

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص محاسبة و مالية

الموضوع:

**الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية**

**دراسة حالة - شركة البناء المعدني بالبلدية**

**« CR-METAL »**

تحت إشراف:

الدكتور عثمان احدادن

من إعداد الطالبة:

سهام معروف

مكان التبرص: شركة البناء المعدني بالبلدية « CR-METAL »

مدة التبرص: من 2015/04/01 إلى غاية 2015/04/30

**2015/2014**

# كلمة شكر

نحمد الله عز و جل و نثني عليه كما ينبغي لجلال وجهه و عظيم سلطانه، أن أنعم علينا بنعمة العلم،  
و أن وفقنا إلى عملنا هذا.

و الصلاة و السلام على حبيب الحق، و خير الخلق محمد بن عبد الله.

و احتكاما لقول الرسول صلى الله عليه و سلم " من لا يشكر الناس لم يشكر الله، و من أهدى إليكم  
معروفا فكافنوه، فإن لم تستطيعوا فادعوا له "،

أتقدم بأسمى عبارات التقدير و الإحترام إلى لجنة المناقشة على قبولها تقييم هذا العمل.

كما أتقدم بجزيل الشكر و الإمتنان للأستاذ المحترم **احدادن عثمان** على تقبله الإشراف على هذا العمل  
بصدر رحب، و كذا على نصائحه و توجيهاته القيمة سائلين الله عز و جل أن يديم فضل عطاءه، و أقول  
له بشارك قول رسول الله صلى الله عليه و سلم " **إن الحوت في البحر، و الطير في السماء، ليصلون  
على معلم الناس الخير** " فله مني كل التقدير و العرفان.

و الشكر الخالص إلى كل من أعطى من حصيلة فكره لينير دربنا، أساتذة المدرسة العليا للتجارة و على  
رأسهم الأستاذ القدير **بوحديدة محمد** الذي لم يبخل علي بتوجيهاته و إرشاداته السديدة.

كما أشكر السيد **غزال** الذي كان عوننا لي في فترة التربص كمؤطر.

و أشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

ونسأل الله عز و جل أن يجعل هذا العمل في ميزان الحسنات، و أن ينتفع به كل من يلتمس  
دروب العلم.

# الإهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله و الصلاة و السلام على أشرف المرسلين أما بعد:

أفتتح إهدائي هذا بمن قال فيهما الله عز و جل " و قل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا " إلى من أحق الحبيب المصطفى لها حق المصاحبة ثلاثا، إلى من إحتضنت دموعي و إبتساماتي، إلى أجمل و ألقى كلمة ينطق بها لساني، موطن الحب و الحنان، إلى من سهرت على راحتي في الصغر و مستقبلي في الكبر، إلى الحبيبة التي لطالما تحملت الألم من أجل سعادي و إليك كل الوفاء و إليك أهدي أمي، أمي، أمي.

إلى مصدر الأمان و الذي أفنى عمره من أجل راحتي، إلى الذي أعطاني بغير حدود، إلى رمز التضحية و العطاء، إلى من كان لي سندا طوال الحياة أبي العزيز أطال الله في عمره .

إلى حبيب الروح، أعز الناس على قلبي "بوعزة قادة"

إلى من ترعرعت معهم و نما غصني بينهم أخي و أخواتي كل باسمه

إلى الأنوار التي تملئ علينا البيت ضياء أبناء أختي رفيق، روان، سهام

إلى اللواتي كن لي سندا و أنسا طوال مشوار دراستي، إلى كل صديقاتي اللواتي كن بمثابة أخواتي

فاطمة، كريمة، صبرينة، وهيبة، خديجة، صبرينة، خيرة، أسماء، سهام

إلى كل من وسعهم قلبي و لم تسعهم مذكرتي إلى كل هؤلاء بأسمى معاني الحب و الوفاء أهدي هذا

العمل

سهام

## الفهرس

كلمة شكر

الإهداء

I.....الفهرس

III.....قائمة الجداول

IV.....قائمة الأشكال

V.....قائمة الملاحق

VI.....قائمة المختصرات

VII.....المخلص

أ- د.....المقدمة العامة

1.....الفصل الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

2.....المبحث الأول: عرض النظام المحاسبي المالي

2.....المطلب الأول: الإطار المفاهيمي

6.....المطلب الثاني: ماهية و أهداف القوائم المالية

8.....المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري

8.....المطلب الأول: القوائم المتعلقة بالذمة المالية و النتيجة المحاسبية

13.....المطلب الثاني: القوائم المالية الأخرى

21.....المبحث الثالث: آليات تحديد النتيجة المحاسبية

21.....المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

24.....المطلب الثاني: حساب النتيجة المحاسبية من خلال حساب النتائج

27.....خلاصة الفصل الأول

28.....الفصل الثاني: آليات تحديد النتيجة الجبائية

29.....المبحث الأول: عموميات أساسية حول النتيجة الجبائية

29.....	المطلب الأول: ماهية النتيجة الجبائية.....
30.....	المطلب الثاني: الشروط الجبائية المتعلقة بالأرباح و النواتج.....
34.....	المبحث الثاني: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية.....
34.....	المطلب الأول: إعادة معالجة الأعباء و النواتج.....
38.....	المطلب الثاني: التخفيضات.....
41.....	المبحث الثالث: غرض الإنتقال إلى النتيجة الجبائية.....
41.....	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات.....
51.....	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة.....
57.....	<b>خلاصة الفصل الثاني.....</b>
58.....	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة- شركة البناء المعدني « CR-METAL ».....</b>
59.....	المبحث الأول: تقديم عام لشركة البناء المعدني.....
59.....	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الشركة.....
61.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة.....
64.....	المبحث الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.....
64.....	المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية.....
67.....	المطلب الثاني: الإنتقال إلى النتيجة الجبائية.....
73.....	المبحث الثالث: حساب الضريبة على الأرباح و التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية.....
73.....	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات.....
76.....	المطلب الثاني: التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية.....
83.....	<b>خلاصة الفصل الثالث.....</b>
84.....	<b>الخاتمة العامة.....</b>
88.....	المراجع.....
x-i.....	الملاحق.....

# قائمة الجداول

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
16	جدول تدفقات الخزينة (الطريقة الغير مباشرة)	(01-I)
19	جدول تغيير رؤوس الأموال	(02-I)
22	أصول الميزانية للسنة المالية المقفلة	(03-I)
23	خصوم الميزانية للسنة المالية المقفلة	(04-I)
25	حساب النتائج (حسب الطبيعة)	(05-I)
37	تحديد قيمة الرسم على السيارات السياحية	(01-II)
40	فوائض القيم الناتجة عن عملية التنازل	(02-II)
40	كيفية تحديد النتيجة الجبائية	(03-II)
60	توزيع عمال شركة « CR-METAL » حسب المستوى	(01-III)
64	أصول ميزانية « CR-METAL » المقفلة في 2014/12/31	(02-III)
65	خصوم ميزانية « CR-METAL » المقفلة في 2014/12/31	(03-III)
66	حساب نتائج « CR-METAL »	(04-III)
69	المعالجة الجبائية لأعباء و إيرادات « CR-METAL » "السنة المالية 2014"	(05-III)
77	المقارنة بين قسط الإهلاك المحاسبي و قسط الإهلاك الجبائي	(06-III)
77	التثبيبات العينية التي تم التنازل عنها في سنة 2014	(07-III)
78	إعادة تصحيح المعالجة الجبائية للأعباء و النواتج	(08-III)
79	تحديد قيمة الضريبة المستحقة و رصيد التسوية	(09-III)
81	حساب الضريبة المؤجلة (تغيرات)	(10-III)

# قائمة الأشكال



## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
61	الهيكل التنظيمي لشركة البناء المعدني	(01-III)

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
i	الميزانية المقفلة في 2014/12/31 لشركة « CR-METAL » - جانب الأصول	01
ii	الميزانية المقفلة في 2014/12/31 لشركة « CR-METAL » - جانب الخصوم	02
iii	حساب النتائج لشركة « CR-METAL » السنة المالية 2014	03
iv	جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة « CR-METAL » السنة المالية 2014	04
v	جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة « CR-METAL » السنة المالية 2013	05
vi	جدول تحديد النتيجة الجبائية لشركة « CR-METAL » السنة المالية 2012	06
vii	جدول التثبيتات المتنازل عنها(فائض أو نقص في القيمة) خلال السنة المالية 2014	07
viii	جدول الإهلاكات و الخسائر في القيمة	08
ix	تفصيل الإستردادات و التخفيضات	09
x	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	10

قائمة

المختصرات

## قائمة المختصرات

المختصر	الكتابة الكاملة المختصرات باللغة الأجنبية	الكتابة الكاملة المختصرات باللغة العربية
<b>IAS</b>	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
<b>IFRS</b>	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
<b>ENCC</b>	Entreprise Nationale de charpente et de chaudronnerie	المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية والنحاسية
<b>CR-METAL</b>	Société de construction métallique	شركة البناء المعدني
<b>SN-METAL</b>	Société Nationale de Construction Métallique	الشركة الوطنية للبناء المعدني
<b>ENCM</b>	Entreprise Nationale de Construction Métallique	المؤسسة الوطنية للبناء المعدني
<b>SPA</b>	Société Par Actions	شركة ذات أسهم
<b>SGS</b>	Société Générale de Surveillance	الشركة العامة للمراقبة
<b>ISO</b>	International Standards Organisation	المنظمة العالمية للتقييس
<b>L'AGEX</b>	L'Assemblée Générale Extraordinaire	الجمعية العامة الغير عادية
<b>JV</b>	Juste Valeur	القيمة العادلة
<b>VNC</b>	Valeur Net Comptable	القيمة المحاسبية الصافية
<b>IBS</b>	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
ق.ض.م	-	قانون الضرائب المباشرة
ض.أ.ش	-	الضريبة على أرباح الشركات

المُلخَص

## المُلخَص

تمثل القوائم المالية المصدر الرئيسي للمعلومة المالية، بحيث تعكس الوضعية المالية و الإقتصادية للمؤسسة في فترة زمنية معينة، كما أنها وسيلة إتصال بين المؤسسة و محيطها و ذلك من خلال إمداد مختلف الأطراف (الداخلية و الخارجية) بالمعلومات الهامة التي تخدمهم كل حسب احتياجاته، و من بين الأطراف المستفيدة من هذه القوائم الصادرة عن المؤسسة نجد إدارة الضرائب التي تهتم بالميزانية و حساب النتائج و ذلك لأنهما مصدر تحديد النتيجة المحاسبية التي يتم عن طريقها الوصول إلى النتيجة الجبائية و ذلك من خلال مراجعة جميع الأعباء و الإيرادات إذ تقبل الأعباء و النواتج التي استوفت الشروط المنصوص عليها في القوانين و التشريعات الضريبية و ترفض التي لا تستجيب لتلك الشروط ليعاد إدماجها أو تخفيضها. فالنتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مضافا إليها الإستردادات و مطروحا منها التخفيضات، و إذا كانت النتيجة المتحصل عليها ربحا يتم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات بنسبة موحدة (23%) مهما كان نشاط المؤسسة.

يؤدي الإختلاف بين القاعدة الضريبية و القاعدة المحاسبية إلى ظهور الفوارق الزمنية و التي يترتب عنها ما يعرف بالضرائب المؤجلة.

تدعيما للجانب النظري جاءت الدراسة الميدانية لشركة البناء المعدني بالبلدية، حيث أنه من خلال القوائم المالية المقدمة من طرف هذه الشركة تم تحديد النتيجة المحاسبية للسنة المالية 2014 و من ثم النتيجة الجبائية بالإعتماد على التشريعات الضريبية في معالجة الأعباء و النواتج وصولا إلى الضريبة المستحقة على الشركة.

و تم التوصل بعدها إلى أن المعلومة المالية المقدمة من طرف الشركة لا تتوفر فيها الشفافية و الموثوقية فقد تم تسجيل بعض التحفظات بخصوص النتيجة الجبائية إذ أن تحديدها لم يتم وفقا للشروط المنصوص عليها قانونا.

## المصطلحات الرئيسية:

القوائم المالية، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الضريبة على أرباح الشركات، الضرائب المؤجلة

## Résumé

**Les états financiers** sont la principale source d'information financière, de manière à refléter la situation financière et économique de l'entreprise dans une certaine période de temps. Ils sont aussi un moyen de communication entre l'entreprise et son environnement, en fournissant aux différentes parties (internes et externes) des informations importantes qui les servent chacun selon ses besoins. Parmi les parties bénéficiaires de ces états financiers fournis par l'entreprise, nous trouvons l'administration fiscale qui s'intéresse au bilan et au compte de résultat, car c'est à partir d'eux qu'on détermine **le résultat fiscal**, cela en examinant toutes les charges et les produits. Puis il lui revient d'accepter les charges et les produits qui répondent aux exigences stipulées dans la législation fiscale et rejeter ceux qui ne respectent pas ces conditions afin d'être réintégrés ou bien réduits. Donc **le résultat fiscal** est **le résultat comptable** plus les réintégrations moins les déductions. En cas de réalisation d'un bénéfice, l'état impose l'entreprise en lui appliquant un taux de 23% sur le bénéfice des sociétés et ce quelque soit le secteur d'activité.

La différence entre la base fiscale et la base comptable fait apparaître un décalage dans le temps, ce qui engendre **l'impôt différé**.

Et pour renforcer le volet théorique, on a entamé une étude pratique sur la société « CR-METAL », selon cette étude, on a conclu que :

- D'après, les états financiers publiés par cette société, on a recalculé le **résultat fiscal** en se basant sur le **résultat comptable** de l'exercice 2014 et sur la législation fiscale et déterminé l'impôt sur le bénéfice.
- l'information financière fournie par la société n'est pas fiable et sincère ;
- aussi, on a constaté quelques réserves en ce qui concerne la détermination du résultat fiscal puisque sa détermination n'était pas conforme à la législation fiscale.

### Les mots clés :

**États financiers, résultat comptable, résultat fiscal, impôts sur les bénéfices des sociétés, impôts différés.**



# المقدمة العامة

## المقدمة العامة

تستخدم المؤسسات بغض النظر عن طبيعة نشاطها و شكلها القانوني، المحاسبة كونها إلتزام قانوني بالإضافة إلى أنها وسيلة لتوفير معلومات مفيدة و مساعدة على اتخاذ القرارات و التعرف على النتائج المحققة وكذا تمكين الأطراف المختلفة سواء كانت الداخلية أو الخارجية المتعاملة مع المؤسسة من التعرف على قدراتها و كفاءتها وهذا من أجل تعزيز العلاقات و الإرتباط بينهما، ولقد واكبت المحاسبة التطور الإقتصادي ، الإجتماعي ، التكنولوجي و البيئي و أصبحت تعتمد على فروض ، مبادئ، مفاهيم ومعايير جديدة لتسجيل و تلخيص مجمل الأحداث والعمليات الناجمة عن معاملات المؤسسة و إخراجها في شكل قوائم مالية.

و الجزائر لم تكن مستبعدة عن مسابرة هذه التطورات إذ عملت على تعديل محاسبتها من خلال تبني نظام محاسبي مالي يتوافق مع متطلبات معايير المحاسبية الدولية و هذا من أجل قراءة صحيحة، سليمة و موحدة للقوائم المالية.

تمثل القوائم المالية مخرجات النظام المحاسبي المالي و مصدرا مهما لمعلومة مالية مفهومة، شفافة و موثوق بها، كونها أعدت على أساس المبادئ و المعايير المحاسبية الدولية، وتعتبر الصورة التي تعكس بكل مصداقية الوضعية المالية والإقتصادية للمؤسسة كما أنها تظهر نتيجة النشاط خلال فترة زمنية معينة، بحيث أن نتائج الأعمال التي يتم التوصل إليها هي الرابط بين المؤسسة و محيطها خاصة مصلحة الضرائب.

و بالتالي فإن النتيجة المحاسبية هي محل إهتمام كل من المؤسسة و إدارة الضرائب، هذا لأن تحديد الربح الخاضع للضريبة يتم إنطلاقا من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية الدورة وفقا للقواعد و النصوص الجبائية مع الأخذ بعين الإعتبار المبادئ المحاسبية و بالتالي جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة بالدرجة الأولى، لذا أي تعديل في النتيجة المحاسبية سيؤثر حتما على النتيجة الجبائية.

ولقد إحتلت الضرائب و الرسوم مركزا مميزا في المالية العامة، فالضريبة كانت و لازالت الأداة الرئيسية و المهمة في تحقيق أهداف الدولة، ليس فقط كونها مصدر رئيسي في التمويل و إنما هي أيضا وسيلة فاعلة في تنظيم الحياة الإقتصادية و الإجتماعية، ولاسيما الضريبة على أرباح الشركات التي تحسب على أساس النتيجة الجبائية.

على ضوء ما سبق، تتبلور إشكالية البحث في السؤال الجوهرى الموالى:

**كيف يتم حساب النتيجة الجبائية إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية في شركة البناء المعدني؟ و هل تطبق كل القواعد الجبائية؟**

ومن أجل الإلمام بمختلف جوانب الموضوع طرحت الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هي النتيجة المحاسبية و كيف يتم تحديدها داخل المؤسسة؟
- ما هي النتيجة الجبائية و ما الغرض من تحديدها ؟
- إلى ما يعود الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و الجبائية ؟
- ماذا ينتج عن عدم التوافق بين القواعد المحاسبية و الجبائية في معالجة الأعباء و النواتج؟
- في سبيل الإجابة عن الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية تم صياغة الفرضيات الآتية:

#### **الفرضية الرئيسية:**

- إن حساب النتيجة الجبائية لا يتم بطريقة مطابقة للقواعد الجبائية في شركة البناء المعدني.

#### **الفرضيات الفرعية:**

- النتيجة المحاسبية تعبر عن حقيقة الوضع الإقتصادي للمؤسسة وفقاً للقواعد و المبادئ المحاسبية؛
- تتحدد النتيجة المحاسبية وفق طريقتين، الأولى من خلال الميزانية المقفلة في نهاية السنة المالية بطرح مجموع الخصوم من مجموع الأصول و الثانية من خلال حساب النتائج عن طريق الفرق بين النواتج و الأعباء؛
- النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات؛ إذ تعتبر الأساس الذي تحسب عليه الضريبة على أرباح الشركات؛
- يعود الاختلاف بين النتيجتين إلى عدم توافق القواعد و المبادئ المحاسبية مع القواعد و القوانين الجبائية؛
- يؤدي عدم التوافق بين القواعد المحاسبية و الجبائية في معالجة الأعباء و النواتج إلى ظهور فوارق زمنية تعالج في فترات لاحقة مما ينتج عنها ضرائب مؤجلة.

**أهداف الموضوع:**

إن الهدف من دراسة الموضوع هو معرفة كيفية معالجة النتيجة المحاسبية من أجل الانتقال إلى النتيجة الجبائية بالإضافة إلى:

- إبراز العلاقة القائمة بين المحاسبة و الجباية ؛
- إكتساب المعارف العلمية ومواكبة التغيرات التي تحصل في النظام الجبائي الجزائري .

**أهمية الموضوع:**

تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع في إبراز إجراءات و مراحل تحديد النتيجة الجبائية إنطلاقا من النتيجة المحاسبية وكذا الدور الذي تلعبه القوائم المالية في توفير معلومات دقيقة تساعد مستخدميها في صنع القرارات الصائبة و لاسيما مصلحة الضرائب، إذ أنه من خلالها يتم تحديد الربح الجبائي الذي تفرض على أساسه الضريبة .

**أسباب إختيار الموضوع:**

تم إختيار موضوع البحث لعدة إعتبرات موضوعية و ذاتية:

**المبررات الموضوعية:**

- علاقة الموضوع بطبيعة التخصص الذي ندرس فيه؛
- محاولة الوصول إلى ما هو واقعي في المؤسسات؛
- إبراز العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية؛
- أهمية النتيجة الجبائية في تحديد الضريبة على أرباح الشركات

**المبررات الذاتية:**

- إثراء و تعزيز معلوماتنا في مجال المحاسبة و الجباية ؛
- محاولة دراسة الجانب النظري للموضوع و إسقاطه ميدانيا؛
- إكتساب نوع من الخبرة في مجال هذا الموضوع للتأقلم مع سوق العمل.

**منهج البحث:**

من أجل الإلمام بكل جوانب البحث كما ينبغي سيتم الإعتماد على المنهج الوصفي و التحليلي مع إستعمال منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

**خطة البحث:**

من أجل معالجة إشكالية الموضوع قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول:

يتناول الفصل الأول تحديد النتيجة المحاسبية من خلال ثلاثة مباحث، حيث يعرض المبحث الأول أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي من توضيح لفرضيات المحاسبة الأساسية و خصائص المعلومة المالية ومبادئ المحاسبة، أما المبحث الثاني يتناول تقديم القوائم المالية بشكل مفصل بحيث تم تقسيمها إلى مجموعتين الأولى متعلقة بالذمة المالية و النتيجة المحاسبية و الثانية قوائم مالية أخرى، والمبحث الأخير يعرض آليات تحديد النتيجة المحاسبية.

الفصل الثاني سيتم من خلاله عرض آليات تحديد النتيجة الجبائية في ثلاث مباحث، المبحث الأول يتناول عموميات أساسية حول النتيجة الجبائية و كذا شروط خصم الأعباء و النواتج حسب القواعد و النصوص الضريبية، ليتم بعدها معالجة النتيجة المحاسبية في المبحث الثاني، أما المبحث الثالث سيعرض الغرض من النتيجة الجبائية

الفصل الثالث و الأخير يتخصص في دراسة حالة على مستوى شركة البناء المعدني- البلدية، المتخصصة في إنجاز و تركيب البناءات المعدنية الحديدية في ثلاث مباحث، إذ يستعرض الأول تقديم الشركة بشكل عام لمحة تاريخية عنها و تحليل هيكلها التنظيمي، الثاني يتناول الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، أما المبحث الأخير سيعرض حساب الضريبة على الأرباح و التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية.

# الفصل الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

## الفصل الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

المحاسبة المالية توفر قدرا من المعلومات ، تسمح بتنظيم، تقييم و تسجيل مكتسبات رقمية وتقديم قوائم مالية ذات أغراض عامة بحيث توفر معلومات مالية صحيحة و ملائمة و سهلة الفهم و قابلة للمقارنة من أجل تقديم صورة صادقة عن الذمة، الوضعية المالية و نتائج المؤسسة عند نهاية الدورة.

في هذا الفصل سيتم التطرق بصفة عامة عن المحاسبة المالية من خلال الإطار المفاهيمي الذي يوضح الفرضيات، الخصائص و المبادئ المحاسبية،و كذلك تقديم و عرض القوائم المالية بشكل مفصل، ماهيتها، أهدافها والأطراف المستفيدة منها.

وفي آخره سيتم عرض آليات الوصول إلى النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية و من خلال حساب النتائج.

## المبحث الأول: عرض النظام المحاسبي المالي

تطور العلاقات التجارية و الإقتصادية بين مختلف دول العالم أدى إلى ضرورة توحيد المحاسبية كونها لغة التحاور و الإتصال بين مختلف الأطراف، ولأن الجزائر جزء من هذا العالم كان لا بد عليها أن تأخذ بعين الإعتبار هذه التطورات فباشرت بإصلاحات محاسبية نتج عنها إصدار النظام المحاسبي المالي الذي جاء بعدة تغييرات و لذلك فإن أهم ما جاء به هذا الأخير موجود بشكل واضح و مفصل في الإطار المفاهيمي.

### المطلب الأول: الإطار المفاهيمي

يعتبر الإطار المفاهيمي كمجموعة مهيكلة من الأهداف و المبادئ الأساسية و المترابطة فيما بينها و التي يتم الإعتماد عليها في إعداد المعايير المحاسبية.

يحتوي هذا الإطار على مبادئ محاسبية أساسية تنقسم إلى ثلاث مجموعات و التي هي<sup>1</sup>:

- الفرضيات الأساسية؛

- الخصائص النوعية للمعلومات المالية؛

- مبادئ التقييم.

