



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة العقيد اكلي محند اولحاج - البويرة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق
بعنوان:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية (دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء و الغاز - وحدة البويرة -)

تحت إشراف الدكتور:
➤ د. قاشي يوسف.

من إعداد الطالبتين:
➤ العربي ياسمين.
➤ عيد لأميا.

لجنة المناقشة:

د. عبيدات عبد الكريم	أستاذ محاضر - أ -	جامعة البويرة	رئيسا
د. قاشي يوسف	أستاذ	جامعة البويرة	مشرفا
أ.علام سعود	أستاذ مساعد - أ -	جامعة البويرة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024/2023



شُكْرٌ وَ عَرَفَانٌ

نشكر الله العظيم رب العرش الكريم ونحمده حمدا يليق بجلال سلطانه ووجهه، وعظيم مجده.

بهمة مفعمة بالامتنان والشكر، نرغب في أن نعبر عن امتناننا العميق وتقديرنا الصادق لكل الذين ساهموا في رحلتينا التعليمية وتخرجينا، نتوجه بالشكر والامتنان إلى:

كل من تلقينا منه عملنا صالحا أو عملا مفيدا، كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف دكتور قاشي يوسف، الذي لم ييخل علينا بالنصائح والإرشادات وبتوجيهاته القيمة، ونخص بالذكر مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة وكل طاقم العمل فيها.

كما نتقدم بالشكر إلى أساتذتنا الأجلاء جميعا وبالذكر أعضاء لجنة المناقشة الموقرة وكل من كان لنا عوناً ونبراساً في طريق البحث والتعلم.

إهداء

رمز القوة والحكمة والحنان، الذي رسم لي لمستقبل بخطوط من الأمل والثقة، إلى الذي كان ولا زال سندي ومرشدي إلى طريق الصواب أبي عزيزي.

إلى مثل التضحية والتفاني، إلى من زرعت في قلبي حب العلم والتعلم، إلى الغالية التي لا نرى الأمل إلا من عينيها، إلى من يصعب حصر جميلها أُمي الحبيبة.

إلى إخوتي سندي في الحياة، إلى أصدقائي وكل من ساعدني في انجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

عيد لاميا

إهداء

إلى من أعطتني الثقة بنفسي وبقدراتي، إلى التي حرمت نفسها وأعطتني، إلى من يشتهي
اللسان نطقها، اهدي هذا العمل الى "أمي الحبيبة".

أريد أن أعبّر لك عن امتناني العميق وشكري الجزيل لك، على كل دعمك وتشجيعك خلال رحلتي
التعليمية، وإلى من جعلني أكبر في أركي وأطهر فضيلة "أبي العزيز".

إلى أخي سندي في الحياة، وكل من مديد العون وفسح الطريق أمام طارقي باب المعرفة
وإلى كل الأصدقاء والزملاء.

ملخص

1. ملخص:

تمثل هذه الدراسة محاولة إيضاح المعالجة الجبائية للنتائج المحاسبية التي تمثل جزءاً أساسياً من عملية إعداد البيانات المالية للشركات، حيث تسعى هذه العملية إلى تحويل النتائج المحاسبية من الوضع المحاسبي إلى الوضع الجبائي، بما يتماشى مع القوانين والتشريعات الضريبية المعمول بها، والتطرق إلى عملية تحديد الضريبة على أرباح الشركات، أي تتم هذه العملية انطلاقاً من الربح المحاسبي مضافاً إليه استردادات ومخفضات منه تخفيضات وخسائر السنوات السابقة وهذا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي. تمثلت هذه الدراسة في فهم وتحليل كيفية تطبيق القوانين الضريبية على النتائج المالية للشركات وكيفية تحويل هذه النتائج بشكل صحيح، لذا يتوجب على كل مؤسسة بتوثيق جميع التعديلات بشكل دقيق وفهم القوانين، وهذا باستخدام برمجيات متخصصة لتسهيل هذه العملية.

الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الاستردادات، التخفيضات، الضريبة على أرباح الشركات.

II. Abstract :

This study is an attempt to clarify the tax treatment of accounting results, which is an essential part of the process of preparing financial statements of companies. This process seeks to transform the accounting results from the accounting situation to the tax situation, in line with the applicable tax laws and legislations, and to address the process of determining the tax on corporate profits, that is, this process is carried out on the basis of accounting profit plus refunds and reduced from it reductions and losses of previous years, and this is using the descriptive analytical approach.

This study was to understand and analyze how the tax laws are applied to the financial results of companies and how to transfer these results correctly, so each organization must accurately document all amendments and understand the laws, and this using specialized software to facilitate this process.

Keywords : accounting result, tax result, refunds, deductions, tax on the profits of female partners.



فهرس المحتويات

	فهرس المحتويات
–	شكر وعرفان
–	الإهداءات
II	الملخص
IV	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
ب	مقدمة
01	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة
03	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
03	الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
04	الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
05	المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية
05	الفرع الأول: أوجه التشابه
06	الفرع الثاني: أوجه الاختلاف
07	المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية
08	المبحث الثاني: الإطار النظري والتطبيقي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
08	المطلب الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية
08	الفرع الأول: تعريف النتيجة المحاسبية
09	الفرع الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية
18	المطلب الثاني: الإطار النظري للنتيجة الجبائية
18	الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية
19	الفرع الثاني: العناصر المكونة للنتيجة الجبائية وطرق معالجتها

25	الفرع الثالث: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات
28	خلاصة الفصل
29	الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية (الدراسة التطبيقية)
03	تمهيد الفصل
31	المبحث الأول: بطاقة فنية للمؤسسة محل الدراسة
31	المطلب الأول: تقديم عام حول المؤسسة محل الدراسة
31	الفرع الأول: نشأة سونلغاز
32	الفرع الثاني: مراحل تطور سونلغاز
34	المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة سونلغاز
34	الفرع الأول: مهام مؤسسة سونلغاز
34	الفرع الثاني: أهداف مؤسسة سونلغاز
35	الفرع الثالث: أهداف مديرية التوزيع بالبويرة
35	المطلب الثالث: تنظيم العمل في المؤسسة محل الدراسة
35	الفرع الأول: دراسة الهيكل التنظيمي للشركة الأم
37	الفرع الثاني: دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع
38	الفرع الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة
43	المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة الدراسة الميدانية
43	المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية
43	الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية
49	الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج
51	المطلب الثاني: معالجة عناصر النتيجة الجبائية
52	الفرع الأول: معالجة عناصر الاستردادات
52	الفرع الثاني: معالجة عناصر التخفيضات
53	الفرع الثالث: معالجة خسائر السنوات السابقة
53	المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات

فهرس المحتويات

53	الفرع الأول: تحديد النتيجة الجبائية
55	الفرع الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات
57	خلاصة الفصل
58	خاتمة
61	قائمة المراجع
64	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	مقارنة الدراسات السابقة (أوجه التشابه)	05
02	مقارنة الدراسات السابقة (أوجه الاختلاف)	06
03	ميزانية الأصول	12
04	ميزانية الخصوم	13
05	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	16
06	جدول حساب النتائج حسب الوظيفة	17
07	جدول المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفقا للنموذج رقم 09	25
08	معدلات الضريبة على أرباح الشركات	27
09	ميزانية الأصول لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة	44
10	ميزانية الخصوم لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة	47
11	جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع	50
12	جدول تحديد النتيجة الجبائية	53
13	جدول تحديد النتيجة الجبائية مديرية التوزيع لولاية البويرة وفق النموذج 09	54
14	التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات	56

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للشركة الأم.	36
02	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالبويرة.	37
03	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية (DFF).	39

الرقم	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	ميزانية الأصول	65
02	ميزانية الخصوم	66
03	جدول حساب النتائج	67
04	جدول تحديد النتيجة الجبائية مديرية التوزيع لولاية البويرة وفق النموذج 09	68

مقدمة

يشكل عالم المحاسبة إطارا أساسيا في إدارة الأعمال وفهم الأنشطة المالية للشركات والمؤسسات، تمثل النتائج المحاسبية المخرجات المالية التي تعكس وضع المؤسسة المالي والاقتصادي، حيث تستخرج من خلال تطبيق مبادئ وأحكام النظام المحاسبي المالي، وتجسدها وثائق رسمية انطلاقا من الميزانية ووصولاً إلى الميزانية الختامية وجدول حساب النتائج، فالنتيجة المحاسبية تعد النقطة النهائية في دورة المحاسبة للمؤسسة، حيث تستنتج من دقة وصحة وثائقها المحاسبية.

بعد التطور الذي شهدته الجزائر تغيرت الظروف الاقتصادية والمحاسبية، وظهرت قواعد وقوانين جبائية، بعضها من شأنها إعادة تقييم النتيجة المحاسبية. تعتبر المعالجة الجبائية من أهم أدوات الدولة في تحقيق التنمية المستدامة، إن فهم طبيعة هذه المعالجة والياتها تسهم في تحسين النظام الضريبي والقوانين المتعلقة به.

في البداية، يتم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة، بعد ذلك يتم إجراء تعديلات عليها لتحويلها إلى أساس خاضع للضريبة، هذه التغيرات تشمل إضافة أعباء مدمجة وتنزع منها تخفيضات مما يؤدي في النهاية إلى تحديد النتيجة الجبائية.

فالنتيجة الجبائية ماهي إلا نتيجة محاسبية معادلة وفقا لقوانين وقواعد جبائية، تساعد على تحديد الوعاء الضريبي بشكل صحيح وتعزز الشفافية المالية للمنشأة وهذا من خلال توفير معلومات دقيقة حول التزاماتها الضريبية.

1- الإشكالية

على ضوء ما سبق وفي إطار دراستنا التي تتمحور حول "المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية" تبرز معالم إشكالية الدراسة والمتمثلة في التساؤل التالي:

- ما واقع المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية على مستوى مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة؟

ولمناقشة هذه الإشكالية قمنا بطرح الأسئلة الفرعية الموالية:

- ما هي طرق تحديد النتيجة المحاسبية؟
- فيما تتمثل أبرز العناصر المكونة للنتيجة الجبائية؟
- كيف يمكن الوصول إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة محل الدراسة؟

2- فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤلات المطروحة يمكن طرح الفرضيات التالية:

- تعتبر الميزانية وجدول حساب النتائج من أهم القوائم المالية التي يستند عليها لحساب النتيجة المحاسبية؛

- تتشكل عناصر النتيجة الجبائية من ربح محاسبي، أعباء مدمجة، إيرادات مخفضة بالإضافة إلى عجز السنوات السابقة؛
- يمكن الوصول إلى النتيجة الجبائية النهائية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز التابعة لولاية البويرة من خلال اتخاذ النتيجة المحاسبية كأساس، ومن ثم إضافة الاستردادات وطرح التخفيضات وكذا عجز السنوات السابقة.

3- مبررات اختيار موضوع الدراسة

يمكن حصرها في النقاط التالية:

(أ) مبررات شخصية: وتنحصر فيما يلي:

- الرغبة في تعميق المعرفة وإثراء البحث العلمي في المجالات المحاسبية والجبائية؛
 - توجّه الاهتمام الشخصي نحو المسائل الجبائية ينبع من الارتباط الوثيق بمجال الاختصاص.
- (ب) مبررات موضوعية: وتتمثل في:
- السعي لفهم كيفية التوافق مع القوانين الضريبية المعمول بها، وتجنب العقوبات والغرامات التي قد تترتب عن ذلك؛
 - الرغبة في الفهم أكثر عن كيفية تأثير القوانين الضريبية على الشركات وعملياتها المالية.

4- أهمية الدراسة

تبرز أهمية هذه الدراسة في:

- تسليط الضوء على أهمية المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية التي تعتبر أداة ضرورة لضمان الامتثال للقوانين الضريبية، واتخاذ القرارات المالية السليمة، وتقييم الأداء المالي بشكل دقيق، وتعزيز الشفافية والمصادقية وتحسين العلاقات مع السلطات الضريبية؛
- إظهار المراحل والخطوات المتبعة في تحديد النتيجة الجبائية.

5- أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف، من أهمها ما يلي:

- إبراز طرق تحديد الربح المحاسبي ودفع الضريبة الناتجة عن ذلك؛
- استكشاف وتحليل معالجة الجبائية لنتائج المحاسبة، بهدف فهم التحديات والممارسات الفعالة في هذا المجال، وتقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المعالجة الضريبية وضمان الامتثال للقوانين الضريبية المعمول بها؛

- الاطلاع على المفاهيم الأساسية لكل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛

- التأكد من أن الشركات تلتزم بجميع القوانين والتشريعات الضريبية المعمول بها.

6- حدود الدراسة

- تتضمن الحدود التي أجريت ضمن إطارها هذه الدراسة ما يلي:
- **الحدود المكانية:** تمت دراسة الموضوع على مستوى مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة؛
 - **الحدود الزمانية:** تمت هذه الدراسة لعامي 2021 و 2022.

7- منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة

فيما يتعلق بالمنهج المتبع، استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، حيث قمنا بتوضيح المفاهيم المتعلقة بالنتيجة المحاسبية والجبائية، بالإضافة إلى استخلاص الدراسات السابقة، أما الجانب التطبيقي فقد تطرقنا إلى دراسة حالة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية، المقابلات الشخصية والملاحظة لمعرفة واقع المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية.

8- صعوبات الدراسة

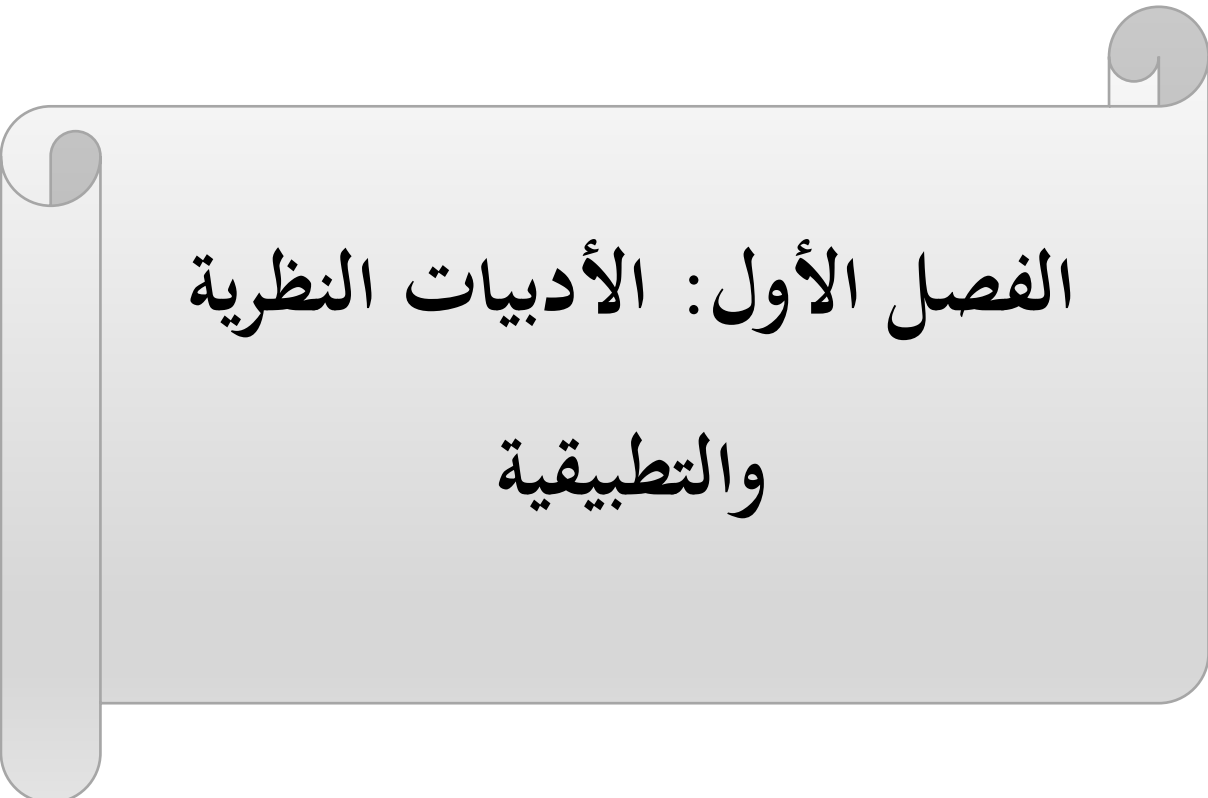
- يكن إيجاز أبرز الصعوبات التي واجهتها فيما يلي:
- صعوبة الحصول على المراجع وخاصة باللغة الأجنبية؛
 - اجراء تحديثات كثيرة في القوانين والتشريعات الجبائية، هذا ما أدى إلى خلط المعلومات؛

9- هيكل البحث

بهدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية وتساؤلاتها والتأكد من صحة الفرضيات، استهل موضوعنا بمقدمة وأعقب بخاتمة، حيث قسمت الدراسة إلى فصلين تم صياغتهما على النحو التالي:

الفصل الأول تطرقنا فيه إلى مبحثين، المبحث الأول كان حول الدراسات السابقة والقيمة المضافة، أما المبحث الثاني فيتمحور حول الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والجبائية وطرق معالجتهما.

بالنسبة للفصل الثاني فقد تناولنا فيه مبحثين، المبحث الأول جاء فيه تقديم بطاقة فنية للمؤسسة محل الدراسة المتمثلة في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة، أما المبحث الثاني فكان تطبيقياً يتمثل في دراسة حالة تطرقنا من خلالها إلى طريقة المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بالاستناد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة.



الفصل الأول: الأدوات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

تعتبر النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من المواضيع الحيوية في مجال المحاسبة والضرائب، حيث تعكس الأولى الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة بينما تعكس الثانية الأساس الذي تحتسب عليه الضرائب. يعد الربح الجبائي نتيجة مباشرة لعملية المعالجة الجبائية لنتيجة المحاسبية، حيث تؤثر على الربحية والقوائم المالية للشركات، لذا يجب فهمها بشكل صحيح وتنفيذها بدقة لضمان امتثال التشريعات الضريبية وحفظ سمعة الشركات ونزاهتها في الأسواق.

