



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة زيان عاشور الجلفة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة



أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه

الطور الثالث

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية

العنوان

أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة ميدانية-

من إعداد

بن حنة محمد

نوقشت وأجيزت بتاريخ 2026/07/08 من طرف اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة	مؤسسة الإنتماء	الصفة
خيرى عبد الكريم	أستاذ	جامعة الجلفة	رئيسا
قمان عمر	أستاذ	جامعة الجلفة	مشرفا ومقررا
عثماني مرابط حبيب	أستاذ محاضر (أ)	جامعة الجلفة	مساعد المشرف
طالب عبد العزيز	أستاذ محاضر (أ)	جامعة الجلفة	ممتحنا
خيراني العيد	أستاذ	جامعة الأغواط	ممتحنا
بوشاكر جلول	أستاذ محاضر (أ)	المركز الجامعي البيض	ممتحنا

السنة الجامعية: 2026/2025 م



Ministry of Higher Education and Scientific Research

Ziane Achour University of Djelfa



Faculty of Economic Sciences, Commercial Sciences and Management Sciences

Department of Financial Sciences and Accounting

PhD Thesis Third Phase

Division: Financial Sciences and Accounting

Specialty: Accounting and Taxation

Title:

The importance of activating the integration between the financial accounting system and the tax system to achieve disclosure requirements in the Algerian economic institutions environment - a field study -

Prepared by:

BENHANA MOHAMED

Discussed and publicly approved on 08/07/2026 By the committee composed of:

Kheiri abdelkarim	Professor	University of Djelfa	President
Amar Gamane	Professor	University of Djelfa	Supervisor and Rapporteur
Othmani Marbout Habib	Lecturer Class-A-	University of Djelfa	Assistant Supervisor
Taleb abdelaziz	Lecturer Class-A-	University of Djelfa	Examiner
Kheirani laid	Professor	University of laghouat	Examiner
Bouchaker djeloul	Lecturer Class-A-	University Center of El Bayadh	Examiner

University Year : 2025/2026



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة زيان عاشور الجلفة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة



أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه

الطور الثالث

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجبائية

العنوان

أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة ميدانية-

الأستاذ المشرف

قمان عمر

الأستاذ المشرف المساعد

عثماني مرابط حبيب

من إعداد الطالب

بن حنة محمد

السنة الجامعية: 2025 / 2026 م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا﴾

(سورة طه: آية 114)

﴿وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ﴾

(سورة هود: آية 88)

شكر وتقدير

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، نحمد الله ونشكره على فضله

ونعمه

أتوجه بالشكر الخالص لأستاذي المشرف: عمر قمان والمشرف

المساعد: مرابط حبيب عثمانى على ثقتهما بي ومساندتهما لي في إنجاز هذا

العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة على تفضلها بمناقشة

الأطروحة من أجل إثرائها وتقويمها.

والشكر موصول لكل من علمني، ساعدني ونصحني وساندني.

وصلى الله على سيدي وحبيبي محمد وعلى آله وصحبه أجمعين

الإهداء

أهدي ثمرة مجهودي وعملي إلى:

الوالدين الكريمين، كل الكلمات تعجز عن الثناء والشكر والتقدير لهما على

تربيتي وتعليمي والتضحية من أجلي، فأسأل الله عز وجل ان يعطيكما موفور

الصحة والعافية ويدخلكما نعيم جناته.

وأخي وأخواتي كلا باسمه.

وزوجتي رفيقة دربي وأولادي قرة عيني.

وأهلي وأقاربي.

وجميع أصدقائي وزملائي وأحبائي.

ملخص:

ورثت الجزائر نظام جبائي غير مناسب للحالة الاقتصادية والإجتماعية والسياسية التي تعيشها، واتصفت الإصلاحات بالظرفية إلى غاية سنة 1992 التي أقرت فيها إصلاحات كبرى جاء بها قانون المالية لتلك السنة، ويعتبر قانون رقم 11-07 أول نص تشريعي صدر سنة 2007 للنظام محاسبي مالي جديد يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والعمل المحاسبي الدولي، ونتيجة إختلاف في الأهداف بين النظامين ظهرت جملة من الفروقات تؤثر على ممارسي مهنة المحاسبة وأعوان الإدارة الجبائية عند حساب الوعاء الضريبي، وجاءت هاته الدراسة لتتناول أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

واستخدمت الدراسة العديد من المناهج أهمها المنهج الوصفي والمنهج التاريخي لإستعراض الجانب النظري لمتغيرات الدراسة، وللإجابة على فرضيات الدراسة اعتمدت الدراسة على المنهج الإحصائي والمنهج التحليلي، وتوصلت الى عدة نتائج أبرزها وجود فروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي سببها إختلاف في الأهداف وعدم تماثل القواعد المحاسبية مع القواعد الجبائية من خلاله يعتمد النظام الجبائي على النتيجة المحاسبية التي يحسبها النظام المحاسبي المالي ويجري عليها تعديلات للوصول الى النتيجة الجبائية، وبالنسبة لتفعيل التكامل بين النظامين وجدت الدراسة تأثير ذو دلالة إحصائية على متطلبات الإفصاح ونفس الشيء مع بعده دوافع التكامل ومظاهر التكامل، وأوصت الدراسة الى ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي ليساير الأحداث الوطنية والدولية، والحد من الفروقات بين النظامين لتفعيل للتكامل بينهما وتحقيقا لمتطلبات الإفصاح، بالإضافة إلى تقليل التعديلات وتشريع قوانين جبائية بصورة دورية ومتكررة مع تبسيط القوانين والنصوص التنظيمية. الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، تفعيل التكامل، متطلبات الإفصاح.

Abstract:

Algeria inherited a tax system ill-suited to its economic, social, and political circumstances. Reforms were largely ad hoc until 1992, when major reforms were introduced through the Finance Law of that year, Law No. 07-11, issued in 2007, was the first legislative text establishing a new financial accounting system aligned with international accounting standards and practices. However, differences in objectives between the two systems have led to several discrepancies affecting accountants and tax officials when calculating tax bases. This study examines the importance of integrating the financial accounting system with the tax system to meet disclosure requirements within the Algerian business environment.

The study used several approaches, most notably the descriptive and historical approaches, to review the theoretical aspect of the study variables. To answer the study's hypotheses, the study relied on the statistical and analytical approaches, it reached several results, most notably the existence of differences between the financial accounting system and the tax system, due to differences in objectives and the lack of similarity between accounting rules and tax rules. The tax system relies on the accounting result calculated by the financial accounting system and makes adjustments to it to reach the tax result. Regarding the activation of integration between the two systems, the study found a statistically significant effect on disclosure requirements, and the same applies to its two dimensions: the motives for integration and the manifestations of integration. The study recommended the necessity of updating the financial accounting system to keep pace with national and international events, reducing differences between the two systems to activate integration between them and to achieve disclosure requirements, in addition to reducing amendments and enacting tax laws periodically and frequently, while simplifying laws and regulatory texts.

Key words: Financial accounting system, tax system, activation of integration, disclosure requirements.

Résumé :

L'Algérie a hérité d'un système fiscal inadapté à son contexte économique, social et politique. Les réformes ont été menées de manière largement ponctuelle jusqu'en 1992, date à laquelle d'importantes réformes ont été introduites par la loi de finances. La loi n° 07-11, promulguée en 2007, a constitué le premier texte législatif établissant un nouveau système de comptabilité financière conforme aux normes et pratiques comptables internationales. Toutefois, les divergences d'objectifs entre les deux systèmes ont engendré plusieurs incohérences affectant les comptables et les agents du fisc lors du calcul des assiettes fiscales. Cette étude examine l'importance de l'intégration du système de comptabilité financière au système fiscal afin de répondre aux obligations de transparence dans le contexte des entreprises algériennes.

L'étude a utilisé plusieurs approches, notamment descriptive et historique, pour analyser l'aspect théorique des variables étudiées. Pour répondre aux hypothèses, elle s'est appuyée sur des approches statistiques et analytiques. Elle a permis d'aboutir à plusieurs résultats, notamment la mise en évidence de différences entre le système de comptabilité financière et le système fiscal, dues à des divergences d'objectifs et au manque de cohérence entre les règles comptables et fiscales. Le système fiscal s'appuie sur le résultat comptable calculé par le système de comptabilité financière et y apporte des ajustements pour obtenir le résultat fiscal. Concernant l'activation de l'intégration entre les deux systèmes, l'étude a mis en évidence un effet statistiquement significatif sur les obligations de publication, et ce, pour ses deux dimensions : les motivations et les manifestations de cette intégration. L'étude recommande la nécessité de moderniser le système comptable afin de suivre l'évolution de la situation nationale et internationale, de réduire les écarts entre les deux systèmes pour favoriser leur intégration et répondre aux obligations de publication, ainsi que de limiter les modifications et d'adopter des lois fiscales de manière périodique et fréquente, tout en simplifiant les textes législatifs et réglementaires.

Mots clés : Système de comptabilité financière, système fiscal, activation de l'intégration, obligations de divulgation.

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	المحتويات
-	الشكر والتقدير
-	الإهداء
III	الملخص باللغة العربية
IV	الملخص باللغة الانجليزية
V	الملخص باللغة الفرنسية
vi	فهرس المحتويات
ix	قائمة الجداول
xi	قائمة الأشكال البيانية
xii	قائمة الاختصارات والرموز
xv	قائمة الملاحق
ب - ر	مقدمة
1	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الأول التطور التاريخي للنظام المحاسبي الجزائري
3	المطلب الأول فترة قبل الاستقلال
4	المطلب الثاني فترة بعد الاستقلال إلى غاية 2006
6	المطلب الثالث فترة ما بعد سنة 2007
8	المبحث الثاني ماهية النظام المحاسبي المالي
8	المطلب الأول الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي
12	المطلب الثاني الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي
14	المطلب الثالث مقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير الدولية للتقارير المالية IAS/IFRS
20	المبحث الثالث تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر
20	المطلب الأول المجلس الوطني للمحاسبة
23	المطلب الثاني الهيئات المهنية للمحاسبة
24	المطلب الثالث ممارسي مهنة المحاسبة
29	خلاصة الفصل
30	الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للنظام الجبائي الجزائري
31	تمهيد
32	المبحث الأول ماهية النظام الجبائي
32	المطلب الأول مدخل للنظام الجبائي
34	المطلب الثاني فعالية النظام الجبائي

39	السياسة الجبائية	المطلب الثالث
43	تطور النظام الجبائي الجزائري ومسار الإصلاحات	المبحث الثاني
43	التطور التاريخي للنظام الجبائي	المطلب الأول
46	تشخيص إصلاحات النظام الجبائي	المطلب الثاني
49	تقييم النظام الجبائي بعد الإصلاحات الكبرى لسنة 1992	المطلب الثالث
71	هيكل النظام الجبائي الجزائري	المبحث الثالث
71	التشريع الجبائي	المطلب الأول
73	الإدارة الجبائية	المطلب الثاني
77	المكلف بالضريبة	المطلب الثالث
80	خلاصة الفصل	
81	الفصل الثالث: متطلبات الإفصاح وتفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	
82	تمهيد	
83	متطلبات الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المبحث الأول
83	ماهية الإفصاح المحاسبي	المطلب الأول
85	متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي	المطلب الثاني
89	متطلبات الإفصاح الجبائي وفق النظام الجبائي	المطلب الثالث
94	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المبحث الثاني
94	شكل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المطلب الأول
95	الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المطلب الثاني
97	المعالجة المحاسبية والجبائية للفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المطلب الثالث
111	تفعيل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المبحث الثالث
111	العناصر المؤثرة على تفعيل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي	المطلب الأول
113	طرق تفعيل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي	المطلب الثاني
127	أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	المطلب الثالث
133	خلاصة الفصل	
134	الفصل الرابع: الدراسة الميدانية	
135	تمهيد	
136	دراسة استطلاعية	المبحث الأول
136	الإطار المنهجي للدراسة	المطلب الأول
140	اختبار الاستبيان وتحليل خصائصه ونتائج العينة	المطلب الثاني
147	اختبار الفرضيات الدراسية	المطلب الثالث
155	دراسة حالة	المبحث الثاني
155	حالة رقم 01	المطلب الأول

160	حالة رقم 02	المطلب الثاني
167	حالة رقم 03	المطلب الثالث
179		خلاصة الفصل
180		الخاتمة
185		قائمة المراجع
204		الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	أسقف أرقام الأعمال وأعداد المستخدمين والنشاط للكيانات الصغيرة لمسك محاسبة مصغرة	10
02	مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للتقارير المالية حسب المبادئ المحاسبية	15
03	مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للتقارير المالية حسب عرض القوائم المالية	17
04	التنظيم الفني لأهم الضرائب والرسوم (IRG-IBS-TVA-IFU)	56
05	تطور الحصيلة الجبائية العادية والبتروولية بالقيمة للفترة 2018-2022	65
06	تطور الحصيلة الجبائية العادية والبتروولية بالنسبة للفترة 2018-2022	66
07	معدل الضغط الجبائي للفترة 2018-2022	67
08	نسب تغطية النفقات للفترة 2018-2022	68
09	نسبة تنفيذ الأهداف للفترة 2018-2022	69
10	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2009	118
11	التدابير المتضمنة في قانون المالية التكميلي لعام 2009	119
12	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2010	120
13	التدابير المتضمنة في قانون المالية التكميلي لعام 2010	120
14	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2011	121
15	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2012	121
16	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2014	122
17	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2015	122
18	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2017	123
19	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2018	123
20	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2019	123
21	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2021	124
22	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2022	124
23	التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2023	124
24	التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول	125
25	التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة خصوم	125
26	تأثير إهلاك السيارة السياحية على النتيجة الجبائية	127
27	تأثير الهدايا الإشرارية على النتيجة الجبائية	128
28	تأثير التبرعات والهبات على النتيجة الجبائية	128
29	تأثير الاختلاف في مدة الإهلاك على النتيجة الجبائية	129
30	التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة الناتجة عن اختلاف في مدة الإهلاك	129
31	عدد الاستثمارات الموزعة والمقبولة	137
32	مقياس ليكارت الخماسي	137
33	درجة التقدير	137
34	الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	139
35	صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الأول	140
36	صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الثاني	140
37	صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الثالث	141
38	ثبات إستمارة الاستبيان	142

142	ثبات محاور وأبعاد الاستبيان	39
142	نتائج إجابات المستجوبين لبعد دوافع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي	40
144	نتائج إجابات المستجوبين لبعد مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي	41
145	نتائج إجابات المستجوبين لمحور الأول التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي	42
145	نتائج إجابات المستجوبين لبعد متطلبات الإفصاح	43
148	الانحدار الخطي البسيط بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح	44
149	نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعد دوافع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي	45
149	الانحدار الخطي البسيط بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح	46
150	نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعد مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي	47
151	الانحدار الخطي البسيط بين التكامل ومتطلبات الإفصاح	48
152	نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعد متطلبات الإفصاح	49
156	جدول المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للفروقات المؤقتة للحالة 01	50
157	جدول المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للفروقات الدائمة للحالة 01	51
159	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لسنة 2024 للحالة 01	52
160	جدول حساب النتيجة الجبائية لسنة 2024 للحالة 01	53
161	ميزانية شركة سوناطراك لسنة 2022	54
161	جدول حساب النتائج شركة سوناطراك لسنة 2022	55
162	جدول تدفقات الخزينة شركة سوناطراك لسنة 2022	56
163	جدول التغيرات في رؤوس الأموال شركة سوناطراك لسنة 2022	57
164	جدول التغيرات الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022	58
164	جدول الضرائب والرسوم مجمع شركات سوناطراك لسنتي 2021-2022	59
168	عدد المكلفين الخاضعين حسب طبيعة النظام لسنة 2023	60
168	عدد المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي التابعين لمركز الضرائب	61
169	عدد المكلفين الخاضعين للنظام الضريبة الجرافية الوحيدة حسب كل مركز جوارى للضرائب لسنة 2023	62
170	بطاقة فنية لشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION	63
171	أهداف النظامين المحاسبي والجبائي	64
171	أهم نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي والجبائي	65
171	عرض الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2020	66
172	صنف الأعباء غير المقبولة جبائيا والمعاد دمجها في النتيجة الجبائية لسنة 2020	67
175	الأثر المحاسبي والجبائي لضريبة أرباح الشركات ومتطلبات الإفصاح	68
176	جدول تحليلي للأثار المترتبة عن الغرامات والعقوبات الجبائية غير القابلة للخصم	69

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	هيكل النظام المحاسبي المالي	12
02	تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة	21
03	الهيكل التنظيمي للمجلس الوطني للمحاسبة	23
04	أنواع الهيئات المهنية المحاسبية	24
05	ممارسي مهنة المحاسبة	27
06	بنية النظام الجبائي الجزائري-حسب نوع الجباية والجهة المستفيدة-	52
07	بنية النظام الجبائي الجزائري-حسب نوع الضرائب-	55
08	مقارنة بين تطور الجباية العادية والجباية البترولية للفترة 2018-2022	66
09	معدل الضغط الجبائي للفترة 2018-2022	67
10	نسب تغطية النفقات للفترة 2018-2022	68
11	نسبة تنفيذ الأهداف للفترة 2018-2022	69
12	هيكل الإدارة الجبائية قبل 1992	74
13	هيكل الإدارة الجبائية بعد 1992	77
14	الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	112
15	أشكال الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي	118
16	متغيرات الدراسة	138
17	العلاقة الخطية للمتغيرين البعد الأول والمحور الثاني	148
18	العلاقة الخطية للمتغيرين البعد الثاني والمحور الثاني	150
19	العلاقة الخطية للمتغيرين المحور الأول والمحور الثاني	152
20	نتائج اختبار فرضيات الدراسة	154
21	مقارنة لتغيرات الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022	164
22	حصيلة الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022	165
23	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	168
24	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الجلفة	169

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	باللغة العربية
TVA	الرسم على القيمة المضافة
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
TAP	الرسم على النشاط الممهي
PCN	المخطط المحاسبي الوطني
IAS	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	مجلس المعايير المحاسبية الدولية
SCF	النظام المحاسبي المالي
SPSS	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية
EXEL	البرنامج الإحصائي للجداول البيانات
PCG	المخطط المحاسبي العام
IASB	مجلس المعايير المحاسبة الدولية
CNC	المجلس الوطني للمحاسبة
CSC	المجلس الأعلى للمحاسبة
ONEC	المصنف الوطني للخبراء المحاسبين
CNCC	الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات
ONCA	المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين
PFI	الضغط الجبائي الفردي
I	مجموع الضرائب على الفرد
R	الدخل
PFG	الضغط الجبائي الإجمالي
PIB	الناتج المحلي الخام
CFRB	الضريبة على الأملاك المبنية
AB	الضريبة على الأرباح الاستغلال
BIC	الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية
BNC	الضريبة على الأرباح المهن غير التجارية
TS	الضريبة على الرواتب والأجور
ICS	الضريبة على الملاهي
TUGP	الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج
RA	المداهيل الفلاحية
RF	المداهيل العقارية
RCM	مداهيل القيم المنقولة
PV	فوائض القيمة
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة
TF	الرسم العقاري
TA	رسم التطهير
TIC	الرسم الداخلي على الاستهلاك
TPP	الرسم على المنتجات البترولية
DD	الحقوق الجمركية

IRG/S	الضريبة على الدخل الإجمالي/أجور
TUGPS	الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات
IP	الضريبة على الأملاك
TI	رسم التسجيل
DT	حق الطابع
TC	رسم المرور
TG	رسم الضمان
TC	رسم التعبير
DGE	مديريات كهربيات المؤسسات
IRSI	المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية
DRI	المديرية الجهوية للضرائب
SRRV	المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات
CRID	المركز الجهوي للإعلام والوثائق
DIW	المديرية الولائية للضرائب
CDI	مركز الضرائب
CPI	المركز الجوازي للضرائب
GAAP	المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً
G50	السلسلة رقم 50
G50 TER	السلسلة رقم 50 تار
G4	السلسلة رقم 04
G1	السلسلة رقم 01
G11	السلسلة رقم 11
G13	السلسلة رقم 13
G15	السلسلة رقم 15
G29 TER	السلسلة رقم 29 تار
G31	السلسلة رقم 31
G17	السلسلة رقم 17
G17 TER	السلسلة رقم 17 تار
G17 BIS	السلسلة رقم 17 مكرر
G37	السلسلة رقم 37
G51	السلسلة رقم 51
G12	السلسلة رقم 12
G12BIS	السلسلة رقم 12 مكرر
G08	السلسلة رقم 08
HT	خارج الرسم (الرسم على القيمة المضافة)
CIDTA	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
SNMG	الأجر الوطني الأدنى المضمون
VERSEMENT	الدفع النقدي بواسطة التحويل بنكي أو بريدي
LEASE-BACK	العقد الإيجاري التمويلي
AAA	الجمعية الأمريكية للمحاسبة

AICPA	المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين
ن.م.م	النظام المحاسبي المالي
ن.ج	النظام الجبائي

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
1	استمارة بأسماء السادة المحكمين في بناء الاستبيان	205
2	استمارة استطلاع السادة المحكمين في بناء الاستبيان	206
3	استمارة الاستبيان	212
4	صدق الإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة	216
5	ثبات فقرات الإستبانة (ألفا كرونباخ)	219
6	البيانات الديمغرافية لعينات الدراسة والتكرارات	220
7	إختبار الإنحدار الخطي البسيط	230
8	إختبار 'ت' (T-Test)	238
9	جدول الميزانية – أصول لسنة 2020	242
10	جدول الميزانية – خصوم لسنة 2020	243
11	جدول حسابات النتائج لسنة 2020	244
12	جداول الحزمة الجبائية لسنة 2020	246

مقدمة

تمهيد:

عرفت الجزائر منذ استقلالها العديد من التغيرات والتطورات في جميع المجالات السياسية والاقتصادية والمالية بدافع مواكبة التحولات القوية التي شهدتها العالم واستجابة لحتمية الظروف والمتطلبات التي ألزمت الجزائر في القيام بالعديد من الإصلاحات حماية للاقتصاد الوطني ولأفراد المجتمع ولتحقيق الأهداف المسطرة بانتهاج خطط وسياسات تخدم الصالح العام، حيث انتهجت الجزائر بعد الاستقلال الاقتصاد الموجه الاشتراكي الذي تبنته سنة 1962 تطبيقا لمبادئ الثورة الجزائرية التي تعتبر الملكية العامة لوسائل الإنتاج من السيادة الوطنية ومساسا بالاستقلال الوطني، ولمواكبة حاجيات المجتمع وتوفير حياة كريمة لأفراده كان لزاما الانتقال إلى اقتصاد السوق الحر.

تميز النظام الجبائي الجزائري بإصلاحات هيكلية بانتقال الجزائر إلى اقتصاد السوق سنة 1992 نتيجة الانهيار القياسي لأسعار النفط أدت إلى أزمة اقتصادية تبعها أزمة سياسية، ونظرا لدور الايجابي للجباية فهي تعتبر أحد الآليات المركزية لتحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة، ولهذا سلكت الجزائر أسلوب الإصلاحات الجبائية لتمويل الميزانية العمومية ورفع الحصيلة الجبائية بالمرور على عصنة الإدارة الجبائية وتحسين كفاءتها ومرد وديتها، ولمواكبة المستجدات الوطنية والدولية والحتمية الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية كان الإصلاح جزئيا أو كليا فكانت الفترة من الاستقلال إلى غاية 1975 تعتمد على القوانين الفرنسية ما لم تمس بالسيادة الوطنية والفترة التي تسبق 1992 اتسمت بالظرفية لكثرة التعديلات فيها وتم تجسيد استقلالية النظام الجبائي الجزائري سنة 1976 عن الفرنسي، ونتيجة انهيار الشدائد لأسعار البترول سنة 1986 والتي سبقتها سنة 1982 والأزمات والأحداث التي عاشتها الجزائر كان لزاما التفكير في إصلاح جذري للنظام الجبائي والذي تحقق سنة 1992 مع قانون المالية لسنة 1991 باستحداث العديد من الضرائب والرسوم أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS والرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المني TAP وإنشاء هيكل جديد للإدارة الجبائية واعتماد مراكز للضرائب CDI ومراكز جوارية للضرائب CPI ومديرية لكبريات المؤسسات DGE، ورقمنة الإدارة الجبائية بإنشاء موقع الكتروني للمديرية العامة للضرائب وإنشاء نظام جبايتك وبوابة مساهمتك .

ومن إحدى الإصلاحات التي خاضتها الجزائر إصلاح النظام المحاسبي الجزائري لإحداث توافق بين المحاسبة الوطنية مع المحاسبة الدولية للوصول للاندماج في البيئة المحاسبية الدولية حيث اعتمدت الجزائر بداية المخطط المحاسبي الوطني PCN سنة 1975 تماشيا للظروف الدولية ومن أجل التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية IAS/IFRS، تم تشكيل لجنة من المجلس الوطني للمحاسبة وممثلي عن الخبراء المحاسبين الجزائريين والفرنسيين تحت إشراف وزارة المالية من أجل تقديم مشروع لنظام محاسبي جديد بديل عن المخطط المحاسبي الوطني الذي لم يلب متطلبات المحاسبة والمالية الحديثة وعدم مرونته، صدر النظام المحاسبي المالي SCF سنة 2007/11/25 وتم الانطلاق الفعلي بداية من سنة 2010، فتعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي من الكشوف المالية الأساس لمستخدمي هاته القوائم من إدارة جبائية أو الأطراف الأخرى للتعرف على الوضعية المالية للمؤسسة وتعتبر الإدارة الجبائية في الجزائر الجهة الرئيسية المستفيدة من المعلومة المالية.