#### 1. الفرضيات الأساسية للمحاسبة

تعتمد المحاسبة على فرضيتين أساسيتين و هما:

- محاسبة الإلتزام: يشترط في هذا المبدأ أن تقيد العمليات و الأحداث في وقت إنجازها دون انتظار وقت التسديد النقدي؛

- إستمرارية الإستغلال: إعداد القوائم المالية يتم على أساس أن النشاط مستمر و ليس للمؤسسة أية نية لإيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة في المستقبل القريب.

<sup>1</sup>جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، pages bleues 2010، ص ص 12- 13.



## 2. الخصائص النوعية للمعلومة المالية

تتميز المعلومات المالية بخصائص نوعية بحيث تمكن مستعملها من اتخاذ القرارات المناسبة و التي يمكن تلخيصها كالآتي<sup>1</sup>:

- **الملاءمة**: تعني أن المعلومات المالية لها تأثير على قرارات المسيرين، و ملاءمة المعلومات المالية مرتبطة بطبيعتها و أهميتها النسبية؛

- **الموثوقية**: تعني مصداقية المعلومات و عدم وجود أي خطأ أو تحيز؛

و تدرج ضمن هذه الخاصية أربع خصائص أخرى:

.التمثيل الصادق للمعلومة المالية؛

.الطابع الإقتصادي يطغى على الطابع القانوني؛

.الحيادية؛

.الحيطة و الحذر.

- **القابلية للمقارنة**: قدرة مستعملي القوائم المالية على إجراء مقارنة من حيث الزمن و من حيث الحجم؛

.من حيث الزمن: تعني دراسة القوائم المالية المتتالية لنفس المؤسسة؛

.من حيث الحجم: إجراء مقارنة بين مجموعة من المؤسسات من نفس القطاع و بحجم متقارب.

- **القابلية للفهم**: تعني أنه يجب أن تكون المعلومة المالية مفهومة من طرف أي مستعمل لدية الكفاءة في مجال الإقتصاد،التسيير و المحاسبة و لديه الرغبة في دراسة القوائم المالية.

1- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد و العرض و التحليل،الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 87.

### 3. المبادئ المحاسبية

بالإضافة إلى الخصائص النوعية للمعلومة المالية المحاسبية فإن المحاسبة تركز على بعض المبادئ الأساسية وهي<sup>1</sup>:

- مبدأ السنوية: معناه أن الدورة المالية تتكون من اثني عشر شهرا، مع وجود حالات استثنائية بحيث يمكن أن تكون السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر شهرا و على سبيل المثال نذكر القطاعات الزراعية؛

- مبدأ إستقلالية الدورات: و يعني كل دورة مالية مستقلة عن الأخرى في تحمل الأعباء والإيرادات؛

- مبدأ الكيان المستقل: تعتبر المؤسسة وحدة إقتصادية وقانونية مستقلة كليا عن مؤسسيها، حيث يتم الفصل بين الذمة المالية للمؤسسة والذمة المالية لملاكها ؛

- مبدأ ثبات الوحدة النقدية: يفرض على جميع المؤسسات المتواجدة داخل الإقليم الوطني أن تقدم القوائم المالية بالعملة الوطنية أما فيما يخص الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية فقد حدد النظام المحاسبي المالي طرق معالجتها؛

- مبدأ الأهمية النسبية: يعطي هذا المبدأ الأهمية النسبية في تصنيف المعلومات؛

- مبدأ الحيطة و الحذر: يجب مراعاة درجة معقولة من الحيطة في القيام بالأحكام اللازمة لإعداد التقديرات بحيث لا يتم تقييم الأصول و المنتجات أكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم أو الأعباء أقل من قيمتها؛

- مبدأ ثبات الطرق المحاسبية: يلزم هذا المبدأ الحفاظ و المتابعة على المنهج المحاسبي المتبع من سنة مالية إلى أخرى؛

- مبدأ التكلفة التاريخية: و يعني هذا المبدأ تسجيل العمليات الإقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها؛

- مبدأ إرتباط الميزانية الإفتتاحية: يعني هذا المبدأ مراعاة إستقلالية الدورات المالية من خلال إحترام الدورة المالية المقفلة و عدم المساس بالحسابات الإفتتاحية للسنة المالية الحالية؛

<sup>1</sup>- conseil national de la comptabilité, manuel de comptabilité financière conforme à la loi 07- 11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, ENAG édition, Alger, 2014, pp 17- 18.

- مبدأ عدم المقاصة (عدم التعويض): لا ينبغي القيام بمقاصة بين مختلف عناصر الأصول و الخصوم، الإيرادات و الأعباء إلا إذا كان مسموح بها قانونيا أو إجراء إتفاقية مثل المقاصة التي تتم بين الرسم على المشتريات و الرسم على القيمة المضافة على المبيعات؛
- مبدأ الصورة الصادقة: يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى، و أن تعبر عنها بشكل معقول إعتقادا على مقاييس و أسس الإعراف؛
- مبدأ القيد المزدوج: معناه كل عملية مالية يتم تسجيلها في حسابين، الأول مدين و الآخر دائن، بحيث يكون مجموع الحسابات المدينة مساوي لمجموع الحسابات الدائنة.

#### 4. مبادئ التقييم

- تقييم عناصر القوائم المالية هو تحديد المبلغ المالي للعنصر و تسجيله في الميزانية أو في حساب النتائج و يتم تقييم هذه العناصر بالتكلفة التاريخية، التكلفة الحالية، القيمة القابلة للتحقيق و القيمة الحالية<sup>1</sup>:
- **التكلفة التاريخية:** تسجل الأصول بالمبلغ النقدي الذي دفع أو ما يعادله أو بالقيمة العادلة لما أعطي بالمقابل في تاريخ الحصول عليها، و تسجل الخصوم بمبلغ السلع الحاصل عليها التي نشأت عنها هذه الخصوم؛
  - **التكلفة الحالية:** تقييم و تسجل الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد و الذي يجب دفعه للحصول على نفس الأصل أو ما يماثله في الوقت الحاضر، و تقييم و تسجل الخصوم بالمبلغ غير المخصوم من النقد أو ما يعادل النقد لتغطية الإلتزام في الوقت الحاضر؛
  - **قيمة الإنجاز:** تقييم و تسجل الأصول بمبلغ النقد أو ما يعادل النقد الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحاضر مقابل بيع الأصل بطريقة منظمة، و يسجل الخصم بالمبالغ الغير مخصومة، النقدية أو ما يعادل النقدية التي من المتوقع أن تدفع للتخلص من الإلتزام في ظروف عادية؛
  - **القيمة الحالية:** يقيم و يسجل الأصل بالقيمة الحالية للمداخل الصافية المستقبلية التي تحققها المؤسسة خلال نشاطها العادي، و تسجل الخصوم بالقيمة الحالية للتدفقات الصافية الخارجة المستقبلية للتخلص من الإلتزام خلال نشاط المؤسسة العادي.

<sup>1</sup> - محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، Pages bleues، الجزائر، 2010، ص ص 59-60.

## المطلب الثاني: ماهية و أهداف القوائم المالية

سيتم من خلال هذا المطلب عرض ماهية و أهداف القوائم المالية

### 1. ماهية القوائم المالية

القوائم المالية وسيلة رئيسية<sup>1</sup>:

- لنقل المعلومات إلى الأطراف الخارجية؛

- للإبلاغ المالي للمؤسسة؛

القوائم المالية مجموعة من البيانات المسجلة وفق مبادئ محاسبية، تهدف إلى<sup>2</sup>:

- توضيح معاملات المؤسسة خلال فترة زمنية معينة؛

- تقديم صورة صادقة عن نشاط المؤسسة؛

و تعرف أيضا بأنها وسائل تنقل إلى الإدارة و الأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأداء و المركز المالي لأي وحدة إقتصادية.

### 2. مستخدمي القوائم المالية

يمكن تقسيم الأطراف المستفيدة من المعلومة المالية إلى مجموعتين<sup>3</sup>:

- المجموعة الأولى: فئات من داخل المؤسسة و تتمثل في:

. مالكي المؤسسة: إن مالكي المؤسسة يستعملون المعلومة المالية لمعرفة إذا كان إستثمارهم في هذه

المؤسسة يحقق أرباحا أو لا، و ذلك لاتخاذ قرار المواصلة في الإستثمار أو الإنسحاب منه؛

. مسيري المؤسسة:تحتاج الإدارة للبيانات المالية حتى تتمكن من مقارنة ما تم إنجازه مع السياسات

التي وضعت مسبقا و معالجة الانحرافات إن وجدت؛

. العاملين بالمؤسسة: يتبع العامل الوضعية المالية لمعرفة إستمرار يته في منصبه أو فصله؛

<sup>1</sup>كمال الدين الدهراوي، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، الإسكندرية، مصر، 2006، ص13

<sup>2</sup>تجاني بالرقبي، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2006/2005، ص 131

<sup>3</sup>حسام الدين مصطفى الخدّاش و وليد زكريا صيام و عبد الناصر إبراهيم نور، أصول المحاسبة المالية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الجزء الأول، 2009، صص 20-21

- المجموعة الثانية: فئات من خارج المؤسسة و تتمثل في:

. المساهمون المرتقبون في المؤسسة: الغاية من إستعمال المعلومة المالية هي مساعدة للمستثمر على دراسة الوضعية المالية للمؤسسة التي سيستثمر فيها؛

. المحللون الماليون: المعلومات تمكن المحلل المالي من تحليل وضعية المؤسسة بغية تقديم النصائح للمستثمرين؛

. موردو و دائنو المؤسسة: إهتمامهم بالمعلومات يقودهم لمعرفة قدرة المؤسسة على تسديد إلتزاماتها في وقت استحقاقها؛

. الجهات الحكومية: تستخدم المعلومات لتحديد الضرائب المستحقة، و كذلك من أجل وضع سياسات و خطط مستقبلية؛

إضافة إلى هذه الفئات نجد مستعملين آخرين منهم:

. الباحثون: إذ أن المعلومات هي المادة الأولية للقيام بأبحاثهم؛

. العملاء: تساعد المعلومات على إختيار أفضل مصادر التمويل؛

. الجمهور العام: تساعد المعلومة المالية الجمهور العام على تقييم المشاريع و الإطلاع على كل المستجدات الخاصة بأنشطة المؤسسة.

### 3. أهداف القوائم المالية

تختلف أهداف القوائم المالية باختلاف أنواعها و التي يتم تلخيصها على النحو التالي:

- الميزانية: تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛

- حساب النتائج: يسمح بتوضيح ربحية المؤسسة؛

- جدول تدفقات الخزينة: تحديد تغيرات الخزينة؛

- جدول التغيرات في الأموال الخاصة: يسمح بتحديد التغيرات الحاصلة في الوضعية المالية للمؤسسة؛

- الملحق: تقديم معلومات مكملة للتوضيح أكثر عن كل ما هو متعلق بالمؤسسة.

تضمن القوائم المالية الشفافية و تقديم معلومات ذات مصداقية و جودة تساعد مستعملها على اتخاذ قرارات صائبة.

المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري

تلزم المادة 25 من القانون 07-11 المؤرخ في 26 نوفمبر 2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي كل وحدة إقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون بإعداد القوائم المالية سنويا المتمثلة في:

. الميزانية؛

. حساب النتائج؛

. جدول تدفقات الخزينة؛

. جدول تغيرات الأموال الخاصة؛

. الملحق؛

### المطلب الأول: القوائم المتعلقة بالذمة المالية و النتيجة المحاسبية

تتمثل القوائم المتعلقة بالذمة المالية و النتيجة المحاسبية في الميزانية و حساب النتائج

#### 1. الميزانية (قائمة المركز المالي)

وفقا للمعيار الدولي 1 (IAS1): الميزانية هي المكون الرئيسي في القوائم المالية بحيث تبين الأصول و الخصوم في مدة زمنية معينة، و تعكس الوضع المالي للمؤسسة.

#### 1.1 تعريف الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي

حسب نص المادة 32 من المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم، يبرز الأصول و الخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية و الغير جارية"<sup>1</sup>.

من نص المادة يتضح بأن الميزانية تتكون من العناصر الآتية:

- الأصول؛

- الخصوم.

<sup>1</sup>- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جليطي، الجزائر، 2009، ص10

### 1.1.1 مفهوم الأصول

هي منافع إقتصادية من المحتمل التحكم فيها أو الحصول عليها في المستقبل نتيجة لأحداث أو عمليات وقعت في الماضي<sup>1</sup>.

و طبقا للقاعدة العامة للأصول يعد أصلا:

. إذا كان من المحتمل أن يعود بمنافع إقتصادية على المؤسسة وإذا كان يمكن تقييم هذا الأصل بصورة صادقة.

و حسب المادة 21 من المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي تصنف الأصول إلى: أصول غير جارية وأصول جارية<sup>2</sup>.

#### 1.1.1.1 الأصول الغير جارية

هي الأصول التي تستخدمها المؤسسة لمدة طويلة الأجل و تشمل:

- **التثبيات المعنوية:** هي أصول غير ملموسة قابلة للتحديد و غير مادية تراقبها المؤسسة وتستعمل في إطار أنشطتها العادية و تشمل حساب **20X** مثل مصاريف التنمية القابلة للتثبيت و برمجيات المعلوماتية و ما شابهها ..... الخ؛

- **التثبيات المادية:** أصول ملموسة تستخدمها المؤسسة في الإنتاج، تقديم الخدمات و الأعمال الإدارية أو من أجل تأجيرها للغير و تشمل حساب **21X** و **22X** كالأراضي و البناءات الممنوح إمتيازها ..... الخ؛

- **التثبيات الجارية إنجازها:** تشمل حساب **23X** مثل التسبيقات و الحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيات..... الخ؛

- **الأصول المالية:** تتمثل في حساب **26X** و **27X** تكون في شكل حقوق، توريد المؤسسة الإحتفاظ بها لمدة طويلة مثل سندات الفروع المنتسبة و الودائع و الكفالات المدفوعة.

<sup>1</sup>- مؤيد راضي خنفر و غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، دار المسيرة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص38

<sup>2</sup>- عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، 2009، ص11

### 2.1.1.1 الأصول الجارية

تعتبر الأصول متداولة<sup>1</sup>:

.عندما يكون من المتوقع بيعه أو الاحتفاظ به للبيع أو الإستهلاك أثناء دورة الإستغلال العادية؛

.عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة أو لأجل قصير ويتوقع أن يتم بيعه خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية العامة؛

.عندما يكون أصل نقدي أو معادل للنقد و استخدامه ليس مقيدا.

و تتكون الأصول الجارية من:

- **المخزونات:** حسب النظام المحاسبي المالي المخزونات هي أصول موجهة للبيع في إطار النشاط العادي للمؤسسة أو هي قيد الإنتاج أو مواد أولية و لوازم تستعمل في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات<sup>2</sup>؛
- **الحقوق:** حقوق المؤسسة على الغير و تشمل الزبائن و الحسابات الملحقة، المدينون الآخرون، الضرائب، الأصول الأخرى الجارية؛
- **الموجودات و ما يماثلها:** ما يوجد للمؤسسة من سيولة و تشمل القيم المنقولة للتوظيف، البنوك و المؤسسات المالية، الأدوات المالية المشتقة، الصندوق، وكالات التسبيقات و الإعتمادات.

### 2.1.1 مفهوم الخصوم

طبقا لنص المادة 22 من المرسوم التنفيذي 156/08 المتضمن تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي فإن الخصوم هي إلتزامات ناتجة عن أحداث ماضية و التي ترصيدها يتطلب خروج منافع إقتصادية<sup>3</sup>.

1- عزه الأزهر، عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة و المراجعة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب البلدية، 2009، ص116  
2 - conseil National de la Comptabilité, note méthodologique de première application du système comptable financier, 28 décembre 2010, p03.

3- عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، 2009، ص12



و تتمثل عناصر الخصوم في:

### 1.2.1.1 الأموال الخاصة

الأموال الخاصة (حقوق الملكية): تمثل نصيب ملاك الوحدة الإقتصادية أوهي ما تبقى من الفرق بين الخصوم الغير جارية و الجارية و مجموع الأصول.

و تشمل رأس المال الصادر و رأس المال غير المطلوب، العلاوات و الإحتياطات، فارق إعادة التقييم، النتيجة الصافية، رؤوس الأموال الخاصة الأخرى

### 2.2.1.1 الخصوم الغير جارية

هي تعهدات تقع على عاتق المؤسسة لصالح الغير، و الوفاء بها يكون أكثر من سنة مالية واحدة على الأقل و تتضمن القروض و الديون المالية، الضرائب، الديون الأخرى غير الجارية، المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا.

### 3.2.1.1 الخصوم الجارية

هي عناصر يحتمل أن تتم تسويتها خلال دورة الإستغلال العادية أي أقل من 12 شهرا و تضم الموردون و الحسابات الملحقة، الضرائب و الديون الأخرى و خزينة الخصوم.

### 2.1 أهمية الميزانية

تكمن أهميتها في<sup>1</sup>:

- الإفصاح عن المركز المالي للمؤسسة في تاريخ محدد . كما أنها توفر معلومات لمستخدميها عن طبيعة و مقدار الإستثمار في أصول للمؤسسة و إلتزاماتها اتجاه دائنيها؛

- تساهم الميزانية في إعداد التقارير المالية و ذلك:

. لحساب معدلات العائد؛

. تقييم هيكل رأس مال المؤسسة؛

. تقدير درجة السيولة و المرونة المالية في المؤسسة.

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2008، ص ص 104-105

## 2. حساب النتائج (قائمة الدخل)

تساعد قائمة الدخل مستخدمي القوائم المالية على التنبؤ بالتدفقات النقدية في المستقبل لتقييم أداء المؤسسة و فيما يلي سيتم عرض تعريف هذه القائمة و كذلك أهميتها .

### 1.2 تعريف حساب النتائج

هو جدول يلخص الأعباء و النواتج المنجزة من قبل المؤسسة خلال السنة المالية، حيث أنه لا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب<sup>1</sup>.

كما أنه يبرز النتيجة الصافية للدورة المالية مميزا بين الربح و الخسارة

### 1.1.2 مفهوم النواتج

هي زيادة المنافع الإقتصادية خلال الفترة في شكل مدخلات أو تزايد في الأصول أو إنخفاض في الخصوم و التي يترتب عنها زيادة في الأموال الخاصة، وتصنف النواتج حسب طبيعتها إلى نواتج متعلقة بالإستغلال و أخرى خارج الإستغلال.

### 2.1.2 مفهوم الأعباء

هي إنخفاض المنافع الإقتصادية خلال الفترة في شكل مخرجات أو إنخفاض في الأصول أو تزايد في الخصوم و التي يترتب عنها تناقص في الأموال الخاصة و بعبارة أخرى تتمثل في كل المصروفات التي تقع على عاتق المؤسسة سواء تعلقت بنشاط الإستغلال العادي أو بنشاط خارج الإستغلال.

## 2.2 أهمية حساب النتائج

تكمن أهمية حساب النتائج في توفير كل المعلومات التي<sup>2</sup>:

- تساعد المستثمرين و الدائنين على التنبؤ بمقدار و توقيت و درجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل؛

- تساعد المستثمرين على تقدير القيمة الإقتصادية للمؤسسة، و الدائنين على معرفة إحتمال إسترجاع حقوقهم بالمؤسسة؛

<sup>1</sup> -لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، Pages bleues، الجزائر، 2011، ص 176.

<sup>2</sup> - أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، 2008، ص ص 123 - 124.

- قائمة الدخل تسمح لمستخدمي القوائم المالية بتقييم الأداء السابق للمؤسسة.
- تساعد العملاء على تحديد قدرة المؤسسة في توفير السلع و الخدمات المطلوبة.
- كما تستخدم الحكومة قوائم الدخل في صياغة السياسة الضريبية و الإقتصادية.

### المطلب الثاني: القوائم المالية الأخرى

تتمثل القوائم المالية الأخرى في جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال و الملحق

#### 1. جدول تدفقات الخزينة

إن الغرض الأساسي من إعداد جدول تدفقات الخزينة هو الإمداد بالمعلومات عن أنشطة الإستثمار، التمويل و التشغيل للمؤسسة.

#### 1.1 تعريف جدول تدفقات الخزينة

قائمة توضح التدفقات النقدية خلال فترة زمنية معينة سواء كانت تدفقات نقدية داخلية أو خارجة<sup>1</sup>. و تقسم هذه التدفقات إلى عملياتية، إستثمارية و تمويلية.

و حسب النظام المحاسبي المالي يوجد طريقتين في عرض جدول تدفقات الخزينة:

- الطريقة المباشرة؛

- الطريقة الغير مباشرة.

#### 1.1.1 الطريقة المباشرة

ترتكز هذه الطريقة على تقديم الأجزاء الرئيسية لدخول و خروج التدفقات النقدية الإجمالية قصد الحصول على تدفق صافي للخزينة، ثم تقريب و مقارنة هذا التدفق الصافي مع النتيجة قبل الضريبة للفترة المعنية<sup>2</sup>.

1- أحمد محمد العداسي، التحليل المالي للقوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص50

2- القرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009، ص26.

و يتم تصنيف التدفقات إلى ثلاث أنشطة مختلفة<sup>1</sup> :

.الأنشطة التشغيلية (التشغيلية): تتضمن الآثار النقدية للصفقات التي تدخل في تحديد صافي الدخل و تحدد:

(+)التحصيلات المقبوضة من الزبائن.

(-)المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين.

(-)الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة.

(-)الضرائب عن النتائج المدفوعة.

(+/-)تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية.

.الأنشطة الإستثمارية: تتضمن تقديم القروض للغير و تحصيلها، إقتناء الإستثمارات و التخلص منها وإقتناء الأصول الثابتة و التخلص منها و تحدد:

(-)تسديدات لحيازة قيم ثابتة مادية و معنوية.

(+)التحصيلات عن عمليات التنازل للقيم الثابتة المادية و المعنوية.

(-)تسديدات لحيازة قيم ثابتة مالية.

(+)التحصيلات عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة المالية.

(+)الفوائد المحصلة من توظيفات الأموال .

(+)الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة.

.الأنشطة التمويلية:تشمل الحصول على رأس المال من الملاك و إمدادهم بعائد على إستثماراتهم أو رد هذه الإستثمارات، و اقتراض الأموال من الدائنين و دفع الأموال المقترضة و تحدد:

(+)التحصيلات الناتجة عن إصدار الأسهم.

(+)الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها.

(+)التحصيلات المأتمية من القروض .

<sup>1</sup>-أمين السيد أحمد لطفي،2008،مرجع سبق ذكره،ص 138

(-) تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة.

### 2.1.1 الطريقة غير المباشرة

ترتكز على تصحيح و تسوية النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بعين الإعتبار<sup>1</sup>:

. آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (الإهلاكات، تغيرات الزبائن، تغيرات الموردين.....)؛

. عمليات الرسملة (الإرتفاع، الإنخفاض التسديد....)؛

. توزيع النتيجة و التخصيصات المقررة خلال السنة المالية؛

<sup>1</sup>قرار مؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق 26 يوليو 2008، مرجع سبق مرجع، ص26

2.1 هيكله جدول تدفقات الخزينة

الجدول رقم (I-01): جدول تدفقات الخزينة (الطريقة الغير مباشرة) الفترة من ..... إلى.....:

N-1	N	ملاحظة	
			<p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العمليانية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- الاهتلاكات و الأرصدة</li> <li>- تغيير الضرائب المؤجلة</li> <li>- تغيير المخزونات</li> <li>- تغيير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى</li> <li>+/- قيمة التنازل الصافية من الضرائب</li> </ul> <p>تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)</p> <p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الإستثمار مسحوبات عن إقتناء تثبيات تحصيلات التنازل عن تثبيات تأثير تغييرات محيط الإدماج</p> <p>تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الإستثمار (ب)</p> <p>تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين</p> <p>زيادة رأس المال النقدي إصدار قروض تسديد قروض</p> <p>تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)</p> <p>تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)</p> <p>أموال الخزينة عند الإفتتاح</p> <p>أموال الخزينة عند الإقفال</p> <p>تأثير تغييرات سعر العملات الأجنبية (1)</p> <p>تغير أموال الخزينة</p> <p>(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة</p>

يحتوي جدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة الغير مباشرة على ثلاث أصناف من التدفقات :

. عمليات الإستغلال = صافي نتيجة السنة المالية + الإهلاكات و المؤونات -/+ تغير الضرائب المؤجلة  
-/+ تغير المخزونات -/+ تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -/+ تغير الموردين و الديون  
الأخرى -/+ قيمة التنازل الصافية من الضرائب

. عمليات الإستثمار = التحصيلات عن عملية التنازل عن قيم ثابتة - تسديدات لحيازة قيم ثابتة - تأثير  
تغير محيط الإدماج

. عمليات التمويل = الحصص المدفوعة للمساهمين + زيادة رأس المال النقدي + إصدار القروض -  
تسديد القروض

### 3.1 أهمية جدول تدفقات الخزينة

تكمن أهمية قائمة التدفقات النقدية في<sup>1</sup>:

توفير معلومات ملائمة للمستخدمين تساعد على تقييم التغيرات في صافي أصول المشروع  
و سيولة المؤسسة و قدرتها على الوفاء بالدين، كما تساعد على تطوير نماذج لتقدير و مقارنة القيمة  
الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية لمشاريع مختلفة و تحسن من قابلية المقارنة بين تقارير الأداء لعدة  
مشاريع، و كذلك تستخدم كمؤشر لمبالغ، وتوقيت، و درجة تأكيد التدفقات النقدية المستقبلية، وهي مفيدة  
في إختبار دقة التقديرات السابقة للتدفقات النقدية المستقبلية .