انطلاقاً مما سبق سنسلط الضوء في هذا الفصل على كيفية تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وذلك عبر مبحثين كالآتي: المبحث الأول، حيث تطرقنا فيه إلى تحليل ومقارنة الدراسات السابقة المتعلقة بنفس موضوع الدراسة، واستناداً على هذا المنطلق قمنا بتقديم القيمة المضافة الخاصة بدراستنا، أما فيما يخص المبحث الثاني، فتناولنا فيه الإطار النظري لكل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

المبحث الأول: الدراسات السابقة والقيمة المضافة

يعتبر استعراض الأبحاث السابقة ذات الصلة بموضوع دراستنا خطوة أساسية في فهم السياق العلمي وتوجيه البحث الحالي، وسنقوم بمراجعة بعض الأبحاث السابقة بهدف فهم العلاقة بينها وبين الأبحاث الحالية مركزين على المواضيع المختلفة التي تمت مناقشتها، مع التركيز على عناوين الدراسات، ومناهج البحث المستخدمة، والنتائج المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

وقع اختيارنا على دراستين باللغة العربية ودرستين باللغة الأجنبية نعرضها كالتالي:

الفرع الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة وحيد بليدية (2021) تحت عنوان: "المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية"، مقال منشور في مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02.

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف كيفية التعامل الجبائي مع النتائج المحاسبية، من خلال سلسلة من الخطوات تبدأ بتحليل كيفية تحديد نتيجة المؤسسة الاقتصادية، تليها عملية المعالجة الجبائية لتلك النتيجة، بهدف تحديد الضرائب المستحقة وفقاً للتشريعات والأنظمة الضريبية، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي.

توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

- تعد المعالجة الجبائية شيء ضروري لتحديد الوعاء الضريبي بشكل صحيح، وهو الأساس لحساب الضريبة المستحقة على الشركات؛
- تعتمد معظم الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة على الفروق المؤقتة بين القيمة الجبائية والقيمة المحاسبية للأصول والالتزامات.

2- دراسة سفيان بلعدي، نسرین عثمانی، (2023) تحت عنوان الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة "محمد بوقرة"، بومرداس.

هدفت هذه الدراسة إلى شرح الإجراءات الضرورية عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مع التركيز على أهمية كل من المحاسبة والجبائية في النظام الاقتصادي. استندت هذه الدراسة إلى المنهج الوصفي التحليلي.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- تساعد المعالجة الجبائية على ضمان امتثال الشركات للقوانين الضريبية المعمول بها، وتجنب الوقوع في المخالفات والغرامات؛
- تتيح للشركات فهم التزاماتها الضريبية بشكل دقيق، وتقديم الإقرارات الضريبية الصحيحة في الوقت المحدد؛
- تحدد النتيجة الجبائية استنادا إلى النتيجة المحاسبية، حيث يتم تعديل الأرباح أو الخسائر المحاسبية وفقا للقوانين الضريبية المعمول بها وقد تكون هناك فروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية بسبب اختلافات في التقديرات والمعايير المحاسبية المستخدمة، وهذه الفروقات يمكن أن تؤثر على مبالغ الضرائب المستحقة للشركة.

الفرع الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1. Fatima Numidia MAOUCI, (2020) **le passage du résultat comptable au résultat fiscal illustration cas de Cevital agroalimentaire**. mémoire de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion, Spécialité finance et comptabilité, Option comptabilité et audit, UNIVERSITE Abderrahmane Mira de Bejaia.

تمثلت هذه الدراسة في فهم مدى تأثير القوانين الجبائية والتشريعات على عمليات المحاسبة المتمثلة في القوائم المالية، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي لتحليل هذه العملية وتوضيحها. توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- النتيجة الجبائية ماهي إلا نتيجة محاسبية إجمالية للدورة بعد إدراج التعديلات اللازمة طبقا لما تنص عليه القواعد الجبائية.

2. HAMOUDI Celia, (2019) **le passage du résultat comptable au résultat fiscal**, Mémoire de l'obtention du diplôme de master en finance et comptabilité, option comptabilité contrôle et audit, UNIVERSITE Abderrahmane Mira de Bejaia.

تسعى المعالجة الجبائية إلى وضع خطط واستراتيجيات فعّالة لتقليل المخاطر الضريبية التي تواجهها المؤسسة، وذلك من خلال الامتثال للقوانين الضريبية بدقة، وتجنب الوقوع في المخالفات، وتطبيق أفضل الممارسات الضريبية.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- أكدت الدراسة على ضرورة أن يتمتع العاملون في مجال المعالجة الجبائية بمعرفة شاملة للقواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، وذلك لفهم العلاقة بينهما بشكل دقيق، واتخاذ القرارات الضريبية الصحيحة؛
- تساهم المعالجة الجبائية في تعزيز القيمة السوقية للمؤسسة من خلال توفير معلومات موثوقة حول المركز المالي والأداء المالي للمؤسسة من منظور جبائي. مما يمكن أن يشجع المستثمرون على شراء أسهم المؤسسة؛
- الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية له أهمية بالغة لكل وحدة اقتصادية.

المطلب الثاني: مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية

سنناقش ونقارن دراستنا الحالية مع الأبحاث السابقة في الجدول التالي:

الفرع الأول: أوجه التشابه

يعد إجراء مقارنة بين جملة من الدراسات المتناظرة أمرا بالغ الأهمية لفهم النتائج التي توصلت إليها كل دراسة بشكل أفضل وتحديد أوجه الاتفاق بينهما، وهذا ما سلطنا الضوء عليه من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (01): مقارنة الدراسات السابقة (أوجه التشابه)

دراسة وحيد بليدية (2021)	
عنوان الدراسة	المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
نوع الدراسة	مقالة
الجامعة	جامعة لونيبي علي بليدية 2 (الجزائر)
نقاط التشابه	أظهرت الدراسة الحالية توافقا مع الدراسة المقارنة فيما يتعلق بمتغيرات الدراسة، وقد اشتركت الدراستين في توضيح طريقة التعامل مع الأعباء والإيرادات من خلال إصلاحات جبائية محددة.
دراسة سفيان بلعدي ونسرين عثمانى (2023)	
عنوان الدراسة	الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية
نوع الدراسة	مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
الجامعة	بومرداس
نقاط التشابه	اعتمدتا الدراستان على المنهج الوصفي والتحليلي، ومن بين النتائج الرئيسية التي توصلت إليها الدراستان أن النتيجة الجبائية هي عبارة عن نتيجة محاسبية معادلة وفق قوانين جبائية.
Fatima Numidia MAOUCHI (2020)	
عنوان الدراسة	le passage du résultat comptable au résultat fiscal الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية
نوع الدراسة	Mémoire de l'obtention du diplôme de master
الجامعة	Abderrahmane Mira de Bejaia
نقاط التشابه	تتشابه الدراستان في العديد من الجوانب، وتتناولان نفس الإشكالية، تهدف الدراستان إلى تقديم صورة عادلة للقواعد الجبائية والالتزام بها في التطبيق؛
Celia MAHMOUDI (2019)	

le passage du résultat comptable au résultat fiscal الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية	عنوان الدراسة
Mémoire de l'obtention du diplôme de master	نوع الدراسة
Abderrahmane Mira de Bejaia	الجامعة
تناولت الدراستان نفس الموضوع الحث، كما توجهت الأهداف والنتائج لكلتا الدراسات نحو فهم الطرق المستخدمة في تحديد النتيجة المحاسبية وأهمية القوانين والتشريعات الجبائية.	نقاط التشابه

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الدراسات السابقة المذكورة.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

اختلفت دراستنا مع الدراسات السابقة من عدة نواحي، حيث تتباين من جانب متغيرات الدراسة، الأهداف، والنتائج، وفي الجدول التالي سنستعرض أهم أوجه الاختلاف والفروق الجوهرية بينهما:

الجدول رقم (02): مقارنة الدراسات السابقة (أوجه الاختلاف)

دراسة وحيد بليدية (2021)	
تختلف الدراستان في تركيزهما، حيث تركز الدراسة السابقة على تحليل النظام الجبائي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المطبقة، مع تسليط الضوء على الاختلافات بين النظام المحاسبي والجبائي. بينما ركزت دراستنا على جزء من التشريعات الجبائية المتعلقة بالمعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية، بهدف تحديد وتسديد الضرائب المستحقة.	نقاط الاختلاف
دراسة سفيان بلعدي ونسرين عثمانى (2023)	
اختلفتا الدراستان في موقع إجراء الدراسة، حيث أجريت دراستنا في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز، بينما أجريت الدراسة المقارنة في مستوى مؤسسة اتصالات الجزائر. ارتكزت الدراسة السابقة على اظهر العلاقة بين المحاسبة والجبائية مع إبراز أهداف وخصائص كل من النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، بينما اقتصرت دراستنا على إعطاء تعريف لكل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية دون تحديد العلاقة بينهما.	نقاط الاختلاف
Fatima Numidia MAOUCHE (2020)	
اختلفت الدراستان من ناحية المكان الذي تمت فيه الدراسة، حيث تناولت الدراسة السابقة أن عدم التوافق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية يؤدي إلى ظهور فوارق ينعكس تأثيرها على فترات لاحقة، مما ينشأ عنه ما يسمى بالضرائب المؤجلة. بينما	نقاط الاختلاف

تناولت الدراسة الحالية أن الفرق الناتج بين النتيجتين يؤدي إلى ظهور فروق تؤثر على الوعاء الضريبي لحساب الضريبة المستحقة.	
HAMOUDI Celia(2019)	
تختلف الدراسات في موقع إجراءهما، حيث أجريت دراستنا في مديرية توزيع الكهرباء والغاز، بينما أجريت الدراسة المقارنة في شركة سوفيتال، اختلفت الدراستين من حيث الإشكالية، كذلك من حيث المنهج المتبع، اعتمدت الدراسة المقارنة على المنهج الاستبائي بينما دراستنا اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي.	نقاط الاختلاف

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على الدراسات السابقة المذكورة.

المطلب الثالث: القيمة المضافة للدراسة الحالية

من خلال الدراسات السابقة، يتبين أن كل دراسة تأتي لتكمل ما بدأته الدراسة التي سبقتها، إذ تعتبر معالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية موضوعاً أساسياً في العلوم المحاسبية والجبائية، نظراً لأهميتها البالغة في المؤسسات الاقتصادية. تتميز الدراسة الحالية عن السابقة بالحدث ومواكبتها لتعديلات القوانين الجبائية الجديدة، حيث كان ارتكازها الأساسي على طريقة المعالجة، التي تفرضها مجموعة القوانين والتشريعات الجزائرية. يعود هذا التركيز إلى أسباب رئيسية منها أن القواعد الجبائية تختلف في طبيعتها عن القواعد المحاسبية المعمول بها داخل المؤسسة. من جهة أخرى، يهدف التشريع الجبائي من خلال وضع هذه القواعد إلى تحقيق مستوى مضمون لعائدات الدولة لتمويل الخزينة العمومية.

كذلك قدمت دراستنا قيمة إضافية تميزها عن الدراسات السابقة، حيث ركزت على سد الثغرات المعرفية من خلال تحديد الثغرات الجبائية الموجودة في المجال كعدم وضوح بعض أحكام التشريعات الضريبية وتقديم حلول عملية للتحديات التي تواجهها المؤسسة في عملية المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية، على سبيل المثال، تقديمها اقتراحات حول كيفية تطبيق أحكام القانون الضريبي بشكل صحيح وكيفية اختيار الممارسات المحاسبية التي تقلل من الالتزامات الضريبية.

كما أسهمت في تقديم واضح وموجز وسهل الفهم باستخدام مصطلحات مباشرة وتجنب المفاهيم المعقدة قدر الإمكان، إضافة لذلك تم تحليل النتائج المحاسبية وتقديم توصيات مع تقييم البيانات المالية للمؤسسة وتحديد الفوائد والتحسينات الممكنة، مما ساهم في تجنب الأخطاء والتكرار بدون فائدة، حيث تمكنا قدر الإمكان من تجنب التكرارات السابقة وتوفير الدقة والجهد.

المبحث الثاني: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

تقوم المؤسسة بتوثيق عمليات الذمة المالية اليومية وفقا للمبادئ والقواعد المحاسبية المتفق عليها والمنصوص عليها بشكل قانوني، وذلك بهدف تحديد النتيجة المحاسبية التي من المحتمل أن تكون إما ربح أو خسارة، وفي هذه المرحلة نأخذ بعين الاعتبار مبدأ الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة، هذا يعود إلى الاعتماد الأساسي الذي تضعه إدارة الضرائب على النتائج المحاسبية لتحديد الربح الخاضع للضريبة وفقا للقواعد الجبائية المعتمدة من قبل المؤسسة ، حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة مفهوم النتيجة المحاسبية وطرق تحديدها باعتبارها جزء مهم في دراستنا.

المطلب الأول: الإطار النظري للنتيجة المحاسبية

إن النتيجة المحاسبية الصافية في الكيان الاقتصادي ما هي إلا تمثيل لنتائج العمليات التي أجرتها المؤسسة خلال السنة المالية، والتي تتعلق بالأنشطة الفعلية للمؤسسة بهدف تحقيق أهدافها، والتي تتمثل في الحصول على نتيجة مالية إيجابية تدعم استمرارية أعمالها في المستقبل، وأحيانا قد تكون هذه النتيجة سلبية، مما يعني تكبد الشركة خسائر خلال سنتها المالية.

الفرع الأول: تعريف النتيجة المحاسبية

ترتبط النتيجة المحاسبية للمؤسسة بشكل مباشر بإنتاجها ومبيعاتها، حيث تستند إلى مجموعة من التكاليف التي تتحملها أثناء أداء نشاطها مقابل الإيرادات التي تحققها، وعلى هذا السياق فيمكن أن تعرف على النحو الآتي:

النتيجة المحاسبية هي الربح الصافي الذي يتولد من ممارسة المؤسسة نشاطا محددا، وذلك بعد خصم الإيرادات من النفقات التي تنفذ لتحقيق ذلك الربح¹؛
بما أن الضريبة لا تفرض إلا على النتيجة المحاسبية، فإن معظم الكتب يعرفون النتيجة المحاسبية على أنها ذلك الربح الذي يحقق من أي عملية تتم بين الشركة والأطراف الأخرى، كما يمكن أيضا تعريف النتيجة المحاسبية على تلك أنها الزيادة في حقوق المساهمين في نهاية الفترة المحاسبية²؛

¹محمد طرشي، علي عزوز، إيمان خلف، مقال بعنوان: النتيجة الجبائية (فروقات وتعديلات)، مقال منشور، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، ص04.

²عمار قدوري، العربي بن عواق، مقال بعنوان: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، المدرسة للتجارة، الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان، 2018، ص68.

يمكن تعريف النتيجة المحاسبية الصافية وفقا للمادة 28 من النظام المحاسبي المالي على النحو التالي¹: "الربح الصافي للسنة المالية يحسب من خلال طرح إجمالي الإيرادات من إجمالي النفقات، وهو يعكس التغير في رأس المال الصافي بين بداية ونهاية الفترة المالية، حيث أن هذا التغير يستثنى منه العمليات التي تؤثر على رأس المال الخاص مباشرة ولكن لا تتأثر الإيرادات أو النفقات في نفس السنة المالية؛

وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم 12 (ضرائب الدخل)، فإن النتيجة المحاسبية الصافية تعبر عن الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية خلال سنة مالية معينة، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الإيرادات والأعباء المعترف بها وفقا للمعايير المحاسبية²؛

كما يمكن تقديم تعريف شامل للنتيجة المحاسبية والذي يقتضي على أنها ذلك الفارق بين إجمالي الإيرادات التي تحققها المؤسسة من أنشطتها، مثل بيع المنتجات أو تقديم الخدمات، وبين إجمالي التكاليف التي تدفعها لتشغيل هذه الأنشطة، مثل تكاليف المواد الخام والأجور والإيجارات. إذا كان الربح الصافي إيجابيا، فهذا يعني أن المؤسسة تحقق ربحا بعد خصم جميع التكاليف، وإذا كان سلبيا، فهذا يعني أن المؤسسة تكبدت خسارة³.

الفرع الثاني: طرق تحديد النتيجة المحاسبية

تقدر النتيجة المحاسبية للمؤسسة بنهاية كل دورة سنوية، وذلك من خلال تحليل مخرجات المؤسسة، ويتم ذلك إما عبر الاعتماد على الميزانية المالية التي تحتوي على الإيرادات والمصروفات، أو من خلال جدول حسابات النتائج الذي يسجل العمليات المالية الفعلية للمؤسسة.

أولا: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

تعد القوائم المالية الأعمدة الأساسية التي تنظم عليها جميع نشاطات المؤسسة، حيث تتجسد هذه النشاطات في وثائق شاملة يتم تقديمها في نهاية كل دورة محاسبية، ويحدد النموذج الذي تتبعه الشركة في إعداد هذه الوثائق إما عن طريق حسابات النتائج، بما في ذلك الإيرادات والمصروفات أو من خلال الميزانية، التي تعكس التغيرات التي تحدث في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة المالية.

1- تعريف الميزانية

¹ Rabah TAFIGHOULT, LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER, Imprimerie Aurès emballages, Première édition, Algérie, 2015, P26.

² محمد أبو ناصر، حميدات جمعة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الطبعة 03، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص40.

³ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص15.

حسب المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 156\08 فإن: "الميزانية هي تقرير يحدد بشكل منفصل عناصر الأصول والخصوم، مع إبراز الفرق بين العناصر الجارية وغير الجارية. وتعرف الميزانية أيضا على أنها جدول يتكون من جانبين، حيث يظهر الجانب الأيمن أصول المؤسسة، بينما يظهر الجانب الأيسر خصومها، أي التزاماتها تجاه الأطراف الأخرى".¹

2- أنواع الميزانيات

يوجد نوعان رئيسيان للميزانية وهما:

- **الميزانية الافتتاحية:** تسلط الضوء على الوضع المالي للمؤسسة في بداية السنة أو عند تأسيسها، ففي بداية كل دورة، تكون الميزانية الافتتاحية هي نفسها الميزانية النهائية للدورة السابقة، وتتمثل غالبا في رأس المال الذي قتمه مؤسسو الكيان لضمان توافر الوسائل الضرورية لتنفيذ أنشطتها.²

ومن خصائصها:

* ليست الزامية قانونيا؛

* لا تبرز نتيجة الدورة؛

* غير عملية.

- **الميزانية الختامية:** يتم إعدادها في نهاية السنة المالية، وتعرض نتائج الدورة، وهي إجراء إلزامي قانونيا وعملية.³

3- عناصر الميزانية

تقسم الميزانية إلى عنصرين رئيسيين: الأصول والخصوم، وتصنف كل منهما بناء على تصنيف محدد، فتصنف الأصول إلى عناصر جارية وأخرى غير جارية، بينما تصنف الخصوم إلى أموال خاصة وخصوم غير جارية بالإضافة إلى خصوم جارية.