ومع مرور الوقت ظهرت العديد من الفروقات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي التي وجب معالجتها تفعيلًا للتكامل بينهما وتحقيقًا لمتطلبات الإفصاح ولمصادقية المعلومة المحاسبية في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، فعمل المشرع الجزائري بتعديل عدة نصوص قانونية جبائية لتقليص الاختلافات بينهما وتقريب المعالجة الجبائية للوعاء الضريبي مع المعالجة المحاسبية وتوحيد القواعد المحاسبية والجبائية، ولوجود علاقة قوية بين النظام المحاسبي المالي والجبائي وجب التكامل بينهما.

1-الإشكالية: تظهر إشكالية الدراسة من خلال وجود فجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في معالجة العديد من عناصر الميزانية وتأثيرها على تحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومنه نصيغ الإشكالية كما يلي:

السؤال الأساسي: يتمثل في:

إلى أي مدى يساهم تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة

المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية: للإحاطة بجوانب الموضوع طرحنا الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف نقيم كفاءة النظام الجبائي؟
- ما هي أشكال التحفيزات الجبائية؟
- ما مدى التزام الهيئات والمؤسسات الاقتصادية بمتطلبات النظام المحاسبي المالي؟
- فيما تتمثل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؟
- ما هي أبرز الفروقات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي؟
- هل متطلبات الإفصاح المحاسبي والجبائي تساهم في تفعيل التكامل بين النظامين؟
- ما هي الوسائل لتفعيل التكامل بين النظامين لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- 2-فرضيات الدراسة: للحصول على نتائج صالحة في معالجة هدف الدراسة نصيغ فرضية أساسية وفرضيات فرعية مدعمة التالية:

1.2-فرضيات الدراسة:

الفرضية الأساسية: يساهم تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولها دلالة إحصائية.

الفرضيات الفرعية: للإجابة على التساؤلات الفرعية نطرح الفرضيات التالية:

- لا يوجد دلالة إحصائية بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح.
- لا يوجد دلالة إحصائية بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح.
- توجد علاقة قوية وتكامل، نتيجة اعتماد النظام الجبائي على الكشف المالية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي.

-اعتمدت الإدارة الجبائية على النتيجة المحاسبية في تحديد الوعاء الضريبي وحساب النتيجة الجبائية.

-الاختلافات في المعالجة المحاسبية والجبائية لعناصر الميزانية نتيجة الفروقات الدائمة والمؤقتة وتباين الأهداف بين النظامين.

-لمعالجة الفروقات بين النظامين ضرورة اعتماد الإدارة الجبائية النتيجة المحاسبية كأساس للوعاء الضريبي وبهذا يتخلى النظام الجبائي عن هدفه تغليب الشكل القانوني على الاقتصادي والذي يخالفه النظام المحاسبي المالي الذي يقوم على مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

3-أهمية الدراسة: تستمد أهمية الدراسة على العناصر التالية:

1.3 أهمية الدراسة من الناحية العلمية:

- يسد فجوة بحثية واضحة في الأدبيات الجزائرية، حيث ينتقل من الدراسة الوصفية للقوانين إلى الدراسة الميدانية التطبيقية، ويختبر أثر التكامل بين النظامين على جودة الإفصاح.

2.3 أهمية الدراسة من الناحية العملية والاقتصادية:

- يقدم حلاً عملياً للمؤسسات لتجنب الغرامات الضريبية، كما يساعد صناع القرار في سن تشريعات توازن بين جذب الاستثمار وحماية المال العام.

4-أهداف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل في العناصر التالية:

-عرض الإطار النظري والقانوني والتاريخي للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

- تشخيص الاختلافات الموجودة بين النظامين في حساب عناصر الميزانية.

-تقديم حلول للفرقات من أجل الوصول إلى تفعيل التكامل بين النظامين.

-إبراز ضرورة تفعيل التكامل بين النظامين لتحقيق متطلبات الإفصاح المحاسبي.

5-أسباب اختيار موضوع الدراسة: نقسمها إلى سببين وهما:

أسباب ذاتية: تتمثل فيما يلي:

-اهتمام الباحث بالمحاسبة والجباية.

-علاقة الموضوع بتخصصي الدراسي والبحثي في مجال المحاسبة والجباية.

-ضرورة التكامل بين التحصيل العلمي والمهني باعتباري إطار بالصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء

تخصص المحاسبة والمالية.

أسباب موضوعية: تتمثل فيما يلي:

-التحديات الكبيرة التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في التوفيق بين متطلبات نظامين مختلفين، فالنظام

المحاسبي المالي يهدف إلى تقديم صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة، بينما يهدف النظام الجبائي إلى تعظيم

إيرادات الخزينة ومكافحة التهرب الضريبي هذا التباين في الأهداف يخلق فجوة تؤثر على جودة الإفصاح المالي.

-ورغبتي في الإسهام في تطوير بيئة الأعمال الجزائرية، خاصة بعد ملاحظتي للصعوبات التي يواجهها المحاسبون في

التوفيق بين التعليمات الجبائية والمحاسبية أثناء عملهم، فموضوع الدراسة يهتم الاقتصاد الوطني لأنه يرتبط مباشرة

بمكافحة التهرب الضريبي وتحسين مناخ الاستثمار فكلما كان الإفصاح شفافاً زادت ثقة المستثمرين والبنوك في المؤسسات الجزائرية.

-أهمية مخرجات النظام المحاسبي المالي والجبائي في تقديم المعلومة المالية للمسؤولين والمساهمة في جودة وصواب القرارات المتخذة على ضوءها.

-تناول العديد من الباحثين والمهنيين إشكالية تقليل من الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والجبائي من خلاله أردنا المساهمة في تقديم هاته الدراسة.

6- حدود الدراسة: التزمت الدراسة بالحدود التالية:

-الحدود الموضوعية: تطرقت الدراسة للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بجوانبه النظرية والقانونية والتاريخية وطبيعة العلاقة وأسباب الاختلافات بينهما والأساليب والطرق لمعالجتها، والدراسة ميدانية طُبقت على عينة من المؤسسات، وقد لا تعكس بالضرورة واقع جميع المؤسسات الجزائرية. كما أنها ركزت على الجانب المحاسبي والجبائي، دون التطرق للعوامل السياسية والاقتصادية الكلية المؤثرة.

-الحدود المكانية: موضوع الدراسة كله في الجزائر.

-الحدود الزمنية: سنتطرق في هذه الدراسة للنظام المحاسبي المالي من فترة قبل الاستقلال إلى غاية إصدار القوانين المنظمة للمحاسبة أهمها الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 74 المؤرخة في 25/11/2007 تحتوي على قانون رقم 07-11 يتضمن النظام المحاسبي المالي والجريدة الرسمية العدد 27 المؤرخة في 28/05/2008 تحتوي على المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن لأحكام قانون 07-11 والجريدة الرسمية العدد 19 المؤرخة في 25/03/2009 تتضمن القرار 71 وغيرهما من القوانين والقرارات، والنظام الجبائي من فترة الخلافة العثمانية إلى غاية قانون المالية لسنة 2024، أما الجانب الميداني محصور في الفترة (أكتوبر 2025 إلى مارس 2026) للدراسة الإستطلاعية اما للدراسة الحالة 01 سنة 2024 والحالة 02 سنة 2022 والحالة 03 سنة 2020 .

7-منهج وأدوات الدراسة: للإجابة على الإشكالية والتساؤلات الفرعية واختبار صحة الفرضيات اعتمدت الدراسة على:

-المنهج الوصفي: من اجل استعراض الإطار النظري لموضوع الدراسة.

-المنهج التاريخي: أستعمل للتحكم في متغيرات الموضوع وتجميع المعلومات والبيانات العلمية.

-المنهج الإحصائي: باستخدام الأساليب الإحصائية.

-المنهج التحليلي: تم استخدامه في تحليل الإحصائيات المتحصل عليها.

-منهج دراسة استطلاعية: لدراسة متغيرات الدراسة تم الاستعانة بدراسة ميدانية من خلال استمارة الاستبيان والاعتماد على النموذج الإحصائي SPSS.

-أدوات الدراسة: بالاعتماد على البرنامج الإحصائي SPSS و EXEL.

8-صعوبات الدراسة: أهمها ما يلي:

-واجهت صعوبة في الحصول على موافقة المؤسسات للإفصاح عن قوائمها المالية، وتحفظ أعوان الإدارة الجبائية بتقديم البيانات المالية. وقد تغلبت على ذلك بضمان السرية التامة واستخدام المراجع الرسمية.

-عدم الإستجابة الكثير من المستجوبين في الإجابة عن الاستبانة.

-عدم تمكن العديد من المستجوبين في المجالين مع المحاسبي والجبائي.

9-مساهمة الدراسة:

-تناولت المصادر القانونية والتشريعية للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بالدقة والتفصيل.

-حصرت كل الفروقات وتشخيصها بين النظامين وتقديم الحلول المناسبة لها.

-تطرقنا لأهمية تفعيل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي.

10-الدراسات السابقة: أهم الدراسات التي تشبه موضوع دراستنا:

* باللغة العربية:

● دراسة بنكوس المختار، بعنوان: أثر الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على الوعاء الضريبي-دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: جباية ومالية المؤسسة، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2023، طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هي الآثار والانعكاسات الناجمة من الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على عملية تحديد الوعاء الضريبي؟ وهدفت الدراسة إلى تحديد العلاقة بين المحاسبة والجباية ووصفها والتعرف على الاختلاف والتشابه في تحديد النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- حتمية تطبيق النظام المحاسبي المالي فرضته العولة الاقتصادية واستجابة لنداءات التوافق المحاسبي الدولي.
- تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى تغيرات على مستوى التسجيل المحاسبي وقواعد التقييم أثرت على النتيجة المحاسبية وهي أساس لحساب النتيجة الجبائية.
- التأثير السلبي لنقاط الاختلاف والتعارض بين النظام المحاسبي المالي والجبائي.
- تميز النظام الجبائي بكثرة التعديلات والتغييرات.

● دراسة شيكر مصطفى، بعنوان: واقع النظام الجبائي الجزائري وتطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة مؤسسة اقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022، طرح الباحث الإشكالية التالية: ما مدى انسجام النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي؟ وهدفت الدراسة إلى التعريف بمكونات النظام الجبائي ومحتوى الإصلاح المحاسبي وإبراز الاختلافات بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي وجهود الجزائر لتحقيق الانسجام بينهما ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- يعتبر النظام المحاسبي المالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية وتبنته الجزائر استجابة للتطورات الدولية.
- توجد اختلافات جوهرية بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي راجعة لاختلاف الأهداف والأسس ومبادئ القياس لكل منهما.
- ينتج الاختلاف بين النظامين فروقات دائمة ومؤقتة تؤثر على الدورة المالية.

- التدابير المتخذة من طرف الدولة الجزائرية في قوانين المالية تدل على الرغبة في تكييف القواعد الجبائية مع أهداف النظام المحاسبي المالي.

• دراسة قطاف نبيل، بعنوان: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) -دراسة عينة من المؤسسات، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص: نقود وتمويل، جامعة بسكرة، الجزائر، 2021، طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هو أثر النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي في الجزائر؟ وهدفت الدراسة إلى الإضاءة على العلاقة بين المحاسبة والجبائية وإبراز الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- كثرة الاختلافات في المفاهيم التي ذكرها النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر على الوعاء الضريبي وبدورها تؤثر على الحصيلة الضريبة للحزينة العمومية.

- هيمنة وأولية التشريعات الجبائية على القواعد والمبادئ المحاسبية للنظام المحاسبي المالي.

- تنتج عن الاختلافات بين القواعد المحاسبية والجبائية فروقات مؤقتة أو دائمة.

- جهود الجزائر في تكييف النظامين الجبائي والمحاسبي المالي غير كافية.

• دراسة منال بومدين، بعنوان: متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي وأهداف التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية، تخصص: محاسبة، جامعة عنابة، الجزائر، 2021، طرح الباحث الإشكالية التالية: هل تلجأ المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لممارسات التسيير لدوافع ضريبية تؤدي إلى اتساع الفجوة بين الدخل المحاسبي والضريبي في ظل الخيارات المحاسبية المتاحة لـ SCF والالزامات التشريعية للنظام الجبائي؟ وهدفت الدراسة إلى التعرف على المستجدات الدولية والمحلية للمحاسبة والجبائية ومسببات الفجوة الضريبية وطرق احتسابها ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- تكمن العلاقة بين المحاسبة والجبائية في تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة وفي تحديدها تظهر الفروقات.

- تعاني جل الدول من وجود الفجوة الضريبية وتتعدد أسبابها.

- تميز النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بالجمود رغم الإصلاحات التي مستهما.

- اتساع الفجوة الضريبية يعود للتسيير الجبائي العدواني.

• دراسة طيبة محمد رضا، بعنوان: أثر القياس المحاسبي على جودة القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي-دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ادرار، الجزائر، 2021، طرح الباحث الإشكالية التالية: ما مدى تأثير بدائل القياس المحاسبي في تحسين جودة القوائم الجبائية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر؟ وهدفت الدراسة إلى التعرف على بدائل القياس المحاسبي

التي لها علاقة بالموضوع و إلقاء الضوء على الخصائص النوعية وأهميتها في تحديد الوعاء الضريبي وتبيان اثر مخرجات النظام المحاسبي المالي جبائيا في ضبط الوعاء الضريبي وزيادة الحصيلة الجبائية ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- تستفيد الإدارة الجبائية من مخرجات النظام المحاسبي المالي وتعتبر في الكثير من الأحيان الطرف الوحيد المستفيد.
- إعتداد الإدارة الجبائية في عملية الإخضاع الضريبي للتكلفة التاريخية وهي تناقض الاتجاهات الحديثة للأنظمة الضريبية.

- عدم وجود نص قانوني يوضح كيفية استخدام بدائل للقياس المحاسبي.

- للقياس المحاسبي دورا في جودة القوائم الجبائية.

● دراسة يخلف إيمان، بعنوان: متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة الشلف، الجزائر، 2019، طرحت الباحثة الإشكالية التالية: كيف يمكن تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي بما يخدم تعزيز الشفافية ويعمل على ضبط الوعاء الضريبي؟ وهدفت الدراسة إلى إظهار العلاقة بين المحاسبة والجبائية مع تحديد طبيعتها وتعريفها وطرح عدة نماذج دولية وتوضيح عملية الوصول للنتيجة الجبائية بداية من النتيجة المحاسبية وتقديم حلول واقعية لتكييف النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- يعتبر النظام الضريبي أكثر شمولاً من النظام المحاسبي المالي كونه مجموعة قواعد فنية وقانونية تترجم السياسة الضريبية للدولة للرفع حصيلتها الضريبية لتغطية النفقات العامة للدولة.

- يكمن الاختلاف بين المحاسبة والجبائية في أهداف كل منهما.

- لا يستفيد النظام الجبائي من النظام المحاسبي المالي مباشرة من القوائم المالية بل يقوم بتسويات عليها لتحديد النتيجة الجبائية.

- تقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي يفعل مبدأ الشفافية والإفصاح وبذلك يطبق حوكمة النظام الجبائي.

● دراسة بن براح سمير، بعنوان: إشكالية توافق النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي دراسة استطلاعية ميدانية لولاية باتنة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص: مالية، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2018، طرح الباحث الإشكالية التالية: ما هي طبيعة الترابط بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي على ضوء تبنيه المرجعية المحاسبية الدولية؟ وهدفت الدراسة إلى إبراز ملامح الإطار الدولي للتوافق والتوحيد المحاسبيين واستعراض الإصلاحات الاقتصادية والتي كان النظام الجبائي أحد عناصرها والمستجدات النظام المحاسبي المالي ذات العلاقة بالضرائب ومن أهم نتائج الدراسة هي:

- تعتبر المحاسبة الضريبية أحد فروع المحاسبة وظهرت نتيجة العلاقة الوطيدة بين التشريع الضريبي والمحاسبة.

- جاء النظام المحاسبي المالي بمفاهيم جديدة للبيئة الجزائرية تخدم الواقع الاقتصادي.

- حاول النظام الجبائي بإجراءاته سنوات 2009 و 2010 و 2012 و 2014 بمسايرة الوضع الذي فرضه النظام المحاسبي المالي.

- أكدت الممارسة العملية وجود اختلافات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي أفرزت العديد من المشاكل.

* باللغة الأجنبية:

• دراسة **Fakhriddin Ikromovich ; Isaev**، بعنوان: **Tax Accounting Theory and Practice**، مقالة منشورة في مجلة **International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding**

، المجلد 09، العدد 12، سنة 2018، تطرق الباحث في دراسته إلى القضايا النظرية والتطبيقية لفرع من فروع المحاسبة وهي المحاسبة الضريبية وقدمت آراء عدة اقتصاديين حول العلاقة بين المحاسبة والجباية ورأى البحث أن أصل المحاسبة الضريبية ناتج على تقاطع بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي وترابطهما وهي نظام لتسجيل المعلومات المطلوبة لتحديد الوعاء الضريبي للمكلفين وإعداد التقارير الضريبية لصالح الإدارة الجبائية.

• دراسة **Nexhmie ; BerishaVokshi**، بعنوان: **The connection between accounting and**

taxation from the perspective of preparing the financial statements، مقالة منشورة في مجلة **Journal of economics and business administration**، المجلد 06، العدد 04، سنة 2018، تناولت الدراسة العلاقة بين الضرائب والمحاسبة من وجهة نظر إعداد القوائم المالية وهدفت الدراسة إلى معالجة العناصر المهمة التي تتعلق بعرض الواقع الاقتصادي في كوسوفو وذكرت أنه يوجد أثارا للعلاقة بينهما لدرجة الكثافة وخلصت إلى تصنيف هاته العلاقة إلى احدي الفئات الخمس المعترف بها.

• دراسة **clinton ; alley و james ; simon**، بعنوان: **The interface between financial**

accounting and tax accounting A summary of current research، ورقة عمل منشورة من طرف قسم المحاسبة بجامعة **The university of waikato**، العدد 84، سنة 2005، تناولت الدراسة العلاقة بين المحاسبة المالية والمحاسبة الضريبية وهدفت إلى البحث في الجانب الأدبي والخبرة الدولية لهاته العلاقة غير المستقرة والعوامل المساهمة في الاختلاف بينهما وخلصت الدراسة على وجود علاقة قوية ومعقدة بين المحاسبتين وأوصت على أن لا تتأثر قواعد كليهما بصورة غير ملائمة لبعضهما البعض.

• دراسة **james ; simon**، بعنوان: **The relationship between accounting and taxation**، مقالة

منشورة في مجلة **Asia-Pacific Journal of Taxation**، المجلد 06، العدد 03، سنة 2002، تناولت الدراسة آخر التطورات الممارسات المحاسبية على أساس النظام الجبائي في المملكة المتحدة وأوروبا في منظورها الأوسع وفسر الاختلافات في الأرقام والنتائج بين المحاسبة والتقييم الضريبي لاختلاف الأغراض وصعوبة تحديد نفس المفاهيم الاقتصادية بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي وإيجاد الفعالية للإدارة الجبائية، وخلصت الدراسة إلى أنه توجد علاقة متطورة بين المحاسبة والضريبة وتوقع حدوث المزيد من التطورات.

• مميزات الدراسة عن باقي الدراسات السابقة: بداية بحدثة الدراسة والتي تناولت مستجدات متغيرات الدراسة

من احدث القوانين والمراسيم، إلى جانب حاول الباحث إضافة لمسة لبعض عناصر الدراسة بتبسيط العديد من

التعريفات والمفاهيم وأحيانا تقديمها عن طريق أشكال أو جداول أو أمثلة لتظهر أكثر وضوحا وتبسيطا والتفرد بمعالجة عدة عناصر بمؤلفات ودراسات نشرت حديثا على المستوى الوطني، اهتمت الدراسة بالعلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي والفروقات التي بينهما وطرق معالجتها وشكل الإفصاحات التي يقدمانها، ويعتبر موضوع الدراسة في حاجة دائما للتجديد والتحسين والطرح من جديد بسبب التعديلات والتغيرات التي تحدث للقوانين والتشريعات ذات العلاقة، قامت الدراسة بقياس تفعيل التكامل بين النظامين لتحقيق متطلبات الإفصاح وتوسعت بدراسة حالة لثلاثة أمثلة، وأغلب الدراسات أهملت جانب متطلبات الإفصاح، ومن الدراسة الميدانية جمعت آراء الأطراف الثلاثة (ممتني المحاسبة وأعوان الإدارة الجبائية وأكاديميين مما يعطي صورة ثلاثية الابعاد عن حقيقة التكامل ويكشف التناقضات بين ما تقدمه المؤسسات الاقتصادية وما تطلبه الإدارة الجبائية وما يراه المهنيين .

11-هيكلية الدراسة: تم تقسيم الموضوع إلى أربعة فصول لمعالجة الإشكالية وتحقيق أهداف الدراسة حسب الآتي:

-الفصل الأول: جاء لدراسة الجانب المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي من خلال التطرق للتطور التاريخي لجميع فترات الدولة الجزائرية الحديثة، مروراً بإطاره التشريعي والتصوري والمقارنة مع المعايير المحاسبة الدولية وصولاً لتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر.

-الفصل الثاني: تم التطرق للنظام الجبائي وتطوره التاريخي قبل الاستقلال وبعده والتعريف به وبمكوناته وخصائصه والوقوف بالتفصيل على هيكله.

-الفصل الثالث: خصص للمفاهيم المتعلقة بالإفصاح المحاسبي والجبائي ومتطلباته وإظهار طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والجبائي والفروقات بينهما وتأثيرها وطرق معالجتها وأهمية تفعيل التكامل بين النظامين.

-الفصل الرابع: تضمن دراسة ميدانية قسمت إلى مبحثين بدأت بمبحث الأول دراسة استطلاعية ببناء استبيان وتم توزيعه ودراسته واختباره وتحليله خصائصه ونتائج عينة الدراسة وأخيرا تم تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات ومبحث ثاني دراسة حالة تناول ثلاث حالات لزيادة توضيح متغيرات الدراسة مع تسليط الضوء أكثر والتعمق بفحص وضعية ثلاثة مكلفين جبائين محاسبيا وجبائيا.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجزائري

تمهيد:

خلال فترة الاحتلال الفرنسي اتسم تنظيم المحاسبة بالظرفية والفوضى إلى غاية سنة 1942 كان أول مخطط محاسبي يهتم بالمحاسبة، وغداة استقلال الجزائر ورثت القوانين الفرنسية ومن بينها المخطط المحاسبي العام لسنة 1957 وبقي مستخدم رغم الاختلاف النظام السياسي المطبق باعتبار المخطط الفرنسي يحمل في طياته اقتصاد السوق والجزائر طبقت النظام الموجه الاشتراكي إلى غاية سنة 1975 كان أول مخطط وطني جزائري.

تعددت الدوافع لاعتماد النظام المحاسبي المالي في الجزائر وهي عموما نتاج للأحداث التي مست المحاسبة في الفترة المعاصرة والطفرة القوية في التنمية الاقتصادية كان التقنية والمعرفة دورا كبيرا فيها، إضافة إلى نمو التجارة العالمية في شتى المجالات، كان لزاما على الجزائر تبني الانفتاح الاقتصادي بتطبيق نظام السوق الحر، شرعت الجزائر في إجراء الكثير من الإصلاحات من بينها المحاسبة فعملت باستبدال المخطط المحاسبي الوطني بنظام المحاسبي المالي الذي كُيِّفَ مع المبادئ والإجراءات الدولية للمحاسبة وهي معايير المحاسبة الدولية المنصوص عليها في إطارها التصوري والتشريعي وفي أماكن أخرى في عناصر النظام المحاسبي المالي.

فأصبحت للمحاسبة إطارا ينظم العمل المحاسبي ضمن قواعد ومرجعيات تحكمها ولها مخرجات تتمثل في الكشف المالية تتميز بالسهولة والوضوح تقدم المعلومة المالية لأصحاب القرار على مستوى مسؤولي المؤسسات أو الحكومة للتسيير الأمثل للمؤسسات ومعرفة حجم الميزانية العامة للدولة وتخصيص النفقات حسب احتياجات الدولة، وسنتطرق إليه بالتفصيل في هذا الفصل والذي قسمت أبحاثه كما يلي:

المبحث الأول: التطور التاريخي للنظام المحاسبي الجزائري

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

المبحث الأول: التطور التاريخي للنظام المحاسبي الجزائري

يعتبر النظام المحاسبي المالي SCF وليد لمسار الإصلاحات المحاسبية المطبقة في الجزائر بداية من الاستقلال والذي تبني التشريعات المحاسبية الفرنسية سببها الضرورة الملحة للمرحلة، وفي سنة 1975 صدرت أول مدونة جزائرية تحت اسم المخطط الوطني للمحاسبة بموجب الأمر رقم 35-75 ودخل حيز التطبيق الفعلي سنة 1976 وفي سنة 2010 كانت الانطلاقة الحقيقية للنظام المحاسبي بملاحه الجديدة يهدف إلى التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية تحقيقا للتوافق الدولي ومسايرة التطورات العالمية.

