

يتحتم على الدولة في الإقتصاد الموجه إلى التدخل في تنمية الإقتصاد الوطني ، وترشيد إستخدام الموارد المالية على غرار ما تقوم به من خدمات عامة للمحافظة على الأمن ، ونتيجة لما سبق يتحدد مفهوم المالية العامة والذو يقوم على شقين في وجود نفقات عامة يلزم الدولة البحث على مصادرها لتغطيتها ، فتلجئ إلى الإدارة الجبائية الضريبة التي تحتل مكانة واسعة في المالية العامة ، وتعتبر هذه الأخيرة مصدر فعال لتمويل نفقات الدولة ولها دور مهم في توجيه الإقتصاد ، فقد توسعت هذه الضريبة وأصبحت أداة لتحقيق أهداف إجتماعية وإقتصادية عن طريق فرض ضرائب مختلفة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حيث أن المؤسسة الإقتصادية تمثل الوحدة الأساسية في تغطية نفقات الدولة بفضل جباية الضرائب المفروضة عليها خاصة بعد الإصلاح الضريبي الذي مس الضرائب المباشرة و الغير مباشرة بسبب تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى إختلاف مواعيد تحصيلها . وهذا التعقيد أثر سلباً على المؤسسات ، كما أنه شكل صعوبة في تسيير جبايتها ، حيث كان للإصلاح دوراً كبيراً في إلغاء عدة ضرائب غير ضرورية وإستبدال ضرائب محددة بضرائب بسيطة تكيف مع الوضع الإقتصادي الجديد الذي يتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة التي عوضت الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية الضريبة على الأرباح الغير تجارية الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج الإجمالي على تأدية الخدمات ، الرسم على النشاط الصناعي والتجاري .

حيث فرضت إدارة الجباية على دفع الضرائب من قبل المكلف بها بعد تحديد الوعاء الضريبي لكل نوع من أنواع الضرائب ولعل أهم هذه الضرائب التي جاء بها الإصلاح الضريبي على أرباح الشركات كما تجدر الإشارة إلزامية وجود مسك المحاسبة منتظمة تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تحديد هذه الضريبة إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية وعلى هذا الأساس قمنا بطرح الإشكالية التالية التي كنا بصدد دراستها والمتمثلة في :

كيف يمكن حساب النتيجة الجبائية إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية حسب التشريعات الضريبية ؟

أولاً : الأسئلة الفرعية :

تبرز من هذه الإشكالية أسئلة فرعية تطرح نفسها يمكن حصرها في ما يلي :

1 - كيف يمكن تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة ؟

2 - كيف يتم تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة ؟



ثانياً : الفرضيات

- 1 - المحاسبة هي تقنية دقيقة تسمح بتسجيل مختلف العمليات المحاسبية عبر مراحل محددة هدفها الوصول إلى إعداد قوائم مالية وتحديد النتيجة المحاسبية .
- 2 - تعتبر النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية المعدلة .

ثالثاً : أسباب إختيار الموضوع

- 1 - موضوع البحث يتفق مع التخصص الدراسي
- 2 - الرغبة في معرفة آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

رابعاً : أهمية البحث

تكمن أهمية هذا البحث في توضيح دور النتيجة المحاسبية في تحديد النتيجة الجبائية التي تعتبر كأساس لتحديد ضريبة الأرباح على الشركات ، ومحاولة التعمق في هذا الموضوع المرتبط بتخصصنا .

خامساً : أهداف البحث

- 1 - إلقاء نظرة شاملة حول النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكذا كيفية حسابهما
- 2 - آثار الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

سادساً : صعوبات البحث

لقد صادفنا عدة صعوبات خلال دراستنا لموضوع البحث ولعل من أصعبها هو النقص وقلة المراجع التي تصب في موضوع بحثنا . وعدم التعاون في المعلومات فيما يخص دراسة الحالة .

سابعاً : منهج البحث

التمسنا في دراستنا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دراسة حالة في شركة الرواد للصناعة والخدمات ، واعتمدنا على :

المنهج الوصفي التحليلي : اعتمدنا على هذا المنهج لأننا نراه مناسباً لدراستنا بالإضافة إلى الكتب والبحوث الأخرى التي تصب في نفس الموضوع .

ثامناً : خطة وهيكلية البحث

من أجل الإلمام بالجوانب المختلفة لهذا البحث ، فقد احتوت هذه الدراسة على مقدمة عامة وفصلين وخاتمة وكان ذلك كما يلي :

الفصل الأول : تقديم عام لمؤسسة الرواد للصناعة والخدمات ، حيث أخذنا فيه مبحثين المبحث الأول تحت عنوان ماهية مؤسسة الرواد للصناعة والخدمات ، وقسمناه إلى مطلبين ، المطلب الأول : لمحة تاريخية عن شركة الرواد للصناعة والخدمات ، والمطلب الثاني : التركيب الصناعي ومنتجات الشركة ، أما المبحث الثاني تحت عنوان الهيكل التنظيمي وطبيعة السوق والافق التنموية ، المطلب الأول : الهيكل التنظيمي ، أما المطلب الثاني : طبيعة السوق والأفق التنموية .

أما الفصل الثاني تحت عنوان : الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي ، وأخذنا في المبحث الأول : مفهوم النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ، وقسمناه إلى مطلبين ، المطلب الأول : مفهوم النتيجة المحاسبية والمطلب الثاني : مفهوم النتيجة الجبائية ، أما المبحث الثاني : دراسة حالة في شركة الرواد للصناعة والخدمات والخاتمة.

المبحث الأول : ماهية شركة الرواد للصناعة والخدمات .

يعد الاقتصاد ذلك التعبير عن مجمل علاقات الانتاج أو بنية آلية إقتصاد محدد فقد يكون معنيا به مجمل الاقتصاد الوطني لبلد ما، ومن هنا نأخذ شركة الرواد للصناعة والخدمات كعينة الدراسة، إذ تعد هذه الشركة من الشركات الخاصة التي تنشط في مجال إنتاج الدقيق ولها أهمية كبيرة في تفعيل الإقتصاد الوطني، ومن خلال هذا الفصل سنقوم بالتعرف عليها أكثر .