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جلطى، برج بوعريرج، 2009، ص10.

² شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص175.

³ أمينة بن بوثلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متبعة للطباعة، الجزائر، 2016، ص175.

أ) الأصول: الأصول تمثل الموارد التي تديرها وتراقبها المؤسسة، وتستند على أحداث اقتصادية سابقة وتتوقع منافع اقتصادية مستقبلية منها. بمعنى آخر، فإن مراقبة الأصول هي القدرة على الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية التي توفرها هذه الموارد. وتنقسم الأصول إلى عنصرين أساسيين¹ وهما:

- الأصول غير الجارية: تعرف هذه العناصر بأنها أصول ثابتة، وهي مخصصة للاستخدام المستمر لتلبية احتياجات نشاط المؤسسة، وتشمل كل من التثبيات العينية، المعنوية والاستثمارات ذات المدى الطويل، والتي لا تعترم المؤسسة إنجازها خلال الـ 12 شهرا التالية لإغلاق السنة المالي؛

- الأصول الجارية: هي الأصول التي يتوقع من المؤسسة إتمام عملياتها، أو بيعها، أو استهلاكها ضمن نطاق الاستخدام العادي، أو يتم الاحتفاظ بها لأغراض المعاملات أو لفترة قصيرة، وتشمل أيضا الأموال النقدية والمكافآت التي لا تخضع لقيود الاستخدام.

ب) الخصوم: هي تلك هي الالتزامات الحالية للمؤسسة التي تنشأ نتيجة لأحداث معينة، ويتعين تسويتها عند حدوثها لإخراج الموارد من الكيان التي تمثل منافع اقتصادية، فهي تعتبر مصدرا للأصول وتتمثل في²:

- الأموال الخاصة: هي الفارق بين قيمة الأصول والالتزامات المؤسسة، سواء كانت تلك التزامات جارية أو غير جارية، وتشمل هذه الفروقات في جوهرها رأس المال الصادر، بعض الاحتياطات والأرباح³؛

- الخصوم غير الجارية: هي تلك الخصوم التي لا تتمتع بخصائص الخصوم الجارية، وتشمل عادة الالتزامات التي يتوجب تسديدها في مدة طويلة أو التزامات رأس المال الدائمة؛

- الخصوم الجارية: هي الخصوم التي يتوقع من المؤسسة تسويتها خلال دورة العمل الاعتيادية، وينبغي أن تسدد في الـ 12 شهرا التالية لإغلاق السنة المالية⁴.

4- تحديد النتيجة المحاسبية

¹ المادة 20 من القانون رقم 08-156، المؤرخ في 26 ماي سنة 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، من الجريدة الرسمية رقم 27، الصادرة في 28 ماي 2008، ص13.

² أمينة بن بولجة، مرجع سبق ذكره، ص175.

³ H.DEVASSE, M.PARRUTE, SADOU, Manuel de Comptabilité, CONFORME AU SCF ET AUX NORMES IAS/IFRS, BERTI Edition, Alger, 2010, P17.

⁴ أمينة بن بولجة، مرجع سبق ذكره، ص ص 175، 176.

نتيجة السنة المالية تمثل الفارق بين الإيرادات والتكاليف التي حققتها المؤسسة نتيجة العمليات المالية والتجارية خلال دورة معينة، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة إما بتحقيق ربح أو خسارة.

- الحالة الأولى: عندما يكون هناك ربح في نهاية السنة المالية، فإن مجموع الأصول في هذه الحالة يكون أكبر من مجموع الخصوم؛
 - الحالة الثانية: عندما يكون هناك خسارة، فإن مجموع الأصول في هذه الحالة يكون أقل من مجموع الخصوم، وهذا خلال نهاية السنة المالية.
- 5- شكل الميزانية: يمكنك تصميم الميزانية بالطريقة التالية:

الجدول رقم (03): ميزانية الأصول

السنة المالية المقفلة في

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

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية

					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص29.

الجدول رقم (04): ميزانية الخصوم

السنة المالية مقفلة في

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال تم إصداره رأس المال غير مطلوب علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة - فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة النتيجة الصافية (النتيجة الصافية لحصة المجمع) رؤوس أموال خاصة أخرى ا ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة حصة ذوي الأقلية
			مجموع رؤوس الأموال الخاصة
			الخصوم غير الجارية
			قروض وديون مالية الضرائب (مؤجلة والمرصود لها) الديون الأخرى غير الجارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية
			الخصوم الجارية
			موردون وحسابات ملحقه ضرائب ديون أخرى خزينة الخصوم
			مجموع الخصوم الجارية
			المجموع العام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص29.

ثانياً: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج

يمكن للمؤسسة تقديم حسابات النتائج من خلال النظام المحاسبي المالي وهذا بتصنيف حسابات التسيير إما حسب الوظائف، حيث تجمع الحسابات المتعلقة بوظيفة معينة معاً لتقديم نتيجة محددة، أو حسب طبيعتها، حيث تجمع الحسابات ذات الطبيعة المشابهة معاً، والهدف من ذلك هو الوصول إلى النتيجة الصافية للمؤسسة بشكل دقيق وشفاف.

1- تعريف حسابات النتائج

يعرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "عرض مختصر للأعباء والنواتج التي تم تحقيقها من قبل المؤسسة خلال السنة المالية، دون مراعاة تواريخ التحصيل أو السحب، ويظهر هذا الحساب بوضوح النتيجة الصافية للسنة المالية، سواء كانت ربحاً أو خسارة، من خلال عملية الطرح."

2- أنواع حسابات النتائج

ينبغي اتباع طريقتين معينتين لعرض حسابات النتائج مع كل مؤسسة، بهدف توفير معلومات مالية تتوافق مع متطلبات التنظيم، والمتمثلة في حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة، حيث تتضمن كل منهما مراحل محددة للوصول إلى النتيجة الصافية، وتكون كالتالي¹:

أ) **حساب النتائج حسب الطبيعة:** تحديد النتيجة بناءً على حساب النتائج يتطلب اتباع الخطوات التالية:

- **إنتاج السنة المالية:** يشمل النتيجة الإجمالية لجميع الأنشطة، بما في ذلك مبيعات البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة، بالإضافة إلى المنتجات الملحقة وتغييرات المخزون والمبيعات المعنوية والمادية، والمساعدات المالية، ويتم ضم هذه العناصر في الحسابات التالية:

* ح/70: يشمل العائدات من بيع البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة، بالإضافة إلى المنتجات الملحقة وفروعها.

* ح/72: الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون (وفروعه).

* ح/73: الإنتاج المثبت.

* ح/74: إعانات الاستغلال (وفروعه)

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

- **استهلاك السنة المالية:** يعبر عن المشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية التي تم الحصول عليها من الأطراف الخارجية، وتدرج في حسابات التالية:

¹القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، الجزائر، ص24، ص30، ص34.

- * ح/60: المشتريات المستهلكة (وفروعه).
- * ح/61: الخدمات الخارجية (وفروعه).
- * ح/62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى (وفروعه).
- ومنه: استهلاك السنة المالية = ح/60 + ح/61 + ح/62.
- القيمة المضافة للاستغلال: تمثل الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها ويمكن تحديدها كما يلي:
القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية.
- إجمالي فائض الاستغلال: يعبر عن الفارق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع حسابات الأعباء للمستخدمين (حساب رقم 63) ومجموع حسابات الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة (حساب رقم 64)، ويمكن حسابه وفقاً للعلاقة التالية:
إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة - ح/63 - ح/64.
- النتيجة العملياتية: هي الفارق بين إجمالي فائض الاستغلال ومنتجات العمليات الأخرى، مع خصم أعباء العمليات الأخرى ومخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة ويتم ضم الاستردادات من خسائر القيمة والمؤونات إليها، حيث أن العلاقة الكاملة تتضمن التالي:
النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + ح/75 - ح/65 - ح/68 + ح/78.
- النتيجة المالية: تمثل النتيجة التي تحققت من خلال العمليات المالية التي تمت، وتمثل الفارق بين المنتجات المالية والأعباء المالية.
ومنه: النتيجة المالية = ح/76 - ح/66.
- النتيجة العادية قبل الضرائب: تعرف عادة بأنها مجموع النتيجة العملياتية والنتيجة المالية، وهي التي تخضع مباشرة للضرائب.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: تساوي النتيجة العملياتية والنتيجة المالية قبل خصم الضرائب، وتعديل بخصم الضرائب الواجب دفعها وتضاف إليها الضرائب المؤجلة عن الأنشطة العادية.
- النتيجة الغير عادية: تعبر عن الفارق الذي ينشأ بين المنتجات الغير عادية والأعباء الغير عادية.
أي أن: النتيجة الغير عادية = ح/77 - ح/67.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: تشمل مجموع كل من النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغير عادية.

* شكل حساب النتائج حسب الطبيعة

الجدول رقم (05): حساب النتائج حسب الطبيعة

رقم الحساب	البيان	ملاحظة	N	N-1
------------	--------	--------	---	-----

70	رقم الأعمال		
72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون		
73	الإنتاج المثبت		
74	إعانات الاستغلال		
	(1) إنتاج السنة المالية		
60	المشتريات المستهلكة		
62-61	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى		
	(2) استهلاك السنة المالية		
	(3) القيمة المضافة للاستغلال (1-2)		
63	أعباء المستخدمين		
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة		
	(4) إجمالي فائض الاستغلال		
75	المنتجات العملياتية الأخرى		
65	الأعباء العملياتية الأخرى		
68	المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة		
78	استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات		
	(5) النتيجة العملياتية		
76	المنتجات المالية		
66	الأعباء المالية		
	(6) النتيجة المالية		
	(7) النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)		
698-695	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية		
693-692	الضرائب المؤجلة 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		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقويم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة في 25 مارس 2009. ص29.

(ب) حساب النتائج حسب الوظيفة: يعد بشكل خاص في المؤسسات الصناعية لتحديد التكاليف وأسعار المنتجات بدقة، ويشمل تحليلاً دقيقاً للتكاليف والإيرادات المتعلقة بكل وظيفة من وظائف المؤسسة، وفيما يلي مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

- هامش الربح الإجمالي: يعبر عن الفارق بين إيرادات الدورة، والتي تتكون من مبيعات البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة، وتكاليف هذه المبيعات، والتي تتضمن تكلفة المواد الاستهلاكية والبضائع وأي استهلاكات أخرى متعلقة بهذه المبيعات، ويمكن حساب هامش الربح الإجمالي وفق العلاقة التالية: هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال تكلفة المبيعات.
- النتيجة التشغيلية: تمثل هامش الربح الإجمالي بعد إضافة منتجات التشغيلية الأخرى وطرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء التشغيلية الأخرى.
- وتكتب وفق العلاقة التالية:
- النتيجة التشغيلية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العمليات الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء التشغيلية الأخرى.
- النتيجة العادية قبل الضريبة: يمكن تحديدها وفق العلاقة التالية:
- النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة التشغيلية مصاريف المستخدمين ومخصصات الإهلاك + منتجات مالية أعباء مالية.
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وهي الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة وإجمالي الضرائب المستحقة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة، وتحسب بناء على العلاقة الموالية:
- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة عنا لنتائج العادية.
- النتيجة الصافية للسنة المالية: ويتم حسابها وفق العلاقة التالية:
- النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية - الأعباء غيرا لعادية + المنتجات غير العادية.
- وفي الختام، سواء تم حساب النتيجة المحاسبية الصافية عبر حسابات النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة، يتم الوصول إلى نفس النتيجة النهائية للمؤسسة، كما يعتمد اختيار أحد الجدولين لحساب النتيجة على الظروف الخاصة بالشركة واحتياجاتها التحليلية.

*شكل حساب النتائج حسب الوظيفة

الجدول رقم (06): جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال			
تكلفة المبيعات			
1 هامش الربح الإجمالي			
المنتجات التشغيلية الأخرى			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			

			الأعباء العملية الأخرى
			(2) النتيجة العملية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			(3) النتيجة المالية
			(4) النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة على النتائج العادية
			(5) النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			عناصر غير عادية -منتجات-
			عناصر غير عادية -أعباء-
			(6) صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية رقم 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص29.

المطلب الثاني: الإطار النظري للنتيجة الجبائية

يتجلى في حساب النتيجة الجبائية عملية تعديل البيانات المحاسبية لتتفق مع الضوابط القانونية والضريبية المعمول بها، مما يضمن الامتثال الكامل للقوانين والتشريعات الضريبية وتقديم الإقرارات الضريبية بدقة وشفافية؛

الفرع الأول: تعريف النتيجة الجبائية

بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الجزائر، يمكن تقديم تعريفين للنتيجة الجبائية على النحو التالي:

أولاً: من خلال جدول حساب النتائج

"تمثل النتيجة الجبائية الربح الخاضع للضريبة والذي يمثل الربح الصافي المحدد حسب النتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف المؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في النهاية".¹

ثانياً: من خلال الميزانية

¹المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

"النتيجة الجبائية هي الربح المتكون من الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول عن مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير والإهلاكات المالية والأرصدة المثبتة"¹.

منه نستنتج انه يمكن تعريف الربح الجبائي على أنه الربح الذي يتم تحديده بناء على الربح المحاسبي، ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقا لقواعد القانون الجبائي. يتم هذا التعديل خارج إطار المحاسبة من خلال استخدام جدول رقم 09 المعتمد في الحزمة الجبائية. وتتمثل النتيجة الجبائية في مجموع الربح المحاسبي مضافا إليه الاستردادات وحسم كل من التخفيضات والخسائر المكتبة خلال الدورات السابقة.

الفرع الثاني: العناصر المكونة لنتيجة الجبائية وطرق معالجتها

أولاً: الاستردادات

الاستردادات هي عبارة عن تلك الأعباء التي قد ترفضها السلطات الجبائية بشكل نهائي لأنها لا تعتبر مصاريف عادية أو لا تتوفر على الشروط القانونية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف المشرع الجبائي² وهي كما يلي:

1- الاستردادات الكلية: هي عبارة عن أعباء استثنائها القانون الجبائي من الخصم أو هي أعباء لا تتوفر على شروط الخصم.

أ) الأعباء التي لا تتوفر على شروط الخصم: يخضع خصم الأعباء بمختلف أنواعها لاستيفاء الشروط التالية³:

- يجب أن يكون العبء فعليا وحقيقيا، أي يكون متعلقا بأنشطة الشركة أو المؤسسة ويتسبب في تحملها النفقات أو التكاليف؛
- يجب أن يكون مبررا بالمستندات الثبوتية المحررة قانونيا مثل: الفواتير، والعقود، والوثائق المالية الأخرى؛
- يجب أن يتم قيد العبء محاسبيا في السجلات المحاسبية للشركة والمؤسسة؛

¹المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقا.

²إيمان يخلف، محمد طرشي، عزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري النتيجة المحاسبية البات وتعديلات، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجزائر، 2007، ص 309.

³المادة 140 من نفس القانون المذكور سابقا.

- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول؛
- يجب أن يدرج العبء في حسابات نتيجة السنة المالية؛
- يجب أن يكون العبء مصروفًا في المصلحة المباشرة للاستغلال، ويكون مرتبطًا بالتسيير العادي للشركة أو المؤسسة.
- كما نجد شروط أخرى متعلقة بالمؤهلات وهي:
- بموجب التشريع الجبائي الجزائري، يتوفق خصم المؤنات من الوعاء الضريبي على مدى مطابقتها لمجموعة من الشروط، والتي يمكن تلخيصها على النحو التالي¹:
- يجب أن تكون المؤونة مخصصة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر متوقعة نتيجة للأحداث الجارية؛
- يجب أن تكون المؤونة محددة بدقة ووضوح؛
- يجب أن تكون المؤونة تتعلق بعبء قابل للخصم من الناحية الجبائية؛
- أن يتم تبيانها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- نص التشريع الجبائي من خلال المادة 141 الفقرة 05 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة أن المؤنات المقبولة هي ما تعلق بالمخزونات فقط.
- كما نجد شروط أخرى خاصة بالإهلاكات نذكر منها:
- بموجب التشريع الجبائي الجزائري، يتوفق خصم الإهلاكات من الوعاء الضريبي على مدى مطابقتها لمجموعة من الشروط، والتي يمكن تلخيصها على النحو التالي²:
- يشترط تطبيق الإهلاك على عناصر الأصول بناء على قيمتها المعروضة للانخفاض؛
- يجب أن يكون الإهلاك مطابق للتدهور الفعلي الذي تكبده التثبيت؛
- يتم تطبيق الإهلاك فقط على التثبيتات الواردة في أصول الميزانية؛
- يسجل الإهلاك بقيمة التدهور الفعلي، مع فحص العناصر ذات القيم المنخفضة التي لا تتجاوز 60.000 دج خارج رسم الأعباء قابلة للخصم؛
- يتم حساب الإهلاك للتثبيتات التي تمنح الحق في الخصم TVA والتي تستعمل في نشاط خاضع لـ TVA على أساس تكلفة الاقتناء خارج الرسم، أما التثبيتات المخصصة لنشاط غير خاضع لنشاط غير TVA فتحسب على أساس تكلفة الاقتناء بكل الرسوم؛
- يجب أن تتجاوز قيمة التثبيت 60.000 دج؛

¹ المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقا.

² نفس المادة من نفس القانون المذكور سابقا.

- يجب تطبيق الإهلاك الخطي وجوبا؛
- الإهلاك بالنسبة لعمليات القرض الإيجاري من جهة المستأجر والذي يعتبر جبائيا ليس المالك القانوني للعين المؤجر وبالتالي ليس من حقه تطبيق الإهلاك على العين المؤجرة.
- وعليه في حالة عدم استجابة الإهلاكات المخصصة للشروط المنصوص عليها جبائيا، يتم إعادة دمجها في الربح الخاضع للضريبة وهذا وفق المادة 141 و 174 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

(ب) أعباء مرفوضة حسب طبيعتها

- الضريبة المستحقة؛
- الغرامات الواقعة بسبب مخالفة الأحكام القانونية؛
- الهدايا الغير الاشهارية؛
- مصاريف التكفل المدفوعة من قبل المؤسسة التي لا يكون لها علاقة بالنشاط الممارس.