المطلب الأول: فترة قبل الاستقلال

منذ احتلال الجزائر يوم 05/07/1830 من طرف المستعمر الفرنسي إلى غاية تاريخ الاستقلال يوم 05/07/1962 قامت السلطات الفرنسية بالسيطرة على مقدرات الجزائر، فكانت سياسة الملاحظة والتردد والظرفية والكثير من الأحيان بالفوضى مطبقة من طرف الحكومة الخاصة في الجزائر، وسببت المقاومة الجزائرية الكثير من الصعوبات في الميزانية المالية الفرنسية أدت إلى عجز الميزانية العامة ووجدت تسمية ميزانية البلدية التي تسير بدون رقابة الحكومة الفرنسية إلى غاية سنة 1845 بداية الاندماج الكلي في ميزانية الاستعمار¹.

حيث لم يكن لفرنسا قبل سنة 1942 مخطط محاسبي ولم يتم إصدار أي معايير موحدة محاسبية بها وتميزت بالبطء واعتمدت فرنسا على المحاسبة الألمانية، وبعد الحرب العالمية الثانية صدرت 03 ثلاثة مخططات محاسبية عامة PCG لسنوات 1942-1947-1957 نتيجة جهود مؤسسات مكلفة بالتوحيد المحاسبي تهدف من التهرب الجبائي وتوجيه الاقتصاد وتطوير مهنة المحاسبة، نص مخطط 1942 على شكل المحاسبة باعتماد القيد المزدوج وأما للمؤسسات الصغيرة وفق القيد البسيط وإجبارية الدفاتر المحاسبية وتاريخ لإغلاق الدورة المحاسبية وحدد فيه مفهوم التقييم إنشاء جرد المخزون واهتم بقطاع التأمينات والبنوك، وبالنسبة لمخطط 1947 قام على التوحيد المحاسبي بهدف الرقابة الحكومية وهو مستوحى من المخطط الألماني يفتقد للمرونة في خصائصه الفنية في تصنيف الحسابات والمجموعات والترقيم ويعتبر أداة للرقابة الجبائية، وأخرها مخطط 1957 ارتكز على قواعد المنافسة و تحرير الأسعار وهي سياسة خارجية تبني الالتزام الأوروبي وهو مجموعة قوانين لها إطار قانوني محاسبي يجبر على مسك محاسبة لها قواعد وقائمة حسابات²، كثرت الدراسات المحاسبية منذ القرن 19 في فرنسا بدون وجود منظومة قانونية تشرف على مهنة المحاسبة لكن تعتبر حكومة فيشي بعد سقوط فرنسا سنة 1940 أول من وضعت مشروع لتطوير قانون المحاسبة الوطنية وتم نشره سنة 1942 ليساهم في تقديم المعلومات الاقتصادية وكان دافع الدولة لتجديده سنة 1957 التقييس من أجل المراقبة والإشراف والحاجة إلى اقتصاد تنافسي³.

¹ دحماني توفيق، "النظام المالي الاستعماري في الجزائر خلال القرن 19 م " الخلفيات- التشريعات- الأبعاد ""، دراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية 10، عدد 3 (2010): ص 248-131670، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/131670.248>

² "سومية تومي"، النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي : دراسة حالة الجزائر " (أطروحة دكتوراه علوم تخصص محاسبة، جامعة عنابة، الجزائر، 2020)، ص 66-70، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz.66>

³ Béatrice Touchelay, "À l'origine du plan comptable français des années 1930 aux années 1960, la volonté de contrôle d'un État dirigiste ?", Gestion, Comptabilité Contrôle Audit 11, 3 (2005): p 61, <https://doi.org/10.3917/cca.113.0061>.

المطلب الثاني: فترة بعد الاستقلال إلى غاية سنة 2006

1. المرحلة من 1962 إلى غاية 1975

تبنت الجزائر بعد الاستقلال مجموعة من الأنظمة القانونية الفرنسية بإصدار قانون أساسي تحت رقم 62-157 المؤرخ في 1962/12/31 يمدد العمل بالقوانين الفرنسية ما لم يمس بالسيادة الوطنية ومن خلاله تم الاستمرار بتطبيق القوانين الفرنسية ذات العلاقة بالميدان المحاسبي الذي يستخدم المدونة الحسابية المسماة المخطط المحاسبي العام PCG لسنة 1957 ، وكان هذا كافيا لظروف المرحلة من أجل الحصول على تدفق البيانات المالية لتسيير متطلبات المرحلة ، ومع حصول تغيرات وتطورات للاقتصاد الوطني بمرور الوقت من أهمها تأمين العديد من القطاعات على رأسها تأمين المحروقات والبنوك والمناجم ، تم تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة CSC بموجب الأمر رقم 71-82 المؤرخ في 1971/12/29 يشرف على مهنة المحاسبة¹.

وفي هذه المرحلة تميزت بالتحضير للمرحلة الموالية والتي تشكل فيها المجلس الأعلى للمحاسبة الذي اسند له مهام التنميط المحاسبي والإحلال هذه المهمة قامت بها لجنة خاصة تابعة له تسمى لجنة التنميط لتقوية الممارسة المحاسبية لمهنة الخبير المحاسب والمحاسب حسب الأمر رقم 71-82 الصادر بتاريخ 1971/11/29 ودعم بمرسومين رقم 72-83 والمرسوم رقم 72-84 الصادرين بتاريخ 1972/04/18 الأول خاص باستحداث تخصصات جديدة محاسبية ومالية في الجامعات والمعاهد الجزائرية والثاني بإجراءات تكوين الخبراء المحاسبين².

2. المرحلة من 1976 إلى غاية 2006

تعتبر سنة 1964 أول محاولة لتغيير المخطط بإضافة بعض الحسابات وتغيير عدة أسماء ، وفي سنة 1969 قامت وزارة مالية بمحاولة جديده لتغيير المخطط بتشكيل لجنة لإيجاد مخطط جديد في مدة 06 ستة أشهر لم ينجر عنها أي نتيجة ، وفي سنة 1972 كانت محاولة وزارة المالية ناجحة بتكليف المجلس الأعلى للمحاسبة بانجاز مخطط جديد بمرافقة فريق مشكل من خبراء جزائريين وخبراء فرنسيين مع خبير تشيكوسلوفاكي ، وتم نشر المخطط الجديد باسم المخطط الوطني المحاسبي PCN رسميا ودخوله حيز التنفيذ في 1976/01/01³.

* وصدرت في هاته المرحلة العديد من القوانين أهمها:

-الأمر رقم 75-58 يتضمن القانون المدني⁴.

-الأمر 85-59 يتضمن القانون التجاري⁵.

¹ بلال شنايت، "النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي-دراسة حالة مؤسسة اقتصادية" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص مالية ومحاسبة، جامعة البويرة، الجزائر، 2022)، ص 3-4، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz> ،

² بوسبعين تسعديت و حسياني عبد الحميد، محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية (الجزائر: النشر الجامعي الجديد، 2018)، ص 35-34.

³ علي باكرية، "مساهمة النظام المحاسبي المالي في ترشيد السياسة المالية للمؤسسة الاقتصادية : دراسة حالة مؤسسة الروبية : NCA دراسة حالة مؤسسة مطاحن الجلفة" (أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019)، ص 28-29، <https://www-pnst-cerist-28-29.snd11.arn.dz> ،

⁴ الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78 ، الصادرة بتاريخ 1975/09/30 ، أمر رقم 58-75 يتضمن القانون المدني"، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁵ "نصوص قانونية وتنظيمية | بوابة القانون الجزائري"، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://droit.mjjustice.dz/ar/content/2024> ،

-الأمر 75-35 المتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني¹.

* وخضع المخطط المحاسبي الوطني لعدة تعديلات أهمها²:

-القرار رقم 90-636 الصادر في: 11/03/1990 يتعلق بطرق التسجيل والمعالجة المحاسبية لأرباح العمال من الكيان.
-الأمر رقم 95-01 الصادر في: 02/10/1995 يتعلق بالمعالجة المحاسبية لاشتراكات مساهمة الدولة في رأسمال الكيانات العمومية.

-الأمر رقم 97-518 الصادر في: 21/04/1997 يتعلق بالمعالجة المحاسبية وطرق إعادة دمج فروقات إعادة التقييم.
-النصوص المحاسبية في: القطاع الفلاحي سنة 1987، قطاع التأمينات سنة 1987، قطاع البناء والأشغال العمومية سنة 1989، قطاع السياحة سنة 1989، قطاع المؤسسات المالية والبنوك سنة 1992، شركات القابضة سنة 1999.
* بالإضافة تم تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 كهيئة وطنية مكلفة بالتوحيد المحاسبي وإعداد معايير محاسبية ومهمة الإصلاح المحاسبي³.

* وقسم عدة خبراء اقتصاديين تحولات التي شهدتها النظام المحاسبي المالي إلى 04 أربعة مراحل وهي⁴:

-المرحلة الانتقالية (1962-1975): جاءت بعد الاستقلال سنة 1962 مع اعتماد الجزائر النظام المحاسبي الفرنسي للحاجة الملحة لذلك وبحلول سنة 1975 تم تطوير النظام المحاسبي الوطني متكيفا مع التوجه السياسي للدولة.
-مرحلة التنفيذ (1976-1980): بداية تنفيذ النظام المحاسبي الوطني متماشيا مع الاتجاه الاشتراكي السائد واجهت العديد من الانتقادات والقيود واستمرت إلى أواخر الثمانينات وكانت بداية تشكيل الممارسة المحاسبية.
-مرحلة التغيرات الاقتصادية (1988-1998): شهدت الجزائر تحولات جذرية من خلال الانتقال الى نموذج السوق الحر الرأسمالي وقامت الجزائر بالعديد من الجهود لمعالجة النقائص والقصور في النظام المحاسبي الوطني لما يعكس المشهد الاقتصادي.

-مرحلة المراجعة (1998-2007): بدأت سنة 1998 بإجراء مراجعة شاملة للنظام المحاسبي الوطني أدت إلى صدور قانون النظام المحاسبي المالي سنة 2007 يهدف إلى التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والممارسات المحاسبية العالمية.
1.2-خصائص المخطط الوطني المحاسبي: تتميز بما يلي⁵:

-محدودية المخطط ولا يستجيب لفلسفة النظام الجديد ونهاية أهدافه مع التخلي على الاقتصاد المركزي الموجه.
-غياب الإطار المفاهيمي الذي يقدم مجموعة من الطرق والمبادئ تساعد في العمل المحاسبي لعرض القوائم المالية.
* إضافة إلى⁶:

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 37، الصادرة بتاريخ 09/05/1975، امر رقم 75-35 يتضمن المخطط الوطني للمحاسبة"، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² بوسبعين و حسياني، محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، ص 38-39.

³ حنان جلاب، "إشكالية مواكبة النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2023)، ص 39. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.

⁴ Asma Mechta وآخرون، The IFRS and the Financial Accounting System in Algeria: A Literature Review (Soproni Egyetem Kiadó ISBN 978-963-334-499-6، 2024)، p 345، <https://doi.org/10.35511/978-963-334-499-6-Mechta-Szeles-Siklosi>.

⁵ شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي (ديوان المطبوعات الجامعية : ردمك 9-1900-0-978-9961)، (2016، ص 15).

⁶ بوسبعين و حسياني، محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، ص 40-41.

- ارتكز على خطط المحاسبة القطاعية.
- مدونة المخطط ذات رقمين فقط والزامية.
- ركز على المحاسبة العامة وأهمل المحاسبة التحليلية.
- اعتمد التصنيف حسب الطبيعة لحسابات التسيير وهي غير دقيقة مقارنة مع التصنيف حسب الوظيفة الذي تعتمد عليه دول الانجلوساكسونية.
- اعتمد على مبدأ التكلفة التاريخية وهو لا يعطي الصورة الحقيقية للكيان.
- الإطار المفاهيمي غير موجود مما لا يعطي حلولاً للمشاكل التي تطرأ.
- * إضافة إلى¹:
- غياب الحسابات المجمعة الخاصة بالمجمعات.
- لم يذكر العديد من الحسابات أهمها (رأس المال المسدد وغير المسدد، المؤونة النظامية، الاستثمارات المالية، القرض الاجاري، المنح العائلية ومنح التمدريس....).
- لا يميز بين الأصول المتداولة وغير المتداولة والخصوم الجارية وغير الجارية.
- * لم يطبق الجرد المستمر للمخزونات على المؤسسات الاقتصادية والذي يعتبر مهماً في المحاسبة التحليلية ومنطلقاً لتقديم صورة دقيقة لمحاسبة التكاليف ولم يكن ممكن تطبيق هذا النوع من المحاسبة بالإضافة إلى أن أوراق المساهمة المالية اعتبرها ضمن حسابات المدينة (الحقوق) وهو ح/421 اما المخطط المحاسبي العام اعتبرها من حساب التثبيات أي الأموال الثابتة².

المطلب الثالث: فترة ما بعد سنة 2007

بتاريخ 2007/11/25 تم نشر قانون رقم 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي حل مكان قانون للمخطط المحاسبي الوطني ومنحت فترة لتطبيقه إلى غاية بداية سنة 2009 ومددت سنة إضافية، وكان التطبيق الفعلي بتاريخ 2010/01/01 مع قانون المالية لسنة 2009، قام النظام المحاسبي المالي على مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، وتبني معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية IAS/IFRS ومن خلاله أصبحت الخيارات المحاسبية أكثر مرونة، وثقافة محاسبية جزائرية³.

وفي هاته المرحلة صدر العديد من التشريعات والنصوص التنظيمية تكمل قانون 11-07 نوجزها كما يلي⁴:

المرسوم التنفيذي 110-09 يتضمن شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، القرار المؤرخ في 2008/07/26 تساعد مواده في تطبيق المرسوم 156-08 والذي يتضمن ثلاثة ملاحق الأول جاء فيه قواعد تقييم عناصر

¹ عبد الغني خلادي، "مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم ومعالجة الأصول البيولوجية في ظل المعايير المحاسبة الدولية" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة تخصص مالية ومحاسبة، جامعة الوادي، الجزائر، 2023)، ص 11-10، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

² العيد محمد، من المحاسبة العامة الى المحاسبة المالية مقارنة بين النظام المحاسبي المالي SCF والمخطط المحاسبي الوطني PCN ط 01 (النشر الجامعي الجديد ردمك : 4-004-78-9947-978، 2020)، ص 12.

³ سمير بن براح، "إشكالية توافق النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي دراسة إستطلاعية ميدانية لولاية باتنة" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص مالية، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2018)، ص 167-168، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

⁴ جلاب، "إشكالية مواكبة النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية"، ص 42-43.

الميزانية ومحتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها وقائمة مدونة الحسابات وقواعد سيرها والملحق الثاني جاء فيه تطبيق المحاسبة المبسطة على الكيانات الصغيرة والملحق الثالث يعتبر كمعجم لمفاهيم المصطلحات المحاسبية، ضم ثلاثة 03 مواد تحدد سقف رقم الأعمال وعدد العمال حسب نشاطات الكيانات الصغيرة التي تمسك محاسبة مبسطة، والتعليم الوزارية رقم (02) إحتوت توضيحات وأساليب تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي مرفقة بملحق يحتوي على جدول يوضح حسابات المخطط المحاسبي الوطني وما يقابلها في النظام المحاسبي المالي، وأصدر المجلس الوطني للمحاسبة ثمانية (08) مذكرات منهجية .

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي

لا يمكن لأي نظام ان يطبق ما لم يكن له مجموعة قانونية تعتبر كمرجع لتطبيقه وتنظيمه وتحل جميع الخلافات التي تطرأ عند استخدامه، بالإضافة إلى تشكيل من المفاهيم والمبادئ والطرق والقواعد تبدأ في معالجة البيانات المالية وتسجلها وتنظمها وتخرجها ككشوف مالية تستخدم في اتخاذ القرار لمستخدميها.

المطلب الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي:

1-تعريف النظام المحاسبي المالي: هو نظام يسمح بتخزين بيانات قاعدية رقمية مع تصنيفها وتقييمها، وتسجيلها وفي الأخير عرضها على شكل كشوف مالية في آخر السنة تعكس مصداقية الوضعية المالية والخزينة للكيان سواء كان طبيعي أو معنوي ونجاعته¹.

2-خصائص النظام المحاسبي المالي: تميز بعدة خصائص نوجزها كما يلي²:

- البعد الدولي للممارسة المحاسبية.
- الوضوح والصراحة في نصوصه.
- يوفر كشوف مالية تلبي حاجة مستخدميها.
- إعتماده على مبدأ الأولوية للواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.
- إعطاء الصبغة المالية على المحاسبة بما يسمى المحاسبة المالية.
- أدرج عدة طرق ومبادئ وقواعد محاسبية تساهم في جودة الإفصاح المحاسبي وتخلي عن أخرى غير مناسبة.
- *بالإضافة إلى³:

-جعل المعلومة المالية تحضى بالموثوقية والقابلية على المقارنة محليا ودوليا.

3-أهداف النظام المحاسبي المالي: يهدف إلى تحقيق الآتي⁴:

- العمل على التوافق بين النظام المحاسبي المالي مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- الاستفادة منه في التسيير والمعالجات والمعاملات المالية.
- تشجيع الاستثمار الأجنبي.

-نقل تجارب دول متطورة في ممارسة المحاسبة.

-تسهيل المعاملات سواء كانت مالية أو محاسبية الوطنية والدولية.

-تحقيق الاندماج في الاقتصاد الدولي.

-الوصول إلى الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية.

-الحصول على إحصائيات رسمية وبيانات مالية دقيقة ذات مصداقية وموضوعية.

4-التشريعات المنظمة للنظام المحاسبي المالي: نستعرضها حسب تواريخ نشرها كما يلي:

¹شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي، ص 19.

²حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، IAS/IFRS ط 02 (منشورات كليك: ردمك 4-2841-0-9947-978، 2015)، ص 26.

³معمر خير، جودة المعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي، ط 01 (ألفا للوثائق للنشر والتوزيع: ردمك 6-710-08-9931-978، 2023)، ص 45.

⁴خير، جودة المعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي، ص 49.

1.4 قانون رقم 11-07: بتاريخ 2007/11/25 تم إصدار قانون رقم 11-07 المنشور في الجريدة الرسمية الجزائرية العدد (74) أربعة وسبعين ويعتبر النص التشريعي الأول للنظام المحاسبي المالي يتكون من (43) ثلاثة وأربعون مادة مقسمة على (07) سبعة فصول يقدم ويهتم بالمحاسبة المالية وطرق وشروط تنفيذه حسب ما جاءت به المادة 01 الأولى منه، وقسمت الفصول كما يلي¹:

-الفصل الأول: التعاريف، ومجال التطبيق.

-الفصل الثاني: الإطار التصوري، والمبادئ المحاسبية، والمعايير المحاسبية.

-الفصل الثالث: تنظيم المحاسبة.

-الفصل الرابع: الكشف المالية.

-الفصل الخامس: الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة

-الفصل السادس: تغيير التقديرات، والطرق المحاسبية.

-الفصل السابع: أحكام ختامية.

2.4 مرسوم تنفيذي رقم 156-08: بتاريخ 2008/05/28 تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المنشور في الجريدة الرسمية الجزائرية العدد (27) سبعة وعشرين، جاء متضمنا كيفية تطبيق قانون رقم 11-07، حمل (44) أربعة وأربعين مادة².

3.4 مرسوم تنفيذي رقم 110-09: بتاريخ 2009/04/08 تم إصدار المرسوم التنفيذي رقم 110-09 المنشور في الجريدة الرسمية الجزائرية العدد (21) واحد وعشرين، مجموع مواده (26) ستة وعشرين، حدد فيها كيفية وشروط مسك المحاسبة من خلال استخدام تطبيقات الإعلام الآلي وبرامجه³.

4.4 قرار رقم 71: بتاريخ 2009/03/25 تم إصدار القرار رقم (71) المنشور في الجريدة الرسمية الجزائرية العدد (19) تسعة عشر، مجموع مواده (05) خمسة و (04) أربعة أبواب حدد فيها قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، وقسمت أبوابه كما يلي⁴:

-الباب الأول: قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات وإدراجها في الحسابات، له (03) ثلاثة فصول.

-الباب الثاني: عرض الكشف المالية، له (08) ثمانية فصول.

-الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها، له (02) اثنين من الفصول،

-الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة،

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، تاريخ الوصول 7 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، تاريخ الوصول 7 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 21، الصادرة بتاريخ 2009/04/08، مرسوم تنفيذي رقم 110-09 يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي"، تاريخ الوصول 7 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، تاريخ الوصول 7 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

5.4 قرار رقم 72: بتاريخ 2008/07/26 الذي يحدد أسقف أرقام الأعمال وأعداد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك المحاسبة المالية المبسطة¹، حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (01): أسقف أرقام الأعمال وأعداد المستخدمين والنشاط للكيانات الصغيرة لمسك محاسبة مصغرة

البيان	النشاط التجاري	النشاط الإنتاجي والحرفي	النشاط الخدماتي والأخرى
رقم الأعمال	10.000.000 دج	6.000.000 دج	3.000.000 دج
عدد المستخدمين	09		

المصدر: المادة 02 من القرار الصادر بتاريخ 2008/07/26 الكيانات الصغيرة التي تمسك محاسبة مبسطة

6.4 التعليمات الوزارية رقم 02: الصادرة بتاريخ 2009/10/29 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي وهي التعليمات

الوحيدة وجاءت مدعمة بجدول مقارنة بين المخطط الوطني المحاسبي والنظام المحاسبي المالي².

7.4 المذكرات المنهجية: وهي بالترتيب كما يلي³:

-رقم 01 صادرة بتاريخ 2010/10/19 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، وموضوعها كفاءات تطبيق التعليمات الوزارية رقم 02.

-رقم 02 صادرة بتاريخ 2010/12/28 تتعلق بالثبوتات المعنية.

-رقم 03 صادرة بتاريخ 2010/12/28 تتعلق بالمخزونات.

-رقم 04 صادرة بتاريخ 2011/03/02 تتعلق بالثبوتات العينية.

-رقم 05 صادرة بتاريخ 2011/03/26 تتعلق بالمنافع قصيرة الأجل للموظفين.

-رقم 06 صادرة بتاريخ 2011/05/05 تتعلق بالعقود طويلة الأمد.

-رقم 07 صادرة بتاريخ 2011/05/24 تتعلق بالنفقات والإيرادات خارج الاستغلال.

-رقم 08 صادرة بتاريخ 2011/06/07 تقدم أمثلة على الأصول والخصوم المالية تخص كيفية الانتقال.

8.4 الآراء: صدر عن المجلس الوطني للمحاسبة 45 خمسة وأربعين نصا تحت اسم آراء والتي تعتبر إجابات صادرة من طرف لجنة معايير الممارسات المحاسبية المهنية التابعة للمجلس على أسئلة وانشغالات مستخدمي الكشوف المالية⁴.

9.4 تشريعات أخرى: مجموعة من القوانين يتأثر بها ن. م. م⁵:

-قوانين المالية لسنوات: 2010-2011-2019.

-قوانين المالية التكميلية: 2008-2009-2010.

-القانون التجاري حسب الأمر 59-75 المعدل والمتمم.

-قانون النقد والقرض حسب الأمر 11-03 المعدل والمتمم.

¹ عائشة بن عثمان، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017" (أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص بنوك، مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019)، ص 22. <https://www.pnst-cerist-dz.sndf1.arn.dz>

² فؤاد عنون، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تحيين النظام المحاسبي المالي، ط 01 (أدليس بلزمة للنشر والتوزيع: ردمك 2-25-9757-9931-978، 2023)، ص 07.

³ عنون، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تحيين النظام المحاسبي المالي، ص 08-09.

⁴ مرحوم محمد الحبيب، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، ط 01 (النشر الجامعي الجديد: ردمك 4-079-78-9947-978، 2020)، ص 42.

⁵ خيرة، جودة المعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي، ص 52-53.

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبالأخص المادة 152 منه بالإضافة إلى الأمر رقم 11-03 المؤرخ في 26/08/2003 المتعلق بالنقد والقرض وبالأخص المدة 62 منه¹.

5- هيكل النظام المحاسبي المالي: يتكون ن. م. م كما يلي:

1.5- الإطار التشريعي: يتكون من مجموعة مختلفة من القوانين والتشريعات والنصوص المنظمة لـ: ن. م. م وتساعد مستعمليه على استخدامه وفهمه والقدرة على الرقابة المحاسبية ومخرجاتها ومدى توافقها مع التشريعات.

2.5- الإطار التصوري: هو دليل لإعداد المعايير المحاسبية وتفسيرها واختيار الطرق المحاسبية المناسبة في حالة عدم وجود نص يعالجها أو يفسرها، ويهتم بالكشوف المالية لمساعدة الأطراف المستخدمة للمعلومة المالية التي يقدمها ويعتبر منطلق لوضع المعايير ويساهم في المعالجة المحاسبية للتدفقات المالية وقدم جملة من المفاهيم لمجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ومستخدمي المعلومات المحاسبية وجملة من الفروض والمبادئ إضافة إلى الخصائص النوعية للمعلومات المقدمة.

3.5- القواعد المحاسبية للتقييم والإدراج في الحسابات:

1.3.5- القواعد العامة لإدراج عناصر الحسابات: تتمثل في:

أ- عندما يكون لها منفعة اقتصادية مستقبلية.

ب- عندما تعطي صورة صادقة.

