



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

المعالجة المحاسبية والجبائية الأعمال نهاية السنة

-دراسة ميدانية بمجمع صناعي سيدي بن ذهبية-

تحت إشراف الأستاذ:

-د.بوزيد سفيان

مقدمة من طرف الطالبين:

-حراث محمد

-مكرطار خديجة

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بورحلة زهرة	أستاذة مساعدة-ب-	جامعة مستغانم	رئيسا
بوزيد سفيان	أستاذ تعليم عالي	جامعة مستغانم	مشرفا ومقررا
عريس المختار	أستاذ تعليم عالي	جامعة مستغانم	مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## إهداء

انتهت الحكاية، ورفعت قبعتي مودعاً سنيماً مضت، أهدي تخرجي الى بحر الحب والحنان والنبض الساكن في عروقي أمي الحنونة وأبي العزيز رحمة الله عليه، اللذان كانا لي سنداً في مسيرتي، إلى نجوم سمائي المتلألئة وسندي في الحياة الى إخوتي التي لم تلههم أمي ولكن ولدتهم لي الأيام وكانوا سنداً لي، بفضلكم أقف في هذا الموقف الجميل والمشرف، شكراً لكل أصدقائي، شكراً الى من علموني حرفاً، شكراً لكم.

## شكر وتقدير

لا يسعني بعد أن أنجزت هذا البحث، بعون الله وتوفيقه، إلا أن أتقدم بجزيل الشكر، وعظيم الامتنان، وخالص التقدير والعرفان بالفضل الكبير لأستاذي الفاضل الدكتور " بوزيد سفيان " الذي أشرف على هذه المذكرة وتحمل جهدا وعناء، فحرص على قراءة كل كلمة فيها، ومناقشة جميع أفكارها، وتعهدي طيلة مدة البحث بتوجيهاته القيمة وتشجيعه لي على إتمام هذا البحث.

# الفهرس

## قائمة المحتويات:

رقم الصفحة	العنوان
I	الإهداء
II	التشكرات
IV	قائمة المحتويات
VIV	قائمة الجداول والأشكال
أ-ج	المقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار العام للمحاسبة والجباية</b>	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: أعمال نهاية السنة
3	المطلب الأول: ماهية أعمال نهاية السنة
4	المطلب الثاني: مراحل أعمال نهاية السنة
5	المطلب الثالث: أهداف أعمال نهاية السنة
5	المبحث الثاني: أعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات
5	المطلب الأول: أعمال الجرد وتسوية حساب التثبيتات
11	المطلب الثاني: أعمال الجرد وتسوية حسابات المخزون والزيائن
17	المطلب الثالث: جرد حسابات المالية والأعباء والنواتج
21	المبحث الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
21	المطلب الأول: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية وحساب النتائج
30	المطلب الثاني: من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
39	المطلب الثالث: التصريحات الجبائية في نهاية السنة
45	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية</b>	
47	تمهيد
48	المبحث الأول: تقديم عام للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية
48	المطلب الأول: تعريف المجمع الصناعي
50	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي والوظيفي للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية
51	المبحث الثاني: المهام الوظيفية لكل مصلحة في المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية
51	المطلب الأول: الهيكل الوظيفي لكل مصلحة

52	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية لمجمع سيدي بن زهيبه
52	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة
53	المطلب الأول: جرد وتسوية حسابات الشركة
56	المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حسابات النتائج والميزانية
62	المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية
63	خلاصة الفصل
65	خاتمة عامة
68	قائمة المراجع
72	الملاحق
/	ملخص

## فهرس الجداول والأشكال:

### فهرس الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
38	قواعد الإهتلاك المحاسبية والجبائية	الجدول 01
49	البطاقة الفنية للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية	الجدول 02
53	جدول الإهتلاك الخطي 2022	الجدول 03
60	جدول أصول الميزانية 2022	الجدول 04
61	جدول خصوم الميزانية 2022	الجدول 05
62	جدول تحديد النتيجة الجبائية 2022	الجدول 06

### فهرس الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
50	الهيكل التنظيمي للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية	الشكل 01
51	المهام الوظيفية لكل مصلحة في المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية	الشكل 02
52	الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية	الشكل 03

# مقدمة عامة

## مقدمة:

شهد العالم منذ القرن الماضي انفتاحا اقتصاديا هائلا، وظهور اقتصاد السوق كنظام عالمي تقوده الدول رأس مالية الكبرى، وتدعمه المنظمات التجارية والمالية العالمية فتحررت المبادلات واتسعت رقعة العلاقات الاقتصادية الدولية وتشابكت فيما بينها وانتشرت فروع الشركات في مختلف الأقاليم في عصر اتسمت معاملة بتطور تكنولوجي سريع وثروة للمعلومات، وفي ظل هذه التطورات التي فرضتها التوجهات الاقتصادية توجب على الجزائر مواكبتها والقيام بجملة من الإصلاحات الاقتصادية وخاصة في مجال المحاسبة.

تعتبر المحاسبة جانب من الجوانب الأساسية في الشركة، الأمر الذي يتطلب متابعة خاصة، فهي تعتمد اعتماد كاملا على المحاسبة في السير الحسن، وضبط العمليات المختلفة التي تقوم بها يوميا الإيعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا وخارجيا.

لذلك تقوم الشركة بعمليات الجرد وتسوية حساباتها وهذا ما يسمى بأعمال نهاية السنة، ويتم من خلالها إعداد القوائم المالية الشركة ومديرية الضرائب، وهذه الأخيرة تعتبر من الأطراف الخارجية المهتمة بالنتيجة المحاسبية للمؤسسة.

## إشكالية الدراسة:

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

**كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة؟**

من أجل معالجة و تحليل هذه المشكلة و بغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

\_ ما المقصود بأعمال نهاية السنة؟

\_ ما هي الاجراءات المتبعة لإنجاز المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة؟

\_ ما هي الفروقات الموجودة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ؟

فرضيات الدراسة : تتمثل في للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة و من ثم الاجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيتين التاليتين بناء على دراسة ميدانية في شركة مجمع الصناعي سيدي بن الذهبية :

\_ تقوم شركة مجمع صناعي سيدي بن الذهبية بالمعالجة المحاسبية من خلال القيام بأعمال الجرد و التسوية و إعداد القوائم المالية؛

\_ تقوم الشركة مجمع الصناعي سيدي بن الذهبية بالمعالجة الجبائية من خلال تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

### أهمية الدراسة:

تكمن أهميتها من الاهتمام البالغ بموضوع المحاسبة بصفة عامة و اعمال نهاية السنة بصفة خاصة، كونه من بين أهم العمليات التي تقوم بها الشركات الاقتصادية ، حيث يتم فيها القيام بإجراءات التي تمكنها من تحديد النتيجة المحاسبية بدقة.

كما تتجلى أهمية هذه الدراسة باهتمامها بالجانب الجبائي بأعمال نهاية السنة و الذي يترتب عليه تحديد النتيجة الجبائية ، حيث ان هذه الأخيرة تمثل الوعاء الضريبي للضرائب على أرباح الشركات.

### أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة في شكل رئيسي إلى معالجة أهم المواضيع المحاسبية و الجبائية ، و المتمثل في تحديد إجراءات المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة، كما تسعى هذه الدراسة للوصول إلى الأهداف التالية:

\_ التعرف أكثر على ما تقوم به الشركة من أعمال في نهاية السنة؛

\_ محاولة اظهار و اسقاط واقع تطبيق الجانب النظري على الجانب التطبيقي،

\_ تحديد إجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

## منهج الدراسة:

في إطار إعداد هذه الدراسة ومن أجل معالجة اشكالية موضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما و شيوعا في العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية "دراسة الحالة" في معالجة الفصل التطبيقي من خلال دراسة ميدانية في شركة مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية، وذلك بالاعتماد على عرض و تحليل الوثائق المقدمة.

## حدود الدراسة:

لقد كانت دراستنا هذه محاطة بمجموعة من الحدود منها الزمانية و المكانية و الموضوعية

- الحدود الموضوعية : تتطرق هذه الدراسة إلى موضوع المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة،
- الحدود الزمنية : تتعلق هذه الدراسة بالسنة الجامعية 2024/2023، حيث تم الانطلاق في الجانب النظري في ديسمبر 2023 ، والجانب التطبيقي تم خلال الفترة الممتدة من فيفري إلى نهاية أفريل 2024 مع نهاية الدورة المحاسبية،
- الحدود المكانية : تتم هذه الدراسة في مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية ماسرى.

## أسباب اختيار الموضوع :

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

- الدوافع الذاتية : الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال التخصص، و كذلك الرغبة في توسع المعارف فيما يخص المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة
- الدوافع الموضوعية : التعرف أكثر على أعمال نهاية السنة، و اكتشاف كيفية تعامل الشركة مع النتيجة المحاسبية و الجبائية في نهاية السنة.

## هيكل الدراسة :

لقد قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين على نحو التالي:

الفصل الأول : يتمحور حول الادبيات النظرية للدراسة من خلال ثلاث مباحث ، المبحث الأول الأعمال نهاية السنة،المبحث الثاني الأعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات و المبحث الثالث الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

الفصل الثاني : كانت دراسة ميدانية في مجمع صناعي سيدي بن ذهبية تناول المبحث الاول تقديم عام للمجمع صناعي صناعي سيدي بن ذهبية ، أما مبحث الثاني تناول فيه مهام الوظيفة لكل مصلحة في مجمع الصناعي ، أما المبحث الثالث تناول المعالجة المحاسبية و الجبائية الأعمال نهاية السنة لمجمع الصناعي.

## الفصل الأول: إطار عام للمحاسبة والجباية

تمهيد:

تقوم المؤسسة في الجزائر بالعديد من الأعمال والإجراءات والقوانين التي تشمل الجانب المحاسبي و الجبائي للدولة ،ومن بين الأعمال المحاسبية التي لا يمكن للمؤسسة تجاهلها هي أعمال نهاية السنة، والتي يقوم المحاسب بإنجازها المتمثلة في عملية الجرد والتسوية ، وإعداد القوائم المالية الختامية بهدف تحديد الأصول والخصوم الفعلية ، ومعرفة المركز المالي للمؤسسة وذلك لتوضيح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

تقوم المؤسسة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية لها وفق قواعد ومبادئ محاسبية متعارف عليها في المجال المحاسبي نص عليها القانون، وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية التي يمكن أن تكون ربح أو خسارة بحيث تراعي في ذلك كل معايير الشفافية والموضوعية لتقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية والنتيجة المحاسبية للمؤسسة، بحيث سوف نتطرق في هذا الفصل كل من أعمال نهاية السنة وأعمال الجرد والنتيجة المحاسبية.

المبحث الأول: الأعمال نهاية السنة

المبحث الثاني: الأعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات

المبحث الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى نتيجة الجبائية

## المبحث الأول: أعمال نهاية السنة

أعمال نهاية السنة تعد أعمال نهاية السنة على أنها مجمل عمليات المراجعة والدراسة والتصحيح لمختلف التسجيلات المحاسبية التي يقوم بها المحاسب في آخر سنة، كما تبين أن نشاط المحاسبة المالية يكمن في متابعة أثر العمليات المالية لغرض إعداد الكشوفات المالية وتحديد نتيجة المحاسبية وتنظيم الميزانية الختامية للمؤسسة كمخرجات لنظام المحاسبي، التي تتطلب خصائص نوعية تجعلها صالحة لمستعملها في اتخاذ القرارات، لهذا نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الأعمال نهاية السنة بمراحلها، مروراً لأعمال الجرد والتسويات لمختلف الحسابات وصولاً إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة

### المطلب الأول: ماهية الأعمال نهاية السنة.

على امتداد الدورة تمتد التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، و التي تسجل في دفتر اليومية وهذا حسب الوثائق السندات و المبررة لها، وتحليلها، في نهاية السنة.

#### أولاً: مفهوم أعمال نهاية السنة

تعرف الأعمال السنة على أنها مراجعة ودراسة وتصحيح التسجيلات المحاسبية لمختلف العمليات الجارية للمؤسسة، التي تتم تسجيلها على امتداد دورة الاستغلال بدفتر اليومية، وهذا حسب السندات المبررة لها تحليلها، وترجمتها حسب زمن وقوعها مثلاً، ثم نقلها إلى دفتر الأستاذ كي تراجع بعدها في ميزان المراجعة، وهي إجراءات يجب القيام بها قبل اعداد الميزانية الختامية للدورة المحاسبية حيث يبذل المحاسب قصار جهده من حيث التنظيم و الدقة و الموضوعية بوجود مستندات ترتيبها، دراستها، تسجيلها، والاحتفاظ بها كما يجب في الأرشيف<sup>1</sup>.

لا تنتهي المحاسبة العامة عند تسجيل مختلف العمليات فحسب بل تتعدى كذلك إلى تحديد النتيجة و من تم إعداد الميزانية وللوصول إلى ذلك البد من القيام ببعض قيود التسوية لبعض العمليات التي أجريت خلال الدورة المحاسبية والتي تحتاج بعضها إلى تعديل أو تكملة في آخر الدورة، كما أن هناك حيث لا يمكن القيام بها، إلا عمليات تعود إلى الدورة ولم تسجل، وعمليات سجلت ولا تعود إليها كما أن هناك أخطاء ارتكبت أثناء التسجيل، تسوية الوضعية يجب:

- تسجيل ما يعود إلى الدورة ولم سجل، وتسوية ما سجل ولا يعود إلى الدورة<sup>2</sup>.

1 ابن شيخ كريمة بن موسى رحمانى سهام، أعمال نهاية السنة مع تحديد النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسير، جامعة الجليلي بونعام، خميس مليانة، 2018/2017، ص 5.  
2 على جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 27.

- تصحيح الأخطاء المرتكبة .

- إعداد الوثائق الشاملة.

وبهذا العمل تتم الاستعانة بميزان المراجعة قبل الجرد والتي تعتبر نتائجه مؤقتة يجب إعادة النظر فيها للوصول إلى الصورة الحقيقية من خلال عملية الجرد وتصحيح الأخطاء، من ثم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد.

ومنه يمكن تعريف أعمال نهاية السنة إلى أنها مختلف التسويات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة بهدف تحديد النتيجة الصافية تصويرها في المركز المالي للمؤسسة .

### المطلب الثاني : مراحل الأعمال نهاية السنة

الجرد المادي أو الفعلي و يقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة تثبيتات مخزونات ،مدينين و مراجعة الوثائق التي تثبت التزاماتها<sup>1</sup>.

تسوية الحسابات في نهاية السنة التي تتحمل كل دورة أعباءها وتستفيد من نواتجها الفعلية وتظهر الأصول بقيمتها الحقيقية، فإننا في نهاية السنة نقوم بتسوية حسابات الأعباء و النواتج كما نقوم بتسجيل كل انخفاض أو نقص في قيمة الأصول ( وهو ما يعرف بتكوين أقساط الاهتلاك وخسائر القيمة الأصول ) إعداد ميزان المراجعة بهدف التأكد من صحة حسابات دفتر الأستاذ و تطابقها مع اليومية و تسير عملية إعداد الوثائق المخلصة .

إعداد المالية المحددة في النظام المحاسبي المالي أي الميزانية ،جدول سيولة الخزينة ،جدول تغير الأموال الخاصة و غلق الدفاتر المحاسبية .

أولا : دور الأعمال نهاية السنة

يمكن إنجازها فيما يلي :

### 1- دور أعمال نهاية السنة:

<sup>1</sup>وليم توماس وإمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق تعريب احمد حجاج وكمال الدين سعيد، الطبعة الأولى، دار المريخ للنشر السعودية، 1989، ص26

- المطابقة بين القواعد الجبائية والقواعد المحاسبية التي تفرض على المؤسسة تحضير و تقديم  
جرد كامل ومفصل لأموالها في نهاية الدورة بتاريخ 31-12-N.
- وضع الموافقة على الأرصدة المحاسبية وضبط كل التصحيحات اللازمة.
- تحديد الحسابات السنوية والوثائق الملحقة وإعطاء ختم المصادقة.

### المطلب الثالث: أهداف أعمال نهاية السنة

للأعمال نهاية السنة أهداف عدة تعمل على خدمة المحاسبة نذكر منها:

- تبرير كل العمليات المسجلة والمفيدة محاسبيا .
- التأكد من وجود القيم الثابتة .
- التأكد من مصداقية وجود المخزونات .
- التسجيل و المعاينة المادية للتجهيزات و المخزونات للأجل تحديد
- التجهيزات غير الصالحة للاستعمال .
- المخزونات التالفة .
- الاستهلاك الاستثنائي للتجهيزات.
- انجاز المقارنات المادية والبطاقات المتعلقة بالتجهيزات و المخزونات .
- ربط التكاليف والنواتج بالدورة .

و على هذا نستطيع القول أن القانون يحتم على المحاسبين القيام بأعمال نهاية السنة سلامة سير  
المؤسسات التي لا بد لها من محاسبة.

### المبحث الثاني: أعمال الجرد وتسوية مختلف الحسابات

يقوم المحاسب في نهاية بمراجعة أرصدة الحسابات و اكتشاف الأخطاء المرتكبة النظام المحاسبي  
المالي كما يقوم بعملية الجرد لإعداد قوائم مالية تعطي صورة صادقة عن الوضعية المالية ، احتراماً  
للمبادئ المحاسبية وقوانين المؤسسة خلال الدورة .

### المطلب الأول: أعمال الجرد وتسوية حساب التثبيتات

## أولاً: الجرد

هو عملية مدققة لما تملكه المؤسسة (الأصول) و كل ما تلتزم به تجاه الغير (الخصوم) فهو عملية محاسبية تكون في نهاية الفترة المالية، حيث تتم مقارنة الأصول و الخصوم المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا و بالتالي تقوم بتحديد الفروقات و البحث عن أسبابها و التسوية الضرورية لجعل ثبات قيود الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابق لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ الاستقلالية و الدورات بحيث تنص المادة 10 من القانون التجاري الجزائري على أنه يجب على كل تاجر أن يقوم بعمل جرد لكل عناصر الأصول و عناصر الخصوم الميزانية وتسجل المراقبة الحقيقية في سجل خاص يسمى سجل الجرد.