إن جدول التدفقات النقدية يقرر<sup>2</sup>:

- الآثار النقدية لعمليات المؤسسة خلال الفترة، لصفقاتها الإستثمارية، لصفقاتها التمويلية، صافي الزيادة  
أو النقص في النقدية خلال الفترة، كما أنه يوفر إجابات عن الأسئلة البسيطة و الهامة الآتية:

. من أين جاءت النقدية خلال الفترة ؟

. فيم استخدمت النقدية خلال الفترة ؟

. ما هو مقدار التغير في رصيد النقدية خلال الفترة ؟

<sup>1</sup>-الجمعية المصرية للمحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة المصرية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص ص 5-7

<sup>2</sup>-أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، 2008، ص ص 137-138

## 2. جدول تغييرات رؤوس الأموال

يشكل جدول تغييرات رؤوس الأموال تحليلاً للحركات التي أثرت كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال للمؤسسة خلال السنة المالية

### 1.2 تعريف جدول تغييرات رؤوس الأموال

قائمة توضح التغييرات التي تطرأ على الأموال الخاصة خلال الدورة المحاسبية، وتزداد هذه الأموال إذا ما كانت هناك أرباح و تنقص في حالة الخسائر و توزيع الأرباح.

و حسب النظام المحاسبي المالي فإنه يجب الإدراج ضمن جدول تغييرات رؤوس الأموال المعلومات الخاصة بتغييرات العناصر الآتية:

. صافي الربح أو الخسارة للسنة المالية؛

. التغيير في الطرق المحاسبية؛

. تصحيح الأخطاء المسجلة مباشرة في الأموال الخاصة؛

. الأرباح أو الخسائر التي لم تسجل في حساب النتائج؛

. العمليات المتعلقة برأس المال كرفعه أو تخفيضه؛

. قرار توزيع نتيجة الدورة؛

. الحصص المقررة؛



2.2 هيكله جدول تغييرات رؤوس الأموال

الجدول رقم (I- 02): جدول تغيير رؤوس الأموال

الإحتياطات و النتيجة	فارق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس مال الشركة	ملاحظة	
						الرصيد في 31 ديسمبر N-2
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدمجة في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N-1
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدمجة في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N

### 3.2 أهمية جدول تغيرات رؤوس الأموال

تتجلى أهميته في إمكانية التعرف<sup>1</sup>:

. على مقدار الأموال الخاصة و أي توضيحات عنها،

. على التغيرات التي تمس الأموال الخاصة؛

. التعرف على الأرباح و الخسائر المتعلقة ببيع الإستثمارات المتاحة للبيع.

### 3. الملحق

يقدم الملحق إيضاحات إضافية لم تتضمنها القوائم المالية الأخرى و فيما يلي سيتم عرض مجموعة العناصر التي يوفرها الملحق.

### 1.3 تعريف الملحق

قائمة مالية تتضمن معلومات عن كل التفاصيل و التفسيرات المتعلقة بالقوائم المالية<sup>2</sup>.

و يجب أن تتضمن الملاحق أربعة عناصر:

. توضيحات حول المبادئ و الطرق المحاسبية المستعملة؛

. توضيحات و تفسيرات متعلقة بعناصر القوائم المالية؛

. توضيحات حول التعاملات التي تحصل بين الوحدات و الشركة الأم؛

. معلومات متعلقة بعمليات خاصة.

### 2.3 أهمية الملحق

له أهمية كبيرة إذ يساعد على الفهم و توضيح المعلومات التي لا يمكن إدراجها ضمن القوائم المالية الأخرى.

1-خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS، إثناء للنشر و التوزيع، الشارقة، عمان، الطبعة الأولى، 2008، ص 126

2 -Ratiba Aoudjit ,le système comptable financier règle d'évaluation et de comptabilisation ,ENAG éditions, Alger ,2012,p251

### المبحث الثالث: آليات تحديد النتيجة المحاسبية

النتيجة المحاسبية هي صافي الربح أو الخسارة قبل طرح ما هو مستحق من الضرائب، كما تعرف على أنها الفرق بين مجموع الأصول و مجموع الخصوم قبل النتيجة، وهي أيضا صافي الربح أو الخسارة بعد طرح جميع الأعباء من المنتجات.

هناك طريقتين لتحديد النتيجة المحاسبية سواء كانت ربح أو خسارة، إما حسابها من :

- خلال الميزانية ؛

- أو من خلال حساب النتائج.

و سيتم عرض هذه العناصر بشكل مفصل فيما سيأتي.

### المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

يتم الوصول من خلالها إلى نتيجة الدورة بكل سهولة و بشكل مباشر، وهي أول طريقة استخدمت

في إيجاد النتيجة<sup>1</sup>

1-عزمي أحمد يوسف خطاب،الضرائب و محاسبتها،دار الإعصار العلمي للنشر و التوزيع و مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع،عمان، الأردن، الطبعة الأولى،2010، ص 119.

1. هيكل الميزانية: تتكون الميزانية من جانبين جانب الأصول و جانب الخصوم.

الجدول رقم (I-03): أصول الميزانية للسنة المالية المقفلة في .....

صافي N-1	صافي N	الإهلاكات/أرصدة	إجمالي N	الأصول المالية
				<p>الأصول المثبتة (غير الجارية)            فارق الشراء (Goodwill)            التثبيتات المعنوية            التثبيتات العينية            التثبيتات الجارية انجازها            التثبيتات المالية            السندات الموضوعه موضع العادلة-المؤسسات            المشاركة.            المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة            السندات الأخرى المثبتة.            القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية.            الأصول الجارية            المخزونات و المنتجات قيد الصنع            الحسابات الدائنة-الاستخدامات المماثلة            الزبائن            المدينون الآخرون            الضرائب            الأصول الأخرى الجارية            الموجودات و ما يماثلها            توظيفات و أصول مالية            أموال الخزينة</p>
				مجموع الأصول

الجدول رقم (I-04): خصوم الميزانية للسنة المالية المقفلة في.....

N-1	N	الخصوم
		<p>رؤوس الأموال الخاصة</p> <p>رأس المال الصادر</p> <p>رأس المال غير المطلوب</p> <p>العلاوات و الإحتياطات-الإحتياطات المدمجة(1)</p> <p>فارق إعادة التقييم</p> <p>فارق المعادلة(1)</p> <p>النتيجة الصافية(النتيجة الصافية حصة المجمع)(1)</p> <p>رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد</p> <p>حصة الشركة المدمجة(1)</p> <p>حصة ذوي الأقلية(1)</p> <p><b>الخصوم غير الجارية</b></p> <p>القروض و الديون المالية</p> <p>الضرائب(المؤجلة و المرصود لها)</p> <p>المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سلفا</p> <p><b>الخصوم الجارية</b></p> <p>الموردون و الحسابات الملحقة</p> <p>الضرائب</p> <p>الديون الأخرى</p> <p>خزينة الخصوم</p>
		مجموع الخصوم

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

## 2. النتيجة المحاسبية في الميزانية

النتيجة في بداية الدورة من خلال الميزانية الإفتتاحية تكون منعدمة و المعادلة تكون في الشكل التالي:

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم}$$

أما في نهاية الدورة أي من خلال الميزانية الختامية، المؤسسة تكون أمام حالتين: ربح أو خسارة.

- في حالة الربح: معناه الأصول أكبر من الخصوم و المعادلة تكون كما يلي:

$$\text{الأصول} = \text{الخصوم} + \text{نتيجة الدورة}$$

- في حالة الخسارة: في هذه الحالة الخصوم أكبر من الأصول، و المعادلة هي كالتالي:

$$\text{الأصول} + \text{نتيجة الدورة} = \text{الخصوم}$$

### المطلب الثاني: حساب النتيجة المحاسبية من خلال حساب النتائج

تتبع هذه الطريقة لحساب النتيجة من ربح أو خسارة وذلك بمقارنة النواتج و المصاريف المتعلقة و المنتجة لهذه النواتج<sup>1</sup>.

يتكون حساب النتائج من نوعين من الحسابات: حسابات الإيرادات و حسابات التكاليف

- حسابات الإيرادات: هي التدفقات الناتجة عن بيع السلع و أداء الخدمات و تسمى بحسابات الصنف .07

- حسابات التكاليف: و هي مصاريف تنفقها المؤسسة للحصول على الإيرادات خلال فترة زمنية معينة و تمثل حسابات الصنف 06.

<sup>1</sup>-عزمي أحمد يوسف خطاب، مرجع سبق ذكره، 2010، ص 120

## 1. هيكل حساب النتائج

الجدول رقم (I-05): حساب النتائج (حسب الطبيعة) الفترة من ..... إلى.....

N-1	N	
	74،73،72،70	1. إنتاج السنة المالية
	62،61،60	2. إستهلاك السنة المالية
		3. القيمة المضافة للإستغلال (2-1)
	63	أعباء المستخدمين
	64	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
		4. إجمالي فائض الاستغلال
	75	المنتجات العملياتية الأخرى
	65	الأعباء العملياتية الأخرى
	68	المخصصات للإهلاك و المؤونات و خسائر القيمة
	78	إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات
		5. النتيجة العملياتية
	76	المنتجات المالية
	66	الأعباء المالية
		6. النتيجة المالية
		7. النتيجة العادية قبل الضرائب
	695 و 698	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
	693 و 692	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
		مجموع منتجات الأنشطة العادية
		مجموع أعباء الأنشطة العادية
		8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية
	77	عناصر غير عادية (منتجات)
	67	عناصر غير عادية (أعباء)
		9. النتيجة غير العادية
		10. صافي نتيجة السنة المالية
		حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية(1)
		11. صافي نتيجة المجموع المدمج(1)
		و منها حصة ذوي الأقلية و حصة المجمع (1)
		(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة

القيمة المضافة للإستغلال = إنتاج السنة المالية (المبيعات و المنتجات الملحقه + تغيرات المخزونات

والمنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع + الإنتاج المثبت + إعانات الإستغلال) - إستهلاك السنة المالية (المشتريات المستهلكة + الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى)؛

إجمالي فائض الإستغلال = القيمة المضافة للإستغلال + أعباء المستخدمين + الضرائب و الرسوم والمدفوعات المماثلة؛

النتيجة العمليانية = إجمالي فائض الإستغلال + (المنتجات العمليانية الأخرى + إسترجاع على خسائر القيمة و المؤونات) - (الأعباء العمليانية الأخرى + المخصصات للإهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة)؛

النتيجة المالية = المنتجات المالية - الأعباء المالية؛

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العمليانية + النتيجة المالية

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - (الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية + تغيرات الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية )

النتيجة غير العادية = عناصر غير عادية (منتجات) - عناصر غير عادية (أعباء)

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية

## 2. النتيجة في حساب النتائج

**النتيجة = مجموع النواتج- مجموع الأعباء بما فيها الضريبة على أرباح الشركات**

إذا كان مجموع النواتج أكبر من مجموع الأعباء ← النتيجة ربح

أما إذا كان مجموع الأعباء أكبر من مجموع النواتج ← النتيجة خسارة



خلاصة الفصل:

تصنف القوائم المالية إلى مجموعتين الأولى متعلقة بالذمة المالية و تحديد النتيجة المحاسبية والثانية مكملة للأولى و ذلك عن طريق تقديم معلومات مالية إضافية، توضيحات و تفسيرات تساعد على اتخاذ القرارات .

تحدد النتيجة بطريقتين و كلاهما تؤدي إلى نفس النتيجة فالأولى(من خلال الميزانية) تعبر عن النتيجة بالتغير الذي حدث في صافي الأصول و الثانية(باستعمال حساب النتائج) تعبر عن النتيجة بالتغير الذي حصل بين النواتج و الأعباء خلال فترة زمنية معينة.

**الفصل الثاني:**  
**آليات تحديد النتيجة**  
**الجبائية**

## الفصل الثاني: آليات تحديد النتيجة الجبائية

الجبائية من أهم مصادر الإيرادات العامة والتي تعتمد عليها الدولة بشكل كبير لتغطية نفقاتها العامة و سد حاجيات مواطنيها و كذلك من أجل تحقيق أهداف سياسية و إقتصادية، ولهذا فهي تحظى بأهمية بالغة إذ وضعت لها قوانين وقواعد صارمة و ملزمة للأشخاص.

و لذلك فإن الضرائب تفرض على الأشخاص و ليس لهم حق التهرب غير أنه هناك إعفاءات سواء كانت مؤقتة أو نهائية تمنح لبعض الأنشطة من أجل تشجيعها.

لهذا سيتم التركيز في هذا الفصل على الشروط المتعلقة بالأعباء و النواتج حتى تكون مقبولة من طرف الإدارة الجبائية، و كذلك مناقشة التعديلات التي تجرى على النتيجة المحاسبية من أجل الوصول إلى النتيجة الجبائية

و سنحاول كذلك إبراز كل ما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات من تعريف، مجال تطبيقها و المعدل المطبق و الإعفاءات الممنوحة، و في الختام سنحاول توضيح الضرائب المؤجلة.

### المبحث الأول: عموميات أساسية حول النتيجة الجبائية

إن مفهوم النواتج و التكاليف يختلف بين المحاسبة و الجبائية و بالتالي فإن النتيجة المحاسبية تختلف عن النتيجة الجبائية، فهناك شروط عامة و خاصة، لذلك لا بد من إتباعها حتى يتم الوصول إلى الربح الخاضع للضريبة .

وهذا ما سنحاول تفصيله في هذا المبحث بعد ماهية النتيجة الجبائية.

#### المطلب الأول: ماهية النتيجة الجبائية

الربح الخاضع للضريبة<sup>1</sup>: يحدد انطلاقاً من النتيجة المحاسبية بعد إدراج التعديلات اللازمة التي تنص عليها القواعد الجبائية.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير القابلة للخصم – التخفيضات الغير الخاضعة للضريبة - النواتج السلبية للسنوات السابقة

و حسب نص المادة 140 من القانون الجزائري للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن الربح الخاضع للضريبة: "هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الإستغلال أو في نهايته".

<sup>1</sup> - Béatrice et Francis Grandguillot, Comptabilité des sociétés, Gualino éditeur, paris, France, 3ème édition, 2002, p 68.

## المطلب الثاني: الشروط الجبائية المتعلقة بالأعباء و النواتج

حتى تكون الأعباء و النواتج مقبولة من الناحية الجبائية يجب توفر مجموعة من الشروط العامة و الخاصة

### 1. الشروط العامة

حتى تكون الأعباء قابلة للخصم، يجب أن تتوفر فيها الشروط العامة الموالية:

#### 1.1 الشروط الضمنية

تتمثل الشروط الضمنية في<sup>1</sup>:

- إستغلال الأعباء في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها: أي أن يكون العبء مرتبط بأعمال المؤسسة و أن يكون موجه مباشرة لخدمة مصالحها و ليس للمنفعة الشخصية ولذلك أي نفقة مخالفة لهذا لا تقبل جبائيا و لابد من إستردادها؛
- أن يكون العبء فعلي و مدعم بمبررات كافية: و يقصد بهذا الشرط أن يكون العبء حقيقيا و مؤكدا و ليس متوقعا، ولكن يسمح بتكوين المؤونات لخسائر محتمل وقوعها شرط أن تكون أكيدة مع مراعاة الدقة في تحديد مبلغها إعتادا على عناصر و معلومات حقيقية؛
- يترتب عنها تخفيض في قيمة الأصول الصافية: و تعني حدوث نقص في قيمة عنصر من عناصر الأصول أو زيادة في مبلغ الديون؛
- أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية: أي أن تكون قد صرفت خلالها (تم فيها الإلتزام) بغض النظر عن تاريخ دفعها، فالنفقة المتعلقة بالسنوات الماضية أو اللاحقة لا تخصم في السنة الحالية تطبيقا لمبدأ إستقلالية السنوات؛
- أن لا يكون قد صدر في حق هذه النفقة نص قانوني يفيها.

#### 2.1 الشروط الشكلية

- إلزامية وجود الوثائق و السندات القانونية التي تثبت حدوث العبء وتبرر قيمته و تحدد ما إذا كان مرتبط بالدورة المعنية أو لا طبقا لما جاء في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة: ".....ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق الحسابية والجرد ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبينة في التصريح"؛

<sup>1</sup> - مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014، ص 12.

- أن تكون الأعباء مسجلة في محاسبة المؤسسة طبقا للقوانين و الأنظمة المعمول بها فمخالفة هذا الشرط يؤدي إلى حرمان المؤسسة من الوعاء الضريبي؛

- إعداد الكشوف المتعلقة بالأعباء وفقا لنص المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة" إن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الإستثمارات التي تعدها و تقدمها الإدارة: . مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها و الإهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الإهتلاكات المالية والأرصدة؛

. جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛

. كشفا للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور؛

.وتقدم الشركات، فيما يخصها، كشفا مفصلا للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات".

## 2. الشروط الخاصة

و إلى جانب الشروط العامة وضع المشرع الجبائي الجزائري شروط خاصة لقابلية خصم الأعباء و المتمثلة في :

### 1.2 الأعباء القابلة للدفع

- **مصاريف المستخدمين:** حتى تكون قابلة للخصم من الناحية الجبائية يجب أن تستجيب للشروط الآتية: . متعلقة بعمل حدث فعليا؛

. ليس مبالغا في تحديد قيمتها؛

. أن تكون متعلقة بالدورة المعنية؛

. ينتج عنها إستراكات إجتماعية؛

- **المصاريف المالية:** إذا كانت متعلقة بالقروض التي أبرمت في الجزائر فيشترط لقبول خصمها:

. أن تأتي بفائدة على المؤسسة؛

. مدفوعة خلال الدورة المعنية؛

أما إذا كانت ناتجة عن قروض وقعت خارج الجزائر تشترط مصلحة الضرائب لقبولها تقديم اعتماد التحويل المسلمة من طرف سلطة مالية مختصة و المتمثلة في بنك الجزائر و كذلك أن تكون مرتبطة بالسنة التي تم خلالها الإلتزام؛

- **الضرائب و الرسوم:** يقبل خصمها من النتيجة الجبائية ما عدا الرسم على القيمة المضافة و الضريبة على أرباح الشركات و العقوبات و الغرامات الجبائية، و يوجد شرطين لقابلية خصم الضرائب:

- . أن تتحملها المؤسسة ؛
- . أن تكون مستحقة و محصلة خلال السنة المالية؛
- الأعباء الاجتماعية: يقبل خصمها بشرط أن:
- . تقدم فائدة حقيقية للمستخدمين؛
- . تتحملها المؤسسة؛
- . تدفع لمنظمات إجتماعية مستقلة عن المؤسسة؛
- مصاريف التأمين: تعتبر مصاريف التأمين قابلة للخصم إذا كانت موجهة:
- . لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة.
- أجور الغير: تعتبر قابلة للخصم بتوفر الشروط الموالية:
- . أن يتم إعداد قائمة ترفق التصريح السنوي الخاص بالنتيجة، و تظهر إسم و لقب المستفيدين و كذا المبالغ المدفوعة لصالحهم؛
- . أن تكون مدفوعة فعليا خلال الدورة المعنية؛
- . إذا كانت هذه المصاريف مدفوعة من قبل المؤسسة بالعملة الأجنبية فخصمها مرتبط بتقديم اعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة ( بنك الجزائر).
- مصاريف الإستقبال و الإطعام: تكون قابلة للخصم إذا كانت:
- . مبررة؛
- . مرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة؛
- . مرتبطة بالدورة المعنية.
- مصاريف الإشهار المالي، الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و الثقافية: يقبل خصمها:
- . في حدود 10 % من رقم الأعمال السنوي و في حد أقصاه 30 000 000,00 دج؛
- . إذا كانت مبررة؛
- . متعلقة بالسنة المالية المعنية.

## 2.2 الأعباء الغير قابلة للدفع

- الإهلاكات: يحسم الإهلاك عند تحديد النتيجة الجبائية ولكن باحترام الشروط الآتية:

- . الشروط الموضوعية:
- . يجب أن يطبق الإهلاك على عناصر الأصول الثابتة التي تخضع إلى التخفيض؛
- . يجب أن يطبق الإهلاك في القاعدة و في حدود القيمة الأصلية(سعر التكلفة) للأموال و نميز الحالات الموالية:

. يحسب قسط الإهلاك السنوي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة على أساس تكلفة الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة. و إذا كانت قاعد الإهلاك المالي للتثبيات المخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة، و بالنسبة للسيارات السياحية فإن القاعدة التي يحسب على أساسها الإهلاك محددة ب 1 000 000,00 دج كما أن هذا السقف لا يطبق إذا كانت السيارة تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة<sup>1</sup>؛

. أن يكون الأصل متعلق بالنشاط العادي: أي يجب أن يكون الإستثمار القابل للإهلاك مستعمل في إطار النشاط الإستغلالي للمؤسسة؛

### الشروط الشكلية

. يجب أن يكون قسط الإهلاك مسجل في محاسبة المؤسسة عن طريق قيود خاص بالإهلاكات؛

. تسجيل الإهلاك في جدول خاص بالإهلاكات الذي يسمح بتوضيح قسط الإهلاك و طريقة الإهلاك المطبقة؛

- **المؤونات:** المؤونة قابلة للخصم من نتيجة السنة المالية و لكن مع توفر الشروط الآتية<sup>2</sup>:

**من حيث الموضوع:**

. يجب أن يخصم مبلغها من أعباء قابلة للخصم من حيث طبيعتها أي يجب أن تكون محدودة فعلا؛

. يجب أن تكون المؤونة محتملة الوقوع؛

. لا بد أن تتعلق بالسنة المالية ذاتها؛

### من حيث الشكل:

. مسجلة محاسبيا في قيود خاصة بها؛

. أن تكون في تصريح السنة المالية الخاصة بالمؤونة.

<sup>1</sup>- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2015، المادة، 141 .

<sup>2</sup>- منصور بن اعمار، الضريبة على أرباح الشركات حسب تعديلات قانون المالية 2010، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011، ص 79.



## المبحث الثاني: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

الوصول إلى النتيجة الجبائية يتم انطلاقاً من النتيجة المحاسبية بعد معالجتها فهناك أعباء تقبلها مصلحة الضرائب، و أخرى ترفضها نهائياً أو بصفة مؤقتة فيعاد إستردادها كما يوجد هناك بعض النواتج الغير خاضعة للضريبة فيعاد طرحها لتحديد الوعاء الضريبي. وهذا ما سنحاول تفصيله من خلال هذا المبحث.

## المطلب الأول: إعادة معالجة الأعباء و النواتج

سيتم من خلال هذا المطلب عرض المعالجة الجبائية للأعباء و النواتج إذ أن هناك أعباء قابلة للتخفيض و أخرى غير قابلة للتخفيض لأنها تعارضت مع القواعد الضريبية كما هو الحال بالنسبة للنواتج.

