

المعالجة الجبائية للفروق المؤقتة في ظل الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي:  
دراسة حالة مؤسسة إنتاجية بولاية سطيف خلال الفترة 2017-2018

**Tax treatment of temporary differences in light of the difference  
between tax and accounting law: A case study of a productive  
enterprise in Setif, during the period 2017-2018**

واضح صالح\*1، محمد حمر العين<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة سطيف (الجزائر)، [Salah.wdh@gmail.com](mailto:Salah.wdh@gmail.com)

<sup>2</sup> جامعة سطيف (الجزائر)، [ham200el@yahoo.fr](mailto:ham200el@yahoo.fr)

تاريخ القبول : 02 / 07 / 2020

تاريخ الاستلام: 18 / 04 / 2020

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد اهم الاختلافات بين القانون الضريبي والمحاسبي المتمثل في المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال التطرق إلى المصاريف المعترف بها محاسبيا وغير مقبولة جبائيا، بالتطبيق على مؤسسة يتمثل نشاطها في الانتاج، مقرها الاجتماعي ولاية سطيف، خلال الفترة 2017- 2018 فترة الرقابة الجبائية على المؤسسة محل الدراسة، حيث تم التوصل إلى ان القانون الضريبي لا يعترف بمبدأ الصورة الصادقة المنصوص عليها في التشريع المحاسبي، وفي حالة الاختلاف بين القانون الضريبي والمحاسبي يطبق القانون الضريبي.

**الكلمات المفتاحية:** القانون الضريبي، القانون المحاسبي، الرقابة الجبائية، الفروقات المؤقتة.

**تصنيف Jel: M410**

**Abstract:**

This study aims to identify the most important differences between the tax law and the accountant, and is reflected in international accounting standards and the financial accounting system, by examining the expenses recognized accounting and not accepted taxically, by applying to an institution whose activity is in production, its social headquarters is in the state of Setif, During the period 2017-2018, the period of fiscal control over the institution under study, when it was concluded that the tax law does not recognize the principle of honest image stipulated in the accounting legislation, and in the event of a difference between the tax and accounting law, the tax law applies .

**Keywords :** Tax Law, Accounting Law, Tax Control, Temporary Forex

**Jel classification code :** M410

## اولاً. مقدمة:

أدى تبني الجزائر تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة إلى عدة ثغرات على مستوى المحاسبة المطبقة، ضمن أهم الثغرات عناصر تحديد الضرائب على أرباح الشركات، ولما كان من مبادئ النظام المحاسبي المالي تغليب الجانب الاقتصادي على القانوني، يتطلب ذلك تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي وعصرنة النظام الجبائي للتقليل من تأثيرات تغيير المرجع المحاسبي، وهو ما يفرض على الدولة تكثيف جهودها من أجل حل مشكلات يطرحها هذا التباعد.

### 1. الإشكالية:

إن تحديد النتيجة الجبائية المتعلقة باحتساب الضرائب على ارباح الشركات IBS يكون إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية وذلك بعد معالجتها وفق قواعد النظام الجبائي الجزائري، من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

### كيف يتم معالجة الاختلاف بين القانون الضريبي وفي ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

#### 2. الفرضيات: للإجابة على الإشكالية المطوَّحة نقتراح الفرضيات التالية:

- تحديد النتيجة المحاسبية يتم وفق المبادئ والقواعد المحاسبية ويتم تعديل النتيجة وفق القانون الضريبي للحصول على النتيجة الجبائية.
- تعتبر النتيجة الجبائية الوعاء الضريبي للتطبيق الضريبية على ارباح الشركات.
- الفروقات تتمثل في الفروقات الدائمة، والفروقات المؤقتة حيث تظهر في الحالة الاخيرة ضرائب مؤجلة منصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

#### 3. اهمية الدراسة: تتمثل اهمية الدراسة فيما يلي:

- اهمية التوافق بين القانون الضريبي والمحاسبي للحد من الغش والتلاعب.
- اهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق لمبدأ الصورة الصادقة لتحديد نتائج المكلف بصورة تعكس حقيقة الوضع المالي.

- اهمية تحديث وتبسيط القانون الضريبي للحد من التهرب الضريبي واحترام تطبيقه.