## ثانياً: الأهمية القانونية للجرد

حسب الأم 07/11 المادة 02 من نضام المحاسبي المالي، يتم جرد عناصر الأصول والخصوم، وقفل كافة الحسابات لغرض إعداد الميزانية وحساب النتائج حيث تنسخ من هذا الدفتر وفق قواعد التسجيل المحاسبي دون شطب أو تغير أو محو حيث تكون الصفحات مرقمة ومؤشرة، كما يمكن الاحتفاظ بهذا الدفتر ضمن أرشيف المؤسسة لمدة 10 سنوات، وحسب المادة 10 و 11، يعتبر دفتري الجرد من الدفاتر المحاسبية التي نص عليها القانون التجاري على وجوب مسكها<sup>1</sup>.

## أنواع الجرد: ويتمثل في نوعين:

الجرد الدائم: وهي عملية التي تجعل بالإمكان الوقوف على وضعية المؤسسة في أي وقت .  
الجرد المتناوب: وهو الجرد الذي يتم بصفة منقطعة .

## ثالثاً: طرق الجرد

تنقسم إلى قسمين و هما :

الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة): تقوم المؤسسة من خلال الجرد المادي بمعاينة و إثبات مختلف عناصر الأصول والخصوم و كذلك إحصاء الوثائق الثبوتية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 12.

<sup>2</sup> سعدان شبايكي، التهريب الضريبي، دراسة حالة في جامعة منتوري قسنطينة 1، 2004 ص 14

تكون أصول وخصوم المؤسسات خاضعة للجرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة على الأقل ،على أساس الفحص المادي و إحصاء الوثائق الثبوتية ،ويكون الجرد المادي مسبقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد و الذي يظهر حركة مختلف حسابات المؤسسة خلال السنة.

الجرد المحاسبي (قيود التسوية الحسابات) : يتم خلالها تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة بين معطيات الجرد المادي لمختلف حسابات المؤسسة ،وبين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في دفاتر المؤسسة.

### زمن الجرد:

جرت العادة أن يكون موعد الجرد في نهاية السنة المالية ،وتحديدا بعد إعداد ميزان المراجعة قبل التسويات الجردية وقبل إعداد الحساب<sup>1</sup>.

تحتل التثبيتات مكانة كبيرة في ميزانية المؤسسة وقد عرفت حسب النظام المحاسبي المالي عدة اختلافات مقارنة مع معالجة المخطط المحاسبي الوطني السابقة للتثبيتات سواء طرق التقييم ،في كيفية التسجيل وطرق اهتلاكها و حتى في تعريفها وهذا موافقة لما جاءت به عدة معايير المحاسبية الدولية .

### 1- مفهوم التثبيتات:

تعرف التثبيتات بأنها عبارة عن أصول ثابتة مادية ومعنوية اقتنتها المؤسسة او قامت بتصنيعها بوسائل خاصة و ذلك لاستعمالها بصورة دائمة في عملياتها المختلفة وليس لغرض التنازل عنها للحصول على الأرباح ،لكن هذا لا يمنع التنازل عن بعض أصولها الثابتة و التي أصبحت غير صالحة للاستخدام نتيجة لظهور أصول جديدة في سوق أكثر حداثة ،أو نتيجة لامتلاكها التام بفعل الاستعمال ،كما تعرف بأنها عبارة أصول التي تكتنمها المؤسسة بغرض المتاجرة فيها و إنما لا تستخدمها في عمل الاستعمال<sup>2</sup>، أي لتحقيق نشاطها الصناعي أو التجاري أو تقديم خدمات و بعض الاستثمارات تتناقص قيمتها تدريجيا مع الزمن بسبب الاستعمال و التطور التكنولوجي<sup>3</sup>، أما النظام المحاسبي المالي يعرف التثبيتات بأنها الأصل من أصول المؤسسة هو مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت و ترقب منها جني مزايا اقتصادية مستقبلية.

<sup>1</sup> رضوان محمد الغناتي ،مبادئ المحاسبة و تطبيقاتها ،ج2 ،ط5 ،دار الصفاء لنشر و التوزيع ،عمان ،2007 ،ص12.

<sup>2</sup> هوام جمعة تقنيات المحاسبة المعقدة وفقا للدليل الوطني ،ج1، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،2000 ،ص19.

<sup>3</sup> منصور بن عوف عبد الكريم ،محاسبة عامة اعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي ،ط2 ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،الطبعة الثانية ،1998 ،ص7.

## 2-أنواع التثبيات:

- القيم الثابتة العينية: هي أصول مادية تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، و الذي يفترض أن نستغرق مدة استعماله ما يعد مدة دوام السنة المالية<sup>1</sup>، و حسب النظام المحاسبي فإن اعتبار العنصر كتثبيات مادية، يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية<sup>2</sup>:

- الحساب 21 التثبيات الملموسة: و يضم الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 211 الأراضي،
- الحساب 211 تهيئة أراضي،
- الحساب 213 المباني،.
- الحساب 215 منشأة تقنية، معدات و أدوات صناعية
- الحساب 218"تثبيات ملموسة أخرى (معدات نقل، تجهيزات اجتماعية، معدات مكتب منها أجهزة الإعلام الآلي.....)
- الحساب 22 تثبيات للتنازل،
- الحساب 232 تثبيات ملموسة قيد الإنجاز،
- الحساب 238 تسبيقات مدفوعة على طلبات التثبيات،
- الحساب 286 إهلاك التثبيات الملموسة.

القيم الثابتة المعنوية: عرفت التثبيات المعنوية على أنها أصول غير نقدية و ليس لها وجود مادي و تكون مراقبة من قبل المؤسسة في إطار نشاطها العادي (وحتى و إن لم تكن ملكا للمؤسسة) مثل: شهرة المحل، العلامات التجارية، برامج الإعلام الآلي، براءات، و رخص الاستغلال<sup>3</sup>، تتفرع التثبيات المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي وفق الحسابات التالية<sup>4</sup>:

- الحساب 203 مصاريف البحث و التطوير: يجب إثبات مصاريف البحث و التطوير كمصروفات فور حدوثها، و يجوز إذا توافرت شروط معنية، رسملة تكاليف التطوير؛

<sup>1</sup> هوام جمعة، مرجع سابق، ص8.

<sup>2</sup> بن ربيعة حنيفة، الواضح المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010، ص264.

<sup>3</sup> كنوش عاشور، المحاسبة العامة-أصول ومبادئ وفق المخطط المحاسبي الوطني، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص93.

<sup>4</sup> مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المالي الجزائري، الهدي للطباعة و النشر، 2014، ص114-118.

- الحساب 204 " البرامج المعلوماتية و مشابهاها":و تميز حالتين حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة وحالة الشراء هذه البرامج جاهزة ؛
- الحساب 205 "التوكيلات و الحقوق المماثلة،براءات و العلامات و الرخص ":ويضم كل الأسماء التجارية وبراءات الاختراع و العلامات التجارية التي يمنحها صاحب الحق للمستفيد؛
- الحساب 207 "فارق اقتناء":يسجل فارق الاقتناء موجب أو سالب الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو انصهار و يكون رصيد هذا الحساب مدينا أو دائنا ويجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصول المالية غير الجارية مهما يكن رصيده؛
- الحساب 208 "أصول ثابتة أخرى غير ملموسة":وهي جميع القيم الثابتة غير الملموسة التي لم تذكر سابقا.

قيم التثبيتات المالية : هي الأسهم و السندات و الديون التي تكون للمؤسسة القدرة و الرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات<sup>1</sup>.

- دراسة الإهلاك و خسارة القيمة :
  - الإهلاك : يمكن تعريف الإهلاك على أنه "استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي ، يتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه<sup>2</sup>. و هناك ثلاث أنواع الإهلاك وهي ، اهلاك الخطي ، و اهلاك متناقص ، و اهلاك المتزايد.
  - حساب الإهلاك و التسجيل المحاسبي له :
- قبل تحديد الإهلاك يجب معرفة العناصر التالية لهو مكونات حساب قسط الإهلاك<sup>3</sup>:

تكلفة شراء الأصل : و تشمل ثمن الشراء + مختلف المصاريف التي صرفت عليه بداية تشغيله(نقل تركيب مصاريف العقد مصاريف الخبير):

- عمر الأصل : و هو الزمن (سنوات ، ساعات) الذي يحده الخبراء و الذي يبقى فيه الأصل صالح الاستعمال ؛
- معدل الإهلاك: هو نسبة مئوية لتحديد قسط الإهلاك السنوي بقسمة 100 على عمر الأصل؛
- القيمة المحاسبية الصافية : وهي الفرق بين القيمة الاسمية للأصل (تكلفة الشراء) وبين مجموع

<sup>1</sup> عيد الرحمان عطية ،مرجع سابق ،ص 76.

<sup>2</sup> القرار الوزاري رقم 71 التطبيق النظام المحاسبي المالي،الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الديمقراطية الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009،ص 09.

<sup>3</sup> عيد الكريم،محاسبة عامة أعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي،ط 3 ،ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر 1998 ،ص 8 .

مخصصات الإهلاك.

- التسجيل المحاسبي الإهلاك : يتم تسجيل أقساط الإهلاك في نهاية كل سنة في الدفاتر المحاسبية وهذا يجعل الحساب 681 "مخصصات الإهلاكات و المؤونات" مدينا، وجعل الحسابات الفرعية للحساب 28 "اهتلاك التثبيتات" دائنا.

خسارة القيمة التثبيتات :

عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها الواجبة (أي الممكنة) لتحصيل، تدني التثبيتات هو الفرق بين القيمة الباقية المحاسبية و القيمة القابلة لتحصيل عندما تكون الأولى أقل من الثانية<sup>1</sup>:

تدني القيمة = القيمة الباقية المحاسبية - القيمة القابلة لتحصيل

- القيمة القابلة لتحصيل : هي القيمة المسترجعة للأصل و التي تمثل أعلى قيمة بين القيمة الصافية للتنازل عن هذا الاصل و قيمته النفعية؛
- القيمة النفعية : هي القيمة المحينة لتقديرات التدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الاصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة، ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الانتفاع به؛
- القيمة المحينة : هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الاصل.

يتم التسجيل المحاسبي للتدهور بشكل مشابه لتسجيل الاهتلاكات ، غير أن حساب تدهور التثبيتات يحمل الحساب 29 "خسائر القيمة التثبيتات ، و يكون التسجيل المحاسبي يجعل الحساب 681 "مخصصات الاهتلاكات و المؤونات" مدينا ، و جعل الحساب 290 "خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية أو الحساب 291 "خسائر القيمة عن التثبيتات المادية دائنا.

3\_ إعادة تقييم التثبيتات:

يعرف إعادة التقييم لتثبيت ما ، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنوية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية و التي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب و توجد 3 حالات لمعالجة إعادة تقييم التثبيتات.

<sup>1</sup> بن ربيعة حنيف ،مرجع سابق ،ص 366.

### الحالة الأولى : فارق إعادة التقييم موجب.

عندما يكون فرق إعادة التقييم موجب ،نجعل الحساب105/فارق إعادة التقييم "دائن و في المقابل حسابات التثبيتات المعنية مدينة .

### الحالة الثانية : فارق إعادة التقييم السالب

إذا ابرزت عملية إعادة تقييم وجود خسارة في القيمة (إعادة تقييم سلبية) فإن هذه الخسارة في القيمة تتنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة تقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في هذا الأصل نفسه، ويقيد الرصيد المحتمل فارق التقييم السلبية المتبقية الصافية (كعباً من الأعباء). وذلك يجعل الحساب 681"مخصصات الاهتلاكات و المؤونات "مدين وفي المقابل ح 29"خسارة عن القيمة عن التثبيتات دائن.

### الحالة الثالثة : فارق إعادة تقييم سالب وسابقة موجب .

و تكون المعالجة في هذه الحالة بتسجيل عكس القيد الإيجابي أي جعل الحساب105 فارق إعادة التقييم مدينا و حسابات التثبيتات المعنية دائنة و الفارق يعتبر خسارة قيمة<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: الأعمال الجرد وتسوية حسابات المخزون والزيائن.

تمثل المخزونات أصولاً يمتلكها الكيان وتكون موجودة للبيع في إطار الاستغلال العادي أو قيد الإنتاج و يتميز المخزون من عدة جوانب منها الفترة التي يستخدم فيها الأصل ، فإذا كانت فترة استخدامه أقل من سنة فيعتبر كمخزون ، أما إذا كان أكثر من سنة فيعتبر ضمن التثبيتات. فالمخزون هو عصب أي مؤسسة وهو من العوامل الرئيسية المؤثرة مباشرة في ديمومة عمل المؤسسة واستمرارية الإنتاج وقد يكون من أسباب خسارة الشركة إذا لم يكن يدار بطريقة وبأنظمة وتعليمات واضحة.

### أولاً : عملية جرد المخزونات

تعرف المخزونات بأنها مواد اولية او لوازم يمتلكها الكيان و تكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو موجهة للاستهلاك من خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات ، وتعرف أيضا بأنها تلك المواد والأجزاء و

<sup>1</sup> بن ربيعة حنيفة، مرجع سابق، ص366.

المهمات التشغيلية والفضلات و النفايات والسلع الجاهزة التي تحتفظ بها المؤسسة في المخازن و الساحات وذلك بقصد ضمان الانسياب المتوازن من الخدمات<sup>1</sup>، ومستلزمات التشغيل اللازمة للعملية الانتاجية، وكذا توفير مستلزمات الصيانة والإصلاح وقطع الغيار بالشكل الذي يكفل استمرار الآلات والمعدات في أداء المهمات الموكلة إليها حسب الجداول المقدرة لذلك<sup>2</sup>. كما يعرف المعيار المحاسبي الدولي (2) المخزونات على أنها أصول تمتلكها المؤسسة وتكون موجهة للبيع في اطار الاستغلال العادي وكذلك منتجات قيد الصنع ينتظر بيعها لاحقا، كما يمكن اعتبارها مواد أولية موجهة للاستهلاك من خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات<sup>3</sup>.

### تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة

عند تسوية المخزون في نهاية السنة يتم مقارنة بين الجرد المادي مع الجرد المحاسبي، و توجد حالتين رئيسيتين الأولى عند وجود فارق عادي بينها و أخرى عند وجود فرق غير عادي و فيما يلي تسوية هذا الفارق.

ثانيا: تسوية الفارق العادي في المخزون لبن الجرد المادي والجرد المحاسبي في نهاية السنة :

في حالة تطبيق الجرد الدائم و إذا تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي، و في حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا عاديا، فإن هذا الفارق يتم كالتالي :

### الحالة 01: الجرد المادي أكبر من الجرد المحاسبي للمخزون

في هذه الحالة جعل ح/30 "مخزون بضاعة أو ح/31 " مواد أولية " أو ح/32 "تموينات أخرى " أو ح/35 "المخزونات منتجات " مدينا، و جعل أحد الحسابات ح/600 "مشتريات بضاعة " أو ح/601 " مواد أولية مستهلكة" أو ح/602 "تموينات أخرى مستهلكة" أو ح/72 "إنتاج مثبت على الترتيب؛

### الحالة 02: الجرد المادي أقل من الجرد للمخزون

تتم تسوية الفارق بعكس التسجيل في الحالة الأولى .

<sup>1</sup> حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجزائرية، بن عكنون الجزائر، سنة 2007، ص 146.  
<sup>2</sup> محمد الصريفي، بشير العلق، إدارة المخزون السلعي، ط1، دار المناهج للنشر و التوزيع، 2002، ص 11.  
<sup>3</sup> تومي ميلود، كحلول صورية، واقع المعالجة المحاسبية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي، ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، 06/05 ماي 2013، ص 3.

## 2-تسوية الفارق غير العادي في المخزون بين الجرد المادي و الجرد المحاسبي في نهاية لسنة:

في حالة تطبيق الجرد الدائم و إذا ما تبين في نهاية السنة أن الجرد المادي كان مغايرا للجرد المحاسبي و في الحالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا غير عاديا ، فإن تسوية هذا الفارق تتم كالتالي :

### الحالة 01: الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي

في هذه يجعل الحساب 657" أعباء الاستثنائية التسيير الجاري" مدينا بالفارق ، و حساب المخزن المعني "دائنا.

### الحالة 02: الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي

في هذه الحالة يجعل المخزون المعني مدينا و الحساب 757"نواتج استثنائية عن عمليات التسيير "دائنا.

### ثالثا: جرد حسابات الغير وتسويتها

تشمل حسابات الغير الديون التي اكتسبتها المؤسسة من تعاملها مع الغير و التي لم تحصل بعد (عملاء، أوراق قبض)، أو الالتزامات أو الديون المستحقة الدفع إلى الغير(موردون ، أوراق الدفع، ضرائب...)

### 1-تسوية حسابات المدينون:

من بين حسابات المدينون التي تخضع للتسوية الحساب 41 "العملاء و الحسابات الملحقة " بفروعه و الحساب 49"خسائر القيمة عن الحسابات الغير "كما يلي<sup>1</sup>:

### - الحساب 411 "الزبائن":نتيجة للصعوبات المالية لبعض الزبائن تجد المؤسسة مشاكل في

تحصيل الديون بحيث تكون أمام حالتين ، أما حصولها على جزء من ديونها أو عدم حصولها على شيء من الزبائن بالتالي فهي ديون معدومة ، لذا يجب تسويتها في نهاية الدورة كما يلي:

### - عند تكوين مؤونة لجزء من الديون لمشكوك في تحصيلها أو الزيادة في المؤونة ، و يكون التسجيل

يجعل ح/68"مخصصات الاهتلاك و المؤونة و خسائر القيمة "مدينا ، ح/491"خسائر القيمة عن حسابات الزبائن "دئنا؛

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمن ،مرجع السابق ،ص103،147- 148.