2- الاسترداد الجزئية

- وهي أعباء قابلة للخصم جزئيا وتتكون أساسا من الأعباء التالية:
- مختلف التكاليف والأعباء، بما في ذلك أجور الإجار للمباني غير المستخدمة مباشرة في النشاط؛
- أجرة زوج المستغل عندما تكون الأجرة ليست مثل عامل يشغل نفس المطلب، أو له نفس التأهيل المهني؛
- الهدايا ذات الطابع الاشهاري والتي تجاوزت 1.000 دج للهدية الواحدة، تجاوزت السقف القانوني والذي يقدر بمبلغ 500.000 دج¹؛
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، عندما تتجاوز نسبة 10% من رقم الأعمال للسنة، أو تتجاوز الحد الأقصى المقدر ب 30.000.000 دج²؛
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيه مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والتي تمت الموافقة عليها قانونا والمرتبطة مباشرة بأنشطة المؤسسة³؛

¹المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقا.

²نفس المادة من نفس القانون المذكور سابقا.

³المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقا.

- الإعانات والتبرعات الممنوحة نقداً أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، شريطة ألا تتجاوز مبلغا سنويا قدره أربعة ملايين دينار 4.000.000 دج¹؛
- المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود²:
- 20% من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و5% من رقم الأعمال؛
- 7% من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين والمستشارين.
- إهلاك السيارات السياحية التي لا تشكل أداة لنشاط المؤسسة ألا تتجاوز 3.000.000 دج³؛
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تسديدها نقداً، عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة 1.000.000 دج⁴؛
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف الصيانة وإصلاح المركبات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، التي تزيد عن 200.000 دج عن كل مركبة⁵؛
- النفقات المصروفة في إطار البحث والتطوير داخل المؤسسة في حالة عدم تطبيقها للشروط التالية:
- * تجاوز الخصم المسموح به قانونا وهو في حدود 30% من الدخل؛
- * تجاوز السقف المسموح به 200.000.000 دج؛
- * عدم إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه.

ثانياً: التخفيضات

تمثل إيرادات تمت إدراجها ضمن الربح المحاسبي، يستثنى تأثيرها من قاعدة الربح الجبائي بصورة دائمة أو مؤقتة، أو يتم منحها كتخفيضات معينة وفقاً للتشريعات الضريبية النافذة في الجزائر.

1- فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة:

¹المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقاً.

² نفس المادة من نفس القانون المذكور سابقاً.

³المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقاً.

⁴نفس المادة من نفس القانون المذكور سابقاً.

⁵المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقاً.

يتم تحديد مبلغ الفوائد التي تنشأ عن التخلي جزئياً أو كلياً عن عناصر الأصول المثبتة ضمن النشاطات الصناعية، التجارية، الحرفية، أو الزراعية، أو ضمن ممارسة نشاط مهني يرتبط بالأرباح المخضمة للضريبة، وذلك وفقاً لطبيعة تلك الفوائد.

- فائض القيمة طويل الأجل أكثر من 03 سنوات تخفيض بنسبة 70% من الربح الخاضع للضريبة؛
- فائض القيمة قصير الأجل أقل من 03 سنوات تخفيض بنسبة 35% من الربح الخاضع للضريبة.

بناء على ما هو معروض في المادة 14-1، يجب عدم إدراج فوائد القيم التي تم الحصول عليها نتيجة للتنازل عن عناصر الأصول المثبتة، ضمن الأرباح التي تخضع للضريبة في السنة المالية التي تم تحقيقها، لكن يجب على المكلف بالضريبة أن يلتزم بإعادة استثمار مبلغ يعادل قيمة تلك الفوائد في صورة تنبيلات داخل مؤسسته، وذلك قبل انتهاء فترة الثلاث سنوات، ابتداء من نهاية تلك السنة المالية.

ويجب أن يتم تقديم هذه الالتزامات بإعادة الاستثمار مع تقرير عن نتائج السنة المالية التي تم فيها تحقيق تلك الفوائد، إذا تمت إعادة الاستثمار في الفترة المحددة كما هو مطلوب، فإن الفوائد التي تمت خصمها من الأرباح الخاضعة للضريبة يُعتبر استهلاكاً مالياً للتنبيلات الجديدة، وتُخصم من قيمة تكلفتها لحساب الاستهلاك المالي والفوائد المحققة فيما بعد.

أما في حالة عدم إعادة الاستثمار في الفترة المحددة، فإن الفوائد التي تم استخلاصها ستحسب كجزء من الأرباح الخاضعة للضريبة في السنة المالية التي انقضت فيها الفترة المذكورة أعلاه.

- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائد القيم المذكورة أعلاه والمحققة بين شركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر؛

- لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة، فوائد القيمة المحققة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عند التنازل عن عنصر من الأصول في إطار عقود التمويل في صيغتي "الرابعة" و "الإجارة المنتهية بالتملك" ¹.

2- فوائد القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة وكذا حواصل الأسهم وحصص المسعرة في البورصة O.P.C.V.M هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة

نواتج وفوائد القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن سندات الخزينة والسندات والأوراق المماثلة المسعرة في البورصة أو المتداولة في سوق منظمة لأجل ادني يقدر بخمس سنوات والصادرة خلال فترة خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2019.

3- المداخليل الصادرة من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو المعفاة من ذلك

¹ المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقاً.

تستفيد الشركات التي تسعر أسهمها العادية في البورصة من تخفيض في الضريبة على أرباح الشركات يساوي معدل فتح رأسمالها في البورصة، لمدة ثلاث سنوات¹.

4- الإهلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المؤجر)

المقرض المستأجر، الذي يعتبر المالك الاقتصادي للملك وفقاً للمقاييس الجديدة للمحاسبة، يستمر في تحمل تكاليف الإهلاك لحق القابلية للخصم الذي يخضع للضريبة والمتعلق بالإيجارات المسددة إلى القرض المؤجر. يتم ذلك حتى نهاية فترة الاستحقاق المحددة².

5- الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر)

يعتبر المقرض المؤجر، في سياق عمليات القرض الإيجاري، بصفته استثنائية، مالكا قانونيا للعقار المؤجر. وبناء على هذا الوضع، يحق له من الناحية الجبائية الاعتبار بأنه المالك القانوني للممتلكات المستأجرة، وبالتالي يحق له ممارسة جميع الحقوق المتعلقة بالملكية لهذا العقار³.

6- تكملة الإهلاكات

يعتبر هذا الإهلاك مكملًا للإهلاك المطبق على التثبيتات، وينشأ غالبا نتيجة لعدم الوعي بالتعديلات المستمرة في النظام الضريبي، أو بسبب السهو أو الخطأ. هذا يؤدي إلى احتساب إهلاك إضافي يخضع من الأرباح الخاضعة للضريبة، حيث يحسب هذا الإهلاك على أساس قيمة الشراء خارج الرسم، بدلا من حسابه على أساس قيمة الشراء بتكلفة جميع الرسوم المتضمنة في التثبيت الخاضع للرسم على القيمة المضافة.

7- خصومات أخرى

هذه التخفيضات تشمل جميع الإيرادات التي لم يتم ذكرها سابقا، مثل الإيرادات التي تمت إدراجها في الأرباح الخاضعة للضريبة على الأصل، والتي بالأساس يتم إعفاؤها قانونيا، أو الأعباء التي يمكن خصمها جبائيا ولم يتم تسجيلها بالخطأ.

ثالثا: خسائر السنوات السابقة

¹ إيمان يخلف مرجع سبق ذكره، ص 312.

² المادة 135-1 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره.

³ المادة 135-1 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره.

إن إدارة الضرائب تسمح بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع للضريبة، شريطة توافر الشروط التالية:

- يجب أن يكون تبرير الخسارة محاسبيا وفقا لإجراءات المحاسبة المعتمدة، ويجب أن تكون موثقة في وثائق ملحقة مع التصريح المقدم لإدارة الضرائب؛
 - يجب ترحيل العجز الأول في الأول، ولا يجوز أن يكون العجز ناتجا عن خسائر متراكمة لعدة سنوات؛
 - إن الخسائر تخصم في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات¹.
- بموجب نص المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، في حالة تسجيل عجز في سنة مالية محددة، يدمج هذا العجز في السنة المالية التالية ويُخصم من الربح المحقق خلال ذلك العام².

الفرع الثالث: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات

تعد عملية تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات من بين الخطوات الأساسية في مجال المحاسبة، حيث يضمنان الامتثال الكامل للقوانين واللوائح الضريبية مما يساعد على تجنب العقوبات والغرامات، بالإضافة إلى ذلك فإنها تقلل من احتمالية النزاعات مع السلطات الضريبية، مما يعزز الشفافية والمصادقية.

أولا: تحديد النتيجة الجبائية

يوضح هذا الجدول عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مروراً بالمرحل التي ذكرناها سابقاً.

جدول رقم (07): المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية وفقا للجدول رقم 09

النتيجة المحاسبية الصافية لسنة (حسابات النتائج)	ربح
	خسارة
الاستردادات	
أعباء عقارات الغير مخصصة مباشرة للاستغلال	
حصص الهدايا الإشرافية غير قابلة للخصم	
مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم	
الإشتراكات والهبات الغير القابلة للخصم	
الضرائب والرسوم الغير القابلة للخصم	
مؤونات غير قابلة للخصم	

¹حنيفة بن ربيعة، عبد الحميد حسياني، بوعلام صالح، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 287.

²المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقاً.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية

		الإهلاكات غير قابلة للخصم
		مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
		الإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (ملك المستأجر)
		الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر)
	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضريبة على أرباح الشركات
	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
		خسائر القيمة غير القابلة للخصم
		غرامات وعقوبات
		الاستردادات الأخرى
		مجموع الاستردادات
		الخصومات
		فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها
		حواصل وفوائض القيمة المتأنية من التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة
		المداديل المتأنية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة
		الإهلاكات المتعلقة بعقود الإيجار التمويلي
		الإيجارات خارج الأعباء المالية
		الإهلاكات التكميلية
		التخفيضات الأخرى
		مجموع التخفيضات
		الخسائر السابقة القابلة للخصم
		خسارة سنة 2018
		خسارة سنة 2019
		خسارة سنة 2020
		خسارة سنة 2021
		مجموع الخسائر القابلة للخصم
	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر: موقع وزارة المالية، نموذج الإقرار الضريبي.

وبعد تحديد النتيجة الجبائية تقوم المؤسسة بحساب الضريبة على أرباح الشركات وهي ضريبة مخصصة للأشخاص المعنويين الخاضعين للنظام الحقيقي، ويتم احتسابها على الربح الذي حققته الشركة خلال السنة المالية.

ثانياً: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يلي:

"تقرض ضريبة سنوية على إجمالي الأرباح أو الدخل الذي يحققه الشركات والكيانات القانونية الأخرى المشار إليها في المادة 136، وتعرف هذه الضريبة بضريبة على أرباح الشركات"¹.

إن فرض الضريبة على أرباح الشركات ينطوي على إنشاء نظام ضريبي مستقل يختلف عن المعاملة الضريبية للأفراد الطبيعيين، حيث تقرض هذه الضريبة بشكل سنوي على مجموع الأرباح أو العائدات التي تحققها الشركات والكيانات المعنوية الأخرى.

ويتم حساب الضريبة على أرباح الشركات بضرب معدل الضريبة على أرباح الشركات في الربح الجبائي المحقق، وفق المعدلات التالية:

الجدول رقم (08): معدلات الضريبة على أرباح الشركات

نوع النشاط الممارس	المعدل المطبق
بالنسبة الأنشطة إنتاج السلع	19%
بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.	23%
بالنسبة للأنشطة الأخرى.	26%

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024.

¹المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، المذكور سابقا.

خلاصة الفصل:

يتناول هذا الفصل عملية حساب النتيجة المحاسبية وتحديد النتيجة الجبائية، حيث يتم ذلك من خلال استخدام الميزانية وجدول حساب النتائج. يعتبران من القوائم المالية التي تسجل فيها المؤسسة جميع أنشطتها المحاسبية خلال السنة المالية، ويتم ذلك بهدف تسليط الضوء على الأداء المالي للمؤسسة للأطراف المهتمة، يتم حساب النتيجة المحاسبية من خلال مقارنة الإيرادات بالأعباء في ميزانية المؤسسة، حيث يتبين ما إذا كانت الشركة قد حققت ربحاً أو تكبدت خسارة.

يتم حساب النتيجة الجبائية التي تعبر عن الضرائب المستحقة على الشركة بناء على الأرباح المحققة، وذلك وفقاً للتشريعات الضريبية المعمول بها، إذ يعد فهم النتيجة المحاسبية والجبائية أمراً أساسياً لتقييم أداء الشركة والالتزام بالتشريعات الضريبية، وهذا ما سنحاول تسليط الضوء عليه من خلال الدراسة الميدانية في الفصل الموالي.

الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

تمهيد:

لتعزيز الجانب النظري الذي تم مناقشته سابقا حول موضوع المعالجة الضريبية للنتيجة المحاسبية، تم إجراء دراسة تطبيقية بهدف تحقيق توافق بين المعرفة النظرية والواقع العملي، تم ذلك عن طريق اختبار نموذج لمؤسسة اقتصادية، والتي تتمثل في " الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز -التوزيع-وحدة البويرة، وتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول يهتم بتقديم بطاقة فنية للمؤسسة محل الدراسة، أما المبحث الثاني يتناول عرض وتحليل ومناقشة الدراسة الميدانية المتمثلة في تحديد النتيجة الجبائية انطلاق من نتائجها المحاسبية، وفي الأخير قمنا بحساب الضريبة على أرباح الشركات مع توضيح معالجتها محاسبيا، بالاعتماد على مختلف القوائم المالية والجداول الجبائية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز التابعة لولاية البويرة.

المبحث الأول: بطاقة فنية لمؤسسة سونلغاز

سونلغاز، كشركة عمومية للكهرباء والغاز، تلتزم بتعزيز التنمية الاقتصادية والصناعية من خلال توفير الطاقة الضرورية وتوفير خدمات متميزة للمواطنين. تسعى الشركة لتوفير الطاقة الكهربائية بكفاءة وفاعلية، وتعمل على توعية المجتمع وتوجيهه من خلال حملات إعلانية وتوجيهية لتجنب الحوادث وتقليل استهلاك الغاز والكهرباء بشكل مستدام. تطورت سونلغاز عبر مراحل متعددة لتصبح من الرواد في هذا المجال، مع الحرص على تحسين الخدمات وتطوير البنية التحتية بما يتناسب مع احتياجات المجتمع وتطلعاته المستقبلية.

المطلب الأول: تقديم عام عن مؤسسة سونلغاز

مرت شركة سونلغاز بعدة منعرجات تاريخية وتغييرات ساهمت في تطويرها وصولاً بها إلى كيان مستقل رائد في مجال إنتاج وتوزيع الكهرباء والغاز بالإضافة إلى تصدير واستيراد الطاقة، وهذا ما سنتطرق إليه في السطور الموالية.

الفرع الأول: نشأة سونلغاز

سونلغاز، كمؤسسة رائدة في مجال تموين الطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر، تلعب دوراً حيوياً في تلبية احتياجات البلاد من الطاقة. تتولى الشركة مهاماً أساسية مثل الإنتاج والنقل وتوزيع الكهرباء، بالإضافة إلى نقل وتوزيع الغاز عبر الشبكة المحددة.

تفتح القوانين الجديدة الباب أمام سونلغاز لتوسيع نشاطها وتنويع خدماتها، مما يساهم في تطور وتحسين قطاع الطاقة في البلاد. وتلعب هذه الجهود دوراً حيوياً في تعزيز القدرات الوطنية وتعزيز التبادل التجاري الدولي في مجالات الكهرباء والغاز.

يعود تاريخ بداية الإضاءة في الجزائر إلى عام 1929، حيث تم تأسيس الشبكة الكهربائية الأولى. توسعت الشبكة بين عامي 1929 و 1947، حيث بلغ مجموع طولها حوالي 6000 كيلومتر. يشمل هذا الخط شبكة منخفضة التوتر "BT" وشبكة متوسطة التوتر "HT"، التي تسهم في توزيع الكهرباء للمنازل والصناعات عبر البلاد.

هذه البنية التحتية الأساسية للكهرباء تمثل نقطة البداية لنمو وتطور القطاع الكهربائي في الجزائر، وسونلغاز تلعب دورًا هامًا في الاستفادة من هذه البنية وتحسينها لتلبية احتياجات البلاد المتزايدة في مجال الطاقة¹.

الفرع الثاني: مراحل تطور سونلغاز

يمكن توضيح المراحل التاريخية المهمة التي مرت بها شركة سونلغاز والتي ساهمت في تطورها وتقديمها في مجال توفير الكهرباء والغاز وتقديم الخدمات المرتبطة به فيما يلي²:

1- 1947: تم إنشاء "شركة الكهرباء والغاز الجزائرية" (EGA) بموجب القرار رقم 1002.47 المؤرخ في 5 جوان 1947. تعمل EGA على توليد ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز في الجزائر، وتعتبر من الهيئات الرئيسية المسؤولة عن توفير الطاقة الضرورية للمواطنين والصناعات في البلاد؛

- **EGA:** هي عبارة عن مجمع لأقدم شركات إنتاج وتوزيع الكهرباء ذات الطابع الخاص، خاصة LE SAE، CIE، BON، التي سقطت تحت قانون التأمين في سنة 1946 الصادر على السلطة الفرنسية.

2- 1962: التطورات التي حدثت بعد 1962

- **EGA:** بعد الاستقلال، تولت السلطات الجزائرية إدارة شركة الكهرباء والغاز الجزائرية (EGA)، وقدمت جهودًا مكثفة لتعزيز أدائها، بما في ذلك تحسين البنية التحتية وتطوير الموارد البشرية المحلية.

3- 1969: إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز

في يوم 26 جويلية 1969، بالمرسوم رقم 69\59 والصادر في الجريدة الرسمية في 1 أغسطس 1969، تحولت "EGA" إلى "سونلغاز"، وأصبحت شركة وطنية مسؤولة عن الكهرباء والغاز. بفضل احتكارها للطاقة وتسويقها، تعززت مكانتها، وأسندت لها مهمة تأمين الغاز لكافة الزبائن داخل البلاد. تحولت الشركة للمساهمة في التنمية الاقتصادية وتوفير الطاقة في المناطق الريفية، ضمن مخطط التنمية الوطني.