المطلب الأول : لمحة تاريخية والموقع الجغرافي لشركة الرواد للصناعة والخدمات ش ذ م م.

إن شركة الرواد للصناعة والخدمات هي شركة إنتاجية و خدماتية ذات مسؤولية محدودة، وتقوم بصناعة المواد الغذائية من الحبوب ومشتقاتها .

وتعتبر شركة الرواد للصناعة والخدمات من المؤسسات الحديثة النشأة في هذا المجال حيث إنبثقت عن عقد تأسيسي بتاريخ 2001/04/22 تحت رقم 001281، وقد قدر رأس مالها حسب هذا القانون الأساسي بـ : 220.000.00 دج وذلك بمساهمة أربعة شركاء، وتم تعديل هذا العقد في 082007/13 ليصبح رأس مال الشركة 20.000.000.00 دج، ولتأخذ التسمية الجديدة : شركة الرواد للصناعة والخدمات، وبعدها كانت تسمى : شركة مطاحن الرواد . وتخضع الشركة للقوانين والتنظيمات السارية المفعول في القانون الاساسي، ويمكنها فتح فروع عبر كامل تراب الوطن، ويمكن تحويلها الى أي مكان اخر في التراب الوطني بمجرد قرار من الجمعية العامة. وينقضي عقد الشركة في حال وصول عمرها الانتاجي الى 99 سنة ابتداء من تاريخ قيدها بالسجل التجاري .

الموقع الجغرافي والأرضية والمساحة .

يقع مقر شركة الرواد للصناعة والخدمات بالمنطقة المتعددة النشاطات بكونيين ولاية الوادي، على الطريق الرابط بين ولايتي الوادي ويسكرة، ويحدها من الجنوب بلدية الوادي ومن الشمال بلدية قمار.

تقدر مساحتها الإجمالية بـ: 2000 م².

تقدر المساحة المبينة بـ: 1900 م².¹

¹ بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، وآخرون، دراسة أثر التقييم نظام الرقابة الداخلية على مراجعة الحسابات (دراسة حالة شركة الرواد)، مذكرة لنيل شهادة ليسانس، المركز الجامعي الوادي، سنة 2011، ص 87

المطلب الثاني : التركيب الصناعي ومنتجات الشركة .

أولاً : التركيب الصناعي :

مطحنتين : من صنع صيني شركة Caifen Moeching بطاقة إنتاجية تقدر بـ: 1100 قنطار من القمح اللين بالنسبة للأولى ، و 2000 قنطار من القمح اللين بالنسبة للمطحنة الثانية .
مطامير التخزين للمادة الأولية : يوجد مطمور معدني سعته 1000 قنطار ، ومطمور إسمنتي سعته 700 قنطار .

مطامير تخزين المنتجات التامة : ستة (06) مطامير لتخزين مادة الفرينة سعة كل واحد منهم تقدر بـ: 400 قنطار ، وأربعة (04) مطامير لتخزين مادة النخالة تقدر سعته بـ: 250 قنطار .
و التجهيزات تعتبر حديثة ، حيث دخلت الوحدة الأولى في الاستغلال سنة 2010 ، أما الوحدة الثانية فدخلت في الاستغلال سنة 2013 .

مخازن الإنتاج :

لدى الشركة مخزين لتخزين المنتجات تامة الصنع ، إضافة إلى الفضلات و المهملات ، حيث تقدر مساحة الأول بـ: 600 م² ، أما الثاني فتقدر مساحته بـ: 400 م² و هو مستغل عن طريق الإيجار .
ملحقات وهياكل أخرى :

مبنى إداري من ثلاثة طوابق : ورشات العمل ، مبنيين خاصين بوحدي الإنتاج .

ثانيا : منتجات الشركة و المواد المستعملة .

تتعدد منتجات شركة الرواد وذلك باستعمال عدة مواد حيث :

المواد المستعملة : تستعمل الشركة مادة القمح اللين كمادة أولية لإنتاج الفرينة ، إضافة إلى أكياس التعبئة من مادتي البلاستيك والورق .

المنتجات : دقيق (فرينة) : 50 كغ ، 25 كغ ، 10 كغ ، 05 كغ ، 01 كغ .

النخالة : 25 كغ.¹

¹ بوبكر بن حسين ، عبد الكريم بوزيدي ، وآخرون ، نفس المرجع السابق، ص 88

المبحث الثاني : الهيكل التنظيمي وطبيعة السوق والافق التنموية .

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للشركة .

حسب العقد التأسيسي للشركة فإن مسيرها السيد : بالنور إسماعيل، ونائب المسير السيد : بالنور محمد الساسي، مقيدة بالسجل التجاري الصادر بالوادي تحت رقم 0542380/B/01. وتقوم المؤسسة في نهاية كل سنة مالية بعقد جمعية عامة، وذلك لمناقشة الوضعية المالية للمؤسسة والنتائج المتحصل عليها خلال السنة المالية، وكذلك تخصيص النتيجة، إما لإعادة استثمارها أو توزيعها على الشركاء حسب الحصاص.

كما تقوم الشركة بعقد اجتماعات دورية كل شهر لمناقشة صيرورة العمل، وتقييم الأداء، والوقوف على نقاط الضعف والقوة، ودراسة الجوانب المتعلقة بالتمويل، والمبيعات... الخ .