- عند استرجاع الديون يتوجب على المؤسسة إلغاء المؤونة أو تخفيضها أو تحصيل جزء منها من هذه الديون ،و يكون التسجيل بجعل ح/491" خسائر القيمة عن حسابات الزبائن "مدينا وح/785" استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة دائنا؛
- عندما تتأكد المؤسسة من عدم تحصيلها للديون يجب كذلك استعمال المؤونة و يكون بتسجيلها بجعل ح/654" ديون معدومة "مدينا ،وح/411" الزبائن دائنا؛
- عند حدوث ديون معدومة جديدة عند الجرد يتم أيضا تحميله بنفس القيد، بجعل ح/654 ديون المعدومة "مدينا وح/411" الزبائن "دائنا
- عند التحصيل جزء من هذه الديون المعدومة يكون التسجيل بجعل ح/512 "البنك" أو ح/53"الصندوق"مدينا،وح/411" الزبائن "وح/654"و الديون المعدومة "دائنا.
- عند بإلغاء مؤونة الدين المحصلة يتم ترصيد ح/496"خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفة" يجعله مدينا ،وح/785" استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة"دائنا؛
- عند تحصيل كل الديون فيتم تسجيل القيد الأخرين ماعد ح/654 لأنه خسائر قيمة.

**الحساب 413 "أوراق القبض"** : وتعني الأوراق التجارية (كمبيالة، أو سند لأمر) استلمتها المؤسسة من عملائها تسديدا للديون ، و في هذه لحالة يكون التسجيل بجعل ح/413"أوراق القبض "مدينا ، و جعل ح/411" الزبائن"دئنا، وفي الحالة وجود ديون معدومة نتيجة لأوراق القبض غير المسددة بسبب إشهار إفلاسه ، فيتم إثبات الديون المعدومة و تخفيض قيمة الورقة التجارية بجعل ح/654"ديون معدومة "مدينا ،وجعل ح/413"أوراق القبض"دائنا و بعدها يقفل ح/654.

- **الحساب 416 "الزبائن المشكوك فيهم"**:في نهاية السنة يسجل هذا الحساب مدينا بالديون المحتمل عدم تحصيلها بجعل الحساب411دائنا،إن هذا التسجيل يهدف إلى فصل الديون المؤكد تحصيلها و التي لا تحتاج إلى متابعة و تسيير خاص ،عن الديون المشكوك في تحصيلها و التي تتطلب المتابعة المستمرة وتكوين مؤونة (خسائر القيمة )خاصة بها ،ويكون التسجيل بجعل ح/416"زبائن مشكوك فيهم "مدينا ،وجعل ح/411"الزبائن دائنا.

- **الحساب 418"الزبائن نواتج لم تعد فواتيرها"**:في نهاية الدورة يجعل هذا الحساب مدينا بديون مع الرسم و التي لم تعد فواتيرها بعد بجعل حساب النواتج المعني دائنا،الحساب 418 يجعل دائنا بعد إعداد الفواتير يجعل أحد حسابات الغير (زبائن مثلا)مدينا.

- الحساب 419 "الزبائن الدائنون تسبيقات مستلمة:الحالات العادية تكون أرصدة الحسابات

العملاء في نهاية السنة مدينة فإذا كان رصيد أحد هذه الحسابات دائننا فهذا يعني أن هذا الحساب قد تحول من أصول إلى خصوم ،وعليه يجب إظهار هذا الحساب ضمن الخصوم و هذا بعد دمج في الحساب 419 أو أحد فروعه مثل ح/4197 "حسابات عملاء دائنة" إذن في نهاية السنة تجعل الحسابات العملاء ذات الرصيد الدائن ،هذا بجعل ح/4197 دائننا وفي بداية السنة الموالية نسجل قيما معاكسا ، وهذا يرصد الحساب 4197 و الذي يقل عنه أنه حساب تسوية يفتح في نهاية سنة ما ليرصد في بداية السنة الموالية.

- الحساب 49 "خسائر القيمة عن حسابات الغير" في نهاية السنة تقوم المؤسسة بدراسة

الوضعية المالية للمدينين، و تسجل خسارة عن قيمة كل دين يحتمل ألا يحصل بصورة كاملة ،ويكون التسجيل بجعل ح/685 "مخصصات خسائر القيمة لدينا ، و جعل ح/491 "خسائر القيمة عن حسابات الغير" دائننا.

## 2- تسوية حسابات الدائنون

حسابات الدائنون هي الالتزامات أو الديون المستحقة الدفع إلى الغير مثل حسابات الموردون و حسابات أوراق الدفع و غيرها ، وفي نهاية السنة تخضع هذه الحسابات إلى تسوية كما يلي:

- حساب 401 موردو الخدمات والمخزونات: و نهاية السنة قد يظهر رصيد حساب الموردون

مدينا وهذا يحدث استثناء لسبب أو آخر كالدفع لهؤلاء أكثر من مرة مثلا فتكون أرصدها مدينة وهذا يخالف القواعد العامة ، و يكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/5x حسب وظيفة الحسابات المدينة الأصلية مدينا ، وجعل ح/ 401 "موردو المخزونات و الخدمات دائننا وفي بداية السنة الموالية يتم تسجيل عكس القيد.

- حساب 403 "موردون \_أوراق الدفع": تشمل أوراق الدفع الكمبيالة أو السندات لإذن التي حررتها المؤسسة الأمر مورديها ، و في حالة كشف البنك معلومة جردية تفيد بأن البنك سدد كمبيالة لأحد الموردين مما يجعل قيد التسوية الجردية لكل حسابي البنك وأوراق الدفع ، ويكون التسجيل بجعل ح/403 "أوراق الدفع" مدينا ، وجعل ح/512 "البنك" دائننا.

- الحساب 404 "موردو التثبيات": إن من صالح التثبيات أن تحدد كافة التعبيات لديون التثبيات المحصلة لغاية نهاية كل سنة، وكذلك معرفة كافة المعلومات المتعلقة بتسجيلات الاستحقاق لسدادها عند حلول الأجل، وهذا ما يحتم على المؤسسة إجراء قيود التسوية.

- الحساب 408 "موردون فواتير غير مستلمة" عند نهاية كل سنة يجب التأكد من وصول كل الفواتير من الموردين و في حلة إثبات العكس يجب إجراء قيد التسوية بجعل الحساب 408 "موردون فواتير غير مستلمة" دائئا و الحساب الفرعي للحساب 38 مدينا بقيمة المخزونات المستلمة.

- الحساب 409 الموردين المدينون : تسبيقات و دفعات مدفوعة على الحساب تخفيضات و تنزيلات وانتفاضات وغيرها من الديون عند قفل السنة المالية عليه يجب أن ترد التسبيقات على الحسابات المدفوعة بناء على طلب التثبيات في الموازنة تحت عنوان التثبيات عموما محتسبة ضمن ح/ 238 وليس في ح/49<sup>1</sup>

### 3- تسوية حساب الضرائب مؤجلة

- تسوية حساب الضرائب مؤجلة أصول (حساب 133):

تمثل مبالغ الضريبة ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي مبالغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، و يتم تسجيلها محاسبيا بجعل الحساب 133 مدينا و الحساب 692 (قرض الضريبة المؤجلة أصول) دائئا بمبلغ الضرائب عن النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة<sup>2</sup>.

- تسوية ضرائب مؤجلة خصوم حساب 134 (ضرائب مؤجلة خصوم):

و تمثل مبالغ ضريبة مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم انها (أي المبالغ الضريبة) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات السابقة لسنة الاستحقاق و تسجل محاسبيا بجعل الحساب 134 دائئا و بجعل الحساب 693 (قرض الضريبة المؤجلة خصوم) مدينا<sup>3</sup>.

### 4- تسوية حساب المستغل

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمن، مرجع السابق، ص 103 .  
<sup>2</sup> محمد حرود، عبد القادر لونيصة، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، تخصص مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، 2015، ص 59.  
<sup>3</sup> مرجع سابق، ص 60.

يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع بين المؤسسة و المستغل ، أي المدفوعات و المسحوبات التي يقوم بها المستغل من وإلى المؤسسة حيث يتم جعل ح/134 حساب المستغل مدينا بقيمة المسحوبات أو دائنا بقيمة المدفوعات ، وفي نهاية السنة يجب أن يحول رصيد هذا الحساب إلى ح/101 أموال الاستغلال .

### المطلب الثالث : جرد حسابات المالية والأعباء والنواتج

#### أولا : السندات

في حالة سندات التوظيف القابلة للمفاوضة و المقيمة بالقيمة السوقية في تاريخ الإقفال ، و الفرق بين هذه القيمة و القيمة المحاسبية للسندات يسجل كما يلي :

- يجعل الحساب الفرعي 50 مدينا وحساب 765 القيمة الزائدة لسندات التوظيف الدائنة.

- يجعل الحساب 50 دائنا وحساب 665 القيمة الناقصة لسندات التوظيف مدينا.

في حالة التنازل عن السندات التوظيف فإن الرصيد حساب 50 يجعل مدينا و سعر التنازل دائنا.

مقابل جعل الأعباء المالية حساب 667 مدينا في حالة الخسارة ، ويجعل حساب 767 إيرادات مالية دائنا في حالة الربح.

- جرد البنك : ح/512

يتم جرد البنك بالتأكد من أن رصيد حساب المؤسسة هو نفسه الرصيد الموجود في حسابها لدى البنك ، ولهذا الغرض تقوم المؤسسة بإعداد مذكرة مقارنة بين الحسابين المذكورين.

- جرد الصندوق : ح/53

يتم الجرد الصندوق هو معرفة السيولة الموجودة بالخزينة ، ويتم ذلك في فترات زمنية معينة و الهدف من وراء ذلك التحقق من أن الصندوق الفعلي بعد الجرد مطابقا لرصيد الصندوق بدفتر الأستاذ . ويتم تسوية الصندوق كما يلي :

- إذا كان هناك فائض في الصندوق فيعالج على أنه نواتج استثنائية فيجعل حساب 53 مدينا و 757 دائنا.

- أما حالة العجز فيعالج على أنه تكاليف استثنائية ويسجل حساب 657 مدينا وحساب 53 دائنا.

- جرد المؤونات وتسوية حسابات الاعباء والايرادات

إن النظام المحاسبي المالي أعطى أهمية كبيرة للمؤونات داخل المؤسسات باعتبارها أداة لمواجهة الأخطار كما انه اهتم بجرد حسابات التسيير.

- جرد وتسوية المؤونات

المؤونة هي مبالغ مالية تخصص لمواجهة الخسائر أو تكاليف أو النقصان في قيمة الاصول التي تسمح باستخراج القيم الحقيقية، يجب إدراجها في الحسابات في نهاية السنة من أجل أن تكون النتيجة المحصلة من المؤسسة محددة قدر الإمكان، ويتم تسوية المؤونة حسب نوعها كما يلي :

- تسوية مؤونات الأخطار: هي مبلغ المهمة التي يحتمل ان تدفعها المؤسسة للغير كتعويضات

ناتجة عن نزاعات قضائية معهم ،كالنزاع مع الزبائن و الموردين حول نوعية السلعة ،أو النزاع مع عامل بسبب توقيفه<sup>1</sup>، ويتم تكوين المؤونة وتعديلها في نهاية السنة كما يلي<sup>2</sup>:

- تكوين المؤونة : تكون مؤونة الأخطار في نهاية السنة المالية الأولى لظهور النزاع بالمبلغ المحتمل

دفعه للغير وهذا المبلغ تقديري حسب المعلومات المتوفرة لدى المؤسسة و المطالب التي يطليها طرف النزاع الأخر ،ويسجل مبلغ المؤونة في الجانب الدائن للحساب 151"مؤونات الأخطار"في المقابل يجعل حساب 683"المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية "مدينا بنفس المبلغ.

- زيادة المؤونة : يتم زيادة مبلغ المؤونة إذا كان مبلغ المحتمل تعويضه أقل من المؤونة المكونة

سابقا ويكون مبلغ الزيادة مساويا للمؤونة الحالية مخفض منها المؤونة السابقة، وتسجل الزيادة في المؤونة بنفس طريقة تكوينها.

- إنقاص او إلغاء المؤونة: يتم إنقاص مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المحتمل تعويضه أقل

المؤونة المكونة سابقا و يكون مبلغ الإنقاص مساويا للمؤونة السابقة مخفض منه المؤونة الحالية و يسجل مبلغ الإنقاص في الجانب المدين للحساب 151 ويقابله في الجانب الدائن حساب 783"استرجاعات

<sup>1</sup> القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة: 30 ص 14.

<sup>2</sup> العزازي محمد، بن لعور بوعلام، التسيير المالي المحاسبي، الديوان الوطني للمطبوعات الدراسية، 2012-2013، ص 95-96.

الاستغلال المؤونات -أ-ع-ج" بنفس مبلغ الإنقاص ، يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن الخسارة غير موجودة و أن المؤسسة ربحت القضية ويكون الإلغاء بنفس طريقة الإنقاص .

- استعمال المؤونة : تستعمل مؤونة الأخطار عندما تحدث الخسارة و يحكم على المؤسسة بدفع تعويض للطرف المتنازع معه، ويسجل العبء حسب طبيعته بتاريخ حدوثه في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6 في المقابل يجعل حساب الغير أو أحد الحسابات المالية دائنا حسب طريقة التسديد ، ويتم ترصيد مؤونة الأخطار في نهاية الدورة بجعل حساب 151 دائن 783 مدين.

1\_تسوية المؤونة الأخرى للأعباء : هي المؤونات المتعلقة بالأعباء المحتمل ان تنفقها المؤسسة في الدورة المقبلة كإزالة تثبيت أو إزالة تلوث ، تعالج المؤونات الأخرى للأعباء بنفس الطريقة لمعالجة مؤونة الأخطار كما يلي<sup>1</sup>:

- تكوين المؤونة : تكون مؤونة الأعباء في نهاية السنة المالية الأولى عندما تتوقع المؤسسة حدوث عبء محتمل للسنوات الموالية ، ويسجل مبلغ المؤونة في الجانب الدائن للحساب 158"المؤونات الأخرى للأعباء" في المقابل يجعل حساب 683 "المخصصات للمؤونات للخصوم غير الجارية" مدينا بنفس المبلغ .

- زيادة المؤونة : يتم زيادة مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المتوقع دفعه أكبر من المؤونة المكونة سابقا و يكون مبلغ الزيادة مساويا للمؤونة الحالية مخفض منها المؤونة السابقة ، وتسجل الزيادة في المؤونة بنفس الطريقة تكوينها.

- إنقاص أو إلغاء المؤونة : يتم إنقاص مبلغ المؤونة إذا كان المبلغ المتوقع دفعه أصغر من المؤونة المكونة سابقا و يكون مبلغ الإنقاص مساويا للمؤونة السابقة مخفض منه المؤونة الحالية ، و يسجل مبلغ الإنقاص في الجانب المدين للحساب 158 و يقابله في الجانب الدائن حساب 783"استرجاعات الاستغلال المؤونات -الأعباء الأخرى للأخطار" بنفس مبلغ الإنقاص ، يتم إلغاء المؤونة عندما يتبين أن المؤونة غير مبررة و تلغى بنفس طريقة تخفيضها.

- استعمال المؤونة : تستعمل المؤونة الأعباء عندما يحدث العبء حسب طبيعته بتاريخ

<sup>1</sup> العزازي محمد ، بن لعور بوعلام ، مرجع سابق ، ص 97-99.

حدوئه في الجانب المدين لأحد حسابات الصنف 6 في المقابل يجعل حساب الغير أو أحد الحسابات المالية دائنا حسب طريقة التسديد و يتم ترصيد المؤونة المكونة لهذا الغرض باستعمال الحساب 7.

### ثانيا : جرد وتسوية حسابات التسيير

تتكون حسابات التسيير من الأعباء و النواتج ، حيث أن الأعباء تعرف "انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الدورة في شكل تدفقات خارجة ، أو نقص في قيمة الأصول ، أو زيادة التزام و التي تؤدي إلى تخفيضات في الأموال الخاصة ، ونجد ضمن الأعباء الإهلاكات و المؤونات و خسائر القيمة، و بالتالي فإن تعريف الأعباء يضم كل الأعباء التي تنشأ في دورة النشاط العادية للمؤسسة<sup>1</sup>، أما النواتج تعرف بأنها "الزيادة في المبالغ الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية و التي تتمثل في التدفقات الداخلية أو الزيادة في قيمة الأصول ، أو نقص في قيمة الخصوم التي ينتج عنها زيادة حقوق الملكية بخلاف الزيادة الناتجة عن مساهمات الشركاء<sup>2</sup>، و في نهاية السنة يتم تسوية الاعباء و النواتج كما يلي:

1- تسوية الأعباء : في نهاية السنة وحتى تحمل الدورة بأعبائها الفعلية فإن المؤسسة تقوم بتسوية الأعباء كالآتي<sup>3</sup>:

\_ تسجيل الاعباء التابعة للسنة الحالية و غير المسددة بعد أن يكون مبلغها معروفا بما فيه الكفاية و قابلا للتقدير ، حيث نجعل حساب المصاريف المعنية مديننا و الحساب المناسب من المجموعة الرابعة موردون ، مستخدمون ، أو الدولة دائنا ؛

\_ تخفيض المصاريف المسددة سلفا حيث يجعل الحساب 486 "أعباء مقيدة سلفا" و حساب الاعباء المناسب دائنا بقيمة المصاريف المسددة خلال السنة الحالية و التابعة لسنة القادمة.

2- تسوية النواتج : في نهاية السنة و حتى تستفيد كل دورة من نواتجها الحقيقية فإن على المؤسسة القيام بتسوية النواتج وهذه العملية تتمثل في<sup>4</sup>:

\_ تخفيض النواتج المحصلة مقدما ، أي النواتج التابعة للسنة القادمة و المحصلة خلال السنة الحالية يجب أن تخفض وهذا تطبيقا لمبدأ استفادة كل دورة من نواتجها و تحملها الأعباء الخاصة بها ، و لتحقيق ذلك فإننا في نهاية السنة يجعل حساب النواتج المعني مديننا و حساب 487 "النواتج المحصلة سلفا" دائنا

<sup>1</sup> بن ربيعة حنيفة ، مرجع سابق ، ص 254 .