4- 1975: في هذه المرحلة تم الفصل بين النشاطات الميدانية والنشاطات القاعدية وكذا إنشاء وحدات عمل كهرباء، غاز، وترتيب؛

5- 1978: وضع حيز تطبيق برنامج وطني للإضاءة "PNE" لتزويد معظم بيوت الجزائريين بالكهرباء؛

6- 1983: في عملية إعادة هيكلة سونلغاز، تم تقسيمها إلى ست مؤسسات، حيث أصبحت سونلغاز تقدم خدمات عمومية وتسيير وتسويق المؤسسة. بموجب هذه العملية، تم إنشاء خمسة فروع لأعمال متخصصة، وهي:

- **KAHRIF (كهريف):** الأشغال الكهربائية؛

¹ وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

² وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

- **KAHRAKIB** (كهركيب): تركيب البنى التحتية والانشاءات الكهربائية؛
- **KANGAZ** (كانا غاز): انجاز شبكات نقل وتوزيع الغاز؛
- **INEORA** (إنرا): أشغال الهندسة المدنية؛
- **AMC**: صناعة العدادات ومختلف التجهيزات المستعملة في المراقبة.

7-1986.1989: مبادئ وقوانين

- قوانين خاصة باستقلالية المؤسسة؛
- قوانين العلاقات الاجتماعية؛
- الطرق الجديدة في تسيير المؤسسة.

8-1991: نظام أساسي جديد

بقرار تنفيذي رقم 91-975 الصادر في 14 ديسمبر 1991، أصبحت سونلغاز شركة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC)، هذا القرار الجديد فرض نهجا اقتصاديا في الإدارة، مما استلزم مراعاة كيفية تسويق المنتجات وتسيير العمليات بشكل فعال؛

9-1995: سونلغاز (EPIC)

في عام 1995، أصبحت سونلغاز هيئة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري بموجب المرسوم رقم 95-280 الصادر في 17 سبتمبر 1995، وكان مجلس التوجيه الرقابي يتولى قيادتها؛

10-2002: تحول سونلغاز الى مؤسسة ذات أسهم

هذا التحول أضفى على سونلغاز طابعا لا مركزيا في مجال الطاقة، مما فتح الباب أمامها للتدخل في هذا المجال خارج حدود الجزائر. بفضل كونها مؤسسة ذات أسهم، فإنها تمتلك القدرة على اكتساب محفظة من الأسهم والقيم المالية في مؤسسات أخرى، ولديها القدرة على المشاركة في تمويل شركات أخرى في هذا القطاع؛

11-2004: أصبحت سونلغاز عبارة عن مجمع "HOLDING"

في الفترة بين 2004 و 2006، تحولت سونلغاز إلى مجمع أو مجموعة من المؤسسات، حيث تم إعادة هيكلة الفروع المسؤولة عن النشاطات الرئيسية فيها:

- سونلغاز: إنتاج كهربائي (SPE)؛
- مسير شبكة النقل الكهربائي (GRTE)؛
- مسير شبكة نقل الغاز (GRTG).

12-2006: تم هيكلة وظيفة التوزيع وقسمت الى أربع (04) فروع

- سونلغاز للتوزيع: الجزائر العاصمة (SPA)؛
- سونلغاز للتوزيع: الجهة الوسطى (SDC)؛

- سونلغاز للتوزيع: الجهة الشرقية (SDE)؛
- سونلغاز للتوزيع: الجهة الغربية (SDO).

بعيدا عن هذا التطور، تبقى الوظيفة الأساسية لسونلغاز هي ضمان الخدمات العمومية، وتوسيع نطاق أنشطتها، وتحسين إدارتها الاقتصادية. تسعى الشركة إلى المساهمة في تعزيز الأداء الجيد للوظيفة التي تقدمها، وتعتبر هذه الرؤية ركيزة أساسية في ثقافتها المؤسسية.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة سونلغاز

تعددت مهام وأهداف مؤسسة سونلغاز، ومن بينها¹:

الفرع الأول: مهام مؤسسة سونلغاز

من أجل تحقيق المنفعة العامة فإن المديرية مكلفة ب:

- تسهم سونلغاز في تنفيذ السياسات التي تحددها المديرية العامة فيما يتعلق بأداء الخدمات للعملاء، وتطوير المبيعات، وتحقيق التغطية الشاملة لحقوق العملاء؛
- تقوم بتنفيذ ومراقبة السياسة التجارية للمؤسسة؛
- تهدف إلى تلبية طلبات العملاء لتغطية الكهرباء والغاز بأفضل الطرق وبأسرع وقت ممكن، وتوفير النصائح والمساعدة اللازمة لهم؛
- تحقيق تسيير فعال للموارد (استغلال وتصليح) وتطوير شبكات "BP/BT" و "MP/MT"؛
- تنفيذ سياسات التنمية لضمان استغلال الموارد بكفاءة؛
- توفير التسيير الفعال للموارد البشرية والمعدات الضرورية للعمل؛
- ضمان أمن الأفراد والموارد ذات الصلة بنشاط العمل والتوزيع؛
- تمثيل سونلغاز بشكل فعال على الصعيد المحلي.

الفرع الثاني: أهداف مؤسسة سونلغاز

- إنتاج إنتاج الكهرباء، سواء داخل الجزائر أو خارجها، ونقلها وتوزيعها وتسويقها؛
- نقل الغاز لتلبية احتياجات السوق الوطنية؛
- توزيع الغاز عبر القنوات، سواء داخل الجزائر أو خارجها، وتسويقه؛
- تطوير وتقديم خدمات طاوية شاملة؛

¹ وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

- إجراء دراسات لجميع أشكال الشراكات، سواء داخل الجزائر أو في الخارج، مع الشركات الأجنبية أو الجزائرية.

الفرع الثالث: أهداف مديرية التوزيع بالبويرة

- التحكم في استخدام الوسائل والتقنيات بكفاءة لتحسين باستمرار شهادتها وسمعتها؛
- تلبية الاحتياجات المتزايدة للعملاء؛
- تعزيز التكامل الوطني من خلال دعم القواعد الصناعية؛
- المشاركة في المبادرات الصناعية والتجارية لتكون قريبة من العملاء؛
- تنويع منتجاتها لتلبية احتياجات السوق؛
- تحقيق الاستقلالية في الإدارة وتطبيق قواعد تسيير تجارية؛
- السعي لزيادة التنافسية لمواجهة التحديات المستقبلية.

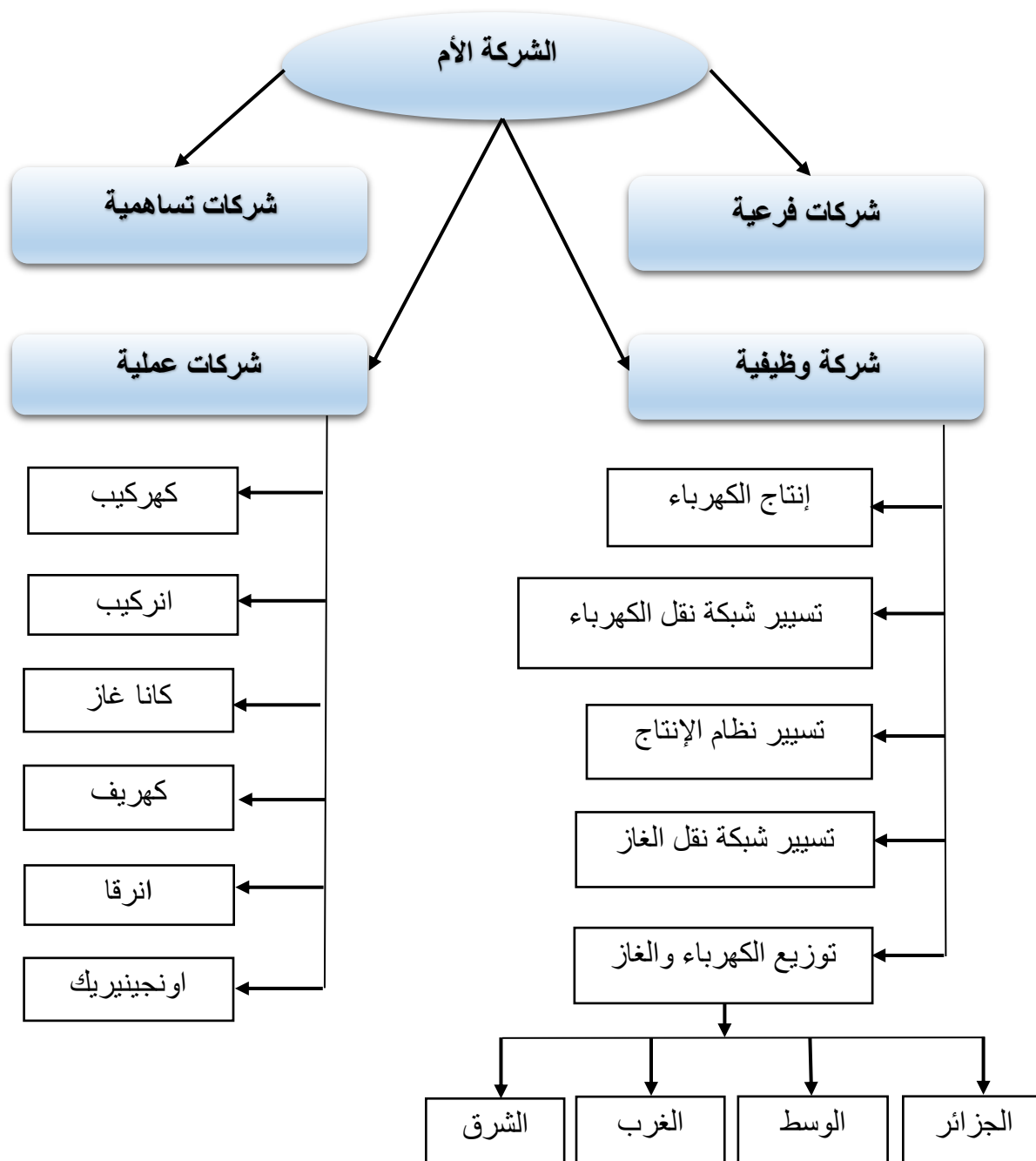
المطلب الثالث: تنظيم العمل في مؤسسة سونلغاز

من خلال ما سبق نستنتج أن مؤسسة سونلغاز مقسمة إلى عدة مستويات سننظر إليها من خلال الهياكل التنظيمية الموالية كما سننظر على أهم مهام ومسؤوليات قسم العلوم المالية والمحاسبة الذي تمت على مستواه الدراسة الميدانية.

الفرع الأول: دراسة الهيكل التنظيمي للشركة الأم

تتسم شركة سونلغاز بالاستقلالية والمسؤولية، حيث يتمتع كل مستوى من مستوياته بصلاحيات ومسؤوليات محددة، وهذا ما سنحاول تسليط الضوء عليه من خلال هيكلها التنظيمي الذي يحدد بشكل مفصل الطريقة التي تدار بها وكيفية توزيع المسؤوليات بين مختلف مستوياتها.

الشكل 01: الهيكل التنظيمي للشركة الأم



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مؤسسة سونلغاز.

من خلال الهيكل التنظيمي للشركة نستخلص أنها تتكون من أربعة أنواع من الشركات: شركات وظيفية،

شركات عملية، شركات فرعية وشركات تساهمية¹.

1- الشركات الوظيفية: تركز على مجالات مثل إنتاج الكهرباء وإدارة شبكات الإنتاج ونقل الغاز وتوزيعهما

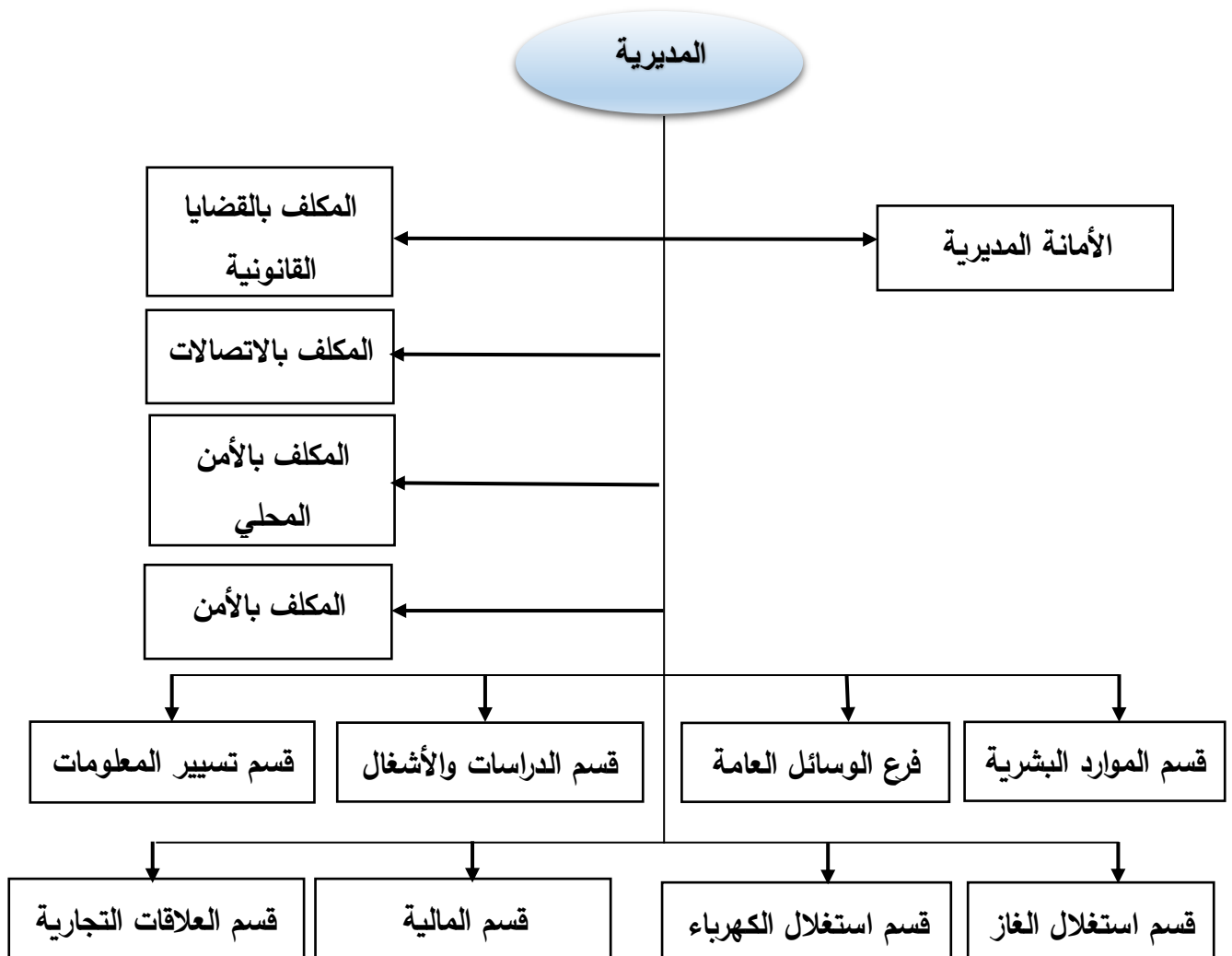
¹ وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

- والتي بدورها تشمل أربع شركات وهي: توزيع الجزائر، وتوزيع الوسط، وتوزيع الغرب، وتوزيع الشرق؛
- 2- **الشركات العملية:** تساهم في عمليات التركيب الصناعي والدراسات والإنجاز لشبكات الكهرباء والغاز، من بينها شركات مثل كهريكيب وانكيب وكانا غاز وكهريف وأنرقا والأونجينيريك؛
- 3- **الشركات الفرعية:** تقوم بتنفيذ المهام الأساسية في مجالات مثل: اللوازم القاعدية والنقل والشحن والتفريغ وتوزيع عتاد الكهرباء والغاز والبحث والتطوير والتكوين والصيانة والنشر؛
- بالإضافة إلى هذه الشركات الثلاث، ظهرت شركات أخرى سميت ب:
- 4- **الشركات التساهمية:** تشمل المساهمة في الشركات المختلطة وتهدف إلى التنويع والشراكة، مثل الاستثمار في التكنولوجيا العالية وتقديم الخدمات الإدارية واكتساب الأسواق الجديدة على المستوى الوطني والدولي.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالبويرة

تعد مديرية التوزيع لولاية البويرة من أهم الإدارات التابعة لشركة سونلغاز، حيث تشرف على توزيع الكهرباء والغاز على المستهلكين في نطاق عملها، ويتشكل هيكلها التنظيمي من المستويات التالية:

الشكل 02: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالبويرة.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

من الشكل يمكننا ملاحظة أن مدير التوزيع يشغل دورا رئيسيا في المؤسسة، وأن أمانة المدير (الأمانة العامة) تعمل تحت إشرافه. تشمل مهام أمانة المدير المراسلات والبريد، وتنظيم الملفات والوثائق واستقبال العملاء، وتسجيل المكالمات الهاتفية وجدولة المواعيد مع المدير، بالإضافة إلى طباعة الرسائل والوثائق السرية وكتابة البرقيات¹.

1- المكلفة بالشؤون القانونية: وهي مسؤولة عن متابعة قرارات المحكمة ومعالجة الشؤون القانونية المتعلقة بترسيم ومراقبة الملفات العقدية. كما تمثل "سونلغاز" أمام الهيئات القانونية وتتخذ الإجراءات اللازمة لصالح المجموعة، بالإضافة إلى تقييم ونشر المعلومات القانونية حسب الحاجة.

2- المكلفة بالاتصالات: وتقوم بالاتصالات الداخلية والخارجية للمؤسسة، بتصميم وتنظيم المعلومات الموجهة للجمهور العام والعملاء، وخاصة من خلال استخدام الإذاعة المحلية. كما تشارك مع إدارة التسويق في الأنشطة التجارية وتقديم اقتراحات حول الإعلان والتسويق للعملاء، وذلك وفقاً للبيانات المحلية المتاحة.

3- المكلف بالأمن المحلي: يتولى دائما مسؤولية أمن المؤسسة، وتتضمن مهامه القيام بالزيارات التقديرية برمجة الجودة، وتنظيم اجتماعات لصالح إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى تحضير حوادث محاكية لتدريب الفريق على التعامل مع الحوادث الحقيقية بالتعاون مع الأقسام التقنية، وتنفيذ جميع التوجيهات والتعليمات المتعلقة بالصحة والسلامة.

