| 37     | تواريخ تسديد التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات    | 07         |
| 58     | ميزانية الأصول مؤسسة مطاحن مرابط                    | 08         |
| 59     | ميزانية الخصوم مؤسسة مطاحن مرابط                    | 09         |
| 60     | جدول حسابات النتائج                                 | 10         |
| 62     | جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن مرابط      | 11         |
| 64     | الضريبة المؤجلة على مؤونة العطل                     | 12         |
| 65     | الضريبة المؤجلة على النتيجة                         | 13         |
| 65     | الاهتلاك المحاسبي مدة الاهتلاك 3 سنوات              | 14         |
| 65     | الاهتلاك المحاسبي مدة الاهتلاك 5 سنوات              | 15         |
| 66     | الفروقات الخاصة بالمدة                              | 16         |

## قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل   | رقم الشكل |
|--------|---|-----------|
| 29     | علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية           | 01        |
| 46     | مفهوم و أصناف الضريبة                               | 02        |
| 48     | اثبات الضرائب المؤجلة حسب طريقة جدول حسابات النتائج | 03        |
| 49     | التحليل حسب طريقة الالتزام (الميزانية)              | 04        |
| 56     | الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن مرابط                  | 05        |



قائمة الكلمات الأجنبية

| الكلمات باللغة الأجنبية                     | الترجمة                             |
|---|-------------------------------------|
| Les impôts diffèrent                        | الضرائب المؤجلة                     |
| Les différences permanentes                 | الفروقات الدائمة                    |
| Les différences temporelles                 | الفروقات الزمنية (الوقتية)          |
| Différences temporelles imposables          | فروقات زمنية خاضعة للضريبة          |
| Différences temporelles déductibles         | فروقات زمنية قابلة للخصم (للاقتطاع) |
| Les Réintégrations                          | الاستردادات                         |
| Les Déductions                              | الخصومات                            |
| Tableau de détermination du résultat fiscal | جدول لتحديد النتيجة الجبائية        |

## الملخص:

يهدف هذا البحث إلى توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، كما لخصت الدراسة أيضا الأنظمة الجبائية التي تتبعها الجزائر وأهم الضرائب التي يتم تحديدها انطلاقا من النتيجتين والمتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات والضرائب المؤجلة التي تظهر بسبب الاختلاف الموجود بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

قمنا بإسقاط الدراسة على مؤسسة مطاحن مرابط - ولاية النعامة وتوصلنا إلى وجود علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وأن النتيجة الجبائية ماهي إلا النتيجة المحاسبية مع إدخال بعض التغييرات والتعديلات عليها وفقا للقوانين والتشريعات الجبائية.

**الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية - النتيجة الجبائية - الضرائب المؤجلة.**

### **Abstract :**

The objective of this study is to explain the transition from the accounting result to the tax result, the study also talks about the tax systems of Algeria and the most important taxes that is calculated by using both results ( the accounting result and the tax result ) which is the tax on corporate profits and the deferred tax that appears due to the difference between the financial accounting system.

We projected the study on a milling company called Merabet in Naama. And we concluded that there is a complementary relation between the accounting result and the tax result; also, the tax result is just the accounting result after doing some changes and adjustments on it according to tax laws and legislation.

**Keywords: Accounting result – Tax result – Deferred tax.**

المقدمة

إن بقاء المؤسسة و استمرار نشاطها مرهون بالدرجة الأولى بالنتيجة المحاسبية التي تحققها هذه المؤسسة خلال دورة معينة و بالأخص عند تحقيقها للربح، كما تعتبر هذه النتيجة مركز اهتمام لكل من ملاك المؤسسة و المساهمين و الإدارة الجبائية، هذه الأخيرة هي الطرف الأهم حيث أنها تهتم بالنتيجة المحاسبية و تعتمد عليها في احتساب الضريبة على أرباح كل مؤسسة و نظرا لاختلاف القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية أو بمعنى آخر اختلاف النظام المحاسبي المالي عن النظام الجبائي أدى إلى إلزامية إحداث بعض التغيرات و التعديلات الجبائية على مستوى النتيجة المحاسبية وفقا لقواعد و قوانين جبائية نص عليها التشريع من أجل الوصول إلى النتيجة الجبائية التي تلزمنا لاحتساب الضريبة على أرباح الشركات، كما أدى هذا الاختلاف الذي شهده النظامين إلى ظهور ما يسمى بالضرائب المؤجلة و التي عالجها و تطرق إليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 " الضرائب على الدخل " .

و من هذا المنطلق نجد أنفسنا أمام حتمية طرح الإشكال الرئيسي التالي:

### كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؟

#### فرضيات البحث:

- النتيجة الجبائية ماهي إلا نتيجة محاسبية مع إحداث بعض التغيرات و التعديلات عليها المنصوص عليها في القانون.
- الضريبة المؤجلة تنتج عن الفروقات التي توجد بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

#### مبررات إختيار الموضوع:

- الميول الشخصي حول هذا الموضوع.
- توسيع معرفتنا حول المحاسبة بصفة عامة و الجبائية بصفة خاصة نظرا للاهتمام الكبير الذي تقدمه الدولة الجزائرية للجبائية.
- أخذ الخبرة فيما يخص المجال المحاسبي ولو بنسبة ضئيلة و هذا من خلال الجانب التطبيقي للدراسة.

### أهداف البحث:

- نسعى من خلال هذا البحث إلى إعطاء فكرة أو نظرة عامة حول كل من النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية .
- التعريف بالأنظمة الجبائية الجزائرية.
- توضيح العلاقة بين المحاسبة و الجباية.
- معرفة كيفية الوصول إلى النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية.

### حدود البحث:

- الحدود الزمانية: تم إعداد البحث في سنة 2020.
- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى مؤسسة مطاحن مرابط بولاية النعامة.

### منهج البحث:

من أجل الوصول الى هدف البحث و لكي نجيب على الأسئلة التي تم طرحها تم الاعتماد على المنهج الوصفي في تقديم الجانب النظري ،وتدعيم مختلف جوانب موضوع البحث بالاعتماد على المراجع المتوفرة و المتمثلة في الكتب، مذكرات التخرج، وكذا بعض المداخلات من طرف أساتذة التعليم العالي في المؤتمرات الوطنية وقوانين التشريعات الجبائية بهدف اثراء الموضوع و اضاءه مصادقية أكبر . أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي و ذلك بإسقاط الدراسة و الجانب النظري على مؤسسة مطاحن مرابط.

## الدراسات السابقة:

- د. سماعين عيسى، " الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري"، مجلة الريادة لإقتصاديات الأعمال، المجلد 05، العدد 02، جوان 2019: تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أهم الفروقات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي الجزائري و التي تساعد في عملية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بالإعتماد على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، تم الإعتماد على دراسة حالة توضيحية في شكل مثال تطبيقي من أجل توضيح كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية لأهم الإختلافات حتى يمكن ضمان الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، ولقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن النتيجة المحاسبية هي ركيزة أساسية لحساب النتيجة الجبائية حيث تعتبر بمثابة الوعاء الضريبي الذي يحسب من خلاله مقدار الضريبة، فقد يتعين على المؤسسة في المرحلة الأولى تحديد النتيجة المحاسبية و ذلك من خلال تسجيل الأعباء كلها حتى و إن كانت غير قابلة للخصم جبائياً مع تسجيل جميع الإيرادات التي تحصل عليها حتى و ان كانت غير خاضعة للضريبة ثم في المرحلة الثانية تقوم بالتصحيات و التعديلات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية من أجل تحديد النتيجة الجبائية.
- د. قدوري عمار و د. بن عواق العربي، " المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري و النظام المحاسبي المالي "، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 12، جوان 2018: هدفت هذه الدراسة إلى إبراز كيفية تحديد النتيجة المحاسبية لمؤسسة اقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي و المعالجة الجبائية لها من أجل تحديد الوعاء الضريبي و كذا معرفة مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية للمعيار المحاسبي رقم 12 و اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي لمعالجة إشكالية الدراسة و في الأخير تم التوصل إلى وجود فروق بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية نتيجة استقلالية النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري ، و الاختلاف بين القيمة الجبائية و القاعدة المحاسبية أنشأ ما يعرف بالضرائب المؤجلة.
- د. دراجي عيسى، أ.قندز بن توتة، " الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12- الضرائب على الدخل، مجلة الحقوق و العلوم الإنسانية ، العدد الاقتصادي 35(02)، جامعة زيان عاشور بالجلفة، جويلية 2018: تهدف هذه الدراسة تبيان كيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بالارتكاز على عنصر أساسي للنظام الاقتصادي و هو الربح و ايضا من خلال تسليط الضوء على طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي و الوقوف على

أسباب الاختلاف بين النتيجتين بغية تجاوزها لإحداث انسجام بين القواعد المحاسبية و الجبائية و قد توصلوا من خلال هذه الدراسة إلى أنه لا يمكن التمييز بين المصاريف و التبعيات نظرا لغياب تعاريف دقيقة للتثبيثات العينية و المعنوية من المنظور الجبائي، و كذلك تظهر إختلافات كثيرة في جانب الأعباء عند الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية نظرا للقيود التي تضعها الإدارة الجبائية في قابلية خصم هذه الأعباء، و يعتبر القانون الجبائي العامل الرئيسي إن لم نقل الوحيد للالتزام المؤسسات بمسك المحاسبة و إعداد الكشوف المالية التي على أساسها يتم إعداد القوائم الجبائية ، كما يتأكد و يتعزز الارتباط بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي من خلال وضعهما تحت سلطة واحدة.

- أميرة لبقة، هاجر العفيفي، " نتيجة المؤسسة الاقتصادية بين الأطر المحاسبية و الجبائية "، مذكر ماستر، تخصص محاسبة و جباية معمقة، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت، 2019/2018: هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى ارتباط الأحداث الاقتصادية بكل من المحاسبة و الجباية، كذلك لإبراز العلاقة بين المحاسبة و الجباية و حدود هذه العلاقة بينهما و معاينة الاختلاف بين الأطر المحاسبية و الأطر الجبائية المحددة لنتيجة المؤسسة ، وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها ما يلي :

- الاختلاف بين الأطر المحاسبية والأطر الجبائية يؤدي إلى ظهور فروق حتمية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

- يتم فرض الضريبة على أرباح الشركات بتطبيق المعدل الضريبي على النتيجة الجبائية التي تحسب بالاعتماد على النتيجة المحاسبية ومن خلال الجدول رقم 09 " جدول تحديد النتيجة الجبائية".

-الضرائب المؤجلة لا تطبق من قبل جميع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خاصة المؤسسات الصغيرة.

- بلعباية كريمة، عريوة زينب، " أثر الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و جباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2019/2018: هدفت هذه الدراسة إلى دراسة كيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مرتكزين في ذلك على الربح من خلال توضيح العلاقة بين المحاسبة و الجباية و إبراز أهم الإختلافات بين القانون الجبائي و النظام المحاسبي المالي و توضيح المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية و من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى ما يلي :

- إن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلافي الاختلاف لموجود بين المحاسبة والجبائية.

- الضريبة المؤجلة لا تعتبر كحل لمشكلة الاختلاف الموجود بين القوانين الجبائية والقواعد المحاسبية إلا أنها تساعد في إظهار الاختلاف.

- إن سمو النظام الجبائي على النظام المحاسبي المالي يحتم على المحاسبين تطبيق القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ثم تطبيق القوانين الجبائية لتحديد الضريبة على النتيجة و هذا ما يعتبر من نقائص تطبيق النظام المحاسبي المالي.

- عبير وكواك، تبر زايد، " الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية "، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2018/2017: هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إيضاح كيفية الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دراسة تشخيصية لكل نتيجة و تحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بها من خلال تلخيص مراحل الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية و أهم الضرائب المكونة للنظام الجبائي الجزائري المتمثلة في الضريبة على أرباح الشركات و الضرائب المؤجلة التي تحسب لسد الفرق بين النتيجتين، توصلت هذه الدراسة إلى:

- من أجل ضمان القوائم المالية تخدم أهداف المؤسسة و الإدارة الجبائية و جب على الدولة الجزائرية القيام بملائمة و تكييف القوانين و التشريعات الجبائية مع الواقع المحاسبي المالي.

- اختلاف النظرة بين المحاسبة والجبائية على مستوى الممارسات يثقل كاهل الممارسين المحاسبين فهم يخضعون للإجراءات جبائية عوض الإجراءات المحاسبية المنطقية.

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

- ما زال حساب واعتماد الضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة يلقى صعوبات عديدة من حيث التطبيق وذلك بسبب صعوبة وتعقد القوانين المنظمة للعمل المحاسبي.



- محمد طرشي، علي عزوز، إيمان يخلف، " النتيجة الجبائية ( فروقات و تعديلات)"، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، ديسمبر 2017: تهدف الدراسة إلى التعرف على التعديلات التي يعتمد عليها النظام الجبائي من أجل معالجة النتيجة المحاسبية من خلال وضع شروط شكلية و موضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء و رفض بعضها و إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية، تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي باستخدام أداة الوصف في شرح مختلف المفاهيم و المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي ، قد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ينشأ بسبب الإختلافات الجوهرية بين الأسس التي تحكم قياس كل منهما إضافة إلى أهداف كل منهما ، و الإنتقال إلى النتيجة الجبائية يتمثل في تسويات معينة كإستبعاد بعض الإيرادات من الربح الضريبي بسبب إعفائها من ذلك.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

### تمهيد:

إن المؤسسة الاقتصادية لها عمليات يومية تقوم بها في شكل إيرادات تحصل عليها مقابل نفقات و أعباء تدفعها، و تسجل عملياتها المالية وفق قواعد و مبادئ محاسبية متعارف عليها و هذا من أجل تحديد نتيجتها المحاسبية ( تكون إما ربح أو خسارة ) و التي تكون في شكل قوائم مالية بحيث تراعي فيها أيضا معايير تضمن الشفافية و الموضوعية للخروج في الاخير بصورة صادقة و حقيقية عن الوضع المالي للمؤسسة. كما أن المؤسسة مكلفة بدفع ضرائب والرسوم على نشاطاتها أهمها الضريبة على أرباح الشركات IBS ومن هنا يأتي دور إدارة الضرائب في تحديد الربح الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية ووفق قواعد وأنظمة جبائية.

سيتم التطرق في هذا الفصل إلى كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية للمؤسسة الاقتصادية ثم توضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

## المبحث الأول: النتيجة المحاسبية في مؤسسة اقتصادية

كما قلنا سابقا فإن المؤسسة تمر بعمليات مالية تتمثل في الحصول على إيرادات وتحمل نفقات ليتم في الأخير الخروج بنتيجة محاسبية.

### المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية

معظم الكتاب ذهبوا إلى تعريف النتيجة من خلال الربح حيث أن الربح هو الزيادة في القيمة التي تنتج عن أي عملية تتم مع الغير كما يعرف البعض على أنه زيادة في قيمة حقوق المساهمين في نهاية الفترة<sup>1</sup>.

أما النتيجة المحاسبية فتتعلق بالأحداث و العمليات التي أنشئت من أجلها المؤسسة ألا و هي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء، فالإيرادات المحققة من وراء هذه الأحداث و الأعباء التي تترتب عنها تتفاعل فيما بينها للخروج في الأخير بما يسمى النتيجة النهائية المحاسبية للسنة المالية، علما أن هذه الأحداث تتعلق بالعمليات العادية المخول للمؤسسة القيام بها ، والعمليات غير العادية التي تقوم بها المؤسسة في إطار ما تمليه الظروف الاقتصادية مع الأخذ في الحسبان التغيرات التي تمليها السوق أو المحيط على أصول و خصوم المؤسسة<sup>2</sup>.

يمكن تعريف النتيجة المحاسبية على أنها الفرق بين موارد المؤسسة (خصوم) واستخداماتها (الأصول) أو هي صافي الربح أو الخسارة بعد خصم جميع أعباء الدورة من إيراداتها<sup>3</sup>.

### المطلب الثاني : النتيجة المحاسبية في الميزانية

يتم تحديد النتيجة المحاسبية في قائمة المركز المالي ( الميزانية ) عن طريق التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول و الخصوم خلال الدورة و في تاريخ معين هو تاريخ الميزانية .

**1- تعريف الميزانية:** والميزانية هي قائمة تلخيصية تعكس الوضع المالي للمؤسسة فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين ما لها من موجودات وممتلكات وتسمى بالأصول وما عليها من مطالب وموارد تسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير<sup>4</sup> .

وتنقسم الى قسمين :

<sup>1</sup> قدوري عمار و بن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري و النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2018، ص.ص: 68-96.

<sup>2</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IFRS/IAS الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص.ص: 278.

<sup>3</sup> قدوري عمار و بن عواق العربي، مرجع سابق، ص.ص: 69.

<sup>4</sup> بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص.ص: 425.

- الميزانية الافتتاحية وتكون في بداية السنة بحيث لا تظهر فيها أي نتيجة لأن المؤسسة لم تبدأ بعد نشاطها، ويكون فيها مجموع الأصول مساويا لمجموع الخصوم.
- الميزانية الختامية و تكون في نهاية الدورة و تظهر فيها النتيجة التي تكون إما موجبة (ربح) أو سالبة ( خسارة ) ، إذا كانت النتيجة موجبة(الربح ) تضاف إلى الخصوم ليصبح مجموع الأصول يساوي مجموع الخصوم مضافا إليه نتيجة الدورة أما إذا كانت النتيجة سالبة أي خسارة فتسجل النتيجة في جهة الخصوم لكن بالإشارة السالبة ليصبح مجموع الأصول يساوي مجموع الخصوم مطروح منه نتيجة الدورة .