<sup>2</sup> مرجع سابق ، ص 204 .

<sup>3</sup> عيد الرحمان عطية ، مرجع سابق ، ص 59 .

<sup>4</sup> مرجع سابق ، ص 64 .

بقيمة النواتج المحصلة مقدما ، و الحساب 487 يرصد في بداية السنة الموالية بعكس القيد المسجل في نهاية السنة.

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

بعد الانتهاء من الأعمال نهاية الدورة و إعداد قيود التسوية الحسابات تأتي مرحلة إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد ،ولكن قبل ذلك تقوم المؤسسة بإعداد أرصدة حسابات الميزانية بما فيها أرصدة الحسابات المعنية بالتسوية و بعد تجميع حسابات التسيير أيضا ،ويتمثل ميزان المراجعة بعد الجرد في ميزان المراجعة قبل الجرد زائد عمليات التسوية ،بالإضافة إلى أنه ميزان يحتوي على الأرصدة النهائية للمؤسسة و التي من خلالها يتم تحديد نتيجة الدورة المالية ،و التي تعرف بأنها الفرق بين الإيرادات و التكاليف ،و من هذا نستنتج ان النتيجة المحاسبية هي الفرق بين الأصول والخصوم ."

كما يتم عرض و تحديد النتيجة المحاسبية بطريقتين :

إما عن طريق الميزانية أو عن طريق جدول حساب النتائج.

### المطلب الأول : تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية و حساب النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي الميزانية في المادة 32 من المرسوم التنفيذي 156/08 بأنها 'تحديد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم ،يبرر عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية للفصل بين العناصر الجارية و العناصر غير جارية<sup>1</sup> ،كما لها نوعين :

#### أولا : الميزانية الافتتاحية

تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة أو بتاريخ تكوينها ،إن الميزانية الافتتاحية لدورة ما تطابق الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها ومن خصائصها أنها ليست إلزامية قانونا و أنها لا تظهر نتيجة الدورة و أنها ليست عملية.

**الميزانية الختامية :** تعد في نهاية السنة و تظهر نتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا كما أنها عملية.

<sup>1</sup> عيد الرحمان عطية،مرجع سابق،ص10.

## عناصر الميزانية :

■ **الأصول** : تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها و التي تسييرها المؤسسة ، من خلال الأحداث الاقتصادية الماضية و التي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية توفرها الاصول ، تتضمن الأصول ،  
عنصرين أساسيين .

**الأصول الغير الجارية** : هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة (التثبيات العينية و المعنوية)

**الأصول الجارية** : هي أصول تتوقع المؤسسة انجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي للمؤسسة ، وهي اصول تم حيازتها أساسا الأغراض المعاملات القصيرة.

■ **الخصوم** : هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن احداث ما حيث تؤدي تسويتها المنتظرة إلى الخروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية ، أي هي عبارة عن مجموع التزامات المؤسسة على أصولها تقسم إلى مجموعتين:

**التزام المؤسسة لصالح ملاكها** : وهو ما يسمى بالأموال الخاصة أو حقوق الملكية ، و تتكون من رأس المال مضاف له الأرباح غير الموزعة أو مطروحا منها خسائر الدورات السابقة ،

**التزامات المؤسسة تجاه الغير** : وهي ديون المؤسسة تجاه البنوك (لقروض و السلفيات )، أو ديون المؤسسة تجاه مورديها أو الغير.

**الخصوم غير الجارية** : تمثل عناصر الخصوم التي لا تمثل الخصوم الجارية.

■ **الخصوم الجارية** : هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم تسويتها في غضون اثنا عشر شهر التي تلي إقفال السنة المالية.

**حساب النتيجة :** نتيجة السنة المالية هي قيمة الربح أو الخسارة التي تحققها المؤسسة من جزاء العمليات المالية و التجارية التي قامت بها خلال دورة معينة ، وفي نهاية السنة المالية تظهر النتيجة في حالتين أما حالة الربح أو خسارة .

**الحالة الأولى :** عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية ربح، في هذه الحالة يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم.

**الحالة الثانية :** عندما تكون النتيجة في نهاية السنة المالية الخسارة ، في هذه الحالة يكون مجموع الخصوم أكبر من مجموع الأصول

شكل الميزانية

الجدول: أصول الميزانية

للسنة المالية المقفلة في .....

الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N إهلاك رصيد	N صافي	N صافي
أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتج الايجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير الجارية					

					ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الأصول غير الجارية
					أصول الجارية مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
					مجموع الأصول الجارية

الجدول: خصوم الميزانية

للسنة المالية المقفلة في.....

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة رأسمال تم إصداره رأسمال غير مستعان به علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع) رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة (1) حصة ذوي الأقلية (1)
			مجموع 1
			الخصوم غير الجارية القروض و الديون المالية الضرائب ( المؤجلة و المرصود لها ) الديون الأخرى غير الجارية

			المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
			مجموع الخصوم غير الجارية 2
			الخصوم الجارية الموردون و الحسابات الملحقه الضرائب الديون الأخرى خزينة الخصوم
			مجموع الخصوم الجارية 3
			المجموع العام للخصوم

ثانيا : تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج.

عرف النظام المحاسبي المالي الجديد جدول حساب النتائج بأنه :كشف ملخص للأعباء و النواتج المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية ،دون الاخذ بالحسبان تاريخ التحصيل أو السحب ،يبرر من خلال الفرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو الخسارة<sup>1</sup>.

أنواع جدول حساب النتائج : هناك طريقتين لعرض حساب النتائج يجب ملائمتها مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم وهما جدول حساب النتائج حسب الطبيعة و جدول حساب النتائج حسب الوظيفة ،ولكل منهما مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وهما:  
جدول حساب النتائج حسب الطبيعة : لتحديد النتيجة يجب المرور بالخطوات التالية:

1- تحديد النتيجة العادية : تتمثل في :

- إنتاج السنة المالية : يمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع و المنتجات المصنعة و

الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقه و تغيرات الانتاج المخزن و الانتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني و إعانات الاستغلال و يضم الحساب التالية :

- ح/70 المبيعات من البضائع و المنتوجات المصنعة ،و المبيعات من الخدمات و المنتوجات الملحقه

<sup>1</sup> أحمد طرطار و عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي، جسور للنشر و التوزيع، ط1، الجزائر، 2015 ص203.

- ح/72 الانتاج المخزن أو المتناقص من المخزون .
- ح/73 الانتاج المثبت .
- ح/إعانات الاستغلال .
- حيث أن إنتاج السنة المالية = ح70+ح72+ح73+ح74.

استهلاك السنة المالية : يمثل لمشتريات المستهلكة للمواد الاولية و البضائع و التموينات الأخرى و الخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير و يدخل في حسابها الحسابات التالية :

- ح/60 المشتريات المستهلكة .
- ح/61 الخدمات الخارجية
- ح/62 الخدمات الخارجية الأخرى

و منه استهلاك السنة المالية = ح/60+ح/61+ح/62.

القيمة المضافة للاستغلال = انتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية

إجمالي فائض الاستغلال : هو عبارة عن الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/63 أعباء المستخدمين ح/64 الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة ، تحسب وفق العلاقة التالية :

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + ح/75-ح/65+ح/68+ح/78

النتيجة المالية : وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية و التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية و الاعباء المالية.

ومنه النتيجة المالية = ح/76-ح/66

النتيجة العادية قبل الضرائب : وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية و النتيجة المالية ، وتخضع هذه الضريبة مباشرة للضريبة.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية : تساوي النتيجة العادية قبل الضرائب مطروحا منها أو مضافا اليها الضرائب الواجب دفعها و الضرائب المؤجلة للأنشطة العادية .

النتيجة الغير العادية : تتمثل في الفرق بين المنتجات الغير العادية ، أي تساوي ح/77-ح/67

النتيجة الصافية للسنة المالية : هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية و النتيجة الغير عادية

جدول حساب النتائج حسب الوظيفة : يتم اعداد هذا النوع من حساب النتائج في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف و سعر التكلفة للمنتجات و تحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف، و سنتطرق في مايلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

هامش الربح الاجمالي : هو الفرق بين رقم الأعمال الدورة الممثل في مبيعات البضائع و المنتجات المصنعة و الخدمات المقدمة و المنتجات الملحقة و تكلفة هذه مبيعات من بضائع مستهلكة و مواد أولية و مختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات ، وذلك حسب العلاقة التالية:

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

النتيجة العملياتية : هامش الربح الاجمالي مضافا اليه المنتجات العملياتية الاخرى مع طرح التكاليف التجارية و الاعباء العملياتية الاخرى.

16 : و تحدد وفق العلاقة:

جدول الحساب النتائج:

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجي و الاستهلاكات الأخرى			
2- استهلاك السنة المالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال			
أعباء المستخدمين			

			الضرائب و الرسوم و مدفوعات المشابه
			4-الفائض الإجمالي عن الاستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات الاهتلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيم و المؤونات
			5-النتيجة العملية
			المنتوجات المالية الأعباء المالية
			6-النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة تغيرات حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية -المنتوجات- العناصر غير العادية -الأعباء-
			9-النتيجة غير العادية
			10-النتيجة الصافية للسنة المالية

جدول حسب الوظيفة:

الفترة من .....إلى.....

N-1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال كلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي

			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) المنتجات المالية الأعباء المالية
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء غير العادية المنتجات غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتائج الصافية النتيجة الصافية للمجموع المدمج منها حصة ذوي الأقلية حصة المجمع

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين مخصصات

الإهلاك+منتجات المالية\_أعباء المالي

النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة و مجموع الضرائب

الواجبة على النتائج العادية و الضرائب المؤجلة و يتم الحصول عليها كما يلي:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن

النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن الضرائب المؤجلة

النتيجة الصافية للسنة المالية: و تحدد وفق العلاقة التالية

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

غير العادية

وفي الاخير سواء تم احتساب النتيجة المحاسبية عن طريق طريق جدول حساب النتائج حسب الطبيعة أو الوظيفة فإننا نحصل على نفس النتيجة، على المؤسسة اختيار احدى الجدولين لحساب النتيجة.

### ثالثا: إقفال وإعادة فتح الدفاتر المحاسبية

- إقفال وإعادة فتح الدفاتر اليومية : على افتراض أننا نواصل تسجيل عمليات كل دورة

جديدة على عمليات الدورات السابقة دون توقف ودون عملية استخراج الأرصدة فإننا سوف نضخم المبالغ المسجلة في منه و المسجلة في له من كل حساب إلى درجة يصعب فيها العمل، ترحيل مبالغ كبيرة جدا من صفحة إلى صفحة أخرى من اليومية، استهلاك صفحات عديدة إعداد ميزان المراجعة بالإضافة إلى تعددا أخطاء بتعدد و ضخامة الأرقام المستعملة.

من جهة اخرى يجب فعل عمليات كل دورة من الدورات الأخرى، بهدف تحليل النتائج و الحكم على التسيير.

بغض النظر عن النتيجة القانونية و مبادئ المحاسبة، فانه من الناحية العملية يجب تسجيل عمليات كل دورة على انفراد في دفاتر خاصة بها، بحيث تفتح دفاتر و حسابات الدورة في بدايتها و تقفل في نهايتها وما يرحل إلى حسابات و دفاتر الدورة الجديدة إلى الارصدة فقط.

### إقفال وإعادة فتح الحسابات :

يقفل الحساب باستخراج الرصيد و تسجيله في الطرف الأصغر و نسبه للطرف الأكبر، يجمع الطرفان، بعد ذلك و يكونان متساويين يفتح الحساب في بداية الدورة الجديدة بتسجيل الرصيد في طرفه المدين منه إذا كان الرصيد مدينا، وفي الطرف الدائن إذا كان للرصيد دائنا بإضافة عبارة الرصيد المرحل.

### المطلب الثاني : من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

النتيجة هي حصيلة مفصلة بين المنتوجات و الأعباء المتعلقة بدورة معينة بحيث تمثل ربحا في حالة كون المنتجات أكبر من الأعباء وتمثل خسارة في الحالة العكسية وعليه يتم حساب الضريبة على الأرباح على أساس النتيجة الجبائية التي بدورها تركز في تحديدها على النتيجة المحاسبية المالية<sup>1</sup>. تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي :

<sup>1</sup> المادة 140، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2018، ص35.

تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية، الفارق بين مجموع النواتج و مجموع الأعباء لتلك السنة المالية، و يكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين السنة المالية و نهايتها، ما عدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة و لا تؤثر على الأعباء و النواتج<sup>1</sup>.

### أولا: النتيجة الجبائية

عرفت النتيجة الجبائية حسب المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنها:  
الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام دورة أو افتتاح دورة، و يعبر عنها كما يلي :

النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية السنة - قيم الأصول في نهاية السنة

الأصول الصافية = الأصول - الإهلاكات - المؤونات

و عرفت أيضا حسب المادة 140 الفقرة 1 على أنه:الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب النتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل المؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته"

من هنا نستنج أن النتيجة الجبائية هي : النتيجة المحاسبية ولكن بعد اجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع الجبائي ."

كما حدد المشرع الجبائي الاساس الخاضع للضريبة وهو الربح الصافي الناتج بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة مطروحا منها الاعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (التكاليف العامة ، تكاليف المالية، إهلاكات ، مؤونات ، ضرائب ورسوم).

يمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية كما يلي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدراجات - الخصومات

تتشكل النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية مضافا إليها الاستردادات مطروحا منها التخفيضات و العجز المالي السابق لذا فالنتيجة المحاسبية تحتوي على كل من الأعباء المدمجة فهي عناصر لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي ، بعبارة أخرى وهي تكاليف أدرجت في حساب الربح

<sup>1</sup> المادة 140، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2018، ص55.

المحاسبي إلا الإدارة الجبائية ترفضها نهائيا لأنها لا تعتبر مصاريف إستغلالية أو انها تتجاوز الحد الاقصى المحدد في التشريع الجبائي. وكذلك تشمل الاعباء المخفضة (التخفيضات أو الاعفاءات).

في تلك العناصر لا يمكن اعتبارها من الايرادات الخاضعة للضريبة و يجب خصمها من الريج الخاضع للضريبة. اضافة إلى خسائر السنوات السابقة فعادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الاولى من نشاطها وذلك الإمكانيتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا خول لها المشرع إمكانية خصم السنوات السابقة.

### 1- المعالجة الجبائية للإيرادات

حسب المادة 144 من الظرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن :

- إعانات الاستغلال :خاضعة للضريبة كليا في الفترة التي يتم فيها تحرير هذه الإعانات ؛
- إعانات التجهيز : خاضعة للضريبة حسب الدفعات ؛
- استثمار قابلا الإهلاك : خضوع نسبيا مع أقساط الإهلاك ؛
- استثمار غير قابلا الإهلاك : فترة عدم قابلية التصرف لعشر سنوات .

### 2- الإيرادات الاستثنائية :

تتمثل في فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج و الانفصال و فوائض القيمة الناتجة عن التنازل من عناصر الأصول ،كذا فوائض القيمة عن فرق إعادة التقييم.

فوائض القيمة الناتجة عن الاندماج و الانفصال:حسب المادة:143 الفترة 1 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن فوائض القيمة الناتجة عن عمليات الاندماج و الانفصال معفية من الضريبة على أرباح الشركات ،علما ان هذا النوع من الإعفاء يخص فقط الشركات المساهمة و الشركات المسؤولية المحدودة.

فوائض القيمة القيمة عن التنازل عن الأصول :يخضع فائض القيمة عن التنازلات عن الاستثمارات للنظام الجبائي وفق تعليمات قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و على وجه الخصوص المادتين 172و173 إذا يمكن التمييز بين حالتين:

عدم الرغبة في إعادة استثمار فائض: في هذه الحالة تحتسب الفوائض المحققة ضمن النتائج الخاضعة للضريبة كالتالي:

- 70% من الفائض حينما يكون ناجما عن التنازلات التي تخص الاستثمارات ثم اكتسابها أو إنجازها منذ ثالث سنوات على الأكثر و يتعلق الأمر هنا بفوائض القيمة قصيرة المدى.
- 35% من الفائض حينما يكون ناجما عن التنازلات التي تخص الاستثمارات ثم اكتسابها أو إنجازها من ثالث سنوات و يتعلق الأمر بفائض قيمة طويل المدى.

تعالج هذه العمليات من الجانب الجبائي فقط و ليس هناك أي عملية محاسبية لتسجيل ،إضافة إلى تلك المتعلقة باستبعاد الاستثمار من ذمة المؤسسة و الغاء الإهلاك التي كانت تابعة لها، كما تسجل العملية المتعلقة بالإيرادات الناتجة عن التنازل .

- الرغبة في إعادة الاستثمار الفائض: في هذه الحالة يمكن المؤسسة استثمار الفائض كليا أو جزئيا.
- الاستثمار الكلي للفائض المحقق: تعتبر الفوائض المحققة و التي ترغب المؤسسة في إعادة استثمارها معفاة تماما من الوعاء الضريبي شرط احترام الإجراءات التالية :
- على المؤسسة الالتزام كتابيا أمام إدارة الضرائب عن نيته في استثمار الفائض المحقق؛
- يكون تجسيد هذا الالتزام في مدة أقصاها ثالث سنوات ابتداء من الدورة المحاسبية التي تلي تلك التي تحقق فيها الفائض ؛
- يجب على الأقل إعادة استثمار المتنازل عنه بالإضافة إلى الفائض المحقق؛
- تحويل الفوائض المحققة و المستثمرة إلى حساب الإهلاك الخاصة بالاستثمارات الجديدة التي عوضت تلك المتنازل عنها يسمح للمؤسسة عند الامتثال لهذه الشروط استبعاد الفوائض المحققة عند حساب الوعاء الضريبي.