كما تتكون المؤسسة من عدة أقسام والتي تتمثل فيما يلي:

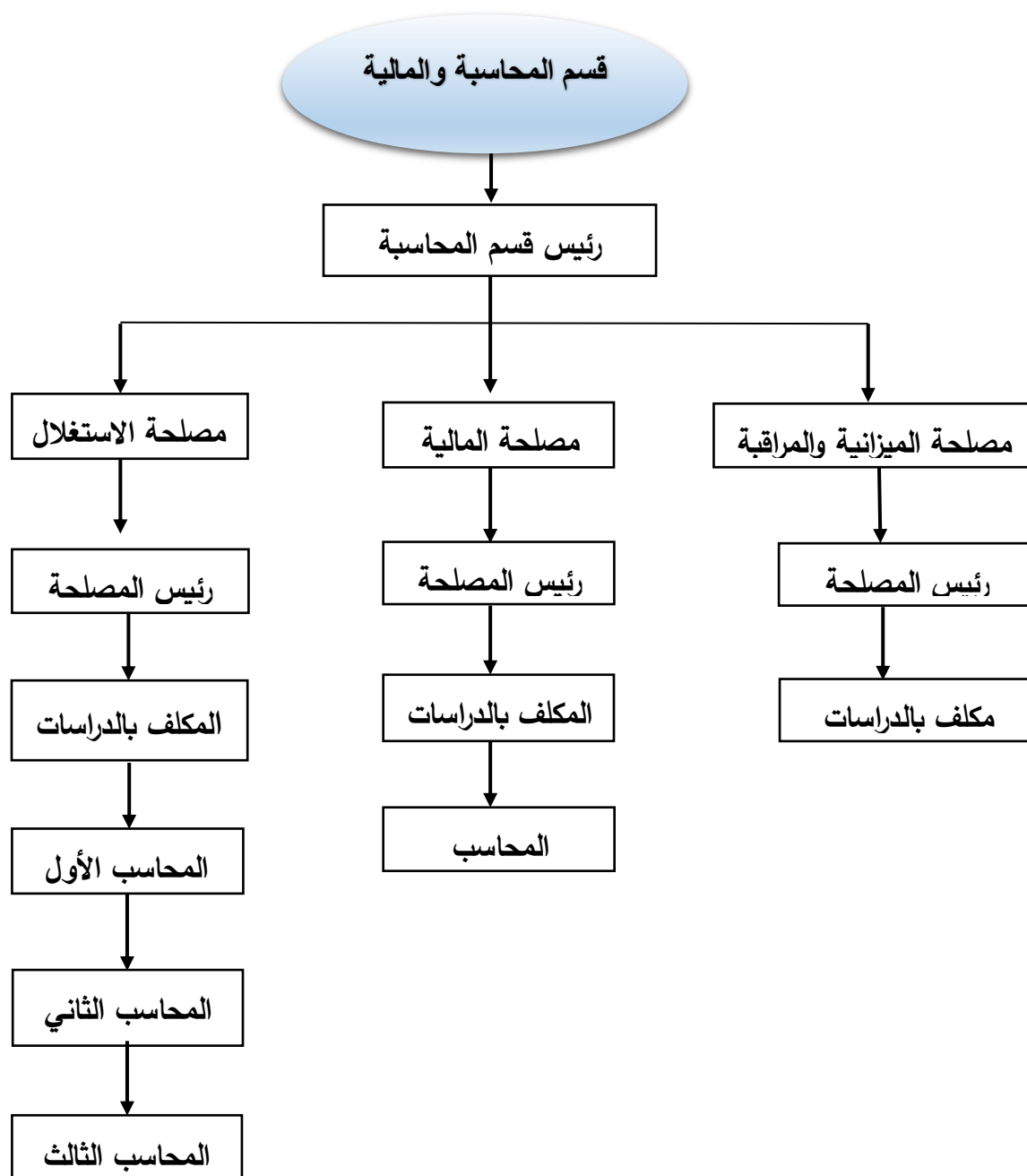
- **DRC:** قسم العلاقات التجارية؛
- **DEE:** قسم استغلال الكهرباء؛
- **DEG:** قسم استغلال الغاز؛
- **DEET:** قسم الدراسات وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز؛
- **DAM:** قسم إدارات الصفقات؛
- **DRH:** قسم الموارد البشرية؛
- **DFC:** قسم المالية والمحاسب؛
- **SAG:** مصلحة المصالح العامة؛
- **DGSL:** قسم تسيير نظام المعلومات.

¹ وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية (DFC)

يعد قسم المحاسبة والمالية من أهم الأقسام في أي شركة، حيث يشرف على جميع العمليات المالية، ويمكن تقديم صورة شاملة عن الهيكل التنظيمي لهذا القسم على النحو التالي:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية (DFC)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

يعد قسم المالية والمحاسبة من أهم الأقسام المتواجدة على مستوى مديرية التوزيع لولاية البويرة، هذا ما يفرض علينا التعرف على مختلف المسؤوليات والمهام المستندة عليه فيما يلي¹:

أولاً: تعريف قسم العلوم المالية والمحاسبة

يضم قسم المحاسبة والمالية عددا من الموظفين، بما في ذلك الإطارات وغير الإطارات التابعة للمديرية، ويعد هذا القسم مجموعة من الأقسام المسؤولة عن تحقيق الأهداف والبرامج المحددة مسبقا، ويعتبر النواة الأساسية لنظام المحاسبة في مؤسسة سونلغاز. يعمل هذا القسم على تحديد النتائج المالية وتقديم المعلومات الضرورية لإعداد الميزانيات وتنفيذها.

ثانياً: مهام قسم المالية والمحاسبة

يمكن تلخيص مهام قسم المحاسبة والمالية كالآتي:

1- مصلحة الاستغلال

تعتبر مصلحة الاستغلال من أهم الوحدات الإدارية التي تلعب دورا حيويا في ضمان دقة العمليات المالية، حيث تشرف على عمليات المحاسبة والتدقيق لأنشطة الاستغلال في مديرية التوزيع التابعة لولاية البويرة.

أ- مهام رئيس مصلحة الاستغلال

- تنسيق ومتابعة الأعمال والمهام التي تقوم بها فرق العمل في القسم؛
- إعداد جدول الرواتب في نهاية كل سنة؛
- المشاركة في الأنشطة المحاسبية في نهاية السنة لتحديد النتائج المالية؛
- إعداد الجداول الشهرية والسنوية المتعلقة بالمحاسبة، بما في ذلك جدول حسابات النتائج وجدول الانسجام بين المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.

ب- مهام المكلف بالدراسات

- القيام بعمليات الحسابات المتعلقة بالاستهلاك في نهاية السنة؛
- إجراء العمليات الحسابية المتعلقة بإشعارات التبادل الداخلي؛
- إعداد التصريحات الشهرية للضرائب؛
- متابعة استثمارات المؤسسة من خلال الملف الثانوي، مثل الأثاث والمركبات؛
- مراقبة وتقريب الحسابات الضريبية؛
- تعيين رقم الأعمال للمديرية الإقليمية؛

¹وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

- تحديد الرقم الضريبي السنوي المطبق على الأعمال (استخراج الرسوم على النشاط المهني).

ج- مهام المحاسب الأول

- مراقبة وتنفيذ العمليات المحاسبية المتعلقة بالصندوق؛
- مراقبة ومعالجة الملف المحاسبي للإيرادات الشهرية للشركة؛
- مراقبة وتنفيذ العمليات المحاسبية المتعلقة بالأعمال؛
- متابعة سجل جميع طلبات الشيكات؛
- تنظيم وتحقيق التقارب في جميع الحسابات المسؤول عنها.

د- مهام المحاسب الثاني

- معالجة، تصنيف، وتنفيذ العمليات المحاسبية للفواتير.
- مراقبة ومتابعة أداء العمليات المحاسبية المتعلقة بالوقود مثل المازوت والبنزين.
- تنظيم وتحقيق التقارب في جميع الحسابات ذات الصلة.

هـ- مهام المحاسب الثالث

- مراقبة وتصنيف الملف الخاص بالأجور؛
- تنفيذ العمليات المحاسبية المتعلقة بالإيجار؛
- تنفيذ العمليات المحاسبية المتعلقة بالاشتراكات مثل الضمان الاجتماعي، ومنح التقاعد، والصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية، وغيرها؛
- تنفيذ العمليات المتعلقة بالضريبة على الإجمالي (IRG)؛
- تنظيم وتحقيق التقارب في جميع الحسابات ذات الصلة.

2- مصلحة المالية

يمكن اعتبار مصلحة المالية من أبرز الوحدات الإدارية التي تشرف على عمليات التخطيط المالية وإدارة المخاطر والتمويل، كما تسهر على ضمان استقرار الوضع المالي للمديرية وتحقيق أهدافها المالية.

أ- مهام رئيس مصلحة المالية

- تنسيق ومراقبة نشاطات مصلحته؛
- تأمين تكييف التقديرات مع الخزينة؛
- إمضاء ومراقبة كل أوامر الدفع؛
- إنشاء وصفية لحركات الأموال؛
- تأمين ومتابعة المدفوعات والمداخيل؛
- متابعة الأرصدة البنكية.

ب- مهام المكلف بالدراسات للمصلحة المالية

- تقريب حسابات المداخل ودفعات الحسابات الجارية البنكية للمديرية الجهوية؛
- متابعة حركات الأموال؛
- تأمين ومتابعة الردود البنكية (Les rejets) والحساب البريدي الجاري (CCP)؛
- الربط مع البنك؛
- متابعة ومراقبة الأمر بالتحويل.

ج- مهام محاسب المالية

- أداء جميع العمليات المحاسبية الخاصة بالمالية؛
- متابعة الأمر بالتحويل؛
- الربط مع البنك.

3- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير

وتتمثل في الوحدة المشرفة على عمليات تحضير الميزانية ومراقبة تنفيذها، إضافة إلى ضمان استخدام الموارد المالية بكفاءة وفعالية وتحقيق الأهداف المسطرة.

أ- مهام رئيس مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير

- مراقبة نشاطات مصلحته؛
- إمضاء كل ما يخص مصلحته؛
- مراقبة الأقسام الأخرى لضمان السير الحسن للمؤسسة؛
- إعداد ميزانية الاستثمار، الاستغلال... إلخ.

ب- مهام المكلف بالدراسات لمصلحة الميزانية ومراقبة التسيير

- إنجاز لوحة التحكم وميزانية النشاط للمديرية الجهوية؛
- متابعة مدفوعات الاستثمارات وإنهاء القرض؛
- تحديد الميزانية السنوية للمديرية الجهوية (المدفوعات، الاستثمارات، الاستغلال).

ج- مهام رئيس قسم المالية والمحاسبة

- تنظيم ومراقبة جميع الأنشطة التي تخص قسمه؛
- إمضاء ومراقبة كل شيء يخص قسمه؛
- ضبط ومتابعة الأرصدة في البنوك.

المبحث الثاني: عرض وتحليل ومناقشة الدراسة الميدانية

في الفصل النظري، أشرنا إلى أن عملية المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية تعتبر من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسة في نهاية السنة المالية. يتم ذلك بشكل خاص فيما يتعلق بتحديد الربح الخاضع للضريبة، حيث يتطلب هذا الأمر المطابقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، واتخاذ التصحيحات الضرورية وفقا لما ينص عليه القانون والتشريعات الجبائية المعمول بها.

المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية (دراسة حالة)

لحساب النتيجة المحاسبية، يمكن للمؤسسة الاعتماد على إحدى الطرق التاليتين: إما عن طريق إعداد ميزانية تتضمن جميع الإيرادات والمصروفات المتوقعة، ومقارنتها بالبيانات الفعلية في نهاية الفترة، أو عن طريق تحليل العمليات المالية في فترات زمنية معينة وتسجيل الإيرادات والمصروفات في جدول حسابات النتائج، مع حساب النتيجة المالية بجمع الإيرادات وطرح المصروفات خلال تلك الفترة.

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية

نتحصل على النتيجة المحاسبية الصافية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز محل الدراسة انطلاقا من ميزانيتها لسنة 2022 وفقا للعلاقة الموالية:

$$\text{النتيجة المحاسبية} = \text{مجموع الأصول} - \text{مجموع الخصوم}$$

حيث أن:

- إجمالي الأصول = 22.585.207.958,58 دج.
- إجمالي الخصوم بعد خصم النتيجة الصافية = 22.585.207.958,58 - 1.385.583.046,45
- إجمالي الخصوم بعد خصم النتيجة الصافية = 21.199.624.912,13 دج.
- النتيجة المحاسبية = 22.585.207.958,58 - 21.199.624.912,13

$$\text{*نتيجة الدورة المحاسبية} = 1.385.583.046,45 \text{ دج.}$$

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

والجدول التالي يوضح ميزانية المؤسسة ومختلف عناصرها لسنة 2022:

جدول رقم (09): ميزانية الأصول لمديرية توزيع الكهرباء والغاز للسنة المالية المقفلة في 2022\12\31

الأصول	سنة 2022			سنة 2021
	المبلغ الإجمالي	المخصصات والإهلاكات وخسائر القيمة	الصافي	الصافي
الأصول غير جارية				
فارق الشراء				
تشبيكات معنوية				
مصاريف التنمية القابلة للتثبيت				
برمجيات المعلومات وما شابهها	6.070.351,12	6.070.351,12	0,00	0,00
تشبيكات عينية				
أراضي	16.924.779,12	0,00	16.924.779,12	16.924.779,12
عمليات ترتيب وتهئية الأراضي	27521.281,35	20.015.605,80	7.505.675,55	8.164.780,20
مباني	748.702.056,97	175.996.328,93	572.705.728,04	572.970.006,49
المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	27.287.835.837,55	13.485.341.664,06	13.802.494.173,49	2.078.836.016,65
تشبيكات عينية أخرى	2.368.921.886,81	1.120.852.276,84	1.248.069.609,97	1.282.875.149,42
تشبيكات قيد التنفيذ	3.310.820.080,40	3.310.820.080,40	0,00	3.357.565.494,29
تشبيكات مالية				
سندات موضوعة موضع المعادلة	0,00	0,00	0,00	0,00
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحق بها	0,00	0,00	0,00	0,00
سندات أخرى مثبتة	0,00	0,00	0,00	0,00
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	20.000,00		20.000,00	20.000,00
حسابات الارتباط				
مجموع الأصول غير الجارية	33.766.816.273,32	14.808.276.226,75	18.958.540.046,57	17.317.356.226,17
الأصول الجارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	4.554.844,40	2.440.206,37	2.114.638,03	350.239,60

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

حسابات دائنة واستخدامات مماثلة				
زبائن	3.509.431.750,98	288.116.789,96	3.221.314.961,02	3.825.808.262,34
الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	0,00		0,00	0,00
مدينون آخرون	43.255.965,75	217.010,47	43.038.955,28	10.266.048,55
الضرائب وما شابهها	166.594.661,40		166.594.661,40	62.490.880,78
أصول جارية أخرى	0,00		0,00	0,00
موجودات وما شابهها				
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى				
الخزينة	207.618.758,01	14.014.061,73	193.604.696,28	172.871.984,99
مجموع الأصول الجارية	3.931.455.980,54	304.788.068,53	3.626.667.912,01	4.071.787.416,26
المجموع العام للأصول	37.698.272.253,86	15.113.064.295,28	22.585.207.958,58	21.389.143.642,43

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (انظر إلى الملحق رقم 01).

من خلال الميزانية الموضحة سابقا نجد أن أصول المؤسسة تضم كل من:

أولاً: الأصول غير الجارية

يقصد بالأصول الغير الجارية، تلك الأصول التي تستغل من قبل المؤسسة لأكثر من سنة مالية واحدة، وتشمل أصول مديرية توزيع الكهرباء والغاز العناصر التالية:

- فارق الشراء: يمثل هذا العنصر الفرق بين القيمة الدفترية للأصل المكتسب والقيمة العادلة له عند تاريخ الشراء؛
- مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: تشمل هذه الفئة من الأصول التكاليف التي تم تكبدها من قبل المؤسسة لتطوير منتجاتها وخدماتها؛
- الأراضي: تعد أحد أهم مكونات الأصول الغير جارية للمؤسسة، حيث تمثل 22.8% من إجمالي الأصول الغير الجارية، تستخدم لبناء المباني والمنشآت، وتوفير المساحة اللازمة لتشغيل أنشطة المؤسسة، قدرت قيمتها الصافية ب: 16.924.779,12 دج.
- عمليات الترتيب وتهئية الأراضي: تشمل هذه الأصول التكاليف التي تم تكبدها من قبل المؤسسة لتحضير الأراضي للاستخدام تمثلت قيمتها الصافية في الميزانية ب 7.050.675,55 دج؛
- المباني: تستخدم لإيواء مكاتب الموظفين ومخازن المواد والمعدات، تمثلت قيمتها الصافية في الميزانية بمبلغ 572.705.728,04 دج؛

- **المعدات والأدوات الصناعية:** تمثل الأصول التي تستخدم في عمليات التشغيل من محطات الكهرباء وشبكات النقل والتوزيع، تعد هذه الأصول ضرورية لضمان سير العمل، وقدرت قيمتها ب: 13.802.494.173,49 دج.
- **التثبيات العينية الأخرى:** تستخدم هذه الأصول لدعم عمليات المؤسسة تشمل المركبات، أجهزة الكمبيوتر وغيرها، قدرت قيمتها الصافية ب 1.120.852.276,84 دج.
- **التثبيات المعنوية:** تشمل على براءات الاختراع، العلامات التجارية، وحقوق النشر وغيرها من الأصول الغير الملموسة؛
- **المعدات والأدوات الصناعية:** مكونة من الأصول المعدات والأدوات التي تستخدم في العمليات الإنتاجية تقدر بمبلغ 13.802.494.173,04 دج؛
- **التثبيات المالية:** تشمل القروض والأوراق المالية التي تمتلكها المؤسسة؛
- **قروض وأصول مالية أخرى:** قدرت قيمتها الصافية بمبلغ 20.000,00 دج.

* التحليل

- تمثل الأصول غير الجارية 83,7% من إجمالي أصول المؤسسة في عام 2022، وهذا يدل على أن المؤسسة تمتلك قاعدة جيدة من الأصول طويلة الأجل التي تساهم في تحقيق أهدافها على المدى الطويل؛
- تعد المعدات والأدوات الصناعية أكبر فئة من الأصول الغير جارية، حيث تمثل 67,41% من إجمالي الأصول الغير جارية وهذا يدل على ان المؤسسة تعتمد بشكل كبير على المعدات والأدوات في عملياتها؛
- تعد التثبيات العينية ثاني أكبر فئة من الأصول غير جارية حيث تمثل نسبة 37.7%؛
- تعد المباني ثالث أكبر فئة من الأصول غير جارية وهذا يدل على مدى رأسمالية الشركة في الأصول الثابتة وقدرتها على الاستفادة منها لتحقيق إيرادات مستدامة.