#### 1- عناصر الميزانية :

**الأصول:** وهي الموجودات التي تمتلكها المؤسسة و تنقسم الى قسمين: أصول غير جارية (غير متداولة) وهي أصول غير نقدية، أو من غير المتوقع تحويلها إلى نقد أو استخدامها خلال سنة واحدة، و أصول جارية (متداولة) هي أصول تتميز بسهولة تحويلها إلى سيولة نقدية خلال سنة واحدة.

**الخصوم:** وهي التزامات قانونية ومالية مفروضة على المؤسسة وتنقسم هذه الأخيرة أيضا إلى قسمين: خصوم غير جارية (خصوم طويلة الأجل) وهي تلك الخصوم المستحقة على المؤسسة والتي يتأخر سدادها لأكثر من سنة، وخصوم جارية (خصوم قصيرة الأجل) هي التزامات واجبة الدفع يتم سدادها خلال سنة واحدة أو أقل.

ويمكن تلخيص مختلف عناصر الميزانية في شكل جدول موضح كما يلي<sup>5</sup> :

<sup>5</sup> بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 426.

الجدول رقم (01): ملخص عناصر الميزانية

| الأصول  | الخصوم   |
|---|--|
| <p><u>الأصول غير الجارية:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- التثبيثات المعنوية.</li> <li>- التثبيثات العينية.</li> <li>- الإهلاكات.</li> <li>- المساهمات.</li> <li>- الأصول المالية.</li> </ul> <p><u>الأصول الجارية:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- المخزونات والإنتاج الجاري إنجازه.</li> <li>- أصول الضرائب (مع تمييز الضرائب المؤجلة).</li> <li>- الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة.</li> <li>- الخزينة الموجبة وما شابهها.</li> </ul> | <p><u>الأموال الخاصة:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- رأس المال.</li> <li>- الاحتياطات.</li> </ul> <p><u>الخصوم غير الجارية:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- المؤونات.</li> <li>- القروض والديون المالية.</li> </ul> <p><u>الخصوم الجارية:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- الموردون والدائنون الآخرون.</li> <li>- خصوم الضرائب (مع تمييز الضرائب المؤجلة).</li> <li>- مؤونات الأعباء والخصوم المماثلة (إيرادات مثبتة مسبقاً).</li> <li>- الخزينة السالبة وما شابهها.</li> </ul> |

المصدر: بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 426

2- شكل الميزانية:

الميزانية تكون في شكل ميزانية الأصول ثم ميزانية الخصوم كما هو موضح في الجدولين التاليين:

جدول رقم (02): جدول الأصول من الميزانية

| N-1<br>المبلغ<br>الصافي | N<br>المبلغ الصافي | N<br>رصيد<br>الإهتلاكات | N<br>المبلغ الإجمالي | ملاحظة | الأصول  |
|-------------------------|--------------------|-------------------------|----------------------|--------|---|
|                         |                    |                         |                      |        | أصول غير جارية<br>فارق بين الإقتناء<br>تثبيتات معنوية<br>تثبيتات عينية<br>أراضي<br>مباني<br>تثبيتات عينية أخرى<br>تثبيتات ممنوح امتيازها<br>تثبيتات جاري إنجازها<br>تثبيتات مالية<br>سندات موضوعة موضع معادلة<br>مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها<br>سندات أخرى مثبتة<br>قروض وأصول مالية أخرى غير جارية<br>ضرائب مؤجلة على الأصل |
|                         |                    |                         |                      |        | <b>مجموع الأصول غير الجارية</b>   |
|                         |                    |                         |                      |        | الأصول الجارية<br>مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ<br>حسابات دائنة واستخدامات مماثلة<br>الزبائن<br>المدينون الآخرون<br>الضرائب وما شابهها<br>حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة<br>الموجودات وما شابهها<br>الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى   |
|                         |                    |                         |                      |        | <b>مجموع الأصول الجارية</b>   |
|                         |                    |                         |                      |        | <b>المجموع العام للأصول</b>   |

المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009م، ص28

جدول رقم (03): جدول الخصوم من الميزانية

| N-1 | N | ملاحظة | الخصوم  |
|-----|---|--------|---|
|     |   |        | رؤوس الأموال الخاصة<br>رأسمال تم إصداره<br>رأسمال غير مستعان به<br>الاحتياطات<br>فوارق إعادة التقييم<br>فارق المعادلة<br>نتيجة صافية<br>الترحيل من جديد |
|     |   |        | <b>المجموع 1</b>  |
|     |   |        | الخصوم غير الجارية<br>قروض وديون مالية<br>ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)<br>ديون أخرى غير جارية<br>منتجات مثبتة مسبقا   |
|     |   |        | <b>مجموع الخصوم غير الجارية 2</b>   |
|     |   |        | الخصوم الجارية<br>موردون وحسابات ملحقة<br>ضرائب<br>ديون أخرى<br>خزينة سلبية   |
|     |   |        | <b>مجموع الخصوم الجارية 3</b>   |
|     |   |        | <b>المجموع العام للخصوم</b>   |

المصدر: الجريدة الرسمية العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009م، ص 29



## المطلب الثالث: النتيجة المحاسبية في جدول حساب النتائج

بالإضافة الى الميزانية فإن النتيجة المحاسبية قد تظهر أيضا من خلال جدول حساب النتائج استنادا بالأعباء والإيرادات الخاصة بالمؤسسة.

### 1- تعريف جدول حساب النتائج:

جدول حساب النتائج أو بما يعرف بقائمة الدخل هو جدول يلخص لنا الأعباء و الإيرادات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب و يبرز النتيجة الصافية ( الربح أو الخسارة)<sup>6</sup>.

كما أنه يعطي صورة أكثر دقة عن المؤسسة حيث يقيس أداء المؤسسة خلال الفترة المالية ويبين ما إذا كانت نتيجة هذا الأداء ربحا أو خسارة وذلك بمقارنة الإيرادات مع التكاليف (الأعباء)<sup>7</sup>.

### 2- شكل جدول حساب النتائج:

يتم إعداده وفق طريقتين:

#### 1-2 جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة<sup>8</sup>:

- إنتاج السنة المالية: ويساوي مجموع أربع حسابات وهي:
  - ح/70: مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة (وفروعه)
  - ح/72: الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون (وفروعه).
  - ح/73: الإنتاج المثبت.
  - ح/74: إعانات الاستغلال.
- استهلاك السنة المالية: وهو حاصل مجموع ثلاث حسابات وهي كالآتي:
  - ح/60: المشتريات المستهلكة (وفروعه).
  - ح/61: الخدمات الخارجية (وفروعه).
  - ح/62: الخدمات الخارجية الأخرى (وفروعه).

<sup>6</sup> الجريدة الرسمية، العدد 19 ، الصادرة في 25/03/2009، ص 24.

<sup>7</sup> عبد الوهاب رميدي و علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2016، ص41.

<sup>8</sup> خفاش سمير ، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر3، 2015/2016.

- القيمة المضافة للاستغلال: وتمثل الفارق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية
- إجمالي فائض الاستغلال: وهو القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين ح/63 والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة ح/64.
- النتيجة العملياتية: وهي إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليه ح/75 (المنتجات العملياتية الأخرى) مطروح منه ح/65 (الأعباء العملياتية الأخرى) وكذلك مطروح منه ح/68 (مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة) مضافا إليه ح/78 (استرجاع خسائر القيمة والمؤونات).
- النتيجة المالية: وهي الفرق بين ح/76 المنتجات المالية و ح/66 الأعباء المالية.
- النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتساوي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروح منها الضريبة
- النتيجة غير العادية: وهي الفرق بين منتجات غير عادية ح/77 وأعباء غير عادية ح/66.
- 10- صافي نتيجة السنة المالية : وهي مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة غير العادية.

- شكل جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

جدول رقم (04): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

| N-1 | N | ملاحظة | البيان   |
|-----|---|--------|--|
|     |   |        | رقم الأعمال<br>إنتاج مخزن<br>إنتاج مثبت<br>إعانات الاستغلال  |
|     |   |        | <b>1- إنتاج السنة المالية</b>  |
|     |   |        | المشتريات المستهلكة<br>الخدمات الخارجية والخدمات الخارجية الأخرى   |
|     |   |        | <b>2- استهلاك السنة المالية</b>  |
|     |   |        | <b>3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)</b>   |
|     |   |        | أعباء مستخدمين<br>الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة  |
|     |   |        | <b>4- إجمالي فائض الاستغلال</b>  |
|     |   |        | المنتجات العملياتية الأخرى<br>الأعباء العملياتية الأخرى<br>مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة<br>استرجاع خسائر القيمة والمؤونات |
|     |   |        | <b>5- النتيجة العملياتية</b>   |
|     |   |        | المنتجات المالية<br>الأعباء المالية  |
|     |   |        | <b>6- النتيجة المالية</b>  |
|     |   |        | <b>7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)</b>  |
|     |   |        | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية<br>الضرائب المؤجلة   |
|     |   |        | <b>8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>  |
|     |   |        | عناصر غير عادية - منتوجات -<br>عناصر غير عادية - لأعباء -  |
|     |   |        | <b>9- النتيجة غير العادية</b>  |
|     |   |        | <b>10- النتيجة الصافية (8 + 9)</b>   |

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على الجريدة الرسمية

2-2 جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة:

- هامش الربح الإجمالي: وهو الفرق بين رقم الأعمال وكلفة المبيعات.
- النتيجة العملياتية: وهي هامش الربح الاجمالي مضاف اليه المنتجات العملياتية الاخرى مطروح منه التكاليف التجارية والاعباء الادارية والاعباء العملياتية الاخرى.
- النتيجة العادية قبل الضريبة: وهي النتيجة العملياتية مطروح منها مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك مضاف اليها منتجات مالية مطروح منها اعباء مالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وهي النتيجة العادية قبل الضريبة مطروح منها الضرائب الواجب دفعها ومطروح منها ايضا الضرائب المؤجلة.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: وهي النتيجة العادية قبل الضريبة مضاف اليها النتيجة الصافية للأنشطة العادية.

جدول رقم (05): جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

| N-1 | N | ملاحظة | البيان   |
|-----|---|--------|--|
|     |   |        | رقم الأعمال<br>كلفة المبيعات   |
|     |   |        | <b>1- هامش الربح الإجمالي</b>  |
|     |   |        | منتجات عملياتية أخرى<br>تكاليف تجارية<br>أعباء إدارية<br>أعباء عملياتية أخرى |
|     |   |        | <b>2- النتيجة العملياتية</b>   |
|     |   |        | مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاكات<br>المنتجات المالية<br>الأعباء المالية  |
|     |   |        | <b>3- النتيجة العادية قبل الضريبة</b>  |
|     |   |        | الضرائب الواجب دفعها<br>الضرائب المؤجلة                                      |
|     |   |        | <b>4- النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>                                    |
|     |   |        | الأعباء غير العادية<br>المنتجات غير العادية                                  |
|     |   |        | <b>5- النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>                                    |

المصدر: من إعداد طالبين بالاعتماد على الجريدة الرسمية

## المبحث الثاني: النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية

تخضع المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لأحكام القانون التجاري، ملزمة بالقانون الجبائي الجزائري، حيث تقوم بتحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من معطيات محاسبية ونتيجتها المحاسبية ومن خلال نظامها والنصوص الجبائية.

### المطلب الأول: مفهوم النتيجة الجبائية

حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد تعريفين للنتيجة الجبائية، فالأول متعلق بالوضع المالية والتي ترتبط بالميزانية والثاني متعلق بجدول الحسابات.

#### 1- تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية

من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (ق.ض.م.ر.م) يمكن استنتاج تعريف للنتيجة الجبائية، من خلال الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الدورة والتي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة ضريبية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال الدورة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المكونة من ديون الغير والاهتلاكات المالية والأرصدة المتبقية<sup>9</sup>.

#### 2- تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج:

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01 مع مراعاة أحكام المادتين 172 و173 على أنه " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته"<sup>10</sup>.

نستنتج من خلال ما سبق ذكره أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليه المشرع في القوانين وهي كالتالي:

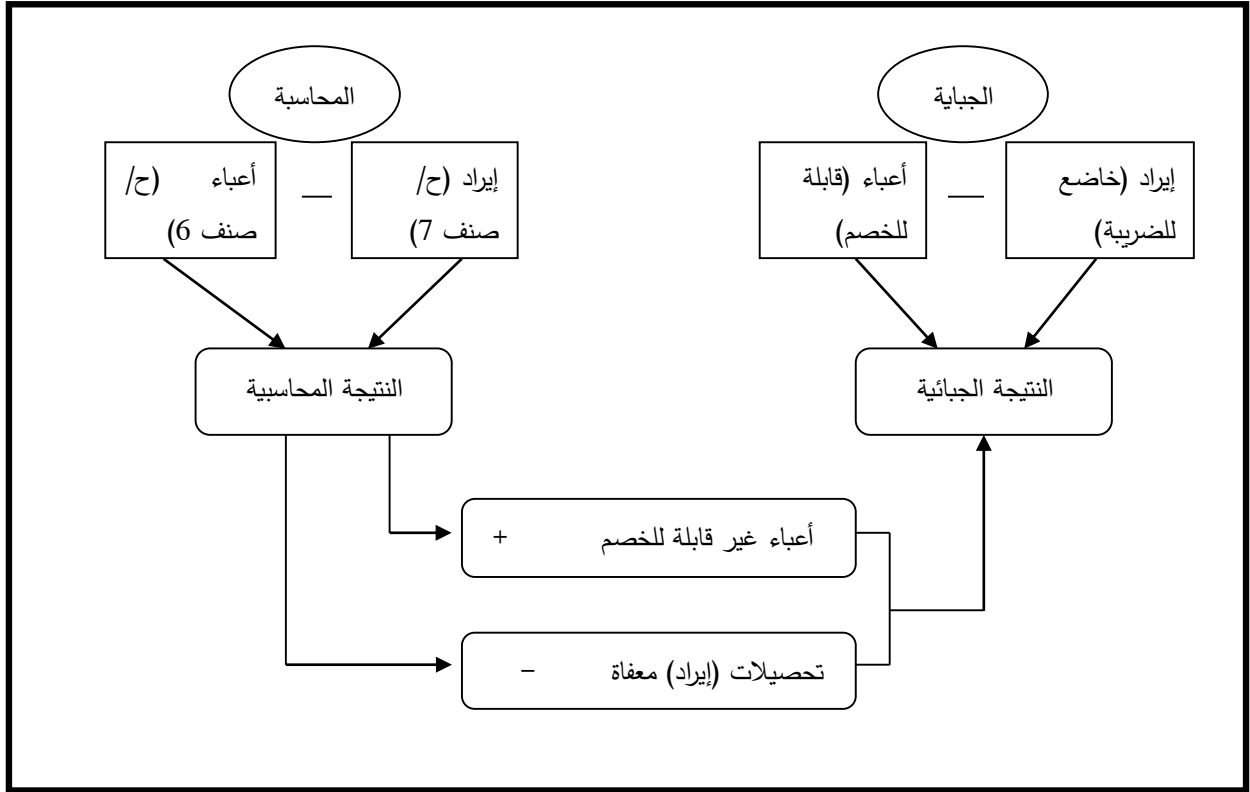
- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (القانون الجبائي لا يسمح بطرح بعض الأعباء) -
- التخفيضات (القانون الجبائي لا يفرض ضريبة على بعض المبالغ التي تدخل في تحديد الربح المحاسبي) -
- العجز المالي السابق (خسارة).

<sup>9</sup>إيمان يخلف و محمد طرشي و عزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية (آليات و تعديلات)، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية ، المجلد الرابع ، العدد الثاني، الجزائر ، ديسمبر 2017، ص 308.

<sup>10</sup>قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020، المادة 140، الفقرة 01، ص32. معدلة بموجب المادة 4 من ق.م.ت، لسنة 2009

ويمكن تلخيص هذه العلاقة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية



المصدر: حنيفة بن ربيع، مرجع سابق، ص 280.

## المطلب الثاني: الأنظمة الجبائية في الجزائر

### 1- تعريف النظام الجبائي

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين بالضريبة والرسوم المختلفة، يتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط نذكر منها: رقم الأعمال السنوي المحقق وطبيعة النشاط الممارس (نوع الدخل المحصل) والشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي، معنوي..). ويقصد بالنظام الجبائي: مجموعة من التدابير الضريبية الملزمة التحصيل من قبل الدولة من أجل أن تمارس صلاحياتها وسلطاتها حيث يساهم أفراد المجتمع بمبلغها بشكل إجباري.

وباختصار هو طريقة لتحديد وعاء مكلف بالضريبة، وكذلك طريقة وأجال التصريح والتسديد والالتزامات المحاسبية.

### 2- أنواع النظام الجبائي الجزائري

بعد الإصلاحات والتغيرات الجبائية الأخيرة لسنة 2015 أصبح يوجد نظامين جبائيين فقط وهما نظام الضريبة الوحيدة الجزائرية ونظام الحقيقي.

#### 1-2 نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة:

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة لتغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني<sup>11</sup>

#### - مجال تطبيق الضريبة:

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز رقم أعمالها خمسة عشرة مليون دينار (15.000.000 دج)، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي<sup>12</sup> عكس سنة 2019 السنة السابقة حيث كان سقف الضريبة الجزائرية الوحيدة ب 30.000.000 دج وكان يشمل الأشخاص المعنويين لكن تم استبعادهم في سنة 2020

ويستثنى من نظام الإخضاع الضريبي:

1- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.