- الاستثمار الجزئي للفائض: في حالة إعادة استثمار المبلغ الناتج عن الفائض جزئيا في الأجل المحدد قانونا ، فالجزء الباقي من الفائض يرصد في حساب النواتج الاستثنائية أو النتيجة إذا نشر عن المؤسسة باستخراج نتيجة الدورة المحاسبية، مع العلم أن المؤسسة سبق لها و أن استبعدت الفائض في الأجل المحدد 3 سنوات و الآن عليها تصحيح نتيجتها تخفيض ما تحصلت عليه في شكل إعفاءات جبائية.
- فوائض القيمة عن الفرق إعادة التقييم: علما أن هناك نوعين من إعادة التقييم ،الأولى هي

إعادة التقييم الحر تنص القواعد المستعملة في النظام المحاسبي المالي على الحرية المؤسسات في إعادة تقييم استثماراتها كما هو الحال عندما تختار المؤسسة طريقة القيمة العادلة في إعادة التقييم القانونية والتي تستعمل حالت خاصة تملها الظروف الاقتصادية حيث يقوم هذا المشرع بإلزام أو سماح المؤسسات بتعديل قيمة الاستثمار طبقا لقواعد و توصيات دقيقة كما هو الحال في الجزائر عبر المراسيم التنفيذية الأربعة:

\_ المرسوم التنفيذي 90/103 المؤرخ في 27/03/1990؛

\_ المرسوم التنفيذي 93/250 المؤرخ في 24/10/1993؛

\_ المرسوم التنفيذي 96/366 المؤرخ في 12/10/1998؛

\_ المرسوم التنفيذي 07/210 المؤرخ 04/07/2007.

ينص قانون المالية التكميلي الصادر في جويلية 2009 في مادته العاشرة على أنه يجب تقييد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم التثبيلات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في أجل أقصاه خمسة سنوات "كما تشير المادة إلى أنه يقيد فائض مخصصات الإهلاكات المتأتي من عمليات إعادة التقييم نتيجة السنة المالية.

### 3\_ المعالجة الجبائية للأعباء

لم يعطي التشريع الجبائي تعريفا واضحا للأعباء العامة، لكنه في المادة 141 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بأنه: "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف" أي يمكن اعتبار الاعباء العامة كمصاريف ضرورية لسير عملية الاستغلال في إطار ممارسة النشاط (تكاليف مالية، ضرائب و الرسوم).

### ثانيا: شروط خصم الأعباء العامة

وضع المشرع عدة شروط من أجل الأعباء العامة منها إن الهدف من إنشاء أي مؤسسة هو تحقيق المرجع بعد تخفيض التكاليف من الإيرادات، و بالتالي تستطيع المؤسسة خصم الأعباء الا إذا كانت هذه الأعباء في صالحها و ضمن نشاطها الاستغلال فالعمليات الخارجية للمسير لا يدخل ضمن زمرة

التخفيضات بل تضاف إلى نتيجة المحاسبية لكن تخضع للضريبة على أرباح ، كما لا تخصم النفقات الخاصة بالغرامات أيا كنت طبيعتها و التي تقع على كامل مخالفتي الأحكام القانونية. التسجيل المحاسبي للأعباء و تبريرها بكل الوثائق و المستندات التي تؤكد صحة هذه النفقات و ذلك استناد إلى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

#### 1- أعباء السلع و المواد الاستهلاكية

تعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم و يجب أن تقيد مشتريات البضائع و المواد في المحاسبة بتكلفة شراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف الملحقة مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها أما فيما يخص تقييم المخزونات يمكن للمؤسسة استعمال إحدى الطرق المتبعة في هذا المجال الإعداد الجرد الدائم أو الدوري لها .

#### 2- أعباء الخدمات : و تتمثل فيما يلي:

- مصاريف النقل : هي تلك المصاريف التي تتعلق بنقل البضائع للزبائن و كذا النقل و المهمات في حالة ما تكون ناتجة عن التزامات مهنية ، تعتبر هذه النفقات قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم.

- الإيجار و المصادر المتعلقة به : لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوعة فعال للمكان

الذي تستغله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير، بشرط أن يكون العقار موجها كلياً أو جزئياً للاستخدام الشخصي حيث يدخل ذلك ضمن تكاليف المؤسسة الواجبة للخصم حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

- مصاريف الصيانة و الإصلاح : تكون هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة

عناصر الأصول و تجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها دون أن ينتج عن هذه الصيانة فائض قيمة خاص بالتجهيزات ، أي تكون سبباً في تمديد مدة استعمالها القانونية.

- أعباء الاشتراك في الدورات العلمية : بهدف مواكبة التطور التكنولوجي و تحسين أدائها

الإنتاجي تخصص المؤسسات مصاريف اقتناء الكتب و المحلات و الاشتراكات في الدورات العلمية ، وتعتبر هذه المصاريف من الناحية الجبائية قابلة للخصم إذا كانت مبررة بالوثائق الثبوتية لها ولا تتعدى 1% من رقم الأعمال وفق المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة.

- هدايا مختلفة : لقد اعتبر المشرع ان قيمة الهدايا كلها قابلة للخصم ما لم تتجاوز 500 دج

للوحة ، مع استناد تلك المتميزة بالطابع الإشهاري (مع التأكد من مبلغ 500 غ (وكذا الإعلانات و التبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسة و الجمعيات و الطابع الإنساني ، هذا حسب المادة 169 من قانون الضرائب المباشر الفقرة 1: التي تتضمن ان تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الصافي مختلفة أنواع الهدايا باستثناء تلك لها إشهاري ، عندما تتجاوز قيمتها الوحدوية 500 دج لكل مستفيد، و الإعانات و التبرعات و الهبات باستثناء تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما تتجاوز قيمتها 200.000 دج.

- أعباء المستخدمين : تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات و التعويضات و المساهمات

الاجتماعية و المستحقات الجبائية المتعلقة بذلك وكذا عوائد الشركاء المسيرين و الاعباء الاجتماعية قابلة للخصم ، و فيها يخص العوائد المدفوعة لغير الأجر مثل الأتعاب و السمسرات و غير ذلك قابلة للخصم بشرط التصريح بها في أجل 30 يوما حسب المادة 176 من قانون الضرائب المباشرة.

3- الأعباء الجبائية : تنص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة على أنه : "يحدد الربح

الصافي بعد خصم كل التكاليف تتضمن هذه التكاليف على وجه الخصوص الضرائب الواقعة على عائق المؤسسة و المحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات .

4- الأعباء المالية : تتشكل من الفوائد و أعباء الصرف وغيرها من المصاريف المالية و خصمها

يكون من أرباح السنة المالية التي استحققت فيها هذه الفوائد وحسب المادة 141 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على أنه "يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف و تتضمن هذه التكاليف على الخصوص فيها يخص الفوائد و أرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بإقتراضات مالية ."

- مصاريف التأمين : تكون من المصاريف القابلة للخصم من الربح الخاضع للضريبة كل

التأمينات التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الأخطار المحتملة) حرائق، فيضانات، سرقة (وتكون قابلة للخصم كذلك التأمينات المدفوعة لصالح الغير إذا كان هؤلاء المستخدمين أجراء في المؤسسة، وفي هذه الحالة يكون مبلغ التأمينات الشخصية لمسيري المؤسسة وكذلك التي تتعلق مباشرة بالاستغلال فيجب إعادة إدماجها.

- مصاريف الإشهار: يمكن خصم هذه المبالغ من أجل تحديد الربح الجبائي شريطة أن لا

يتجاوز مبلغها 10% من رقم الأعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين في حد أقصاه 30.000.000 دج بمقتضى المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة.

الإهلاكات: يعرف الإهلاك بأنه "يعتبر الإهلاك الجبائي عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص الذي تعرض له لاستثمارها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن يستوجب خصمه من الإيرادات عند تحديد النتيجة. يشترط في جمع أنشطة الإهلاكات مايلي<sup>1</sup>:

أن تكون قاعدة إهلاك الاستثمار المشترك محدد بالقيمة الاصلية أو سعر الاقتناء مضافا إليها المصاريف الملحقه أي تكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة للاستثمار التي تشتمل في النشاط الخاضع للرسم إذا كان الاستثمار إن كان الغرض للاستعمال داخل نشاط العادي للمؤسسة؛ أما إذا كان غرض من شرائها هو استخدام في النشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فإن قاعدة الإهلاك تحدد على أساس تكلفة الشراء بما فيها الرسم، إلا أنه بالنسبة للسيارات السياحية فقد حدد المشرع قاعدة إهلاك بـ 1000000 دج حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

كما للإهلاك عدة الطرق أبرزها:

- طريقة الإهلاك الخطي: تنص المادة 174 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة على أن هذه الطريقة تطبق على جميع الأصول الثابتة القابلة للانخفاض بحيث يوزع تدني قيمة هذه الأخيرة بالتساوي على عدة | سنوات عمرها الإنتاجي، وذلك حسب قسط سنوات ثابت والذي يساوي القيمة الأصلية / عدد السنوات).

- طريقة الإهلاك المتناقص: كتابة طلب لمصلحة الضرائب بطلب فيه السماح باعتماد هذه الطريقة وذلك مباشرة عند التصريح بالاقتناء أو إنجاز الاستثمارات وفي حالة القبول ال يحق للمؤسسة التراجع.

<sup>1</sup> بن شيخ كريمة، بن موسى رحمانى سهام، مرجع سابق، ص 29.

طريقة الإهلاك المتصاعد : يوجد شروط محددة للاستعمال هذه الطريقة بحيث تطبق جميع الاستثمارات بعد تقديم طلب الادارة الجبائية مرفق بالتصريح السنوي الانتاج، القيمة القابلة للإهلاك هي قيمة الحيازة ناقص منها القيمة المتبقية المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع وتعتبر القيمة المتبقية على أنها قيمة الاستثمار المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع ناقص منها أعباء التنازل عنه، وهذه الأخيرة تأخذ بعين الاعتبار في القواعد الجبائية.

### الجدول رقم 01:قواعد الإهلاك المحاسبية والجبائية:

القواعد المحاسبية	القواعد الجبائية
_مدة الإهلاك هي مدة الانتفاع بالأصل	_مدة الإهلاك هي مدة حياة الأصل
_القيمة التي يتم على أساسها حساب الإهلاك تساوي قيمة الحيازة على الاستثمار ناقص القيمة الباقية المتوقعة.	_القيمة التي على أساسها حساب الإهلاك تكلفه الحيازة.
_يمكن مراجعة مخطط الإهلاك .	_لا يمكن مراجعة مخطط الإهلاك .

**المصدر:** جاو حدو رضا، حمدي جليلة إيمان، أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي و الجهود المبذولة، الملتقى الوطني حول واقع أفاق النظام 2019.

#### - المؤونات :

هي تلك التخفيضات من الارباح الخاضعة للضريبة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه المخصصات محددة بدقة و أن تكون مسجلة معا سببا في الدورة وتظهر في الجداول اللاحقة في المؤونات طبقا المادة 152 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.شروط خصم المؤونات تتمثل هذه الشروط في :

- يجب أن تخصص المؤونات للخسائر و التكاليف تكون أصلا للمصاريف المتعلقة بها قابلة للخصم؛
- يجب أن تكون الخسائر و التكاليف محتملة؛
- يجب أن تكون المؤونات خاصة بالمصاريف المحددة.

- خصم خسائر السنوات السابقة :

عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها و ذلك إمكانياتها المحددة و عدم تأقلمها السريع مع و تيرة النشاط الاقتصادي ،ولهذا حول المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة فتخصص هذه الخسائر من الربح المحقق و إذا لم يكفي لتغطية هذا الحجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات المالية اللاحقة إذا تحققت الشروط التالية:

- يجب تبرير الخسارة محاسبيا وذلك طبقا للإجراءات المعمول بها في الوثائق ملحقة مع التصريح المقدم إلى إدارة الضرائب ،
- يجب خصمها في فقرة لا تتجاوز 4 سنوات حسب المادة 147 من القانون الضرائب المباشرة،
- يجب أن يكون هذا العجز مركب من عجز لعدة سنوات بل يجب أن يرحل العجز الأول فالأول.

المطلب الثالث : التصريحات الجبائية في نهاية السنة

بعد القيام بالأعمال نهاية السنة يتم إعداد القوائم المالية يتم التصريح من خلال (الميزانية الختامية أصول و خصوم، جدول حساب النتائج ،جدول تغير في حركة المخزون ،جدول تكاليف الموظفين ، منتجات خارج الاستغلال ،أعباء خارج الاستغلال ،جدول تحديد النتيجة الجبائية المكون من النتيجة المحاسبية والإضافات والتخفيضات) من طرف المؤسسة ويتم التصريح بها في شكل مطبوعات تقدم إلى مصلحة الضرائب قبل 30 أفريل من السنة الموالية. لذا فالتصريحات المقدمة في نهاية السنة نذكرها في مايلي :

- ✓ يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي ،حتى يتسنى إقرار أساس هذه الضريبة ،أن يكتتبوا و يرسلوا ،على الاكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم ،تصريحا بدخلهم الاجمالي،الذي تقدم مطبوعته (سلسلة ج01) من قبل الإدارة الجبائية.
- ✓ تصريح المكلفين بالمداهيل الصناعية و التجارية و الخاضعين لنظام الربح الحقيقي (الأشخاص الطبيعيون ) يتم من خلال (سلسلة ج11)،يصرح فيه برقم الأعمال الخاضع و النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية و يتم التصريح به قبل 30 أفريل من كل سنة؛

✓ تصريح المكلفين بالمدادخيل الصناعية والتجارية و الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة(رقم الأعمال لا يتجاوز 15.000.000 دينار جزائري ) يتم من خلال (سلسلة ج12) ؛ و يكتب هذا التصريح قبل 30 جوان من كل سنة ؛

✓ بينما تصريح المكلفين بالمدادخيل الغير التجارية (المهن الحرة) يتم من خلال (سلسلة ج13) تحت النظام المبسط ؛

✓ أما المدادخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال (سلسلة ج15) و يتم التصريح بها قبل كل من 1 أفريل من كل سنة؛

✓ المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات IBS ملزمون باكتتاب و إيداع تصريحاتهم لمدادخيلهم

، وفق النموذج المعمول به و المتمثل في (سلسلة ج04) ، حيث تصرح في هذه السنة المطبوعة الأرباح

الخاضعة للاقتطاع ، ويتم باكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من كل سنة.

فالمكلفون بالضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري<sup>1</sup>.

✓ يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي أن يقدم إلى ملفتشية الضرائب المباشرة لمكان وجود

مسكنه أو مؤسسته على أكثر يوم 30 أفريل من كل سنة جدولا يتضمن التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (سلسلة ج29).

✓ فيما يخص العمليات المنجزة حسب الشروط البيع بالجملة يجب إيداع التصريح التفصيلي للعملاء (سلسلة ج03).

أولا : تحديد الضريبة الواجب دفعها بالضريبة على أرباح الشركات IBS:

1 قحوش سمية ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ،مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة،محاسبة وجباية ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ، 2013 ، ص63.

## 1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

يعتبر إحداث الضريبة على أرباح الشركات IBS من بين الركائز الأساسية للإصلاح الجبائي لسنة 1992 من خلال الفصل بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين بإخضاع كل فئة لضريبة خاصة بها، ولتكريس هذا المسعى تم إحداث هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية...تسمى الضريبة على أرباح الشركات .

## 2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

. تتميز هذه الضريبة بالخصائص كضريبة وحيدة أي انها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعلومين ضريبة عامة لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها ضريبة سنوية فالريح الضريبي يخضع كمعدل واحد و ليس إلى جدول تصاعدي، ضريبة متعددة على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال ميزانية الجبائية لمفتشية الضرائب قبل الفاتح من أفريل من كل سنة التي تحقق الربح<sup>1</sup>.

## ثانيا : مجال تطبيق الضريبة على أرباح

### 1- الشركات الخاضعة إجباريا

يخضع للضريبة على أرباح الشركات ("IBS") بصفة إجبارية الأشخاص المعنوية التي يسيرها القانون التجاري وهي على وجه الخصوص:

- شركات المساهمة (SPA )،
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)،
- المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL)،
- شركات التوصية بالأسهم (SPA)،
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري (EPIC)،

<sup>1</sup>رضا خلاصي، مهام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2013، ص51.

## 2- الشركات الخاضعة اختياريًا

بالإضافة إلى الشركات الخاضعة إجباريًا هناك بعض الشركات اختياريًا، وهي على وجه الخصوص شركات الأشخاص (مثل شركات التضامن SNC، شركات التوصية البسيطة SCS وكذا الشركات المدنية)، حيث أن هذه الشركات هي خاضعة في الأساس للضريبة على الدخل الإجمالي باسم الشخصي لكل شريك حسب حصته من الأرباح التي تناسب مساهمته في رأسمال الاجتماعي للشركة. إلا أن القانون الجبائي منحها إمكانية طلب الخضوع اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات، وذلك عن طريق تقديم طلب خطي ممضي من طرف المسؤول عن الشركة يتعين إرفاقه مع التصريح السنوي للأرباح الذي يتعين إيداعه قبل الفاتح ماي من السنة الموالية.

ونشير هنا إلى أن الاختيار غير رجعي طيلة مدة الحياة الشركة، ولا يمكنها بأي حال من الأحوال الرجوع مرة أخرى إلى الخضوع للضريبة على الدخل الاجمالي (IRG).

### معدلات الضريبة على أرباح الشركات

و بصور قانون المالية لسنة 2022 أصبح هناك تطبيق خمس معدلات حسب طبيعة النشاط الممارس، وهي:

✓ معدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

✓ معدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري وكذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار .

✓ معدل 26% بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة و الخدمات).

✓ معدل إضافي بالنسبة 10% يطبق على شركات إنتاج التبغ علاوة على معدل العادي بنسبة 19%

✓ معدل 10% يطبق على أرباح المعاد استثمارها المحققة من الطرف الشركات الانتاجية تحت طائلة الشروط التالية:

- لا بد أن تكون الأرباح موجهة لاقتناء معدات إنتاج متعلقة بالنشاط الممارس خلال السنة التي

تم فيه تحقيق الأرباح (يطبق هذا الحكم أيضا على أرباح التي استعملت لاقتناء الأسهم أو الحصص الاجتماعية و التي تسمح بالمساهمة في حدود 90% على الأقل في رأسمال شركة أخرى).