2.3.5- القواعد العامة لتقييم عناصر الحسابات: تتمثل في:

أ- التكلفة التاريخية: وهي التكلفة الأصلية التي تم بها تقييم وقياس وتسجيل بتاريخ الحصول على الأصل أو الإلتزام بالدين².

3.3.5- القواعد الخاصة لتقييم عناصر الحسابات: تتمثل في:

أ- القيمة السوقية (البيعية): وهي القيمة العادلة وسماها النظام المحاسبي المالي:

أ-1- القيمة الحقيقية: هي القيمة العادلة لتبادل الأصول أو الخصوم.

أ-2- قيمة الانجاز: هي سعر البيع المتوقع مع تخفيض التكاليف.

ب- القيمة النفعية: وتسمى بالقيمة الاستعمالية سماها النظام المحاسبي المالي:

ب-1- القيمة المحينة (الحالية): وهي مجموع التدفقات النقدية المتوقعة المستقبلية في الوقت الحالي من استعمال الأصول وكذا قيمة خروجها في نهاية مدة منفعتها.

ج- القيمة القابلة للتحويل: وتسمى بالقيمة الجارية أو القيمة القابلة للاسترداد وهي القيمة الأكبر بين القيمة النفعية والقيمة البيعية لأصل ما.

4.5- عرض الكشوف المالية: قدم النظام المحاسبي المالي مخرجاته واسماها بالكشوف المالية بما يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 و07 التي أعطاه اسم قوائم مالية وتتكون من الكشوف المالية التالية³:

¹ محمد الحبيب، الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري، ص 26.

² Man Mariana، "Historic Cost versus Fair Value"، Polish Journal of Management Studies 4، 1 عدد (2011): p 136، وآخرون
<https://pjms.zim.pcz.pl/article/130561/en>.

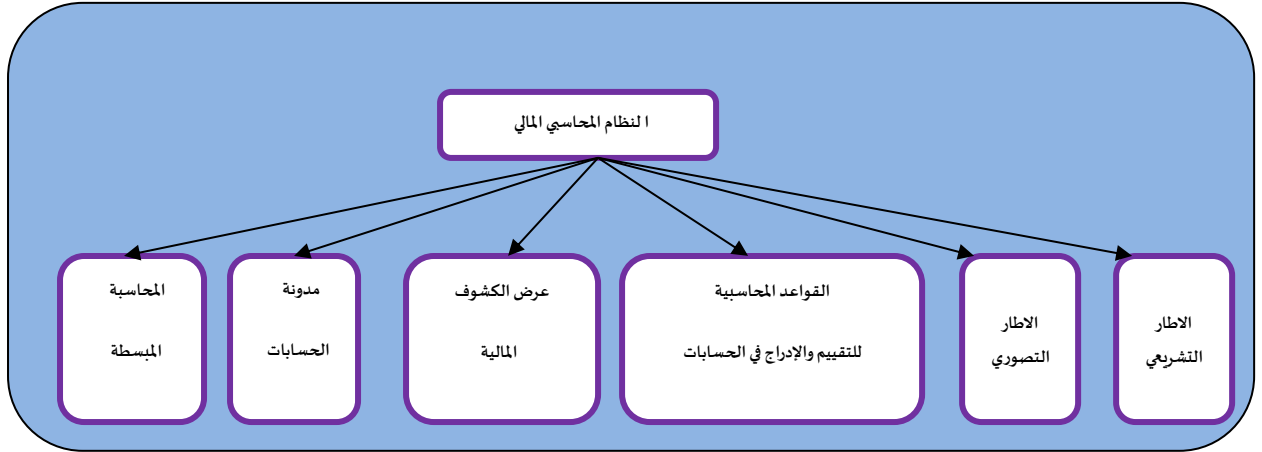
³ حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS ط 01 (منشورات كليك: ردمك 07-2-9947-978، 2013)، ص 425.

* الميزانية * حساب النتائج * جدول تدفقات الخزينة * جدول تغيرات الأموال الخاصة * الملحق

5.5- مدونة الحسابات: جاءت في القرار رقم 71 المؤرخ في: 26/07/2008 مقتبسة اغلب حساباتها من المخطط المحاسبي الفرنسي لسنة 1983 والمعدل سنة 1999 وتعرف بالدليل المحاسبي وهو المفتاح الأساسي للن. م. م والذي يضم أسماء وأرقام الحسابات التي تم جمعها وتبويبها إلى 07 أصناف والأرقام ذات رقمين مع الإمكانية للمؤسسات حسب نشاطها وحجمها زيادة حسابات فرعية، ومقسمة إلى قسمين حسابات الميزانية من الصنف 01 إلى الصنف 05 وقسم حسابات التسيير الصنف 06 والصنف 07.

6.5- المحاسبة المبسطة: جاءت في المادة 23 من القانون رقم 11-07 ضرورة مسك المؤسسات الخاضعة للمحاسبة المبسطة لضبط للإيرادات والنفقات بشكل يومي مع احتفاظ للوثائق التبريرية لمدة 10 عشر سنوات بدءا من تاريخ اختتام السنة المالية وحدد القرار رقم 72 سقف رقم الأعمال وعدد العمال والأنشطة المطبقة بهدف مسك محاسبة مبسطة للكيانات الصغيرة.

الشكل رقم (01): هيكل النظام المحاسبي المالي



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

المطلب الثاني: الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي:

الإطار التصوري (المفاهيمي) هو نفسه الإطار التصوري لـ¹ IFRS، ويطلق عليه الاطار النظري ويعرف على انه دستور باعتباره نظاما متكاملًا ترابط فيه الأهداف والأسس والتي تؤدي الى انتاج معايير محاسبية متناسقة تصف وظيفة وطبيعة ومحددات المحاسبة والتقرير المالي²، للنظام مجالًا للتطبيق وشكلا و قالبا مفاهيمي يختص بالمحاسبة المالية ومعاييرها ومدونة للحسابات تساهم في عرض الكشوف المالية تستند على المبادئ المعترف بها المحاسبية العامة، ويقدم دليلا لإعداد وتأويل المعايير المحاسبية، واختبار الأساليب المناسبة للمحاسبة للأحداث والمعاملات في حالة عدم وجود معيار أو تفسير له، ونقدم تعريف الإطار التصوري وأهم المبادئ المحاسبية.

1- تعريف الإطار التصوري: هو³:

¹ بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، ص 26.

² لخضر سي محمد، دليل المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، ط 01 دار فانة للنشر والتوزيع؛ الجزائر، ردمك 978-9947-910-95-5، (2021، ISBN، ص 8.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، ص 4.

-مجالا للتطبيق.

-يستند على الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية.

-يعالج عناصر الميزانية من أصول وخصوم وأموال خاصة وعناصر التسيير من نتائج وأعباء.

2-أهداف الإطار التصوري¹:

-يساعد في تطوير المعايير.

-يساهم في إعداد الكشوف المالية.

-يقدم تفسيراً لمستخدمي المعلومة المالية المفصح عنها في الكشوف المالية تحترم المعايير المحاسبية.

-يسهل في إبداء الرأي على مطابقة مخرجات النظام للمعايير.

3-المبادئ التي جاء بها الإطار التصوري: نوجزها فيما يلي²:

1.3-مبدأ الأهمية النسبية: مدى تأثير المعلومة المالية على رأي مستخدمي الكشوف المالية والعناصر المهمة لا تحسب ولا تطبق عليها المعايير.

2.3-مبدأ استمرارية الاستغلال: هدف من إنشاء الكيان هو مزاولة النشاط لأطول فترة.

3.3-مبدأ استقلالية السنوات: بعدم إجراء أي تسوية وتصحيحات في السنوات المقفلة وكل سنة مالية منفصلة على السنة التي تسبقها أو تليها.

4.3-مبدأ الحيطة والحذر: وهو تقدير للوقائع والأحداث بعقلانية مع الشك.

5.3-مبدأ الثبات: وهو ديمومة الطرق والقواعد المحاسبية.

6.3-مبدأ المطابقة بين الميزانيتين الافتتاحية والختامية: أي أن تكون الميزانية في ختام السنة المالية 12/31/ن هي نفسها الافتتاحية في 1/1/ن+1.

7.3-مبدأ التكلفة التاريخية: هو التسجيل المحاسبي لعناصر الميزانية بتاريخ يوم حصولها.

8.3-مبدأ عدم المقاصة: لا توجد المقاصة بين عناصر الميزانية إلا في ظروف استثنائية في ظل أساس قانوني أو تعاقدية.

9.3-مبدأ أسبقية الاقتصادي على القانوني: تتعامل المحاسبة المالية مع الواقع الاقتصادي والحدث المالي لا على مظهره القانوني.

❖ بالإضافة إلى: حسب المادة 06 و10 و12 و14 من القانون 11-07

10.3-مبدأ محاسبة التعهد: وتسمى أيضا بمحاسبة الالتزام يتم التسجيل المحاسبي حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق دون الانتظار للتدفق النقدي.

11.3-مبدأ محاسبة الخزينة: عكس مبدأ محاسبة التعهد تطبق للكيانات الصغيرة باستخدام قيد تكاليف-إيرادات.

12.3-مبدأ قابلية الفهم: أي أن تكون الكشوف المالية مفهومة.

13.3-مبدأ الدلالة: بتوفر الوثائق الثبوتية من فواتير ومستندات.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، ص 11.
² زرار العياشي و كريمة غيايد، دور نظام المعلومات المحاسبية في جودة البيانات والقرارات المالية، ط 01 (ألفا) للوثائق للنشر والتوزيع، الجزائر: ردمك 4-011-9931-9931-978، ص 62-63.

14.3- مبدأ المصدقية: الصورة الصادقة والحقيقية للكشوف المالية.

15.3- مبدأ الوحدة النقدية: الأساس النقدي الدينار الجزائري مع الثبات في استعماله.

16.3- مبدأ قابلية المقارنة: تعرض الكشوف المالية بالسنة الحالية ن والسابقة ن-1.

المطلب الثالث مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للتقارير المالية IAS/IFRS

1- حسب جهة الإصدار: يعتبر ن. م. م وليد الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر وهو مستمد من المعايير المحاسبية الدولية والتي يصدرها مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB وهي هيئة مهنية تهتم بالمحاسبة تستجيب للأحداث والمتغيرات بالسرعة والمرونة العالية وتسمح لمستخدميها خاصة الدول الانجلوساكسونية بالحصول على المستجدات في حينها، أما في الجزائر انتهج الشكل القانوني في إصدار القواعد والمبادئ والمعايير المحاسبية التي تنظم المحاسبة من خلال التشريعات والتي تثبط من ديناميكية وسرعة الاستجابة للأحداث الاقتصادية¹.

2- حسب الإخراج والشكل: لم تقم الهيئات الجزائرية بإصدار القواعد والبنود في وقت متزامن أو متكامل وصدر بشكل متقطع ومبعثر لا يحمل أي ترقيم وترتيب لمعاييرها ولم تقم الهيئات الرسمية بمحاولة تجميع عناصره في كتاب أو منشور يحمل الطابع الرسمي يسهل الاطلاع والاستفادة منه، عكس تماما مع المعايير المحاسبية الدولية نجدها منظمة تحمل ترقيما وعناوينا².

3- حسب التحيين والتجديد: يمتاز ن. م. م بالجمود فيعتبر عدم التحديث والمرونة من الاختلالات العميقة للنظام في حين مجلس معايير المحاسبة الدولية أصدر العديد من المعايير وألغى أخرى، فلم نجد منذ تاريخ صدور ن. م. م أي تعديل وإكتفاء الهيئات المهنية بنشر آراء تكميلية وتفسيرية فقط³.

4- حسب المرجعية: حاولت الجزائر تكييف ن. م. م وتبني عدة فقرات من المعايير المحاسبية الدولية لعرض القوائم المالية وتقييم المخزون والضرائب الدخل المؤجلة⁴.

5- حسب الإطار المفاهيمي: تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى التوحيد المحاسبي والتنسيق على المستوى الدولي وبكيفية إعداد وعرض القوائم المالية والخصائص النوعية الواجب توفرها في المعلومة المالية، و ن. م. م يعتبر مرجعا ودليلا لإعداد المعايير المحاسبية وطرق المحاسبية والتقييم وغيرها من المعاملات وحسب ما سبق نجد تطابقه في الإطار التصوري القديم للجنة معايير المحاسبة الدولية قبل إعادة هيكلته⁵.

6- حسب المبادئ المحاسبية:

¹ نور الدين جرد، "تطوير بيئة المحاسبة لتحقيق نجاح النظام المحاسبي المالي الجزائري" (أطروحة دكتوراه علوم قسم العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019)، ص 140. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

² فراس محمد، "مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي" (أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2022)، ص 215. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

³ محمد فراس، "تقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية المحاسبية الدولية -مقاربة تحليلية نقدية - Evaluating the imbalances of the Algerian financial accounting system in light of the international accounting reference - a critical and analytical approach -"، عدد 2 (2023)، ص 504. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/225714.504>

⁴ شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي، ص 25-26.

⁵ خلادي، "مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم ومعالجة الأصول البيولوجية في ظل المعايير المحاسبية الدولية"، ص 16.

الجدول رقم (02): مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للتقارير المالية حسب المبادئ المحاسبية

النظام المحاسبي المالي SCF	المعايير الدولية للتقارير المالية IAS/IFRS
مبدأ استمرارية الاستغلال	
- نصت عليه المادة 17 من المرسوم 156-08	- يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى مراعاة عدة عناصر منها فرضية استمرار المنشأة.
- نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	- وهو فرضية من فروض المعلومة المالية.
- نصت عليه المادة 04 من المرسوم 156-08	
- نصت عليه المادة 07 من المرسوم 156-08	
مبدأ استقلالية السنوات	
- نصت عليه المادة 30 من المرسوم 11-07	- يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى تكرار إعداد القوائم مرة كل سنة على الأقل.
- نصت عليه المادة 12 من المرسوم 156-08	- المعيار المحاسبي رقم 10 IAS يتحدث على الأحداث اللاحقة لإعداد الميزانية
- نصت عليه المادة 13 من المرسوم 156-08	- يتم إثبات الأحداث والعمليات للمنشأة بالدفاتر المحاسبية والإفصاح عنها بالقوائم المالية.
مبدأ الحيطة والحذر (التحفظ)	
- نصت عليه المادة 14 من المرسوم 156-08	- نص عليه المعيار IAS37 ويعتبر ممارسة سلطات تقديرية للوصول معطيات في ظروف عدم التأكد بدون مبالغة بتخصيص احتياطات ومؤهلات.
	- وهو ممارسة سلطة تقديرية للوصول إلى تقديرات في ظروف عدم اليقين بدون مبالغة في التقدير.
مبدأ الثبات	
- نصت عليه المادة 15 من المرسوم 156-08	- يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى الاتساق في العرض بمعنى الثبات في العرض.
- نصت عليه المادة 39 من المرسوم 11-07	- المعيار المحاسبي رقم 08 IAS ذكر الاستقرار في الطرق.
- نصت عليه المادة 19 من المرسوم 156-08	- من أجل قابلية المقارنة لعدة فترات متعاقبة.
مبدأ المطابقة بين الميزانيتين الافتتاحية والختامية	
- نصت عليه المادة 17 من المرسوم 156-08	- لم يرد أي نص.
مبدأ التكلفة التاريخية	
- نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	- أعيد إخضاعها لطرق التقييم حسب المبدأ IFRS 13
- نصت عليه المادة 16 من المرسوم 156-08	- ويعتبر أساس التكلفة التاريخية أكثر استخداما.
مبدأ عدم المقاصة	
- نصت عليه المادة 15 من المرسوم 11-07	- يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى عدم المقاصة.

-يجب عدم المقاصة بين الموجودات والمطلوبات وبين عناصر الدخل والمصروفات إلا إذا تطلب ذلك وعكست جوهر العملية أو الحدث أو مسموح بها من قبل المعيار.	
مبدأ أسبقية الاقتصاد على القانوني	
نصت عليه المادة 18 من المرسوم 156-08	-تغليب المضمون على الشكل لكي تتمتع المعلومات المالية بمصدقية العمليات وغيرها من الأحداث.
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	
مبدأ محاسبة التعهد (الالتزام)	
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	-يهدف المعيار المحاسبي رقم 37 IAS إلى المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة.
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 156-08	-تظهر في متطلبات القياس والإفصاح.
	- وهو فرضية من فروض المعلومة المالية.
مبدأ محاسبة الخزينة	
نصت عليه المادة 43 من المرسوم 156-08	-لم يرد أي نص.
مبدأ قابلية الفهم	
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	-من خصائص المعلومة المالية.
مبدأ الدلالة	
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	-من خصائص المعلومة المالية.
نصت عليه المادة 17 من المرسوم 11-07	
نصت عليه المادة 18 من المرسوم 11-07	
مبدأ المصدقية	
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	-من خصائص المعلومة المالية.
نصت عليه المادة 10 من المرسوم 11-07	
نصت عليه المادة 19 من المرسوم 156-08	
مبدأ الوحدة النقدية	
نصت عليه المادة 12 من المرسوم 11-07	-ذكر المعيار المحاسبي رقم 21 IAS أثر التغيرات في العملة الأجنبية وسعر الصرف.
نصت عليه المادة 13 من المرسوم 11-07	
نصت عليه المادة 28 من المرسوم 11-07	
نصت عليه المادة 10 من المرسوم 156-08	
نصت عليه المادة 4.210 من القرار المؤرخ في 2008/07/26	
مبدأ قابلية المقارنة	
نصت عليه المادة 06 من المرسوم 11-07	-يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى ضمان القدرة على المقارنة.
نصت عليه المادة 29 من المرسوم 11-07	-من الصفات النوعية للمعلومة المالية
نصت عليه المادة 04 من المرسوم 156-08	
نصت عليه المادة 08 من المرسوم 156-08	

	نصت عليه المادة 11 من المرسوم 156-08 نصت عليه المادة 15 من المرسوم 156-08
مبدأ الأهمية النسبية	
يهدف المعيار المحاسبي رقم 01 IAS إلى مراعاة مبدأ الأهمية النسبية والتجميع وتعتبر المعلومة هامة نسبياً إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرارات لمستخدمي البيانات المالية.	نصت عليه المادة 11 من المرسوم 156-08

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به قانون 11-07 والمرسوم التنفيذي 156-08 والقرار المؤرخ في: 2008/07/26 وباعتماد على IAS/IFRS.

7- حسب عرض القوائم المالية:

الجدول رقم (03): مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للتقارير المالية حسب عرض القوائم المالية

النظام المحاسبي المالي	المعايير الدولية للتقارير المالية IAS/IFRS
الكشوف المالية	
نصت المادة 25 من المرسوم 11-07 ان تعرض سنوياً على الأقل.	- المعيار المحاسبي رقم 01 IAS يتحدث على قواعد عرض المعلومات المالية ذات الغرض العام.
نصت المادة 26 من المرسوم 11-07 ان تعرض بصفة وفية للوضعية المالية للمؤسسة وتعكس كل العمليات.	- المعيار المحاسبي رقم 08 IAS يتحدث على السياسات المحاسبية.
نصت المادة 27 من المرسوم 11-07 ان تضبط في اجل 04 أشهر من ختام السنة المالية.	- المعيار المحاسبي رقم 27 IAS يتحدث على القوائم المالية المنفصلة.
نصت المادة 28 من المرسوم 11-07 ان تعرض بالعملة الوطنية.	- المعيار المحاسبي رقم 34 IAS يتحدث على التقارير المالية المرحلية.
نصت المادة 07 من المرسوم 156-08 ان تعد على أساس استمرارية الاستغلال.	- المعيار المحاسبي رقم 01 IFRS يتحدث على تطبيق المعايير الإبلاغ المالي لأول مرة.
نصت المادة 08 من المرسوم 156-08 ان تتوفر في المعلومة المالية خصائص الملاءمة والدقة وقابلية المقارنة والوضوح.	
نصت المادة 11 من المرسوم 156-08 على ان تعد الكشوف المالية بصورة صادقة	
نصت المادة 38 من المرسوم 156-08 تقفل السنة في 31/12/ن.	
نصت المادة 42 من المرسوم 156-08 الكشوف المالية تأخذ بعين الاعتبار للتغيرات في التقدير والطرق المحاسبية.	
نصت المادة 4.210 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 تعرض بشكل يسمح للمقارنة.	

الميزانية	
- المعيار المحاسبي رقم 01 IAS يتحدث على كيفية عرض عناصر الميزانية. - المعيار المحاسبي رقم 02 IAS يتحدث على المخزونات. - المعيار المحاسبي رقم 10 IAS يتحدث على الأحداث اللاحقة للإعدادات الميزانية. - المعيار المحاسبي رقم 16 IAS يتحدث على الممتلكات والمصانع والمعدات. - المعيار المحاسبي رقم 28 IAS يتحدث على محاسبة الاستثمارات. - المعيار المحاسبي رقم 36 IAS يتحدث على انخفاض في قيمة الأصول. - المعيار المحاسبي رقم 37 IAS يتحدث على المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة. - المعيار المحاسبي رقم 38 IAS يتحدث على الأصول غير المادية. - المعيار المحاسبي رقم 39 IAS يتحدث على انخفاض في قيمة الموجودات. - المعيار المحاسبي رقم 40 IAS يتحدث على المحاسبة على الملكية العقارية. - المعيار المحاسبي رقم 07 IFRS يتحدث على الأدوات المالية لقائمة المركز المالي.	- نصت المادة 33 من المرسوم 156-08 على أن تفصل الأصول والخصوم كل واحدة بجدول وعناصر الميزانية تفصل حسب القيم الجارية والغير جارية. - نصت المادة 1.220 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 بالفصل بين عناصر الميزانية.
جدول حساب النتائج	
- المعيار المحاسبي رقم 07 IFRS يتحدث على عناصر الدخل والمصاريف والربح والخسارة للقوائم المالية. - المعيار المحاسبي رقم 01 IAS يتحدث على كيفية عرض عناصر جدول حساب النتائج.	- نصت المادة 34 من المرسوم 156-08 باعتباره ملخصاً للأعباء والنواتج خلال سنة مالية ولا يعتبر لتواريخ التحصيل والدفع وينتهي بالنتيجة الصافية. - نصت المادة 1.230 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 يعتبر بيان ملخص يبرز النتيجة الصافية.
جدول سيولة الخزينة	
- المعيار المحاسبي رقم 07 IAS يتحدث على قائمة التدفقات النقدية. - المعيار المحاسبي رقم 07 IFRS يتحدث على التدفق الذي يؤثر على الربح والخسارة والتحوط وحقوق الملكية.	- نصت المادة 35 من المرسوم 156-08 الهدف منه معرفة القدرة على توليد تدفقات الخزينة وما يعادلها واستعمالها. - نصت المادة 1.240 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 يقدم المداخل والمخرجات المالية حسب مصدرها.

	- نصت المادة 3.240 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 تقدم بالطريقة المباشرة او غير المباشرة ويوصي بالطريقة المباشرة
جدول تغيرات الأموال الخاصة	
- المعيار المحاسبي رقم 23 IAS يتحدث على تكاليف الاقتراض. - المعيار المحاسبي رقم 33 IAS يتحدث على حصة الأسهم من الربح. - المعيار المحاسبي رقم 02 IFRS يتحدث على المدفوعات على أساس الأسهم. - المعيار المحاسبي رقم 07 IFRS يتحدث على عناصر الدخل والمصاريف والربح والخسارة للقوائم المالية.	- نصت المادة 36 من المرسوم 156-08 يعتبر تحليلاً لحركة الأموال الخاصة خلال سنة.
الملحق	
- المعيار المحاسبي رقم 07 IFRS يتحدث على عناصر الدخل والمصاريف والربح والخسارة يجب ان يفصح عنها في الإيضاحات وملخص السياسة المحاسبية والقيمة العادلة والمخاطر الناشئة على الأدوات المالية. - تقدم فيها البيانات القطاعية حسب القطاع الجغرافي.	- نصت المادة 37 من المرسوم 156-08 على محتوياته والتي تتمثل في معلومات مفيدة ومهمة لمختلف العمليات وملاحظاته منظمة ولها إحالة لكل قسم من عناصر الميزانية والكشوف المالية. - نصت المادة 4.210 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 يعرض ويسمح بإجراء مقارنة في شكل سردي ووصفي ورقبي. - نصت المادة 1.260 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 يشمل الطرق والقواعد المحاسبية المطبقة ومعلومات عن الشركات الأعضاء في التجمع والأم. - نصت المادة 3.260 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 لا يسمح بالتصحيح بعد إقفال السنة المالية ويجب ذكرها في الملحق.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به قانون 11-07 والمرسوم التنفيذي 156-08 والقرار المؤرخ في 2008/07/26 وبالاعتماد على

.IAS/IFRS

المبحث الثالث: تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر

تعد مهنة المحاسبة في الجزائر حديثة ترتكز على الجانب القانوني فقانون المالية وقانون الجبائي وقانون التجاري يحدد العمل المحاسبي، ويعتبر المجلس الوطني للمحاسبة هيئة عمومية يهتم بالمحاسبة في الجزائر ويعمل على ترقية وتطويرها، أعضاؤها كلهم من أصحاب الخبرة في مجال المحاسبة، وتوجد ثلاث هيئات مهنية وهم المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ومنتسبها من ممارسي مهنة المحاسبة في الميدان.