2 أنشطة استيراد السلع و البضائع الموجهة لإعداد البيع على حالها.

<sup>11</sup>المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، ص.64 محدثة بموجب المادة 2 من ق م لسنة 2007، ومعدلة بموجب المادتين 13 من ق م لسنة 2015 و8 من ق م لسنة 2020.

<sup>12</sup> المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، ص 64. معدلة بموجب المواد 9 و12 من ق.م.ت لسنة 2008 و14 من ق.م. لسنة 2010 و16 من ق.م. لسنة 2011 و3 من ق.م.ت لسنة 2011 و13 من ق.م. لسنة 2015 و8 من ق.م. لسنة 2020



- 3- أنشطة شراء- إعادة البيع على حالها الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقاً للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون.
- 4- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
- 5- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
- 6- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- 7- القائمين بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، صانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- 8- الأشخاص العمومية والري والبناء.

#### - معدلات الضريبة:

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، كما يلي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى.

- استناداً لأحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4، فإن الأشخاص الطبيعيين، مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخل، الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع و الخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة ، يخضعون لاقتطاع من المصدر محرز من الضريبة بمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم.

#### - توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة:

حسب المادة 282 مكرر 5 : يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي :

- ميزانية الدولة : 49%

- غرف التجارة و الصناعة : 0.5 %

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية : 0.01%

- غرف الصناعة التقليدية و المهن : 0.24%

- البلديات : 40.25%

- الولاية : 5%

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية : 5%

## 2-2 النظام الحقيقي:

يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقاً من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبة في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعنى عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي<sup>13</sup> ويخضع لهذا النظام بموجب القانون متى تجاوز رقم الأعمال المحقق 15.000.000 دج حتى بالنسبة للمهن الحرة، كما يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوباً لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.

- يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقاً للقوانين و الأنظمة المعمول به ، و لأحكام المادتين 152 و 153<sup>14</sup> .

- حسب المادة 17 و 18 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020، يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوباً و يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 17 أعلاه، أن يتكثبوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة تصريحاً خاصاً عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152.

### المطلب الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

دخلت الضريبة على أرباح الشركات حيز التطبيق بموجب المادة 136 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة، وتدعيماً لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين.

#### 1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها:

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "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".

ومن خلال التعريف السابق نستخلص خصائص هاته الضريبة وهي:

- **ضريبة سنوية** : حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.
- **ضريبة حقيقية** : لأنها تتناسى كليا الحالة الشخصية للخاضع لها، و دون الأخذ بعين الاعتبار حالته المادية، و هي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة، و المتمثلة في " الربح".

<sup>13</sup> محمد الزين زين، نور الدين دباب، يوسف الأخوص، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017/2018، ص16.

<sup>14</sup> المادة 148، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص35.

- ضريبة عامة : كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها<sup>15</sup>.

كما يمكن إضافة خاصيتين مستنبطتين مما يأتي لاحقاً، وهما:

- ضريبة نسبية : و ذلك بتطبيق معدل ثابت على أرباح المسجلة من المؤسسة.

- ضريبة تصريحية : بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسة.

## 2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وأساس فرضها:

### • مجال التطبيق:

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

- شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.

وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الجاري بهما العمل.

2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التي تتجز العمليات و المنتجات المذكورة في المادة 12.

- الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138<sup>16</sup>

<sup>15</sup> شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار النشر Pages bleues، الجزائر، 2017، ص 144.

<sup>16</sup> المادة 136، قنون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، لسنة 2020، ص 30. معدلة بموجب المادتين 11 من ق.م لسنة 2015 و 6 من ق.م لسنة 2020

• أساس فرض الضريبة على أرباح الشركات:

تخضع كل أرباح المحققة بالجزائر لهذه الضريبة:

- الأرباح المحققة في شكل شركات، و العائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

- أرباح المؤسسات، و إن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.<sup>17</sup>

3- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تفرض على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المعدلات التالية:

• المعدل العادي:

1- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع (يقصد بأنشطة إنتاج السلع المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها. لا تشمل عبارة "أنشطة الإنتاج" المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات).

2- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار (الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع).

3- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

<sup>17</sup> المادة 137، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص30.

عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%<sup>18</sup>

• المعدلات الخاصة:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم (06): معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات

| المعدل | النشاط الخاضع للضريبة   |
|--------|---|
| 10%    | - بالنسبة لعوائد الديون و الودائع و الكفالات (و يمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي).<br>- بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.   |
| 15%    | - محررة من الضريبة بالنسبة للمداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات   |
| 20%    | - بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا  |
| 24%    | - بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.<br>- بالنسبة للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.<br>- بالنسبة للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، و إما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك. |
| 40%    | - بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها و يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا  |

المصدر: أنظر المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020

<sup>18</sup>المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص.ص:35-36. معدلة بموجب المواد 16 من ق.م لسنة 1997، 14 و 15 من ق.م لسنة 1999 و 10 من ق.م لسنة 2001، 20 من ق.م لسنة 2003 و 2 من ق.م لسنة 2006 و 5 من ق.م لسنة 2008 و 7 من ق.م لسنة 2009. و 7 من ق.م لسنة 2014 و 12 من ق.م لسنة 2015 و 2 من ق.م لسنة 2015 و 20 من ق.م لسنة 2020

#### 4- الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط<sup>19</sup>.

#### 5- آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات:

إن عملية حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات تتم حسب العلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x معدل الضريبة فيما (يخص المعدلات سبق ذكرها)

أما عملية التسديد فتتم بطريقتين وهما:

#### - نظام الدفع التلقائي:

تعتبر هذه الطريقة من أهم الطرق تسديد الضريبة، حسب يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه، حيث تدفع الضريبة على أرباح الشركات لدى قابض الضرائب الذي يوجد في المقر الرئيسي للمؤسسة، ويتم تسديدها بصفة تلقائية، دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب وآخر أجل للتصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة هو 04/30/ن+1، أما دفع قيمة الضريبة فيكون في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي إيداع التصريح،<sup>20</sup> حيث يمكن أن تسدد دفعة واحدة أو يتم تسديدها وفق نظام التسبيقات.

#### - نظام الاقتطاع من المصدر:

يشمل هذا النظام بعض المداخل المنطقة المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، مثلما تم التعرض له سابقا في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

يتكون نظام الدفع التلقائي من 03 تسبيقات مؤقتة، تسدد خلال السنة المالية نفسها، ورصيد تسوية يسدد بعد قفل السنة المالية.

الجدول الآتي يوضح تواريخ تسديد التسبيقات المؤقتة.

<sup>19</sup> شعباني لطفي، مرجع سابق، ص148.

<sup>20</sup> المادة 151 الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، مرجع سابق ذكره، ص36. معدلة بموجب المادة 6 من ق.م.ت لسنة 2008 ومتممة بموجب المادتين 14 من ق.م. لسنة 2009 و11 من ق.م. لسنة 2011 و67 من ق.م. لسنة 2017

الجدول رقم (07): تواريخ تسديد التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات

| التسبيقات      | تاريخ التسديد                      | المبلغ   |
|----------------|------------------------------------|--|
| التسبيق الأول  | من 20 فبراير إلى 20 مارس           | (ربح السنة ن- 2) x (معدل الضريبة) x 30%          |
| التسبيق الثاني | من 20 ماي إلى 20 جوان              | (ربح السنة ن- 1) x (معدل الضريبة) x 30%          |
| التسبيق الثالث | من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر         | (ربح السنة ن- 1) x (معدل الضريبة) x 30%          |
| رصيد التسوية   | 30 أبريل من السنة التالية كأخر أجل | (ربح السنة ن) x (معدل الضريبة) - مجموع التسبيقات |

المصدر: شعبان لطفني، جباية المؤسسة، دار الطبع متيجة، براقبي، الجزائر، 2017،

من خلال ما سبق يمكن ملاحظة 03 حالات، وهي:

- الحالة الأولى : مجموع التسبيقات المؤقتة تساوي مبلغ الضريبة، وهي حالة نادرة، في هذه الحالة لا يوجد رصيد التسوية.

- الحالة الثانية : مجموع التسبيقات المؤقتة أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، في هذه الحالة رصيد التصفية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما تم تسديده في التسبيقات.

- الحالة الثالثة : مجموع التسبيقات أكبر من مبلغ الضريبة، و عليه فإن رصيد التسوية يكون سالبا، و بذلك يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة أو رصيد التسوية للسنة المقبلة.

أما في حالة الشركات حديثة النشأة، فيتم حساب التسبيقات على أساس 30% من ضريبة محسوبة من ربح جبائي مقيم بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المطلوب.<sup>21</sup>

#### 6- التصريح بالضريبة:

يتعين على المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتابة التصريح المتمثل في السلسلة رقم 04 (G04) لمفتشية الضرائب التي يتبع له مكان وجود مقرها الرئيسي، ويكون التصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالسنة المالية السابقة، وذلك قبل 30 أبريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح الخاضع

#### المبحث الثالث: الانتقال من نتيجة المحاسبية إلى نتيجة الجبائية

كما ذكرنا سابقا فإنه بعد تحديد النتيجة المحاسبية يمكن تحديد النتيجة الجبائية من خلال إجراء بعض التعديلات والتصحيحات على النتيجة المحاسبية آخذين بعين الاعتبار النصوص الجبائية، أي أنه من أجل الانتقال من

<sup>21</sup> شعباني لطفني، مرجع السابق، ص150.

النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لابد من إجراء تسويات متمثلة في إضافة أعباء غير قابلة للخصم وطرح ما هو قابل للخصم وكذلك طرح خسارات سابقة أن وجدت.

### المطلب الأول: المعالجة الجبائية للمدمجات

قصد تنظيم عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية حدد القانون الجبائي مجموعة من الشروط المتعلقة بالأعباء وتتمثل في:

#### • شروط ضمنية:

- أن تكون الأعباء مرتبطة بأعمال المؤسسة بطريقة مباشرة ولفائدتها.
- أن تحدث الأعباء نقصاً واضحاً في الأصول الصافية.
- أن تكون حقيقية ومؤكدة غير احتمالية ويستثنى من هذا الشرط المؤونات.
- أن تتعلق بالدورة المالية اعتباراً لمبدأ استقلالية الدورات.
- أن لا يكون العبء مستثنى بموجب نص قانوني ما.

#### • شروط شكلية:

- أن تكون الأعباء مبررة بمستندات ووثائق تثبتها.
- أن تكون مسجلة ومقيدة.
- يجب على المؤسسة أن تقدم كشفاً للأعباء العامة.

### 1- تعريف المدمجات

المدمجات أو ما يعرف بالاسترداد (Les réintégrations) هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، بمعنى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لابد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة<sup>22</sup>.

### 2- المعالجة الجبائية للمدمجات

الأعباء غير القابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي تتمثل فيما يلي:<sup>23</sup>

<sup>22</sup> عبير وكواك، نبر زايد، انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017/2018، ص31.

<sup>23</sup> المادة 169، الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص39. معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1996 و18 من ق.م لسنة 1997 و13 من ق.م لسنة 1998، 3 من ق.م لسنة 1998، 3 من ق.م لسنة 2004 و13 و16 من ق.م لسنة 2007 و08 من ق.م لسنة 2009 و11 من ق.م لسنة 2010 و9 من ق.م لسنة 2014 و10 من ق.م لسنة 2018 و22 من ق.م لسنة 2020



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

2- حصص الهدايا الاشهارية و الاشهار المالي و الكفالة و الرعاية غير القابلة للخصم : باستثناء تلك التي لها طابع اشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها للربح الخاضع للضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، و الإعانات و التبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره (1.000.000 دج). غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/أو الطبيعيين، وفي حد أقصاه 30.000.000 دج، كما أن المبلغ الزائد عن ذلك يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة حتى وإن كان مثبت بوثائق ثبوتية.

وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات طابع ثقافي مثل ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة والتحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها، كذلك توعية الجمهور وتحسينه بكل ما يتعلق بالتراث التاريخي وإحياء المناسبات التقليدية المحلية والمهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة.<sup>24</sup>

3- مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم : بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقية والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها و المثبتة قانونا و المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

4- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم.

5- النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية و شبه الصيدلانية : لا تكون قابلة للخصم، على الصعيد الجبائي، سوى في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي. وتشمل فئات نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات.

6- مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني : تخصم من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها الإنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة، بالإضافة إلى مصاريف البحث و التطوير، فإن السقف المحدد لها هو 10% من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم.<sup>25</sup>

<sup>24</sup> المادة 169، الفقرة 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، مرجع سابق، ص 39.

<sup>25</sup> المادة 171-172، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص 40. معدلة بموجب المادتين 9 من ق.م.ت لسنة 2009 و 3 من ق.م. لسنة

7- المؤونات غير القابلة للخصم : يعاد دمج في ربح الخاضع للضريبة الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية ، شريطة تقييدها في كتابات السنة الموالية و تبيانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه<sup>26</sup> و تظهر في الجدول الملحق المتعلق بكشف المؤونات و المرقم في القوائم الجبائية الجديدة برقم 08 و يشترط لخصمها أن تستجيب لبعض الشروط الشكلية و الموضوعية التي سنذكرها فيما يلي :

✓ التسجيل الفعلي للمؤونة في محاسبة المؤسسة: يجب تقييد عبء المؤونة في حساب من حسابات الأعباء، وبالتالي في حالة عدم تسجيلها يترتب عليه إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

✓ تسجيل المؤونة في كشف المؤونات: يجب إبراز المؤونة في جدول خاص يطلق عليه كشف المؤونات وخسائر القيمة يرفق مع التصريح السنوي مع إثبات تسجيلها حسب طبيعة المؤونة والمبالغ التي شكلت لأجلها بحسب نص المادة 152 من ق.ض.م.ر.م

✓ يجب أن تكون المؤونة مشككة لمواجهة أعباء أو خسائر: والتي لو حدثت فعلا خلال الدورة لتم خصمها من الربح، وعليه لا يقبل خصم مؤونات متعلقة بأعباء غير قابلة للخصم كالغرامات الجبائية أو غير المستوفية للشروط العامة لقابلية خصم الأعباء، وأيضا لا يسمح بخصم مؤونات مخصصة لمواجهة أعباء ينتج في مقابلها زيادة في قيمة الأصول أو لمواجهة أعباء أو خسائر غير متعلقة بنشاط المؤسسة.

✓ يجب أن تكون المؤونة محددة بدقة وبوضوح: ينبغي أن تكون القيمة محددة ودقيقة غير مبالغ فيها، وعليه تستبعد المؤونات المقدره جزافيا.

✓ يجب أن يكون العبء أو الخسارة محتمل الوقوع: يجب أن تكون المؤونة مكونة على أساس احتمال الوقوع أي احتمال حدوثها أكبر من احتمال عدم حدوثها، وعليه فالمؤونات المشككة لمواجهة مخاطر متوقعة فقط يستبعد خصمها من الربح الخاضع للضريبة، كما هو الحال بالنسبة لمؤونة شكلت لمواجهة نزاع متوقع مع زيون بدون أن يرفع هذا الأخير دعوى أمام القضاء و يبلغ المؤسسة عن طريق شكوى.

✓ يجب أن يكون احتمال وقوع الخسارة أو تحمل العبء مرتبط بحدث وقع خلال الدورة: بمعنى أن المؤونة تشكل لتغطية خسارة أو أعباء ناتجة عن حدث نشأ خلال الدورة المحاسبية، وعليه يستبعد خصم مؤونة كان موضوع تشكيلها نشأ بعد إقفال الحسابات الختامية للسنة المالية حسب مبدأ استقلالية الدورات.<sup>27</sup>

وعليه المؤونات غير المستوفية للشروط الشكلية والموضوعية المنصوص عنها جبائيا غير قابلة للخصم والتي خصصت جزئيا أو كليا في مجال غير مطابق لمجال تخصيصها أو التي أصبحت بدون غرض خلال السنة الموالية التي تشكلت فيها، فإنه يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.

<sup>26</sup> المادة 141-5، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، مرجع سابق، ص 33.  
<sup>27</sup> دراجي عيسى، قندز بن توتة، انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي دولي رقم 12، مجلة حقوق وعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 35(02)، جامعة زيان عاشور بالجلفة، ص210-211.