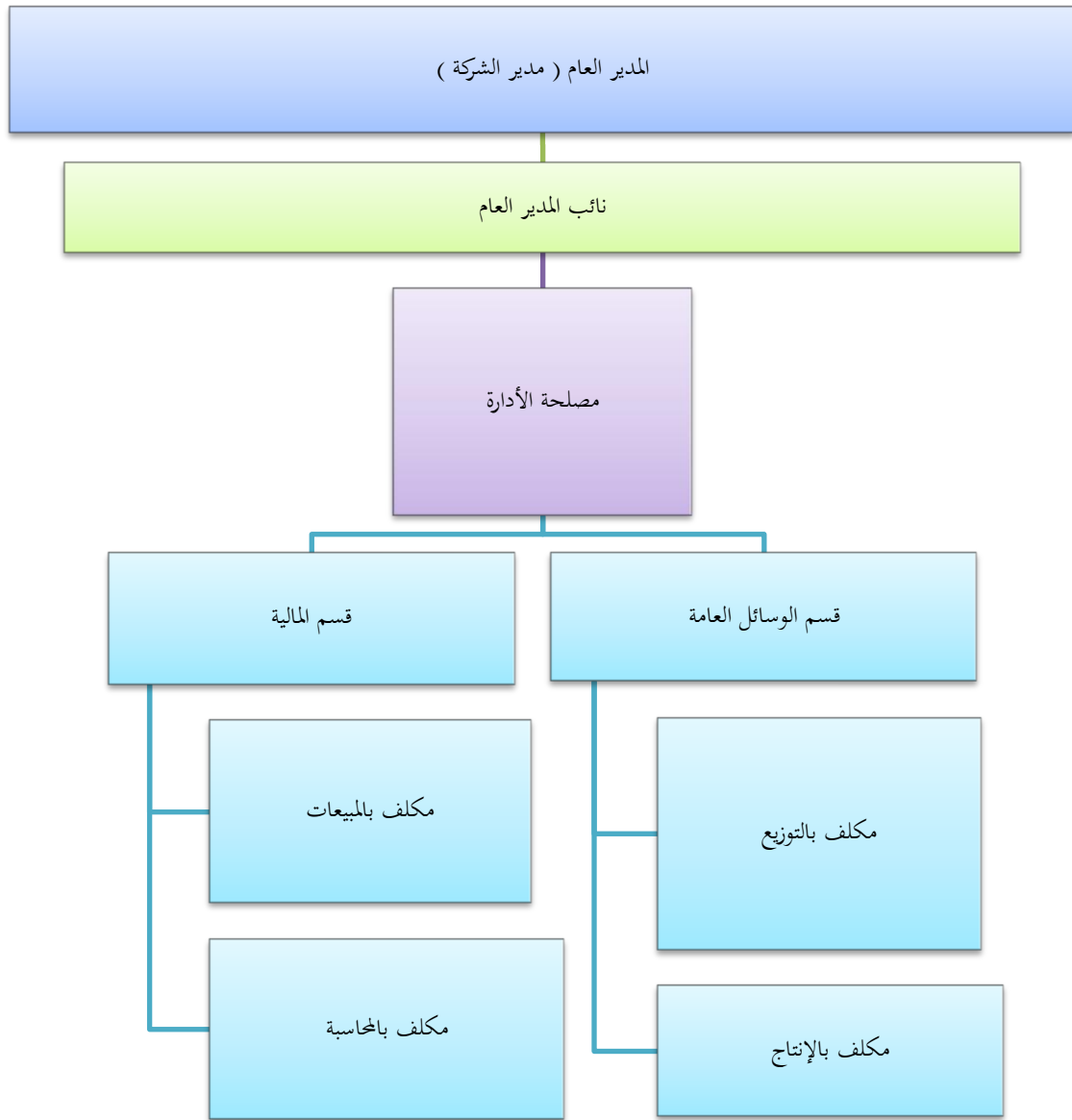
1: الهيكل التنظيمي للوظائف في الشركة.

الهيكل التنظيمي هو عبارة عن وسيلة أو تقنية تساعد في تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري من حيث تباين مصالح وأقسام الوحدة.

ونظرا لأن الشركة يغلب عليها الطابع العائلي للشركاء ، لم يتم وضع هيكل تنظيمي بصورة جيدة وواضحة كما أن الهيكل التنظيمي الموضوع لا يتسم بالتوسع الأفقي المعروف في المؤسسات الكبيرة .¹

¹ بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، وآخرون، ص 89

الشكل رقم (1): الهيكل التنظيمي للشركة.



المصدر : من إعداد الطلبة بناء على تقرير المؤسسة

أولاً : شرح الهيكل التنظيمي للوظائف في الشركة. : يتكون الهيكل التنظيمي للشركة كالآتي :

المدير العام (مسير الشركة): ويتمثل دوره في الإشراف العام على الشركة وتسييرها، وذلك من خلال التنسيق بين مختلف المصالح والأقسام، والمحافظة على السير الحسن لها، كما يقوم بإمضاء الوثائق الإدارية وتوقيع الصكوك الخاصة بأموال الشركة، كما يقوم بالعلاقات الخارجية، من حضور لمختلف التفاعلات من ملتقيات وصالونات... الخ.

نائب المدير العام (نائب المسير) : دوره يتمثل في مساعدة المدير العام ،فهو يسهر على صيرورة العملية الإنتاجية ، كما أنه ينوب المدير العام في حالة غيابه في كل المهام المنوطة به .

قسم الوسائل العامة : ويتضمن هذا القسم قسمان هما :

القسم المكلف بالإنتاج : وتمثل مهمته في الإشراف على العمليات الإنتاجية إبتداءا من دخول المواد الأولية إلى غاية خروجها في شكلها النهائي ،وكذلك التبليغ عن أي خلل قد يحدث على مستوى الوحدات الإنتاجية ، كما يقوم بعملية المراقبة والأمن داخل المصنع و كذلك الصيانة والمتابعة اليومية لمختلف الآلات ومعدات الإنتاج.

القسم المكلف بالتوزيع : ويقوم هذا القسم بتسيير حركة المخزونات من المنتجات و العمل على التوزيع الجيد للعملاء ، كذلك توفير وسائل النقل ، القيام بمتابعة المخزون من الورشات إلى المخازن ،ومن ثم إلى العملاء ، وتنفيذ كل العمليات المتعلقة بالتوزيع.

ويقوم هذا القسم بتطبيق بكل المسائل المالية بالاعتماد على الأقسام التالية:

المكلف بالحاسبة : ويقوم بما يلي :

استقبال الوثائق المتعلقة بالحسابات البنكية للشركة.

الحسابات المقدمة من طرف كل المصالح.