- لا بد من التصريح بالأرباح المستفيدة من المعدل المخفض بشكل منفصل عن الأرباح العادية في التصريح السنوي للنتائج.
- لا بد من إرفاق قائمة مفصلة بالمعدات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها (طبيعة المعدات المقتناة، تاريخ تسجيل هذه المعدات في الأصول، تكلفة إقتناء هذه المعدات).
- يجب الإحتفاظ بالمعدات التي تم إنجازها في إطار الأرباح المعاد استثمارها لمدة خمس سنوات على الأقل إبتداء من تاريخ تسجيلها ضمن الأصول.
- لا يمكن أن تستفيد الأرباح الموافقة لمبلغ التثبيتات المنجزة والتي لم يتم إخضاعها للمعدل المخفض بعنوان سنة الإنجاز من هذا الامتياز لاحقاً.

#### ملاحظات:

- ✓ هناك حد أدنى للضريبة (Minimun dimposition) لا يقل عن 10000 دج سنويا مهما كانت النتيجة المحققة (نتيجة سالبة أو معدومة أو ضئيلة)، والذي يتعين تسديده بين الفاتح ماي والعشرين ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح .
- ✓ في حالة الممارية المتزامنة لعدة أنشطة تخضع لمعدلات مختلفة، يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة بعنوان كل معدل وفقا لحصة رقم الأعمال المصرح به أو الخاضع للضريبة بالنسبة لكل نشاط.
- ✓ بالإضافة إلى معدلات الضريبة على أرباح الشركات المذكورة أعلاه هناك معدلات خاصة يتم تطبيقها في إطار نظام الاقتطاع من المصدر، منها:
  - معدل خاص بنسبة 10% يطبق على مداخيل الحقوق و الودائع (الفوائد على الأقرض) و الذي يعطي للشركة الحق في القرض الضريبي الذي يحمل على الإخضاع النهائي للضريبة على أرباح الشركات ،
  - معدل خاص 30% يطبق على شركات الأجنبية التي ليس لها إقامة دائمة في الجزائر في إطار

صفقة تقديم خدمات ،وتجدر الإشارة إلى أن هذا المعدل يتم اقتطاعه من طرف المتعامل الجزائري من المبلغ الاجمالي للصفقة وهو يغطي الرسم على النشاط المني و الرسم على القيمة المضافة.

- معدل خاص بنسبة 05% ذو طابع تحرري يطبق على الأرباح الموزعة على الشركات التي سبق و

أن تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة.

### ثالثا : تحديد الريخ الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الريخ الخاضع للضريبة من الريخ الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط أن تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن عنصر من عناصر الأصول .

إن الريخ الصافي يحدد بالفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام وافتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة مقتطعا منها الزيادات المالية وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة يصد بالأصول الصافية الفائضة في قيم الأصول (أصول ثابتة أصول متداولة) من بين مجموع الخصوم ،المتكونة من دون الغير الاهتلاكات مالية ،المؤونات فيما يخص الزيادات المالية يجب أن توضع الزيادات النقدية أو العينية المقدمة لمؤسسة حصص في رأس المال عند إنشائها التي تخضع للضريبة و نفس الشيء بالنسبة لهذه الزيادات عندما تقدم خلال فترة الاستغلال ،وبذلك فإن الريخ الصافي يجب أن تحسم منه الزيادات الممنوحة للمؤسسة خلال فترة الضريبة .إن إخضاع أرباح الشركات لا يأخذ بعين الاعتبار الريخ المحاسبي فقط و إنما تعديل و تصحيح هذا الريخ وفقا للقواعد الجبائية السارية المفعول ،وذلك لكون معالجة الضرائب ترفض بعض الأعباء التي أدرجت في الريخ المحاسبي.

يصطلح على الريخ المصحح بالريخ الجبائي الذي يشكل أساسا الاقتطاع الضريبة على أرباح الشركات و يمكن صياغة علاقة علاقة تحديد الريخ الجبائي كما يلي:

الريخ الجبائي= الريخ المحاسبي+ الأعباء غير القابلة للخصم-الأعباء القابلة للخصم

و- كيفية دفع الضريبة أرباح الشركات

يمكن التمييز بين حالتين فيما يخص دفع الضريبة على أرباح الشركات هما :

يترتب على الضريبة على أرباح الشركات دفع ثلاث تسبيقات و رصيد التسوية ابتداء من سنة 2000 حسب قانون المالية.

- التنسيق الأول: من 15 فيفري إلى 15 مارس.
- التنسيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان.
- التنسيق الثالث: من 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

تدفع هذه التسبيقات خلال السنة التي تلي السنة التي حققت فيها أرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على أرباح الشركات.

يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة عند تاريخ استحقاقها أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم سنة مالية .

يدفع رصيد التسوية على أكثر ابتداء من الأجل المحدد لإيداع التصريح الخاص بالضريبة من 31 مارس إلى 15 أفريل.

### خلاصة الفصل:

اهتم هذا الفصل بأعمال نهاية السنة ، فلمعرفة نتائج الأعمال التي حققتها المؤسسة يقوم المحاسب بمجموعة من الأعمال في نهاية السنة لتحديد بدقة ما للمؤسسة و ما عليها، وذلك لتأكد ما إن كان المسجل في الدفاتر المحاسبية هو نفسه الموجود فعلا و القيام بعملية الجرد الفعلي و مطابقة النتائج المتحصل عليها ما هو مسجل بالدفاتر المحاسبية، و جرد و تسوية الحسابات لتأكد من صحتها، و إعداد الكشوفات المالية الختامية و المتمثلة في الميزانية وحساب النتائج، كما تطرق إلى كيفية المعالجة الجبائية مع تحديد الضريبة الواجبة دفعها من طرف المؤسسة لدى مصالح الضرائب.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول مجمع صناعي  
سيدي بن ذهبية

## تمهيد:

لترسيخ الأفكار التي تطرقنا إليها في الجانب النظري والتأكد من مدى تطبيقها على أرض الواقع أجرينا تريبا تطبيقيا بمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية، أطلعنا من خلاله على طريقة تسلسل أعمال نهاية الدورة المحاسبية بالمؤسسة من التسويات المختلفة، والبحث عن نتيجة الدورة المحاسبية، وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث أساسية.

### المبحث الأول : تقديم عام للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

### المبحث الثاني : المهام الوظيفية لكل مصلحة في مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

### المبحث الثالث : المعالجة المحاسبية و جبائية لأعمال نهاية السنة

## المبحث الأول : تقديم عام للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

### المطلب الأول : التعريف المجمع الصناعي

شركة كابلوري سيدي بن ذهبية هي شركة ذات مسؤولية محدودة من حيث الصيغة القانونية تتكون من مؤسسها : السيد جيلاني كويبيبي عبد القادر بوستة، جيلاني كويبيبي حاج علي، رأس مال الشركة 500 000 000.00 دج . بالنسبة للتوظيف توظف أكثر من 600 موظف، مع قدرة استهلاكية لمادة النحاس ب 90000/طن سنويا و 40000/طن سنويا لمادة الألمنيوم

### أولا : الموقع الجغرافي

تشغل مساحة 132 000 م، منها قسم مغطى بمساحة 76 000 م، و هو موجود على موقع 124 000 منها 40074 م بناء، يكمن مقر الشركة بمنطقة النشاطات قسم 17 الملكية رقم 225 ماسرة – مستغانم، حيث يتميز بموقع استراتيجي جغرافي مساعد على بعد 30 دقيقة من ميناء مستغانم وساعة ونصف من ميناء وهران، و هو يمثل امتياز الوصول إلى إفريقيا و السوق الأوروبية.

### ثانيا : نشاط المجمع الصناعي

هي مؤسسة صناعية تعمل في مجال الطاقة منذ 2009، نشاطها الرئيسي هو إنتاج تسويق الكابلات الكهربائية (منخفضة و متوسطة و عالية التحمل، ذات جودة عالية من الاستجابة لاحتياجات السوق الوطنية و الدولية )

### ثالثا : أهداف و مميزات المجمع الصناعي

- تتمثل أهداف المؤسسة في النقاط التالية :
- 1. تعظيم الربح من خلال الفرق بين البيع و التكلفة
- 2. تدعيم الإنتاج المحلي
- 3. الرفع من الاقتصاد القومي
- 4. العمل على توسيع شبكة التوزيع و الاتصال
- 5. السير على مراقبة الجودة و تركيب منتجاتها للحفاظ على سلامة الزبائن
- يكمن المجمع الصناعي في عدة مميزات نذكر منها :
- 1الجودة :

بالنظر إلى تفوق المؤسسة التي تتميز بيه وهذا لا نهما استثمرت في ميثاق الجودة التي تعتم على تطبيقها بصرامة من قبل الفريق العامل في جميع مراحل عملية التصنيع، و لتحقيق ذلك فان الشركة لديها مخبرين وفريق من الخبراء الذين يعملون في الامتثال للمعايير الصحيحة و مراقبة الجودة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، من مواد الخام إلى لإنتاج النهائي للتأكد من أن المنتجات المعروضة للعملاء هي من أعلى الموصفات الفنية مع الهدف النهائي لبناء الثقة و ضمان أفضل جودة وطول عمر حياة الكابلات، حيث تحترم المعايير الدولية و الوطنية بما فيها ذلك :

✦ معيار اللجنة الكهروتقنية الدولية (IEC)

✦ معيار اتحاد الكهرباء الفني (UTE)

✦ معيار اللجنة الأوروبية للتوحيد القياسي للطاقة الكهربائية (CENELE)

✦ مؤسسة الموصفات و المقاييس البريطانية.

1. البطاقة التقنية للمجمع GISB:

الجدول رقم 02 : البطاقة الفنية للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

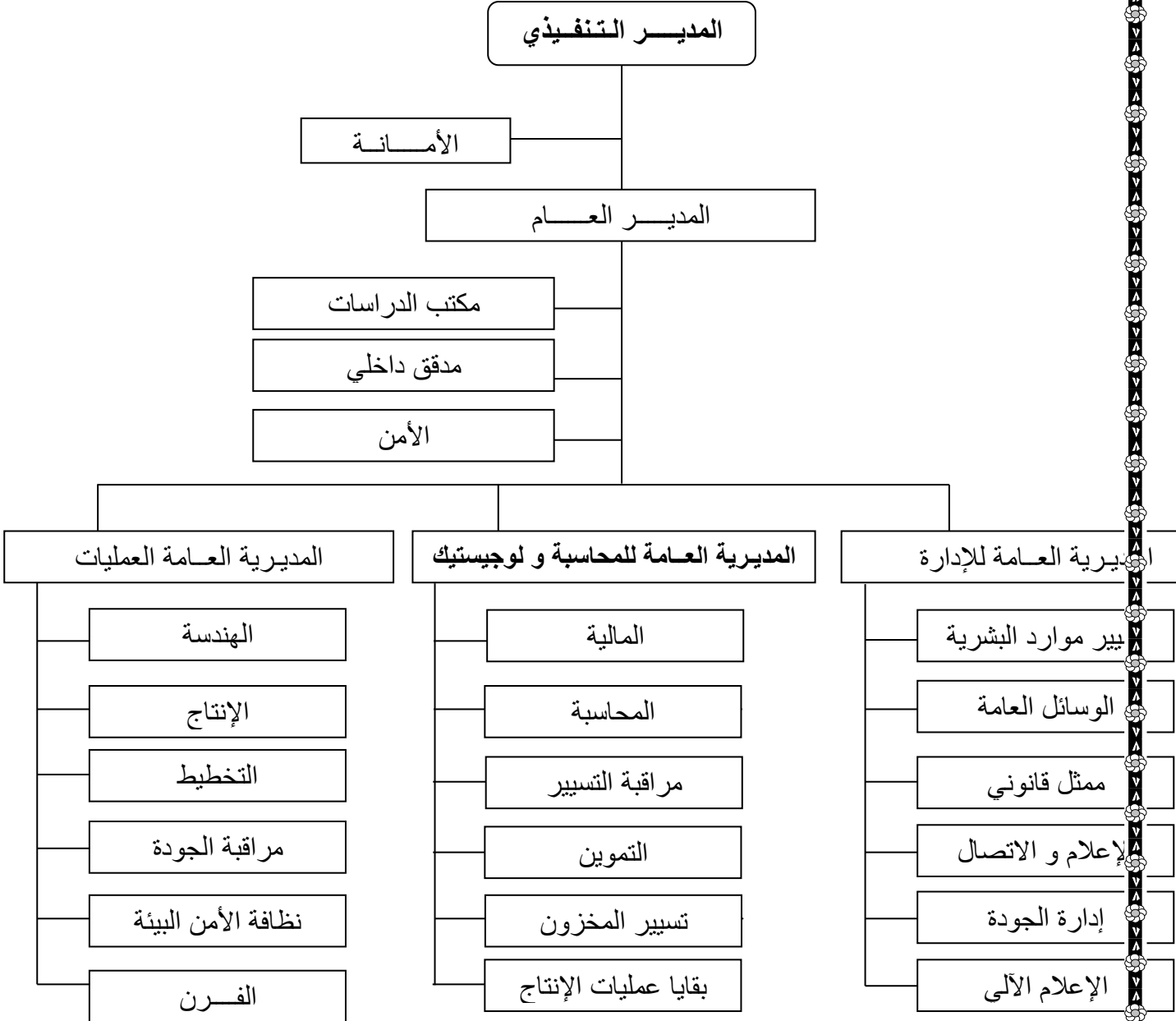
تسمية المؤسسة	المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية
رأس مالها	500 000 000,00
تاريخ إنشائها	سنة 2009
مساحتها	الكلية 132000 م <sup>2</sup> وقسم المغطى 72 000 م <sup>2</sup>
شكلها القانوني	شركة ذات مسؤولية محدودة
عدد شركائها	2 شركاء
موضوع نشاطها	صناعية ( إنتاج و تسويق )
مقرها الاجتماعي	دائرة ماسرى ولاية مستغانم
رقم التسجيل التجاري	10B0783060
رقم التعريف الجبائي	001027229001845

المصدر: مصلحة المستخدمين، مجمع سيدي بن ذهبية، مكتب التكوين، 2024

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي و الوظيفي لمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

أولا: الهيكل التنظيمي للمجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمجمع الصناعي

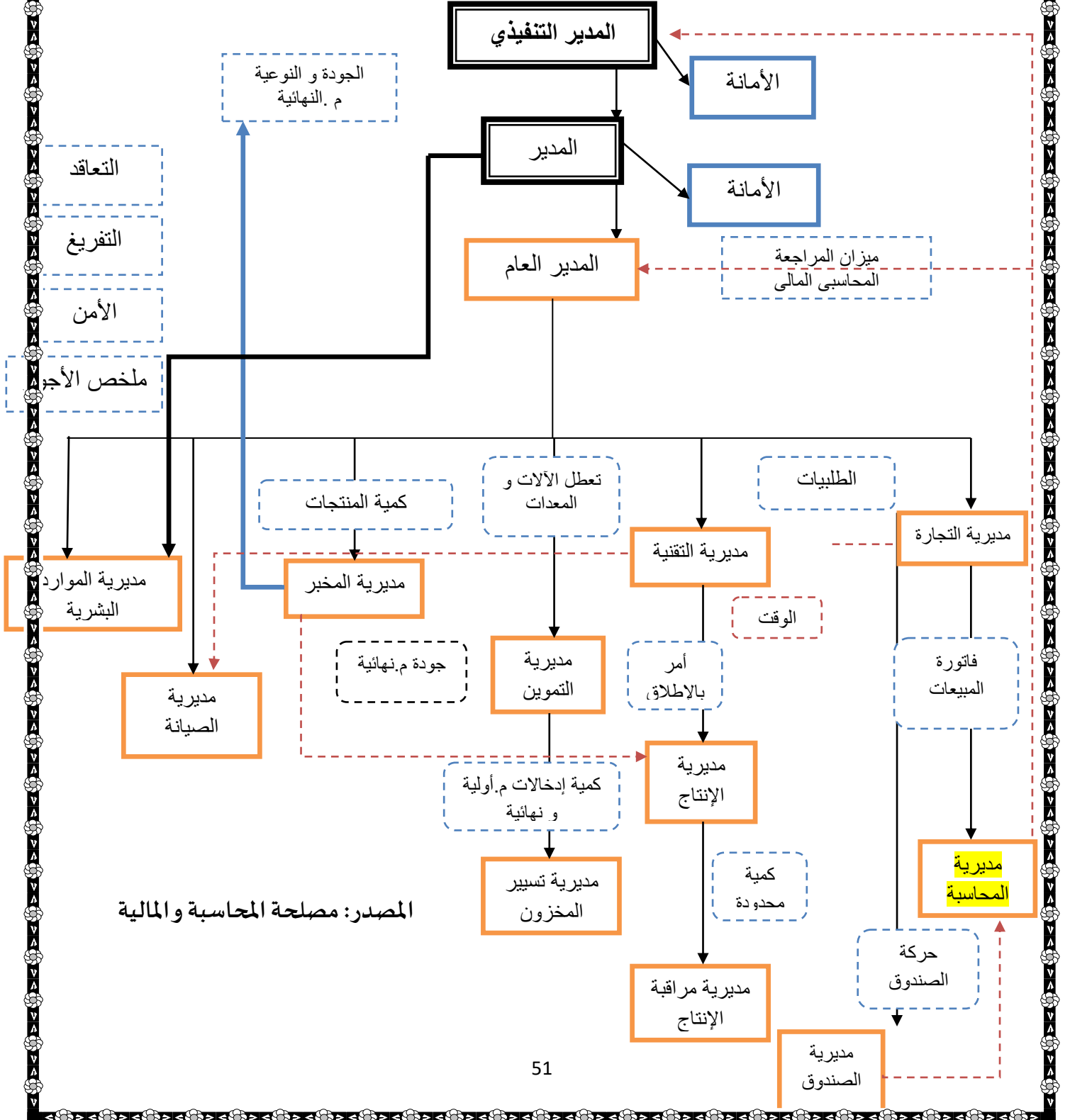


المصدر: مصلحة المستخدمين

المبحث الثاني : المهام الوظيفية لكل مصلحة في مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