- 8- الضرائب و الرسوم غير قابلة للخصم : الرسم على القيمة المضافة T.V.A من الضرائب غير قابلة للرسم كذلك ضريبة على دخل الإجمالي و ضريبة على الدخل الإجمالي فئة الرواتب و الأجور التي يتحملها العمال I.R.G/I.T.S و ضرائب الناتجة من التحقيق الجبائي.
- 9- العقوبات و الغرامات أي كانت طبيعتها لا تخصم.
- 10- الاهتلاكات غير قابلة للخصم : يقصد بالاهتلاك هو المعاينة للخسارة التي تتحملها قيمة الأصول الثابتة التي تتناقص مع مرور الوقت الناتج عن الاستخدام أو التقادم عبر الزمن أو تطور التقني، يحسب اجباريا في كل سنة سواء المؤسسة حققت ربح أو خسارة، التصيير في حساب الاهتلاك يترتب عنه تحقيق ربح مضخم ينتج عنه توزيع أرباح وهمية للمساهمين، وحسب نص المادة 141 و 174 من ق.ض.م.ر.م فان الاهتلاكات المخصوصة التي لا تستجيب للشروط الشكلية و الموضوعية المنصوص عنها جبائيا يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة. ويمكن تلخيص تلك الشروط الموضوعية والشكلية لقابلية خصم مخصصات الاهتلاك فيما يلي:
- ✓ يجب أن يطبق الاهتلاك على العناصر المعرضة للتدهور أو الانخفاض.
  - ✓ يطبق الاهتلاك فقط على التثبيات الواردة في أصول الميزانية، سواء كان التثبيت عن طريق الملكية القانونية " الاقتناء " أو الملكية الاقتصادية في إطار الحصول على الأصل عن طريق إبرام عقود قرض الإيجار.
  - ✓ يجب أن يكون الاهتلاك مطابق للتدهور الفعلي الذي تكبده التثبيت: بمعنى أنه يجب حساب قسط الاهتلاك السنوي، على أساس تكلفة الحيازة أو تكلفة إنتاجه أو عند إعادة تقييمه بناء على القيمة المعاد تقييمها، وبالتالي فإن مجموع الاهتلاكات المتراكمة في نهاية المدة المقدرة لاستعماله يجب أن تعادل القيمة الأصلية وما يفوقها من الاهتلاكات يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.
  - ✓ كما أن سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
  - ✓ أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.
  - ✓ يجب خصم مخصصات الاهتلاكات فقط من نتائج الدورات التي ترتبط بها: يجب خصم الاهتلاكات من السنة التي تكبدت المؤسسة خلالها التدهور في القيمة ولا يمكن خصم أقساط متعلقة بسنوات سابقة نتيجة عدم تسجيلها سهواً، ولا يقبل تأجيل خصم الاهتلاكات سواء حققت المؤسسة ربحاً أو خسارة.<sup>28</sup>

10- حسب المادة 168 من ق.ض.م.ر.م لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة

<sup>28</sup> دراجي عيسى، قندر بن توتة، مرجع سابق، ص 211-212

المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس المنصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها.<sup>29</sup>

11- فوائض القيمة الناتجة عن تنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من ق.ض.م.ر.م يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدر في حدود 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد وهي تلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أقل أو تساوي 3 سنوات، و35% بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن عناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو إنجازها أكثر من 3 سنوات. أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في أجل 3 سنوات لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة.<sup>30</sup>

**المطلب الثاني: المعالجة الجبائية للخصومات:**

### 1- تعريف الخصومات

تتمثل الخصومات Les déductions في تلك الإيرادات التي لا يمكن اعتبارها ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة والتي يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة.<sup>31</sup>

### 2- المعالجة الجبائية للخصومات

حسب الملحق رقم 09 والمتعلق بتحديد النتيجة الجبائية المرفق ضمن القوائم الجبائية الصادرة في 2011 فإن الخصومات تتمثل فيما يلي:

✓ **فوائض القيم الناتجة عن التنازل:** يمثل جبائيا منتج تحققه المؤسسة بمناسبة عمليات ذات طابع استثنائي متعلقة ببعض عناصر الأصول فقد تخص عمليات التنازل تشيقات عينية أو حصص اجتماعية وأسهم.<sup>32</sup> ويخضع فائض القيمة للضريبة بحسب ما إذا كان قصير الأجل أو طويل الأجل وتختلف أيضا معالجته الجبائية في حالة قيام المؤسسة بإعادة استثماره. فحسب المادتين 172 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: فإنه ينتج فائض قيمة قصير الأمد من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ 03 سنوات أو أقل ويحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة أما فائض القيمة طويل الأمد فينتج من التنازل عن العناصر المكتسبة أو المحدثة ولمدة تفوق 03 سنوات ويحسب مبلغه في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة.<sup>33</sup>

<sup>29</sup> المادة 168، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، مرجع سابق، ص 39.

<sup>30</sup> المادة 173-1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص 40.

<sup>31</sup> إيمان يخلف ومحمد طرشي وعلي عزوز، مرجع سابق، ص 6.

<sup>32</sup> دراجي عيسى، قندز بن توتة، مرجع سابق، ص 214.

<sup>33</sup> المادتين 172 و173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص 40.

وفي حالة إعادة استثمار فائض القيمة الناتج عن التنازل فإنه لا يدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحقق فيها ولكن هذا وفق الشروط التالية:

- أن يكون المبلغ المعاد استثماره مساوي لمبلغ فائض القيمة المحقق وتكلفة الأصل المتنازل عنه.

- أن يتم إعادة استثمار فائض القيمة قبل انقضاء أجل ثلاث سنوات ابتداء من اختتام السنة التي تحقق أثنائها الفائض.

- إرفاق التعهد بطلب إعادة الإستثمار مع التصريح السنوي.

✓ **حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة وأيضاً أسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة:**

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة تقدر نسبتها ب 30% للفائض القصير الأجل و65% بالنسبة للفائض الطويل الأجل.

- حواصل الاسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة: تعفى عوائد هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة لمدة 05 سنوات ابتداء من 2009/01/01 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات أما في حال إخضاع هذه العوائد جهلاً بالقانون للربح الخاضع للضريبة فإنه يتم تسوية الأمر عن طريق خصم هذه المنتوجات غير الخاضعة للضريبة.

✓ **المداهيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة:** حسب المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه لا تحسب في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات المداهيل من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو المعفاة من ذلك لأنه سبق لها وأن خضعت للضريبة، ولا تستفيد من تطبيق هذه الأحكام إلا المداهيل المصرح بها بصفة منتظمة.<sup>34</sup>

✓ **الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري " المقرض المؤجر ":** يمكن للمؤجر والذي يعتبر المالك القانوني للأصل المؤجر من الناحية الجبائية ممارسة الإهتلاك على الملك المؤجر الى غاية 2012/12/31 بصفة إنتقالية وبعد هذا التاريخ وإن لم تصدر نصوص قانونية تمدد في تطبيق الإهتلاك فإن الإهتلاكات المخصوصة بعد هذا التاريخ يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة.<sup>35</sup>

<sup>34</sup> المادة 147 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020، مرجع سابق، ص35. معدلة بموجب المادتين 13 من ق.م لسنة 1999 و19 من ق.م لسنة 2003 و19 من ق.م لسنة 2020

<sup>35</sup> الجريدة الرسمية، العدد 49، الأمر رقم 10-01، المؤرخ في 29/08/2010، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، المادة 27، ص11.

- ✓ **الإجراءات خارج النتيجة المالية (المستأجر):** يمكن للمستأجر والذي يتعبر المالك الإقتصادي للأصل المستأجر، من الناحية الجبائية، خصم الإيجار خارج الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة بصورة استثنائية إلى غاية نهاية الاستحقاقات والمحددة قانونا في 2012/12/31.<sup>36</sup>
- ✓ **تكملة الإهلاكات:** وهي عبارة عن الإهلاك المكمل للإهلاك المطبق على التثبيثات فعادة عدم العلم بالتعديلات المستمرة للنظام الضريبي أو نتيجة الأخطاء أو السهو يتم حساب اهتلاك إضافي و خصمه من الربح الخاضع للضريبة فمثلا عوض حساب الإهلاك على أساس قيمة الشراء بكل الرسوم قد يتم حسابه على أساس قيمة الشراء خارج الرسم فقط.
- ✓ **خصومات أخرى:** و تتمثل في ل التخفيضات التي لم يتم ذكرها سابقا فمثلا الإيرادات التي تكون معفاة قانونا و لكن تم إدراجها في الربح الخاضع للضريبة بالخطأ أو أعباء قابلة للخصم جبائيا و لكن لم تسجل محاسبيا بالخطأ.
- ✓ **العجز المالي السابق:** في حال تسجيل عجز في سنة مالية ما فإن العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويطرح من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.<sup>37</sup>

### المطلب الثالث: معالجة الضرائب المؤجلة

في نهاية الدورة وبعد إقفال السنة المالية تقوم المؤسسة بإعادة النظر في النتيجة المحاسبية وفق القواعد الجبائية المنصوص عليها في قانون الجبائي الجزائري وصولا إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة وبالتالي يؤدي كل هذا الضرائب المؤجلة، وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهاته الدورة و من أجل معالجتها لأبد من معرفة نقاط معنية حول الضرائب المؤجلة للوصول إلى التقييد المحاسبي الصحيح لهاته الضريبة

#### 1- تعريف الضرائب المؤجلة (Les impôts diffèrent)

- **التعريف الأول:** الضريبة المؤجلة هي مبلغ على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية، تسجل في الميزانية و في جدول حسابات النتائج<sup>38</sup>
- **التعريف الثاني:** الضرائب المؤجلة مفهوم جديد مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية، ويقصد بها مبلغ الضريبة على الأرباح القابل للدفع أو القابل للتحويل خلال السنوات المالية المستقبلية<sup>39</sup>

<sup>36</sup>قانون المالية التكميلي لسنة 2010، المادة 27، مرجع سابق، ص11.

<sup>37</sup>المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020، ص 35. معدلة بموجب المادة 10 من ق.م لسنة 2010

<sup>38</sup>عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط1، دار النشر جيطالي، الجزائر، 2009،

- التعريف الثالث : الضريبة المؤجلة هي الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف و التقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، و الإيرادات و الأصول و الخصوم خلال الدورة و بين الاعتراف و التقييم الجبائي لها ويقوم المفهوم على تمييز بين الضريبة المستحقة خلال الدورة والضريبة المستحقة المتعلقة بالدورة، أي تلك التي يتم حسابها وفقا للقواعد الجبائية.

فالمعيار المحاسبي الدولي IAS12 " الضرائب المؤجلة" يعرف الربح المحاسبي بنتيجة الدورة قبل طرح لضرائب أرباح الشركات أي النتيجة الدورة لم تتأثر بالقواعد الجبائية، في حين وكما أشرنا سابقا فإن الربح الجبائي هو نتيجة الدورة المتأثرة بالقواعد الجبائية.

لهذا فإن حساب وتحديد الضرائب المؤجلة يهدف إلى تسجيل وتحديد الضرائب على أرباح الموافقة للعمليات المحاسبية المتعلقة بالدورة على نتيجة الدورة، أي عبء الضريبة على أرباح المحمل لدورة ما يمثل العبء الخاص بها دون تأثير العمليات المتعلقة بالدورات السابقة واللاحقة على هذا المبلغ المحمل، وهو الشيء الذي سيؤدي إلى إحداث الاستقلال التام للنظام المحاسبي عن النظام الجبائي، بحيث كل الفروقات في الضريبة سوف تعدل لكي نحصل على النتيجة المحاسبية الحقيقية خلال الدورة.<sup>40</sup>

### 2- أنواع الضرائب المؤجلة ومعدل الضريبة الواجب استخدامها

مما سبق يمكن تمييز بين نوعين من الضريبة:

1-2 ضرائب مؤجلة كخصوم (مستحقة): وتمثل مبالغ ضريبة مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة استحقاق. ومن الأمثلة على ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما (السنة N) ولا تحصل إلا خلال دورات لاحقة N+1 فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة N فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة N+1 أي على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل.<sup>41</sup>

بمعنى ينتج التزام(خصوم) ضريبي مؤجل في حالة النتيجة المحققة أكبر من المقدرة والفرق يجب أن يسدد (ديون).

<sup>39</sup> أميرة ليقة، هاجر العفيفي، نتيجة المؤسسة الاقتصادية بين الأطر المحاسبية والجبائية – دراسة حالة: ملبنة خيزي وأولاده، تخصص محاسبة وجبائية معمقة،

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج شعيب بعين تموشنت، 2019/2018، ص 55

<sup>40</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013،

ص 288

<sup>41</sup> عبد الرحمن عطية، مرجع سابق، ص 140

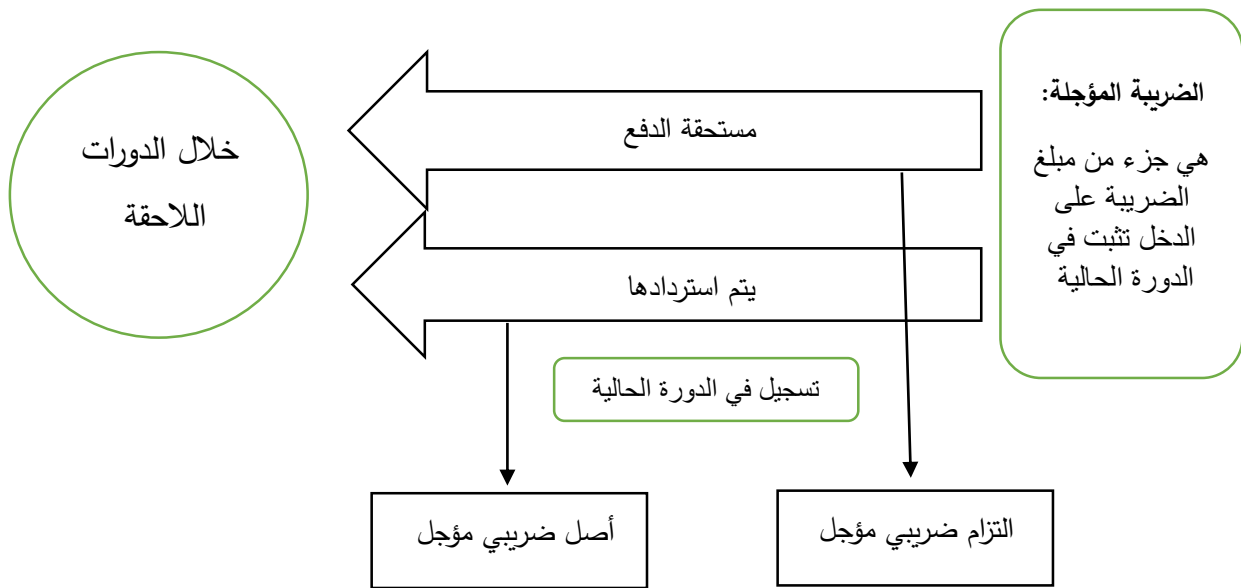


2-2 ضرائب مؤجلة كأصول (مؤجلة): وتسمى أصل ضريبي مؤجل وتمثل مبالغ ضريبة " ستحصل " خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، وبعبارة " تحصيل " نعني أنها ستخفف من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع.<sup>42</sup>

بمعنى في هذه الحالة يكون عكس فينتج ضريبة أصل مؤجلة لا يمكن استرجاعها ولكن تبقى تسبقا للدورة المحاسبية المقبلة

والشكل التالي يوضح مفهوم وأصناف الضريبة:

الشكل رقم (02): مفهوم وأصناف الضريبة



المصدر: تجاني بالرقبي، الحاج حلقوم، محاسبة الضرائب المؤجلة، محاضرات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس،

2012، ص 3

3-2 تقاس قيم الالتزامات أو الأصول الضريبة الجارية للفترة الجارية والفترات السابقة بالقيمة المتوقع سدادها إلى أو من الإدارة الضريبة باستخدام معدلات الضرائب وقوانين الضرائب السارية في تاريخ الميزانية، بينما يتم قياس أو حساب الأصول والخصوم الضريبة المؤجلة على النحو التالي:

- الأصول الضريبة المؤجلة = الفروق المؤقتة القابلة للخصم x معدل الضريبة

- الخصوم الضريبة المؤجلة = الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة x معدل الضريبة

<sup>42</sup>نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2014/2015، ص 45



### 3- تقييم الضريبة المؤجلة

يتم تقييم وإعادة النظر في قيمة الأصول وخصوم الضريبة المؤجلة عند تاريخ إقفال كل دورة، وهذا على أساس المعدلات القواعد الجبائية خلال الدورة التي سوف تتحقق فيها أصول وخصوم الضريبة المؤجلة من خلال الفروقات الدائمة والمؤقتة:

#### 3-1 الفروقات الدائمة: Les différences permanentes

وهي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة لبعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، وتطرأ مثل هذه الفروقات عندما يجب إدراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية بينما يجب إقصاؤها في حساب النتيجة الجبائية وتتمثل في أعباء أو نواتج تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون سواها من الدورات اللاحقة، أي ان تأثير هذه الفروقات يقتصر على الدورة المعنية وهو أثر نهائي ونذكر منها:

- الأعباء غير القابلة للخصم جبائياً من الوعاء الضريبي

- الأعباء التي تجاوزت السقف المحدد من خلال النصوص الجبائية.