مراجعة عملية التسديد وتحصيل الفواتير المختلفة.

العمل على إعداد التقارير الخاصة بنشاط الشركة.

تنظيم وترتيب مختلف الوثائق المحاسبية(فواتير،إيصالات استلام،..الخ).

إعداد الرواتب و الأجور.

المكلف بالمبيعات : ويقوم بما يلي.

القيام بعمليات التسويق لمنتجات الشركة.

عمليات الإشهار.

دراسة تقلبات السوق.

تنفيذ القرارات التسويقية للإدارة العليا.

تنفيذ عمليات البيع.

ثانياً: تعداد العمال بالشركة و توزيعهم

تعداد العمال: يبلغ عدد العمال في شركة الرواد للصناعة والخدمات 23 عاملاً منهم 6 عمال مؤقتين. توزيع العمال حسب المصالح: بين الجدول التالي عدد العمال و توزيعهم في شركة الرواد للصناعة و الخدمات لسنة 2014.¹

الجدول رقم (1): توزيع العمال عددهم في الشركة لسنة 2014

المصالح	الإدارة	الإنتاج	الشؤون القانونية	الصيانة	الإعلام الآلي	التسويق	العمال المؤقتين	مجموع العمال
عدد العمال	04	08	01	02	01	01	06	23

المصدر: إدارة الشركة.

ثالثاً: العملية الإنتاجية في الشركة.

شركة الرواد التي نحن بصدد تحليلها هي مؤسسة صناعية، والعملية الإنتاجية التي تتركز عليها هي تحويل مواد أولية والمتمثلة في القمح اللين إلى منتج نهائي وهو مادة الفرينة، وتتم هذه العملية بعدة مراحل نذكرها في ما يلي:

1 - مرحلة الترمين: تمثل هذه المرحلة بداية العملية في النشاط، و تتم من خلال التزويد بالمادة الأولية (القمح اللين)، لإنتاج مادة الفرينة، إضافة إلى منتج ثانوي يتمثل في مادة النخالة، وتقوم الشركة بشراء مادة القمح اللين من الديوان الجزائري المهني للحبوب (O a i c)، عن طريق تعاونية الحبوب والبقول الجافة لولاية بسكرة (C C I s)، وتتبع هذه الخدمة بشهادة تحاليل مادة القمح اللين المشتراة تبين فيها الصفات النوعية لها، كما تتحمل الشركة في هذه المرحلة مصاريف النقل. تتم عملية وزن الشاحنة المحملة بمادة القمح اللين عند دخولها إلى مكان التفريغ، ومن هنا تبدأ عملية التخزين الأولي، والتي تتم فيها التصفية الأولية من الشوائب والزوائد.

2- مرحلة الإنتاج: تعتبر هذه المرحلة محور وظيفة الاستغلال للشركة، وتتكون من عدة مراحل وهي كما يلي:

1-2- مرحلة تصفية وتنقية القمح من الغبار وفصل البذور الأخرى عنه: تتم عملية التنقية وفصل الزوائد عن القمح بواسطة آلات خاصة تعمل بشكل ترتيبي من أجل الوصول إلى تصفية القمح وإخراجه بشكل جيد.

¹ بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، وآخرون، نفس المرجع السابق، 90.

2-2- مرحلة إضافة الماء: في هذه المرحلة تتم عملية غسل القمح وزيادة الماء التنظيف بواسطة آلة خاصة ،وتتم هذه العملية الحساسة لرفع نسبة الرطوبة للقمح حسب نوعية القمح للوصول إلى نسبة الرطوبة المطلوبة .

2-3- مرحلة الانتظار: في هذه المرحلة وبعد عملية الغسل يتم وضع القمح المغسول في مطامير إسمنتية يتم خلالها امتصاص الماء ،وتدوم هذه العملية مدة 12 ساعة ليصبح بعدها القمح جاهز لعملية الطحن.

2-4- مرحلة الطحن: وأهم مرحلة من مراحل الإنتاج بحيث أن المراحل السابقة ما هي إلا عملية تهيئة وتحضير لهذه المرحلة ،وتتم عملية الطحن وفق المراحل التالية:

عملية الطحن الأولى: وفيها يتم تفريغ القمح في آلة الطحن الأولى والتي تقوم بتقشير وتكسير القمح ،وبعدها تتم عملية الغريلة لنتيجة الطحن الأولى بواسطة آلة الغريلة ،ويستخرج في هذه العملية نسبة من الفرينة ،والباقي يوزع على مجموعة من آلات الطحن حسب حجم و نوعية المادة الخارجة من عملية الطحن الأولى.

عمليات متتالية من الطحن و الغريلة: كما ذكرنا سابقا فإن النواتج من عملية الطحن الأولى تأخذ مسار معين للطحن و الغريلة وفق معايير تقنية خاصة بعملية إنتاج الفرينة للوصول إلى المنتج التام الصنع وعادة ،أما نسبة رطوبة الفرينة فتتراوح ما بين 14% إلى 15% .