المطلب الأول: المجلس الوطني للمحاسبة

أسس المجلس الوطني للمحاسبة CNC بتاريخ 1996/09/25 بالمرسوم التنفيذي رقم 96-318¹ خلفا للمجلس الأعلى للمحاسبة CSC مقره متواجد بالجزائر العاصمة ومهامه حددت كجهاز استشاري والبحث والتحليل والتنسيق في المحاسبة بصفة عامة له طابع مهني ووزاري حسب المادة 02 للمرسوم السابق خاضع لوزارة المالية وأعيد هيكلته بالمرسوم التنفيذي 02-10 الصادر بتاريخ 2010/08/26 الذي أعاد إصلاحه بالشكل الجديد²، وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 11-24 عدل المرسوم التنفيذي الأول والذي جاء ليحدد تشكيل المجلس وتنظيمه وقواعد سيره³.

1- تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة: حسب المادة 02 من قانون رقم 11-24 تشكل كما يلي:

1.1- رئيس المجلس: يرأس المجلس الوطني للمحاسبة الوزير أو ممثلا عنه.

2.1- أعضاء معينون: هي تشكيلة من 13 ثلاثة عشر عضو معينين وممثلين للهيئات الحكومية التالية: وزارة الطاقة-وزارة الإحصاء-وزارة التربية الوطنية-وزارة التجارة-وزارة التعليم العالي-وزارة التكوين المهني-وزارة الصناعة-وزارة المالية-المفتش الرئيسي العام للمالية-مدير عام الضرائب-مدير مكلف بالتقديس المحاسبي لوزارة المالية-مدير عن بنك الجزائر-مدير عن لجنة تنظيم ومراقبة عمليات البورصة-مدير عن مجلس المحاسبة، و03 ثلاث أعضاء يتم اختيارهم من طرف وزير المالية لكفاءتهم بالمحاسبة والمالية.

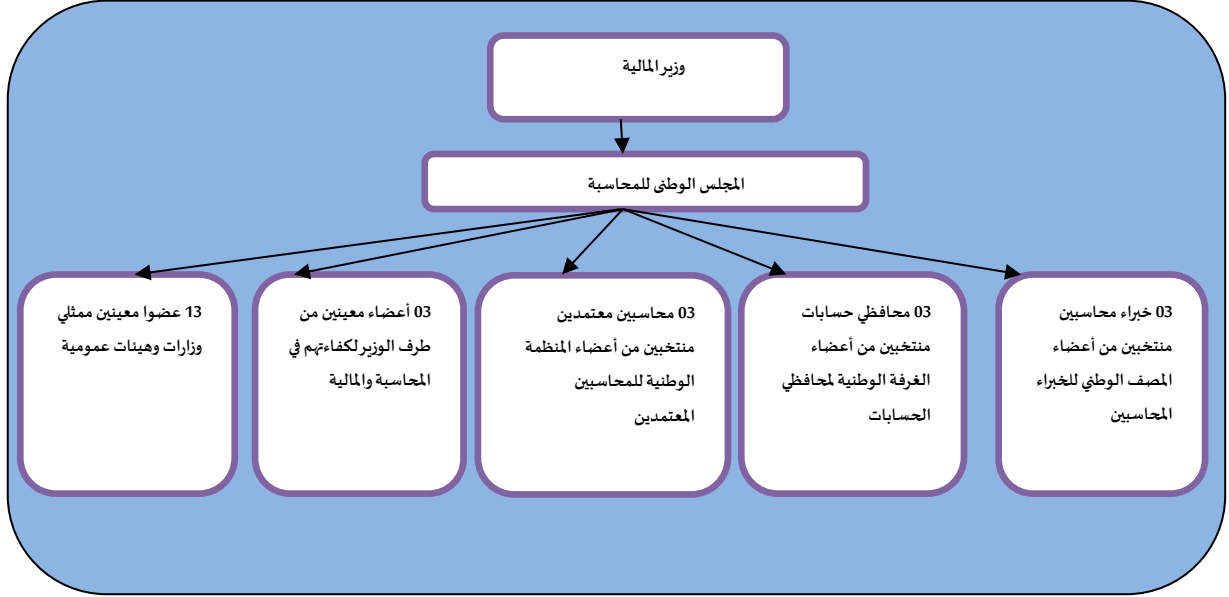
3.1- أعضاء منتخبون: هي تشكيلة من 09 تسع أعضاء منتخبين من الهيئات المهنية التالية: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين-الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات-المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، كل هيئة يمثلها 03 ثلاث أعضاء.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 56، الصادرة بتاريخ 1996/09/29، مرسوم تنفيذي رقم 96-318 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه"، تاريخ الوصول 8 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² منال بومدين، "متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي وأهداف التفسير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" (أطروحة دكتوراه علوم شعبة محاسبة، جامعة عنابة، الجزائر، 2021)، ص 38، <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 07، الصادرة بتاريخ 2011/02/02، مرسوم تنفيذي رقم 11-24 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره"، تاريخ الوصول 8 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

الشكل رقم (02): تشكيل المجلس الوطني للمحاسبة



المصدر: من اعداد الباحث بناء على المادة 02 المرسوم التنفيذي 24-11

2- مهام المجلس الوطني للمحاسبة: حسب المواد 10-11-12 المرسوم التنفيذي 24-11 كما يلي:

1.2- الاعتماد:

- يستقبل ويقيم ويدرس طلبات الاعتماد ويسجل وينشر قوائم الجداول كل من المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.
- يستقبل ويفصل في جميع الشكاوى التأديبية في الحقوق المهنية.
- ينظم ويرمج مراقبة النوعية المهنية.
- يستقبل ويدرس ويعرض مشاريع القوانين أخلاق المهن لمختلف المهن المحاسبية.

2.2- التقييس:

- يجمع ويستغل ويدرس جميع المعلومات والبيانات والوثائق المحاسبية.
- يعمل على تطوير الدراسات والأبحاث في مجال المحاسبة.
- يقترح الإجراءات التقييس المحاسبية.
- يدرس ويبدي الرأي في جميع مشاريع القوانين المحاسبية ويقدم التوصيات.
- يطور برامج التكوين ويحسن المستوى في المحاسبة.
- يتابع ويضمن الرقابة النوعية فيما يخص تطوير معايير التدقيق الدولية والتقنيات المحاسبية.
- ينظم التظاهرات بما يخص مهامه.

3.2- متابعة وتنظيم المهن المحاسبية:

- يساهم في ترقية المهن المحاسبية بتطوير البرامج التكوينية بهدف تحسين المستوى المهني الوطني والدولي.
- القيام بأبحاث علمية محاسبية ومالية ونشر نتائجها.

-يساعد هيئات التكوين في مجال المحاسبة.

-ينظم أو يساهم في تنظيم ورشات تكوينية.

4- الهيكل التنظيمي للمجلس الوطني للمحاسبة: حسب المواد من 05 الى 24 المرسوم التنفيذي 11-24 كما يلي:

4.1- رئيس المجلس: هو وزير المالية أو ممثلا عنه مهمته تمثيل المجلس في الهيئات الوطنية أو الدولية المهمة بالمحاسبة ويعمل على انجاز الدراسات الخاصة بالتقديس المحاسبي.

4.2- الأمين العام: وهو رئيس قسم في الإدارة المركزية تحت سلطة رئيس المجلس مهمته تنفيذ التوجيهات والأوامر والقرارات المصادق عليها من طرف المجلس واستقبال المراسلات ومسك ملفات الاعتمادات والتسجيل والشطب من جداول ممارسي مهنة المحاسبة وإعداد المقررات لاعتماد ممارسي مهنة المحاسبة وينسق بين لجان المجلس وينظم الجمعيات العامة والاجتماعات.

4.3- مديري الدراسات: عددهم 04 أربعة مديري دراسات وهم مدراء بالإدارة المركزية مكلفين بتسيير الأمانة العامة تحت سلطة الأمين العام.

4.4- رؤساء الدراسات: عددهم 08 رؤساء دراسات وهم نواب مدراء بالإدارة المركزية مكلفين بتسيير الأمانة العامة تحت سلطة الأمين العام.

4.5- لجان المجلس: وهي 05 خمسة لجان تتوزع كما يلي:

4.5.1- لجنة الاعتماد: من مهامها إعداد طرق لمعالجة ملفات الاعتماد وتسيير طلبات الاعتماد ومتابعة ونشر جداول ممارسي مهنة المحاسبة وإيجاد معايير للالتحاق بمهنة المحاسبة

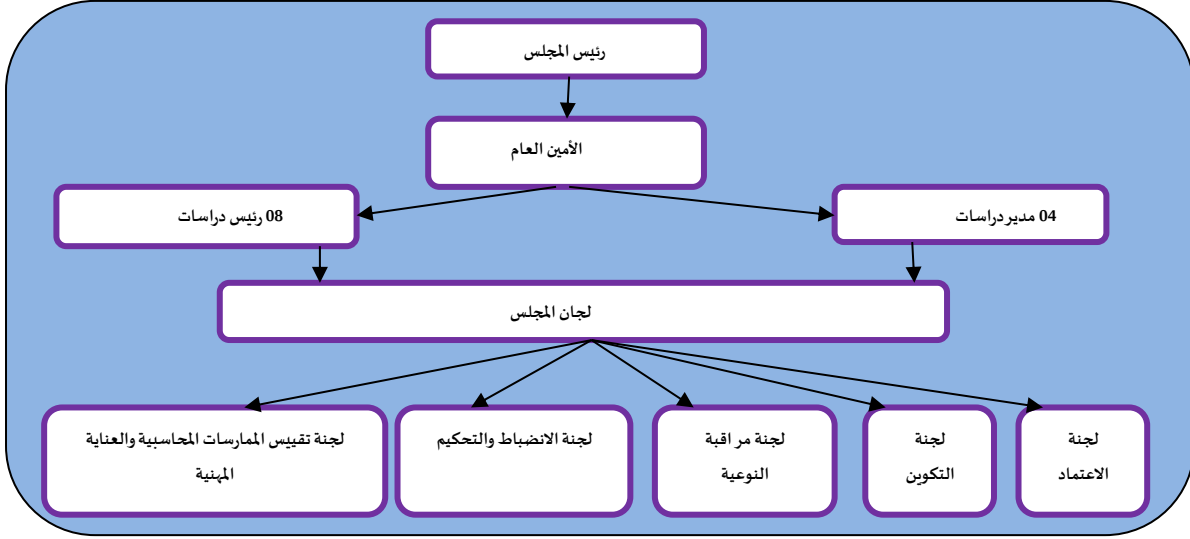
4.5.2- لجنة التكوين: تتمثل مهامها في إيجاد طرق للتكوين وتوجيه المترشحين ومتابعة تربصاتهم وتسليم الشهادات وتحضير لبرنامج التكوين وتنظيم المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية والورشات في ميدان المحاسبة.

4.5.3- لجنة الانضباط والتحكيم: تتمثل مهامها إعداد طريقة عمل في مجال الانضباط والتحكيم ودراسة ملفات التأديبية المحالة لها لكل المخالفات المرتكبة القانونية أو الأخلاقية أو المهنية وضمان الوقاية والمصالحة بين ممارسي مهنة المحاسبة.

4.5.4- لجنة مراقبة النوعية: مهمتها إعداد طرق وإيجاد معايير وتدابير في تخصص مراقبة النوعية وضمان احترام قواعد الأخلاقيات والاستقلالية وإعداد قائمة مراقبي النوعية.

4.5.5- لجنة التقديس للممارسات المحاسبية والعناية المهنية: أبرز مهامها انجاز الدراسات لتطوير مهنة المحاسبة ووضع طرق وإيجاد تطبيقات محاسبية ودراسة مشاريع القوانين المتعلقة بالمحاسبة وإبداء الرأي فيها وتلخيص الأبحاث في ميدان المحاسبة.

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي للمجلس الوطني للمحاسبة



المصدر: من اعداد الباحث بناء على المادة 17-05 المرسوم التنفيذي 24-11

المطلب الثاني: الهيئات المهنية للمحاسبة

أسست بتاريخ 2010/06/29 بموجب المادة 14 من القانون رقم 01-10 كل الهيئات المهنية التالية المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي حسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين.

1- مهام الهيئات المهنية للمحاسبة: وتعتبر من الأجهزة المهنية مكلفة قانونا حسب المادتين 15 و 17 بما يلي:

-تنظيم المهن المحاسبية وحسن ممارستها.

-يدافع عن كرامة واستقلالية منتسبي هيئاته.

-يسهر على احترام العراف والقواعد المهنية.

-يعد النظام الداخلي.

-يعد مدونة أخلاق المهنة.

-يبدي رأيه في جميع المسائل ذات العلاقة بالمهن المهنية المحاسبية وحسن سيرها.

-يشارك السلطات العمومية في التقييس المحاسبي وتسعير الخدمات والواجبات المهنية وإعداد النصوص المتعلقة بالمهن المحاسبية.

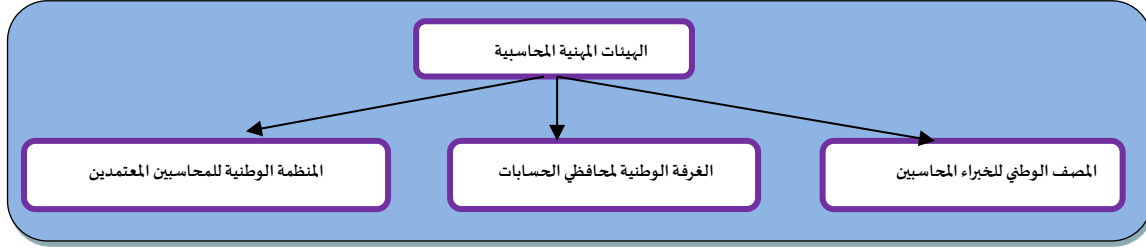
2-أنواع الهيئات المهنية المحاسبية: حسب المادة 14 من القانون رقم 01-10 كما يلي:

1.2-المصنف الوطني للخبراء المحاسبي ONEC: وهي هيئة مهنية ينتسب إليها الخبراء المحاسبين وتشرف وتنظم وتتابع عمل الخبراء المحاسبين.

2.2-الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات CNCC: وهي هيئة مهنية ينتسب إليها محافظي الحسابات وتشرف وتنظم وتتابع عمل الخبراء المحاسبين.

3.2-المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ONCA: وهي هيئة مهنية ينتسب إليها محافظي الحسابات وتشرف وتنظم وتتابع عمل المحاسبين المعتمدين.

الشكل رقم (04): أنواع الهيئات المهنية المحاسبية



المصدر: من اعداد الباحث بناء على المادة 14 القانون رقم 01-10

المطلب الثالث: ممارسي مهنة المحاسبة:

يعتبر كل من الخبير محاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد من ممارسي مهنة المحاسبة وهم الأشخاص سواء كانوا معنويين أو طبيعيين ينشطون لحسابهم الخاص تتوفر فيهم المعايير والشروط القانونية، ويلتزمون بأحكام القانون للأنشطة الممارسة للمحاسبة والدفاتر المحاسبية ومراقبتهم بكل استقلالية ونزاهة.

1- مهنة المحاسبة:

1.1- تعريف مهنة المحاسبة: هي تقنيات تتسم بالملاحظة والتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقية تنتهي بمخرجات على شكل جداول وقوائم تلخص نشاط المؤسسة خلال سنة مالية معينة¹، وعرفها AICPA المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين بأنها نشاط خدماتي لمهنة وظيفتها الرئيسية توفير معلومات ذات شكل مالي عن المؤسسات الاقتصادية بهدف اتخاذ القرارات الاقتصادية تتركز بين المفاضلة بين عدة بدائل العمل المتوفرة².

2.1- أنواع مهنة المحاسبة: تتمثل في³:

1.2.1- المحاسب المهني: وهو الشخص المحترف لمهنة المحاسبة يشتغلها كنشاط حر بعبارة أخرى أنه لا ينتسب لأي قطاع حكومي أو خاص فهم يعملون لحسابهم الخاص.

2.2.1- المحاسب العامل: وهو الشخص المنتسب لقطاع حكومي أو خاص فهم يعمل لصالح هاته المؤسسات الاقتصادية.

3.1- أنواع المحاسبة: تتمثل في:

1.3.1 المحاسبة المالية: يعتبر هذا النوع العنصر المشترك في كل مؤسسة اقتصادية فهي تحتاج لتسجيل عملياتها التجارية وتبويبها وتلخيصها على صورة قوائم وإظهار مركزها المالي ونتيجتها السنوية، ويعتبر إعداد البيانات المالية هو المنتج النهائي للمحاسبة المالية التي تقدمها للأطراف ذات الصلة تبدأ بجمع الوثائق الناتجة على المعاملات والأحداث المالية مروراً بتسجيلها وتصنيفها حسب الحسابات المرتبطة بها⁴.

2.3.1 المحاسبة العمومية: يطبق هذا الفرع على المؤسسات والهيئات الحكومية التي لا تهدف إلى الربح بل تقدم خدمة عامة للمواطنين وتعد جملة من القواعد والأسس تساهم في الرقابة المالية والقانونية على النفقات العامة فهي متخصصة

¹ محمد رحالي، ممارسة مهنة المحاسبة المالية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية، 01 ط (أدليس بلزمة للنشر والتوزيع: ردمك 9-42-757-9931-978، 2023)، ص 18-19.

² جمعة هوام و وفاء أحمود، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، ط 01 (الدار الجزائرية: ردمك 7-70-707-9931-978، 2023)، ص 21.

³ هوام و أحمود، تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، ص 22.

⁴ Afrizal, "Development and Future Trends of Financial Accounting in Indonesia", Research Journal of Finance and Accounting 10, (2019): عدد 16.

https://iiste.org/Journals/index.php/RJFA/article/view/49348, ص 86.

بعمليات التقدير والقياس والتسجيل والتبويب لجميع العمليات المالية لوحدات الجهاز الحكومي تنتهي بتقديم معلومات مالية تساعد الجهات ذات العلاقة في اتخاذ القرارات المناسبة، عرفها كوهلر على أنها الإجراءات والمبادئ والتقاليد ذات العلاقة بالمحاسبة للهيئات الحكومية وعرفها آخرون على أنها فرع من المحاسبة تستند على مبادئ وقوانين وإجراءات لانجاز الموازنة العمومية للدولة وتقارير لنشاط الهيئات العمومية فهي تمكن من المتابعة والإشراف على تلك الهيئات نتيجة توفير بيانات مالية تمنح الإمكانية لتقييم كفاءة المسؤولين ومساءلتهم والحكم عليهم¹، وعرفت بأنها المبادئ والإجراءات والتقاليد المتعلقة بمحاسبة الهيئات الحكومية تتسم بتسجيل حسابات موازنة الدولة العامة في سجلات وقوائم مالية مع الالتزام بالقوانين في صرف النفقات والالتزامات².

3.3.1 المحاسبة الإدارية: وتسمى أيضا بمحاسبة التسيير تهتم بإعداد البيانات والحسابات والإحصائيات وتقديمها للإدارة لتمكينها على فرض الرقابة على العمليات وتكاليفها من أجل اتخاذ القرارات اللازمة في توقيت مناسب لعلاج أي انحرافات لما خطط له، نوعية التقارير التي تقدمها تتمثل في التقارير الداخلية كجدول تكاليف العمل وتكلفة السلع المصنعة وتقارير تكاليف الإنتاج³.

4.3.1 المحاسبة الضريبية: تقوم بعرض البيانات المحاسبية لتحديد الوعاء الضريبي وحساب النتيجة الجبائية.
* بالإضافة إلى⁴:

5.3.1 المحاسبة الوطنية: هي منظومة محاسبية كاملة على مستوى الدولة تهتم بإعداد مخططات التنمية وتقوم بحساب المجمعات الاقتصادية المتمثلة في تراكم رأسمال والناتج الوطني والدخل الوطني ومساهمات كل قطاع اقتصادي في تحقيق ذلك تستعمل جداول للمدخلات والمخرجات.

6.3.1 محاسبة التكاليف: ظهرت بسبب الثورة الصناعية وتطور حجم الشركات فأصبحت المحاسبة لا تلي كافة احتياجات الإدارة من المعلومات المالية، فهي تتركز على تحليل التكاليف ومخرجاتها يستخدمها الأطراف الداخلية للمؤسسة بغرض تحديد سعر تكلفة المنتج ومراقبة عناصر التكاليف ووضع معايير لها لتحقيق التخطيط والرقابة والقياس مع توفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار.

7.2.1 التدقيق المحاسبي: يتضمن القواعد والمبادئ المهنية المتحكممة في فحص الدفاتر والتسجيلات والوثائق المحاسبية للتحقق من دقة وصحة القوائم المالية.

8.3.1 محاسبة الشركات: وهي محاسبة متخصصة في الشركات مهما كان نوعها أشخاص أو أموال تعتمد على المحاسبة المالية بمعالجة عملياتها المحاسبية وتتعلق أساسا في تأسيس الشركة مروراً برفع وخفض رأسمال وتوزيع الأرباح والاندماج إنتهاءً بتصفيتهما.

¹ فتيحة بوعبانة و عبد الحميد حساني، دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في تطوير المحاسبة العمومية، ط 01 (دار أجيال الرقمي: ردمك 14-049-8-9931-978، 2023)، ص 11-12.

² قنوش مولود، المحاسبة العمومية اسس ومبادئ وفقا للقانون العضوي 15-18 والقانون رقم 07-23، ط 01 (دار إيلياء للنشر والتوزيع ردمك: 978-9969-05-027-1، 2024)، ISBN ص 17.

³ Michell franklin وآخرون "Principles of Accounting Volume 1 Financial Accounting", Open Textbook Library, 2019, p 18, <https://open.umn.edu/opentextbooks/textbooks/694>.

⁴ ابن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، ص 20-21.

9.3.1 المحاسبة البيئية: وهو فرع حديث يقوم على تتبع تأثير أنشطة المؤسسة على البيئة وقياس التكلفة حماية للبيئة التي تتحملها المؤسسة ودورها الاجتماعي لمحاربة الآفات الاجتماعية والمساهمة في المجتمع تماشياً مع المساءلة الاجتماعية لها، وتسعى المحاسبة البيئية إلى حساب التكلفة والتأثيرات ودمج القيم على شكل تقارير مالية لفائدة صانعي السياسات وتوجد عدة تحديات تواجهها بسبب فقدان التنوع البيولوجي¹.

10.3.1 المحاسبة الجنائية: وتسمى المحاسبة القضائية دورها التحقيق والكشف على التلاعب والغش والتزوير في المعلومات المالية للمؤسسات.

* ويقسم D. morse و J. zimmerman المحاسبة إلى 03 ثلاث نظم فرعية وهي المحاسبة الإدارية، المحاسبة المالية، المحاسبة الضريبية، أما R.Ainsworth و D. Deinss و RD. Riumli و KH. Larson يقسمونها إلى 04 أربع نظم فرعية وهي المحاسبة المالية، المحاسبة الإدارية، المحاسبة الضريبية، المحاسبة التنظيمية، وذكر V.robert و S.anthony و S.jemis في كتابهم بعنوان مبادئ المحاسبة ان المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية تحدد مبادئهما المحاسبة المقبولة عموماً أما المحاسبة الضريبية تحدد مبادئها الإدارة الجبائية والكونغرس².

2- شروط ممارسة مهنة المحاسبة: نوجزها فيما يلي³:

- الجنسية الجزائرية.

- الحيازة على الشهادة المهنية:

- بالنسبة للخبير المحاسب ان يكون حاصل على شهادة للخبرة المحاسبية جزائرية أو معترف بها.
- بالنسبة لمحافظ الحسابات ان يكون حاصل على شهادة محافظ حسابات جزائرية أو معترف بها.
- * تمنح شهادة خبير محاسب ومحافظ حسابات من معهد متخصصة أو معتمدة تابعة لوزارة المالية بعد إجراء مسابقة للحائزين على شهادة جامعية في التخصص.
- بالنسبة للمحاسب المعتمد ان يكون حاصل على شهادة محاسب أو شهادة تسمح له بذلك.
- * تمنح شهادة محاسب معتمد من مؤسسات التكوين المهني أو مؤسسات معتمدة أو مؤسسات التعليم العالي.
- التمتع بالحقوق السياسية والمدنية وغير مرتكب لعمل مخل بشرف المهنة.
- يعتمد من الطرف الوزير المالية ومسجلاً في الهيئة المهنية الذي ينتهي إليها.
- ان يؤدي اليمين القانوني.
- تودع طلبات الاعتماد إلى المجلس الوطني للمحاسبة.
- يدرس ويبلغ المجلس صاحبي الطلبات في اجل 04 أربعة أشهر.

3- ممارسة مهنة المحاسبة: هم 04 أربع فئات، وجاء في قانون 10-01 ثلاث 03 فئات وهم:

¹ Toyin Emmanuel Olatunji, "Environmental Accounting: A Tool for Conserving Biodiversity in Tropical Forests", Journal of Accounting and Taxation 9, 9 عدد (2017): p 110, <https://doi.org/10.5897/JAT2017.0251>.

² Fakhridin Ikromovich Isaev, "Tax Accounting: Theory and Practice", International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding 9, عدد 12, 30 ص (2022) 12, <https://doi.org/10.18415/ijmmu.v9i12.4297>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 42، الصادرة بتاريخ 2010/07/11، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، 04، تاريخ الوصول 8 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

1.3-الخبير المحاسب: حسب المادة 18 من قانون 01-10 هو كل شخص ممارس باسمه الخاص بصفة عادية وعلى مسؤوليته مهام التنظيم والفحص والتقويم والتحليل المحاسبي لكل الحسابات الهيئات والمؤسسات التي ألزمها القانون بصفة تعاقدية مكلف بهاته المهام.