#### 3-2 الفروقات المؤقتة Les différences temporelles

هي عبارة عن الفروقات الناتجة بين قيمة الأصول أو الخصوم الواردة في الميزانية وقيمتها لأغراض ضريبية مستقبلية، وتختلف هذه الفروق عن الفروق الدائمة بأن تأثيراتها تمتد للدورات اللاحقة، أي ينتج عن هذه الفروق ضرائب مؤجلة في المستقبل.<sup>43</sup>

كما تنقسم هذه الفروقات إلى:

#### - فروق مؤقتة خاضعة للضريبة Différences temporelles imposables

وهي فروقات التوقيتين التي ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية وذلك لدى القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للأصول أو الخصوم<sup>44</sup> ان هذه الفروق ينتج عنها عادة التزام ضريبي مؤجل

#### - فروق مؤقتة واجبة الخصم (للاقتطاع) Différences temporelles déductibles

<sup>43</sup>بن ربيعة حنيفة، المرجع السابق، ص290

<sup>44</sup>مامش يوسف، وآخرون، معوقات عدم الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية – دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد، المجلد 10، العدد01، 2019، ص450

هي فروق المؤقتة التي سوف يترتب عليها خصومات تخفض مقدار الربح الضريبي في الفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو تسوية القيمة الدفترية للأصل أو الالتزام، وبالتالي ينتج هذه الفروق مبالغ واجبة الخصم في السنوات اللاحقة، أي ينشأ عنها عادة أصل ضريبي مؤجل<sup>45</sup>

#### 4- طرق قياس نفقة الضريبة المؤجلة

توجد طريقتان لقياس الضريبة المؤجلة وهما:

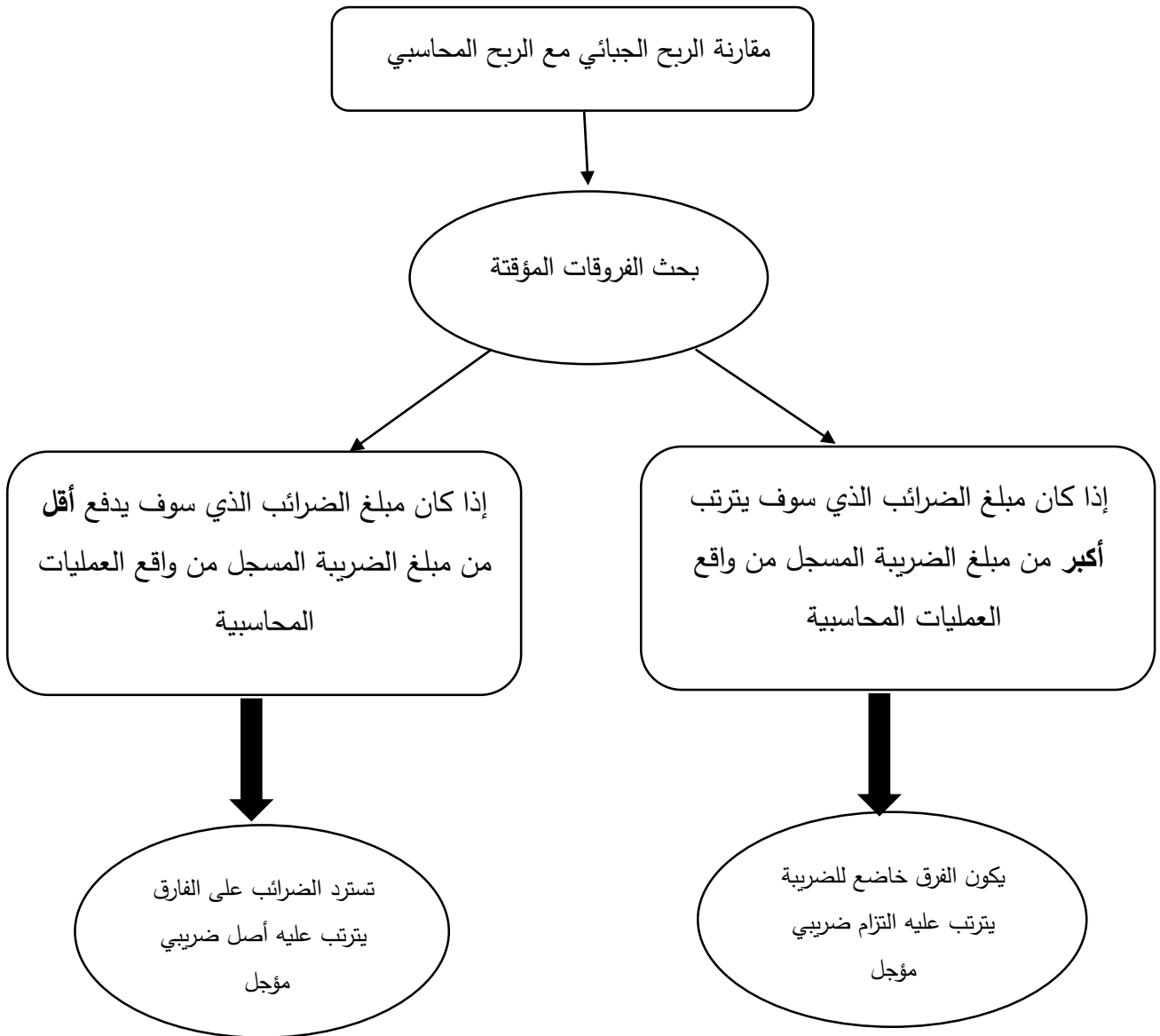
1-4 طريقة التأجيل (جدول النتائج) : سمح المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الأصلي بإتباع طريقة التأجيل والتي تقوم على أساس الاعتراف بأثر الضريبة الناتجة عن الفروق المؤقتة التي تظهر خلال السنة الجارية وحدها سواء كانت هذه الفروق ناشئة لأول مرة أم منعكسة خلالها (أي نشأت في سنوات سابقة)، وفقا لهذه الطريقة يتم حساب مصروف ضريبة الدخل عن السنة على أساس صافي الربح المحاسبي في حين تحسب الضريبة الجارية واجبة الدفع على أساس صافي الربح الضريبي و الفرق بين مصروف ضريبة الدخل و الضريبة الجارية يمثل الضريبة المؤجلة ( مدينة أو دائنة) ، بمعنى تحليل يقوم على مقارنة الربح المحاسبي و الربح الجبائي المؤقت، حيث يتم مقارنة اثر العمليات المحاسبية مع أثارها الجبائية المستقبلية لتحديد الفروقات المؤقتة، يعامل الفرق اما التزام ضريبي مؤجل أو أصل ضريبي مؤجل ، غير ان هذه الطريقة لم يعترف بها المعيار الدولي IAS12 المعدل، بالرغم من قبولها و اعتمادها سابقا في ظل المعيار IAS12 الأصلي.<sup>46</sup>

الشكل التالي يعطي ملخص عن هذه الأسلوب:

<sup>45</sup> حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 13، العدد 2، ص 388

<sup>46</sup> حسوس صديق، شريط صلاح الدين، مرجع السابق، ص 389

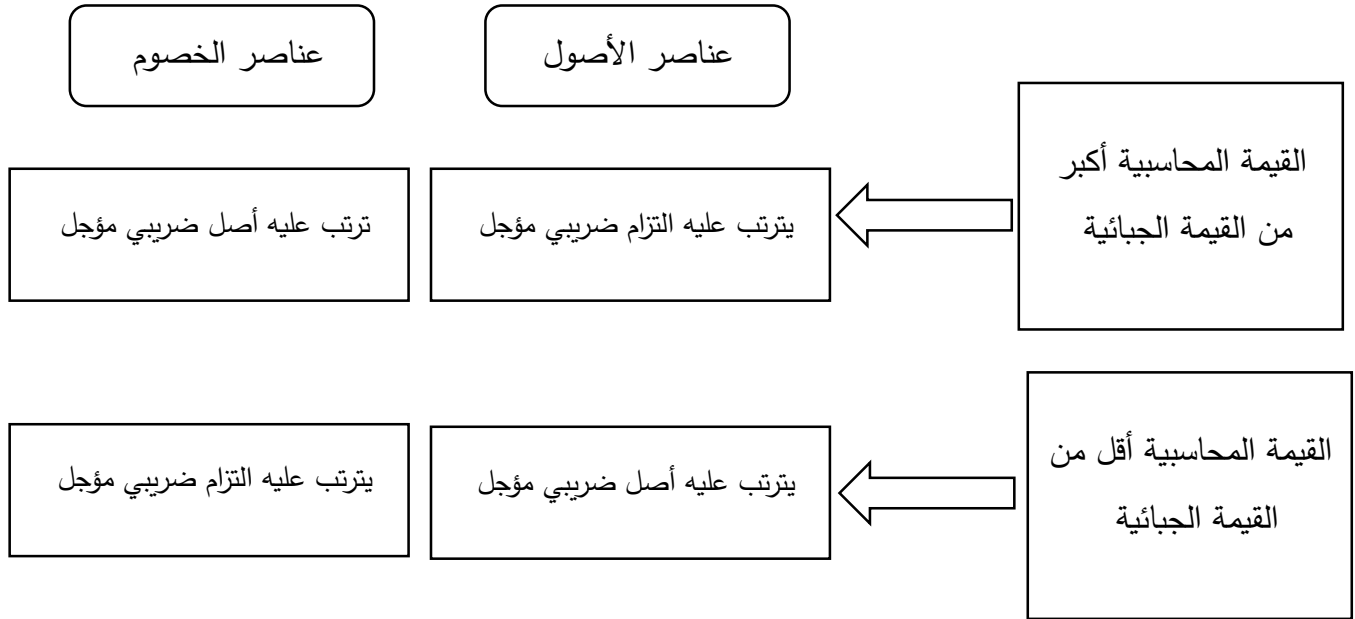
الشكل رقم (03): اثبات الضرائب المؤجلة حسب طريقة جدول حساب النتائج



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مرجع سابق

2-4 طريقة الالتزام (الميزانية): وفقا لهذه الطريقة يكون التحليل من خلال مقارنة القيمة الدفترية المحاسبية مع القيمة الجبائية<sup>47</sup> وفقا لهذه الطريقة يتم احتساب مصروف ضريبة الدخل من عنصري: الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة والتي تتمثل في الأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة، والتي تعترف بكل الآثار الضريبة للفروق المؤقتة يمكن توضيح إثبات الضريبة وفق طريقة الالتزام (الميزانية) من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (04): التحليل حسب طريقة الالتزام (الميزانية)



المصدر: طيب إيمان، مسلم صارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر - دراسة حالة: OPGI- CDI، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، 2018/2019، ص26

أما النظام المحاسبي المالي فيقر ويعتمد طريقة الميزانية لإثبات الضرائب المؤجلة تماشيا مع معايير المحاسبة الدولية، هناك حالات أخرى لإثبات الضريبة المؤجلة منها:

- الفروقات المؤقتة من أشهرها المؤونات الخاصة بالمخزونات أو الزبائن و طرق احتساب اهتلاكات التثبيتات
- الخسائر المرحلة (الخسائر الجبائية إذا كان تحميلها إلى أرباح جبائية محتمل في المستقبل المنظور)
- القروض الضريبية (إذا كان تحميلها إلى ضرائب مستقبلية محتمل في المستقبل المنظور)
- الأشغال المتعلقة بإعداد كشوف المالية مدمجة المتمثلة في الترتيبات و الاقصاءات و المعالجة<sup>48</sup>

<sup>47</sup> طيب إيمان، مسلم صارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر - دراسة حالة: OPGI- CDI، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، 2018/2019، ص26

## 5- التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة

لقد قام المشرع من خلال النظام المالي المحاسبي الجزائري إلى تقسيم الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وإدراجها في الحساب 133 وضرائب مؤجلة خصوم 134 وسوف نتعرف على المعالجة المحاسبية لكل من الحسابين:

### 1-5 التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول:

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الإقفال، دون حساب التحيين تسجل وفق:

- الفوارق التي بين النواتج أو المصروفات في المحاسبة و أخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبة، الخسائر الضريبة أو الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية أو الضريبة المستقبلية الممكنة، عند الإقصاءات أو التسويات المنجزة في إطار إعداد الكشوف المالية المجمعة.

**ملاحظة:** إن حساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل

حساب 133 (ح/ضرائب مؤجلة أصول): ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن أصول الضريبة المؤجلة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة

حساب 692 (ح/فرض الضريبة المؤجلة أصول): يأتي هذا الحساب لتقييد استرداد مبلغ الضريبة المؤجلة الواقعة على عاتق المؤسسة.

- أن يكون حساب 133(ضرائب مؤجلة أصول مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على النتيجة السنوات القادمة، و هذا يجعل الحساب 692 (فرض الضريبة المؤجلة) دائئا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، جبائيا الأعباء لا تخفض خلال السنة تحملها بل خلال سنة تسديدها الفعلي مثل هذه العمليات ينتج عنها أصول ضريبية مؤجلة لمصالح المؤسسة<sup>49</sup>.

### 2-5 التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة خصوم:

مثلما لاحظنا فيما يتعلق بتسجيل الضرائب المؤجلة أصول فان الضرائب المؤجلة خصوم كذلك تسجل في نهاية كل سنة وفق قاعدة التشريع الجبائي عند اقفال الحساب ويتم ذلك بي:

- ✓ بفارق زمني بين تسجيل المنتوج أو المصروف في المحاسبة وحسابها في القاعدة الضريبة
- ✓ خسائر وديون ضريبية مؤجلة حيث يتم تسجيله على أرباح توال ديون الضريبية ممكنة ذلك
- ✓ اقصاء أو تسويات المنجزة في إطار اعداد القوائم المالية المجمعة

<sup>48</sup> طيب إيمان، مسلم صارة، ص27

<sup>49</sup> طيب إيمان، مسلم صارة، المرجع سابق، ص 28

ملاحظة: ان حساب 134 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل

حساب 134 (ضرائب مؤجلة خصوم): ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن الخصوم الضريبية المؤجلة الواجب تسديدها في الفترات اللاحقة

حساب 693 (فرض ضريبة مؤجلة خصوم): يأتي هذا الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة الواقعة على عاتق المؤسسة

- يكون الحساب 134 (ضرائب المؤجلة خصوم) دائئا و الحساب 693 (فرض الضرائب المؤجلة خصوم) مدينا بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه خلال السنوات المالية المقبلة (كما في حالة منتج مدرج في الحسابات لكنه خاضع للضريبة في السنوات المقبلة) الضرائب المؤجلة خصوم تسجل في نهاية كل دورة و أيضا يتم التسجيل عند إقفال الحسابات بدون تحيين<sup>50</sup>.

<sup>50</sup> طيب إيمان، مسلم صارة، المرجع سابق، ص 29

### ملخص الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، بالنسبة للنتيجة المحاسبية قمنا بتوضيح كيفية تحديدها من خلال الميزانية وجدول حسابات النتائج. أما بالنسبة للنتيجة الجبائية فكان لابد من إعطاء نظرة مبسطة حول مختلف الأنظمة الجبائية في الجزائر وكذلك حول الضريبة على أرباح الشركات التي تعتبر من أهم الضرائب التي تفرض على المؤسسات، أي الأشخاص المعنويين.

تم تناولنا كيفية إنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية التي تقوم على ادخال التعديلات على النتيجة المحاسبية وهذا وفقا للتشريع الجبائي المطبق. حيث يوجد أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يعاد دمجها لعدم استجابتها لتلك الشروط، للوصول للنتيجة الجبائية

كذلك تطرقنا لدراسة الضرائب المؤجلة التي تنشأ من الفروقات بين نظام المحاسبي ونظام الجبائي.

## الفصل الثاني:

# الإطار التطبيقي للدراسة



**تمهيد:**

بعد تطرقنا في الفصل السابق لمفهوم نتيجة المحاسبية والجبائية وكيفية انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال دمج مدمجات وخصم الخصومات

سنقوم في هذا الفصل بمحاولة إسقاط ما جاء في جانب نظري على مؤسسة مطاحن مرابط ذات طابع إنتاجي بولاية النعامة، وقد تناولنا في هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة مطاحن مرابط

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن مرابط

### المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن مرابط

#### المطلب الأول: تعريف بمؤسسة مطاحن مرابط

هي مؤسسة ذات مسؤولية محدودة تدرج تحت شركة ذات شركاء برأسمال قدره 80.000.000 دج وهي مؤسسة متواجدة في منطقة النشاط بولاية النعامة، مختصة في إنتاج السميد والقرينة، تأسست سنة 2007، حيث توزع إنتاجها في كافة بلديات المجاورة لها ويبلغ عدد عمالها 38 عامل.