## 1. الأعباء القابلة للتخفيض من النواتج

هي الأعباء التي تقبلها مصلحة الضرائب ليتم خصمها من الربح المحاسبي و ذلك لأنها استوفت الشروط المنصوص عليها. و تتضمن هذه التكاليف<sup>1</sup>:

- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، و أجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، و نفقات المستخدمين و اليد العاملة ؛
- يمكن أن يقيد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز و قطع الغيار و المواد المستوردة بدون دفع و بإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية و الصرف من جهة، و من جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكورة أعلاه، و المخصصة للنشاطات التي يرخص مجلس النقد و القرض بمزاوتها، و التي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء؛
- الإهلاكات الحقيقية التي تمت فعلاً في حدود تلك الإهلاكات المقبولة عادة حسب الإستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الإستغلال المنصوص عليها عن طريق التنظيم.

يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30 000,00 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.

قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1 000 000,00 دج، و لكن هذا السقف لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 141، مرجع سبق ذكره.

يتم حساب قاعدة الإهلاك المالي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة و التي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة.

أما قاعدة الإهلاك المالي للتثبيات المخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة؛

- الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات؛

- الأرصدة المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبيانها في كشف الأرصدة؛

يمكن للمؤسسات المصرفية أو مؤسسات القرض التي تبرم قروضا متوسطة الأمد أو الطويلة وكذا الشركات المرخص لها بالقيام بعمليات في مجال القرض العقاري أن تشكل رصيذا معفى من الضريبة على أرباح الشركات، يخصص لمواجهة الأخطار الخاصة المرتبطة بهذه القروض أو العمليات على ألا تتجاوز الحصة السنوية لهذا الرصيد نسبة 5% من مبلغ القروض المستعملة على الأمد المتوسط والطويل.

ويمكن للمؤسسات التي تمنح قروضا متوسطة الأمد من أجل تسوية المبيعات أو الأشغال التي تقوم بها في الخارج، أن تشكل رصيذا معفى من الضريبة على أرباح الشركات يخصص لمواجهة الأخطار الخاصة المرتبطة بهذه القروض، على ألا تتجاوز حصة هذا الرصيد في كل سنة مالية 2% من مبلغ القروض المتوسطة الأمد المبينة في حويلة إختتام السنة المالية المعتبرة، والمتعلقة بالعمليات المنجزة في الخارج التي تدخل نتائجها ضمن قواعد الضريبة على أرباح الشركات.

و كذلك تخصم<sup>1</sup>:

- الإعانات و التبرعات الممنوحة للمؤسسات و الجمعيات الإنسانية ذات الطابع الإنساني، شرط أن لا تتجاوز مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار ( 1 000 000,00 دج)؛

- المبالغ المخصصة للإشهار المالي، الكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب و كذلك بالنسبة للنشاطات الثقافية، ولكن في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار ( 30 000 000,00 دج )؛

- المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الأصلي؛

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 169 - 171، مرجع سبق ذكره.

- مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف؛
- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10 % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار ( 100 000 000,00 دج ) النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث؛
- الهدايا ذات الطابع الإشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 500 دج؛
- الأعباء الاجتماعية شرط أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة؛
- تكاليف كراء العقارات المهنية و العتاد و كل المصاريف الثانوية المتعلقة بالبراءة ؛
- أعباء إستقبال رجال الأعمال و نقل الموظفين بما فيها مصاريف المطعم و الفندق شرط أن تكون مبررة و تابعة للنشاط؛
- المصاريف المالية: الفوائد، العمولات و المصاريف المالية الأخرى شرط أن يكون الدين له علاقة باحتياجات المؤسسة؛
- مصاريف شراء المواد و السلع و أعباء الخدمات ولكن يجب أن تكون مبررة و متعلقة بالنشاط؛
- و بصفة عامة يقبل خصم جميع الأعباء التي تراعي الشروط المحاسبية و الجبائية لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

## 2. الأعباء الغير القابلة للتخفيض

- هي عبارة عن تكاليف خصمت لتحديد نتيجة السنة المالية و لكن تم رفضها إما نهائيا أو مؤقتا من قبل إدارة الضرائب لأنها تعارضت مع القواعد الجبائية، لا تتعلق بمصلحة المؤسسة أو تجاوزت الحد المقرر... إلخ.
- و من بين هذه الأعباء نجد<sup>1</sup> :
- لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية و الغرامات أيا كانت طبيعتها الواقعة على عاتق مخالفني الأحكام القانونية، من الأرباح الخاضعة للضريبة؛
  - لا يقبل خصم الفوائد و المبالغ المستحقة من الدخل و كافة الحواصل الأخرى الناتجة عن السندات والديون والودائع و الكفالات و أتاوى الإمتياز أو التنازل عن رخصة الاستغلال و براءات الإختراع أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ الصنع وغيرها من الحقوق المماثلة أو المكافآت عن الخدمات المقدمة المسددة أو المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين أو المستقرين في الجزائر لفائدة أشخاص طبيعيين أو معنويين مقيمين أو مستقرين في دولة أجنبية باستثناء الدول التي

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 141، مرجع سبق ذكره.

أبرمت معها الجزائر إتفاقيات جبائية، إلا إذا قدم المدين دليلا يثبت أن النفقات لها علاقة بالعمليات الحقيقية وأنها لا تمثل طابعا غير عادي أو مبالغيا فيه؛

- في حالة تحويل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة إلى شركة أشخاص، فإن المبالغ المقبولة من قبل الإعفاء الضريبي في شكل مؤونات والتي لم يخصص لها استعمال مطابق لتخصيصها يعاد دمجها ضمن الربح المحقق في السنة المالية التي وقع فيها تحويل الشركة؛

- و حسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة: " 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 المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الإشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والإقتطاعات الإجتماعية الأخرى المعمول بها"؛  
و لا يقبل أيضا خصم<sup>1</sup>:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال ؛

- الهدايا المختلفة ما عدا التي تحمل طابعا إسهاريا ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها 500 دج؛

- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام و الفندقة والعروض غير المثبتة قانونا و غير المرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة؛

- الإعانات و التبرعات الممنوحة للمؤسسات و الجمعيات ما عدا ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره واحد مليون دينار ( 1 000 000,00 دج)؛

- الرسم على السيارات السياحية المسجلة في صنف السيارات الخاصة التي يقل عمرها عن خمس (05) سنوات؛

### الجدول رقم (II-01): تحديد قيمة الرسم على السيارات السياحية

الرسم	قيمة إقتناء السيارة
300 000 دج	إذا كانت القيمة تتراوح ما بين 2 500 000 دج و 5 000 000 دج
500 000 دج	إذا كان المبلغ أكبر من 5 000 000 دج

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014، مرجع سبق ذكره

ص 54.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 169، مرجع سبق ذكره.

- لا يمكن خصم الخسائر التي تجاوزت أقدميتها 4 سنوات؛
- لا تخصم الأعباء المدفوعة مسبقاً.
- حسب المادة 27 من قانون المالية 2010، لا يقبل خصم أقساط الإهلاكات الخاصة بالثببتات التي تم إقتناؤها عن طريق قرض إيجاري (un contrat de leasing)

### المطلب الثاني: التخفيضات

التخفيضات هي تلك الإيرادات و التكاليف التي لم تدرج في تحديد نتيجة السنة المالية، و لكن تعتبرها مصلحة الضرائب تكاليف لابد من طرحها ، أو إيرادات غير خاضعة للضريبة أو إعفاءات تستفيد منها المؤسسة.

و تتمثل في<sup>1</sup>:

- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات فوائض القيم، غير تلك المحققة من السلع التي تنتج عن منح أسهم أو حصص مجاناً في الشركة (حصص في رأسمال) عقب إدماج شركات أسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة.

يطبق نفس النظام عندما تنقل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة:

- . كامل أصولها إلى شركتين أو عدة شركات تم تشكيلها وفق أحد هذه الأشكال؛
- . جزء من عناصر أصولها إلى شركة أخرى تم تشكيلها وفق أحد هذه الأشكال.

- تستفيد فوائض قيم التنازل عن الأسهم المحققة من طرف شركات الرأسمال الإستثماري غير المقيمة من تخفيض بنسبة 50% من مبالغها الخاضعة للضريبة؛

- تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها .

فيتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل من السنوات المالية الموالية نسبياً لإستعمالها، ويتم ربط المبلغ المتبقي من الإعانات بالأرباح الخاضعة للضريبة إبتداء من السنة المالية الخامسة على الأكثر.

وفي حالة التنازل عن الثببتات التي تم إقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة الحسابية لهذه الثببتات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه.

تدخل إعانات الإستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها.

و يمكن تخفيض:

- فيما يخص الشركات التعاونية الإستهلاكية، الأرباح الإضافية المتأتية من عمليات تمت مع الشركاء ووزعت عليهم حسب حصة الطلب التي قدمها كل واحد منهم ؛

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 143-144-146-147 ، مرجع سبق ذكره.

فيما يخص الشركات التعاونية العمالية للإنتاج، جزء الأرباح الصافية الموزع على العمال ضمن الشروط التي أقرها التنظيم المعمول به ؛

فيما يخص البنوك الوطنية المبالغ المدفوعة تسديدًا للتسيقات التي منحتها الدولة.

- لا تحسب في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات ، المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة؛

لا تستفيد من تطبيق هذه الأحكام إلا المداخل المصرح بها بصفة منتظمة.

- يعفى بشكل دائم من الضريبة رقم الأعمال الناتج عن:

. عمليات البيع الموجهة للتصدير؛

. تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.

- في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئًا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفف من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية<sup>1</sup>.

و إذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة المالية الرابعة التابعة لسنة تسجيل العجز؛

و حتى يقبل تخفيض خسائر السنوات السابقة من الربح المحقق يجب أن تحقق الشروط الآتية:

. يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المحاسبية المعمول بها مع تقديم التصريح إلى إدارة الضرائب؛

. يجب أن لا يكون هذا العجز مركب من خسارة لعدة سنوات بل يرحل بالترتيب الأول ثم الثاني ثم ....<sup>2</sup>

. يجب أن يخفف هذا العجز في فترة لا تتجاوز 4 سنوات ابتداء من السنة المالية لسنة تسجيل الخسارة.

- فوائض القيم الخاصة بالتنازل: تنتج عن الفرق بين سعر البيع لعنصر من عناصر الأصول الثابتة القابلة للإهلاك و القيمة المحاسبية الصافية و توجد حالتين<sup>3</sup>:

. فوائض القيم قصيرة الأجل: و تنتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة خلال 3 سنوات و أقل.

. فوائض القيم طويلة الأجل: تنتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من 3 سنوات.

و حسب المادة 173 من قانون الضرائب فإنه إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة.

أما بالنسبة لفوائض قيم طويلة الأجل يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة.

إذا تم إعادة استثمار فوائض القيم في مدة (03) سنوات تعفى من الضريبة بشكل دائم.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 147، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> - محمد لخضر، محاسبة معمقة، دار المعرفة، 2005، ص 169.

<sup>3</sup> - Ahmed Tessa et Ibrahim Hammadou, fiscalité de l'entreprise, pages bleues, Alger, 2011, p 88.

**الجدول رقم (02-II): فوائض القيم الناتجة عن عملية التنازل**

نوع فائض القيمة	مدة الاحتفاظ بالإستثمار المتنازل عنه	نسبة المبلغ الخاضع للضريبة	نسبة المبلغ المعفى من الضريبة
فائض القيم قصيرة المدى	أقل أو يساوي 3 سنوات	70%	30%
فائض القيم طويلة المدى	أكثر من 3 سنوات	35%	65%

المصدر: يوسف مامش، دراسة المرء ودية المالية من زاوية جبائية، الأولى، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2006/2005، ص 114.

- لا تدخل فوائض القيم المحققة بين شركات من نفس التجمع في حساب الربح الخاضع للضريبة؛  
 - لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) من الأرباح الخاضعة للضريبة؛

- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.  
 و تتلخص طريقة تحديد النتيجة الجبائية في الجدول الآتي:

**الجدول رقم (03-II): كيفية تحديد النتيجة الجبائية**

البيان	
النتيجة المحاسبية (ربح أو خسارة)	-
الأعباء الغير قابلة للتخفيض وفق القوانين الضريبية و المعترف بها محاسبيا	تضاف
الإيرادات المسموح بها ضريبيا و غير المعترف بها للأغراض المحاسبية	تضاف
المصاريف القابلة للتخفيض وفق القوانين الضريبية لكن لا يعترف بها للأغراض المحاسبية	تطرح
الإيرادات غير المعترف بها جبائيا لكن معترف بها من الناحية المحاسبية	تطرح
=النتيجة الجبائية (ربح أو خسارة)	-

المصدر: سمير الريشاني، محاسبة ضرائب الدخل وفق IAS 12، ص 7.

### المبحث الثالث: غرض الانتقال إلى النتيجة الجبائية

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية تفرضه مجموعة القوانين و التشريعات الجزائرية وذلك يعود إلى سبب أساسي و هو أن القواعد الجبائية فيما يخص التبادلات التي تجريها المؤسسة تختلف في طبيعتها عن القواعد المحاسبية المعمول بها داخل المؤسسة، من جهة ثانية التشريع الجبائي من خلال وضعه لهذه القواعد يهدف من وراء ذلك إلى تحقيق مستوى مضمون لعائدات الدولة لتمويل الخزينة العمومية، و هو ما يكون مناقضا في كثير من الأحيان لغرض المتعاملين الإقتصاديين الذين يرغبون في تخفيض العبئ الضريبي دائما.

الضرائب المباشرة هي ضرائب يتحملها المكلف بصفة مباشرة و ليس لديه الإستطاعة لنقلها إلى شخص آخر مهما كان ثقل عبئها، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات إذ يتحملها الأشخاص المعنويين بصفة إلزامية دون خيار ماعدا الذين منحهم المشرع إعفاءات و سنحاول في هذا المبحث تفصيل كل ما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات و كذلك الضريبة المؤجلة.

#### المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات

##### 1. ماهية الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها

تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991 و هذا لتحقيق الأهداف التي سعى لها الإصلاح الإقتصادي و الذي يتمحور في وضع المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة و إخضاعها لمنطق و قواعد السوق.

##### 1.1 ماهية الضريبة على أرباح الشركات:

هي ضريبة مباشرة سنوية تفرض على صافي الأرباح و المداخل دون تمييز لطبيعتها و المحققة من قبل الأشخاص المعنويين خلال السنة المالية<sup>1</sup>.

##### 2.1 خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن حصرها فيما يلي<sup>2</sup> :

- ضريبة وحيدة: فهي تتعلق بضريبة واحدة و تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة عامة: لأنها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- ضريبة نسبية: و هذا لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد و ليس لجدول تصاعدي؛
- ضريبة تعتمد: على التصريح الجبائي للمكلف من خلال تقديم تصريح لمبلغ الربح الخاضع للضريبة إلى مفتش الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسية قبل 30 أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح؛

1- نصيرة بوعون يحيوي، جباية المؤسسة، pages bleues، الجزائر، 2011، ص 87.  
2- حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص 71-72.



- ضريبة سنوية: أي أنها تفرض على الأرباح التي حققتها المؤسسة خلال سنة مالية واحدة، فلا يجوز أن تحسب الضريبة من أرباح تخص أكثر من سنة أي هناك إستقلالية لكل سنة ضريبية عن غيرها من السنوات السابقة أو القادمة إذ لا يمكن إضافة إيرادات دورة معينة إلى إيرادات دورة أخرى و كذلك بالنسبة للأعباء<sup>1</sup>؛

- ضريبة مباشرة: يتحملها المكلف مباشرة، و لا يستطيع نقل عبئها لشخص آخر بأي حال.  
- هي ضريبة تفرض على صافي أرباح الشركات؛

## 2. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات و واجبات الخاضعين لها.

### 1.2 مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.

تحدد المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة الشركات الخاضعة لهذه الضريبة:

- الشركات مهما كان شكلها و غرضها، ماعدا:  
. شركات الأشخاص و شركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا فضلت هذه الشركات الخضوع لهذه الضريبة ولكن يعتبر هذا القرار ساري التطبيق مدى حياة الشركة و لا رجعة فيه و التي تتمثل في:

شركات التضامن؛

شركات التوصية البسيطة؛

جمعيات المساهمة؛

. الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي إختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهذا الإختيار لا رجعة فيه.

. هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

. الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

- الشركات التي تنجز العمليات و المنتجات التي تترتب عنها أرباح صناعية و تجارية المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة إذ تكتسي طابع الأرباح الصناعية و التجارية، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:

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

<sup>1</sup> - ياسر صالح الفريجات، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص 261.

- . يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع، هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛
- . يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لإستغلالها سواء أكان الإيجار يشمل كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛
- . يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر الحقوق البلدية؛
- . يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن، الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا؛
- . يحققون إيرادات من إستغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح؛
- . يحققون مكاسب صافية بالرأسمال بمناسبة عملية تنازل لقاء عوض عن القيم المنقولة والحقوق الإجتماعية؛
- . و أيضا تعد من الأرباح الصناعية و التجارية، المداخل المحققة من قبل التجار، الصيادين، الربابنة الصيادين،مجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد؛
- الشركات التعاونية و الإتحادات التابعة لها،باستثناء الشركات التي أعفاها القانون بصفة كلية أو مؤقتة المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة؛
- شركات الأموال و التي تضم :
  - . شركات الأسهم؛
  - . شركات التوصية بالأسهم؛
  - . الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
  - . الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم؛
- و تطبق هذه الضريبة على الأشخاص المعنويين الذين ليست لهم شركات في الجزائر و يحققون أرباحا في الجزائر.

## 2.2 واجبات الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات

- تتمثل واجبات الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات في<sup>1</sup>:
  - مسك محاسبة منتظمة؛
  - إكتتاب و إرسال التصريح (الميزانية الجبائية) إلى مفتش الضرائب قبل 30 أفريل من كل سنة بعد السنة التي حققت فيها المؤسسة ربحا؛
  - تقديم الوثائق الضرورية لإثبات النتائج؛
  - دفع الضريبة في موعدها حسب تواريخ إستحقاقها و الغرامات المرتبطة بها.

<sup>1</sup>-حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، 2007،ص 73.

### 3. المجال الإقليمي للضريبة

تنص المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة على أنه: "تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر، وتعتبر أرباحا محققة بالجزائر:  
- الأرباح المحققة في شكل شركات، و العائدات من الممارسة العادية لنشاط له 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 لا تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛  
إذا كانت مؤسسة ما تمارس في نفس الوقت نشاطها في الجزائر و الخارج، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الإقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين".

### 4. الإعفاءات و الأنظمة الخاصة

لقد منح المشرع الجزائري إعفاءات لبعض الأنشطة وقد حددها بصفة مفصلة في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة:  
- يمنح إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث(03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال للأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المستفيدة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".  
و إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، ترفع مدة الإعفاء إلى ستة(06) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.  
و تمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين(02) عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاث (03) عمال فأكثر لمدة غير محددة.  
و تمدد مدة الإعفاء إلى عشر(10) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط، إذا تواجدت الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب".  
- تعفى التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات؛  
كما تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات:  
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التي تتبعها؛  
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي؛

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط ؛
- التعاونيات الفلاحية للتمويل و الشراء وكذا الإتحادات المستفيدة من الإعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحقة مع المستعملين غير الشركاء؛
- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا إتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها، باستثناء:
  - . المبيعات المحقة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛
  - . عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن إستعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛
  - . عمليات محقة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها؛
- يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب و إتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب و المتعلقة بشراء، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب؛
- يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحقة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إيطار برامج يعدها الديوان أ و بترخيص منه؛
- المداخل المحقة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.
- تستفيد المؤسسات السياحية الوطنية أو الأجنبية، ما عدا الوكالات السياحية و الأسفار و كذا شركات الإقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات؛
- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة لمدة ثلاث(03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية النشاط ؛
- تستفيد من إعفاء دائم ، العمليات المحقة بالعملة الصعبة و غالبا عمليات البيع الموجهة للتصدير و تأدية الخدمات الموجهة للتصدير؛
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من إنطلاق نشاطها.

## 5. حساب الضريبة على أرباح الشركات

تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه و يدفعها تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة دون أن تطلب منه مصلحة الضرائب ذلك، بحيث يتضمن نظام التسديدات التلقائية دفع ثلاث تسديدات من جهة، و رصيد تصفية الضرائب من جهة أخرى .  
و يحدد مبلغ الضريبة من خلال العلاقة الآتية:

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{الربح الجبائي} \times \text{معدل الضريبة}$$

### 1.5 معدلات الضريبة:

تفرض معدلات الضريبة على أرباح الشركات في شكل نسب مئوية على النحو التالي<sup>1</sup>:

- نصت أحكام المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015 على توحيد معدل الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لجميع المؤسسات مهما كان نوع نشاطها ليصبح 23% عوضا عن 19% و 25%.
- وهناك معدلات أخرى تطبق في حالة الاقتطاع من المصدر و هي:
- 10% بالنسبة لعوائد الديون و الودائع و الكافلات، ويمثل الإقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماد ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛
- 20 % بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الإقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛
- 24 % بالنسبة لمبالغ المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات، وللمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر، و الحوا صل المدفوعة للمخترعين المقيمين بالخارج، إما بموجب إمتياز رخصة إستغلال براءاتهم، و إما بموجب التنازل عن علامة الصنع، أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح إمتياز ذلك؛
- 40 % بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها و يكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛
- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات النقل البحري الجزائرية.

### 2.5 نظام التسديدات التلقائية

يتضمن نظام التسديدات التلقائية دفع ثلاث (03) تسبيقات و رصيد تصفية الضريبة بحيث:

- . قيمة التسبيق الأول = 30% x ضريبة السنة ن-2
- . قيمة التسبيق الثاني = 30% x ضريبة السنة ن-1
- . قيمة التسبيق الثالث = 30% x ضريبة السنة ن-1
- . أما رصيد التصفية = مبلغ الضريبة المستحقة للسنة ن – مجموع التسبيقات الثلاثة.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 150، مرجع سبق ذكره.

- آجال دفع التسبيقات:

يمكن التمييز بين حالتين<sup>1</sup>:

. الحالة الأولى: الشركة تراول النشاط:

تدفع التسبيقات تلقائيا في الآجال الآتية:

التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس من السنة ن. قيمة هذا التسبيق محسوبة على أساس السنة ن-2 و يعاد تسويته على ضوء النتائج المحققة و المقفلة في السنة ن-1 و بالضبط عند دفع التسبيق الثاني؛

التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة ن، يحسب على أساس السنة ن-1

التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة ن، يحسب على أساس السنة ن-1؛

و يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق بآخر سنة مختتمة عند تاريخ إستحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية، أو الأرباح المحسوبة على إثني عشر (12) شهرا، عندما تقل السنة المالية أو تزيد السنة. و تدفع هذه التسبيقات في السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة.

. الحالة الثانية: الشركة حديثة النشاط:

أما فيما يخص الشركات حديثة النشأة فإن مبلغ كل تسبيق يساوي 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل (الربح) المقدر بنسبة 5 % من رأسمال الشركة.

يمكن للمكلف بالضريبة إذا كان يظن أن مبلغ التسبيقات التي تم دفعها خلال السنة المالية يساوي أو يفوق الضريبة النهائية المستحقة لهذه السنة المالية، أن يتوقف عن أداء تسبيقات جديدة و ذلك بتقديم تصريح مؤرخ و موقع لقابض الضرائب المختلفة، خمسة عشرة (15) يوما قبل تاريخ وجوب دفع التسبيق اللاحق، و إذا ظهر أن هذا التصريح غير صحيح، تطبق زيادة 10 % على المبالغ التي لم تدفع في الآجال المحددة.

<sup>1</sup> - المديرية العامة للضرائب، المادة 356، مرجع سبق ذكره.