2.3-محافظ الحسابات: حسب المادة 22 من قانون 01-10 هو كل شخص ممارس باسمه الخاص بصفة عادية وعلى مسؤوليته مهام المصادقة على صحة الحسابات الهيئات والمؤسسات ومطابقتها للقوانين.

3.3-المحاسب المعتمد: حسب المادة 41 من قانون 01-10 هو كل شخص ممارس باسمه الخاص بصفة عادية وعلى مسؤوليته مهام مسك الحسابات وضبطها للتجار والشركات والهيئات التي تطلب خدماته.

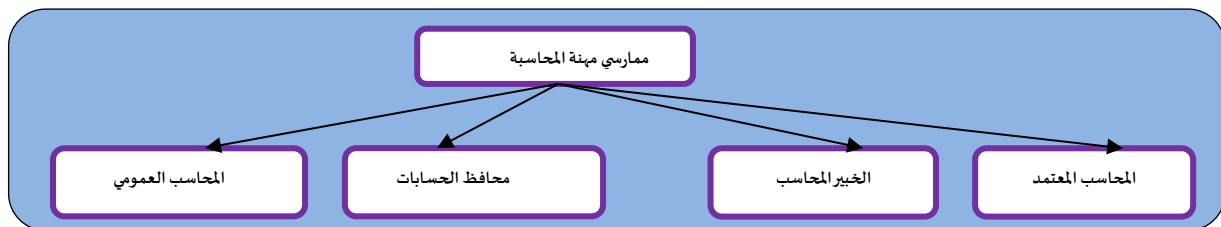
4.3-المحاسب العمومي: وهي الفئة 04 الرابعة تعرفه المادة 15 من قانون المحاسبة العمومية والتسيير المالي رقم 07-23 كل عون عمومي معتمد او معين قانونا للقيام بالعمليات المنصوص عليها في المادة 24 من هذا القانون¹، وحسب المادة 17 من القانون السالف الذكر يعتبر محاسباً فعلياً دون ان يحمل صفة محاسب عمومي والحصول على ترخيص من السلطة المؤهلة بمجرد القيام بالعمليات المذكورة في المادة 24 من هذا القانون²، وحسب المواد من 02 إلى غاية 07 من المرسوم التنفيذي 24-343 يعين ويمنح الاعتماد للمحاسب العمومي وزير المالية حسب فئة كل محاسب عمومي شرط التمتع بالمؤهلات المهنية وباقتراح من الأمر بالصرف أو السلطات المخولة ويتكفلون بتنفيذ ميزانيات الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية الإدارية أو الصحية أو التعليمية أو المماثلة أو العلمية والتكنولوجية أو الهيئات الدستورية أو التابعين للهيئات الدبلوماسية أو المكلفون بتحصيل الغرامات والمصاريف القضائية وتنتهى مهامه بنفس الشكل³، تتمثل المحاسبة التي يمسكها المحاسب العمومي وهي فيما يلي⁴:

1.4.3-محاسبة عامة: تسمح بمعرفة ومراقبة عمليات الخزينة والميزانيات وحساب النتيجة السنوية.

2.4.3-محاسبة تحليلية: تهتم بحساب سعر التكلفة وتكلفة الخدمات وتمسك في حينها.

3.4.3-محاسبة خاصة بالسندات والمواد القيمة.

الشكل رقم (05): ممارسي مهنة المحاسبة



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

1 عبد الجليل عمالو، تطبيق ميزانية البرامج والأداء في الجزائر (الواقع والمأمول)، ط 01 (دار أحلام ردمك 7-72-680-9931-978، 2024)، ص 166.

2 قاص عبد الحميد، مدونة متعلقة بقوانين المالية وقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي، ط 01 (دار بلقيس ردمك : 0-245-33-9947-978، 2024)، ص 94.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 71، الصادرة بتاريخ 2024/10/22، مرسوم تنفيذي رقم 24-343 يحدد كفاءات تعيين واعتماد المحاسبين العموميين"، ص 06، تاريخ الوصول 26 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ عقبة خضراوي، قانون المحاسبة (دار أجيال الرقمي: ردمك 8-8-078-14-9931-978، 2023)، ص 27.

- 4- أهم القوانين والتشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة : ورثت الجزائر بعد الاستقلال المنظومة القانونية والتشريعية الفرنسية لتسيير الحياة العامة للدولة تجنباً للفراغ القانوني، وبعد عدة إصلاحات وتعديلات قامت بها الدولة الجزائرية صدرت عدة قوانين ونصوص تنظم مهنة المحاسبة، ونذكر أهم القوانين التي نوجزها كما يلي :
- قانون المالية لسنة 1970 تضمن الوثيقة رقم 69-107 نصت على تعيين مندوبي حسابات في الشركات الوطنية يعينهم وزير المالية.
- مرسوم رقم: 70-173 ينظم مهام مدقق الحسابات.
- مرسوم رقم: 71-82 ينظم مهام المحاسب والخبير المحاسب.
- قانون رقم: 80-05 يقرر إنشاء مجلس المحاسبة.
- قانون رقم: 88-01 ألزم المؤسسات الاقتصادية على الاهتمام بالمراقبة في المؤسسة.
- المرسوم التنفيذي رقم: 92-20 يحدد تشكيل مجالس النقابة الخبراء المحاسبين ومحافظي المحاسبين المعتمدين وينظم عمله.
- المرسوم التنفيذي يتم الأمر رقم: 95-20 يتعلق بمجلس المحاسبة.
- مرسوم تنفيذي رقم: 96-136 يتعلق بأخلاقيات ممارسي مهنة المحاسبة.
- مرسوم تنفيذي رقم: 96-318 ينشئ المجلس الوطني للمحاسبة.
- مرسوم تنفيذي رقم: 96-431 يتضمن طريقة تعيين محافظي الحسابات في عدة مؤسسات الاقتصادية.
- قرار سنة 2006 صادر قس الجريدة الرسمية عدد 04 سنة 2007 يحدد سلم أتعاب محافظي الحسابات.
- قانون رقم: 08-91 يعتبر تحول نوعي في مهنة المحاسبة حيث نظم مهام الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.
- قانون رقم: 10-01 يحدد شروط وكيفية ممارسة مهنة المحاسبة.
- صدور عدة مراسيم سنة 2011-2013 وقرارات سنة 2013-2018 تتعلق بمهنة المحاسبة.

خلاصة:

من خلال الفصل الأول تناولنا في المبحث الأول التطور التاريخي للن. م. م عبر تطور الدولة الجزائر من فترة قبل الاستقلال إلى الفترة التي تلي 2007، فبعد استقلال تبنت الجزائر النظام المحاسبي الفرنسي تفاديا للفراغ في الحياة العامة للدولة والمحافظة على سيرورة مصالح المواطن بإصدار المرسوم رقم 62-157 الذي يمدد العمل بالتشريعات الفرنسية وكان المخطط المحاسبي العام الصادر سنة 1957 PCG ينظم الممارسة المحاسبية، ونتيجة تطبيق النظام الموجه الاشتراكي برزت العديد من الصعوبات لطبيعة النظام الاشتراكي الذي لا يتناسب المخطط الفرنسي ذو الطبيعة الرأسمالية إضافة إلى المتغيرات العالمية اوجب اللجوء إلى تعديلات وإستحداث إجراءات تتلاءم مع الظروف الراهنة وكان تبني أول مخطط محاسبي وطني جزائري 1975 PCN، ومع مرور الوقت ظهرت عليه العديد من النقائص والانتقادات بسبب الظروف والأزمات الاجتماعية والاقتصادية التي عاشتها الجزائر، تطلب اللجوء إلى إصلاحات كبرى منها إصلاح النظام المحاسبي بما يناسب متغيرات العولمة.

وقدم المبحث الثاني وصفا دقيقا للن. م. م بتقديم المرجعيات القانونية التي استند عليها بتناول الإطار التشريعي للن. م. م، وكان إطاره التصوري منقولاً من المعايير المحاسبية الدولية إلى غاية 2007 رغم استحداث معايير جديدة وتغيير أخرى لا يزال النظام المحاسبي يتصف بالجمود ولم تجر عليه إضافات الى حد الساعة وقد حاولنا تقديم مقارنة بين ن. م. م والمعايير الدولية للتقارير المالية IAS/IFRS من خلال المقارنة بين القوائم المالية والمبادئ المحاسبية.

ساهمت الهيئات المهنية المحاسبية في الجزائر من المصنف الوطني لخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين بالإضافة إلى المجلس الوطني للمحاسبة وحتى ممارسي مهنة المحاسبة في مسار الإصلاحات، حيث تناول المبحث الثالث تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر من خلال الهيئات المهنية المشرفة وممارسي مهنة المحاسبة.

الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي للنظام الجبائي الجزائري

تمهيد:

للنظام الجبائي الجزائري دورا مركزيا في السياسة المالية العامة للدولة فالن. ج لأي دولة يعكس طبيعتها نظامها الاقتصادي والسياسي وحتى الاجتماعي ويوضح الأهداف التي تسطرها الدولة، يلعب ن. ج دور الأداة لتحقيق تلك الأهداف، فهيكلك أي ن. ج متميز بمكوناته وملامحه وطرق عمله فيجب ان يخلوا النظام من أي تشوهات تعيق سلامته ويحقق الكفاءة والفعالية اللازمة.

مرالنظام الجبائي الجزائري على عدة متغيرات ومراحل قبل الإستقلال أهمها الخلافة العثمانية والاحتلال الفرنسي بالإضافة إلى ن. ج في عهد مؤسس الدولة الجزائرية الأمير عبد القادر التي أثرت على ممارساته وسياساته، وبعد الاستقلال تبنت الجزائر القوانين والتشريعات الفرنسية لجمعية الواقع والظروف لكن مع مرور الوقت مارست سيادتها الوطنية واستقلالها بالتخلص التدريجي من ارث الاستعمار الفرنسي وغيّرت إصلاحات سنة 1992 ن. ج جذريا ومن أهداف الإصلاحات مساهمة الظروف الدولية والقطعية التامة مع القوانين الفرنسية إلى جانب رفع من الجباية العادية. ومست الإصلاحات التشريعات الجبائية بإصدار جملة من القوانين والنصوص التنظيمية، ولتحقيق أهداف الإصلاح وجب عصنة الإدارة الجبائية، كل هاته الإصلاحات لم تغفل مكانة المكلف بالجباية من خلال تحسين العلاقة بينه وبين الإدارة الجبائية، وسنتطرق لهذا بالتفصيل في هذا الفصل والذي قسمت أبحاثه كما يلي:

المبحث الأول: ماهية النظام الجبائي

المبحث الثاني: تطور النظام الجبائي الجزائري ومسار الإصلاحات

المبحث الثالث: هيكل النظام الجبائي الجزائري

المبحث الأول: ماهية للنظام الجبائي

النظام الجبائي ركيزة من ركائز المنظومة الشاملة التي تقوم عليها الدولة لتسير مصالح أفرادها وديمومة إستمرارها وإستقرارها، فالحصيلة الجبائية هي ثمرة عمل النظام الجبائي وأحد أهداف السياسة الجبائية ولا يمكن تخيل نظام جبائي بدون علاقة بينه وبين النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي فكل طرف يؤثر على الثاني، فنتيجة لذلك على الدول قياس وتقييم فعاليته للوصول إلى نظام جبائي كفؤ وفعال.

المطلب الأول: مدخل للنظام الجبائي

1-تعريف النظام الجبائي: توجد الكثير من التعريفات لدن. ج عربية وأجنبية فيعرفها البعض كما يلي: هو تخطيط وتنفيذ لعدة برامج متكاملة باستخدام جميع المصادر الضريبية المحتملة والفعالية لإحداث تأثيرات مرغوبة اقتصادية وسياسية واجتماعية وتجنب أخرى غير مرغوبة لتحقيق أهداف المجتمع¹، كما يعرفها آخرون انه هيكل جبائي له ملامح وطريقة عمل معينة وملائمة يقوم بدور تحقيق أهداف المجتمع الذي يحددها حسب ظروفه وهو إطار تعمل داخله الضرائب²، ويعرف أيضا انه مجموعة من الفرائض والضرائب يلتزم بها مواطنو دولة محددة في وقت معين بأدائها للسلطات العامة على جميع مستوياتها المحلية والمركزية³، وعرف بأنه جزء من الأدوات الضرورية والمهمة التي تستعملها الدول لتوجيه الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية للوفاء بالتزاماتها ويؤطره معيارين المكان والزمان المتواجد فيهما فالمكان يتمثل في الموقع الجغرافي والزمان الطبيعة السنوية⁴.

2-محددات النظام الجبائي:

1.2-علاقته بالنظام السياسي: تختلف النظم الجبائية بإخلاف الظروف السياسية التي تعيشها الدول ونوضحها كما يلي⁵:

1.1.2-النظام الديكتاتوري: فالمجتمعات التي يحكمها فرد واحد أو حزب واحد أو الشمولية فان نظامها الجبائي مصمم لنظام الحاكم السائد فردا أو حزبا ويسمح بمنح إعفاءات ومزايا جبائية للطبقة الحاكمة ويتحمل العبء الجبائي باقي أفراد المجتمع.

2.1.2-النظام الديمقراطي: يتميز بتعدد الأحزاب السياسية وارتفاع فرص المشاركة لأفراد المجتمع في إبداء الرأي واتخاذ القرار بسبب ظهور جماعات الضغط بأنواعها نقابات العمال والأحزاب السياسية والنقابات المهنية والجمعيات... الخ، فهو مصمم لخدمة أهداف المجتمع وللمصلحة العامة وليس خدمة لفئة معينة وترتفع فيه الاعتبارات الموضوعية على الاعتبارات الشخصية مع عدم إهمالها كليا.

¹ مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق (مطبعة دار هومة : ردمك 6-0117-0-9947، 2003)، ص 18.

² سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر (الدار الجامعية، 2011)، ص 12.

³ قطاف نبيل، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) – دراسة عينة من المؤسسات بولاية بسكرة" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص نقود وتمويل، جامعة بسكرة، الجزائر، 2021)، ص 17. <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

⁴ Florin Dumiter وآخرون، "German Tax System: Double Taxation Avoidance Conventions, Structure and Developments", Journal of Legal Studies 16,

عدد 30 (2015): ص 04، <https://doi.org/10.1515/jles-2015-0006>.

⁵ سعيد عبد العزيز عثمان، النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر، ص 28-29.

2.2- علاقته بالنظام الاجتماعي: تؤثر العوامل الاجتماعية على شكل ن. ج ومن العوامل نذكر¹:

1.2.2- الهيكل السكاني: فالتركيب السكانية لأي مجتمع تؤثر على مكونات ن. ج فالمجتمعات التي تكون تركيبته السكانية من فئة الشباب تساهم بخلق الثروة فهي تعتبر قوة عاملة أكثر قوة من باقي الفئات وبدورها تظهر أوعية ضريبية تتحمل الأعباء الضريبية عكس شريحة السكان من فئة الشيوخ فهي تستفيد من الدخل الوطني ولا تضيف له شيئا.

2.2.2- مستوى الوعي الضريبي: يعرف الوعي الضريبي بأنه موقف أخلاقي يساهم في دعم التنمية والسعي للامتثال لجميع القواعد والقوانين التي تفرضها الدولة على المكلفين بالضريبة²، يسمى مستوى الوعي الضريبي بدرجة الوعي الضريبي ويقاس الحالة النفسية للمكلفين بالضريبة عند تأديته بواجبه الضريبي لدى وطنه فكلما كان مستوى الوعي مرتفعاً ساهم في نجاح ن. ج وتمثل عناصره فيما يلي:

- فهم القصد من الضرائب.
 - الاقتناع بالزامية دفعها.
 - ضرورة تسديدها.
 - عدم التهرب من تسديدها.
- * وتشكل عدة معتقدات اجتماعية تحكم المجتمعات لها أسباب أخلاقية أو دينية أو اقتصادية أو سياسية عناصر في رفع من فعالية النظام الجبائي أو ضعفه.

3.2- علاقته بالنظام الاقتصادي: يعتبر ن. ج جزءاً من النظام الاقتصادي وانعكاساً له باختلاف النظم الجبائية بين الدول من اختلاف النظام الاقتصادي السائد في كل دولة ويتغير بمرور الوقت مع تغير الوضع الاقتصادي، وتعتبر الجبائية متغيراً اقتصادياً في يد الدولة وأداة تحقق أهداف السياسة الجبائية ولضبط الاقتصاد، وهو يعبر على نوع النظام كونه قائم على اقتصاد السوق أو الاقتصاد الموجه ويعبر على درجة النمو باعتباره اقتصاد متقدم أو نامي، تتميز النظم في الدول النامية عن الدول المتقدمة بعدة خصائص أهمها³:

- أ- متوسط الحصيلة الضريبية تقدر بـ 30% من الدخل الوطني أما الدول المتقدمة تقدر بـ 15% بسبب:
 - انخفاض الدخل الوطني ينعكس على انخفاض دخل الفرد والسبب راجع لقلة الإنتاج.
 - يستفيد النشاط الزراعي من إعفاءات جبائية والذي يعاني مشاكل كثيرة تؤثر الأنشطة الإنتاجية.
 - ضعف النشاط الاقتصادي ومنح شركات أجنبية إعفاءات جبائية بهدف تشجيع الاستثمار.
- ب- اختلال النظام الجبائي بارتفاع نسبة الحصيلة الجبائية للضرائب غير المباشرة والمحصورة بين 60% إلى 80% من الحصيلة الكلية.
- ج- قلة الحصيلة الجبائية للضرائب المباشرة نتيجة ضعف الاستثمارات الكبيرة.

¹ بن صوشة محمد، "النظام الجبائي للجماعات الإقليمية في الجزائر و دوره في التنمية المحلية (2001-2019) دراسة حالة ورقلة" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص إدارة الجماعات المحلية والإقليمية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021)، ص 32. <https://www.pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

² Suyanto Suyanto and Endah Trisnawati, "THE INFLUENCE OF TAX AWARENESS TOWARD TAX COMPLIANCE OF ENTREPRENEURIAL TAXPAYERS AND CELENGAN PADJEG PROGRAM AS A MODERATING VARIABLE: A Case Study At The Pratama Tax Office Of Wonosari Town", INFERENSI: Jurnal Penelitian Sosial Keagamaan 10, 1 (2016): p 51, 1, <https://doi.org/10.18326/infs13.v10i1.47-68>.

³ ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ص 22-23.

د-صعوبة في التحصيل الجبائي.

ر-انتشار التهرب الجبائي.

ز-قلة الوعي الجبائي.

و-عدم كفاءة الإدارة الجبائية.

3-معايير سلامة النظام الجبائي: أهمها هي¹:

1.3-الحصيلة المالية: وهو تحقيق ن. ج للحصيلة الجبائية حسب الوفرة والوقت التي تحققت فيه.

2.3-بساطة النظام الجبائي: تتمثل في هيكل النظام والتنظيم الفني للجباية ومدى سهولة وفهم المكلفين وأعوان الإدارة الجبائية لها.

3.3-مرونة النظام الجبائي: وجود نصوص تشريعية وتنظيمية كحلول لأي مشاكل فنية واقتصادية للوصول لحصيلة جبائية تحقق الأهداف المسطرة.

4.3-استقرار النظام الجبائي: بعدم الإكثار من التعديلات والمتغيرات في مقومات النظام الجبائي.

5.3-كفاءة الإدارة الجبائية: بالقدرة على التحصيل بطرق قانونية وغير مستبدة.

6.3-خلو النظام الجبائي من الثغرات: لتجنب التهرب الجبائي.

المطلب الثاني: فعالية النظام الجبائي

تعتبر فعالية النظام الجبائي مؤشرا ومقياسا لجودته وسلامته، فالسلطة التنفيذية تبحث دوما عن الموارد المالية لتحقيق أهداف البرامج ووعودها لشعبها فكلما كان النظام الجبائي فعالا كانت الأهداف أقرب للتحقيق.

1-تعريف فعالية النظام الجبائي: تعددت مفاهيم فعالية ن. ج حسب الهدف من تصميم النظام وأراء الاقتصاديين، ومنه نقدم أبرز التعريفات:

عرفه الباحثان : LUCIEN MEHI ; PIERRE BETTRAM بأنها تستدعي جواب من قدرة تصميم نظام جبائي يحصل على أعلى درجة من المردودية وأقل تكاليف فهما يربطان الفعالية بالمنفعة، ويرى ANINE VALLEE بأنه هو النظام الذي يتكون من ضرائب لا تشوه هيكل الأسعار النسبية ولا تغيرها ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس الإحلال²، وعرفها KAHN;KATZ هي القدرة على التحكم والاستثمار والبقاء في البيئة، أما الباحثين MAHONEY ;STERERS بأنها الإنتاجية العالية والمرونة والقدرة على التكيف مع البيئة بالإضافة إلى الاستقرار والابتكار³، ويرى ANNIE VALLEE بأن الضرائب الفعالة نظريا هي التي يتم تحصيلها دون تشويه هيكل الأسعار النسبية والتي تؤثر على الدخل ولا تؤثر على الإحلال⁴.

¹ طالي محمد، "السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012)، ص 68. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

² فموش خولة، "فعالية النظام الجبائي في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر -دراسة تحليلية تقييمية للفترة 2005-2020" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة خميس مليانة-الجزائر، 2022)، ص 58-59. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

³ أحمية فاتح، "النظام الجبائي الجزائري في مواجهة التحولات الاقتصادية العالمية" (أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك، جامعة بومرداس، الجزائر، 2017)، ص 93. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

⁴ محمد ملال، النظام الجبائي الجزائري دراسة تحليلية تقييمية، 01 ط (أدليس بلزمة للنشر والتوزيع : ردمك 2-30-812-9931-978، 2023)، ص 51.

2-أساليب قياس فعالية النظام الجبائي: لتقييم أي نظام ومن بينها ن. ج يجب دراسة مدخلات ومخرجات وكيفية معالجة مكوناته والأهداف المسطرة له، وتوجد العديد من الاختبارات لمعرفة كفاءة وفعالية النظام الجبائي نذكر أهم الأساليب وهي كما يلي:

1.2- من خلال التشريع الجبائي: حسب المعايير التي تحكم أهدافه وهي¹: المعيار المالي-المعيار الاقتصادي-المعيار الاجتماعي-المعيار السلوكي.

2.2- من خلال الإدارة الجبائية: يمثل في أدائها وتطبيقها للتشريعات الجبائية حسب المعايير التالية: -المعيار التنظيمي- المعيار السلوكي-المعيار المالي.

3.2- من خلال النشاط التشغيلي: يمثل في أدائها وعملها في التحصيل الجبائي في جميع مراحله ومعايره هي: -المعيار القيمي-المعيار الكمي-المعيار الزمن-المعيار الوظيفي.

* إضافة إلى بعض المؤشرات أهمها:

4.2- مؤشرات فيتوتانزي VITO TANZI : حددها بثمانية 08 كما يلي²:

1.4.2- مؤشر التركيز: يقضي باعتماد عدد قليل من الضرائب والرسوم لها الجزء الأكبر من الحصيلة الجبائية لتخفيض التكاليف.

2.4.2- مؤشر التشتت: وجب التخلص من الضرائب والرسوم المزعجة قليلة الحصيلة الجبائية لتبسيط ن. ج.

3.4.2- مؤشر التآكل: بعدم الإفراط بمنح التحفيزات والامتيازات والإعفاءات الجبائية لتقليل الفجوة بين الوعاء الجبائي الفعلي من الوعاء الممكن.

4.4.2- مؤشر تأخر التحصيل: بدفع المكلف المستحقات الضريبية في الآجال لتجنب الغرامات والعقوبات.

5.4.2- مؤشر التحديد: باعتماد عدد محدود من الضرائب والرسوم بمعدلات معروفة.

6.4.2- مؤشر الموضوعية: تطبيقاً لمبدأ اليقين بدفع المكلف ضريبته دون غموض في المعدل والقيمة والآجال وضمان جميع حقوقه.

7.4.2- مؤشر التنفيذ: وهو قدرة الإدارة الجبائية لتنفيذ الأهداف وملائمة التشريعات وقابليتها للتحقيق.

8.4.2- مؤشر تكلفة التحصيل: تطبيقاً لمبدأ الاقتصاد في الجباية والتكلفة أي ان تكون الحصيلة الجبائية اقل بكثير من تكلفة جبايتها.

5.2- مؤشرات جوزيف ستيجليتز JOSEPH E. STIGLITZ:

حددها بخمسة 05 كما يلي³:

1.5.2- الكفاءة: بعدم ممارسة ن. ج أي آثار تعمل على تشويه تخصيص الموارد.

¹ خليل أبو حشيش و بلال عمر، "دور المعلومات المحاسبية في قياس كفاءة وفعالية النظام الضريبي الأردني (Journal of Al-Azhar University – Gaza (Humanities)، 18، عدد 2 (2021)، ص 9-10، <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/alazhar/vol18/iss2/1>.

² ميلودي عمار، "اثر الاصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1992-2010" (مذكرة ماجستير في الاقتصاد تخصص اقتصاد تنمية، جامعة باتنة -الجزائر، 2014)، ص 70، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.

³ وليم أندراوس و د عاطف، "مدى توافر متطلبات النظام الضريبي الجيد بالنظام المصري للضرائب على للقانون الدخل وفقاً لسنة ٢٠٠٥"، مجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية 2، عدد 2 (2010)، ص 1162، <https://doi.org/10.21608/lalexu.2010.271985.1162>.