#### المطلب الثاني: أهداف المؤسسة مطاحن مرابط

ككل مؤسسة تسعى إلى الوصول للهدف المبتغى وأفاق مستقبلية وأهمها:

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاج عن طريق الاستعمال الأمثل للوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته.
- تمويل السوق بالمنتجات الوطنية.
- تلبية حاجات التجارة والمتعاملين الاقتصاديين.
- سد الحاجيات المستهلك بمادتي القرينة والسميد

#### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن مرابط

- المدير: يشرف على التعاملات الداخلية والخارجية وإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة وله صلاحية في اتخاذ القرارات
- الأمانة العامة: قيام بالعمليات العامة للسكرتارية من تسيير البريد والحفاظ على الوثائق الخاصة بالإدارة العامة كما تعتبر الرابطة بين العملاء والمدير.
- المصلحة المحاسبية والمالية والمستخدمين: التي تعتبر من أهم المصالح بالمؤسسة، فهي ترتبط ارتباطا وثيقا بجميع المصالح وتضم الفروع التالية:

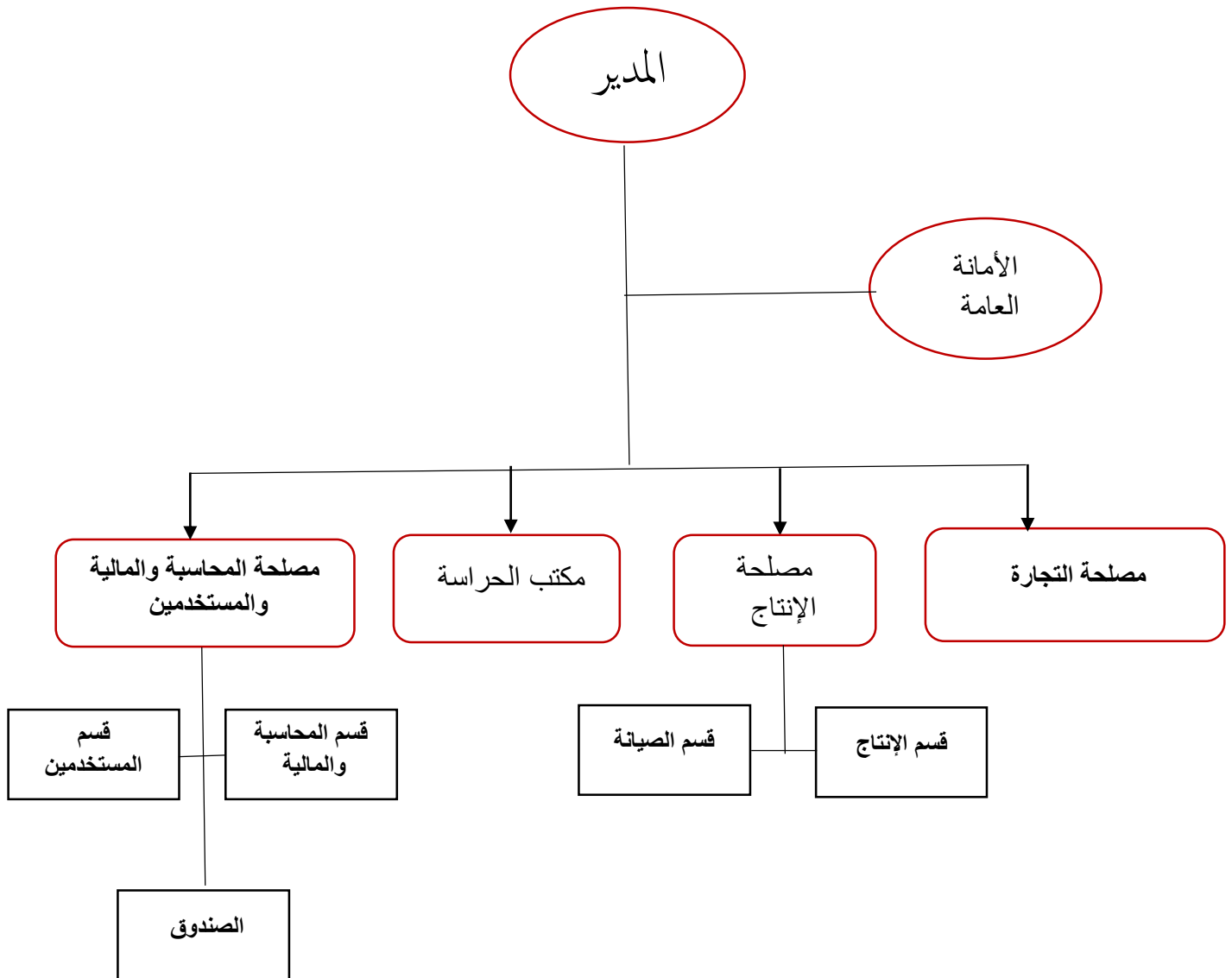
- قسم المحاسبة والمالية يعمل على: تحليل المعلومات المحاسبية وتسجيل كل التدفقات المالية وجميع الحركات التي تحدث على مستوى موارد ونفقات المؤسسة باستخدام الدفاتر المحاسبية وتسيير الموارد المالية ومحاسبة لكل وحدة من وحدات المؤسسة وتطبيق السياسات المالية لمؤسسة ومراقبة الحركات المالية.

- قسم المستخدمين: تهتم بشؤون العمال حيث تحرص على تسوية وضعية كل عامل عند الحاجة سواء تعلق الأمر بإجازة أو منحة ويحتوي القسم على جميع ملفات العمال وتهتم بكل ما يتعلق بالأجور والعلاوات وتقديم كشوف الأجور والعطل السنوية.

- الصندوق: يقوم بمراقبة الأموال الداخلية والخارجية للصندوق وصرف السيولة النقدية عن طريق البنك والصندوق

- مكتب الحراسة : تعمل على ضمان الحراسة و الأمن للمؤسسة
- مصلحة الإنتاج : تقوم هذه المصلحة بالمهام الخاصة بالعمليات الإنتاجية الكاملة أي من وقت دخول المادة الأولية إلى زمن خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية يضم قسمين :
- قسم الإنتاج: يقوم بمختلف العملية الإنتاجية
- قسم الصيانة: يقوم بمراقبة المعدات وصيانة الوسائل وتوفير أنظمة حماية للمعدات للتأكد من سلامة العاملين ووضع خطة للصيانة الدورية والطارئة
- مصلحة التجارة : بعد خروج المنتج من الدورة الإنتاجية تقوم هذه المصلحة ببيع و تصريف المنتج

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن مرابط



المصدر: من إعداد الطالبين من خلال الوثائق المؤسسة

المبحث الثاني: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية في مؤسسة مطاحن مرابط  
المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية والجبائية لمؤسسة مطاحن مرابط

أولاً: حساب النتيجة المحاسبية وتحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن مرابط

1- حساب النتيجة المحاسبية: تقوم المؤسسة بحساب النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية وجدول حسابات النتائج، ولقد حققت مؤسسة مطاحن مرابط في سنة 2019 نتيجة محاسبية قدرت ب: 11.756.205 دج، كما حققت في السنة (N-1) أي 2018 نتيجة محاسبية قدرت ب: 14.540.467 دج كما هو موجود في جدول الميزانية وجدول حسابات النتائج

جدول رقم (08): ميزانية الأصول مؤسسة مطاحن مرابط

السنة المالية المقفلة في 2019/12/31

| 2018      | 2019      |                      |                 | الأصول   |
|-----------|-----------|----------------------|-----------------|--|
| الصافي    | الصافي    | المخصصات والاهتلاكات | المبلغ الإجمالي |  |
|           |           |                      |                 | <b>الأصول الغير الجارية</b>                    |
|           |           |                      |                 | فارق الشراء - الشهرة أو الشهرة السالبة         |
|           |           |                      |                 | تثبيات معنوية                                  |
|           |           |                      |                 | تثبيات عينية                                   |
| 540600    | 540600    |                      | 540600          | أراضي  |
| 37138625  | 41499625  | 39363454             | 80863080        | مباني  |
| 184265741 | 193451689 | 124893423            | 318345112       | تثبيات عينية أخرى                              |
|           |           |                      |                 | تثبيات في شكل امتياز                           |
| 16113984  | 16113984  |                      | 16113984        | تثبيات ممنوحة امتيازها                         |
|           |           |                      |                 | تثبيات مالية                                   |
|           |           |                      |                 | سندات موضوعة موضع معادلة                       |
|           |           |                      |                 | مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها           |
| 4099068   | 4099068   |                      | 4099068         | سندات أخرى متبنة                               |
|           |           |                      |                 | قروض وأصول مالية أخرى غير جارية                |
|           |           |                      |                 | ضرائب مؤجلة على الأصل                          |
| 242158019 | 25570467  | 164256877            | 419961844       | <b>مجموع الأصول الغير الجارية</b>              |
|           |           |                      |                 | <b>الأصول الجارية</b>                          |
| 109244706 | 109244706 |                      | 109203992       | المخزونات ومنتجات قيد التنفيذ                  |
|           |           |                      |                 | حسابات الدائنة واستخدامات المماثلة             |
|           |           |                      |                 | الزبائن  |
| 24207614  | 26258756  |                      | 26258756        | المدينون الآخرون                               |
| 2181068   | 1536127   |                      | 1536127         | الضرائب وما شابهها                             |
|           |           |                      |                 | حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة            |
|           |           |                      |                 | الموجودات وما شابهها                           |
|           |           |                      |                 | الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى |
| 22350577  | 15303090  |                      | 15303090        | الخبزينة                                       |
| 157983965 | 152301966 |                      | 152301966       | <b>إجمالي الأصول الجارية</b>                   |
| 400141985 | 408006933 | 164256877            | 572263811       | <b>إجمالي الأصول</b>                           |

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

أما جانب الخصوم من الميزانية يتمثل في الجدول الآتي:

جدول رقم (09): ميزانية الخصوم مؤسسة مطاحن مرابط

السنة المالية المقفلة في 2019/12/31

| 2018      | 2019                  | الخصوم   |
|-----------|-----------------------|--|
|           |                       | <u>رؤوس الأموال الخاصة</u>                       |
| 80100000  | 80100000              | رأس المال الصادر                                 |
|           |                       | رأس المال غير المطلوب                            |
| 113982020 | 113982020             | العلاوات والاحتياطات - الاحتياطات المدمجة (1)    |
|           |                       | فارق إعادة التقييم                               |
|           |                       | فارق التكافؤ (1)                                 |
| 34410972  | <sup>1</sup> 26296673 | النتيجة الصافية - النتيجة الصافية حصة المجمع (1) |
| 80166189  | 91753513              | رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد         |
|           |                       | حصة الشركة المدمجة (1)                           |
|           |                       | حصة ذوي الأقلية (1)                              |
| 308659182 | 312132206             | <b>المجموع (1)</b>                               |
|           |                       | <u>الخصوم غير الجارية</u>                        |
| 468721    | 468721                | القروض والديون المالية                           |
|           |                       | الضرائب - المؤجلة والمرصود لها -                 |
|           |                       | الديون الأخرى غير الجارية                        |
| (-23618)  | (-23618)              | المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا      |
| 445103    | 445103                | <b>مجموع الخصوم غير الجارية (2)</b>              |
|           |                       | <u>الخصوم الجارية</u>                            |
| 87650499  | 89548421              | <sup>2</sup> الموردون والحسابات الملحقة          |
| 219565    | 204689                | الضرائب  |
| 2376310   | 3385188               | الديون الأخرى                                    |
| 791324    | 2291324               | خزينة الخصوم                                     |
| 91037699  | 95429623              | <b>مجموع الخصوم الجارية (3)</b>                  |
| 400141985 | 408006933             | <b>المجموع العام للخصوم</b>                      |

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

<sup>1</sup>يجدر بنا الإشارة هنا إلى خطأ قد ارتكبه المحاسب على مستوى النتيجة المحاسبية في قائمة الميزانية، بحيث أنه لم يلفت انتباهه للخلل الموجود على مستوى اعدادات النظام، من المفروض النتيجة الصافية تكون خاصة فقط بالسنة 2019 وهي 11.756.205 دج، ولكن النظام أدى احداث تراكم حيث أضيفت النتيجة الصافية لسنة 2018: 14.540.467 دج لتصبح بذلك النتيجة الصافية لسنة 2019 الظاهرة بقيمة 26.256.673 دج

ويمكن أيضا استخراج النتيجة الصافية للمؤسسة باستخدام جدول حسابات النتائج، كما هو مبين الجدول أسفله:

جدول رقم (10): جدول حسابات النتائج

السنة المالية المقفلة في 2019/12/31

الوحدة: دج

| 2018      |           | 2019      |           | البيان  |
|-----------|-----------|-----------|-----------|---|
| دائن      | مدين      | دائن      | مدين      |   |
|           |           |           |           | مبيعات البضاعة  |
| 363076734 |           | 372820890 |           | إنتاج المصنع  |
|           |           |           |           | تحضير المهام  |
|           |           |           |           | مبيعات الأعمال  |
|           |           |           |           | منتجات الملحقة  |
|           |           |           |           | تخفيضات، الحوافز الممنوحة                                       |
| 363076734 |           | 372820890 |           | صافي الخصومات المبيعات، والتخفيضات والخصومات                    |
| 10775226  |           |           |           | الإنتاج المخزن والغير مخزن                                      |
|           |           |           |           | إنتاج مثبت  |
|           |           |           |           | إعانات الاستغلال  |
| 373851960 |           | 372820890 |           | I- إنتاج السنة المالية  |
|           |           |           |           | مشتريات البضاعة المباعة   |
|           | 333587153 |           | 327636167 | المواد الأولية  |
|           |           |           |           | تموينات أخرى  |
|           |           |           |           | تغييرات المخزون   |
|           |           |           |           | مشتريات الدراسات والخدمات                                       |
|           | 3831290   |           | 8704358   | الاستهلاكات الأخرى  |
|           |           |           |           | الخصومات، التخفيضات، الخصومات التي تم الحصول عليها من المشتريات |
|           |           |           |           | المقاولات العامة  |
|           |           |           |           | الإيجار   |
|           |           |           | 125298    | صيانة وإصلاحات  |
|           | 146222    |           | 279455    | أقساط التأمين   |
|           |           |           |           | الموظفين خارج الشركة  |
|           | 170000    |           | 265908    | مكافأة الوسطاء والدعاية والمشرفين                               |
|           | 30110     |           | 34310     | الأشهار   |
|           | 541500    |           | 545544    | السفر والبعثات وحفلات الاستقبال                                 |

|          |           |          |           |   |
|----------|-----------|----------|-----------|---|
|          | 84564     |          | 173835    | خدمات أخرى  |
|          |           |          |           | الخصومات، التخفيضات، الحسومات التي تم الحصول عليها من عمليات خارجية |
|          | 338390840 |          | 337764877 | 2- استهلاكات السنة المالية  |
| 35461119 |           | 35056012 |           | 3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)                                   |
|          | 20397803  |          | 19638665  | أعباء المستخدمين  |
|          | 522848    |          | 925040    | الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة                                 |
| 14540467 |           | 14492307 |           | 4- إجمالي فائض الاستغلال  |
|          |           | 221959   |           | المنتجات العملية الأخرى   |
|          |           |          | 200432    | الأعباء العملية الأخرى  |
|          |           |          |           | مخصصات للاهتلاكات   |
|          |           |          |           | مؤونات  |
|          |           |          |           | خسائر انخفاض القيمة   |
|          |           |          |           | استرجاع على الخسائر القيمة والمؤونات                                |
| 14540467 |           | 14513833 |           | 5- النتيجة العملية  |
|          |           |          |           | المنتجات المالية  |
|          |           |          |           | الأعباء المالية   |
|          |           |          |           | 6- النتيجة المالية  |
|          |           |          |           | 7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)                                |
|          |           |          |           | عناصر غير عادية (منتجات)  |
|          |           |          |           | عناصر غير عادية (أعباء)   |
|          |           |          |           | 8- النتيجة غير العادية  |
|          |           |          | 2757628   | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية                             |
|          |           |          |           | الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية                         |
| 14540467 |           | 11756205 |           | 9- صافي نتيجة السنة المالية   |

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

## 2- تحديد النتيجة الجبائية: للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تستعين المؤسسة ووفقا لأحكام

التشريع الجزائري بالجدول رقم "09" من الجداول الجبائية يسمى: Tableau de détermination du résultat fiscal، فتقوم بإضافة الاستردادات (الأعباء غير قابلة للخصم) إلى نتيجة المحاسبية ثم تطرح التخفيضات وهي الإيرادات غير الخاضعة للضريبة، بحيث اعتمدنا في تحديد النتيجة الجبائية على الجدول رقم '09' من الجداول الجبائية، والذي يوضح بشكل مفصل مراحل تحديد النتيجة الجبائية كالتالي:



جدول رقم (11): جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مطاحن مرابط

|            |                              |  |
|------------|------------------------------|--|
| 11.756.205 | ربح                          | 1- النتيجة الصافية للسنة (حسابات النتائج)  |
|            | عجز                          |  |
|            |                              | 2- الاستردادات   |
|            |                              | أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال  |
|            |                              | حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم  |
|            |                              | حصص الإشهار غير القابلة للخصم  |
|            |                              | مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم   |
|            |                              | الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم   |
|            |                              | الضرائب والرسوم غيلا القابلة للخصم   |
|            |                              | المؤونات غير القابلة للخصم   |
|            |                              | الاهتلاكات غير القابلة للخصم   |
|            |                              | مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم  |
|            |                              | الاهتلاكات غير القابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض (ملك المستأجر) م.27. ق.م.ت.2010   |
|            |                              | الإيجارات خارج النتيجة المالية المقرض المؤجر م.27. ق.م.ت.2010  |
| 2.757.628  | الضرائب المستحقة على النتيجة | الضريبة على أرباح الشركات  |
|            | الضرائب المؤجلة (التغيرات)   |  |
|            |                              | خسائر القيمة غير القابلة للخصم   |
|            |                              | غرامات والعقوبات   |
|            |                              | الاستردادات الأخرى   |
| 2.757.628  |                              | مجموع الاستردادات  |
|            |                              | 3- التخفيضات   |
|            |                              | فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها م.173. من ق.ض.م.ر. م   |
|            |                              | حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة وأيضا أسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة |
|            |                              | المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة م.147 من ق.ض.م.ر. م                               |
|            |                              | الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري " المقرض المؤجر " م.27 من ق.م.ت.2010   |
|            |                              | الإيجارات خارج النتيجة المالية -المقرض المؤجر- م.27 من ق.م.ت.2010  |
|            |                              | الاهتلاكات التكميلية   |
|            |                              | التخفيضات الأخرى   |
|            |                              | مجموع الخصومات   |

|   |       |
|---|-------|
| 4- الخسائر السابقة القابلة للخصم. م147. من ق.ض.م.ر. م |       |
| خسارة السنة   |       |
| خسارة السنة   |       |
| خسارة السنة   |       |
| خسارة السنة   |       |
| مجموع الخسائر القابلة للخصم                           |       |
| النتيجة الجبائية (4-3-2+1)                            | ربح   |
|   | خسارة |
| 14.513.833  |       |

المصدر: من اعداد الطالبين باعتماد الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة

✓ معالجة عناصر النتيجة الجبائية المؤسسة:

تحسب النتيجة الجبائية وفقا للقانون :

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

1- **النتيجة المحاسبية:** حققت مؤسسة مطاحن مرابط ربح قدر ب: 11.756.205 دج، تم استخراج هذه النتيجة من جدول حسابات النتائج لسنة 2019

2- **الاستردادات:** وتتكون استردادات مطاحن مرابط من عنصر واحد فقط وهو: الضريبة على أرباح الشركات IBS الواجب دفعها وتحسب كالتالي:

النتيجة المحاسبية قبل الضرائب (من جدول حسابات النتائج) مضروب في نسبة 19% (بما أن المؤسسة تنتج سلع فيطبق عليها نسبة 19%)

$$\leftarrow 2.757.628 = 19\% \times 14.513.833 \text{ دج}$$

3- **التخفيضات:** لم تسجل المؤسسة أي تخفيضات خلال سنة 2019

4- **خسائر السنوات السابقة:** لم تسجل المؤسسة أي خسائر خلال الأربع سنوات السابقة

ومما سبق نستخلص النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2019 = 11.756.205 دج

(+) الاستردادات = 0

(+) الاستردادات الضريبية على أرباح الشركات = 2.757.628 دج

(-) التخفيضات = 0

(-) خسائر السنوات السابقة = 0

النتيجة الجبائية = 14.513.833 دج

**المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لضريبة المؤجلة**

**1- معالجة الضرائب المؤجلة على العطلة المدفوعة الأجر:**

**مثال:** تقوم مؤسسة مطاحن مرابط في نهاية كل سنة بتكوين مؤونة أعباء خاصة بالعطل مدفوعة الأجر، حيث أن مؤسسة مطاحن مرابط في نهاية سنة 2018 قامت بتكوين مؤونة خاصة بسنة 2019 بقيمة 1.500.000 دج ، حيث أن هذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال سنة تسديدها (2019) و ليس سنة محاسبتها (2018)، هذا ينتج عنه ضريبة مؤجلة أصول ناتج عن اختلاف الزمني بين المحاسبة و الجباية و الجدول التالي يوضح ذلك (معدل الضريبة على أرباح الشركات 19%) :

الجدول رقم (12): الضريبة المؤجلة على مؤونة العطل

| السنوات                              | سنة 2018     | سنة 2019    |
|--------------------------------------|--------------|-------------|
| القيمة المحاسبية لمؤونة العطل        | 1.500.000 دج | 0           |
| القيمة الجبائية لمؤونة العطل         | 0            | 1.500.000   |
| الفرق المؤقت (في الزمن)              | 1.500.000    | - 1.500.000 |
| أصل ضريبي مؤجل<br>(معدل الضريبة 19%) | 285.000      | -285.000    |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على معطيات التمرين

## 2- معالجة الضرائب على خسارة السابقة:

نذكر أن القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ينص على إمكانية تخفيض الخسارة المحققة خلال السنوات المالية إلى غاية السنة الرابعة، مع العلم أن نتيجة الأولى خسارة وباقي السنوات حققت ربحاً.