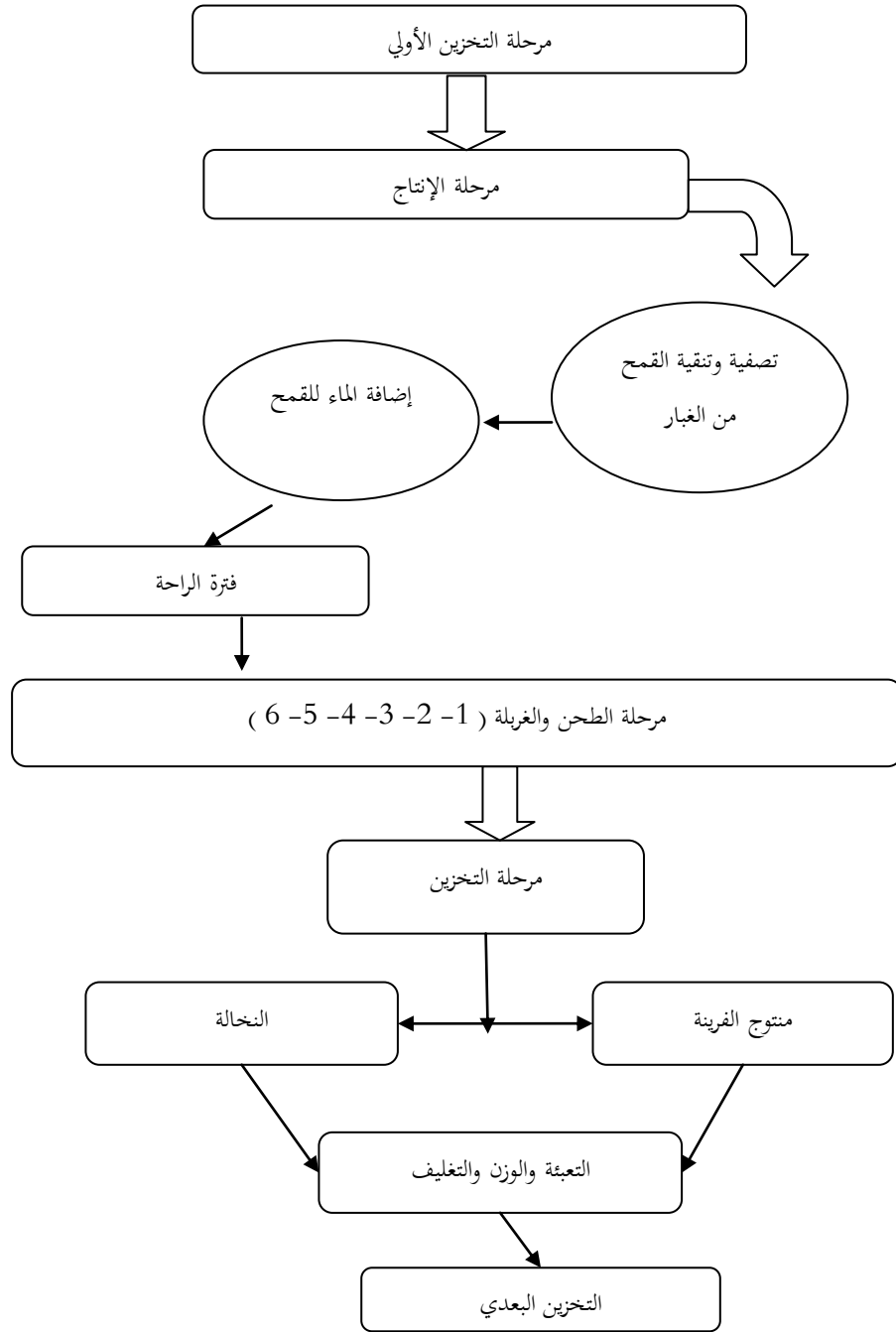
2-5- مرحلة التعبئة و الوزن و التغليف: وتتم في هذه المرحلة تعبئة المنتج التام الصنع من مادة الفرينة في أكياس ذات تعبئة مختلفة حسب الطلب وهي عادة (01 كغ، 05 كغ ، 10 كغ ، 25 كغ ، 50 كغ) بواسطة آلات التعبئة الخاصة ، و هي تقوم بمجموعة من العمليات من تعبئة و وزن و غلق،ويقوم عليها مجموعة من العمال ،وكذلك الأمر بالنسبة لمادة النخالة و التي تعبأ في أكياس 25 كغ.

3- مرحلة التخزين البعدي: بعد الانتهاء من الإنتاج تكون المنتجات جاهزة للتسويق و تنقل المنتجات إلى المخازن وتوضع في مكان بارد وجاف لتمكث مدة 24 ساعة قبل توزيعها على الزبائن.

4-مرحلة البيع و التوزيع : وهي المرحلة المهمة في أي مؤسسة إنتاجية ،وبما أن شركة الرواد تنتج مادة أساسية وذات استهلاك واسع فإن عملية الترويج لا تكلف المؤسسة الكثير ولا تأخذ الوقت الكبير لأنها تتوقف فقط على نوعية الفرينة المنتجة ،وبما أن منتجات شركة الرواد تتميز بسمعة طيبة لدى المستهلكين فإن هذه العملية لا تشكل عبءة لدى الشركة.¹

¹ بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، وآخرون، نفس المرجع السابق، ص 90

الشكل (2) : مرحلة الإنتاج لشركة الرواد للصناعة و الخدمات



المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على تقرير الشركة.

المطلب الثاني : طبيعة السوق والأفق التنموية .

تعد مؤسسة الرواد من المؤسسات الهامة والحيوية في مجمع المؤسسات الهامة والحيوية لكونها تقوم بتلبية احتياجات المجتمع من المواد الغذائية بتحويلها الحبوب (القمح الصلب واللين) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة (سميد، دقيق، عجائن غذائية وكسكسي)

إذ نجد أن المؤسسة الرواد لا تعتمد إلى دراسة معمقة للسوق لأن أسعار المواد التي تشتريها أو تبيعها محددة من طرف الدولة باعتبارها من المواد المدعمة في السوق .

أما بالنسبة للمنتجات الزراعية التي تنتجها فلا تجد أي مشاكل من حيث التسويق أو المنافسين وذلك بسبب عدم الإكتفاء الذاتي للدولة في هذا المجال (الحبوب) وبذلك فالمنتجات الزراعية تسوق مباشرة من المزرعة إلى الزبائن، إذ أن معاملات البيع تتم في المستثمرة .

1 - العوائق الطبيعية : المتمثلة في تركيبة الجو، التربة والمحيط إذ هذه التركيبة تلعب دوراً أساسياً في المردودية المتوخاة من خلال العملية الإنتاجية حيث نجد طبيعة الجو الحار في المنطقة والتربة المالحة وبطبيعة الحال الماء يؤثر على المنتجات والمصاريف التي تضعها المؤسسة من أجل التقليل من هذه المشاكل بالإضافة إلى علو التربة وميلها للذان يسببان مشكل التزويد بالمياه .