- رصيد تصفية الضريبة

يتعين على الشركة عند إقفال كل سنة مالية القيام تلقائياً بحساب الضريبة على الأرباح المحققة خلال السنة المالية المعنية فيتم مقارنة مبلغ الضريبة التي تمت تصفيتها مع مجموع التسبيقات المدفوعة سابقاً بعنوان نفس السنة المالية، فينتج عن هذه المقارنة رصيد التصفية الذي يمكن أن يظهر في ثلاث حالات:

الحالة الأولى: مجموع التسبيقات = مبلغ الضريبة ← رصيد التصفية يساوي الصفر فلا توجد أي تسوية؛

الحالة الثانية: مجموع التسبيقات > مبلغ الضريبة ← رصيد التصفية موجب لذلك يجب تسديد الرصيد المتبقي حتى يكتمل المبلغ المستحق للضريبة؛

الحالة الثالثة: مجموع التسبيقات < مبلغ الضريبة ← رصيد التصفية سالب فينتج عن هذا الفرق فائض في الدفع يمكن إسترجاعه أو خصمه من تسبيقات السنوات القادمة.

يسدد كل تسبيق في وثيقة التصريح (G 50) مؤرخة و موقعة من طرف الجهة الدافعة للتسبيق، و يجب أن تحتوي على إسم الشركة، عنوانها الحالي، مكان تواجد مقرها أو مقر المؤسسة التابعة لها، السنة المحاسبية، أجل التسوية، نوعية التسبيقات المدفوعة، أساس حساب الضريبة و القيمة الإجمالية للمبالغ المستحقة و المتعلقة بالتسبيق المعني<sup>1</sup>.

ويشكل وجود ثلاث (03) تسبيقات في دفع الضريبة على أرباح الشركات إحدى العوامل المساعدة في تخفيض الضغط على خزينة المؤسسة.

<sup>1</sup>-مديرية العلاقات العمومية و الإتصال ، مرجع سبق ذكره، ص ص 78-79

- من الناحية المحاسبية:

تعالج الضريبة على أرباح الشركات في النظام المحاسبي المالي وفق ما يقتضيهما التشريع الجبائي المعمول به و تمر المعالجة المحاسبية للضريبة حسب تسلسلها الزمني كمايلي:

تسديد التسبيق الأول للسنة ن:

		<b>قبل 03/20 /ن</b>		
	xxx	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات		44411
xxx		النقديات	5x	
		تسديد التسبيق الأول		

تسديد التسبيق الثاني و تسوية التسبيق الأول:

		<b>قبل 06/20 /ن</b>		
	xxx	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات		44411
xxx		النقديات	5x	
		تسديد التسبيق الثاني		

تسديد التسبيق الثالث

		<b>قبل 10/20 /ن</b>		
	xxx	تسبيق الضريبة على أرباح الشركات		44411
xxx		النقديات	5 x	
		تسديد التسبيق الثاني		



تسجيل قيمة الضريبة المستحقة للسنة ن:

		<b>ن/12/31</b>	
	<b>xxx</b>	الضريبة على أرباح الشركات	<b>695</b>
<b>xxx</b>		الدولة: الضريبة على أرباح الشركات إثبات قيمة الضريبة	<b>44412</b>

في نهاية السنة تحصل مقارنة بين مجموع التسبيقات الثلاثة و قيمة الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها فتحصل عملية التسوية التي تقتضي وجود ثلاث حالات وهي:

الحالة الأولى: رصيد التصفية = 0

		<b>ن /12/31</b>	
	<b>xxx</b>	الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	<b>44412</b>
<b>xxx</b>		تسبيق الضريبة على أرباح الشركات تسوية الرصيد	<b>44411</b>

الحالة الثانية: رصيد التصفية موجب أي مبلغ الضريبة المستحقة للسنة ن-1 أكبر من مجموع التسبيقات

		<b>ن/12/31</b>	
	<b>xxx</b>	الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	<b>44412</b>
<b>xxx</b>		تسبيق الضريبة على أرباح الشركات	<b>44411</b>
<b>xxx</b>		التقديرات	<b>5x</b>
		تسوية الرصيد	

الحالة الثالثة: رصيد التصفية سالب و هذا يعني أن مبلغ الضريبة المستحقة للسنة ن-1 أقل من مجموع

التسبيقات

		12/31/ن	
xxx	xxx	الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	44412
xxx		الدولة: حقوق الضريبة على أرباح الشركات	444
		تسبيق الضريبة على أرباح الشركات	44411
		تسوية الرصيد	

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة

1. مفاهيم حول الضريبة المؤجلة:

من بين المعايير التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي رقم (12) و هذا لمعالجة الفروقات التي تنشأ نتيجة إختلاف متطلبات القوانين الضريبية عن المبادئ المحاسبية.

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل التي تضم جميع الضرائب المفروضة على أرباح الشركات المحلية و الأجنبية، بحيث يقدم مفاهيم للربح المحاسبي و الربح الخاضع للضريبة كما أنه يعالج الضريبة المستحقة و الضريبة المؤجلة التي تعد من أهم العناصر المؤثرة على الأرباح للفترات اللاحقة.

- الضريبة المستحقة

الضريبة المستحقة أو الجارية هي قيمة الضريبة على الأرباح الواجبة الدفع (أو القابلة للتحويل) و التي تحسب من خلال الربح الجبائي للدورة المعنية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> -Obert Robert, pratique des normes IAS/IFRS, 2ème Edition, dunod, Paris, France, 2004, p 397.

**- الضريبة المؤجلة**

الضريبة المؤجلة هي ضريبة مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية و المتعلقة بالفترة الحالية، و تعرف على أنها عبارة عن الجزء من الضريبة على أرباح الشركات المستحقة خلال السنة و المؤجل دفعها إلى الفترات اللاحقة، و كذلك الجزء من الضريبة على أرباح الشركات المسددة في فترة ما و المؤجل إستحقاقها لفترات لاحقة.

و بناء على هذا يمكن تعريف الضريبة المؤجلة على أرباح الشركات كما يلي:

هي عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح القابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو القابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال السنوات المالية المستقبلية و هي ناتجة عن:

. تفاوت زمني بين الإثبات المحاسبي لعبء ما أو إيراد ما، و أخذه في الحسبان لتحديد الوعاء الضريبي؛  
. عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كان طرحها من أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية  
ممكنا؛

. ترتيبات، إقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد الكشوف المالية المدمجة.

**2. الهدف من الضريبة المؤجلة**

تهدف إلى تحديد المعالجة الجبائية للضريبة على أرباح الشركات و كيفية المحاسبة عن الآثار المترتبة على الضرائب المستقبلية المتعلقة بنفس الفترة.

و يتم حساب الضرائب المؤجلة حتى لا تتحمل كل سنة مالية أي ضريبة على النتيجة سوى تلك المتعلقة بها، و هذا في حالة عدم وجود إختلالات و فوارق زمنية بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية.

و منه فإن الضريبة المؤجلة لا تحسب و لا تؤخذ بعين الإعتبار إلا في حالة ما إذا سمحت النتائج الضريبة المقررة باسترجاعها أو دفعها.

### 3. أسباب الفروقات بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي و الفروق التي تحدث بينهما

#### 1.3 أسباب الفروقات بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي

يرجع الفرق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي إلى<sup>1</sup>:

إختلاف المحاسبة المالية عن المحاسبة الضريبية، فالمحاسبة المالية هي عملية تسجيل و إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية و عليه فإن النتيجة المحاسبية تتحدد من خلال تحضير الميزانية و حساب النتائج، أما المحاسبة الضريبية فهي ترتبط بالقوانين و التشريعات، التعليمات و الأنظمة الخاصة بكل بلد بحيث يتم إجراء التعديلات اللازمة على الربح المحاسبي للوصول إلى الربح الضريبي (الخسارة الضريبية).

بمعنى أن هذا الفرق ينشأ عن الإختلاف في القواعد و المبادئ المحددة لكل منهما، إذ أن تحديد الربح المحاسبي يكون وفقا للمبادئ المحاسبية أما الربح الجبائي فيتحدد بناءا على قواعد التشريع الضريبي والتي قد تمنح إعفاءات لأنواع محددة من الإيرادات أو عدم قبول بعض النفقات إلا إذا استوفت شروط معينة .

و تحدد أوجه الإختلاف بينهما فيما يلي:

- الإختلاف في النظرة إلى الإيرادات و المصاريف، حيث يوجد بعض الإيرادات أو المصاريف لا يتم الإعتراف بها لتحديد النتيجة الجبائية و لكن يتم إدراجها في حساب النتيجة المحاسبية.

- وجود الإعفاءات المنصوص عليها

#### 2.3 الفروق التي تحدث بينهما

تنقسم هذه الفروق إلى فروق دائمة و فروق مؤقتة<sup>2</sup>:

- الفروق الدائمة: هي الفروق التي تنشأ بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المنسق مع المبادئ المحاسبية.

تستمر الفروق الدائمة في كل سنة، ولا تتلاشى إلا إذا تم تعديل التشريع الضريبي و ثم ترك مسألة تحديد الربح للمبادئ المحاسبية.

<sup>1</sup> - منصور بن اعمار، مرجع سبق ذكره، 2011، ص 122.

<sup>2</sup> - نفس المرجع أعلاه، ص 123.

وكونها لا تؤثر على فترات مالية أخرى فإنها لا تتضمن أي مشكلة متعلقة بالمحاسبة عن ضرائب الدخل إذ أنه ليس لهذه الفروق آثار ضريبية مؤجلة و بالتالي لا يترتب عليها أي مبالغ خاضعة للضريبة أو إستقطاعات ضريبية في المستقبل.

و هذا يعني أن تأثير الفروق الدائمة ينصب بصفة أساسية على حساب النتائج و لا يمتد إلى الميزانية. ومن بين هذه الفروق نذكر الغرامات الضريبية التي تعتبر من الناحية الجبائية أعباء غير قابلة للتخفيض من النواتج.

**الفروق المؤقتة:** هي الفرق بين الأساس الضريبي و الأساس المحاسبي فيما يتعلق بالإيرادات و النفقات. وهي عكس الفروق الدائمة بحيث تؤثر على الفترات المالية اللاحقة، بمعنى أنه توجد لها آثار ضريبية مؤجلة في المستقبل إذ ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة.

و يمكن للفروق المؤقتة أن تكون :

**فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** و هي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد النتيجة الجبائية (ربح أو خسارة) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أو سداد المبلغ المسجل في الأصول أو الخصوم.

**فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع:** و هي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد النتيجة الجبائية (ربح أو خسارة) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أو سداد المبلغ المسجل في الأصول أو الخصوم.

#### 4. الضريبة المؤجلة "أصول" و الضريبة المؤجلة "خصوم"

تعرف الضريبة المؤجلة "أصول" و الضريبة المؤجلة "خصوم" كما يلي:

**الضريبة المؤجلة "أصول":** تمثل مبلغ الضرائب المسددة مسبقا (المبلغ المسدد أكبر من المستحق)، قابلة للإسترجاع في الدورات المقبلة، وهي ناتجة من الإختلاف الزمني لإثبات الأعباء.

**الضرائب المؤجلة "خصوم":**

تمثل مبلغ الأعباء الضريبية واجبة التسديد خلال الفترات المقبلة ، و هي ناتجة من الإختلاف الزمني للإثبات المحاسبي للمنتوجات.

### 5. العناصر المنتجة للضرائب المؤجلة

تسجل في الميزانية و في حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناتجة عن:

- العجز الجبائي ينتج عنه ضريبة مؤجلة أصول و هذا في حدود المدة المسموح بها(04 سنوات إبتداء من السنة التي تلي سنة تحقيق العجز) ؛

- الأعباء الغير قابلة للخصم من المنظور الجبائي حاليا و قابلة للخصم في السنوات المالية القادمة :ينتج عنها ضريبة مؤجلة أصول ونذكر منها: مؤونة العاملين المتعلقة بالتعويض للخروج إلى التقاعد، المؤونة المتعلقة بعطل العاملين، و كذا الخسائر في القيمة ما عدا خسائر القيمة في الحقوق و المخزونات و الأتعاب الغير مدفوعة....؛

- النواتج الغير خاضعة للضريبة من الناحية الجبائية حاليا و خاضعة للضريبة في السنوات المالية اللاحقة تولد ضرائب مؤجلة خصوم.

### 6. المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي

بالنسبة للضرائب المؤجلة أصول يتم فتح الحسابين: 133 "الضرائب المؤجلة على الأصول" في جهة المدين و 692 "فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول" في جهة الدائن، و ذلك بمبالغ الضرائب القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية القادمة.(أعباء مدرجة في حساب نتيجة السنة المالية ، و لكن من الناحية الجبائية تعتبر قابلة للتخفيض من النواتج خلال السنوات المالية المقبلة).

		12/31/ن	
xxx	الضرائب المؤجلة على الأصول	133	
xxx	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692	

أما فيما يخص الضرائب المؤجلة خصوم فيتم وضع الحساب 693 " فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم" في جانب المدين و في المقابل أي الجانب الدائن يوضع الحساب 134 "الضرائب المؤجلة على الخصوم" و ذلك بمبالغ الضرائب الواجب دفعها خلال الدورات المقبلة (إيرادات مدرجة في الحسابات للسنة المالية لكن خاضعة للضريبة في السنوات المالية المقبلة).

		ن/12/32	
	xxx	فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم	693
xxx		الضرائب المؤجلة على الخصوم	134

## خاتمة الفصل:

عند نهاية كل سنة مالية تلزم المؤسسة بتحدد النتيجة المحاسبية و التصريح بها لدى إدارة الضرائب لتخضع بعدها إلى المعالجة الجبائية، بحيث يقبل تخفيض الأعباء التي إستوفت الشروط التي وضعها المشرع الجبائي و ترفض بصفة نهائية أو مؤقتة تلك التي تعارضت مع نصوص القانون الضريبي فيعاد إدماجها ليتم بعدها تحديد الوعاء الضريبي و منه تظهر النتيجة إما ربح أو خسارة .

وعلى أساس الربح الجبائي تحسب قيمة الضريبة التي تفرض على إجمالي الأرباح و العائدات المحققة من طرف الأشخاص الاعتباريين.



## الفصل الثالث:

دراسة حالة شركة

البناء المعدني

« CR-METAL »

**الفصل الأول: دراسة حالة-شركة البناء المعدني « CR- METAL »**

بعد دراسة الموضوع من الناحية النظرية كان لابد من إعطاءه الصيغة العملية لجعله أكثر موضوعية و فهم أكثر لحيثياته، وذلك بإسقاط أهم العناصر التي أشير لها في الفصلين الأول و الثاني على الجانب التطبيقي .

و حتى يتم إثراء دراستنا و جعلها ذات قيمة دعمناها بدراسة ميدانية لشركة البناء المعدني بالبلدية ، وهذا لإعتبار المؤسسة الناشط الفعلي في تحديد النتيجة المحاسبية و المصدر الأساسي الذي تستند إليه إدارة الضرائب في احتساب الإقتطاع الضريبي.

و لذلك في هذا الفصل تم تخصيص المبحث الأول لتقديم الشركة بشكل عام، لمحة تاريخية عنها، و كذا تحليل هيكلها التنظيمي و المبحث الثاني للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية أما المبحث الثالث فقد تناول حساب الضريبة على الأرباح و التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية.

### المبحث الأول: تقديم عام لشركة البناء المعدني

في هذا المبحث سوف يتم التعريف بالشركة وذلك بتقديم لمحة تاريخية عنها و عن المؤسسة الأم، إبراز مهامها و من ثم عرض و تحليل هيكلها التنظيمي من خلال المطالب الآتية:

#### المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الشركة

من خلال هذا المطلب سنقوم بتقديم لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم « ENCC » ثم تقديم البطاقة الفنية لوحدة البليدة «CR- METAL»

#### 1. لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم « ENCC »

تم إنشاء المؤسسة الأم (المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية و النحاسية ENCC)<sup>1</sup>:

في ديسمبر 1953 بقرار من والي الجزائر تحت إسم « ETS J.CARMELI »، وكانت ملكا للدولة، و في 19 نوفمبر 1964 أصبحت وطنية بحيث أطلق عليها إسم المؤسسة الوطنية للبناء المعدني «ENCM» .

في سنة 1975 تم ربطها بالشركة الوطنية للمعادن « SN-METAL » بواسطة القرار ME/80 الصادر في 14 فيفري 1975، وكانت تابعة لوزارة الصناعة آنذاك و كان مقرها بالجزائر العاصمة و في إطار إعادة هيكلة المؤسسات ونظرا لتوسيع هذه الشركة « SN-METAL » و عجزها عن تسيير شؤونها تم إصدار مرسوم تنفيذي رقم 83/49 المؤرخ في 01 جانفي 1983 و الذي يتضمن تقسيمها إلى أربع مؤسسات:

المؤسسة الوطنية للمعدات و الأشغال العمومية، المؤسسة الوطنية للعمارات الحديدية، المؤسسة الوطنية للعربات، المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية و النحاسية.

و كان الهدف من هذا الإنقسام تخفيض العبء المالي و الإداري الذي كان على عاتقها ومحااربة آفة البطالة بتوفير مناصب شغل جديدة في معظم أنحاء الوطن.

في 01 جويلية 2001 أصبحت وحدة البليدة فرع تابع للمجمع الصناعي « ENCC SPA » و أطلق عليها إسم الشركة الوطنية للبناء المعدني « CR-METAL » بحيث أصبحت شركة ذات أسهم (SPA).

<sup>1</sup> - www.crmetal-spa.com, consulté le 13/04/2015, à 21 :30

## 2. البطاقة الفنية لوحدة البلدية

« CR-METAL » هي شركة متخصصة في إنجاز و تركيب البناءات المعدنية الحديدية، بحيث تسعى جاهدة إلى المحافظة على مكائنها في السوق و تلبية حاجيات زبائنها و ذلك بتوفير مجموعة متنوعة من المنتجات المعدنية ذات جودة و لاسيما صناعة الصفائح الحديدية، صناعة كل الهياكل المعدنية، خزائن، هياكل الجسور، صناعة التجهيزات الصناعية، القوالب الحديدية، مواد البناء ومختلف الأشغال العامة، الحدادة المعدنية.

يقع مقرها في 130، شارع كريتلي مختار وسط مدينة البلدية على واجهة الطريق الوطني رقم 01 الرابط بين البلدية و العاصمة مما يجعلها مركز إستقطاب الزبائن و هي تتربع على قطعة أرض شاسعة بمساحة إجمالية تقدر ب 87954 م<sup>2</sup>، و توظف 355 عاملا موز عين حسب الجدول الآتي:

الجدول رقم (III - 01): توزيع عمال شركة « CR-METAL » حسب المستوى.

المستوى	الإطارات	أعوان التحكم	أعوان التنفيذ	المجموع
العدد	38	49	268	355
النسبة المئوية	10,70%	13,80%	75,50%	100%

المصدر: من وثائق الشركة

تم تأسيس وحدة البلدية « CR-METAL » وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 83/49 المؤرخ في سنة 1983 المنشور في الجريدة الرسمية يوم 25 جانفي 1983 .

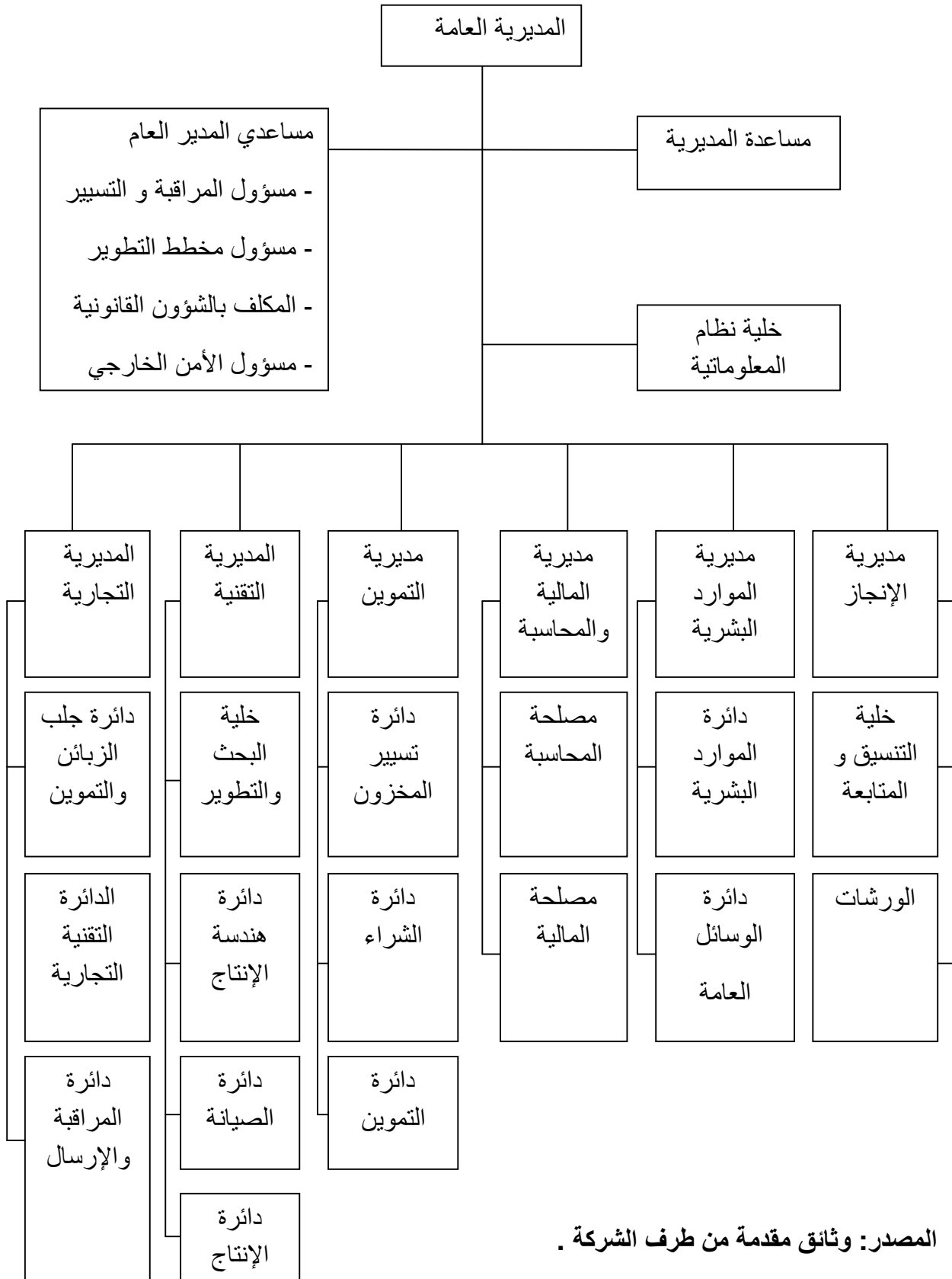
في 01 جويلية 2001 أصبت « CR-METAL » إحدى وحدات المجمع الصناعي « ENCC » و أخذت إستقلال إداري و شبه مالي بحيث أصبحت شركة ذات أسهم برأس مال إجتماعي قدره 100 000 000,00 دج .

بتاريخ 09 أفريل 2002 تحصلت على شهادة الجودة العالمية ISO 9001 من منظمة الشهادات الفرنسية (organisateur certificateur SGS France) كون هذه الشركة إنتاجية و خدماتية في آن واحد كما أنها سجلت في برنامج تدارك المستوى من طرف وزارة الصناعة و كان هذا في سنة 2003 ، و في جويلية 2007 تم منحها شهادة الصحة و الحماية في العمل من طرف نفس منظمة الشهادات، وفي نفس الفترة سجلت للمرة الثانية في برنامج تدارك المستوى.

في 25 ديسمبر 2007 تم رفع رأس المال الإجتماعي للشركة من 100 000 000,00 دج إلى 680 100 000,00 دج وهذا بقرار من الجمعية العامة الغير عادية (L'AGEX).

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للشركة

الشكل رقم (III - 01): الهيكل التنظيمي لشركة البناء المعدني<sup>1</sup>:



المصدر: وثائق مقدمة من طرف الشركة .

<sup>1</sup> - القرار رقم 71 المؤرخ في 2013/06/02، المتضمن إعادة الهيكل التنظيمي للشركة، الصادر عن الجمعية العامة الغير عادية.

## 1. تحليل الهيكل التنظيمي

يتكون الهيكل التنظيمي لشركة البناء المعدني من: المديرية العامة، مديرية الإنجاز، مديرية الموارد البشرية، مديرية المالية و المحاسبة، مديرية التموين، المديرية التقنية، المديرية التجارية.