مثال: مؤسسة حققت خسارة في سنة 2018 بقيمة 500.000 دج هذا أدى إلى ترحيل الخسارة لكن في سنة 2019 حققت ربحاً بقيمة 800,000 دج، و بيوم 2019/07/14 تم دفع مبلغ العطلة و هي مدفوعة الأجر وبالتالي نشوه ضريبة مؤجلة أصول (معدل الضريبة على أرباح الشركات 19%):

الجدول رقم (13): الضريبة المؤجلة على النتيجة

| 2019    | 2018    |                         |
|---------|---------|-------------------------|
| 800.000 | 500.000 | النتيجة المحاسبية       |
| 500.000 |         | الخسائر المرحلة         |
| 300.000 | 500.000 | النتيجة الجبائية        |
| 57.000  | 0       | ضريبة على أرباح الشركات |
| 0       | 95.000  | الضريبة المؤجلة أصول    |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على معطيات التمرين

**ملاحظة:** نلاحظ أن المؤسسة حسب القوائم المالية حققت أرباح غطت الخسارة كلها

## 3- معالجة الضرائب المؤجلة على الاهتلاك

مثال: مؤسسة تحصلت على آلة 10.000 دج في بداية سنة 2016 بقيمة 450.000 دج قررت اهتلاكها عن طريق اهتلاك الخطي لمدة 3 سنوات ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة يجب أن لا تقل فترة الاهتلاك عن 05 سنوات (معدل الضريبة على أرباح الشركات 19%)

الجدول رقم (14): الاهتلاك المحاسبي مدة الاهتلاك 3 سنوات

| السنوات | القيمة القابلة للاهتلاك | قسط الاهتلاك | اهتلاك المتراكم | القيمة المحاسبية الصافية |
|---------|-------------------------|--------------|-----------------|--------------------------|
| 2016    | 450.000                 | 150.000      | 150.000         | 300.000                  |
| 2017    | 450.000                 | 150.000      | 300.000         | 150.000                  |
| 2018    | 450.000                 | 150.000      | 450.000         | 0                        |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على معطيات التمرين

الجدول (15): الاهتلاك المحاسبي مدة الاهتلاك 5 سنوات

| السنوات | القيمة القابلة للاهتلاك | قسط الاهتلاك | اهتلاك المتراكم | القيمة المحاسبية الصافية |
|---------|-------------------------|--------------|-----------------|--------------------------|
| 2016    | 450.000                 | 90.000       | 90.000          | 360.000                  |
| 2017    | 450.000                 | 90.000       | 180.000         | 270.000                  |
| 2018    | 450.000                 | 90.000       | 270.000         | 180.000                  |
| 2019    | 450.000                 | 90.000       | 360.000         | 90.000                   |
| 2020    | 450.000                 | 90.000       | 450.000         | 0                        |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على معطيات التمرين

الجدول (16): الفروقات الخاصة بالمدة

| 2020     | 2019     | 2018    | 2017    | 2016    |                          |
|----------|----------|---------|---------|---------|--------------------------|
| /        | /        | /       | 150.000 | 300.000 | القيمة المحاسبية الصافية |
| 0        | 90.000   | 180.000 | 270.000 | 360.000 | القيمة الجبائية الصافية  |
| 0        | 90.000   | 180.000 | 120.000 | 60.000  | فارق مؤقت                |
| (90.000) | (90.000) | 60.000  | 60.000  | 60.000  | تغيير في الفارق          |
| (17.100) | (17.100) | 11.400  | 11.400  | 11.400  | أصل ضريبي مؤجل           |

المصدر: من إعداد الطالبين باعتماد على معطيات التمرين

ملاحظة: إن اختلافات في المدة الاهتلاك أدى الى ظهور ضريبة مؤجلة، فالفترة المحاسبية المطبقة من الطرف المؤسسة (3 سنوات) تقل عن الفترة الجبائية (5 سنوات) هذا أدى إلى أن القيمة المحاسبية للأصل في نهاية كل فترة أقل من القيمة الجبائية مما يترتب عنه أصل ضريبي مؤجل إما في حالة العكس. فترات الاهتلاك المحاسبي تفوق فترات الاهتلاك الجبائي هذا يؤدي الى الالتزام ضريبي مؤجل إما إذا كانت متساوية لا توجد ضريبة مؤجلة

#### المطلب الثالث: حساب الضريبة على أرباح الشركات لمؤسسة مطاحن مرابط

تقوم مؤسسة بحساب الضريبة على أرباح الشركات بعد ما يتم تحديد النتيجة الجبائية لسنة 2019، حيث تخضع هذه المؤسسة الى معدل 19% لأنها مؤسسة إنتاجية.

قيمة الضريبة على أرباح الشركات = نتيجة المحاسبية ما قبل الضريبة x معدل الضريبة

$$2.757.628 \text{ دج} = 14.513.833 \times 19\%$$

أما نظام الذي تدفع به مؤسسة مطاحن مرابط ضريبتها فتدفعها دفعة واحدة في السنة ولا تقوم بدفعها عن طريق تسبيقات وآخر أجل لدفعها يكون يوم 20 من شهر الذي يلي إيداع التصريح أي مدة 20 يوم بعد 30 أفريل

### خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة حالة مؤسسة مطاحن مرابط قصد تبيان كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية و من خلال هذه الدراسة و بعد تحليل لاحظنا أن المؤسسة لم تحدث تعديلا كبيرا للنتيجة المحاسبية نظرا لنقص المدمجات و الخصومات أو بالأحرى انعدامها نهائيا كما أنها تسعى إلى تحقيق نتيجة محاسبية قريبة من النتيجة الجبائية برغم من اختلاف المفاهيم و الأهداف بين النظامين المحاسبي و الجبائي و هذا من أجل تقليص الفوارق بحيث إذا ظهرت فوارق شاسعة فهذا يدل على عدم التحديد الدقيق للنتيجة المحاسبية من طرف المؤسسة

الخاتمة

يعتبر موضوع بحثنا من المواضيع التي تلقى اهتماما من طرف المؤسسات الاقتصادية، فالمؤسسة الاقتصادية تسعى لهدف واحد تقريبا مشترك بين المؤسسات الأخرى و هو تحقيق الربح و الاستمرارية ، و المحاسبة تلعب دورا هاما في تحقيق هذا الهدف و ذلك من خلال إعداد المؤسسة للقوائم المالية التي تظهر فيها كل الأعباء التي تتحملها خلال و كذا الإيرادات التي تتحصل عليها و كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال نشاطها ، وهذه المعلومات تسمح لها بتحديد نتيجتها المحاسبية التي حققتها خلال دورة معينة و التي على أساسها تعرف المؤسسة ما إذا حققت ربح أو خسارة. فإذا حققت المؤسسة ربحا و هذا شيء إيجابي للمؤسسة بشكل خاص و للدولة بشكل عام حيث أن هذا الربح المحقق يخضع للضريبة على أرباح الشركات التي تعتبر إيرادا هاما من إيرادات الدولة و هذه الأخيرة أي إيرادات الدولة لابد من حمايتها لهذا قامت الدولة بسن ما يسمى بالتشريع الجبائي و هنا يجدر بنا الإشارة إلى الاختلاف الموجود بين النظام المحاسبي المالي و النظام الجبائي، فالنظام المحاسبي يسعى إلى تعزيز الشفافية و المصادقية في القوائم المالية فقط عكس النظام الجبائي الذي يسعى تعظيم إيرادات الدولة لذلك تم وضع قوانين و تشريعات جبائية تفرض على المؤسسة القيام بتعديلات و تصحيحات على مستوى النتيجة المحاسبية للوصول إلى النتيجة الجبائية و بالارتكاز على هذه الأخيرة أي النتيجة الجبائية يتم احتساب الضريبة على أرباح الشركات.

لهذا جاء موضوع هذه الدراسة ليلسط الضوء على الطريقة أو الكيفية التي يتم بها الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

- **نتائج الدراسة:** توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها ما يلي:
  - المؤسسة تصب جل اهتمامها في إعداد القوائم المالية وحساب النتيجة المحاسبية.
  - إن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية له أهمية بالنسبة لكل من المؤسسة والإدارة الجبائية.
  - هناك قوانين جبائية تلتزم بها المؤسسة عند حسابها للنتيجة الجبائية.
  - النتيجة الجبائية تستخلص من النتيجة المحاسبية التي تتحصل عليها المؤسسة وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) وطرح التخفيضات وخسائر السنوات السابقة.
  - الملحق رقم 09 من القوائم الجبائية " جدول تحديد النتيجة الجبائية" أراح الغموض الذي كان يسود خلال تحديد النتيجة الجبائية لعدم إطلاع المكلفين على كيفية حسابها ،فمن خلال هذا الجدول المفصل تم توضيح النصوص الجبائية الخاصة بقبالية خصم الأعباء و كذا تخفيض المنتوجات غير الخاضعة للضريبة بشكل مدقق.



- تواجه المؤسسة صعوبات وتعقيدات أثناء حسابها للضرائب المؤجلة.
- يوجد علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

• اختبار صحة الفرضيات:

- الفرضية الأولى:

النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق التشريعات الجبائية ويتم تحديدها انطلاقا من النتيجة المحاسبية وذلك بإدخال عليها بعض العناصر وإخراج عناصر أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي وقد تحققت هذه الفرضية من خلال الجانب التطبيقي الذي أثبت أن الربح الجبائي يحدد من خلال النتيجة المحاسبية المصرح بها من طرف المؤسسة ثم يضاف إليها الأعباء غير القابلة للخصم وطرح التخفيضات وخسائر السنوات السابقة إن وجدت.

- الفرضية الثانية:

الضريبة المؤجلة تنتج عن مجموعة من الفروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية تثبت صحة هذه الفرضية بأن الاختلاف هو نتيجة اختلاف أسس و مفاهيم النظام الجبائي و النظام المحاسبي المالي حيث تتم معالجة هذه الاختلافات من أجل إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية.

• الاقتراحات والتوصيات:

- على المشرع الجزائري أن يجعل القوانين الجبائية أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي و تقريب القواعد الجبائية للقواعد المحاسبية حتى لا يواجه المحاسب تعقيدا بالغا أثناء عمله.
- على المحاسبين أن يكونوا في إطلاع على القانون الجبائي في كل وقت نظرا للارتباط الموجود بين المحاسبة والجبائية ونظرا أيضا للتغيرات العديدة التي يشهدها القانون الجبائي.

## قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IFRS/IAS الجزء الثاني، منشورات كلتيك، الجزائر، 2013.

- تجاني بالرقبي، الحاج حلقوم، محاسبة الضرائب المؤجلة، مطبوعة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، 2012.

- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط1، دار النشر جيطالي، الجزائر، 2009.

- عبد الوهاب رميدي وعلي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2016.

- شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار النشر Pages bleues، الجزائر، 2017.

الدوريات والمجلات:

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

- حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 13، العدد 2.

- دراجي عيسى، قندز بن توتة، انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي دولي رقم 12، مجلة حقوق وعلوم الإنسانية، العدد الاقتصادي 35(02)، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2018.

- قدوري عمار وبن عواق العربي، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2018.

- مامش يوسف، وآخرون، معوقات عدم الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية في بيئة الأعمال الجزائرية - دراسة ميدانية، مجلة الاقتصاد، المجلد 10، العدد 01، 2019.

## التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، الجريدة الرسمية، العدد 49، الصادر في 29 أوت 2010.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 140، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 282 مكرر، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020.

## المذكرات والرسائل الدكتوراة:

- أميرة لبقة، هاجر العفيفي، نتيجة المؤسسة الاقتصادية بين الأطر المحاسبية والجبائية - دراسة حالة: ملينة خبزي وأولاده، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج شعيب بعين تموشنت، 2019/2018.

- خفاش سمير، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، 2016/2015 .

- طيب إيمان، مسلم صارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر - دراسة حالة: OPGI- CDI، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تموشنت، 2019/2018 .

- عبير وكواك، تبر زايد، انتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2018/2017 .

- محمد الزين زين، نور الدين دباب، يوسف الأخص، أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي، مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2018/2017 .

- نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2015/2014 .

## قائمة الملاحق

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000745082227264

Désignation de l'entreprise:

Activité:

Adresse:

SEMOULERIE-MINOTERIE  
ZONE ACTIVITE NAAMA

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (ACTIF)

مركز الضرائب  
مصلحة الاستقبال و الإعلام  
وصول  
رقم  
بتاريخ 02 جوان 2020

| ACTIF   | Montants Bruts     | 2019  |                    | 2018               |
|---|--------------------|---|--------------------|--------------------|
|   |                    | Amortissements<br>Provisions et<br>pertes de<br>valeurs | Net                | Net                |
| <b>ACTIFS NON COURANTS</b>                      |                    |   |                    |                    |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif |                    |   |                    |                    |
| Immobilisations incorporelles                   |                    |   |                    |                    |
| Immobilisations corporelles                     |                    |   |                    |                    |
| Terrains  | 540 600            |   | 540 600            | 540 600            |
| Bâtiments                                       | 80 863 080         | 39 363 454  | 41 499 625         | 37 138 625         |
| Autres immobilisations corporelles              | 318 345 112        | 124 893 423   | 193 451 689        | 184 265 741        |
| Immobilisations en concession                   |                    |   |                    |                    |
| Immobilisations encours                         | 16 113 984         |   | 16 113 984         | 16 113 984         |
| Immobilisations financières                     |                    |   |                    |                    |
| Titres mis en équivalence                       |                    |   |                    |                    |
| Autres participations et créances rattachées    |                    |   |                    |                    |
| Autres titres immobilisés                       | 4 099 068          |   | 4 099 068          | 4 099 068          |
| Prêts et autres actifs financiers non courants  |                    |   |                    |                    |
| Impôts différés actif                           |                    |   |                    |                    |
| <b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>                  | <b>419 961 844</b> | <b>164 256 877</b>                                      | <b>255 704 967</b> | <b>242 158 019</b> |
| <b>ACTIF COURANT</b>                            |                    |   |                    |                    |
| Stocks et encours                               | 109 203 992        |   | 109 203 992        | 109 244 706        |
| Créances et emplois assimilés                   |                    |   |                    |                    |
| Clients   |                    |   |                    |                    |
| Autres débiteurs                                | 26 258 756         |   | 26 258 756         | 24 207 614         |
| Impôts et assimilés                             | 1 536 127          |   | 1 536 127          | 2 181 068          |
| Autres créances et emplois assimilés            |                    |   |                    |                    |
| <b>Disponibilités et assimilés</b>              |                    |   |                    |                    |
| Placements et autres actifs financiers courants |                    |   |                    |                    |
| Trésorerie                                      | 15 303 090         |   | 15 303 090         | 22 350 577         |
| <b>TOTAL ACTIF COURANT</b>                      | <b>152 301 966</b> |   | <b>152 301 966</b> | <b>157 983 965</b> |
| <b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>                      | <b>572 263 811</b> | <b>164 256 877</b>                                      | <b>408 006 933</b> | <b>400 141 985</b> |



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 000745082227264

Désignation de l'entreprise:

Activité:

SEMOULERIE-MINOTERIE

Adresse:

ZONE ACTIVITE NAAMA

Exercice clos le 31/12/2019

**BILAN (PASSIF)**

مركز الضرائب  
مصلحة الإستقبال و الإعلام

وصول

رقم :  
بتاريخ : 02 جوان 2020

|  | 2019               | 2018               |
|--|--------------------|--------------------|
| <b>CAPITAUX PROPRES</b>                        |                    |                    |
| Capital émis                                   | 80 100 000         | 80 100 000         |
| Capital non appelé                             |                    |                    |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1)  | 113 982 020        | 113 982 020        |
| Ecart de réévaluation                          |                    |                    |
| Ecart d'équivalence (1)                        |                    |                    |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | 26 296 673         | 34 410 972         |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau     | 91 753 513         | 80 166 189         |
| Part de la société consolidante (1)            |                    |                    |
| Part des minoritaires (1)                      |                    |                    |
| <b>TOTAL I</b>                                 | <b>312 132 206</b> | <b>308 659 182</b> |
| <b>PASSIFS NON-COURANTS</b>                    |                    |                    |
| Emprunts et dettes financières                 | 468 721            | 468 721            |
| Impôts (différés et provisionnés)              |                    |                    |
| Autres dettes non courantes                    |                    |                    |
| Provisions et produits constatés d'avance      | (-23 618)          | (-23 618)          |
| <b>TOTAL II</b>                                | <b>445 103</b>     | <b>445 103</b>     |
| <b>PASSIFS COURANTS:</b>                       |                    |                    |
| Fournisseurs et comptes rattachés              | 89 548 421         | 87 650 499         |
| Impôts   | 204 689            | 219 565            |
| Autres dettes                                  | 3 385 188          | 2 376 310          |
| Trésorerie passif                              | 2 291 324          | 791 324            |
| <b>TOTAL III</b>                               | <b>95 429 623</b>  | <b>91 037 699</b>  |
| <b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>         | <b>408 006 933</b> | <b>400 141 985</b> |

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





IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 000745082227264  
 Désignation de l'entreprise: [REDACTED]

Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE  
 Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
 Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

مركز الضرائب  
 مصلحة الاستقبال و الإعلام  
 رقم: [REDACTED]  
 بتاريخ: [REDACTED]

COMPTE DE RESULTAT

| RUBRIQUES   | 2019                 |                       | 2018                 |                       |
|---|----------------------|-----------------------|----------------------|-----------------------|
|   | DEBIT<br>(en Dinars) | CREDIT<br>(en Dinars) | DEBIT<br>(en Dinars) | CREDIT<br>(en Dinars) |
| Ventes de marchandises                                      |                      |                       |                      |                       |
| Produits fabriqués  |                      | 372 820 890           |                      | 363 076 734           |
| Production vendue   |                      |                       |                      |                       |
| Prestations de services                                     |                      |                       |                      |                       |
| Vente de travaux  |                      |                       |                      |                       |
| Produits annexes  |                      |                       |                      |                       |
| Rabais, remises, ristournes accordés                        |                      |                       |                      |                       |
| Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes      |                      | 372 820 890           |                      | 363 076 734           |
| Production stockée ou déstockée                             |                      |                       |                      | 10 775 226            |
| Production immobilisée                                      |                      |                       |                      |                       |
| Subventions d'exploitation                                  |                      |                       |                      |                       |
| <b>I-Production de l'exercice</b>                           |                      | 372 820 890           |                      | 373 851 960           |
| Achats de marchandises vendues                              |                      |                       |                      |                       |
| Matières premières  | 327 636 167          |                       | 333 587 153          |                       |
| Autres approvisionnements                                   |                      |                       |                      |                       |
| Variations des stocks                                       |                      |                       |                      |                       |
| Achats d'études et de prestations de services               |                      |                       |                      |                       |
| Autres consommations  | 8 704 358            |                       | 3 831 290            |                       |
| Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats              |                      |                       |                      |                       |
| Sous-traitance générale                                     |                      |                       |                      |                       |
| Locations   |                      |                       |                      |                       |
| Services  |                      |                       |                      |                       |
| Entretien, réparations et maintenance                       | 125 298              |                       |                      |                       |
| Primes d'assurances   | 279 455              |                       | 146 222              |                       |
| extérieurs  |                      |                       |                      |                       |
| Personnel extérieur à l'entreprise                          |                      |                       |                      |                       |
| Rémunération d'intermédiaires et honoraires                 | 265 908              |                       | 170 000              |                       |
| Publicité   | 34 310               |                       | 30 110               |                       |
| Déplacements, missions et réceptions                        | 545 544              |                       | 541 500              |                       |
| Autres services   | 173 835              |                       | 84 564               |                       |
| Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs |                      |                       |                      |                       |
| <b>II-Consommations de l'exercice</b>                       | 337 764 877          |                       | 338 390 840          |                       |
| III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)                    |                      | 35 056 012            |                      | 35 461 119            |
| Charges de personnel  | 19 638 665           |                       | 20 397 803           |                       |
| Impôts et taxes et versements assimilés                     | 925 040              |                       | 522 848              |                       |
| <b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>                      |                      | 14 492 307            |                      | 14 540 467            |
| Autres produits opérationnels                               |                      | 221 959               |                      |                       |
| Autres charges opérationnelles                              | 200 432              |                       |                      |                       |
| Dotations aux amortissements                                |                      |                       |                      |                       |
| Provision   |                      |                       |                      |                       |
| Pertes de valeur  |                      |                       |                      |                       |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions                  |                      |                       |                      |                       |



.../... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.T.F 000745082227264

Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET

Activité: SARL SEMOULERIE-MINOTERIE

Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

COMPTE DE RESULTAT ..../..

مرکز المصنوعات  
مصنوعات الإستثمار والإعلام  
رقم :  
تاريخ : 2019

| RUBRIQUES  | 2019                 |                       | 2018                 |                       |
|--|----------------------|-----------------------|----------------------|-----------------------|
|  | DEBIT<br>(en Dinars) | CREDIT<br>(en Dinars) | DEBIT<br>(en Dinars) | CREDIT<br>(en Dinars) |
| V-Résultat opérationnel                              |                      | 14 513 833            |                      | 14 540 467            |
| Produits financiers                                  |                      |                       |                      |                       |
| Charges financières                                  |                      |                       |                      |                       |
| VI-Résultat financier                                |                      |                       |                      |                       |
| VII-Résultat ordinaire (V+VI)                        |                      | 14 513 833            |                      | 14 540 467            |
| Eléments extraordinaires (produits) (*)              |                      |                       |                      |                       |
| Eléments extraordinaires (charges) (*)               |                      |                       |                      |                       |
| VIII-Résultat extraordinaire                         |                      |                       |                      |                       |
| Impôts exigibles sur résultats                       | 2 757 628            |                       |                      |                       |
| Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire |                      |                       |                      |                       |
| IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE                        |                      | 11 756 205            |                      | 14 540 467            |

(\*) A détailler sur état annexe à joindre



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F: 0 0 0 7 4 5 0 8 2 2 2 7 2 6 4

Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET  
 SARL  
 SEMOULERIE-MINOTERIE  
 Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
 Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

مرکز الصرافة  
 مصلحة الاستقبال والإعلام  
 رقم: 2020

1/ Tableau des mouvements des stocks

| Rubrique                           | Solde de début d'exercice | Mouvements de la période |                    | Solde de fin d'exercice |
|------------------------------------|---------------------------|--------------------------|--------------------|-------------------------|
|                                    |                           | Débit                    | Crédit             |                         |
| Stocks de marchandises             | 38 561 008                | 314 033 187              | 314 033 187        | 38 561 008              |
| Matières et fournitures            |                           | 12 795 680               | 12 204 162         | 591 518                 |
| Autres approvisionnements          |                           |                          |                    |                         |
| Encours de production de biens     |                           |                          |                    |                         |
| Encours de production de services  |                           |                          |                    |                         |
| Stocks de produits                 | 69 946 030                | 320 000 000              | 320 000 000        | 69 946 030              |
| Stocks provenant d'immobilisations |                           |                          |                    |                         |
| Stocks à l'extérieur               |                           |                          |                    |                         |
| <b>TOTAL</b>                       | <b>108 507 038</b>        | <b>646 828 868</b>       | <b>646 237 350</b> | <b>109 098 557</b>      |

2°/ Tableau de la fluctuation de la production stockée

| Débit       | Crédit      | Solde de fin d'exercice |           |
|-------------|-------------|-------------------------|-----------|
|             |             | Débit                   | Créditeur |
| 320 000 000 | 320 000 000 |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |
|             |             |                         |           |



Designation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET  
 SARL  
 Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE  
 Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
 Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

**3/Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services :**

| Rubrique  | Montants          |
|---|-------------------|
| Autres services   |                   |
| Charges locatives et charges de copropriété             |                   |
| Etudes et recherches                                    |                   |
| Documentation et divers                                 |                   |
| Transports de biens et transport collectif du personnel | 15 143            |
| Frais postaux et de télécommunications                  | 4 424             |
| Services bancaires et assimilés                         | 154 267           |
| Cotisations et divers                                   |                   |
| <b>TOTAL (1)</b>  | <b>173 835</b>    |
| Charges de personnel                                    |                   |
| Rémunération du personnel                               | 14 626 665        |
| Rémunération de l'exploitant individuel                 |                   |
| Cotisations aux organismes sociaux                      | 3 968 797         |
| Charges sociales de l'exploitant individuel             | 1 043 201         |
| Autres charges sociales                                 |                   |
| Autres charges de personnel                             |                   |
| <b>TOTAL (2)</b>  | <b>19 638 665</b> |
| Impôts, taxes et versements assimilés                   |                   |
| Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations |                   |
| Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires | 737 540           |
| Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)  | 187 500           |
| <b>TOTAL (3)</b>  | <b>925 040</b>    |
| <b>TOTAL (1)+(2)+(3)</b>                                | <b>20 737 540</b> |

**4/Autres charges et produits opérationnels :**

| Autres charges opérationnelles  | Montants       |
|---|----------------|
| Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels, droits et valeurs similaires |                |
| Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers                             |                |
| Jetons de présence  |                |
| Pertes sur créances irrécouvrables  |                |
| Quote-part de résultat sur opérations faites en commun                                  |                |
| Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités                         |                |
| Charges exceptionnelles de gestion courante   | 200 432        |
| Autres charges de gestion courante  |                |
| <b>TOTAL</b>  | <b>200 432</b> |
| Autres produits opérationnels   | Montants       |
| Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires         |                |
| Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers                             |                |
| Jetons de présences et rémunérations d'administrateurs ou de gérant                     |                |
| Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice           |                |
| Quote-part de résultat sur opérations faites en commun                                  |                |
| Rentrées sur créances amorties  |                |
| Produits exceptionnels sur opérations de gestion  | 221 959        |
| Autres produits de gestion courante   |                |
| <b>TOTAL</b>  | <b>221 959</b> |

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 000745082227264  
 Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET  
 SARL  
 Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE  
 Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
 Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

| Rubriques et Postes                   | Dotations Cumulées en début d'exercice | Dotations de l'exercice (1) | Diminutions éléments sortis | Dotations cumulées en fin d'exercice | Dotations fiscales de l'exercice (2) | Ecart (1)-(2) |
|---------------------------------------|--|-----------------------------|-----------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|---------------|
| Goodwill                              |  |                             |                             |                                      |                                      |               |
| Immobilisations incorporelles         |  |                             |                             | 164 256 877                          |                                      |               |
| Immobilisations corporelles           | 164 256 877                            |                             |                             |                                      |                                      |               |
| Participations                        |  |                             |                             |                                      |                                      |               |
| Autres actifs financiers non courants |  |                             |                             |                                      |                                      |               |
| TOTAL                                 | 164 256 877                            |                             |                             | 164 256 877                          |                                      |               |

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

| Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler) | Montants bruts | TVA déduite | Montant net à amortir |
|--|----------------|-------------|-----------------------|
| Goodwill   |                |             |                       |
| Immobilisations incorporelles  |                |             |                       |
| Immobilisations corporelles  | 13 546 947     |             | 13 546 947            |
| Participations   |                |             |                       |
| Autres actifs financiers non courants                                |                |             |                       |
| TOTAL  | 13 546 947     |             | 13 546 947            |

|   |  |                       |  |  |
|---|--|-----------------------|--|--|
| IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION                |  | N.I.F 000745082227264 |  |  |
| Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET |  |                       |  |  |
| SARL  |  |                       |  |  |
| Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE                    |  |                       |  |  |
| Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA                      |  |                       |  |  |
| Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019              |  |                       |  |  |

7/ Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins values) au cours de l'exercice

| Nature des Immobilisations cédées | Date acquisition | Montant net figurant à l'actif | amortissements pratiqués | Valeur nette comptable | Prix de cession | Plus ou moins value |             |
|-----------------------------------|------------------|--------------------------------|--------------------------|------------------------|-----------------|---------------------|-------------|
|                                   |                  |                                |                          |                        |                 | plus value          | Moins value |
| = N E A N T =                     |                  |                                |                          |                        |                 |                     |             |
| TOTAL                             |                  |                                |                          |                        |                 |                     |             |

8/ Tableau des provisions et pertes de valeurs:

| Rubriques et postes  | Provisions cumulées en début d'exercice | Dotations de l'exercice | Reprises sur l'exercice | Provisions cumulées en fin d'exercice |
|--|---|-------------------------|-------------------------|---------------------------------------|
| -Pertes de valeurs sur stocks (à détailler pour chaque catégorie de stock sur état annexes |   |                         |                         |                                       |
| -Pertes de valeurs sur créances (1)  |   |                         |                         |                                       |
| -Pertes de valeurs sur actions et parts sociales (2)                                       |   |                         |                         |                                       |
| -Provisions pour pensions et obligations similaires  |   |                         |                         |                                       |
| -Provisions sur litiges  |   |                         |                         |                                       |
| -Autres provisions liées au personnel  |   |                         |                         |                                       |
| -Provisions pour impôts  |   |                         |                         |                                       |
| -Autres provisions à détailler sur états annexes   |   |                         |                         |                                       |
| TOTAL  |   |                         |                         |                                       |

(1) A détailler en tableau 8/1  
(2) A détailler en tableau 8/2



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F. 000745082227264

Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET  
SARL  
Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE  
Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

8/1 Relevé des pertes de valeurs sur créances:

| Désignation des débiteurs | Valeur de la créance | Provision constituée |
|---------------------------|----------------------|----------------------|
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
|                           |                      |                      |
| TOTAL                     |                      |                      |

8/2 Relevé des pertes de valeurs sur actions et parts sociales:

| Filiales | Valeur nominale au début de l'exercice | Perte de valeur constituée | Valeur nette comptable |
|----------|--|----------------------------|------------------------|
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
|          |  |                            |                        |
| TOTAL    |  |                            |                        |

|   |                              |                       |
|---|------------------------------|-----------------------|
| IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION  |                              | N.I.F. 00074508227264 |
| Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET   |                              |                       |
| SARL  |                              |                       |
| Activité:   | SEMOULERIE-MINOTERIE         |                       |
| Adresse:  | ZONE ACTIVITE NAAMA          |                       |
| Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019  |                              |                       |
| <b>9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:</b>  |                              |                       |
| I. Résultat net de l'exercice   | Bénéfice                     | 11 756 205            |
| (Compte de résultat)  | Perte                        |                       |
| II. Réintégrations  |                              |                       |
| Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation  |                              |                       |
| Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles  |                              |                       |
| Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles   |                              |                       |
| Frais de réception non déductibles  |                              |                       |
| Cotisations et dons non déductibles   |                              |                       |
| Impôts et taxes non déductibles   |                              |                       |
| Provisions non déductibles  |                              |                       |
| Amortissements non déductibles  |                              |                       |
| Quote - part des frais de recherche développement non déductibles   |                              |                       |
| Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)   |                              |                       |
| Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)   |                              |                       |
| Impôts sur les bénéfices des sociétés   | Impôts exigible sur résultat | 2 757 628             |
|   | Impôts différé (variation)   |                       |
| Pertes de valeurs non déductibles   |                              |                       |
| Amendes et pénalités  |                              |                       |
| Autres réintégrations *   |                              |                       |
| <b>Total des réintégrations</b>   |                              | <b>2 757 628</b>      |
| III. Déductions   |                              |                       |
| Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)  |                              |                       |
| Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.                              |                              |                       |
| Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA) |                              |                       |
| Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)   |                              |                       |
| Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)   |                              |                       |
| Complément d'amortissements   |                              |                       |
| Autres déductions *   |                              |                       |
| <b>Total des déductions</b>   |                              |                       |
| IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)   |                              |                       |
| Déficit de l'année 2015   |                              |                       |
| Déficit de l'année 2016   |                              |                       |
| Déficit de l'année 2017   |                              |                       |
| Déficit de l'année 2018   |                              |                       |
| <b>Total des déficits à déduire</b>   |                              |                       |
| Résultat fiscal (I+II-III-IV)   | Bénéfice                     | 14 513 833            |
|   | Déficit                      |                       |

(\*) A détailler sur état annexe à joindre



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 00745082227264

Désignation de l'entreprise: SARL MOULINS MERABET  
 SARL  
 Activité: SEMOULERIE-MINOTERIE  
 Adresse: ZONE ACTIVITE NAAMA  
 Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

10/ Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-1) :

|             |  | Montants |
|-------------|--|----------|
| Origine     | Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler) |          |
|             | Resultat de l'exercice N-1                       |          |
|             | Prelèvements sur réserves (à détailler)          |          |
|             | TOTAL  |          |
| Affectation | Reserves ( à détailler )                         |          |
|             | Augmentation du capital                          |          |
|             | Dividendes                                       |          |
|             | Report à nouveau (à détailler)                   |          |
|             | TOTAL  |          |

11/ Tableau des participations (filiales et entités associées):

| filiales et entités associées | capitaux propres | dont capital | Quote-part de capital détenu % | Résultat dernier exercice | Prêts et avances accordées | Dividendes encaissés | Valeur comptables des titres détenus |
|-------------------------------|------------------|--------------|--------------------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------|--------------------------------------|
| <u>FILIALES</u>               |                  |              |                                |                           |                            |                      |                                      |
| <u>ENTITES ASSOCIEES</u>      |                  |              |                                |                           |                            |                      |                                      |