- 4. منهج الدراسة: تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجزء النظري، وأسلوب دراسة حالة من خلال دراسة حالة مؤسسة يتمثل نشاطها في الانتاج، وذلك بهدف الاجابة على الاشكالية المطروحة. ثانياً الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي:

#### 1. تحديد النتيجة المحاسبية وفق قواعد الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 01:

النتيجة المحاسبية هي الربح أو الخسارة الصافية الناتجة عن ممارسة المؤسسة نشاط معين، بعد مقابلة الإيرادات بالأعباء أو الأصول مع الخصوم التي أدت للوصول إلى ذلك الربح أو الخسارة.<sup>1</sup> ويتم الحصول على النتيجة المحاسبية بطريقتين وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي SCF والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS كما يلي:

- تحديد النتيجة المحاسبية من قائمة الميزانية: تمثل الميزانية تصويراً للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة، وذلك في لحظة زمنية معينة هي تاريخ إعدادها، وتظهر النتيجة المحاسبية إما ربح أو خسارة، وذلك بعد طرح إجمالي الأصول من إجمالي الخصوم.<sup>2</sup>
- النتيجة ربح: تكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، ولقد نص النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 01 في هذه الحالة على تسجيل النتيجة في جانب الخصوم بإشارة موجب<sup>3</sup>، كما يمكن تبرير تسجيل الربح في جانب الخصوم كما يلي:<sup>4</sup>
  - في حالة تحقيق ربح يكون جانب الأصول أكبر من جانب الخصوم، ولتحقيق التوازن بينهما نضيف النتيجة (ربح) إلى جانب الخصوم.
  - يعتبر الربح مصدر التمويل، مثله مثل باقي الاموال الخاصة.

- يمكن اعتبار الربح القابل للتوزيع ديناً في ذمة المؤسسة لصالح الشركاء، والمساهمين، حيث يقررون إما سحبه وإما تركه لتدعيم المركز المالي.

• النتيجة خسارة: وتكون هذه الحالة عكس الحالة السابقة عندما يكون مجموع الاصول اكبر من مجموع الخصوم.

- **تحديد النتيجة من حساب النتائج:** يعرض جدول حساب النتائج نتائج اعمال المؤسسة من ربح أو خسارة عن فترة مالية محددة ، وقد استخدم المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 ضمن التعديل الذي تم إدخاله عام 2003، مصطلح الربح أو الخسارة بدلاً من صافي الربح أو الخسارة للدلالة على الرقم الاخير الذي يظهر في الجدول، ويتم تحديد النتيجة<sup>5</sup>، وذلك بالفرق بين مجموع الايرادات ومجموع الاعباء الخاصة بالدورة، فتكون ربحاً إذا كانت الايرادات اكبر من الأعباء وتكون خسارة في حالة العكس.<sup>6</sup>

**2.تحديد النتيجة الجبائية وفق التشريع الجبائي ( الربح الخاضع للضريبة):**  
يحدد الربح الخاضع للضريبة إنطلاقاً من النتيجة المحاسبية للمؤسسة، غير أنه فيما يخص الضريبة يتعين أن تضاف إلى النتيجة المحاسبية تصحيحات شبه محاسبية من أجل الأخذ بعين الاعتبار القواعد الجبائية الخاصة، تخصيص النتيجة المحاسبية من إعادة الادماج (التصحيحات الجبائية) والحسومات (التصحيحات السلبية).<sup>7</sup>

حيث ان: النتيجة الجبائية = الايرادات الخاضعة للضرائب – الاعباء القابلة للخصم.  
وحسب القانون الجبائي الجزائري فإن قابلية الخصم الاعباء تخضع لبعض الشروط الشكلية والموضوعية تتمثل في ما يلي:<sup>8</sup>

- الشروط الشكلية: لكي يتم خصم الاعباء جبائياً يجب أن تتوفر هذه الاخيرة الشروط الشكلية التالية:
- أن يكون العبء مؤكداً وحقيقياً: يجب أن يكون العبء محققاً فعلاً وليس محتملاً الحدوث سواء تم دفعه او مستحق الدفع، ويجب ان يكون فعلي، أي ليس وهمي وتتحمل المؤسسة عبئه بغض النظر عن دفعه ام لا.
- أن يكون العبء بمبررات ووثائق ثبوتية.

- الشروط الموضوعية: يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الاصول الصافية.
- أن يتم استغلال العبء في اطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها.
- أن يكون العبء ضمن اعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

يلزم القانون كل المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها أو تطرأ عليها وذلك حتى تتمكن الادارة الجبائية من تحصيل الجبائية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من أجل تخفيض الربح بالطريقة الشرعية وغير الشرعية، وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية،<sup>9</sup> ويتم تحديد النتيجة الجبائية وفق العلاقة الآتية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاعباء المدمجة (الاعباء المرفوضة جبائياً – تخفيضات (الايرادات القابلة للتخفيض) – العجز المالي السابق.