-المديرية العامة:تتكون من:

. المدير العام المسير الرئيسي للشركة؛

. خلية نظام المعلوماتية؛

. و مساعدة المديرية المتكونة من:مساعد مدير العام، مسؤول الرقابة و التسيير،مسؤول مخطط التطوير،المكلف بالشؤون الخارجية،و مسؤول الأمن الخارجي؛

تتمثل مهامها في إتخاذ القرارات و وضع المخططات الإستراتيجية، السهر على ضمان السير الحسن للشركة، التقييم الدوري (كل ثلاثة أشهر) لنشاط الشركة بين الفعلي و المتوقع،مراقبة كل المديریات؛

- مديرية الإنجاز:تنقسم إلى :

. خلية التنسيق و المتابعة؛

. الورشات.

تتمثل أهم نشاطاتها في:تسيير العمل في الورشات ، تنظيم وتخطيط و متابعة مواقع العمل؛

- مديرية الموارد البشرية: تنقسم إلى:

. دائرة الموارد البشرية

. دائرة الوسائل العامة

من أهم مهام هذه المديرية ترتيب و تسجيل المستخدمين داخل الشركة، ضمان توفير الموارد الضرورية العامة، الإشراف على التكوين المهني للعمال و الإطارات، الحرص على تنفيذ سياسة الموارد البشرية المطابقة لمخطط التنمية بالشركة؛

- مديرية المالية و المحاسبة: تنقسم إلى:

. مصلحة المحاسبة؛

. مصلحة المالية.

ومن مهامها تنفيذ السياسات المالية و تطبيق قواعد التسيير المالي و المحاسبي،التسجيل في دفاتر الشركة ومحاسبة الأجور،تحضير مختلف الجداول المحاسبية،تسجيل كل مدخلات و مخرجات الشركة؛

- **مديرية التمويل:** تضم كل من:

. دائرة تسيير المخزون ؛

. دائرة الشراء،دائرة التمويل؛

تهتم بعملية التمويل بالمواد الأولية و تسييرها داخل المخازن لضمان إستمرارية النشاط وتوفير كل الطلبات لتفادي الإنقطاع في الإنتاج،ضمان المراقبة الكلية لحركات المخازن، و تضم:

- **المديرية التقنية:** التي تنقسم إلى:

. خلية البحث و التطوير؛

. دائرة هندسة الإنتاج؛

. دائرة الصيانة،

. دائرة الإنتاج.

و تتمثل أهم نشاطات هذه الدوائر في دراسة الطلبات و إنجاز المخططات لها،إصلاح المعدات و الأدوات و سيارات و شاحنات العمل؛

- **المديرية التجارية:**تنقسم إلى ثلاث دوائر:

. دائرة جلب الزبائن و التمويل؛

. الدائرة التقنية التجارية

. دائرة المراقبة و الإرسال؛

من مهامها تسيير عملية البيع و إبرام العقود و ضمان تصريف المنتوجات، تسويق المنتج بإعداد إستراتيجية خاصة للتمكن من التوغل في السوق و هذا عن طريق الإشهار و الترويج، المراقبة الفنية و التقنية لعملية البيع .

## المبحث الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

إعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف الشركة سوف يتم حساب نتيجة السنة المالية 2014 لشركة البناء المعدني ثم إعادة معالجة الإيرادات و الأعباء وفقا للقوانين الجبائية ليتم بعدها تحديد النتيجة الجبائية و التي تحسب على أساسها الضريبة على أرباح الشركات.

## المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية

## 1. من خلال الميزانية

## الجدول رقم (III-02): أصول ميزانية « CR-METAL » المقفلة في 2014/12/31

الأصول	إجمالي 2014	إهلاكات/أرصدة	صافي 2014	صافي 2013
الأصول المثبتة				
التثبيتات المعنوية	4818083,00	4277807,91	540275,09	1143266,11
التثبيتات العينية	2114557573,48	425144711,72	1689412861,76	1035217682,64
أراضي	633782105,20		633782105,20	633782105,20
مباني	222380752,81	109350585,11	113030167,70	75431877,74
التثبيتات العينية الأخرى	1258394715,47	315794126,61	942600588,86	326003699,7
التثبيتات الجارية إنجازها	18900667,16		18900667,16	304305440,55
التثبيتات المالية	842078,51	0,00	76564108,84	281274,55
تثبيتات مالية أخرى	842078,51		842078,51	281274,55
ضرائب مؤجلة أصول	75722030,33		75722030,33	57323943,65
مجموع الأصول المثبتة	2214840432,48	429422519,63	1785417912,85	1398271607,50
الأصول الجارية				
المخزونات	611611089,15	7101063,20	604510025,95	497447533,70
الحسابات الدائنة	1015145148,08	106827297,27	908317850,81	804155456,20
الزبائن	803160602,16	105427297,27	697733304,89	646772694,03
المدينون الآخرون	11840053,22	1400000,00	10440053,22	13736039,38
الضرائب	199099492,70		199099492,70	143646722,79
الحسابات الدائنة الأخرى	1045000,00		1045000,00	0,00
الموجودات	138241812,39	0,00	138241812,39	149274793,19
خزينة الأصول	138241812,39		138241812,39	149274793,19
مجموع الأصول الجارية	1764998049,62	113928360,47	1651069689,15	1450877783,09
المجموع العام	3979838482,10	543350880,10	3436487602,00	2849149390,59

المصدر: وثائق الشركة "سنة 2014"



## الجدول رقم (III-03): خصوم ميزانية « CR-METAL » المقفلة في 2014/12/31

صافي 2013	إجمالي 2014	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
680100000,00	680100000,00	رأس المال الصادر
79287062,22	83160925,58	العلاوات و الإحتياطات
8644,63	8644,63	فارق إعادة التقييم
66548617,32	65 077 753,06	النتيجة الصافية - النتيجة الصافية حصة المجمع (1)
10928649,96	45327249,62	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى-ترحيل من جديد
<b>836872974,13</b>	<b>873674572,89</b>	<b>المجموع I</b>
		<b>الخصوم غير الجارية</b>
921564480,01	1416033369,28	قروض و ديون مالية
		الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
148553029,83	204131088,36	المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سلفا
48682334,71	43562486,55	الحسابات الجارية للشركاء
<b>1118799844,55</b>	<b>1663726944,19</b>	<b>المجموع II</b>
		<b>الخصوم الجارية</b>
384388772,00	474514412,10	الموردون و الحسابات الملحقة
4627662,44	16410878,49	الضرائب
472854092,16	408160794,33	الديون الأخرى
31606045,31		خزينة الخصوم
<b>893476571,91</b>	<b>899086084,92</b>	<b>المجموع III</b>
<b>2849149390,59</b>	<b>3436487602,00</b>	<b>مجموع الخصوم (III+II+I)</b>

المصدر: وثائق الشركة "سنة 2014"

من خلال الميزانية تظهر أن الشركة قد حققت ربحا محاسبيا قدره 65 077 753,06 دج

## 2. من خلال حساب النتائج

الجدول رقم (III-04): حساب نتائج « CR-METAL »

البيان	السنة المالية	2014	السنة المالية	2013
	مدين	دائن	مدين	دائن
رقم الأعمال		1548516747,54		1252218243,99
تغير المخزونات من المنتجات		150168943,50		63408432,50
الإنتاج المثبت		30479516,00		66989261,00
إنتاج الدورة		1729165207,04	0,00	1382615937,49
إستهلاك الفترة	990798420,59	0,00	883942915,54	0,00
القيمة المضافة	0,00	738366786,45	0,00	498711849,49
أعباء المستخدمين	373375524,64		258030022,86	
ضرائب و رسوم	31352783,75		25542294,48	
إجمالي فائض الإستغلال	0,00	333638478,06	0,00	215139532,15
المنتجات العملية الأخرى		15323268,46		4245199,69
الأعباء العملية الأخرى	21160296,52		11169939,29	
مخصصات الإهلاكات	125496948,26		49706149,85	
المؤونات	141682186,01		70244286,82	
خسائر القيمة	3181941,95		3217925,61	
الإسترجاع عن خسائر القيمة و المؤونات		35908173,36		23277850,22
النتيجة العملية	0,00	93348547,14	0,00	108324280,49
المنتجات المالية		2157369,92		1266582,85
الأعباء المالية	2521626,48		1095416,51	
النتيجة المالية	364256,56		171166,34	
النتيجة العادية قبل الضرائب	0,00	92984290,58	0,00	108495446,83
مساهمة العمال في الربح	24000000,00		26000000,00	
ضرائب مستحقة	22304048,50		23229768,99	
ضرائب مؤجلة		18397510,98		7282939,48
صافي نتيجة السنة المالية	0,00	65077753,06	0,00	66548617,32

المصدر: وثائق الشركة "سنة 2014"

و بهذا فإن قيمة الربح المحاسبي من خلال حساب النتائج تقدر ب: 06, 06 753 077 65 دج وهي مساوية للقيمة المحصل عليها من خلال الميزانية الختامية.

### المطلب الثاني: الإنتقال إلى النتيجة الجبائية

#### 1. المعالجة الجبائية للأعباء و النواتج

بعدها حققت شركة « CR-METAL » ربحا محاسبيا في السنة المالية المقفلة 2014 تم إعادة معالجة الأعباء و النواتج حسب القوانين و التشريعات الجبائية فظهرت الملاحظات الآتية:

I. قامت الشركة بتكوين مؤونات مختلفة الغرض وقد سجلتها كأعباء للسنة المالية 2014 و لكن لم تتوفر فيها شروط الخصم، بمبلغ إجمالي قدره 11, 061 332 75 دج لنذكر على سبيل المثال:

. مؤونة الخروج للتقاعد: 60, 210 191 74 دج، تسديدها الفعلي يكون عند إحالة العامل للتقاعد؛

. مؤونة تخص أتعاب مراجع الحسابات: 00, 000 700 دج، بحيث تدفع له في سنة 2015.

II. في 05 جانفي 2014 تم إقتناء سيارة سياحية من طرف الشركة بقيمة 50, 1 039 273 دج، مدة الإهلاك المطبقة من طرف الشركة تتوافق مع القاعدة الجبائية و المحددة ب 05 سنوات. و باعتبار قيمة السيارة تتجاوز 00, 000 1 000 دج يتم إسترداد جزء من الإهلاك؛

III. من خلال حساب النتائج تظهر الضريبة المستحقة عن النتائج للسنة المالية 2014 بقيمة: 50, 048 304 22 دج؛

IV. قدرت قيمة الضرائب المؤجلة (تغيرات) على النتيجة ب: 98, 510 397 18 دج؛

V. في 31 ديسمبر 2014 قدرت قيمة بعض التثبيتات العينية في السوق ( JV ) ب: 69, 796 474 14 دج، وبلغت قيمتها المحاسبية الصافية ( VNC ) في نفس التاريخ

64, 738 656 17 دج؛ مما سبب حدوث خسائر في قيمتها؛

VI. ظهر حساب الغرامات و العقوبات بقيمة 84, 417 531 2 دج و هذا نتيجة لإرتكاب المؤسسة عدة مخالفات كعدم تسديدها لمستحقات الضرائب و الرسوم في وقتها المحدد؛

VII. قررت الشركة توزيع جزء من نتيجة (ربح) السنة المالية 2014 على عمالها، و هذا بقيمة 00, 000 000 24 دج، ولكن تسديدها الفعلي يكون في سنة 2015 بعد إنعقاد الجمعية العامة العادية؛

**VIII.** خلال سنة 2014 قامت الشركة بالتنازل عن مجموعة من التثبيبات العينية التي تم إقتناؤها في سنة 2001 مما نتج عنها تحقيق فائض في القيمة و الذي يتم توضيحه فيما يلي:

650 540,26 دج بالنسبة لتجهيزات المكتب؛

1 781 728,80 دج بالنسبة لتجهيزات الإنتاج؛

10 392 616,63 دج بالنسبة لأدوات التشغيل؛

و لقد حققت الشركة في السنوات الماضية نقص في القيمة نتيجة تنازلها عن بعض إستثماراتها العينية وهذا بمبلغ إجمالي قدره 1 113 212,34 دج و المنقسم إلى:

866 996,37 دج في سنة 2012؛

و 246 215,97 دج في سنة 2013.

كما أنها في سنة 2012 و 2013 تنازلت عن آلات إنتاجية تم إقتناؤها في سنة 2000 فنتج عن هذه العملية فائض في القيمة و لم تؤخذ بعين الإعتبار، بحيث بلغت قيمتها الكلية 14 718 122,34 دج.

13 265 267,04 دج في سنة 2012؛

و 1 452 855,30 دج في سنة 2013؛

**IX.** 54 000 000,00 دج تمثل نسبة من الأرباح الخاصة بالسنوات الثلاثة الماضية و التي كانت مخصصة للعمال بحيث تم توزيعها عليهم فعليا في سنة 2014؛ و فيما يلي يتحدد نصيب كل سنة:

10 000 000,00 دج في سنة 2011؛

18 000 000,00 دج في سنة 2012؛

26 000 000,00 دج في سنة 2013؛

**X.** خلال السنة تم بيع منتجات تامة بمبلغ 6 273 700,00 دج، الفاتورة رقم "140383" حيث أنه تم تسجيل هذه العملية مرتين و بنفس المبلغ، و للتصحيح قام المحاسب بتخفيض قيمة المبيعات من النتيجة و هذا لا يتلاءم مع طبيعة العملية من الناحية المحاسبية.

ليتم بعد كل ما سبق تلخيص معالجة مختلف الأعباء و الإيرادات في الجدول الآتي:

الجدول رقم (III-05): المعالجة الجبائية لأعباء و إيرادات « CR-METAL » « السنة المالية 2014 »

الأثر المالي	سبب الإسترداد أو التخفيض	المعالجة الجبائية	رقم العملية
(+75 332 061,11)	لأن المؤونة لم تتوفر فيها شروط الخصم	<u>إسترداد</u> مبلغ المؤونات يسترد كاملا	I
(+ 7 854,7)	حسب المادة 141 من ق.ض.م تحدد قاعدة حساب الأقساط السنوية لإهلاك السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1 000 000,00 دج	<u>إسترداد:</u> قسط الإهلاك من الناحية المحاسبية: 0.2*1 039 273,50 207 854,70 = قسط الإهلاك من الناحية الجبائية: =0.2*1 000 000 200 000 200000-207854,7 7 854,7=	II
(+22 304 048,50)	حسب المادة 141 من ق.ض.م يقبل خصم كل الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة و المحصلة خلال السنة المالية باستثناء ض.أ.ش	<u>إسترداد</u> مبلغ الضريبة المستحقة	III

(- 18 397 510,98)	حسب المادة 141 من ق.ض.م يقبل خصم كل الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء ض.أ.ش	<u>إسترداد</u> مبلغ الضريبة المؤجلة (تغيرات) على النتيجة	IV
(+3 181 941,95)	ليست مصاريف حقيقية.	<u>إسترداد:</u> الخسائر في القيمة يعاد إدماجها % 100 -17 656 738,64 =14 474 796.69 3 181 941,95	V
(+ 2 531 417,84)	لقد نصت المادة 141 من ق.ض.م على أنه لا يقبل تخفيض الغرامات مهما كانت طبيعتها.	<u>إسترداد</u> قيمة الغرامات و العقوبات تسترد %100	VI
(+ 24 000 000,00)	أعباء متعلقة بالسنة المالية لكن تسديدها الفعلي يتم في سنة 2015	<u>إسترداد</u> مبلغ مساهمات العمال كاملا	VII

<p>(-16 789 742,27 )</p>	<p>حسب المادة 173 من ق.ض.م تعفى فوائض القيم طويلة الأجل من الضريبة على الأرباح بنسبة % 65</p>	<p><b>تخفيض:</b> فائض القيمة = سعر التنازل- القيمة المحاسبية الصافية ■ بالنسبة لتجهيزات المكتب 650 540,26 (فائض قيمة طويلة الأجل لأن تجهيزات المكتب مكتسبة لأكثر من ثلاث سنوات) ■ بالنسبة لتجهيزات الإنتاج: 1 781 728,80 (فائض قيمة طويلة الأجل لأن العناصر التي تم التنازل عنها مكتسبة أكثر من ثلاث سنوات) ■ بالنسبة لأدوات التشغيل: 10 392 616,63 (فائض قيمة طويلة الأجل لأنها مكتسبة لأكثر من ثلاث سنوات) +650 540,26 +1 781 728,80 0.65*(10 392 616,63 - 8 336 175,69 = +1 113 212,34 =0.65*14 718 122,34 16 789 742,27</p>	<p>VIII</p>
--------------------------	---	---	-------------

(- 54 000 000,00)	لأنه تم تسديدها في هذه الدورة	<b>تخفيض:</b> مبلغ مساهمات العمال من قيمة الربح المتعلق بالسنوات الماضية	<b>IX</b>
(-6 273 700,00)		<b>تخفيض:</b> مبلغ فاتورة رقم 140383 المتعلقة ببيع المنتجات التامة	<b>X</b>

المصدر: من إعداد الطالبة

مجموع الإستردادات :

$$+ (18\ 397\ 510,98) + 22\ 304\ 048,50 + 7\ 854,70 + 75\ 332\ 061,11$$

$$\text{دج } 108\ 959\ 813,12 = 24\ 000\ 000,00 + 2\ 531\ 417,84 + 3\ 181\ 941,95$$

مجموع التخفيضات:

$$\text{دج } 77\ 063\ 442,27 = 6\ 273\ 700,00 + 54\ 000\ 000,00 + 16\ 789\ 742,27$$

## 2. حساب النتيجة الجبائية:

النتيجة المحاسبية: 65 077 763,06 دج

+ الإستردادات: 108 959 813,12 دج

- التخفيضات: 77 063 442,27 دج

= النتيجة الجبائية: 96 974 123,91 دج

إذا النتيجة التي تم التوصل إليها و المصرح بها من قبل الشركة تمثل ربحا و بالتالي فهي خاضعة للضريبة على أرباح الشركات بمعدل 23%.



## المبحث الثالث: حساب الضريبة على الأرباح و التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية

بعد إجراء التسويات اللازمة و تحديد الربح الخاضع للضريبة سنقوم في هذا المبحث بتحديد مبلغ التسبيقات الثلاثة لسنة 2014 و كذا حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات لنفس السنة، ليتم بعدها تحديد رصيد التصفية مع كل التسجيلات المحاسبية اللازمة.

## المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات

## 1. حساب التسبيقات لسنة 2014

## التسبيق الأول 20 مارس 2014:

يؤخذ ربح سنة 2012 كمرجع لحساب التسبيق الأول لسنة 2014 لأنه حتى تاريخ 20 مارس 2014 لم تحدد بعد قيمة الربح الخاضع للضريبة لسنة 2013 ليتم حسابه كمايلي:

$$\text{التسبيق الأول} = \text{IBS } 2012 \times 30\%$$

النتيجة الجبائية لسنة 2012 = 84 320 920,38 دج و منه:

$$\text{IBS (2012)} = 84 320 920,38 \times 19\% = 16 020 974,87 \text{ دج.}$$

$$\text{قيمة التسبيق الأول} = 16 020 974,87 \times 0,3 = 4 806 292,46 \text{ دج}$$

## التسبيق الثاني 20 جوان 2014:

بتاريخ 15 أبريل 2014 كانت النتيجة الجبائية لسنة 2013 قد عرفت، وبالتالي تؤخذ كمرجع لحساب التسبيق الثاني و كذلك تعاد تسوية التسبيق الأول على ضوء النتائج المحققة في السنة المالية 2013.

النتيجة الجبائية لسنة (2013) = 122 261 941,94 دج و عليه:

$$\text{IBS (2013)} = 122 261 941,94 \times 19\% = 23 229 768,96 \text{ دج}$$

التسبيق الثاني = 23 229 768,96 × 0,3 = 6 968 930,68 دج.

تسوية التسبيق الأول:

الفرق بين التسبيق الأول و الثاني:

$$68,930,968 - 4,806,292,46 = 2,162,638,22 \text{ دج و منه:}$$

$$\text{قيمة التسبيق الثاني} = 68,930,968 + 2,162,638,22 = 9,131,568,9 \text{ دج}$$

التسبيق الثالث 20 أكتوبر 2014:

يحسب على أساس سنة 2013

$$\text{التسبيق الثالث} = \text{IBS}(2013) \times 0,3$$

$$\text{قيمة التسبيق الثالث} = 0,3 \times 23,229,768,96 = 6,968,930,68 \text{ دج}$$

و تسجل هذه التسبيقات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري وفقا لتسلسلها الزمني كما يلي:

تسديد التسبيق الأول:

2014/03/02			
4 806 292,46	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	44411	
	البنك	512	
4 806 292,46	تسديد التسبيق الأول		

تسديد التسبيق الثاني:

2014/06/20			
9 131 568,9	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	44411	
	البنك	512	
9 131 568,9	تسديد التسبيق الثاني		

تسديد التسبيق الثالث:

		2014/10/20	
	6 968 930,68	تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	44411
6 968 930,68		البنك	512
		تسديد التسبيق الثالث	

## 2. حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

معدل الضريبة المطبق هذه السنة هو 23% تطبيقا لأحكام المادة 12 من قانون المالية لسنة 2015 التي نصت على توحيد معدل الضريبة على أرباح الشركات.

النتيجة الجبائية لسنة 2014 = 96 974 123,91 دج

في نهاية السنة المالية 2014 تم حساب الضريبة على أرباح شركة البناء المعدني فكانت قيمتها كما يلي:

الضريبة على أرباح الشركات للدورة = 0,23 × 96 974 123,91 = 22 304 048,50 دج

وتثبتت قيمة الضريبة لسنة 2014 وفق القيد المحاسبي الآتي:

		2014/12/31	
	22 304 048,5	الضريبة على أرباح الشركات	695
22 304 048,5		الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	44412
		إثبات قيمة الضريبة	

## 3. رصيد التسوية

لتحديد رصيد التصفية تحدث مقارنة بين مجموع التسيقات الثلاثة و قيمة الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها فتكون عملية التسوية كما يلي:

$$\text{مجموع التسيقات} = 6\,968\,930,68 + 9\,131\,568,9 + 4\,806\,292,46 = 20\,906\,792,04 \text{ د.ج.}$$

رصيد التصفية = قيمة الضريبة - مجموع التسيقات الثلاثة

$$\text{رصيد التصفية} = 20\,906\,792,04 - 22\,304\,048,50 = 1\,397\,256,46 \text{ د.ج.}$$

تبين أن رصيد التصفية موجب لذلك يجب على الشركة تسديد الرصيد المتبقي (1 397 256,46 د.ج) في سنة 2015 حتى يكتمل المبلغ المستحق للضريبة، و يكون القيد المحاسبي كما يلي:

2014/12/31			
20 906 792,04	الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	44412	
20 906 792,04	تسيقات الضريبة على أرباح الشركات	44411	
	تسوية الرصيد		

## المطلب الثاني: التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية

## 1. التحفظات المسجلة

من خلال الإطلاع على بعض الوثائق المحاسبية تبين أن هناك تحفظات بخصوص النتيجة الجبائية المصرح بها من قبل الشركة و لهذا سنحاول تصحيحها فيما يلي:

- حساب الهدايا يتضمن مبلغ 130 000,00 د.ج، وهو متعلق بشراء هاتفين نقالين تم منحهما لموظفي الشركة و وفقا للنظام المحاسبي لا تعتبر هدايا و إنما كمصاريف تابعة للشركة؛

- تبين أن هناك إختلاف بين قسط الإهلاك المحاسبي و الجبائي للتثبيات العينية و الذي يتم توضيحه فيما يلي:

الجدول رقم (III-06): المقارنة بين قسط الإهلاك المحاسبي و قسط الإهلاك الجبائي

طبيعة الحساب	قسط الإهلاك المحاسبي	قسط الإهلاك الجبائي	الفرق بينهما
تثبيات عينية	128 075 899,19	124 886 102,54	3 189 796,65

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا لوثائق الشركة.

نظرا لعدم توفر المعلومات بالشكل الملائم لا نستطيع تأكيد مصداقية المعطيات الواردة في الجدول أعلاه.

- فيما يخص فاتورة رقم "140383" المتعلقة ببيع المنتجات التامة قام المحاسب بتسجيل العملية مرتين و عوض عن إلغاء القيد الثاني تم تخفيض المبلغ من النتيجة.