ثانيا: الأصول الجارية

- تتمثل في الأصول التي تستخدم من قبل المؤسسة لأقل من سنة مالية واحدة، وتشمل هذه الفئة من الأصول العناصر التالية:
- **المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ:** تتمثل في السلع والمواد الخام التي تمتلكها المؤسسة والتي تستخدمها في عملياتها، وتبلغ قيمتها: 2.114.638,03 دج؛
- **الزبائن:** وتشمل المبالغ المستحقة على العملاء مقابل السلع والخدمات التي تم بيعها لهم، حيث تمثل مصدرا مهما للسيولة النقدية، وقدرت قيمتها ب 3.221.314.961,02 دج

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

- المدينون الآخرون: ويقصد بهم، الديون المستحقة على المؤسسة من جهات أخرى غير الموردين والمقرضين وقد قدرت النتيجة الصافية ب: 43.038.955,28 دج؛
 - الضرائب وما شابهها: تمثل المبالغ المستحقة من ضرائب ورسوم، وقدرت ب: 166.594.611,40 دج؛
 - الخزينة تمثل فئة الخزينة الأموال النقدية والموجودات القابلة للتحويل إلى نقد التي تمتلكها المؤسسة، وتعد مصدرا مهما للسيولة النقدية حيث يمكن استخدامها لتلبية الاحتياجات التشغيلية، وقدرت بمبلغ: 193.604.696,28 دج؛
- ومنه: إجمالي الأصول = 22.585.207.958,58 دج.

أما فيما يخص جانب الخصوم للميزانية فإنه يقتصر في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): ميزانية الخصوم لمديرية توزيع الكهرباء والغاز للسنة المالية المقفلة في 2022\12\31

المبالغ لسنة 2021	المبالغ لسنة 2022	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
		رأس المال المكتتب (غير المطلوب)
		العلاوات والاحتياطات - الاحتياطات المدمجة -
490.237.514,26	0,00	فارق إعادة التقييم
1.386.341.095,58	1.385.583.046,45	النتيجة الصافية
-31.109.992,42	0,00	حقوق الملكية الأخرى - أرباح مؤجلة -
9.127.256.859,63	8.768.486.760,30	حساب الارتباط
10.972.725.477,05	10.154.069.806,75	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
		الخصوم غير الجارية
202.731.426,77	221.909.083,96	القروض والديون المالية
		الديون الأخرى غير الجارية
4.154.807.979,42	4.480.274.811,36	المخصصات والإيرادات المؤجلة
4.357.539.406,19	4.702.183.895,32	مجموع الخصوم غير الجارية
		الخصوم الجارية
900.101.404,85	1.314.907.613,71	الموردون والحسابات الملحقة
202.448.131,81	173.678.451,61	الضرائب
0,00	0,00	الديون المستحقة على شركات المجمع
4.956.329.222,53	6.240.368.191,19	الديون الأخرى
0,00	0,00	خزينة الخصوم
6.058.878.759,19	7.728.954.256,51	مجموع الخصوم الجارية
21.389.143.642,43	22.585.207.958,58	المجموع العام للخصوم

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (انظر إلى الملحق رقم 02).

تقدم ميزانية الخصوم للمؤسسة التوزيع الكهرباء والغاز صورة شاملة عن الموارد الاقتصادية التي تمتلكها المؤسسة في تاريخ 2022/12/31، وتصنف الخصوم إلى ثلاث فئات أساسية: الخصوم الغير جارية، الخصوم الجارية، ورؤوس الأموال الخاصة.

أولاً: رؤوس الأموال الخاصة

إن رؤوس الأموال الخاصة من أحد أهم مكونات الهيكل المالي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز وتتكون من:

- **فارق إعادة التقييم:** لا توجد قيمة لفارق التقييم في جدول الميزانية، مما يعني أن الشركة لم تقم بإعادة تقييم أصولها؛
- **حقوق الملكية:** لا توجد قيمة لحقوق الملكية في جدول الميزانية، مما يعني أن الشركة لا تملك أي حقوق ملكية أخرى؛
- **حساب الارتباط:** تبلغ قيمة حساب الارتباط المؤسسة 8.768.486.760,30 دج. وهذا يشير إلى أن الشركة قد تلقت قروضا طويلة الأجل من المقرضين.

* التحليل

- يمثل حساب الارتباط 32,29% من إجمالي خصوم المؤسسة في عام 2022، وهذا يدل على أن المؤسسة لديها مستوى عال في الأداء.

ثانياً: الخصوم الغير الجارية

تعبّر عن الالتزامات المالية للمؤسسة التي تستحق الدفع لأكثر من سنة مالية واحدة، وتشمل العناصر التالية:

- **القروض والديون المالية:** تشمل هذه الفئة من الالتزامات، القروض التي حصلت عليها المؤسسة من البنك والمؤسسات المالية الأخرى وقدرت قيمتها 221.909.083,96 دج؛
- **الديون الأخرى غير الجارية:** وتتمثل في الالتزامات المالية الأخرى التي تستحق الدفع لأكثر من سنة مالية وقيمتها معدومة في الجدول؛
- **المخصصات والإيرادات المؤجلة:** تتمثل في المخصصات التي تم تكوينها من قبل المؤسسة لتغطية نفقات مستقبلية وقدرت قيمتها 4.480.274.811,36 دج.

* التحليل

- تعد القروض والديون المالية أكبر فئة من الخصوم غير الجارية، حيث تمثل 58.2% من إجمالي الخصوم غير الجارية وهذا يدل على أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على القروض لتمويل عملياتها؛

- تعد المخصصات والإيرادات المؤجلة ثاني أكبر فئة من الخصوم غير الجارية، حيث تمثل 6.4% من إجمالي الخصوم الغير الجارية، وهذا يدل على ان المؤسسة تتحمل مستوى عال من الالتزامات المالية المستقبلية.

ثالثا: الخصوم الجارية

تتجسد الخصوم الجارية في الالتزامات المالية للمؤسسة التي تستحق الدفع خلال سنة مالية واحدة، وتشمل هذه الفئة من الالتزامات العناصر التالية:

- **الموردون والحسابات الملحقه:** وتشمل الديون المستحقة على المؤسسة للموردين، حيث قدرت قيمتها في الميزانية ب: 1.314.907.613,71 دج؛
- **الضرائب:** يجمع هذا النوع من الالتزامات كل من الضرائب المستحقة على المؤسسة، وقدرت قيمتها في الميزانية 173.678.451,61 دج؛
- **الديون المستحقة:** تتمثل هذه الالتزامات في الديون المستحقة على المؤسسة لشركات المجمع؛
- **الديون الأخرى:** ويشتمل هذا النوع على الالتزامات المالية الأخرى التي تستحق الدفع خلال سنة مالية واحدة وقدرت قيمتها في الميزانية 6.240.368.191,19 دج.

* التحليل

- **الموردون والحسابات الملحقه** هي أكبر فئة من الخصوم الجارية، حيث تمثل 17,7% من إجمالي الخصوم الجارية، وهذا يدل على أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على الموردين لتمويل عملياتها؛
- **الضرائب** هي ثاني أكبر فئة من الخصوم الجارية، حيث تمثل 6.6% من إجمالي الخصوم الجارية، وهذا يدل على أن المؤسسة تتحمل مستوى عال من الالتزامات الضريبية.

الفرع الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية من خلال جدول حساب النتائج

بالإضافة لطريقة الميزانية، نجد أنه يمكن أيضا تحديد النتيجة المحاسبية بالاعتماد على جدول حسابات النتائج لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة، وذلك بطرح مجموع أعبائها المالية من مجموع إيراداتها الخاصة بنفس الدورة.

$$\text{النتيجة المحاسبية} = \text{مجموع الإيرادات} - \text{مجموع الأعباء}$$

وذلك كما يبينه الجدول الموالي:

جدول رقم (11): حساب النتائج لمديرية التوزيع للسنة المالية المقفلة في 2022\12\31

البيان	سنة 2022	سنة 2021
المبيعات ومنتجات الأنشطة الملحقة	6.306.699.843,16	5.804.499.215,61
الإنتاج المثبت	366.878.729,70	6.363.727,16
إعانات الاستغلال	0,00	0,00
الإنتاج المخزن وغير المخزن	0,00	126.119,55
(1) إنتاج السنة المالية	6.673.578.572,86	7.810.989.062,32
المشتريات المستهلكة	- 726.429.311,15	- 598.840.238,66
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	-386.253.877,55	-271.258.909,19
(2) استهلاك السنة المالية	-5.194.016.654,46	-4.940.889.914,47
(3) القيمة المضافة للاستغلال (2-1)	1.112.683.188,70	870.099.147,85
أعباء المستخدمين	-1.347.089.504,03	-1.318.082.695,83
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	-85.195.482,28	-111.268.583,77
(4) إجمالي فائض الاستغلال	-319.601.797,61	-559.252.131,75
المنتجات العملياتية الأخرى	1.608.829.864,39	1.581.874.492,49
الأعباء العملياتية الأخرى	-60.249.516,70	-19.809.858,35
مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	-1.556.025.274,11	-1.017.032.268,02
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	1.423.903.777,31	1.400.560.861,56
(5) النتيجة العملياتية	1.096.857.053,48	1.386.341.096,11
الأعباء المالية	0,00	0,00
(6) النتيجة المالية	0,00	0,00
(7) النتيجة العادية قبل الضرائب	1.096.857.053,28	1.386.341.095,58
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	374.397.310,82	
الضرائب المؤجلة	-85.671.317,65	
إجمالي المنتجات للأنشطة العادية	6.926.713.710,55	6.023.751.121,32
إجمالي الأعباء للأنشطة العادية	- 8.312.296.757,00	-7.410.092.216,90
(8) النتيجة الصافية للأنشطة العادية	1.385.583.046,45	1.386.341.095,58
(9) صافي نتيجة السنة المالية	1.385.583.046,45	1.386.341.095,58

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (انظر إلى الملحق رقم 03).

يقدم جدول حساب النتائج لمديرية التوزيع التابعة لولاية البويرة، صورة شاملة عن أداءها المالي خلال السنة المالية 2022 والذي يظهر لنا ربحاً يقدر ب: 1.385.583.046,45 دج، ويعتبر كثنائي كشف ضمن الكشوف المالية المعتمد عليها في تحديد النتيجة المحاسبية الصافية، حيث ينقسم إلى ثلاثة أقسام رئيسية: الإيرادات، الأعباء والنتيجة الصافية.

أولاً: الإيرادات

وقد بلغت قيمتها الإجمالية: 10.951.116.873,46 د.ج.

* التحليل

- تمثل المبيعات ومنتجات الأنشطة الملحقة 68,7% من إجمالي إيرادات المؤسسة في سنة 2022، وهذا يدل على أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على المبيعات لتحقيق إيراداتها؛

ثانياً: الأعباء

وقد بلغ مجموعها: 9.077.217.288,13 د.ج.

* التحليل

- تمثل استهلاك السنة المالية 74,9% من إجمالي الأعباء للمؤسسة في عام 2022، وهذا يدل على أن المؤسسة تتحمل مستوى عال من تكاليف التشغيل؛

ثالثاً: النتيجة الصافية (النتيجة المحاسبية)

- يعبر الربح المحاسبي عن الفارق الإيجابي الذي ينشأ بين إجمالي الإيرادات وإجمالي الأعباء، حيث يكون الربح متحققا عندما تكون قيمة الإيرادات أكبر من قيمة الأعباء، والعكس صحيح فيما يتعلق بالخسارة؛
- كما هو الحال في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة، فقد حققت ربحا نظرا إلى إيراداتها التي تجاوزت أعباءها بمبالغ معتبرة، كما يمكن استنتاج أن حساب النتيجة المحاسبية باستخدام كلا الطريقتين يؤدي إلى نفس النتيجة؛
- يدل الربح على أن المؤسسة تمكنت من تحقيق أرباح كافية لتغطية مصروفاتها خلال السنة المالية 2022.

المطلب الثاني: معالجة عناصر النتيجة الجبائية

قمنا سابقا بالإشارة إلى أن النتيجة الجبائية هي الأساس الذي يعتمد عليه في فرض الضريبة، حيث يتم تحديدها استنادا إلى النتيجة المحاسبية، مع إجراء بعض التعديلات أو التصحيحات المفروضة وفقا لتشريعات القانون الجبائي، بما في ذلك إضافة الاستردادات وطرح التخفيضات. وقد تم الحصول على الوثائق الجبائية من مصلحة المالية والمحاسبة التابعة لمديرية التوزيع محل الدراسة، والتي سنشرح من خلالها كيفية تحديد النتيجة الجبائية.

من بين الجداول الجبائية الأساسية المعتمدة في هذه العملية، يبرز "جدول النتيجة الجبائية"، أو ما يطلق عليه "الجدول رقم 09"، الذي يشرح بتفصيل مراحل تحديد النتيجة الجبائية، حيث يتمثل الأساس الضريبي في حساب هذه النتيجة فيما يلي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

من خلال هذا المنطلق، نجد أن النتيجة الجبائية يتم تحديدها بالاستناد على التشريعات المنصوص عليها في قانون الضرائب والرسوم المماثلة، وذلك من خلال اجراء بعض التعديلات على الربح المحاسبي بإضافة استردادات وطرح تخفيضات وكذا عجز السنوات السابقة، هذا ما سنسلط الضوء عليه فيما يلي:

الفرع الأول: معالجة عناصر الاستردادات

يقدر مجموعها ب: 314.694.454,55 دج، حيث تمثلت استردادات مديرية توزيع الكهرباء والغاز بولاية البويرة لسنة 2022 في العناصر التالية:

- مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم: تتشكل من مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم في الإطعام والاستقبال خارج نشاط المؤسسة، وبالتالي تكون أعباء غير قابلة للخصم قدرت ب: 352.977,07 دج؛
- حصص الهدايا الإشرافية غير قابلة للخصم: بلغ مجموعها 270.111,00 دج؛
- إهلاكات غير قابلة للخصم: تضمنت إهلاك سيارات سياحية خارج نشاط المؤسسة، حيث انه جبائيا هنالك حد مسموح له لخصم الإهلاك، وقد بلغت قيمتها: 135.000,00 دج؛
- خسائر القيمة غير قابلة للخصم: تمثلت في معدات الإعلام الآلي وأجهزة التكييف، تجهيزات المكتب، بالإضافة إلى طابعات و قدرت ب: 15.719.500,00 دج؛
- الضريبة على أرباح الشركات: بلغ مجموعها 288.725.993,17 دج حيث نجد منها:
 - * الضرائب المستحقة: 374.397.310,82 دج؛
 - * الضرائب المؤجلة: 85.671.317,65 - دج.
- الاستردادات الأخرى: قدرت ب: 8.775.637,26 دج؛
- الرسم على النشاط المهني: بلغت: 457.001,05 دج؛
- الغرامات والعقوبات: مقدرة ب: 258.235,00 دج.

الفرع الثاني: معالجة عناصر التخفيضات

يقدر مجموع التخفيضات ب: 1.232.000,00 دج، حيث سنحاول إظهار تفاصيل المبالغ القابلة للخصم جبائيا لمديرية التوزيع التابعة لولاية البويرة للسنة المالية 2022، وذلك من خلال النقاط التالية¹:

- فوائض التنازل عن التثبيات المتعهد استثمارها: تعهدت المؤسسة بإعادة استثمارها بمبلغ 700.000,00 دج غير خاضعة للنتيجة بالتالي تخفض من النتيجة لان إدارة الضرائب تعترف بها وتسمح بتخفيضها.

- فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها: هي عبارة عن فوائض متنازل عنها، تمت حيازتها قبل ثلاث سنوات غير متعده بإعادة استثمارها بمبلغ 760.000,00 دج، وبالتالي تستفيد من تخفيض قدره 65%.

أي: $(760.000,00 * 65) = 494.000,00$ دج.

ومنه: يخفض من النتيجة بمبلغ قدره: 494.000,00 دج.

أما فيما يتعلق عن 35% من الفائض فيكون خاضع للضريبة.

أي: $700.000,00 + 494.000,00 = 1.194.000,00$ دج.

ومنه فإن المبلغ الذي سيتم تخفيضه من النتيجة يقدر ب: 1.194.000,00 دج.

الفرع الثالث: خسائر السنوات السابقة

تطبيقا للمادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يتعين تخفيض الخسائر المتعلقة بالأربع سنوات السابقة للسنة التي تم فيها تحديد النتيجة المحاسبية، حيث أن مؤسسة سونغاز محل الدراسة لم تحقق أي خسائر في هذه الأربع سنوات السابقة لسنة 2022، وبالتالي فإن مجموع الخسائر يساوي: 0,00 دج.

المطلب الثالث: تحديد النتيجة الجبائية وحساب الضريبة على أرباح الشركات

بعد المرور بكافة مراحل معالجة كل من عناصر الاسترداد والتخفيضات وكذا عجز السنوات السابقة، سنتطرق لتحديد النتيجة الجبائية ثم حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

الفرع الأول: تحديد النتيجة الجبائية

على ضوء ما سبق والاعتماد على المعلومات الواردة في الجدول 09 المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية، نستنتج على أنها تحسب كآلاتي:

¹بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

جدول رقم (12): جدول تحديد النتيجة الجبائية

المبالغ	البيان
1.385.583.046,45	النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2022
314.694.454,55	(+) الاستردادات
1.194.000,00	(-) التخفيضات
0,00	(-) خسائر السنوات السابقة
1.699.083.501,00	النتيجة الجبائية لسنة 2022

المصدر: بالاعتماد على المعلومات السابقة.

عندما تحقق المؤسسة نتيجة جبائية موجبة، يعني ذلك أنها قد حققت أرباحا تستوجب دفع الضرائب عليها، ويمكن اعتبار ذلك مؤشرا إيجابيا على أنها تحقق أداء ماليا جيدا. ومع ذلك، يجب عليها أن تكون مستعدة لدفع الضرائب المستحقة وفقا للقوانين واللوائح الضريبية المعمول بها.