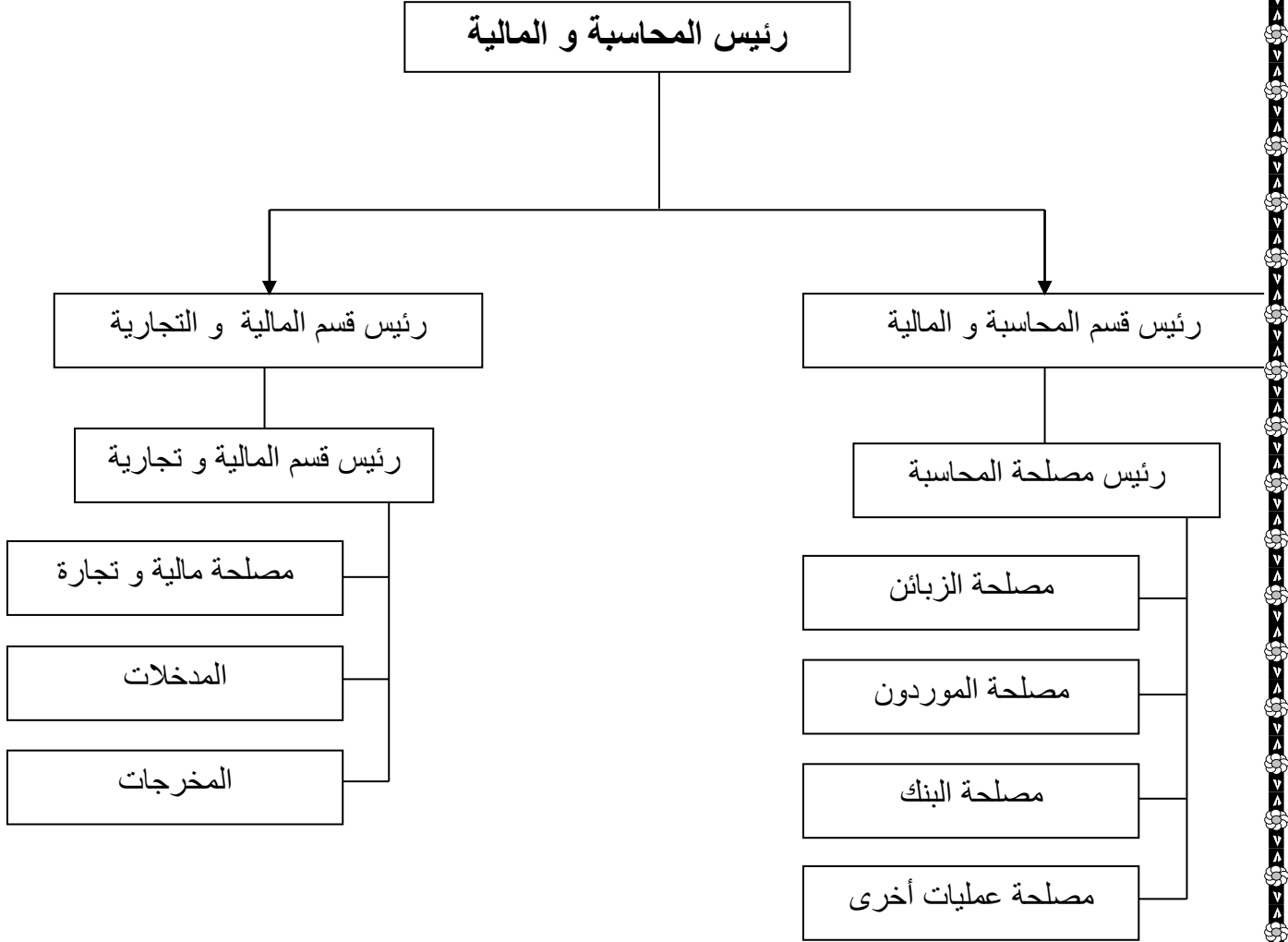
المطلب الأول : هيكل الوظيفي لكل مصلحة

الشكل رقم 02 : المهام الوظيفية لكل مصلحة في مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية



المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية لمجمع سيدي بن ذهبية

الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي لمديرية المحاسبة والمالية



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية لأعمال نهاية السنة

تقوم مؤسسة الصناعية سيدي بن ذهبية بإنتاج و تسويق الكابلات في إعداد قوائمها المالية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي، و تعتمد المؤسسة على الجرد الدائم في

جرد مخزوناتهما، حيث تقوم في نهاية السنة بعمليات الجرد و التسوية و المراجعة من أجل تحديد النتيجة المحاسبية للسنة المالية، ثم بعدها تقوم بحساب النتيجة الجبائية التي تعتبر الأساس الخاضع للضريبة.

#### المطلب الأول : جرد وتسوية حسابات الشركة

من أجل إعداد القوائم المالية لسنة 2022 قامت مؤسسة الصناعية سيدي بن ذهبية بإنتاج و تسويق الكابلات في نهاية سنة 2022 بمختلف التسويات من خلال القيام بالعمليات المحاسبية التالية :  
قامت المؤسسة بجرد الاهتلاكات كالتالي :

#### أولا : جدول الاهتلاك

نظرا لكثرة التثبيتات التي تملكها المؤسسة من الصعب إدراجها كلها في جدول واحد لذلك قمنا بأخذ المجاميع الاهتلاكات لسنة كاملو في جدول الاهتلاك لسنة 2022 كالتالي :

#### الجدول رقم 03 : جدول الاهتلاك الخطي 2022

القيم الأصلية	قسط الاهتلاك السنوي	الاهتلاك المتراكم في 2022/12/31	القيمة الصافية المحاسبية VNC
4 459 313 607.50	393 055 748.99	2 948 824 078.02	1 510 489 529.48

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

تعتمد هذه المؤسسة حساب قسط الاهتلاك تثبیتاتها على طريقة الاهتلاك الخطي و الذي يحسب كما يلي :

$$\text{قسط الاهتلاك} = \text{القيمة الأصلية} \times \text{نسبة الاهتلاك} \times \text{عدد الأشهر} / 12$$

علما أن المعدل المطبق في المؤسسة ما بين 20% و 10% و 5%

ثانيا : المعالجة المحاسبية للتثبيات

بعد حساب أقساط الاهتلاك لكل تثبيت قامت المؤسسة بتسجيلها محاسبي وفق القيد التالي :

	448 375 452,17	خمصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة	280300	681100
1 440 676,78		اهتلاك مصاريف البحث و التطوير	280400	
11 234 244,34		اهتلاك تثبيات معدات اعلام الآلي	280410	
1 919 395,20		اهتلاك معايير الجودة	2804	
13 153 639,54		اهتلاك برامج الحاسوب	280520	
305 659,22		اهتلاك التثبيات(كليشة )	280	
14 899 975,54		اهتلاك امتيازات براءة الإختراع	281300	
256 485 926,09		اهتلاك مباني	281510	
2 411 004 523,04		اهتلاك معدات و مواد أولية	281520	
45 635 898,89		اهتلاك معدات مخبر	281530	
126 018 350,25		اهتلاك معدات و مواد بناء	281540	
93 930 143,34		اهتلاك معدات الرفع	281550	
1 157 107,88		اهتلاك معدات و أدوات صناعية	2815	
2 677 746 023,40		اهتلاك منشآت تقنية	281820	
59 229 605,39		اهتلاك معدات نقل	281830	
16 518 065,55		اهتلاك لوازم مكتب	281840	
7 900 101,93		اهتلاك وكالة و تركيب	281850	
11 462 076,82		اهتلاك تجهيز مكتب	281880	
27 580 803,02		اهتلاك وسائل الإعلام الآلي	2818	
122 690 652,71		اهتلاك التثبيات عينة أخرى	281	
3 056 922 602,20		اهتلاك التثبيات معنوية	28	
3 071 822 577,74		اهتلاك تثبيات		
		تسجيل اهتلاكات سنة 2022		

المصدر : من اعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

ثالثا: استهلاك المخزون مواد أولية ولوازم

من خلال معلومات المؤسسة فإنها تعتمد على طريقة الجرد الدائم، حيث تقوم بجرد عمليات الشراء خلال السنة وفي نهاية الدورة يقوم المحاسب بتسجيل العمليات الخاصة بإخراج المخزون المواد الأولية ولوازم للاستهلاك وفق القيد التالي:

1 429 268 925,47	استهلاك النحاس	601100
53 528 710,72	استهلاك بقايا النحاس	601101
5 258 759,26	استهلاك مواد أخرى	601102
797 549 173,23	استهلاك الألمنيوم	601200
45 554 526,11	استهلاك المليك	601300
72 499,78	استهلاك قطاع الصلب	601400
6 784,51	استهلاك قطاع النحاس	601503
2 331 239 379,08	مواد أولية	601
2 246 977,88	استهلاك تموينات أخرى	602000
406 359 576 ,58	استهلاك pvc	602101
136 650,17	استهلاك شريط النفخ	602102
15 150 655,48	استهلاك dop	602110
2 126 318,05	استهلاك dioctyle	602114
267 960 071,37	استهلاك p.polyethylene	602115
2 276 795,52	استهلاك p.ambicat	602116
1 498 891,46	استهلاك كاربونات كالسيوم	602118
1 345 147,88	استهلاك p.acides	602119
1 429 268 925,47	استهلاك النحاس	310100
53 528 710,72	استهلاك بقايا النحاس	310101
5 258 759,26	استهلاك مواد أخرى	310102
797 549 173,23	استهلاك الألمنيوم	310200
45 554 526,11	استهلاك المليك	310300
72 499,78	استهلاك قطاع الصلب	310400
6 784,51	استهلاك قطاع النحاس	310503
2 331 239 379,08	مواد أولية	310
2 246 977,88	استهلاك تموينات أخرى	322000
406 359 576 ,58	استهلاك pvc	321101
136 650,17	استهلاك شريط النفخ	321102

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

15 150 655,48	استهلاك dop	321110
2 126 318,05	استهلاك dioctyle	321114
267 960 071,37	استهلاك p.polyethylene	321115
2 276 795,52	استهلاك p.ambicat	321116
1 498 891,46	استهلاك كربونات كالسيوم	321118
1 345 147,88	استهلاك p.acides	321119

المطلب الثاني: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج والميزانية

أولا: تحديد النتيجة المحاسبية انطلاقا من جدول حساب النتائج

تم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة لسنة 2022 ربح بقيمة 50 974 365,56 دج وفق جدول حساب النتائج التالي حسب (الملحق رقم 3):

2022	النتائج
5 710 720 670,69	رقم الأعمال
-875 662 337,14	تغيير مخزون المنتوجات المصنعة و قيد التصنيع
-	الإنتاج المثبت
-	إعانات الاستغلال
<b>4 835 058 333,55</b>	<b>1_ إنتاج السنة المالية</b>
-	المشتريات المستهلكة
3 360 420 683,12	الخدمات الخارجية و الاستخدامات الأخرى
<b>3 360 420 683,12</b>	<b>2_ استهلاك السنة المالية</b>
<b>1 474 637 650,30</b>	<b>3_ القيمة المضافة للاستغلال 2-1</b>
421 784 604,41	أعباء المستخدمين
-	الضرائب و الرسوم و المدفوعات الممنوحة
<b>1 052 853 046,02</b>	<b>4_ فائض إجمالي الاستغلال</b>
44 156 900,28	المنتجات العمليات الأخرى
3 611 835,39	الأعباء العمليات الأخرى
448 375 452,17	المخصصات الاهتلاك و المؤونات
-	استرجاع عن خسائر قيمة و المؤونات
<b>645 022 658,74</b>	<b>5_ النتيجة العملياتية</b>

4 348 201,49	المنتجات المالية
586 439 544,72	الأعباء المالية
582 091 343,23	6_ النتيجة المالية
62 931 315,51	7_ النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
11 956 949,95	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية
50974365,56	مجموع المنتجات الأنشطة العادية
-	مجموع أعباء الأنشطة العادية
-	8_ النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	العناصر الغير العادية _ المنتجات
-	العناصر الغير العادية _ الأعباء
-	9_ النتيجة الغير العادية
50 974 365,56	10- النتيجة الصافية للسنة المالية

المصدر: من إعداد الطالبين بناء من وثائق المؤسسة

من خلال جدول حساب النتائج نلاحظ أن إنتاج السنة المالية يقدر بـ 4 835 058 333,55 دج، أما استهلاك السنة المالية فكان 3 360 420 683,12 دج، وبالتالي فإن القيمة المضافة للاستغلال تساوي 1 474 637 650,30 دج حيث أن:

■ القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

$$4\ 835\ 058\ 333,55 - 3\ 360\ 420\ 683,12 = 1\ 474\ 637\ 650,30$$

أما فائض إجمالي الاستغلال فقد قدر بـ 1 052 853 046,02 دج حيث أن:

■ الفائض الإجمالي عن الاستغلال = فإن القيمة المضافة للاستغلال - ( أعباء

المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة)

ولدينا:

القيمة المضافة للاستغلال : 1 474 637 650,30 دج

أعباء المستخدمين : 421 784 604,41 دج

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

و بتالي : 8 195 479 016,67 - 421 784 604,41 = 1 052 853 046,02 دج

و قدرت النتيجة العملياتية : 645 022 658,74 دج

■ للنتيجة العملياتية = الفائض الإجمالي عن الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى

- الأعباء العملياتية الأخرى - المخصصات للاهلاك والمؤونات +

استرجاع عن خسائر القيمة و للمؤونات

لدينا :

الفائض الإجمالي عن الاستغلال : 1 052 853 046,02 دج

المنتجات العملياتية الأخرى : 44 156 900,28 دج

الأعباء العملياتية الأخرى : 3 611 835,39 دج

المخصصات للاهلاك و المؤونات : 448 375 452,17 دج

448 375 452,17 - 3 611 835,39 - 44 156 900,28 + 1 052 853 046,02 =

و منه النتيجة العملياتية : 645 022 658,74 دج

■ النتيجة المالية : المنتجات المالية - الأعباء المالية

586 439 544,72 - 4 348 201,49 = 582 091 343,23

قدرت النتيجة العادية د قبل الضريبة بقيمة : 62 931 315,51 دج

■ حيث أن: النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

النتيجة العادية قبل الضريبة = 645 022 658,74 + 582 091 343,23

النتيجة العادية قبل الضريبة = 62 931 315,51 دج

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب

دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة ( تغيرات ) حول النتائج العادية

الفصل الثاني: دراسة ميدانية حول المجمع الصناعي سيدي بن ذهبية

النتيجة العادية قبل الضريبة: 62 931 315,51 دج

الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية: 11 956 949,95 دج

حيث: النتيجة العادية قبل الضريبة \* 19% = 11 956 949,95 دج

النتيجة الصافية للأنشطة العادية: 50974365,56 دج

النتيجة الغير عادية معدومة

■ النتيجة الغير عادية معدومة = العناصر غير العادية (المنتجات) + العناصر غير العادية (الأعباء)

العناصر غير العادية (المنتجات) = 0

العناصر غير العادية (الأعباء) = 0

**النتيجة الصافية للسنة المالية = 50 974 365,56 دج**

حيث أن:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة الغير عادية

النتيجة الصافية للسنة المالية = 50 974 365,56 + 0

و منه: النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية

النتيجة الصافية للسنة المالية = 50 974 365,56 دج

ثانيا: تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة انطلاقا من الميزانية

قدر مجموع أصول الميزانية لسنة 2022 بقيمة: 9 601 284 029,73 دج كما هو مبين في جدول الميزانية

مبين أدناه:

الجدول رقم 04 : جدول أصول الميزانية سنة 2022

2022			الأصول
المبلغ الصافي	اهتلاكات و المؤونات	المبلغ الإجمالي	
			الأصول الغير الجارية
			فارق اقتناء المنتوج الإيجابي أو السلبي
986 950,90	14 899 975,54	15 886 926,44	تثبيات معنوية
3 220 333 106,95	3 056 922 602,20	6 277 255 709,15	تثبيات عينية
			الأراضي
1 745 456 671,32	256 485 926,09	2 001 942 597,41	المباني
1 419 491 770,63	2 800 436 676,11	4 219 928 446,74	تثبيات عينية أخرى
55 384 665,00		55 384 665,00	تثبيات الممنوح امتيازها
867 853 964,58		867 853 964,58	تثبيات يجري إنجازها
18 101 129,29		18 101 129,29	تثبيات مالية
			سندات موضوعة
6 409 800,00		6 409 800,00	مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة
			سندات أخرى مثبتة
11 691 329,29		11 691 329,29	قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>4 107 274 151,72</b>	<b>3 071 822 577,74</b>	<b>7 179 096 729,46</b>	<b>مجموع الأصول غير الجارية</b>
			الأصول الجارية
2 409 499 664,49	58 384 281,00	2 467 883 945,49	مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
1 038 587 447,65	151 015 734,66	1 189 603 182,31	الزبائن
1 760 874 896,65		1 760 874 896,65	المدينون الأخرى
46 943 658,38		46 943 658,38	الضرائب و ما شابهها
1 580 000,00		1 580 000,00	حسابات دائنة أخرى استخدمت مماثلة
			الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية
236 524 210,84		236 524 210,84	الخزينة
<b>5 494 009 878,01</b>	<b>209 400 015,66</b>	<b>5 703 409 893,67</b>	<b>مجموع الأصول الجارية</b>
<b>9 601 284 029,73</b>	<b>3 281 222 593,40</b>	<b>12 882 506 623,13</b>	<b>مجموع العام للأصول</b>

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

قدر مجموع خصوم ميزانية لسنة 2022 بقيمة: 9 601 284 029,73 دج كما هو مبين في جدول أدناه  
حسب الملحق رقم 03:

جدول يمثل خصوم الميزانية لسنة 2022:

الجدول رقم 05: جدول خصوم الميزانية لسنة 2022

2022	الخصوم
500 000 000,00	رؤوس أموال الخاصة رأس المال تم إصداره رأس المال غير المستعان علاوات و احتياطات فروق إعادة تقييم فارق المعادلة 1
50 974 365,56	نتيجة الصافية _ نتيجة صافية في حصة المجمع 1
80 580 389,17	رؤوس أموال الخاصة أخرى/ ترحيل من جديد حصة الشركة المدمجة 1 حصة ذوي الأقلية 1
631 554 754 754,73	المجموع 1
1 829 114 607,60	الخصوم غير الجارية قروض و ديون مالية ضرائب (مؤجلة و مرصود لها) ديون أخرى غير جارية
13 000 000,00	مؤونات و منتجات غير ثابتة مسبقا
1 842 114 607,60	المجموع 2
958 591 053,26	الخصوم الجارية موردو و حسابات ملحقة
10 889 407,90	ضرائب
665 427 097,54	ديون أخرى
5 429 707 108,70	خزينة سلبية
7 127 614 667,40	المجموع 3
9 601 284 029,73	مجموع عام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

من خلال جدول خصوم الميزانية نلاحظ أن النتيجة الصافية للسنة المالية موجبة (ربح) بقيمة :  
9 601 284 029,73

### المطلب الثالث: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

من خلال الجدول رقم 9 من الميزانية الجبائية 2022 للمؤسسة

أولا: حساب النتيجة المحاسبية ( النتيجة العادية قبل الضريبة ) :

تم أخذ النتيجة العادية قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية و ذلك لأن النتيجة العادية قبل الضريبة هي نفسها النتيجة المحاسبية بدون حساب الضرائب المؤجلة و الضريبة على أرباح الشركات، و بالتالي سنستعمل النتيجة قبل الضريبة لحساب النتيجة الجبائية.