2 - العوائق الإجتماعية : متمثلة في اليد العاملة، إذ من الملاحظ أن أغلبية العمال من طاعني السن بالإضافة إلى نقص التكوين لديهم، ومعاصرتهم للتطورات الحاصلة في المجال الفلاحي .

3 - العوائق الإقتصادية :

• حجم المستثمرة : من خلال الإنتاج الذي تنتجه هل هناك إمكانية تغطية التكاليف التي أنفقت على العملية الإنتاجية؟¹

• من المعروف أن المحاصيل الإنتاجية (القمح والشعير) لا تأخذ دورة سنوية مما يجعل المستثمرة في أنفاق مستمر لأموالها قد لا يؤدي إلى تحقيق مردود جيد يعمل إلى تغطية تل التكاليف بسبب الكوارث الطبيعية مثلاً .

• عدم التطوير في الممكنة يؤدي إلى طول فترة الحرث وفترة الحصاد وبالرغم من أن ذلك إلا هلاك سريع للآلات الموجودة بسبب نقص العناية .²

¹ بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي وآخرون، نفس المرجع السابق، ص 91-92

² بوبكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، وآخرون، ص 92

المبحث الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم النتيجة المحاسبية.

أولاً: مفهوم النتيجة المحاسبية من خلال الميزانية.

إن الميزانية هي عبارة عن قائمة أو جدول يضم جانبين، في جانبه الأيمن عناصر الأصول، وفي الجانب الأيسر الخصوم وعلى اعتبار إن المصادر حولت إلى استخدامات الأصول تساوي الخصوم وهذا اشرنا إليه سابقاً، إلا إننا نضيف هنا إن بعد بدء المؤسسة مزاوله مختلف أنشطتها قد يؤدي في اغلب الأحيان إلى عدم تساوي كل من الأصول والخصوم، وهذا الفرق بينهما يسمى نتيجة الدورة المحاسبية.

وتعد الميزانية في تاريخ معين عادة في نهاية الدورة مرآة يعكس عليها المركز المالي للمؤسسة، كما إن للميزانية دور هام في إظهار الذمة المالية للمؤسسة التي تتمثل في عناصر الأصول وعناصر الخصوم مجتمعة، أي لكل شخص ذمة تتألف من عناصر موجبة وعناصر سالبة أي ماله وما عليه، ومنها تقوم بتحديد النتيجة، وقد تكون هذه الأخيرة ربح أو خسارة فتسجل في الجانب الأيمن من الميزانية إذ كانت خسارة، بينما تسجل في الجانب الأيسر إذا كانت ربح.

ويتحدد الربح بالفرق بين صافي الأصول في نهاية الفترة وصافي قيمتها في بداية هذه الفترة، فهذا الفرق يعادل الربح أو الخسارة بعد الأحد في الحساب لأية إضافات أو مسحوبات تمت خلال هذه الفترة، وبعبارة أخرى كل تغيير في حقوق أصحاب المشروع بعد الأخذ بعين الاعتبار أية إضافات إلى رأس المال أو المسحوبات، يعتبر ربحاً أو خسارة سواء كان هذا التغيير ناتج عن النشاط الأصلي الذي يزاوله المشروع أو من التقييم أو التصرف في أصل من أصولها أو من أي مصدر آخر.¹

¹ راشدي ناية، حوامد عادل، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة) مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة منتوري، قسنطينة، سنة 2013-2014، ص: 87

ثانيا: مفهوم النتيجة المحاسبية من خلال جدول حسابات النتائج:

يعتبر جدول حسابات النتائج من القوائم المفيدة في عملية تسيير المؤسسة فبخلاف الميزانية التي تعتبر صورة مأخوذة في لحظة، فإن جدول حسابات النتائج يعبر عن فترة زمنية، لأن بياناته تمثل تدفقات حدثت خلال فترة زمنية، و جدول حسابات النتائج .

هو كشف الإيرادات والتكاليف المحققة خلال الفترة المحاسبية و عن طريق إجراء مقارنة بينهم (الإيرادات و التكاليف) ،ويمكن الوصول إلى تحديد نتائج أعمال الشركة وكذلك صافي الربح أو الخسارة.¹

الاستاد حمود راجي ، السامي في التسيير المالي والمحاسبي، سنة 2012، ص 224.

المطلب الثاني: مفهوم النتيجة الجبائية.

أولاً: مفهوم النتيجة الجبائية من خلال الميزانية

حسب أحكام المادة (140) فقرة 02 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة فإنه : "يشكل الربح الصافي في الفرق في قيم الأصول لدى اختتام الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة، وتحسم الضريبة من الزيادات المالية وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير، و الاستهلاكيات المالية والأرصدة المثبتة .¹

يمكن اعتبار النتيجة الجبائية محاسبية مقومة، بمعنى أن النتيجة الجبائية هي عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات، ويتضح ذلك في العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاسترداد} - \text{التخفيض}.$$

ثانياً: مفهوم النتيجة الجبائية من خلال جدول حسابات النتائج

لتحديد الربح الخاضع للضريبة الدخل الإجمالي تنص المادة (140) الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي :

"الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".

وعلى أساس هذه التدابير يحدد ربح المؤسسة الخاضع للضريبة من منطلق العمليات التي تقوم بها وحداتها التي تمثل الهدف المتخذ من المؤسسة، هذه العمليات تكون معروضة في حسابات الاستغلال في جدول حسابات النتائج.²

¹ المادة 140 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2017 .
² المادة 140 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2017.