- 2.5.2- البساطة الإدارية: سهولة النظام الجبائي وقلة تكاليفه.
- 3.5.2- المرونة: قدرة النظام على الاستجابة المبكرة للمتغيرات الاقتصادية بتوفر الآليات الذاتية.
- 4.5.2- المسؤولية السياسية: ان يكون ن. ج مصمم ليسمح للمكلفين من التحقق من الضرائب المستحقة عليهم بكل وضوح وشفافية.
- 5.5.2- العدالة: بتقديم النظام معاملة متساوية لكافة المكلفين بالضريبة في ظروف متماثلة وفرض معدلات أكبر لأصحاب المقدرة.
- 6.2- مؤشرات رتشارد موسجراف **RICHARD A. MUSGRAVE**: حددها بستة 06 كما يلي¹:
- النظام الجبائي مجبر على ان يسمح للإدارة الجبائية بالعمل بشكل عادي وواضح أمام المكلف والعمل على تخفيض تكاليف التحصيل إلى حد الأقصى.
- استخدام ن. ج السياسة الميزانية لتحقيق الأهداف كالنمو والاستقرار.
- اختيار الضرائب والرسوم التي تخفف التعارض مع القرارات الاقتصادية.
- تطبيق سياسة جبائية تهدف لتحقيق المساواة في ظل النظام الجبائي.
- ضرورة توزيع العبء الجبائي على المكلفين بصورة عادلة وان يكون المكلف له القدرة على الدفع.
- كفاية الحصيلة الجبائية.
- 3- معوقات فعالية النظام الجبائي: توجد العديد من العناصر تؤثر على فعالية وكفاءة لل ن. ج نذكر أهمها:
- 1.3- الازدواج الضريبي: عرفه علماء وفقهاء المالية بأنه إخضاع نفس المكلف لنفس الضريبة لأكثر من مرة ولنفس المداخل²، ويشكل الازدواج الضريبي عقبة في حركة رؤوس الأموال والاستثمار من دولة إلى دولة أخرى وزيادة في التكاليف فتعتبر الضرائب المزدوجة حالة قانونية عند فرض نفس الضريبة على نفس المكلف وتتعلق بنفس موضوع الضريبة لفترة متماثلة من طرف الإدارة الجبائية بعبارة أخرى هي تنظيم نفس الحدث الضريبي في قانوني ضرائب مختلفين تؤدي إلى مسؤولية ضريبية³.
- 1.3.1- أنواع الازدواج الضريبي: ينقسم إلى نوعين هما⁴:
- أ- الازدواج الضريبي الداخلي (المحلي): يعرف بأنه الإخضاع الضريبي لنفس المداخل أو الأرباح لضريبتين متشابهتين، فالتفسير القانوني يفسره بأنه الإخضاع الضريبي للمكلف بالضريبة لنفس المداخل واحد لأدائها مرتين، والتفسير الاقتصادي هو خضوع نفس الدخل للمكلف بالضريبة والذي يحمل شخصيتين طبيعيتين (مساهم) ومعنوية (شركة).
- ب- الازدواج الضريبي الدولي: يعرف بأنه الإخضاع الضريبي لنفس المداخل أو الأرباح لأكثر من ضريبة في بلدان مختلفة.

¹ ميلود وارزقي، "دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018"، مجلة العلوم الانسانية 19، عدد 2 (2019): ص 437، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/104063.437>

² حسين عنابة غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنة (مؤسسة شباب الجامعة، دت)، ص 325.

³ Žaklina Spalević وآخرون، "Double taxation considerations with reference to the avoidance of double taxation of value added tax between the Republic of Serbia and Kosovo UN 1244"، International Review، 2-1 عدد (2021): p 183، <https://doi.org/10.5937/intrev21021855>.

⁴ محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، ط 04 (دار هومة: ردمك 5-725-66-9961-978، 2008)، ص 191.

2.1.3- طرق معالجة الازدواج الضريبي: اقترحت لجنة الخبراء التي شكلتها الأمم المتحدة في تقريرها لعام 1925 ما يلي¹:

-تقسيم الضريبة بين الدول الموطن.

-تنازل إحدى الدول.

-توزيع اختصاص فرض الضريبة حسب طبيعة الضريبة.

-عقد الاتفاقيات والمعاهدات بين الدول.

2.3- التهرب الضريبي: يقصد به عدم دفع الضريبة جزئيا أو كليا للخرينة من طرف المكلف بها ومخالفة القانون بعدم

تطبيق التشريع الجبائي أو إستعمال الثغرات القانونية².

1.2.3- أشكال التهرب الضريبي: يتخذ الشكلين التاليين³:

أ-التجنب الضريبي: ويسمى التهرب المشروع بعدم دفع المكلف للضريبة باستغلاله الثغرات القانونية والتي من خلالها يتخلص المكلف من دفع الضريبة دون مخالفة النص القانوني، فهو تحرك المكلفين ضمن الإطار العام الذي حدده القانون والنصوص التنظيمية للنظام الجبائي أو المالي بتجنب تسديد الضرائب أو الرسوم جزئيا أو كليا بطرق متعددة أو مختلفة فمن الناحية العملية يتم باستخدام التحفيزات الجبائية أو الثغرات القانونية الموجودة في التشريعات نتيجة الغموض أو العمومية أو التجريد في الكلمات أو التعبير أو المفاهيم أو نقص في لغة المشرع⁴.

ب-الغش الضريبي: وهو التهرب غير المشروع ومقصود ينتج عنه مخالفة صريحة وعمدا للنصوص القانونية بعدم دفع الضريبة المكلف بها المستحقة للدولة، وتعرفه المفوضية الأوروبية بأنه الممارسات غير القانونية يتم من خلالها إخفاء الالتزام الضريبي أو تجاهله⁵.

2.2.3- آثار التهرب الضريبي: تتمثل في⁶:

أ-آثار اجتماعية: يعمل على إضعاف روح الجماعة والتضامن بين أفراد المجتمع، ويقلل من قدرة الدولة في تطوير المجتمع ويخل بعدة قواعد جبائية كالمساواة الضريبية والعدالة الضريبية وتوزيع الدخل على أفراد المجتمع.

ب-آثار مالية: تعتبر الجباية المورد الأساسي لتمويل الخزينة العمومية وفي حالة ضعف تمويلها ينعكس سلبا على تغطية نفقات الميزانية.

ج-آثار اقتصادية: يؤدي التهرب الجبائي إلى تقليل الحصيلة الجبائية وبدوره على الإنفاق العمومي والاستثمار والإنتاج مما يخفض معدل النمو الاقتصادي.

¹ غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنة، ص332.

² بوزيدة حميد، جباية المؤسسات (ديوان المطبوعات الجامعية، ردمك 4-0829-0-9961، 2007)، ص39.

³ حميد، جباية المؤسسات، ص39-40.

⁴ Joko Dragojlović و Nada Đuričić, "Tax evasion as an illegal form of tax avoidance", Ekonomija: teorija i praksa 16, (2023) 1 (عدد): p 198, <https://doi.org/10.5937/etp2301195D>.

⁵ Loredana Andreea Cristea وآخرون, "Is the Tax Burden a Generating Factor of Fiscal Evasion in South-East Europe?", KnE Social Sciences 4, 1 عدد (2020): p 156, <https://doi.org/10.18502/kss.v4i1.5986>.

⁶ بسباس احمد، "أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم التسيير، جامعة الأغواط -الجزائر، 2014)، ص82، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz.82>,

3.3-الضغط الجبائي: يعرف بأنه الأثر الاقتصادي المترتب على فرض الضريبة، وله مستويين الأول الكلي من خلال توزيع الدخل الناتج عن الضرائب وتأثيره على المتغيرات الاقتصادية الكلية والمستوى الآخر الجزئي بتأثير الضريبة على الوحدة الاقتصادية كانت أفرادا أو كيانات والمتغيرات التي تحدث بطريقة استخدام هذا الدخل¹، وهو العلاقة بين الاقتطاعات الضريبية الإجبارية على المكلف والدخل المتوفر له². وله شكلين³:

1.3.3-الضغط الجبائي الفردي: يأخذ بعين الاعتبار دخل الفرد ومقدار الضرائب والاقتطاعات الاجتماعية مع العلم أننا لا نستطيع ومن الصعب تحديد مجموع الضرائب غير المباشرة وحسب بالعلاقة التالية:

معدل الضغط الجبائي الفردي $PFI = \text{مجموع الضرائب والاقتطاعات على الفرد } I / \text{الدخل } R$

2.3.3-الضغط الجبائي الإجمالي: هو مؤشر يحسب الحصيلة الضريبة على مستوى الاقتصاد الوطني وهو من المؤشرات تقيم فعالية وكفاءة ن. ج ويعبر عليه بحاصل قسمة الاقتطاعات الضريبية على بعض قيم الاقتصادية الكلية مثل الناتج المحلي الخام وحسب بالعلاقة التالية:

معدل الضغط الجبائي $PFG = \text{إجمالي الحصيلة الجبائية } I / \text{الناتج المحلي الخام } PIB$

ويستخدم هذا المؤشر لقراءة وتحليل ومقارنة باستناد على معدلات مرجعية كمعدل كلارك 25 % الذي يعتمد في الاقتصاديات المتقدمة ومهم في حالات الأزمات والحروب حيث تكون نسبة المؤشر منخفضة في الدول النامية ومرتفعا عند الدول المتقدمة ويمثل المعدل الأمثل للاقتطاع الضريبي على الناتج الخام المحلي فهو اقتصاديا المعدل الذي يبقى الناتج الخام الوطني في أعلى مستوى له أما ماليا فهو المعدل الذي يبقى الحصيلة الضريبية في أعلى مستوى لها ويعرفه آخرون بأنه معدل مستوى قبول الأفراد للضرائب⁴.

3.3.3-الضغط الجبائي الأمثل: اختلفت المحاولات لتحديد قيمة الضغط الجبائي الأمثل للمكلفين نذكر منها⁵:

* الضغط الجبائي الأمثل للفرد = الاقتطاعات الجبائية / الدخل الإجمالية للفرد = 20 %
 * الضغط الجبائي الأمثل = إجمالي الحصيلة الجبائية I / الناتج المحلي الخام PIB = 25 % حسب كولن كلارك
 = 10 % حد أقصى قابل للتخفيض حسب برودون

4-التسيير والخطر الجبائي: نعرفهما كما يلي⁶:

¹ رُفِعَ محمد الصدقه وآخرون، "الحصيلة الضريبية في سورية على ضوء فرضية لافر دراسة تطبيقية خلال الفترة (1990-2019)", مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والسياسية 39، عدد 4 (2023): ص 7، <https://journal.damascusuniversity.edu.sy/index.php/ecoj/article/view/2562.4>,
² خذيري صبرينة، الرقابة الجبائية كتوجه استراتيجي لرفع موارد الجبائية المحلية، ط 01 (أدليس بلزمة للنشر والتوزيع: ردمك 2-43-812-9931-978، 2023)، ص 21.
³ محمد عباس محزري، اقتصاديات المالية العامة-النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة للدولة، ط 06 (ديوان المطبوعات الجامعية: ردمك 2-0641-9961-978، 2015)، ص 273.
⁴ إيمان طاطا، "دراسة تأثير معدل الضغط الضريبي على حجم التهرب الضريبي في السياق الجزائري بدلالة نتائج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2010-2017"، مجلة الباحث 22، عدد 1 (2022): ص 156-157، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/208999>,
⁵ ملال، النظام الجبائي الجزائري دراسة تحليلية تقييمية، ص 71.
⁶ محمد أمين كويدي، مدخل إلى التسيير الجبائي، ط 01 (أدليس بلزمة للنشر والتوزيع: ردمك 2-12-757-9931-978، 2023)، ص 21-62.

1.4-التسيير الجبائي: ينحصر على تصورين وهما:

1.1.4-حسب التصور الفرانكفوني: والذي يراه بأنه آلية تقلل التكاليف الجبائية في حدود ما يسمح به القانون الجبائي التزاما بمبدئين الأول عدم التعسف في استعمال الحق والثاني التصرف غير العادي في التسيير.

1.1.4-حسب التصور الانجلوسكسوني: والذي يراه بأنه يهتم بجميع التكاليف سواء كانت جبائية او غيرها والأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة كالمساهمين والإدارة الجبائية والمدراء وحتى المجتمع التي تهتم بالإفصاح عن الضرائب.

2.4-الخطر الجبائي: هو التكاليف الإضافية الناتجة على عدم احترام القواعد الضريبية أو ضعف ن. ج وتتشكل التكاليف من الغرامات والعقوبات، يقسمه العديد المهتمين بالجبائية إلى 06 ست مخاطر وتتمثل في: خطر المالي- خطر الامتثال – خطر السمعة – خطر العملية الجبائية – خطر السياسي – خطر المسؤولية الشخصية¹.

المطلب الثالث: السياسة الجبائية

تعتبر السياسة الجبائية أحد الأقسام السياسة المالية والتي لها قسمين أحدهم للنفقات العامة للدولة والآخر الإيرادات العامة وتمثل الجبائية المورد الرئيسي لها، يمكن القول انه لا سياسة مالية بدون سياسة جبائية فهي القاطرة التي تسير عليها البرامج الحكومية ومخططاتها والأهداف المسطرة.

1-تعريف السياسة الجبائية: توجد عدة مفاهيم للسياسة الجبائية منها: هي عدة تدابير طابعها جبائي تهتم بتنظيم تحصيل الجبائية بهدف تغطية النفقات العامة والتأثير على الأوضاع الاجتماعية والاقتصادية حسب التوجهات الاقتصاد العامة².

وعرفت بأنها: دراسة الظواهر ذات الطابع الجبائي وتحليل الأنشطة المالية بهدف تحديد وتكييف الإيرادات لتغطية نفقات الاقتصاد الوطني بتنفيذ خطط وبرامج اقتصادية واستعمال جميع الأساليب والإمكانيات للوصول إلى التوازن الاقتصادي الذي يحقق العدالة الاجتماعية من خلال توزيع الأعباء حسب مقدرة المكلفين والاستفادة لجميع أفراد المجتمع³.

وعرفت أيضا: بأنها جملة من التدابير والإجراءات والقرارات المطبقة بغرض إنشاء وتنظيم اقتطاعات جبائية تخدم أهداف السلطة العمومية⁴.

2-أدوات السياسة الجبائية: وتسمى في المالية العامة الإيرادات المضاعفة التي تشجع نشاطات معينة بمصطلحات النفقات الضريبية أو المصروفات الضريبية⁵، تستخدم لتحقيق أهداف السياسة الجبائية تتكون من عدة أشكال وهي كما يلي:

¹ Alissa I. Brühne و Deborah Schanz, "Defining and Managing Corporate Tax Risk: Perceptions of Tax Risk Experts", Contemporary Accounting Research 39, (2022) 4 (عدد): p 2863, <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12785>.

² العمري هاشمي، "تكييف النظام الجبائي الجزائري في ظل تبني التجارة الالكترونية" (دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، محمد البشير الابراهيمي برج بوعريش، 2023)، ص 04، <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>.

³ حموش خولة، "فعالية النظام الجبائي في الحد من الهرب الضريبي في الجزائر -دراسة تحليلية تقييمية للفترة 2005-2020"، ص 12.

⁴ ابن صوشة محمد، "النظام الجبائي للجماعات الإقليمية في الجزائر و دوره في التنمية المحلية (2001-2019) دراسة حالة ورقلة"، ص 25.

⁵ عمرو هشام محمد، "إصلاح النظام الضريبي في العراق كمدخل لاستقرار العوائد المالية AL-Mostansiriyah Journal for Arabic and International Studies"، المجلد 13، عدد 56 (2017): ص 319، <https://www.iasj.net/iasj/article/129647.319>.

- 1.2- التأجيل الضريبي: وتسمى أيضا بالعطلة الضريبية بموجبها يستفيد المكلف من عدم الخضوع للضريبة لمدة محددة مع الإمكانية أحيانا من الاستفادة من التمديد أو تخفيض المعدل¹.
- 2.2- القرض الضريبي: يعتبر أحد التحفيزات الجبائية للمكلفين المستفيدين من شروط خاصة، وهو حق ضريبي قابل للتحميل على ضريبة أخرى بضوابط معينة باستثنائه من مبالغ الضرائب الواجبة الدفع إذا كان القرض اقل من الضرائب الواجبة الدفع وإذا كان أكبر من الضريبة المستحقة يصبح المكلف في حالة قرض قابل للاسترجاع².
- * إضافة إلى³:
- 3.2- الإعفاءات الجبائية: هو إسقاط لحق الدولة عن المكلف بالضريبة بعدم دفع المبالغ الواجبة السداد مقابل التزامه بممارسة نشاط محدد في ظرف معين وهما نوعين:
- أ- إعفاء دائم: يتقيد المكلف بجملة من الشروط تضعها الدولة من أجل الاستفادة من الإعفاءات الدائمة مادام شرط الإعفاء قائما.
- ب- إعفاء مؤقت: ويسمى بالإعفاء الزمني ويتمثل في إعفاء المكلف بجزء من المداخل أو كل المداخل لنوع معين من المداخل من الضريبة لمدة معينة وبداية الإعفاء تقرره الدولة.
- 4.2- التخفيضات الضريبية: يتم بإخضاع المكلف بالضريبة لمعدل اقل من المعدل المطبق للعمامة أو تقليص الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة بشرط تطبيق بعض الالتزامات الواردة في قانون الاستثمار أو القوانين المالية.
- 5.2- نظام الإهلاك: يصنف الإهلاك من الأعباء التي لها علاقة بالضريبة كونه له تأثير مباشر على النتيجة ويختلف قسط الإهلاك حسب نظام الإهلاك المطبق وكلما كان القسط كبيرا قلت الضريبة المفروضة.
- 6.2- الخسائر المرحلة: وهو نوعين ترحيل الخسائر إلى الأمام بإدراجها في أرباح السنوات اللاحقة يكون بسنة أو عدة سنوات والنوع الثاني ترحيل إلى الخلف بخصم الخسائر من السنوات السابقة⁴.
- * إضافة إلى أدوات أخرى وهي كما يلي⁵:
- 7.2- نظام تثبيت الضريبة: بتثبيت معدل الضريبة طول فترة الاستثمار حتى لا يتعرض المشروع إلى اضطرابات بسبب تعديل معدل الضريبة.
- 8.2- نظام رد الضريبة: عند قيام المكلف باستبدال أصل قديم بأصل جديد ببيعه لمدة زمنية معينة من أجل تشجيع المشروعات بهدف إحلال وتجديد الأصول والمساهمة في التنمية الاقتصادية.

¹ بلهادي محمد، "مشاكل قياس مستوى الانفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري" (أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص نقود و مالية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2018)، ص 68. <https://www.pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

² رابح بن يطو، "فعالية السياسة الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار المحلي دراسة حالة ولاية المسيلة The effectiveness of fiscal policy in enhancing local investment opportunities, a case study in the state of M'sila", عدد 2 (31 ديسمبر، 2022): ص 98، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/214100>.

³ زينبات أسماء، "دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا 13، عدد 17 (2017): ص 114، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/34950>.

⁴ إليهام بوجعدار و سناء العايب، "دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي - حالة الجزائر -"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 2، عدد 1 (2015): ص 108، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/5048.108>.

⁵ فاسم حسناء، "السياسة الجبائية و دورها في الحد من مشكلات التلوث البيئي. دراسة تجارب دولية مع الإشارة إلى حالة الجزائر" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية، جامعة الشلف-الجزائر، 2022)، ص 70-71. <https://www.pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

3- أهداف السياسة الجبائية: تعتبر أهداف السياسة الجبائية جزءا من أهداف السياسة المالية للدولة، وتعمل السلطات الحاكمة للدولة لتحقيق سياستها العامة حسب المتغيرات والأحداث السائدة في المجتمع وبالتالي السياسة الجبائية تهدف إلى تحقيق ما يلي¹:

1.3 توجيه الاستهلاك: بالحد من الاستهلاك أو زيادته بتخفيض أو زيادة معدلات الضرائب والتي بدورها تنعكس على أسعار السلع والخدمات فمثلا زيادة معدل الضريبة على سلعة معينة بغرض تقليل من استهلاكها كون السلعة مضرّة بالصحة العامة للمجتمع وتقليل معدلات الضرائب على المنتج الوطني بهدف تشجيع استهلاكه وحمايته.

2.3 توجيه قرار المستثمر: بتقديم تحفيزات وإعفاءات جبائية بشروط معينة بهدف ترقية مناطق نائية أو تشجيع منتج معين أو زيادة مناصب العمل.

3.3 تمويل النفقات العمومية: يعتبر الهدف الرئيسي للسياسة العامة للدولة هو إيجاد مصادر لتمويل الخزينة العمومية برفع الحصيلة الجبائية لمواجهة الأعباء العامة.

4.3 زيادة تنافسية الكيانات: بالتأثير على عناصر الإنتاج فعند انخفاض معدل الضريبة يساهم برفع الإنتاج وخفض تكاليف الإنتاج.

5.3 تصحيح انحرافات السوق: نتيجة الآثار السلبية التي يحدثها النمو الاقتصادي على البيئة والإنسان والمناخ بسبب التلوث والتصحر والضجيج وغيرها من الأخطار، تعمل الدولة على تخصيص موارد لمعالجتها.

6.3 إعادة توزيع المداخل: عن طريق توزيع الدخل الوطني على كافة أفراد المجتمع بكفاءة أو اختيار ضرائب تحقق مبدأ العدالة.

7.3 توجيه السلوك الاجتماعي: للقضاء على ظاهرة اجتماعية معينة أو معالجتها كتشجيع الزواج للقضاء على العنوسة أو تشجيع الإنجاب لزيادة عدد السكان وخفض الشيخوخة وتوفير اليد العاملة الشابة.

8.3 أداة للاندماج الاقتصادي: بتوحيد الأنظمة الجبائية كما تفعل دول الاتحاد الأوروبي بغية التنسيق والتكامل والاندماج.

بالإضافة إلى أنها:

9.3 أداة سياسية: للحفاظ على السيادة الوطنية برفع العلاقات مع الدول الشقيقة أو قطعها أو تقليلها مع الدول غير الودية بزيادة الرسوم والضرائب على منتجات أو خفضها حسب طبيعة العلاقة مع الدول.

4- مبادئ السياسة الجبائية: قسمها علماء الاقتصاد والمالية إلى قسمين الأول الكفاءة والآخر العدالة وهما مقياسين لتصميم نظام جبائي كفؤ وفعال²:

¹ عيبرات لخضر، "فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة- دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة الأغواط -الجزائر، 2018)، ص 92-93، <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

² شريف محمد، "السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي: حالة الجزائر" (مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير المالية العامة، جامعة تلمسان -الجزائر، 2010)، ص 16-17، <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

1.4 مبدأ العدالة: تفسير العدالة الجبائية مختلف بين الدول وبين المجتمعات والأفراد فيرى البعض على ان الإخضاع الضريبي يكون بتوحيد معدلات الضرائب والبعض يرى بضرورة تحمل الضرائب حسب الحالة والقدرة التكليفية، وحددها فقهاء المالية بناء على:

أ- مبدأ الانتفاع: يقتضي بمسؤولية دفع الأفراد المستفيدين من النفقات الحكومية لتكاليف الإنفاق، بتحمل الضرائب المباشرة وغير مجبرين بالضرائب غير المباشرة، ويعاب على المبدأ مخالفته لمفهوم الضريبة الطبيعة القانونية لها والتخلي على المساهمة الأفراد من باب التكافل أو التضامن الاجتماعي، وصعوبة تحديد المنافع التي يستفيد منها الفرد.

ب- مبدأ المقدرة على الدفع: بعدم تحمل الفرد للضرائب التي تفوق إمكانياته على الدفع، فيجب على المشرع مراعاة ظروف المكلفين بالضريبة لكيلا يجبره على التهرب.

2.4 مبدأ الكفاءة: فالنظام الكفاء يتصف بتقليل العبء الإضافي للضرائب والسهولة في فهمها ومرونة الإدارة الجبائية في التحصيل والرقابة.

المبحث الثاني: تطور النظام الجبائي الجزائري ومسار الإصلاحات

المتتبع لتطور ن. ج الجزائر يجب ان يربطه بتطور الدولة الجزائرية عبر التاريخ والظروف والمتغيرات التي مرت بها، هاته الأحداث انعكست على بنيته وشكله في مرحلة من المراحل التاريخية التي عاشتها الجزائر وسنحاول التطرق إليها من مرحلة الخلافة العثمانية إلى نتائج الإصلاحات الجبائية الكبرى لسنة 1992.

المطلب الأول: التطور التاريخي للنظام الجبائي الجزائري

1-مرحلة الخلافة العثمانية: بداية الحكم العثماني سنة 1519 م¹، كانت السياسة المالية والنظام الجبائي هدفه تدعيم خزينة الخلافة الحاكمة فكان يحصل عليها الداوي وتوجه إلى خارج البلاد فالجزائريون يدفعونها نتيجة الولاء للخلافة وبمقابل توفير الحماية لهم وتميزت الضرائب في العهد العثماني واختلفت وتنوعت إسماء وصفة باختلاف المناطق والمنتوجات ففي دمشق بلغ عدد الضرائب 97 سبعة وتسعين أهمها ضريبة الباج والمهنة والباد وعرف النظام الضريبي في زمن الخلافة العثمانية بنظام الإلتزام يسمح بموجبه السلطان بتوفير مصادر الدخل لحاكم منطقة معينة يقتطع منها جزءا لصالح الدولة وظهر في القرن 17 السابع عشر، وبعد الإصلاحات في القرن 19 التاسع عشر حول أمر الجبائية للخزينة العمومية بغرض التخلص من الأسلوب الإقطاعي الذي حمله نظام الإلتزام وعموما تميز النظام الجبائي العثماني بنوعين هما²:

1.1-ضرائب شرعية: طبقا لنصوص القرآن والسنة.