1. الاعباء المرفوضة جبائياً (الاستردادات) : تتعلق بما يلي:<sup>10</sup>

- أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال المادة 169-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

- حصص الهدايا غير القابلة للخصم المادة 169-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- حصص الأشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم المادة 169-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم المتضمنة الفندقية والإطعام والألعاب غير المبرر وغير المرتبط مباشرة بالاستغلال المادة 169-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم؛

- الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم بتطبيق التشريع الجبائي الساري المفعول؛
- مؤونات غير قابلة للخصم التي لا تحقق الشروط المنصوص عليها في المادة 141-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- الاهتلاكات غير قابلة للخصم والمتعلقة اساسا بالسيارة السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لرقم الاعمال طبقا للمادة رقم 141-2 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم طبقا للمادة 171 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

#### ب. التحفيضات (الإيرادات القابلة للتخفيض): تتعلق بما يلي:11

- فائض القيمة الناتج عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة (30%) لفوائض القيم قصيرة الاجل، 65% لفوائض القيم طويلة الاجل)؛
  - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاسهم والسندات المماثلة وكذا حواصل الاسهم وحصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المسعرة في البورصة؛
  - المداخل المتأتية من توزيع الارباح التي سبق اخضاعها للضريبة على ارباح الشركات أو المعفاة من ذلك؛
  - الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (المؤجر)؛
  - الاجارات خارج الابعاء المالية (المستاجر)؛
  - العجز المالي السابق (خسائر السنوات السابقة تقبل لمدة 4 سنوات).
- ويظهر كل ما سبق من خلال الملاحق المرفقة بالقوائم الجبائية الجدول رقم 09 المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية.

#### ثالثا. دراسة حالة مؤسسة انتاجية خلال الفترة (2017-2018):

المؤسسة تخضع لنظام الربح الحقيقي وتنشط في بيئة الاعمال الجزائرية وبالتالي فهي ملزمة بقوة القانون بمسك محاسبة منتظمة (اعداد القوائم المالية والجبائية) وفق النظام المحاسبي المالي، ويتمثل نشاطها في الانتاج ويقع مقرها بولاية سطيف الجزائر، مسيرة من طرف السيد: y تم انشائها في بداية سنة 2011.

#### 1. المعالجة المحاسبية في المؤسسة:

تقوم المؤسسة بإعداد القوائم الجبائية والتي تضمنت قوائم مالية تتمثل في الميزانية وجدول حسابات النتائج التي يتم ايدعها قبل 30 افريل من كل سنة لدى ادارة الضرائب التابعة لها مع بعض الملاحق المطلوبة.

#### ا. الميزانية:

تعتمد المؤسسة في اعداد القائمة الميزانية على برامج محاسبية حديثة في التسجيل المحاسبي لعناصر الاصول والخصوم الخاصة بها، وتتكون ميزانية المؤسسة لدورة 2018 من العناصر التالية:

**الجدول رقم (01): عناصر الأصول والخصوم دورة 2018 في المؤسسة.**

**الوحدة (دج)**

دورة 2017		دورة 2018		البيان
النسبة %	المبالغ	النسبة %	المبالغ	
100	38401571689.43	100	49305659361.88	الأصول
90	34533417431.65	83	40792157105.71	الأصول غير
10	3868154257.78	17	8513502256.17	الجارية
				الأصول الجارية
100	38401571689.43	100	49304520875.33	الخصوم
56	21656092485.23	47	23035407637.43	رؤوس الاموال
24	9126950634.74	29	14111115059.95	الخصوم غير
20	7618528569.46	24	12157998177.95	الجارية
				الخصوم الجارية

**المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة.**

من خلال الجدول نلاحظ ان يمكن مقارنة حسابات الاصول والخصوم في ميزانية المؤسسة لدورتين متتاليتين وهذا ما يتوافق مع خاصية قابلية المقارنة وكذلك مع ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 01 وتنقسم لأصول وخصوم كما يلي:

**➤ الأصول:**

تمثل الاصول غير الجارية النسبة الأعلى من إجمالي أصول المؤسسة وهذا راجع لطبيعة نشاطها الذي يتطلب الاعتماد على المباني والمعدات والأدوات، وتتكون الاصول غير الجارية خلال دورة 2018 من العناصر التالية:

- التثبيبات المعنوية: بقيمة إجمالية 26102510.94 دج، بالإضافة إلى الاهتلاك الاجمالي بقيمة 24562510.94 دج.
- التثبيبات العينية: بقيمة إجمالية 15620451528.44 دج، بالإضافة إلى الاهتلاك الاجمالي بقيمة 11155071500.29 دج.
- التثبيبات الجارية انجازها بقيمة إجمالية 36050202552.89 دج.
- الاصول المالية: بقيمة إجمالية 162019018.55 دج لم تسجل أي انخفاض في قيمتها.
- الضرائب المؤجلة: أصول بقيمة إجمالية 113015506.12 دج.
- الاصول الجارية: تتمثل في المخزونات، والنقديات، وغيرها من الاصول التي يتم تداولها في المؤسسة خلال 12 شهرا، تقدر بقيمة اجمالية 8513502256.17 دج.

**➤ الخصوم:**

تمثل الاموال الخاصة أعلى نسبة من إجمالي خصوم المؤسسة وهذا راجع إلى النتائج الايجابية المحققة من طرف المؤسسة، وتتكون الخصوم في المؤسسة من العناصر التالية:

- الاموال الخاصة: بقيمة اجمالية 23035407637.43 دج.
- الخصوم غير الجارية: بقيمة اجمالية 12157998177.93 دج.
- الخصوم الجارية: : بقيمة اجمالية 14111115059.95 دج.

وبعد تفحص الوثائق المحاسبية للمؤسسة تبين لنا:

- وجود التسجيل المحاسبي للأصول الغير الجارية والاهتلاك الخاص بكل أصل بطريقة الاهتلاك الخطي كما ينص عليه النظام المحاسبي المالي؛
- الاصول تعود ملكيتها للمؤسسة بصفتها شخص معنوي مستقل عن الشركاء؛
- الضرائب المؤجلة أصول يتوافق معالجتها مع النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12؛

- المعالجة المحاسبية للأصول الجارية تتوافق مع النظام المحاسبي المالي؛

- تقرير مراجع الحسابات لم يعطي اي تحفظات فيما يخص اصول او خصوم المؤسسة خلال دورة 2017 و2018.

ب. **جدول حسابات النتائج:** بعد التسجيل المحاسبي للعمليات التي تؤثر في حسابات الايرادات والأعباء حسب طبيعتها يتم إعداد جدول حسابات النتائج كما يلي:

### جدول رقم (02): ايرادات وأعباء المؤسسة خلال دورة 2018.

(الوحدة (دج)

دورة 2017	دورة 2018	البيان
المبالغ	المبالغ	
8520952311.68	9152475523.81	انتاج السنة المالية
-2516878335.10	-2907302802.70	استهلاك السنة المالية
-6004073976.58	6245172721.11	القيمة المضافة للاستغلال
4786331849.76	4749008059.13	الفائض الاجمالي للاستغلال
4107933879.93	3756747977.85	النتيجة العملياتية
151871976.06	132191390.74	النتيجة المالية
4259805855.99	3888939368.59	النتيجة العادية قبل الضريبة
3207771487.39	3014963619.30	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
0	0	النتيجة غير العادية
3207771487.39	3014963619.30	النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أن القائمة تتضمن عناصر الحسابات (النتائج والأعباء) وأعمدة عن ارسدتها ولدورتين متتاليتين (2018 و2017) وهذا ما يتوافق مع خاصية القابلية للمقارنة ويتم إعداد القائمة حسب طبيعة الاعباء والنواتج.

وقد حققت المؤسسة خلال دورة 2018 نتيجة صافية بقيمة 3014963619.30 دج، وهي ناتج عن طرح إجمالي إيرادات المحققة من الاعباء الدورة ولم يذكر مدقق الحسابات اي تحفظات بشأنها وعليه وبعد المصادقة عليها من طرف الجمعية العامة وتخصيصها وفق القانون الاساسي للمؤسسة تم اشهار الحسابات الاجتماعية لدى غرفة التجارة لولاية سطيف في شكل من أشكال الافصاح الاجباري المنصوص عليه في القانون التجاري الجزائري.

**2. الدفاتر والمستندات المحاسبية :** من خلال تفحص الوثائق المحاسبية للمؤسسة تبين لنا وجود الدفاتر المحاسبية التالية:

- دفتر اليومية.

- دفتر الجرد.

- دفتر العمال والأجور.

- دفتر صحة وسلامة العمال.

- دفاتر اختيارية اخرى ( دفتر الصندوق، دفتر اهتلاك الاصول...).