المبحث الثاني : دراسة حالة في شركة الرواد للصناعة والخدمات

الوحدة: دج

الجدول رقم(02): ميزانية (لأصول)

2014	2015			الأصول
	الصافي	فارق التقييم	إجمالي المبالغ	
0	0	0	0	أصول غ جارية
0	0	0	0	تثبيتات معنوية
0	0	0	0	تثبيتات عينية
0	0	0	0	أراضي
0	0	0	0	مباني
7373328	5184313	5760758	10945072	ممتلكات أخرى
7373328	5184313	5760758	10945072	مجموع الأصول غ جارية
0	0	0	0	أصول جارية
79178	2128089		2128089	مخزونات
0	0	0	0	الزيائن
402422	407147		407147	المدينون الآخرون
124167	43037		43037	الضرائب وما شابهها
				الموجودات وما شابهها
3863056	4336619		4336619	خزينة
4468824	6914894		6914894	مجموع الأصول الجارية
11842153	12099208	5760758	17859966	المجموع العام للأصول

المصدر : من إعداد الطلبة بالإعتماد على معطيات محافظ الحسابات

الفصل الثاني الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي

جدول رقم (03): ميزانية (الخصوم) الوحدة: دج

2014	2015	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة
3700000	3657085	رأس المال تم إصداره
		رأس المال غير مستعان به
		علاوات واحتياطات
		فوارق إعادة التقييم
		فارق المعادلة
-484441	688599	نتيجة صافية
-2243996	-2728437	رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
971562	1617247	المجموع 1
		الخصوم غ جارية
9795616	8378634	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة ومرصودة لها)
		ديون أخرى غير جار
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
9795616	8378634	مجموع الخصوم غ جارية 2
		الخصوم الجارية
1074975	2103326	موردون وحسابات ملحقة
		ضرائب (مؤجلة ومرصودة لها)
		ديون أخرى غير جار
		خزينة سلبية
1074975	2103326	مجموع الخصوم غ جارية 3
11842153	12099208	المجموع العام للخصوم 3+2+1

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات محافظ الحسابات.

الفصل الثاني الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي

الوحدة: دج

الجدول رقم (04): حساب النتائج

2014		2015		الفصول
دائن	مدين	دائن	مدين	
3060000.00		8435197.00		مبيعات البضائع
				مبيعات من المنتوجات الملحقة
				التخفيضات والتزييلات والحسومات
3060000.00		8435197.00		رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتزييلات والحسومات
				الإنتاج المثبت أو المنتقص من المخزون
				الإنتاج المثبت أو المنتقص من المخزون
				إعانات الاستغلال
3060000.00		8435197.00		إنتاج السنة المالية
				مشتريات البضائع المباعة
				المواد الأولية
		1220271.00	5267753.00	التموينات الأخرى
				تغيرات المخزونات
				مشتريات الدراسات والخدمات المؤددة
				مشتريات أخرى
				التخفيضات والتزييلات والحسومات المتحصل عليها من المشتريات
				التقاoul العام
		180505.00		الإيجارات
	158546.00		272496.00	الصيانة والتصلبيحات والرعية
				أقساط التأمينات
				العاملون الخارجين عن المؤسسة
				أجور الوسطاء والأتعاب
				الإشهار
				التنقلات والمهمات والإستقبالات

الفصل الثاني الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي

	5316.00		6271.00	الخدمات الخارجية الأخرى
	1564640.00		5546521.00	استهلاك السنة المالية
1495359.00		2888676.00		القيمة المضافة للإستغلال
	77706.00		9291.00	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
				أعباء المستخدمين
1417653		2879384.00		إجمالي فائض الاستغلال
				المنتجات العملياتية الأخرى
	500.00		1500.00	الأعباء العملياتية الأخرى
	1966594.00		2189014.00	مخصصات الإهلاكات
				المؤونات
				خسائر القيمة
				استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات
	549440.00	688870.00		النتيجة العملياتية
70000.00				المنتوجات المالية
			270.00	الأعباء المالية
69999.00			270.00	النتيجة المالية
	479441.00	688599.00		النتيجة العادية
				عناصر غير عادية (منتجات)
				عناصر غير عادية (أعباء)
				النتيجة غير العادية
				الضرائب الواجب دفعها عن النتائج
				الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج
	484441.00	688599.00		صافي نتيجة السنة المالية

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات محافظ الحسابات.

الفصل الثاني الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي

الجدول رقم (05): كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

الوحدة: دج

	ربح خسارة	
688599.00		النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)
		العناصر غير قابلة للخصم من
		النتيجة الصافية للسنة
72000.00		مصاريف الكراء غير موجهة
		للاستغلال
150000.00		تبرعات للمؤسسات والجمعيات
		ذات طابع إنساني
0.00		حصص الهدايا الاشهارية غير
		قابلة للخصم
0.00		الضرائب والرسوم غير قابلة
		للخصم
0.00		مصاريف البحث والتطوير
		غير قابلة للخصم
0.00		الغرامات والعقوبات غير
		القابلة للخصم
297800.00		إجمالي الإستردادات
		العناصر القابلة للخصم
105000.00		فوائض القيمة الناتجة عن التنازل
		الناتجة عن
		التنازل عن التثبيات
105000.00		إجمالي الخصومات
0.00		خسارة 2012
125750.00		خسارة 2013
0.00		خسارة 2014
0.00		خسارة 2015
125750.00		إجمالي الخسائر القابلة
		للخصم
755649.00		الربح الجبائي

المصدر : من إعداد الطلبة بالإعتماد على معطيات محافظ الحسابات

الفصل الثاني الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي

كما سبق وذكرنا في الجانب النظري على أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات ويظهر ذلك في العلاقة التالية : النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات - الخصومات - العجز .

ومن الجدول نتحدد لنا النتيجة الجبائية كما يلي :

$$\text{النتيجة الجبائية} = 688599 + (72000 + 150000 + 75800) - (105000 + 125750) = 755649 \text{ دج}$$

بعد تحديد النتيجة الجبائية يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات وذلك بتطبيق المعدل 25% الخاص بالأرباح من النتيجة الإجمالية كالتالي :

$$755649 * 25\%$$

ومنه مبلغ الضريبة يقدر بـ 188912.25 دج ومن خلال تحديد مبلغ الضريبة يمكننا حساب النتيجة الصافية .

$$\text{النتيجة الصافية} = 188912.25 - 755649 \text{ دج}$$

$$= 566736.75 \text{ دج}$$

اقتطاع I.B.S من النتيجة الإجمالية على المؤسسة من خلال الجدول التالي

الجدول رقم (06): الضريبة على أرباح الشركات الوحدة : دج

السنة	من النتيجة الإجمالية I.B.S	النتيجة الإجمالية	المقتطع I.B.S	النتيجة الصافية
2015	0.25	755649	188912.25	566736.75

المصدر : من أعداد الطلبة .