ثانيا : حساب النتيجة الجبائية لسنة 2022

قدرت الضريبة على أرباح الشركات:

الجدول رقم 06 : جدول تحديد النتيجة الجبائية سنة 2022

المبلغ	البيان
50 974 366,00	النتيجة المحاسبية
62 931 315,00	النتيجة الجبائية
11 956 950,00	ضريبة على أرباح الشركات IBS ( 19% )

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

النتيجة الجبائية = (النتيجة المحاسبية+إعادة الإدماج- التخفيضات) - العجز المالي السابق

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الضريبة على أرباح الشركات

$$11\ 956\ 950,00 + 50\ 974\ 366,00 = 62\ 931\ 315,00$$

من خلال ما سبق نجد أن النتيجة المحاسبية لسنة = 62 931 315,00

### خلاصة الفصل:

ما يكن استخلاصه من خلال إجرائنا لهذه الدراسة هو أن المؤسسة تولي اهتمام كبير لأعمال نهاية السنة، حيث يتم التحضير لها في عدة مستويات، وذلك من خلال إصدار تعليمات و أوامر لتنظيم مهام كل المصالح خاصة مصلحة المحاسبة و المالية التي تقوم بجمع كل الوثائق اللازمة من مختلف المصالح الفواتير من مصلحة الفوترة، ووثائق الأجور من مصلحة المستخدمين، قيمة المخزون من مصلحة التخزين، رصيد الصندوق من مصلحة الصندوق ( لإعداد القوائم المالية بصفة قانونية و سليمة لتحديد بدقة النتيجة المحاسبية ثم بعدها النتيجة الجبائية قصد إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية المؤسسة.



خاتمة عامة

## الخاتمة:

تتضمن أعمال نهاية السنة مجموعة من الإجراءات الخاصة بتسجيل العمليات المالية التي تقوم بها الشركة حسب المبادئ، بهدف إظهار صورة حقيقية عن الوضعية المالية للشركة عن طريق القيام بأعمال الجرد لعناصر الأصول و الخصوم ثم تسوية حسابات الميزانية، ما يساهم في إعداد القوائم المالية خاصة جدول حسابات النتائج و الميزانية الختامية و أخيرا إقفال الحسابات، وعلى غرار العلاقة الموجودة بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية ركزنا على جرد مختلف حسابات و تسويتها، لتوضيح حسابات الميزانية، بغرض معالجة الإشكالية المطروحة و المتمثلة كيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة؟ التي حاولنا من خلالها قدر الميتمتع الوصول إلى النتائج .

## نتائج البحث

من خلال ماتم عرضه في الدراسة و محاولتنا للإجابة على إشكاليات البحث و إثبات الفرضيات توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعرف أعمال نهاية السنة على أنها مختلف العمليات التي تهدف إلى حصر الأصول و الخصوم الفعلية للشركة و تحديد قيمتها الحقيقية ، بهدف تحديد المركز المالي للمؤسسة و إعداد الكشوف المالية، و تحديد نتيجة الدورة؛
- تقوم الشركة مجمع الصناعي سيدي بن زهيبه بالمعالجة المحاسبية عن طريق القيام بأعمال الجرد و التسوية و إعداد القوائم المالية من خلال الجرد المادي أو الفعلي لأصول و التزامات الشركة، تسوية الحسابات في نهاية السنة حتى تتحمل كل دورة أعباءها و تستفيد من نواتجها ، إعداد ميزان المراجعة ، تحديد نتيجة الدورة، إعداد الكشوف المالية الخاصة في نهاية السنة ، غلق الدفاتر المحاسبية؛
- يقوم مجمع صناعي سيدي بن زهيبه بالمعالجة الجبائية من خلال تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية و ذلك بعد إدخال عناصر و إخراج أخرى لا يأخذ بها النظام الجبائي .
- و لا تطرح النفقات إلا تلك القابلة للخصم جبائيا ، مما يسمح بالوصول إلى النتيجة الخاضعة للضريبة و هذا من خلال إعادة معالجة القوائم المالية لمطابقتها مع القواعد الجبائية.
- الاقتراحات: هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة ؛

- على المشرع الجزائري إعادة النظر في القوانين الجبائية و جعلها أكثر ملائمة مع النظام المحاسبي المالي الجديد و توفير المتطلبات الضرورية لتكييف و ملائمة البيئة الجبائية مع متطلبات البيئة المحاسبية،
- على الشركة المتابعة الدورية المستمرة فيما يخص كل التشريعات القانونية الجبائية كونها تتغير من وقت آخر ؛
- تقليل الفجوة بني الجانب الأكاديمي و الجانب المهني بغرض تقليص الصعوبات.

#### أفاق الدراسة:

- لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الآخر لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل ، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات ، الإثرائها و بعثها من جديد ، و بحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
- العوامل التي تؤثر في الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكيفية التقليل منها ولأخذ بعني الاعتبار عينة الشركات؛
  - تأثر إختاف طرق الجرد ( الجرد الدائم و الجرد المتناوب ) في الشركات على قيمة المخزون في نهاية السنة؛
  - أعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي المالي مع دراسة حالة في مجمع الصناعي سيدي بن ذهبية.



# قائمة المراجع

## المراجع باللغة العربية:

### 1- قائمة الكتب:

- 1/ أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر و التوزيع، ط1، الجزائر، 2015.
- 2/ بوشاشي بوعلام، المنير في المحاسبة العامة، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003.
- 3/ بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ج1، دار هومة، الجزائر، 2010.
- 4/ رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة تطبيقاتها، ج2، ط5، دار الصفاء لنشر و التوزيع، عمان، 2007.
- 5/ سعدان شبايكي، تقنيات المحاسبية، دار الهدى، الجزائر، 1994.
- 6/ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المالية طبقا للنظام المالي الجزائري، الدار النشر جيطلي، برج عوعيريج، الجزائر، 2009.
- 7/ على جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة لطباعة، الجزائر، 2011.
- 8/ مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المالي الجزائري، الهدى للطباعة و النشر، 2014.

### 2- الرسائل الجامعية

- 1/ بن شناف زهير، مخوخ زينب المعالجة المحاسبية و الجبائية لأعمال نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، محاسبة و جباية، كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2008.
- 2/ بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراة، تخصص محاسبة، كلية علوم اقتصادية و تجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014.

3/ عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر ، جامعة الوادي 2014.

4/ قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة محاسبة وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2013.

5/ منصور بن عوف عبد الكريم، محاسبة عامة اعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 1998.

6/ محمد حرود، عبد القادر لونيسية، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي غير منشورة، مالية المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 08 ماي 1945، قالمة 2015.

7/ هوام جمعة تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2000

### 3-المجلات والمقتنيات العلمية:

تومي ميلود كحول صورية، واقع المعالجة المحاسبية بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل النظام المحاسبي المالي ورقة عمل مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي 05/06 ماي 2013.

### 4-التشريعات القانونية:

1/قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2020.

2/القرار الوزاري رقم 71 المتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي، الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية (1) الشعبية، عدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009

3/قانون الرسم على الأعمال، الجزائر، 2020.

#### 4-المراجع باللغة الأجنبية:

2 /Allal hamini, bilan comptable et travaux de clôture, première édition, berti édition, algerie, 2013.

1 /Tazdait ali, maitrise du système comptable financier en référence aux normes IFRS, première édition, édition ACG, Algérie, 2009.

الملاحق

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

R.C. 10B0783060  
 N.I.F 001027229001845  
 A.I. 27220103098

Désignation de l'entreprise : SARL GISB  
 Activité : Fabrication de Fils Machine Cuivre et aluminium, Fils et ca  
 Adresse : ZONE D'ACTIVITE MASRA



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

**BILAN (ACTIF)**

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	15 886 926,44	14 899 975,54	986 950,90	2 886 097,48
Immobilisations corporelles	6 277 255 709,15	3 056 922 602,20	3 220 333 106,95	3 655 825 690,23
Terrains				
Bâtiments	2 001 942 557,44	258 485 926,09	1 745 456 671,32	1 777 291 262,19
Autres immobilisations corporelles	4 219 928 446,74	2 800 436 676,11	1 419 491 770,63	1 823 149 763,04
Immobilisations en concession	55 384 665,00		55 384 665,00	55 384 665,00
Immobilisations en cours	867 852 964,58		867 852 964,58	560 305 257,61
Immobilisations financières	18 101 129,29		18 101 129,29	23 937 870,00
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	6 409 800,00		6 409 800,00	6 409 800,00
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	11 691 329,29		11 691 329,29	17 527 570,00
Impôts différés actif				
<b>TOTAL ACTIFS NON COURANTS</b>	<b>7 179 096 729,46</b>	<b>3 071 822 577,74</b>	<b>4 107 274 151,72</b>	<b>4 242 954 415,32</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
Stocks et encours	2 487 883 945,49	58 384 281,00	2 409 499 664,49	2 562 446 724,84
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 189 603 182,31	151 015 734,66	1 038 587 447,65	1 547 114 550,61
Autres débiteurs	1 760 874 893,65		1 760 874 896,65	917 361 229,83
Impôts et assimilés	48 943 653,38		46 943 658,38	7 915 638,28
Autres créances et emplois assimilés	1 580 000,00		1 580 000,00	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	236 524 210,84		236 524 210,84	772 080 773,30
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>6 703 409 893,67</b>	<b>209 400 016,66</b>	<b>6 494 009 878,01</b>	<b>5 806 918 916,86</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>12 882 506 623,13</b>	<b>3 281 222 593,40</b>	<b>9 601 284 029,73</b>	<b>10 049 873 332,18</b>

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

R.C. 10B0783060  
 N.I.F 001027229001845  
 A.I. 27220103098

Désignation de l'entreprise : SARL GISB  
 Activité : Fabrication de Fils Machine Cuivre et aluminium, Fils et ca  
 Adresse : ZONE D'ACTIVITE MASRA



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

**BILAN (PASSIF)**

PASSIF	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis	500 000 000,00	500 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	50 974 365,56	384 520 763,06
Autres capitaux propres - Report à nouveau	80 580 389,17	-303 940 373,89
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>631 554 764,73</b>	<b>580 580 389,17</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières	1 829 114 607,60	2 736 947 914,19
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	13 000 000,00	13 000 000,00
<b>TOTAL II</b>	<b>1 842 114 607,60</b>	<b>2 749 947 914,19</b>
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	958 591 053,26	636 920 987,78
Impôts	10 889 407,90	95 111 718,93
Autres dettes	665 427 097,54	889 417 393,81
Trésorerie Passif	5 492 707 108,70	5 097 894 928,30
<b>TOTAL III</b>	<b>7 127 614 667,40</b>	<b>6 719 345 028,82</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>9 601 284 029,73</b>	<b>10 049 873 332,18</b>

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

PRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

R.C. 1080783060  
 N.I.F 001027229001945  
 A.I. 27220103095

Désignation de l'entreprise : SARL GISB  
 Activité : Fabrication de Fils Machine Cuivre et aluminium, Fils et ca  
 Adresse : ZONE D'ACTIVITE MASRA



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

**COMPTE DE RESULTAT**

Rubriques	N.		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		5 703 020 670,69		5 206 529 918,15
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes		7 700 000,00		
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		5 710 720 670,69		5 206 529 918,15
Production stockée ou destockée	875 662 337,14		601 866 434,61	
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		4 835 058 333,55		4 604 663 483,54
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	2 331 239 379,08		1 890 784 554,39	
Autres approvisionnements	888 973 394,88		693 263 544,09	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	43 707 795,00		37 154 765,43	
Rabais, remise, ristournes obtenus sur achats				2 850,00
Services extérieurs				
Sous-traitance générale		20 553 063,20	20 553 063,20	
Locations	13 877 256,09		10 728 892,84	
Entretien, réparations et maintenance	8 696 687,50		14 231 672,76	
Primes d'assurances	9 808 890,70		10 145 495,32	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	11 515 553,95		11 354 600,00	
Publicité	7 681 741,89		19 292 012,59	
Déplacement, missions et réceptions	29 042 503,94		23 856 818,12	
Autres services	56 430 543,29		26 130 741,04	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	3 380 420 683,12		2 757 493 309,78	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		1 474 637 650,43		1 847 170 173,76
Charges de personnel	421 784 604,41		405 175 373,74	
Impôts et taxes et versements assimilés			52 294 328,00	
IV-Excédent brut d'exploitation		1 052 853 046,02		1 389 700 472,02

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

R.C : 10B0783060  
 N.I.F : 001027229001845  
 A.I. : 27220103098

Désignation de l'entreprise : SARL GISB  
 Activité : Fabrication de Fils Machine Cuivre et Aluminium, Fils et Câbles Electriques  
 Adresse : Zone d'activité section 17 lot 123 Mesra - Mostaganem

Exercice Du 01/01/2022 A 31/12/2022



9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	50 974 366
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	11 956 950
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations		
	Total des réintégrations	11 956 950
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions		
	Total des déductions	0
IV. Déficits antérieurs à déduire		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
	Total des déficits à déduire	0
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		62 931 315,51
		0

DATE: 18/03/2024

IMPRIME DESTINEE A L'ADMINISTRATION

Autres produits opérationnels		44 156 900,28		23 901 047,69
Autres charges opérationnelles	3 611 835,39		5 838 440,14	
Dotations aux amortissements	448 375 452,17		423 015 853,66	
Provision			151 015 734,66	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				244 549 951,00
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>645 022 658,74</b>		<b>1 078 281 442,25</b>
Produits financiers		4 348 201,49		954 358,58
Charges financières	586 439 144,82		694 715 037,77	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>582 091 348,23</b>		<b>693 760 679,19</b>	
<b>VII-Résultat ordinaires(V+VI)</b>		<b>62 931 315,51</b>		<b>384 520 763,06</b>
Eléments extraordinaires(produits) (*)				
Eléments extraordinaires(Charges) (*)				
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>				
Impôts exigibles sur résultats	11 956 949,95			
Impôts différés(variations) sur résultats				
<b>IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>50 974 365,56</b>		<b>384 520 763,06</b>

(\*) A détailler sur l'état annexe à joindre.









# المخلص

## الملخص:

تمت هذه الدراسة في الفترة من 17 فيفري 2024 إلى غاية 5 أفريل 2024 في المجمع الصناعي سيدي بن ذهيبية حيث تهدف إلى تشخيص أعمال نهاية السنة محاسبيا و جبائيا، تم التطرق من الناحية المحاسبية إلى عمليات الجرد و تسوية الحسابات في نهاية السنة وفق النظام المحاسبي المالي و من الناحية الجبائية تم التطرق إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وكذلك التطرق إلى مستجدات قانون المالية 2024 ، و قانون المالية التكميلي 2024ر للوصول إلى أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري ، لتحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بأعمال |نهاية السنة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة تطبيقية بإسقاط الدراسة النظرية على واقع مجمع الصناعي سيدي بن ذهيبية و توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة القيام بأعمال نهاية السنة وفق القواعد المحاسبية من أجل إعداد القوائم المالية بصورة صادقة، وكذلك ضرورة التماشي مع مستجدات القوانين الجبائية، لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة ( النتيجة الجبائية) ، للتصريح به لدى الإدارة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: أعمال الجرد، النتيجة الجبائية، النتيجة المحاسبية.

## Abstract:

This study was conducted from February 17, 2024, to April 5, 2024, at the Sidi Ben Dehiba Industrial Complex. Its aim was to diagnose year-end activities financially and fiscally. From an accounting perspective, the study covered inventory procedures and year-end account settlements according to financial accounting standards. From a fiscal perspective, it addressed the transition from financial results to fiscal results, as well as updates to the 2024 Finance Law and its supplementary legislation, in order to achieve the study's objectives. The descriptive method was employed in the theoretical aspect to define various concepts related to year-end activities. Additionally, a case study approach applied theoretical findings to the practical aspect at the Sidi Ben Dehiba Industrial Complex. This study concluded on the necessity of conducting year-end activities in compliance with accounting standards to prepare financial statements accurately, and the importance of aligning with tax and fiscal laws updates to determine the fiscal base (taxable results) for declaration to the fiscal (tax) authorities.

**Keywords:** Inventory activities, fiscal (tax) result, accounting result.