حيث انها تتوافق وما تنص عليه مواد القانون التجاري ويمكن الاعتماد على المعلومات التي تحتويها في اتخاذ القرارات، والتي تم المصادقة عليها من طرف مراجع الحسابات دون اي تحفظات من ناحية الشكل او المضمون.

كما أن محاسب المؤسسة لا يقوم بتسجيل أي عملية محاسبية بدون وجود الوثائق والمستندات التي تثبتها ثم يتم تحويل المستندات بعد التدقيق فيها من قبل مراجع الحسابات إلى قسم الارشيف للاحتفاظ بها لمدة لا تقل عن 10 سنوات كما نص عليها النظام المحاسبي المالي.

**3. التصريح الضريبي في المؤسسة:**

تخضع المؤسسة لنظام الربح الحقيقي وتخضع لضرائب والرسوم التي تتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG صنف مرتبات وأجور، الرسم على القيمة المضافة TVA، الرسم على النشاط المهني TPA، والتي تدفع من طرف المديرية العامة للمجمع ( المؤسسة الام) إلى مصالح الضرائب والتي تتمثل في مديرية كبريات المؤسسات.

**ا. الرسوم على رقم الاعمال (TAP-TVA):**

والتي تتمثل في الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة كما يلي:

**1.1. الرسم على النشاط المهني :**

تقوم المؤسسة بدفع الرسم على النشاط المهني عن كل عملية بيع تقوم بها شهريا عن طريق التصريح الشهري (G50)، وكون المؤسسة هي أحد فروع مجمع الاسمنت الجزائر، فهي تقوم بعملية الدفع على مستوى المديرية العامة للمجمع إلى مديرية كبريات المؤسسات وحسب المعلومات المقدمة من طرف السيد رئيس مصلحة المحاسبة والمالية فان المؤسسة تستفيد من تخفيض بنسبة 30% بشرط تقديم كشف تفصيلي عن العملاء وتكون نسبة الرسم 2%، وتطبق نسبة 1% عندما لا تستفيد من تخفيض.

**ب. الرسم على القيمة المضافة :**

كما في حالة الرسم على النشاط المهني يتم دفع الرسم على القيمة المضافة TVA عن طريق تصريح شهري (G50) بمديرية كبريات المؤسسات وذلك بمعدلات 09% و 19%.

ويشترط على المؤسسة للقيام بعملية خصم الرسم على القيمة المضافة للمشتريات هو الافصاح المحاسبي عنها في التسجيلات المحاسبية، وايداع كشف تفصيلي عن العملاء.

**ج. الضريبة على ارباح الشركات:**

يتم تحديد الضريبة على ارباح الشركات في المؤسسة بناء على النتيجة المحاسبية وذلك بعد إجراء بعض التعديلات عليها للوصول إلى النتيجة الجبائية ويتم الاعتماد على النتيجة المحاسبية من خلال جدول حسابات النتائج كما يلي:  
الاندماجات تتمثل في:

- ✓ الهدايا: تقبل كمصاريف في حدود 500 دج للوحدة جبائياً، لكن المؤسسة قامت بتسجيلها محاسبياً بقيمة وحدوية تفوق ذلك وعليه فإن مبلغ الاندماجات للهدايا هو 1514589.75 دج.
- ✓ الرعاية الرياضية: تكون في حدود 30000000.00 دج جبائياً، لكن المبلغ المسجل من طرف المؤسسة بمبلغ 7950000.00 دج ومبلغ الاندماجات 0 دج.
- ✓ مصاريف ليس لها علاقة بدورة الاستغلال: وقدرت خلال دورة 2016 بقيمة 97500.00 دج.
- ✓ التبرعات: تقبل كمصاريف في حدود 1000000.00 دج جبائياً، لكن المؤسسة قدمت تبرعات (المساجد، الزويا، قفة رمضان) بقيمة 2994993.14 دج وبالتالي مبلغ الاندماج هو 1994993.14 دج.
- ✓ ضرائب ورسوم غير قابلة للاسترجاع: تفرض على السيارات السياحية الفاخرة والتي قدرة خلال دورة 2018 بقيمة 1100000.00 دج.
- ✓ الاهتلاك الغير المسترجع: في حالة السيارات السياحية يتم قبوله جبائياً في حدود 1000000.00 دج وعليه الاختلاف بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي يقدر لدورة 2016 بقيمة 2845342.00 دج.
- ✓ غرامات وعقوبات: تقدر بقيمة 3485832.00 دج.
- ✓ ادماجات أخرى: تسديد الرسم على النشاط المهني لشهر ديسمبر 2018 وباعتبار أن التسديد سيكون في شهر جانفي 2019 وبالتالي فهو خاص بدورة 2019 وقدر بمبلغ 332569094.31 دج.