- قامت الشركة في سنة 2013 بتكوين مؤونة مراجع الحسابات بقيمة 400 000,00 دج، بحث تم تسديدها فعليا في سنة 2014 و لكن لم يتم إسترجاعها؛

- ظهر أن فائض القيمة المحقق خلال السنة المالية 2014 و المصرح به من خلال الشركة يختلف عن ما هو مصرح به و الجدول أدناه سيتم من خلاله توضيح القيمة الحقيقية:

الجدول رقم (III-07): التثبيات العينية التي تم التنازل عنها في سنة 2014 .

طبيعة التثبيات المباعة	تاريخ الاقضاء	القيمة المحاسبية الصافية	قيمة التنازل	فائض في القيمة	مدة الحياة
تجهيزات مكتب	2001/12/31	0,00	694 070,00	694 070,00	12 سنة
تجهيزات الإنتاج	2001/12/31	0,00	1 900 950,00	1 900 950,00	12 سنة
أدوات التشغيل	2001/12/31	0,00	11 088 020,00	11 088 020,00	12 سنة
المجموع	-	0,00	13 683 040,00	13 683 040,00	-

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا لوثائق الشركة.

نظرا لعدم توفر المعلومات بالشكل الملائم لا نستطيع تأكيد مصداقية المعطيات الواردة في الجدول أعلاه.

و عليه من خلال ما ورد ذكره سابقا سنحاول إعادة حساب النتيجة الجبائية  
الجدول رقم (III-08): إعادة تصحيح المعالجة الجبائية للأعباء و النواتج

التخفيضات	الإستردادات
- فائض القيمة المتعلقة بسنة 2014 8 893 976,00 = 0,65 × 13 683 040,00	- إسترداد مبلغ المؤونات كاملا: 75 332 061,11 دج.
. إسترجاع نقص القيمة المحصل عليها في السنوات الماضية: (1 113 212,34 -)	- إسترداد الاهتلاك الغير قابل للتخفيض: 3 189 796,65 + 7 854,70
فائض القيمة المتعلقة بسنة 2012 و 2013 : 9 566 779,52 = 0,65 × 14 718 122,34	- إسترداد الخسائر في القيمة 3 181 941,95 دج
- تخفيض قيمة المؤونة مراجع الحسابات المتعلقة بالسنة المالية 2013 : 400 000,00 دج.	- إسترداد مبلغ الغرامات و العقوبات: 2 531 417,84 دج
- تخفيض مبلغ مساهمات العمال من ربح السنوات الماضية: 18 000 000,00 + 26 000 000,00	- إسترجاع مساهمات العمال: 24 000 000,00
10 000 000,00 +	- إسترداد المصاريف الغير متعلقة بالإستغلال: 130 000,00 دج
<b>المجموع: 71 747 543,18</b>	<b>المجموع: 108 373 072,25</b>

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن مجموع الإستردادات و التخفيضات يختلف عن ما هو مصرح به.

## 2. إعادة حساب النتيجة الجبائية

النتيجة العادية قبل الضرائب: 92 984 290,58 دج

+ مجموع الإستردادات: 108 373 072,25 دج

- مجموع التخفيضات: 71 747 543,18 دج

= النتيجة الجبائية: 129 609 819,65 دج

و بما أن النتيجة المحصل عليها تمثل ربحا سيتم إعادة حساب قيمة الضريبة المستحقة ومقارنتها مع  
مجموع التسبيقات الثلاثة ليتم بعدها تحديد رصيد التسوية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (III-09): تحديد قيمة الضريبة المستحقة و رصيد التسوية

رصيد التسوية	مجموع التسبيقات	2014 IBS	النتيجة الجبائية
8 903 466,48	20 906 792,04	29 810 258,52	129 609 819,65

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول أعلاه تظهر أن قيمة الضريبة على أرباح الشركات و رصيد التسوية تختلف عن القيمة المقدمة من قبل الشركة.

و تثبت قيمة الضريبة المستحقة و رصيد التسوية وفتح القيدتين الآتيتين:

2014/12/31			
	29810258,52	الضريبة على أرباح الشركات	695
29810258,52		الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	44412

و بما أن رصيد التسوية موجب على الشركة دفع الرصيد المتبقي خلال سنة 2015 حتى تكتمل قيمة الضريبة المستحقة و يكون الإثبات كما يلي:

2014/12/31			
	20906792,04	الدولة: الضريبة على أرباح الشركات	44412
20905792,04		تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات	44411

### 3. حساب النتيجة الصافية

يتم تحديد النتيجة الصافية من خلال العلاقة الآتية:

النتيجة الصافية = النتيجة العادية قبل الضرائب - الضريبة المستحقة + الضريبة المؤجلة أصول  
- الضريبة المؤجلة خصوم

## 1.3 حساب قيمة الضريبة المؤجلة

- خلال السنة المالية 2014 :

قامت الشركة بتكوين مؤونة متعلقة بأتعاب مراجع الحسابات غير أنها لا تدفع أثناء هذه الدورة مما ينتج عنها ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 161 000,00 دج (23%×700 000,00) ؛

- تم وضع مؤونة متعلقة بتعويض العمال عند خروجهم للتقاعد لكن لا تدفع إلا عند إحالة العامل للتقاعد و لهذا يترتب عنها ضرائب مؤجلة أصول بقيمة 17 063 978,43 دج (23%×74 191 210,60)؛

- وضعت الشركة مؤونة متعلقة بعطل العمال مما ترتب عنها ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 1 717 078,37 دج (23%×7 465 558,17)؛

- قامت الشركة بتكوين مؤونة متعلقة بالرسم على العقار لسنة 2014 ،و الذي سيدفع في سنة 2015 و لهذا نتج عنها ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 823 509,48 دج (23%×3 580 476,00) ؛

- تم تكوين مؤونة خاصة بعلاوات إطارات الشركة بقيمة 4 270 779,91 دج؛ مما نتج عنها ضرائب مؤجلة أصول بقيمة 982 279,37 دج (23%×4 270 779,91)؛

- ترتب عن علاوات القيام بالجرد ضريبة مؤجلة أصول بمبلغ 33 120,00 دج (23%×144 000,00) ؛

- نتج عن علاوات إعداد الميزانية ضريبة مؤجلة أصول 52 900,00 دج (23%×230 000,00)؛

-ترتب عن المساهمات الإجتماعية ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 510 798,93 دج (23%×2 220 864,93) ؛

- تم تكوين مؤونة ترقبا لوقوع حوادث العمل مما نتج عنها ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 676 020,02 دج (23%×2 939 217,45)؛

- ترتب عن المؤونة الخاصة بعمولات البنك ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 969 259,37 دج (23%×4 214 171,16) ؛

- ترتب عن تكوين المؤونة المتعلقة بزيادة رواتب العمال الذين تفوق مدة عملهم في الشركة 20 سنة (الأقدمية)،ضريبة مؤجلة أصول تقدر ب: 4 830 883,08 دج (23%×21 003 839 ,46)؛

- قامت الشركة بمنح تسبيقات لبعض من عمالها في شكل قروض ،بحيث تم تكوين مؤونة تحسبا لعدم تسديد العمال لهذه الديون مما نتج عنها ضريبة مؤجلة أصول بقيمة 49 936,90 دج (23%×217 116,96)؛



في 2014/12/31 تم:

- إلغاء الضريبة المؤجلة المتعلقة بمساهمات العمال من ربح السنة المالية 2013 بقيمة:

(5 047 641,92 دج)؛

-إسترجاع الضريبة المؤجلة الخاصة ب الحسابات الدائنة بقيمة:( 82 145,20 دج)؛

- إسترجاع الضريبة المؤجلة الخاصة بمؤونة الضرائب و الرسوم (253 099,27 دج)؛

- إسترجاع الضريبة المؤجلة الخاصة بمؤونة العطل (207 292,47 دج)؛

- إسترجاع الضريبة المؤجلة الخاصة بمؤونة علاوات إطارات الشركة من المردودية المحققة (3 916 864,97 دج)؛

ليتم تلخيص كل ما سبق في الجدول الموالي:

**الجدول رقم(III-10): حساب الضريبة المؤجلة (تغيرات)**

الضريبة المؤجلة أصول	الضريبة المؤجلة خصوم	إسترجاع الضرائب المؤجلة
161 000,00 .		5 047641,92.
17 063 978,43 .		82 145,20.
1 717 078,37 .		253 099,27.
823 509,48 .		207 292,47.
982 279,37 .		3 916 864,97.
33 120,00 .		
52 900,00 .		
510 798,93 .		
676 020,20 .		
969 259,37 .		
4 830 883,08.		
49 936,90.		
27 870 764,13	0,00	9 507 043,83
قيمة الضرائب المؤجلة(تغيرات) = 18 363 720,30		

المصدر: من إعداد الطالبة استنادا إلى وثائق الشركة.

ومنه قيمة الضرائب المؤجلة (تغيرات) التي تظهر في الجدول أعلاه تختلف عن القيمة المصرح بها من قبل الشركة.

## 2.3 التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة

ليتم إثبات قيمة الضريبة المؤجلة "أصول" كما يلي:

		2014/12/31	
	27 870 764,13	الضريبة المؤجلة على الأصول	133
27 870 764,13		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692

وعليه النتيجة الصافية للسنة المالية 2014 هي كما يلي:

$$18\,363\,720,30 + 29\,810\,258,52 - 92\,984\,290,58 = \text{النتيجة الصافية} \\ = 81\,537\,752,36 \text{ دج}$$

**خلاصة الفصل:**

سمحت الدراسة الميدانية التي قمنا بها في شركة البناء المعدني بتطبيق الجانب النظري و معرفة ما هو واقعي في المؤسسات، بحيث من خلال ميزانية و حساب نتائج الشركة للسنة المالية 2014 تم تحديد النتيجة المحاسبية، و كذا تحديد النتيجة الجبائية بعد معالجة الأعباء والنواتج وفقا للقواعد و النصوص الضريبية، و من ثم حساب قيمة الضريبة المستحقة و الضرائب المؤجلة وصولا إلى النتيجة الصافية المحققة من قبل الشركة .

الخاتمة العامة

## الخاتمة العامة

تقوم المحاسبة بتسجيل العمليات و الأحداث التي تقوم بها المؤسسة يوميا وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية بهدف تحديد نتيجة الدورة و التي يمكن أن تكون ربحا أو خسارة، بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية و الموضوعية لتقديم صورة صادقة و عادلة عن وضعية المؤسسة خدمة لمستخدمي هذه المعلومة.

إدارة الضرائب و كمستخدم خارجي لهذه المعلومة تقوم باحتساب النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط بعد إخضاعها للتعديل و التصحيح بإتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية، من أجل تحديد الدين الضريبي الواقع على عاتق المؤسسة إتجاه الدولة لفترة معينة، مما يؤكد إرتباط المحاسبة بالجبائية و عدم إمكانية الفصل بينهما و ذلك لإعتماد إحدهما على الأخرى بالرغم من إختلاف أهدافهما، إذ أن المحاسبة تسعى إلى تحقيق متطلبات شفافية المعلومة المالية في حين أن الجبائية تسعى لخدمة المؤسسات الحكومية من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة.

و بهذا فإن العلاقة بين المحاسبية و الجبائية هي مترابطة، متداخلة، متكاملة و في تواصل مستمر أين كانت المحاسبة المالية و لازالت تخدم الأغراض الجبائية.

يعد الربح المحاسبي الدعامة الأساسية للدخل الضريبي و لذلك لا بد على المكلف من إحتساب هذا الربح بكل شفافية و مصداقية و إعداد القوائم المالية بالشكل الذي يساعد في الوصول إلى الدخل الحقيقي أو محاولة التقرب منه.

و في إطار توضيح أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي و كيفية تحديد النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية جاء موضوع البحث للإجابة على السؤال الرئيسي الموالي: " كيف يتم حساب النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية في شركة البناء المعدني؟ و هل يتم تطبيق كل القواعد الجبائية؟"

و للإجابة عن هذه الإشكالية تم طرح الفرضيات الموالية:

- إن حساب النتيجة الجبائية لا يتم بطريقة مطابقة للقواعد الجبائية في شركة البناء المعدني؛
- النتيجة المحاسبية تعبر عن حقيقة الوضع الإقتصادي للمؤسسة وفقا للقواعد و المبادئ المحاسبية؛

- تتحدد النتيجة المحاسبية وفق طريقتين، الأولى من خلال الميزانية المقفلة في نهاية السنة المالية بطرح مجموع الخصوم من مجموع الأصول و الثانية من خلال حساب النتائج عن طريق الفرق بين النواتج و الأعباء؛

- النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات، إذ تعتبر الأساس الذي تحسب عليه الضريبة على أرباح الشركات؛

- يعود الاختلاف بين النتيجتين إلى عدم توافق القواعد و المبادئ المحاسبية مع القواعد و القوانين الجبائية؛

- يؤدي عدم التوافق بين القواعد المحاسبية و الجبائية في معالجة الأعباء و النواتج إلى ظهور فوارق زمنية تعالج في فترات لاحقة مما ينتج عنها ضرائب مؤجلة.

و بعد الدراسة النظرية و الميدانية تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- تتحدد النتيجة الجبائية في شركة البناء المعدني من خلال تسوية النتيجة المحاسبية ، ولكن دون إحترام الشروط المنصوص عليها قانونا و هكذا يكون قد تم إثبات صحة الفرضية الأولى؛

- تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية للمؤسسة وفقا للقواعد و المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال المحاسبي وهذا من أجل تحديد نتيجة المؤسسة؛ و بالتالي تعتبر الفرضية الثانية صحيحة؛

- تستخرج النتيجة المحاسبية من الميزانية عن طريق المقارنة بين مجموع الأصول و مجموع الخصوم، و من حساب النتائج وهذا بالمقارنة بين الأعباء و النواتج، و منه تثبت صحة الفرضية الثالثة؛

- بعدما تحدد النتيجة المحاسبية يتم إعادة النظر فيها، حيث أن هناك أعباء تخصم إذا توفرت على شروط الخصم و أخرى يجب إعادة إدماجها لعدم إستجابتها لتلك الشروط ، للوصول إلى النتيجة الجبائية و التي على أساسها يتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة حسب التشريع الجبائي ، و بالتالي الفرضية الرابعة صحيحة ؛

- تتحدد النتيجة المحاسبية من خلال تطبيق المعايير و المبادئ المحاسبية، أما النتيجة الجبائية فتتحدد من خلال تطبيق الأحكام و التشريعات التي نصت عليها القوانين الضريبية، و لهذا يوجد الاختلاف بينهما و بالتالي الفرضية الخامسة صحيحة؛

- نتيجة للإختلاف القائم بين الأساس المحاسبي و الأساس الضريبي تنشأ الفوارق الزمنية و التي يتم معالجتها في الفترات اللاحقة مما تؤدي إلى نشوء ضرائب مؤجلة أصول و خصوم و عليه يتم إثبات صحة الفرضية السادسة.

- تحترم الشروط القانونية في شركة البناء المعدني إلا أنه لا يتم التحكم في كل هذه القواعد.

### نتائج الدراسة:

من خلال المعالجة النظرية و التطبيقية للموضوع تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- المعلومة المالية هي مرآة تعكس الحالة المالية للمؤسسة كونها أداة إتصال بين المؤسسة و المتعاملين معها؛

- تمثل القوائم المالية أداة الإدارة في تلبية إحتياجات المستخدمين، لذلك يجب إعدادها بكل أمانة، شفافية و مصداقية؛

- تتحدد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية عن طريق الفرق بين الأصول و الخصوم، و من خلال حساب النتائج بإجراء الفرق بين النواتج و الأعباء؛

- النتيجة الجبائية هي عبارة عن النتيجة المحاسبية المعدلة وفق قوانين التشريع الجبائي، فهي تساوي النتيجة المحاسبية مضاف إليها الأعباء الغير القابلة للتخفيض و مطروح منها النواتج الغير الخاضعة للضريبة؛

- النتيجة الجبائية هي أساس تحديد الضريبة المستحقة على المؤسسة؛

- يرجع الإختلاف الحاصل بين النتيجتين إلى إختلاف المحاسبة المالية عن الجباية في معالجة الأعباء و النواتج؛

- الإنتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية له أهمية بالغة لكل من المؤسسة و إدارة الضرائب بحيث يسمح لهذه الأخيرة بتحديد الوعاء الضريبي و بالتالي التقليل من التهرب و الغش الضريبي، أما المؤسسة يدفعها إلى مراجعة أعبائها وإيراداتها جبائياً و كذا تطوير معارفها الجبائية و مساهمة المستجندات في هذا المجال؛

- الإختلاف بين القواعد المحاسبية و القواعد الجبائية يؤدي إلى ظهور فوارق زمنية مما يترتب عنها ضرائب مؤجلة متعلقة بالفترة الحالية و مستحقة الدفع في الفترات المستقبلية.

أما من خلال الدراسة التطبيقية تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- القوائم المالية التي تعدها شركة البناء المعدني لا تتوفر فيها الشفافية و المصدقية؛
- تحديد النتيجة الجبائية في الشركة لا يتم بطريقة مطابقة للقوانين الجبائية ؛
- تسجيل تحفظات بخصوص النتيجة الجبائية؛
- حساب الضرائب المؤجلة في الشركة لا يتم بطريقة صحيحة؛

#### التوصيات:

- و من مجموعة النتائج المستخلصة إرتأينا إلى تقديم التوصيات الآتية:
- لا بد من العمل أكثر على أن تكون المعلومة المالية شفافة و ذات مصداقية؛
- على المشرع الجزائري سن قوانين ضريبية تتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، و تصب في خدمة المؤسسة حسب محيطها ؛
- يجب على المؤسسات تكوين و تأهيل إطاراتها علميا و عمليا من أجل الفهم و التحكم و المتابعة المستمرة للتشريعات الضريبية؛
- ضرورة الربط بين التعليم الأكاديمي للمحاسبة و بين التطبيق على مستوى المؤسسات؛

#### أفاق البحث:

- بعد دراسة موضوع البحث تظهر إمكانية المواصلة فيه من عدة جوانب،يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية تستحق الدراسة و ذلك بالتطرق للمواضيع المتعلقة ب:
- تكييف الجباية مع النظام المحاسبي المالي؛
- جباية المؤسسات الإقتصادية في الجزائر حسب النظام المحاسبي المالي؛
- جباية المجمعات على ضوء التشريع الجبائي الجزائري.

#### صعوبات البحث:

ككل الدراسات فإن هذه الدراسة واجهتها عدة صعوبات و المتمثلة في إتساع نطاق هذا الموضوع و صعوبة حصره، بالإضافة إلى كونه موضوعا حساسا كانت هناك سرية في المعلومات لذا لم أتمكن من الحصول عليها بالقدر الكافي خاصة بالنسبة للجانب التطبيقي.

نأمل في نهاية هذا البحث أن نكون قد وفقنا في إختار الموضوع و معالجته، فكل شيء نسبي و الكمال لله وحده.



المراجع

## I. قائمة المراجع باللغة العربية

### أ- الكتب

- 1- بن اعماره منصور، الضريبة على أرباح الشركات حسب تعديلات قانون المالية 2010، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011.
- 2- بوتين محمد، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، pages bleues، الجزائر، 2010، ص 59-60
- 3- بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 4- بوعون يحيوي نصيرة، جباية المؤسسة، Pages bleues، الجزائر، 2011.
- 5- الجعارات خالد جمال، معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS، إثراء للنشر و التوزيع، الشارقة، عمان، الطبعة الأولى، 2008.
- 6- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، Pages bleues، 2010.
- 7- حماد طارق عبد العال، التقارير المالية أسس الإعداد و العرض و التحليل، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 87.
- 8- الخداش حسام الدين مصطفى و صيام وليد زكريا و نور عبد الناصر إبراهيم، أصول المحاسبة المالية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الجزء الأول، 2009.
- 9- خطاب عزمي أحمد يوسف، الضرائب و محاسبتها، دار الإعصار العلمي للنشر و التوزيع و مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
- 10- الدهراوي كمال الدين، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 11- راضي خنفر مؤيد و فلاح المطارنة غسان، تحليل القوائم المالية، دار المسيرة، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
- 12- السيد أحمد لطفي أمين، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2008.

**13-** العداسي أحمد محمد، التحليل المالي للقوائم المالية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.

**14-** عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبى المالى، دار النشر جليطي، الجزائر، 2009.

**15-** الفريجان ياسر صالح، المحاسبة في علم الضرائب، دار المناهج للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.

**16-** لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، pages bleues، الجزائر، 2011.

**17-** لخضر محمد، محاسبة معمقة، دار المعرفة، 2005.

## **ب- المذكرات و الرسائل الجامعية:**

**1-** الأزهر عزه، عرض و مراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة و المراجعة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب البليدة، 2009.

**2-** بالرقي تجاني، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية المحاسبية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2006/2005.

**3-** يوسف مامش، دراسة المرد ودية المالية من زاوية جبايية، الأولى، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2006/2005

## **ج- النصوص التشريعية و التنظيمية**

**1-** الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل 25 مارس 2009.

**2-** القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008، المحددة لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009..

3- القرار رقم 71 المؤرخ في 02 جوان 2013 المتضمن إعادة الهيكلة التنظيمي للشركة، الصادر عن الجمعية العادية الغير عادية

4- المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2015.

5- مديرية العلاقات العمومية و الإتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2014.

## د- مراجع أخرى

1- الجمعية المصرية للمحاسبين القانونيين، معايير المحاسبة المصرية، الإسكندرية، مصر، 2006.

2- سمير الريشاني، محاسبة ضرائب الدخل وفق IAS12.

## II . قائمة المراجع باللغة الأجنبية

### A-Livres

1- Aoudjit Ratiba , le système comptable financier - règle d'évaluation et de comptabilisation, ENAG éditions, Alger, 2012.

2- Béatrice et Francis Grandguillot, comptabilité des sociétés, Gualino éditeur, Paris, France, 3<sup>ème</sup> édition, 2002.

3- Robert Obert, ptatique des normes IAS/IFRS, 2<sup>ème</sup> édition, dunod, Paris, France, 2004.

4- Tessa Ahmed, et Hammadou Ibrahim, fiscalité de l'entreprise, pages bleues, Alger, 2001.

### B- Autre référence

1- Conseil national de comptabilité, note methodologique de première application du système comptable financier, 28 décembre 2010.

2- Conseil national de la comptabilité, manuel de comptabilité financière conforme à la loi 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, ENAG édition, Alger, 2014.

### C- Les sites internet :

1- www.crmetal-spa.com, consulté le 13/04/2015, à 21 :30.