حاولنا من خلال تطرقنا لموضوع الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية معالجة إشكالية البحث والمتمثلة في : كيف يمكن حساب النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية ، فهي تمر عبر مراحل إنطلاقا من الميزانية إلى جدول حساب النتائج و إلى غاية تحديد نتيجة الجبائية للمؤسسة ، حيث يظهر الدور الكبير الذي تلعبه النتيجة المحاسبية لاستخراج النتيجة الجبائية ، وهذا ما يطبق على جل المؤسسات ، مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى والتي تخضع للضريبة بعد التعديل والتصحيح بإتباع القواعد الجبائية المحددة في التشريعات الضريبية .

كما تظهر مساهمتها في تحديد قيمة الضريبة و النتيجة الصافية.

نتائج الدراسة :

- دور النتيجة المحاسبية في الوصول الى النتيجة الجبائية .

النتيجة الجبائية عبارة عن نتيجة محاسبية معدلة تخضع للضريبة .

توصيات الدراسة:

بناءا على ما تقدم من نتائج، يمكن إعطاء بعض التوصيات التي نرى ضرورة العمل بها مستقبلا من أجل الشفافية والإفصاح وذلك على النحو التالي:

1-على المستوى العام:

-الارتقاء بكفاءة الممارسات المحاسبية وتحسين فعالية الممارسات الجبائية.

-العمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى تتقلص درجة التباعد والتعارض.

-تطبيق الأنظمة الجبائية بشكل صارم.

2-على مستوى المؤسسة:

- إدراج المراجعة الجبائية في المؤسسة ضمن التسيير الجبائي كونها تفتقر لهذا العامل مع محاولة إرساء تسيير جبائي يتكيف مع التشريع الجبائي.

-ربط علاقات تشابكيه جيدة مع مصلحة المحاسبة والمالية.

-توظيف أو تكوين مختصين مؤهلين في المجال الجبائي.

أفاق الدراسة :

وفي النهاية نجد أن البحث مازال مفتوحا بكل الجوانب المختلفة للموضوع ، لذلك يبقى البحث في مجالاته خصبا، وبذلك نختتم دراستنا ببعض النقاط البحثية التي نأمل أن تكون دراسات في المستقبل على النحو التالي:

-فعالية النظام المحاسبي المالي الجديد في إرساء القواعد الجبائية.

-تقييم الانحرافات عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

-الأثر الضريبي وأسس التقييم المالي للمؤسسات الاقتصادية.

وفي الأخير فإننا لا ندعي كمالا لعملنا ولا ننفي قصورا في جهدنا ، وأملنا أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في معالجة هذا الموضوع ،و أن تكون مساهمتنا مفيدة وأن تشكل لبنة إضافية في حقل المعرفة العلمية ، وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، وذلك من خلال التعرف على مفهوم النتيجة المحاسبية والتي تتحدد عن طريق الفرق بين الأصول والخصوم أو بين مجموع الإيرادات والتكاليف ، وكذا التعديلات التي تطرأ عليها وصولاً إلى نتيجة صافية تقتطع منها الضريبة ، هذه الأخيرة هي النتيجة الجبائية .

وعليه خلصت هذه الدراسة بجانبها النظري والتطبيقي إلى أن علاقة النتيجة المحاسبية بالنتيجة الجبائية علاقة وطيدة جداً.

الكلمات المفتاحية : النتيجة المحاسبية ، النتيجة الجبائية ، الأصول ، الخصوم.

Resume

Cette étude vise à la façon de passer du résultat comptable au résultat de la tax، donc en identifiant la concept de résultat comptable. et qui est détermine par la différence entre les actifs et les passifs ou entre le recettes totales et les couts، ainsi que des modifications a cet effet ، est en baisse a un résultat net déduit، compris la taxe ، ce dernier est le résultat de la taxe.

En conséquence ،cette étude a conclu bjanbhe théorique et appliquée a la relation avec le résultat comptable est le résultat de la taxe est relation très étroite.

Mots –cles: Le resultat comptable، le resultat de l impot ،les actifs، les passifs.

الصفحة	الموضوع
	الإهداء
	الشكر
.ا	فهرس المحتويات
.اا	فهرس الجداول
.ااا	فهرس الأشكال
	ملخص
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول : تقديم عام لمؤسسة الرواد للصناعة والخدمات	
5	المبحث الأول : ماهية شركة الرواد للصناعة والخدمات
5	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن شركة الرواد للصناعة والخدمات ...
6	المطلب الثاني : التركيب الصناعي ومنتجات الشركة
7	المبحث الثاني : الهيكل التنظيمي وطبيعة السوق والأفق التنموية
7	المطلب الأول : الهيكل التنظيمي للشركة .
13	المطلب الثاني : طبيعة السوق والأفق التنموية
الفصل الثاني : الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية بين النظري والتطبيقي	
15	المبحث الأول : مفهوم النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية
15	المطلب الأول : مفهوم النتيجة المحاسبية
17	المطلب الثاني : مفهوم النتيجة الجبائية
18	المبحث الثاني : دراسة حالة شركة الرواد للصناعة والخدمات
25	الخاتمة
28	المراجع

1- كتب :

حمود راجحي ، السامي في التسيير المالي والمحاسبي، سنة 2012.

2- قانونين متعلقة بالضرائب:

المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2017 .

3- الرسائل والأطروحات الجامعية :

بويكر بن حسين، عبد الكريم بوزيدي، و آخرون، دراسة اثر التقييم نظام الرقابة الداخلية على مراجعة الحسابات (دراسة حالة شركة الرواد)، مذكرة

لنيل شهادة ليسانس، المركز الجامعي الوادي، سنة 2011.

راشدي ناية، حوامد عادل، الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية (دراسة حالة) مذكرة لنيل شهادة ماستر ، جامعة منتوري،قسنطية، سنة

2013-2014.