ب. تخفيضات: كانت كما يلي:

- ✓ فائض القيمة: التنازل عن أصل طويل الاجل يعفي من الضريبة بنسبة 65% من الفائض الاجمالي والذي يقدر بقيمة 1860000.00 دج، وتخفيض يقدر بقيمة 1209000.00 دج.
- ✓ تخفيضات أخرى: تقدر بقيمة 360216678.78 دج.

وعليه تصبح النتيجة الجبائية كما يلي:

الجدول رقم (03): تحديد النتيجة الجبائية لدورة 2018.  
الوحدة (دج)

المبالغ	البيان
3888939369.00	النتيجة المحاسبية
343607351.00	الاندماجات
- 367112504100	التخفيضات
3871125041.00	النتيجة الجبائية

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ويتم تحديد الضريبة على ارباح الشركات IBS التي تقدر بنسبة 19% من النتيجة الجبائية.



**رابعاً. الخاتمة:**

من خلال من تم التطرق إليه في هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج والاقتراحات التالية:

**1. النتائج :**

- تم تقديم قوائم جبائية فقط دون القوائم المالية؛
- يتم تحديد الضرائب على ارباح الشركات من خلال تحديد النتيجة الجبائية (جدول رقم 09) والتي تكون من خلال تعديل في النتيجة المحاسبية وهذا راجع إلى عدم اعتراف الجبائية ببعض العناصر المسجلة محاسبياً؛
- لم نلاحظ اي تحفظات تخص الافصاح المحاسبي في القوائم المالية مقدمة خلال دورة 2018 محل الدراسة في المؤسسة؛
- لم نلاحظ اي تحفظات تخص التصريحات الجبائية المقدمة خلال دورة 2018 محل الدراسة في المؤسسة.

**2. التوصيات :**

- محاولة التقريب بين النظام المحاسبي والقانون الضريبي من خلال المعالجة للأحداث في المؤسسة؛
- اجراء تكوين لإطارات إدارة الضرائب في الجانب المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية؛
- استعانة المؤسسة بمستشارين في الجبائية بهدف الحد من الخطر الجبائي الممكن ان تتعرض له المؤسسة؛
- تكوين محاسب المؤسسة في الجانب الجبائي والمعايير المحاسبي الدولي رقم 12

**المراجع :**

- 1- عزوز علي، ايمان يخلف، ومحمد طرش (2017)، " نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية -اليات وتعديلات-" مقال منشور في مجلة البحوث الاقتصادية والمالية جامعة ام البواقي، المجلد الرابع، العدد الثاني، ص308.
- 2- جودي محمد رمزي (2015)، " أثر تطبيق معايير التقارير المالية الدولية على تقييم الاداء المالي في المؤسسات الجزائرية المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 عرض القوائم المالية"، رسالة دكتوراه علوم، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة بسكرة، 2014-2015، ص68.
- 3- قدوري عمار، وبن عواق العربي، (2018) " المعالجة الجبائية لنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي"، مقال منشور في مجلة دراسات جبائية، العدد 12،، ص 69.
- 4- قدوري عمار، وبن عواق العربي، "مرجع نفسه"، ص 70.
- 5- جودي محمد رمزي، "مرجع سابق"، ص73.
- 6- عزوز علي، ايمان يخلف، ومحمد طرش، "مرجع سابق"، ص309.
- 7- موقع المديرية العامة للضرائب، <https://www.mfdgi.gov.dz> تاريخ الاطلاع 2017/12/04، الساعة: 13.33.

- 8- دراجي عيسى، وقنر بن توتة (2011)، " الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في ظل اعتماد المعيار المحاسبي الدولي 12 الضرائب المؤجلة"، مقال منشور مجلة الحقوق والعلوم الانسانية العدد الاقتصادي، جامعة الجلفة، ص207-208.
- 9- زلاطو نعيمة، (2018) "مدى تكييف النظام الجبائي الجزائري مع الممارسة المحاسبية الجديدة لتمويل الميزانية العامة لدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية"، مقال منشور في مجلة المنندى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، جامعة الجلفة، العدد الثالث، ص216.
- 10- ولهي بوعلام (2018) "جباية المؤسسة"، الجزء الاول، ص65.
- 11- عزوز علي، ايمان يخلف، ومحمد طرش، "مرجع سابق"، ص196-197.