الملاحق

## الملحق رقم 01

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 000109080376212

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Krilli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## BILAN (ACTIF)

ACTIF	2014			2013
	Montant bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeur	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif			0,00	0,00
Immobilisations incorporelles	4 818 083,00	4 277 807,91	540 275,09	1 143 266,11
Immobilisations corporelles	2 114 557 573,48	425 144 711,72	1 689 412 861,76	1 035 217 682,64
Terrains	633 782 105,20		633 782 105,20	633 782 105,20
Bâtiments	222 380 752,81	109 350 585,11	113 030 167,70	75 431 877,74
Autres immobilisations corporelles	1 258 394 715,47	315 794 126,61	942 600 588,86	326 003 699,70
Immobilisations en concession			0,00	0,00
Immobilisations encours	18 900 667,16		18 900 667,16	304 305 440,55
Immobilisations financières	842 078,51	0,00	76 564 108,84	281 274,55
Titres mis en équivalence			0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées			0,00	0,00
Autres titres immobilisés			0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	842 078,51		842 078,51	281 274,55
Impôts différés actif	75 722 030,33		75 722 030,33	57 323 943,65
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>2 214 840 432,48</b>	<b>429 422 519,63</b>	<b>1 785 417 912,85</b>	<b>1 398 271 607,50</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
Stocks et encours	611 611 089,15	7 101 063,20	604 510 025,95	497 447 533,70
Créances et emplois assimilés	1 015 145 148,08	106 827 297,27	908 317 850,81	804 155 456,20
Clients	803 160 602,16	105 427 297,27	697 733 304,89	646 772 694,03
Autres débiteurs	11 840 053,22	1 400 000,00	10 440 053,22	13 736 039,38
Impôts et assimilés	199 099 492,70		199 099 492,70	143 646 722,79
Autres créances et emplois assimilés	1 045 000,00		1 045 000,00	0,00
Disponibilités et assimilés	138 241 812,39	0,00	138 241 812,39	149 274 793,19
Placements et autres actifs financiers courants			0,00	0,00
Trésorerie	138 241 812,39		138 241 812,39	149 274 793,19
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>1 764 998 049,62</b>	<b>113 928 360,47</b>	<b>1 651 069 689,15</b>	<b>1 450 877 783,09</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>3 979 838 482,10</b>	<b>543 350 880,10</b>	<b>3 436 487 602,00</b>	<b>2 849 149 390,59</b>

## الملحق رقم 02

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 000109080376212

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Kritli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## BILAN (PASSIF)

PASSIF	2014	2013
	Montant bruts	Net
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis	680 100 000,00	680 100 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	83 160 925,58	79 287 062,22
Ecart de réévaluation	8 644,63	8 644,63
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	65 077 753,06	66 548 617,32
Autres capitaux propres - Report à nouveau	45 327 249,62	10 928 649,96
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>873 674 572,89</b>	<b>836 872 974,13</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières	1 416 033 369,28	921 564 480,01
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	204 131 088,36	148 553 029,83
Compte courant des associés	43 562 486,55	48 682 334,71
<b>TOTAL II</b>	<b>1 663 726 944,19</b>	<b>1 118 799 844,55</b>
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	474 514 412,10	384 388 772,00
Impôts	16 410 878,49	4 627 662,44
Autres dettes	408 160 794,33	472 854 092,16
Trésorerie Passif		31 606 045,31
<b>TOTAL III</b>	<b>899 086 084,92</b>	<b>893 476 571,91</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>3 436 487 602,00</b>	<b>2 849 149 390,59</b>

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

## الملحق رقم 03

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 000109080376212

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Krittli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## COMPTES DE RESULTAT

Rubriques	2014		2013	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		1 371 249 458,78		1 088 184 677,20
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes		175 072 225,18		161 861 275,49
Rabais, remises, ristournes accordés		2 195 063,58		2 172 291,30
<b>Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes</b>	<b>0,00</b>	<b>1 548 516 747,54</b>	<b>0,00</b>	<b>1 252 218 243,99</b>
Production stockée ou déstockée		150 168 943,50		63 408 432,50
Production immobilisée		30 479 516,00		66 989 261,00
Subventions d'exploitation				
<b>I-Production de l'exercice</b>	<b>0,00</b>	<b>1 729 165 207,04</b>	<b>0,00</b>	<b>1 382 616 937,49</b>
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	653 443 433,12			
Autres approvisionnements	163 632 594,81		642 057 917,97	
Variations des stocks			105 770 542,57	
Achats d'études et de prestations de services	24 624,00			
Autres consommations	6 168 469,45		2 200,00	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats			3 991 109,33	
Services extérieurs				38 827,54
Sous-traitance générale	26 464 734,19		46 079 169,32	
Locations	54 767 723,25		17 371 567,16	
Entretien, réparations et maintenance	5 339 094,43		5 880 405,71	
Primes d'assurances	7 090 888,14		3 383 522,55	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	9 517 703,89		5 300 203,57	
Publicité	3 182 489,46		1 042 767,01	
Déplacements, missions et réceptions	29 534 339,64		16 647 115,57	
Autres services	29 662 326,21		39 416 294,76	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
<b>II-Consommations de l'exercice</b>	<b>990 798 420,59</b>	<b>0,00</b>	<b>883 942 915,54</b>	<b>38 827,54</b>
<b>III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>	<b>0,00</b>	<b>738 366 786,45</b>	<b>0,00</b>	<b>498 711 849,49</b>
Charges de personnel	373 375 524,64		258 030 022,86	
Impôts et taxes et versements assimilés	31 352 783,75		25 542 294,46	
<b>IV- Excédent brut d'exploitation</b>	<b>0,00</b>	<b>333 638 478,06</b>	<b>0,00</b>	<b>216 139 532,16</b>
Autres produits opérationnels		15 323 268,46		4 245 199,69
Autres charges opérationnelles	21 160 296,52		11 169 939,29	
Dotations aux amortissements	125 496 948,26		49 706 149,85	
Provisions	141 682 186,01		70 244 286,82	
Pertes de valeur	3 181 941,95		3 217 925,61	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		35 908 173,36		23 277 850,22
<b>V-Résultat opérationnel</b>	<b>0,00</b>	<b>93 348 547,14</b>	<b>0,00</b>	<b>108 324 280,49</b>
Produits financiers		2 157 369,52		1 269 582,85
Charges financières	2 521 626,46		1 095 416,51	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>364 256,56</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>171 166,34</b>
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>	<b>0,00</b>	<b>- 92 984 290,58</b>	<b>0,00</b>	<b>108 495 446,83</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
Participation des salariés au bénéfice de l'entreprise	24 000 000,00		26 000 000,00	
Impôts exigibles sur résultats	22 304 048,50		23 229 768,99	
Impôts différés (variations) sur résultats		18 397 510,98		7 282 930,48
<b>IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>0,00</b>	<b>65 077 763,06</b>	<b>0,00</b>	<b>66 348 617,32</b>

(\*) À détailler sur état annexe à joindre.



## الملحق رقم 04

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 000109080376212

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Krittli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## 9/ Tableau de détermination du résultat fiscal

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	65 077 753,06
	Perte	0,00
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés 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 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	22 304 048,50
	Impôt différé (variation)	-18 397 510,96
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
<b>Total des réintégrations</b>		<b>108 959 813,12</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)		
Amortissements 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>		<b>60 273 700,00</b>
<b>Total des déductions</b>		<b>77 063 442,27</b>
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2008		
Déficit de l'année 2009		
Déficit de l'année 2010		
Déficit de l'année 2011		
<b>Total des déficits à déduire</b>		<b>0,00</b>
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	95 974 123,91
	Perte	0,00

(\*) À détailler sur état annexe à joindre.

## الملحق رقم 05

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 099009010179234

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Kritli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2013

## 9/ Tableau de détermination du résultat fiscal

I. Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	65 548 617,32
	Perte	0,00
<b>II. Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés 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 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	23 229 768,99
	Impôt différé (variation)	-7 282 939,48
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
<b>Total des réintégrations</b>		<b>55 713 324,62</b>
<b>III- Déductions</b>		
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)11457309,58		
Les produits et les plus-values de cession des actions et titres 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)		
Amortissements 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>		<b>0,00</b>
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
Déficit de l'année 2008		
Déficit de l'année 2009		
Déficit de l'année 2010		
Déficit de l'année 2011		
<b>Total des déficits à déduire</b>		<b>0,00</b>
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	122 261 941,94
	Perte	0,00

(\*) À détailler sur état annexe à joindre.

## الملحق رقم 06

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE		NIF: 099009010179234
Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa Activité: Construction métallique Adresse: 130, Avenue Kritli Mokhtar BP 01 Blida		EXERCICE CLOS LE 31/12/2012
<b>9/ Tableau de détermination du résultat fiscal</b>		
Résultat net de l'exercice (compte de résultat)	Bénéfice	51 755 847,15
	Perte	
<b>Réintégrations</b>		
Charges des immeubles non affectés 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 LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés		16 020 974,87
	Impôt exigible sur le résultat	
	Impôt différé (variation)	-2 251 253,20
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
<b>Total des réintégrations</b>		<b>37 134 473,23</b>
<b>II- Déductions</b>		
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)		
Amortissements 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>		<b>4 569 400,00</b>
<b>IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)</b>		
Déficit de l'année 2008		
Déficit de l'année 2009		
Déficit de l'année 2010		
Déficit de l'année 2011		
<b>Total des déficits à déduire</b>		<b>0,00</b>
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	84 320 920,38
	Perte	

(\*) À détailler sur état annexe à joindre.

## الملحق رقم 07

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 099009010179234

Designation de l'entreprise: CR-METAL Spa  
 Activité: Construction métallique  
 Adresse: 130, Avenue Kribli Mokhtar BP 01 Bldu

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## 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 values	
						Plus value	Moins value
Mobilier de bureau	31/12/2001	1 746 454,42	1 746 454,42	0,00	694 070,00	650 540,26	0,00
Equipement de production	31/12/2001	2 482 021,62	2 482 021,62	0,00	1 900 950,00	1 781 728,80	0,00
Materiel Roulant	31/12/2001	16 713 672,57	16 713 672,57	0,00	11 088 020,00	10 392 616,63	0,00
				0,00		0,00	0,00
				0,00		0,00	0,00
				0,00		0,00	0,00
<b>Total</b>	<b>111 768,00</b>	<b>20 942 148,61</b>	<b>20 942 148,61</b>	<b>0,00</b>	<b>13 683 040,00</b>	<b>12 824 885,69</b>	<b>0,00</b>

## 8/ Tableau des provisions et pertes de valeurs

Rubriques (nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprise sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
-Pertes de valeurs sur stocks (à détailler pour chaque catégorie de stock sur état annexe)	6 258 102,02	842 961,18		7 101 063,20
-Pertes de valeurs sur créances (1)	84 114 366,99	23 070 063,31	357 153,03	106 827 297,27
-Pertes de valeurs sur actions et parts sociales (2)				0,00
provision pour pensions et obligation similaire	150 269 564,07	74 191 210,60	20 329 686,31	204 131 088,36
-Provisions sur litiges	0,00	12 328 808,88		12 328 808,88
-Autres provisions liées au personnel	44 497 655,72	35 953 455,08	17 931 119,32	62 519 991,48
-Provisions pour impôts				0,00
-Autres provisions à détailler sur états annexes	13 896 952,62	14 250 463,21	10 358 153,61	17 789 262,22
<b>Total</b>	<b>299 036 641,42</b>	<b>160 636 982,26</b>	<b>48 976 112,27</b>	<b>410 697 511,41</b>

(1) A détailler en tableau §1

(2) A détailler en tableau §2

## الملحق رقم 08

IMPRIMER DESTINE AU CONTRIBUABLE

NIF: 099009010179234

Désignation de l'entreprise: CR-METAL Spa

Activité: Construction métallique

Adresse: 130, Avenue Kriéli Mokhtar BP 01 Blida

EXERCICE CLOS LE 31/12/2014

## 5/ Tableau des amortissements et pertes de valeur

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	0,00			0,00		0,00
Immobilisations incorporelles	3 674 816,89	602 991,02		4 277 807,91	602 991,02	0,00
Immobilisations corporelles	329 325 663,79	128 075 899,19	20 842 527,07	436 559 035,91	124 886 102,54	3 189 796,65
Participations	0,00			0,00		0,00
Autres actifs financiers non courants	0,00			0,00		0,00
<b>Total</b>	<b>333 000 480,68</b>	<b>128 678 890,21</b>	<b>20 842 527,07</b>	<b>440 836 843,82</b>	<b>125 489 093,56</b>	<b>3 189 796,65</b>

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

Rubriques (nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			0,00
Immobilisations incorporelles		0,00	0,00
Immobilisations corporelles	784 212 444,96	32 525 702,68	751 686 742,28
Participations			0,00
Autres actifs financiers non courants			0,00
<b>Total</b>	<b>784 212 444,96</b>	<b>32 525 702,68</b>	<b>751 686 742,28</b>

## الملحق رقم 09

## CR-METAL Rapport commissariat aux comptes

2014

Le détail de réintégration et déduction est :

Désignation	Autres réintégrations	Autres déductions
FACT d'avoir N°140383 DU 31/12/2014 METALENG "VOIR FC N° 6325"		6 273 700,00
Reprise participation du personnel au résultat 2013		26 000 000,00
Reprise participation du personnel au résultat 2012		18 000 000,00
Reprise participation du personnel au résultat 2011		10 000 000,00
Retraite	74 191 210,60	
Provision des avances sur salaire inactif	34 368,62	
Provision des avances sur frais de mission personnel inactif	21 568,83	
Provision des avances sur frais de déplacement du personnel inactif	4 877,93	
Provision des fonds de roulements du personnel inactif	156 301,57	
Réajustement provision reliquat de congé EXERCICE 2014	11 736 338,13	
Provision de la taxe de formation et apprentissage 2ème SMTST/2014	1 129 938,87	
Provision intérêt de retard à payer " affaire de douane MOSTAGANEM OCD N°04 ET 05 "	588 964,00	
Provision prime d'inventaire 2014	144 000,00	
Provision de la taxe foncière EX 2011/2012/2013 ET 2014	3 580 476,00	
Provision honoraire du commissaire aux comptes Bilan exercice 2014	700 000,00	
Provision prime de bilan exercice 2014	230 000,00	
Provision S/commission S/caution BATIMETAL	4 214 171,16	
Provision sur Cotisations Sociales 2012 (Compte anormalement débiteur)	2 220 864,93	
Provision des pénalités des retards NAIL INDUSTRIE	1 442 048,25	
Provision sur créances	23 070 083,31	
Provision sur stocks	842 961,18	
Reprise provision créances	-357 153,03	
Reprise réajustement prime variable/2014 /CS - CD	-17 931 119,32	
Annulation provision TAP décembre 2013	-2 117 494,00	
annulation provision pénalité GEFI NAIL ENTIP	-7 140 228,00	
Annulation provision impôt et taxes	-1 100 431,61	
Retraites (AFC, Allocations)	-20 329 686,31	
Total	75 332 061,11	60 273 700,00

Ce calcul devrait être revu notamment -

## الملحق رقم 10

						DEDUCTION	REINTEGRATION
##	31/12/2014	ASS 154	2 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERES SS/FACTURES D'AVOIR METALENG (6 273 700 * 23%)			
##	31/12/2014	ASS 158	4 692 000,00	IMPOT DIFFERE PROVISION DEPART EN RETRAITE ( 18 859 019,58* 23%)	1 442 951,00	0,00	6 273 700,00
##	31/12/2014	ASS 159	10 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERE PENALITEDE RETARD EX 2014 (1 442 048,25 *23%)	4 337 574,50	0,00	18 859 019,58
##	31/12/2014	ASS 159	8 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERE ALLOC.DECES EX 2014 (2 939 217,46 *23%)	331 671,10	0,00	1 442 048,25
##	31/12/2014	ASS 159	6 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERE DE L'AFIC EX 2014 (21 003 839,46 *23%)	676 020,02	0,00	2 939 217,46
##	31/12/2014	ASS 159	2 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERE ALLOC.DEPART EN RETRAITE EX 2014 (2 914 121,83 *23%)	4 830 883,08	0,00	21 003 839,46
##	31/12/2014	ASS 159	4 692 000,00	CONSTATATION IMPOTS DIFFERE DE LA MAJORATION EX 2014 (28 475 012,27 *23%)	670 248,02	0,00	2 914 121,83
##	31/12/2014	ASS 160	14 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE PRIME DE BILAN. EX 2014 (230 000,00 *23%)	6 549 252,82	0,00	28 475 012,28
##	31/12/2014	ASS 160	16 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE S/COMMISSION S/CAUTION BATIMETAL EX 2014 (4 214 171,16 *23%)	52 900,00	0,00	230 000,00
##	31/12/2014	ASS 160	18 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE SUR COTS SOCIAL ANTERIEUR EX 2014 (2 220 864,93 *23%)	969 259,37	0,00	4 214 171,16
##	31/12/2014	ASS 160	12 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE HONORAIRE DU CAC. EX 2014 (700 000,00 *23%)	520 798,93	0,00	2 220 864,93
##	31/12/2014	ASS 160	10 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE TAXE FONCIERE. EX 2014 (3 580 476,00 *23%)	161 000,00	0,00	700 000,00
##	31/12/2014	ASS 160	8 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE TAXE D'INVENTAIRE. EX 2014 (144 000,00 *23%)	823 509,48	0,00	3 580 476,00
##	31/12/2014	ASS 160	6 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE INTERET DE RETARD A PAY. EX 2014 (588 964,00 *23%)	33 120,00	0,00	144 000,00
##	31/12/2014	ASS 160	4 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE TAXE DE FORMATION ET APPRENTISSAGE EX 2014 (1 129 938,87 *23%)	135 461,72	0,00	588 964,00
##	31/12/2014	ASS 160	2 692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE PERSONEL . EX 2014 (217 116,96 *23%)	259 885,94	0,00	1 129 938,87
##	31/12/2014	ASS 160	692 000,00	CONSTATATION IMPOT DIFFERE PERSONEL. EX 2014 (217 116,96 *23%)	49 936,90	0,00	217 116,96
					5 306 119,16		23 070 083,29
					193 881,07		842 963,17
##	31/12/2014	ASS 161	9 692 000,00	ANNULATION IMPOT DIFFERE PARTICIPATION TRAVAILLEUR EX 2013	5 047 641,92		0,00
##	31/12/2014	ASS 161	7 692 000,00	CONSTATAION REPRISE IMPOT DIFFERE S/CRANCES	82 145,20	357 153,04	0,00
##	31/12/2014	ASS 161	5 692 000,00	CONSTATAION REPRISE IMPOT DIFFERE PROVISION IMPOTS ET TAXE	253 099,27	1 100 431,61	0,00
##	31/12/2014	ASS 161	3 692 000,00	CONSTATAION REPRISE IMPOT DIFFERE PENALITE GEF/NAI/ENTP	1 642 252,44	7 140 228,00	0,00
##	31/12/2014	ASS 161	1 692 000,00	CONSTATAION REPRISE IMPOT DIFFERE TAP DECEMBRE 2014	487 023,62	2 117 494,00	0,00
14	31/12/2014	ASS 164	7 692 000	REPRISE SUR IMPOT DIFFERE RELQ CONGE 2013	207 292,47	901 271,61	0,00
14	31/12/2014	ASS 164	3 692 000	REPRISE SUR IMPOT DIFFERE S/PRIME VARIABLE 2013	3 916 864,97	17 029 847,70	0,00
14	31/12/2014	ASS 165	4 692 000	CONST IMPOT DIFFERE PROVISION VARIABLE 2014	982 279,38	0,00	4 270 775,91
14	31/12/2014	ASS 165	8 692 000	CONST IMPOT DIFFERE PROVISION CONGE 2014	1 717 078,38	0,00	7 465 558,17
				11 636 319,89	30 033 830,87		
				18 397 510,96	28 646 425,96	130 581 873,25	

## قائمة المحتويات

كلمة شكر

الإهداء

I.....الفهرس

III.....قائمة الجداول

IV.....قائمة الأشكال

V.....قائمة الملاحق

VI.....قائمة المختصرات

VII.....الملخص

أ- د.....المقدمة العامة

1.....الفصل الأول: تحديد النتيجة المحاسبية

2.....المبحث الأول: عرض النظام المحاسبي المالي

2.....المطلب الأول: الإطار المفاهيمي

2.....1. الفرضيات الأساسية للمحاسبة

3.....2. الخصائص النوعية للمعلومة المالية

4.....3. المبادئ المحاسبية

5.....4. مبادئ التقييم

6.....المطلب الثاني: ماهية و أهداف القوائم المالية

6.....1. ماهية القوائم المالية

6.....2. مستخدمي القوائم المالية

7.....3. أهداف القوائم المالية

8.....المبحث الثاني: تقديم القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري

8.....المطلب الأول: القوائم المتعلقة بالذمة المالية و النتيجة المحاسبية

8.....1. الميزانية(قائمة المركز المالي)

8.....1.1تعريف الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي

9.....1.1.1 مفهوم الأصول

9.....1.1.1.1الأصول الغير جارية

10.....2.1.1.1الأصول الجارية



10	2.1.1 مفهوم الخصوم
11	1.2.1.1 الأموال الخاصة
11	2.2.1.1 الخصوم الغير جارية
11	3.2.1.1 الخصوم الجارية
11	2.1 أهمية الميزانية
12	2. حساب النتائج(قائمة الدخل)
12	1.2 تعريف حساب النتائج
12	1.1.2 مفهوم النواتج
12	2.1.2 مفهوم الأعباء
12	2.2 أهمية حساب النتائج
13	المطلب الثاني:القوائم المالية الأخرى
13	1. جدول تدفقات الخزينة
13	1.1 تعريف جدول تدفقات الخزينة
13	1.1.1 الطريقة المباشرة
15	2.1.1 الطريقة غير المباشرة
16	2.1 هيكله جدول تدفقات الخزينة
17	3.1 أهمية جدول تدفقات الخزينة
18	2. جدول تغييرات رؤوس الأموال
18	1.2 تعريف جدول تغييرات رؤوس الأموال
19	2.2 هيكله جدول تغييرات رؤوس الأموال
20	3.2 أهمية جدول تغييرات رؤوس الأموال
20	3. الملحق
20	1.3 تعريف الملحق
20	2.3 أهمية الملحق
21	المبحث الثاني: آليات تحديد النتيجة المحاسبية
21	المطلب الأول:حساب النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية
22	1. هيكل الميزانية
24	2. النتيجة المحاسبية في الميزانية
24	المطلب الثاني: حساب النتيجة المحاسبية من خلال حساب النتائج
25	1. هيكل حساب النتائج

26	2. النتيجة في حساب النتائج.....
27	خلاصة الفصل.....
28	<b>الفصل الثاني: آليات تحديد النتيجة الجبائية</b> .....
29	المبحث الأول: عموميا جبائية حول النتيجة الجبائية.....
29	المطلب الأول: ماهية النتيجة الجبائية.....
30	المطلب الثاني: الشروط الجبائية المتعلقة بالأعباء و النواتج.....
30	1. الشروط العامة.....
30	1.1 الشروط الضمنية.....
30	2.1 الشروط الشكلية.....
31	2. الشروط الخاصة.....
31	1.2 الأعباء القابلة للدفع.....
32	2.2 الأعباء الغير قابلة للدفع.....
34	المبحث الثاني: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية.....
34	المطلب الأول: إعادة معالجة الأعباء و النواتج.....
34	1. الأعباء القابلة للتخفيض من النواتج.....
36	2. الأعباء الغير القابلة للتخفيض.....
38	المطلب الثاني: التخفيضات.....
41	المبحث الثالث: غرض الانتقال إلى النتيجة الجبائية.....
41	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات.....
41	1. ماهية الضريبة على أرباح الشركات و خصائصها.....
41	1.1 ماهية الضريبة على أرباح الشركات.....
41	2.1 خصائص الضريبة على أرباح الشركات.....
42	2. مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات و واجبات الخاضعين لها.....
42	1.2 مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.....
43	2.2 واجبات الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.....
44	3. المجال الإقليمي للضريبة.....
44	4. الإعفاءات و الأنظمة الخاصة.....
45	5. حساب الضريبة على أرباح الشركات.....
46	1.5 معدلات الضريبة.....
46	2.5 نظام التسديدات التلقائية.....

51	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة
51	1. مفاهيم حول الضريبة المؤجلة:
52	2. الهدف من الضريبة المؤجلة
53	3. أسباب الفروقات بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي و الفروق التي تحدث بينهما
53	1.3 أسباب الفروقات بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي
53	2.3 الفروق التي تحدث بينهما
54	4. الضريبة المؤجلة "أصول" و الضريبة المؤجلة "خصوم"
55	5. العناصر المنتجة للضرائب المؤجلة
55	6. المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي
57	خاتمة الفصل:
58	<b>الفصل الثالث: دراسة حالة – شركة البناء المعدني</b>
59	المبحث الأول: تقديم عام لشركة البناء المعدني
59	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن الشركة
59	1. لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم « ENCC »
60	2. البطاقة الفنية لوحدة البلدية
61	المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للشركة
62	1. تحليل الهيكل التنظيمي
64	المبحث الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
64	المطلب الأول: حساب النتيجة المحاسبية
64	1. من خلال الميزانية
66	2. من خلال حساب النتائج
67	المطلب الثاني: الانتقال إلى النتيجة الجبائية
67	1. المعالجة الجبائية للأعباء و النواتج
72	2. حساب النتيجة الجبائية:
73	المبحث الثالث: حساب الضريبة على الأرباح و التحفظات المسجلة على النتيجة
73	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات
73	1. حساب التسبيقات لسنة 2014
75	2. حساب قيمة الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعها
76	3. رصيد التسوية
76	المطلب الثاني: التحفظات المسجلة على النتيجة الجبائية

76	1.التحفظات المسجلة.....
78	2.إعادة حساب النتيجة الجبائية.....
79	3.حساب النتيجة الصافية.....
80	1.3 حساب قيمة الضريبة المؤجلة.....
82	2.3 التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة.....
83	خلاصة الفصل.....
84	الخاتمة العامة.....
88	المراجع.....
x-i	الملاحق.....