والجدول التالي يوضح بشكل مفصل المراحل المتبعة لتحديد النتيجة الجبائية:

جدول رقم (13): جدول تحديد النتيجة الجبائية مديرية التوزيع لولاية البويرة وفق النموذج 09

1.385.583.046,45	ربح	النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2022
	خسارة	
		الاستردادات
0,00		أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال
270.111,00		حصص الهدايا الإشرافية غير قابلة للخصم
0,00		حصص الإشراف المالية والرعاية الخاصة غير قابلة للخصم
352.977,07		مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم
0,00		الاشتراكات والهبات غير قابلة للخصم
0,00		الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم
457.001,05		الضريبة على النشاط المهني الغير مطلوبة
0,00		مؤونات غير قابلة للخصم
135.000,00		إهلاكات غير قابلة للخصم
0,00		مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم
0,00		إهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري
0,00		الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر)
374.397.310,82	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضريبة على أرباح الشركات
-85.671.317,65	الضرائب المؤجلة	
15.719.500,00		خسائر القيمة غير قابلة للخصم
258.235,00		غرامات وعقوبات

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

8.775.637,26	الاستردادات الأخرى	
0,00	الإيرادات من السنوات الأخرى	
0,00	إلغاء الرسوم من السنوات السابقة	
0,00	الضريبة على السيارة	
314.694.454,55	مجموع الاستردادات	
	التخفيضات	
494.000,00	فائض القيمة الصادرة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها	
0,00	فوائض القيمة الصادرة عن التنازل على الأسهم والأوراق المماثلة	
700.000,00	فوائض القيمة الصادرة عن التنازل عن التثبيات المتعهد استثمارها	
0,00	المدخلات الصادرة من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة	
0,00	الإهلاكات المتعلقة بعقود الإيجار التمويلي	
0,00	الإيجارات خارج الأعباء المالية	
0,00	الإهلاكات التكميلية	
0,00	مصاريف السنوات السابقة	
0,00	تحويل الدخل من السنوات السابقة	
0,00	رقم الأعمال المعفى	
0,00	التخفيضات الأخرى	
1.194.000,00	مجموع التخفيضات	
	خسائر السنوات السابقة	
0,00	خسارة سنة 2019	
0,00	خسارة سنة 2020	
0,00	خسارة سنة 2021	
0,00	خسارة سنة 2022	
0,00	مجموع خسائر السنوات السابقة	
1.699.083.501,00	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة (انظر إلى الملحق رقم 04).

يعتبر الجدول رقم (09) من الجداول الأساسية التي تستخدم لإعداد البيانات المالية النهائية وتحديد الضريبة المستحقة على الشركات أو الأفراد، يهدف إلى تقديم تفاصيل دقيقة عن النتائج الجبائية، التي تشمل الإيرادات، المصاريف، الأرباح، الخسائر، الخصومات، والإعفاءات الضريبية التي تُستخدم في تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

باختصار، الجدول رقم (09) هو أداة حاسمة لضمان دقة وشفافية حساب النتائج الجبائية، والتأكد من الامتثال للقوانين واللوائح الضريبية.

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية

الفرع الثاني: حساب الضريبة على أرباح الشركات

بعد تحديد النتيجة الجبائية، سننتقل إلى حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) بناء على العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة على أرباح الشركات} = \text{النتيجة الجبائية} * \text{معدل الضريبة على أرباح الشركات}$$

وبما أن مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة عبارة عن مؤسسة خدمتية، إذن تخضع لمعدل ضريبة يقدر ب 26% ومنه:

$$\text{-الضريبة على أرباح الشركات} = 1.699.083.501,00 * 26\% = 441.761.710,26 \text{ د.ج.}$$

الجدول رقم (14): التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	441.761.710,26	ح/ الضريبة على الأرباح المعنية على الأنشطة العادية		695
441.761.710,26		ح/ الضريبة على النتائج تسجيل الضريبة على أرباح الشركة لسنة 2022.	4441	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمؤسسة.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تناولنا الطريقة التي يتم من خلالها تحديد النتيجة المحاسبية باستخدام الميزانية وجدول حساب النتائج، اللذان يعتبران من القوائم المالية التي تسجل فيها المؤسسة جميع أنشطتها المحاسبية خلال السنة المالية، ويتم ذلك بهدف تسليط الضوء على الأداء المالي للمؤسسة للأطراف المهمة، بما في ذلك إدارات الضرائب التي تحتاج إلى هذه المعلومات لتحديد الربح الخاضع للضريبة.

وتوصلنا إلى أن النتيجة المحاسبية تعتبر الأساس الذي يعتمد عليه لحساب النتيجة الجبائية، فهي تمثل الوعاء الضريبي الذي يحسب من خلاله مقدار الضريبة المستحقة. كأول مرحلة، تقوم المؤسسة بتسجيل جميع الأعباء المستحقة، بالإضافة إلى تسجيل جميع الإيرادات التي حققتها، وإن كانت غير خاضعة للضريبة؛ ثم كثاني مرحلة، تجرى التصحيحات الضرورية التي تنص عليها القوانين الجبائية بهدف تحديد النتيجة الجبائية.



خاتمة عامة

من خلال دراستنا لمختلف جوانب الموضوع النظرية والميدانية تحت عنوان "المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية"، تبين لنا أن النتيجة المحاسبية ترتكز على قاعدة المقارنة بين أصول وخصوم الكيان وهذا فيما يتعلق بالميزانية، أما فيما يخص جدول حساب النتائج فيتم فيه تحديد الفرق بين المنتوجات والأعباء بالارتكاز على القواعد المحاسبية السارية، بغية فرض الإدارة الجبائية على المكلف ضرائب يتم تحديدها من خلال النتيجة الجبائية المتجسدة في الربح المحاسبي الصافي مجرى عليه مجموعة من التصحيحات أو التعديلات التي فرضها التشريع الجبائي الجزائري.

قمنا بعرض موضوع الدراسة في فصل واحد حيث حاولنا الربط بين الجانب النظري والتطبيقي بتقديم بطاقة فنية عن المؤسسة محل الدراسة المتمثلة في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية البويرة، كما سلطنا الضوء على دراسة حالة لتحديد الربح الخاضع للضريبة ابتداء من النتيجة المحاسبية حسب ما يقتضيه موضوع مذكرتنا.

1- اختبار فرضيات الدراسة

- بهدف الوصول إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية التي تم طرحها، سنحاول التأكد من صحة الفرضيات التي بنيت عليها دراستنا، وهذا ما سنقوم بإبرازه من خلال الأسطر الموالية:
- **اختبار الفرضية الأولى:** فيما يتعلق بالفرضية التالية التي مفادها أن الميزانية وجدول حساب النتائج من أحد أهم القوائم المالية التي يتم من خلالها حساب النتيجة المحاسبية وهذا ما سلطنا الضوء عليه في الجانب النظري والتطبيقي، وهذا ما يثبت صحتها؛
 - **اختبار الفرضية الثانية:** تتضمن النتيجة الجبائية الربح المحاسبي كأساس، ثم تضاف إليه الأعباء غير المقبولة جبائيا وتطرح منها الإيرادات المعفاة وكذا عجز السنوات السابقة وفقا للمادة 140 و 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، هذا ما يبرهن صحة الفرضية؛
 - **اختبار الفرضية الثالثة:** تعد النتيجة المحاسبية المتحصل عليها على مستوى مديرية توزيع الكهرباء والغاز التابعة لولاية البويرة، نقطة الانطلاق لحساب النتيجة الجبائية؛ والتي تجرى عليها جملة من التعديلات، من إضافة عناصر غير مقبولة جبائيا وطرح خصومات وكذا الخسائر المتركمة، وهذا على ضوء المادة 140 و 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إذن فالفرضية صحيحة.

2- نتائج الدراسة

- على ضوء هذه الدراسة توصلنا لمجموعة من النتائج، نذكر منها:
- لاحظنا وجود اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وذلك في ظل الاستقلال الموجود بين كل من النظامين المحاسبي والجبائي، إلا أنه من خلال دراستنا توصلنا إلى أن النتيجة الجبائية هي

- عبارة عن استخلاص للنتيجة المحاسبية المتحصل عليها في المؤسسة، وذلك بعد اجراء التعديلات والخصومات التي نصت عليها قواعد النظام الجبائي الجزائري؛
- أصبحت المؤسسات الاقتصادية تصب الجزء الأكبر من اهتمامها للجانب الضريبي أكثر من إعطاء آفاق لقواعدها المالية؛
 - إن الاعتماد على الجدول رقم 09 أزاح الالتباس والغموض الذي كان يسود تحديد النتيجة الجبائية، حيث أن هذا الجدول يوضح النصوص الجبائية التي توضح خصم الأعباء وكذا تخفيض المنتوجات غير خاضعة للضريبة بالتفصيل.
 - إن ممارسو المهن المحاسبية في المؤسسة محل الدراسة يتحملون مسؤوليات ثقيلة بسبب تباين النهج بين المحاسبة والجباية؛
 - مازال حساب الضرائب المؤجلة على مستوى مديرية التوزيع يواجه صعوبات عديدة من حيث التطبيق نظرا لتعدد القوانين المنظمة للعمل المحاسبي.

3- اقتراحات الدراسة

- انطلاقا من النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الحالية، يمكن تقديم جملة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:
- محاولة التقريب بين القوانين الجبائية وتكييفها مع قواعد النظام المحاسبي المالي لتشجيع المؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال امتصاص الفوارق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية؛
 - تمكين التعاون والتفاعل بين الجامعات والمؤسسات الاقتصادية لدمج الجوانب النظرية والتطبيقية في البحوث العلمية، وهذا بهدف تعزيز فهم أعمق وتطبيق أفضل للمعرفة؛
 - إعادة النظر في بعض القوانين الجبائية المتعلقة بتحديد النتيجة المحاسبية وإشراك المديرية العامة للضرائب في عملية الإصلاح المحاسبي؛
 - تنظيم دورات تدريبية مخصصة لموظفي المؤسسات ومصلحة الضرائب، بهدف تعزيز فهمهم للتشريعات الجبائية وتمكينهم من تطبيقها بكفاءة عالية.

4- آفاق الدراسة

- بناء على هذا السياق، يمكن تقديم بعض الاقتراحات لدراسات يمكن أن تشكل نقطة انطلاق مثيرة للمهتمين والباحثين في مجال التدريب على القوانين الضريبية:
- دور الإفصاح المحاسبي في التأكيد من صحة القوائم المالية للمؤسسة وفقا لتشريعات الجبائية؛
 - دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي؛
 - واقع الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛
 - فعالية النظام المحاسبي في إرساء القواعد الجبائية.



قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1-الكتب

- أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015؛
- أمينة بن بوثلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متيجة للطباعة، الجزائر، 2016؛
- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011؛
- حنيفة بن ربيعة، عبد الحميد حسياني، بوعلام صالح، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، منشورات كليك، الطبعة الأولى، الجزائر،
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008؛
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جلطي، برج بوعرييج، 2009؛
- محمد أبو ناصر، حميدات جمعة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الطبعة 03، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

2-مذكرات الماستر

- سفيان بلعدي، نسرین عثمانی، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تتدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة " محمد بوقرة "، بومرداس، 2023.

3-المقالات في المجالات العلمية

- إيمان يخلف، محمد طرشي، عزوز علي، نظرة النظام الجبائي الجزائري النتيجة المحاسبية آليات وتعديلات، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجزائر، ديسمبر، 2007؛

قائمة المراجع

- عمار قدوري، العربي بن عواق، مقال بعنوان: **المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي**، المدرسة للتجارة، الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان، 2018؛
- عيسى سماعيل، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مجلة الريادة الاقتصادية والاعمال، 2019؛
- وحيد بليدية، **المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية**، مقال منشور في مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، 2021؛
- محمد طرشي، علي عزوز، إيمان يخلف، مقال بعنوان: **النتيجة الجبائية (فروقات وتعديلات)**، مقال منشور، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2018.

4- المراسيم والقوانين والتقارير

- الجريدة الرسمية (2008)، العدد 27، القانون رقم 07-11 الذي يتم 08-156، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 27\11\2007؛
- الجريدة الرسمية (2009)، قرارات مقررات، العدد 19-28؛
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1- الكتب

- H.DEVASSE, M.PARRUITE, SADOU, **Manuel de Comptabilité, CONFORME AU SCF ET AUX NORMES IAS/IFRS**, BERTI Edition, Alger, 2010.
- Rabah TAFIGHOULT, **LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER**, Imprimerie Aurès emballages, Première édition, Algérie, 2015.

2- مذكرات الماستر

- Celia HAMOUDI, **Le passage du résultat comptable au résultat fiscal**, Mémoire de l'obtention du diplôme de master en finance et comptabilité, option comptabilité contrôle et audit, UNIVERSITE Abderrahmane Mira de Bejaia, 2019 ;
- Fatima Numidia MAOUCHE, **Le passage du résultat comptable au résultat fiscal illustration cas de Cevital agroalimentaire**, mémoire de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion, Spécialité finance et comptabilité, Option comptabilité et audit, UNIVERSITE Abderrahmane Mira de Bejaia, 2020.



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): ميزانية الأصول

SOCIETE : SONELGAZ-Distribution.

EXERCICE : 2022.

CENTRE : DD BOUIRA.

DATE : 45351.59193287045.

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	Note	brut 2022	amort 2022	2022	2021
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		6 070 351,12	6 070 351,12	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		16 924 779,12		16 924 779,12	16 924 779,12
Agencements et aménagements de terrains		27 521 281,35	20 015 605,80	7 505 675,55	8 164 780,20
Constructions (Batiments et ouvrages)		748 702 056,97	175 996 328,93	572 705 728,04	572 970 006,49
Installations techniques, matériel et outillage		27 287 835 837,55	13 485 341 664,06	13 802 494 173,49	12 078 836 016,65
Autres immobilisations corporelles		2 368 921 886,81	1 120 852 276,84	1 248 069 609,97	1 282 875 149,42
Immobilisations en cours		3 310 820 080,40		3 310 820 080,40	3 357 565 494,29
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		20 000,00		20 000,00	20 000,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		33 766 816 273,32	14 808 276 226,75	18 958 540 046,57	17 317 356 226,17
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		4 554 844,40	2 440 206,37	2 114 638,03	350 239,60
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 509 431 750,98	288 116 789,96	3 221 314 961,02	3 825 808 262,34
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		43 255 965,75	217 010,47	43 038 955,28	10 266 048,55
Impôts		166 594 661,40		166 594 661,40	62 490 880,78
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		207 618 758,01	14 014 061,73	193 604 696,28	172 871 984,99
TOTAL ACTIF COURANT		3 931 455 980,54	304 788 068,53	3 626 667 912,01	4 071 787 416,26
TOTAL GENERAL ACTIF		37 698 272 253,86	15 113 064 295,28	22 585 207 958,58	21 389 143 642,43

قائمة الملاحق

الملحق رقم (02): ميزانية الخصوم

SOCIETE : SONELGAZ-Distribution.

EXERCICE : 2022.

CENTRE : DD BOUIRA.

DATE : 45351.59193287045.

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	Note	2022	2021
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		0,00	490 237 514,26
Résultat net		1 385 583 046,45	1 386 341 095,58
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	-31 109 992,42
compte de liaison**		8 768 486 760,30	9 127 256 859,63
TOTAL CAPITAUX PROPRES		10 154 069 806,75	10 972 725 477,05
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		221 909 083,96	202 731 426,77
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 480 274 811,36	4 154 807 979,42
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 702 183 895,32	4 357 539 406,19
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 314 907 613,71	900 101 404,85
Impôts		173 678 451,61	202 448 131,81
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		6 240 368 191,19	4 956 329 222,53
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		7 728 954 256,51	6 058 878 759,19
TOTAL GENERAL PASSIF		22 585 207 958,58	21 389 143 642,43

قائمة الملاحق

الملحق رقم (03): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

SOCIETE : SONELGAZ-Distribution.

EXERCICE : 2022.

CENTRE : DD BOUIRA.

DATE : 45351.59347222233.

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Définitif

	Note	2022	2021
Ventes et produits annexes		6 306 699 843,16	7 804 499 215,61
Production immobilisée		0,00	6 363 727,16
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	126 119,55
I - Production de l'exercice		6 306 699 843,16	5 810 989 062,32
Achats consommés		- 726 429 311,15	- 598 840 238,66
Services extérieures et autres consommations		- 386 253 877,55	- 271 258 909,19
II - Consommation de l'exercice		- 5 194 016 654,46	- 4 940 889 914,47
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 112 683 188,70	870 099 147,85
Charges de personnel		-1 347 089 504,03	-1 318 082 695,83
Impôts, taxes et versements assimilés		-85 195 482,28	-111 268 583,77
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-319 601 797,61	-559 252 131,75
Autres produits opérationnels		1 608 829 864,39	1 581 874 492,49
Autres charges opérationnelles		-60 249 516,70	-19 809 858,35
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		-1 556 025 274,11	-1 017 032 268,02
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 423 903 777,31	1 400 560 861,56
V - RESULTAT OPERATIONNEL		1 096 857 053,48	1 386 341 096,11
Charges financières		0,00	0,00
VI - RESULTAT FINANCIER		0,00	0,00
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		1 096 857 053,28	1 386 341 095,58
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		374 397 310,82	
Impôts différés (Variations) sur les résultats		-85 671 317,65	
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 926 713 710,55	2 023 751 121,32
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 8 312 296 757,00	-7 410 092 216,90
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 385 583 046,45	1 386 341 095,58
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		1 385 583 046,45	1 386 341 095,58

قائمة الملاحق

الملحق رقم (04): جدول تحديد النتيجة الجبائية وفق النموذج 09

SOCIETE : SONELGAZ-Distribution.

EXERCICE : 2022.

CENTRE : DD BOUIRA.

DATE : 45351.59193287045.

9/ TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice perte	1 385 583 046,45
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			0,00
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			270 111,00
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			0,00
Frais de réception non déductibles			352 977,07
Cotisations et dons non déductibles			0,00
Impôts et taxes non déductibles			0,00
TAP non exigible			457 001,05
Provisions non déductibles			0,00
Amortissements non déductibles			135 000,00
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			0,00
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit-bail (preneur)			0,00
Loyers hors produits financiers (bailleur)			8 567 022,21
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur le résultat		374 397 310,82
	Impôts différé (variation)		-85 671 317,65
Pertes de valeurs non déductibles			15 719 500,00
Amendes et pénalités			258 235,00
Autres réintégrations (*)			208 615,05
Produits des exercices antérieurs			0,00
Reprises sur charges des exercices antérieurs			0,00
Taxe sur véhicule			0,00
TOTAL DES REINTEGRATIONS			314 694 454,55
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés			494.000,00
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourses			0,00
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés			700 000,00
Amortissements liés aux opérations de crédit-bail (bailleur)			0,00
Loyers hors charges financières (preneur)			0,00
Complément d'amortissements			0,00
Charge des exercices antérieurs			0,00
Reprises des produits des exercices antérieurs			0,00
CHIFFRE D'AFFAIRE EXONERE			0,00
Autres déductions			0,00
TOTAL DES DEDUCTIONS			1.194.000,00
IV. Déficits antérieurs à déduire			
Déficit de l'année 2019			0,00
Déficit de l'année 2020			0,00
Déficit de l'année 2021			0,00

قائمة الملاحق

Déficit de l'année 2022		0,00
TOTAL DES DEFICITS à DUIRE		0,00
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	1.699,083,501,00
	Déficit	