2.1-العوارض الديوانية: يفرضها السلطان وقت الحاجة

* تميز النظام الجبائي خلال الخلافة العثمانية في الجزائر بوجود نوعين من الضرائب وهما³:

أ-جبائية إسلامية: تفرض وفق الشريعة الإسلامية وتعرف بالجبائية في الإسلام وتتكون من:

1.أ-الزكاة: وهي من أركان الإسلام أوجبها الله على المسلم الغني للمحتاجين، تطلق على المبلغ المالي المقدر والمحسوب فرضه الله سبحانه وتعالى للمستحقين ويطلق على نفس إخراج هذه الحصة⁴.

2.أ-العشور: تفرض على المحاصيل الزراعية.

3.أ-الجزية: تفرض على أهل الذمة أي غير المسلمين يعفى منها الأطفال مقابل إقامتهم في ارض المسلمين وحمايتهم.

4.أ-الخمس: جاءت في آيات من القرآن الكريم وحدد خمس الغنائم التي تقع في ايدي جيش المسلمين هو لله ورسوله ولذوي

القربى واليتامى والمساكين وابن السبيل وربيع الخمس الباقي لأفراد الجيش الذي استحوذو عليها.

5.أ-الخراج: تفرض على الأراضي التي فتحها المسلمين بالصلح او القوة⁵.

ب-جبائية مستحدثة: وهما

¹ عائشة بابه و مختار حساني، "الأوضاع السياسية في الجزائر في العهد العثماني (1519-1830)"، متون 10، عدد 1 (2017): ص347، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/115146>.

² زاهر فارس، "تنوع الضرائب وتنظيماتها في عهد الدولة العثمانية وتأثيراتها الاقتصادية. -دراسة تاريخية شرعية-"، مجلة الحضارة الإسلامية 20، عدد 1 (2019): ص 356، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/96675>.

³ ناجي جمعة، "أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي دراسة مقارنة بين الجزائر، المغرب وتونس خلال الفترة 1980-2020" (أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية تخصص اقتصاد كمي، أدرار، د.ت)، ص 62-63، تاريخ الوصول 13 مايو، 2024، <https://www.pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>.

⁴ الظاهر خالد خليل، دراسة في النظام المالي الإسلامي (مكتبة القانون والاقتصاد : ردمك 7-823-56-9960، 2007)، ص 49.

⁵ كميلية بوكرة، النظام الجبائي الجزائري، ط 01 (منشورات الصفحات الزرقاء العالمية ردمك: 1-296-34-9947-978، 2023)، ص 25.

ب.1- الضرائب العقارية: وبدورها قسمين:

ب.1.1- الخراج: ضرائب على الأراضي الزراعية مقابل السماح باستغلالها.

ب.1.2- الهكور: وهو رسم عقاري على الأراضي المملوكة من العامة وهم عروش القبائل وتسدد نقدا وفرض في منطقة قسنطينة، وعلى منتجات النخيل بالجنوب.

ب.2- الرسم على الممتلكات: ينقسم إلى قسمين:

ب.2.1- الغرامة: وهي رسم جزافي على الأملاك.

ب.2.2- اللازمة: وهو رسم يفرض على منتجات النخيل وعروش القبائل.

2- مرحلة الاحتلال الفرنسي:

1.2- النظام الجبائي في مرحلة الأمير عبد القادر:

تزامنت مرحلة حكم الأمير عبد القادر مع بداية الاحتلال الفرنسي للجزائر مما اضطره بالقيام بثورة ضده قاربت 18 ثمانية عشر سنة، وكانت لها نفقات تحملها المواطنين بفرض ضريبة تسمى 'المؤونة'، ويعتبر الأمير عبد القادر مؤسس الدولة الجزائرية الحديثة¹.

وأستند في تحصيل الجباية من الشريعة الإسلامية وفرض الضرائب التالية²:

1.1.2- العشور: تقدر نسبتها بـ 10/1 وهي ضريبة على المنتجات الزراعية.

2.1.2- الزكاة: نسبها مختلفة حسب الأوعية كما يلي: 01% على المواشي و2.5% على الإبل و3% على البقر وباقي الحيوانات.

3.1.2- المؤونة: وهو مصدر مالي يقدم اختياريا أضافه الأمير خلال حربه ضد فرنسا لمساعدة جيشه.

* خصص الأمير وزارة اسمها وزارة العشور والزكاة عين على رأسها العلوي بن الهادية وكانت جباية مرتين في السنة المرة الأولى في الربيع لتحصيل الزكاة والثانية في الصيف لتحصيل العشور إضافة لجباية المعونة³.

2.2- النظام الجبائي في مرحلة الاستعمار الفرنسي:

سادت هاته المرحلة الضرائب غير المباشرة وبقاء الضرائب التي خلفتها الخلافة العثمانية مع بقاء التشريعات والقوانين العثمانية وكانت رؤية المستعمر الفرنسي ببقاء التشريعات التركية خدمة لمصالحه من ارتفاع في الحصيلة الجبائية مع المحاولة في خفض التحصيل العيني ورفع الحصيلة النقدية، وكثرت في هذه المرحلة الكثير من الأحداث الجبائية أهمها المرسوم الذي يلغي الجباية الإسلامية في الشمال بإحلال الضرائب الفرنسية مع بقاءه في الجنوب بتاريخ 1918/11/30 وفي سنة 1949 تم تميم النظام الجبائي الفرنسي على كامل التراب الوطني الجزائري ومن أهم الضرائب التي وجدت في هاته المرحلة⁴:

-الضريبة على الأملاك المبنية CFRB .

¹ قاسمي محمد، "عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل السياسة الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018" (أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2019)، ص 105. <https://www.pnst-cerist-dz.sndf1.arn.dz>

² ناجي جمعة، "أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي دراسة مقارنة بين الجزائر، المغرب وتونس خلال الفترة 1980-2020"، ص 63.

³ حُسين غُندُ الهادي، "الإدارة في دولة الأمير عبد القادر، الإستراتيجية والإنجازات (1832-1847)"، قرطاس الدراسات الحضارية و الفكرية 5، عدد 1 (2018): ص 168، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/100635>.

⁴ ناجي جمعة، "أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي دراسة مقارنة بين الجزائر، المغرب وتونس خلال الفترة 1980-2020"، ص 64.

-الضريبة على الأرباح الاستغلال AB .

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC .

-الضريبة على الأرباح المهن غير التجارية BNC

-الضريبة على الرواتب والأجور TS.

-الضريبة على الملاهي ICS.

3- مرحلة بعد الاستقلال:

ورثت الجزائر نظام جبائي ضعيفا لا يستجيب لمتطلبات المرحلة وغير ملائم لإرادة التغيير ولا تراعي خصائص المجتمع فكان فراغا في الإدارة الجبائية وصعوبات في التسيير والتحصيل وانعداما في الموارد البشرية المؤهلة، ولم تعرف التشريعات تحولا جذريا بل اتسمت بالتخلي المرحلي للنظام الجبائي الفرنسي واستبداله بنظام وطني جزائري يساير النظام الاشتراكي الذي سلكته الجزائر بعد الاستقلال، فأستمر بالعمل بالقوانين الفرنسية حسب الأمر رقم 62-157 الصادر بتاريخ 1962/12/31¹، وإصلاح تدريجي ومتواصل، وقد إتسم بالظرفية إلى غاية 1992 وهي مرحلة الإصلاحات الكبرى في الجزائر، نذكر أهم الأحداث والإصلاحات التي حدثت في هاته المرحلة²:

-الضريبة على الرواتب والأجور TS أصبحت ضريبة تصاعدية وتحسب من اقتطاعات الشهرية للأجور سنة 1964.

- إلغاء الضريبة الفلاحية مع صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971 وسنة 1984.

-رفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC سنة 1987 إلى 55% حيث كانت 50 % سنة 1986 بسبب انهيار أسعار النفط سنة 1986 وما يعرف عليها بالأزمة النفطية الثانية.

* ونتيجة الأزمة النفطية سنة 1986 والتي سبقتها سنة 1982 كانت سببا لازمة اقتصادية وتبعتها أزمة سياسية انتهجت الجزائر الإصلاحات الكبرى في كل الميادين منها إصلاح النظام الجبائي ظهر سنة 1987 بتشكيل اللجنة الوطنية للإصلاح الضريبي تضم كبار موظفي وزارة المالية ومختصين ورجال أعمال³.

إضافة إلى⁴:

-استحداث الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP سنة 1963.

-استحداث الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGPS سنة 1963.

-استحداث الرسم التكميلي على الأجور المرتفعة سنة 1963.

-استحداث رسم العقاري سنة 1968.

-منح إعفاءات خاصة للقطاعات الإستراتيجية من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP سنة 1968.

¹ الأمر رقم 62 - 157 المؤرخ في 31 / 12 / 1962 الذي أقر بالعمل بالقوانين الفرنسية ما لم تتنافى مع السيادة الوطنية.

² يوقل وداد، "مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحسين مردودية النظام الضريبي الجزائري. دراسة تحليلية للفترة 1992-2019" (أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة ميلة، الجزائر، 2022)، ص 108. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

³ لعلاوي محمد، "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015)، ص 124، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

⁴ إيمان يخلف، "متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي" (أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشلف، الجزائر، 2019)، ص 75-76. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

-إجراء تعديلات على الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP والرسوم الجمركية بموجب قانون المالية سنة 1971 و1972.

-صدور قوانين للضرائب والجمارك لأول مرة سنة 1976.

-صدور جدول للشرائح للضريبة على الرواتب والأجور TS طبقا لقانون المالية لسنة 1979.

-استحداث ضريبة على فوائض القيمة عن بيع العقارات المخصصة للسكن طبقا لقانون المالية سنة 1986.

المطلب الثاني: تشخيص إصلاحات النظام الجبائي

نتيجة الأحداث التي شهدتها الجزائر والظروف الاقتصادية التي عاشتها وأهمها الأزمة النفطية كانت لها تبعات مباشرة اجتماعية كأحداث أكتوبر 1988، وتعدتها إلى إصلاحات سياسية سبقتها تغيير في التشريعات والقوانين أهمها تعديل الدستور لإعطاء أرضية للإصلاحات وكان الإصلاح الجبائي أحدها.

1- مفهوم الإصلاح النظام الجبائي: يتم الإصلاح ن. ج ببدل المجهودات ورسم السياسات الضرورية لتحقيق أهداف برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية بصورة عامة ويبرز الدور الجوهري والأساسي للضرائب كأحد الأدوات السياسية المالية¹.
2- أسباب الإصلاح النظام الجبائي: للإصلاح الجبائي في الجزائر عدة أسباب أهمها²:

1.2- أسباب هيكلية: اتصف ن. ج بالطرفية مع بالاستقلال سنة 1962/07/05 حيث ورث التشريعات الفرنسية التي تتبنى اقتصاد السوق والدولة الجزائرية انتهجت النظام الاشتراكي الموجه وكثرة التعديلات والمتغيرات بتشريع العديد من القوانين كقانون الثورة الزراعية سنة 1971 والذي ألغى الضريبة الفلاحية، واختلالات في الحصيلة الجبائية بسبب الأزمة النفطية سنة 1986 وهيمنة حصيلته الضرائب غير المباشرة وتعدد الضرائب وارتفاعها وتفاقم مشكل الضغط الجبائي المرتفع وكثر التهرب الجبائي أدى إلى عدم مرونته وتشوه بنيته.

2.2- أسباب تشريعية: الحد من كثرة النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية كل سنة تغيرات وإضافات.

3.2- أسباب إدارية: عدم كفاءة الجهاز الإداري الجبائي.

4.2- أسباب دولية: عرف العالم تحولات عميقة بسقوط النظام الاشتراكي وهيمنة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية وتحكمهم في العالم بأدواتهم المالية كالبنك الدولي والصندوق النقد الدولي، إضافة إلى الثورة التقنية العلمية وبروز ظاهرة العولمة وأزمة المديونية التي عاشتها الجزائر أدت إلى أزمة سياسية وتعدتها إلى أزمة اقتصادية³.

3- أهداف الإصلاح النظام الجبائي: جاء الإصلاح لتحقيق جملة من الأهداف نقسمها كما يلي⁴:

1.3- أهداف عامة: تتمثل في:

-تحقيق التنمية الاقتصادية بتوجيه الاستثمار نحو الإنتاج وتشجيع الادخار.

-العمل على التنوع الصادرات ورفعها وعدم الاعتماد على النفط كسلعة مهيمنة.

-التحكم في التضخم.

¹ قاسمي محمد، "عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل السياسة الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018"، ص 98.

² قاسمي مريم، "تطور النظام الجبائي في الجزائر وانعكاساته على التنمية الاقتصادية" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص قانون، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2021)، ص 95، www-pnst-cerist-dz.sndf1.arn.dz, <https://www-pnst-cerist-dz.sndf1.arn.dz>.

³ لعلاوي محمد، "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر"، ص 103.

⁴ قطاف نبيل، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) - دراسة عينة من المؤسسات بولاية بسكرة"، ص 33-34.

- تبسيط النظام الجبائي.
- هيكلية وتنظيم الإدارة الجبائية وعصرنتها.
- محاربة عدم التوازن الجهوي وتحقيق اللامركزية والتنمية الشاملة الوطنية.
- 2.3-أهداف اجتماعية: تتمثل في:
 - الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي.
 - تطبيق الضريبة التصاعدية.
 - تنويع الاقطاعات الجبائية مع مراعاة قدرة المكلف وتقليل الإعفاءات.
- 3.3-أهداف اقتصادية: تتمثل في:
 - الحرية لوسائل الإنتاج.
 - منح تحفيزات جبائية للقطاع الخاص وتشجيع المنافسة.
 - زيادة الادخار وتوجيه الاستثمار.
- 4.3-أهداف مالية: تتمثل في:
 - رفع الحصيلة الجبائية العادية في تمويل الخزينة العمومية وإحلالها مكان الجبائية البترولية.
 - العمل على تغطية الجبائية العادية لنفقات التسيير للدولة.
- 4-مراحل إصلاحات النظام الجبائي:
 - 1.4-مرحلة تكييف النظام الجبائي الفرنسي (1962-1975): امتدت هاته المرحلة من بداية الاستقلال 1962/07/05 إلى غاية سنة 1975 تميزت بتكييف القوانين الفرنسية الموروثة بالأحداث والمتغيرات التي تعيشها الجزائر باستحداث أنواع جديدة أو تعديل المطبقة، وفي سنة 1969 شكلت لجنة وزارية كلفت بمهمة إصلاح ن. ج واستبدال القوانين الجبائية الفرنسية بأخرى وطنية.
 - 2.4-مرحلة استقلالية النظام الجبائي الجزائري (1976-1991): امتدت المرحلة مع صدور أول قوانين للضرائب والجمارك سنة 1976 إلى غاية 1991 من خلال عدة تدابير وإجراءات شكلت ن. ج الجزائري الجديد صادرة في شكل قوانين كما يلي:
 - صدر سنة 1976 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.
 - صدر سنة 1976 قانون الرسم على رقم الأعمال².
 - صدر سنة 1977 قانون الطابع³.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 102، الصادرة بتاريخ 1976/12/22، امر رقم 101-76 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، تاريخ الوصول 15 مايو، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>, 2024.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 103، الصادرة بتاريخ 1976/12/26، امر رقم 102-76 يتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال"، تاريخ الوصول 21 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 1977/05/15، امر رقم 103-76 يتضمن قانون الطابع"، تاريخ الوصول 15 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

-صدر سنة 1977 قانون الضرائب غير المباشرة¹.

-صدر سنة 1977 قانون التسجيل².

-صدر سنة 1979 قانون الجمارك³.

وبسبب التراجع الحاد لأسعار النفط سنة 1986 سميت بالأزمة النفطية أحدثت أزمة اقتصادية تلتها أخرى سياسية، لجأت الجزائر إلى المديونية الخارجية وبضغوط المؤسسات المالية الدولية البنك الدولي والصندوق النقد الدولي إضافة إلى انهيار المعسكر الاشتراكي، لجأت الجزائر إلى إصلاح النظام الجبائي مواكبة للتحويلات الاقتصادية فكانت لجنة وطنية في مارس 1987 مهمتها إعداد نظام جبائي جديد يساير المتغيرات الدولية قدمت تقريرها في جوان 1988 وتجسدت بواكر الإصلاح في التدابير المدرجة في قانون المالية لسنة 1989 منها تخفيض في معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والاقتصادية وإعادة العمل بالاهتلاك التنازلي والسماح بترحيل الخسائر إلى 05 خمسة سنوات والعديد من التدابير، ويمثل قانون المالية لعام 1990 أقوى القوانين تحمل تدابير جبائية هدفت إلى تشجيع عدة نشاطات اقتصادية وإنشاء العديد من الضرائب، وسنة 1991 ارتكزت على إصلاح الجباية العادية⁴.

3.4-مرحلة بعد الإصلاحات الكبرى لسنة 1992: لعب النظام الجبائي قبل الإصلاحات دور تمويل الخزينة العمومية، وبعد الإصلاحات الكبرى التي جاء بها قانون المالية لسنة 1992 لعب دورا هاما تحفيزيا إضافة للدور التمويلي وشكلت القوانين التالية هيكله وهي⁵:

-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-قانون الرسم على رقم الأعمال.

-قانون الطابع.

-قانون التسجيل.

-قانون الضرائب غير المباشرة.

-قانون الجمارك.

-قانون الإجراءات الجبائية.

وارتكز الإصلاح على الجباية العادية واحتوى على العناصر التالية⁶:

-إحداث الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

-الفصل بين الضريبة على الأرباح والشركات والضريبة على الدخل للأشخاص الطبيعيين.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 1977/10/02، امر رقم 104-76 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة"، تاريخ الوصول 15 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 81، الصادرة بتاريخ 1977/12/18، امر رقم 105-76 يتضمن قانون التسجيل"، تاريخ الوصول 15 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 30، الصادرة بتاريخ 1979/07/24، امر رقم 07-79 يتضمن قانون الجمارك"، تاريخ الوصول 15 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ يخلف، "متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي"، ص 77-78.

⁵ نظيرة قلاوي و محمد الأمين وليد طالب، "أثر النظام الجبائي الجزائري على النفقات العامة بعد الإصلاح الجبائي 1992 - دراسة قياسية للفترة (1993-2018) -"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية 13، عدد 3 (2020): ص <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/140424.525>

⁶ ميلودي عمار، "اثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1992-2010"، ص 40.

-تعميم رسم على الاستهلاك وهو رسم على القيمة المضافة.

المطلب الثالث: تقييم النظام الجبائي بعد الإصلاحات الكبرى لسنة 1992

درست لجنة إصلاح ن. ج نقاط ضعفه والمتغيرات الدولية أهمها التكنولوجيا والاقتصادية فكان العالم يعيش ثورات في التقنية والتطور فكان لابد من مسايرة هاته الأحداث ومتطلبات المجتمع، وركزت اللجنة الوطنية على بعدين أحدهما المالي من خلال رفع الحصيلة الجبائية والثاني إحلال الجبائية البترولية بالجبائية العادية.

1-بنية النظام الجبائي بعد الإصلاحات:

1.1-تقسيم حسب الجهة المستفيدة من التحصيل:

شكلت الإصلاحات الجبائية نظام جبائي جديد من خلال¹:

1.1.1-الفصل بين الضرائب والرسوم العائدة للدولة وتلك العائدة للجماعات المحلية: تعزيزا للامركزية السلطة

وتخصيص موارد مالية للجماعات المحلية لدعم جهود التنمية المحلية بالاعتماد على الضرائب التالية:

1.1.1.1-لصالح الدولة:

أ-الضريبة على الدخل الإجمالي:

-الأرباح المهنية (الصناعية والتجارية) BIC .

-الأرباح غير المهنية (غير التجارية) BNC .

-المداخيل الفلاحية RA .

-المداخيل العقارية من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية RF .

-ربوع رؤوس الأموال المنقولة (مداخيل القيم المنقولة) RCM .

-الرواتب والأجور TS .

-فوائض القيمة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية PV.

ب-الضريبة على أرباح الشركات

ج-الضرائب على الإنفاق: وتتمثل في:

-الرسم على القيمة المضافة TVA.

-الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC

-الرسم على المنتجات البترولية والمماثلة TPP.

د-الضرائب على رأس المال: وتتمثل في:

-رسوم التسجيل TI.

-حقوق الطابع DT.

ر-الضرائب على التجارة الخارجية: وتتمثل في:

¹ ابن حنة محمد، "إصلاحات النظام الجبائي الجزائري في ظل قانون الإستثمار 22-18"، الملتقى الوطني حول التحفيزات الجبائية وأثرها على تشجيع الاستثمار وتحقيق الأمن الغذائي في الجزائر-واقع تحديات وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة، 7 فبراير 2024، "التحفيزات الجبائية وأثرها على تشجيع الاستثمار وتحقيق الأمن الغذائي في الجزائر-واقع تحديات وآفاق".

-حقوق الجمارك DD

2.1.1.1-لصالح الجماعات المحلية: تتمثل الجماعات المحلية البلديات والولايات

أ-الرسم على النشاط المهني TAP ألغي بموجب قانون المالية لسنة 2024.

ب-الضرائب على الملكية: ويتضمن

-الرسم العقاري TF

-رسم التطهير TA

2.1.1-الفصل بين الجباية البترولية والجباية العادية: تأسيس الإخضاع الضريبي للضريبة البترولية كونها بمقابل التراخيص الممنوحة من طرف الدولة لاستغلال باطن الأرض وهو ملكا للجماعة الوطنية لإصلاح الجباية البترولية جاء بإصدار وتعديل القوانين المتعلقة بالاكشاف والاستغلال والنقل عبر القنوات أهمها قانون 86-14 المعدل والمتمم بالقانون 91-21 وتتمثل في الإتاوات والضرائب على النتائج¹.

2.1.1.1-الجباية البترولية: هي جميع الحقوق والرسوم والإتاوات والضرائب التي تدفع للدولة التي تملك لحقول النفط والغاز مقابل الاستكشاف والاستغلال من طرف الشركات النفطية²، وتعرف أنها ضرائب بترولية تدفع للدولة مقابل ترخيص باستغلال باطن الأرض مملوك للدولة³.

2.2.1.1-أنواع الجباية البترولية: تنقسم إلى:

* الإتاوة RP: هي مدفوعات عينية أو نقدية تقدمها الشركات النفطية للدولة على إنتاجها البترولي المحصل عليه ويحدد على أساس مبلغ عن كل وحدة منتجة⁴.

* الرسم على الدخل البترولي TRP: هو القيمة السنوية للإنتاج من المحروقات للمساحة الكلية المستغلة مطروح منها المبالغ المخصومة سنويا وتساوي القيمة التراكمية المنتجة والمثمرة من بدء الاستغلال عن الكمية المستخرجة من مساحة الاستغلال المطبقة عليها الإتاوة في سعر المستخدم لحساب الإتاوة⁵.

* ضريبة حقوق الدخول في الإنتاج: تدفع على أساس الكمية المنتجة في مساحة البحث على دفعات موزعة وتحدد حسب سقف الإنتاج اليومي الموضوع⁶.

¹ عبد المجيد قدي، "النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة سعد دحلب البليدة 20-21 مايو 2002."،

² سعدان آسيا و شعابنية سعد، "الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجباية البترولية (2017-2018)"، مجلة رؤية اقتصادية 8، عدد 1 (2018): ص 141، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/75178>.

³ الطاهر بعلة، "أثر الجباية البترولية على اعتمادات الإنفاق في الاستثمار العمومي بعد تراجع أسعار البترول بالجزائر للفترة 2014-2018"، مجلة دراسات جبائية 7، عدد 1 (2018): ص 174. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/60850>.

⁴ هواري دكاني، "أثر الجباية البترولية على الاستدامة المالية في الجزائر، دراسة قياسية للفترة 2000-2022"، مجلة مفاهيم 8، عدد 1 (2024): ص 41، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/250539>.

⁵ بن عيسى عمران، "نمذجة قياسية لتأثير الجباية البترولية على النمو الاقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1990-2019"، مجلة النمو الاقتصادي والمقاولاتية 5، عدد 3 (2022): ص 92. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/202344>.

⁶ مباركة أمة الله لطرش و مختار حميدة، "تحليل أثر أسعار البترول على الجباية البترولية في الجزائر دراسة قياسية للفترة 1980-2016"، دراسات وأبحاث 12، عدد 4 (2020): ص 396. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/131763>.

* الرسم المساحي: يسدده المكلف سنويا بالعملة الوطنية أو الدولار الأمريكي على أساس المساحة المتعاقد عليها لتاريخ استحقاق كل دفع¹.

3.2.1.1- الجباية العادية: نظام تفرضه الدولة على المكلفين لزيادة مداخيلها تتكون من الضرائب والإتاوات والرسوم، ونعرفها بالتفصيل كما يلي²:

* الضريبة: تعتبر اقتطاع نقدي تفرضه الدولة بموجب قانون ويلغى بموجب قانون يدفعه المكلف إجباريا بدون مقابل وبدون خدمة تحدد قيمته حسب مقدرة المكلف الهدف منها المنفعة العامة للمواطنين.

* الرسم: هو اقتطاع نقدي تفرضه الدولة يدفعه المكلف إجباريا مقابل منفعة خاصة وقيمته أدنى بكثير من الخدمة المقدمة فهو خدمة عامة نظير منفعة خاصة³.

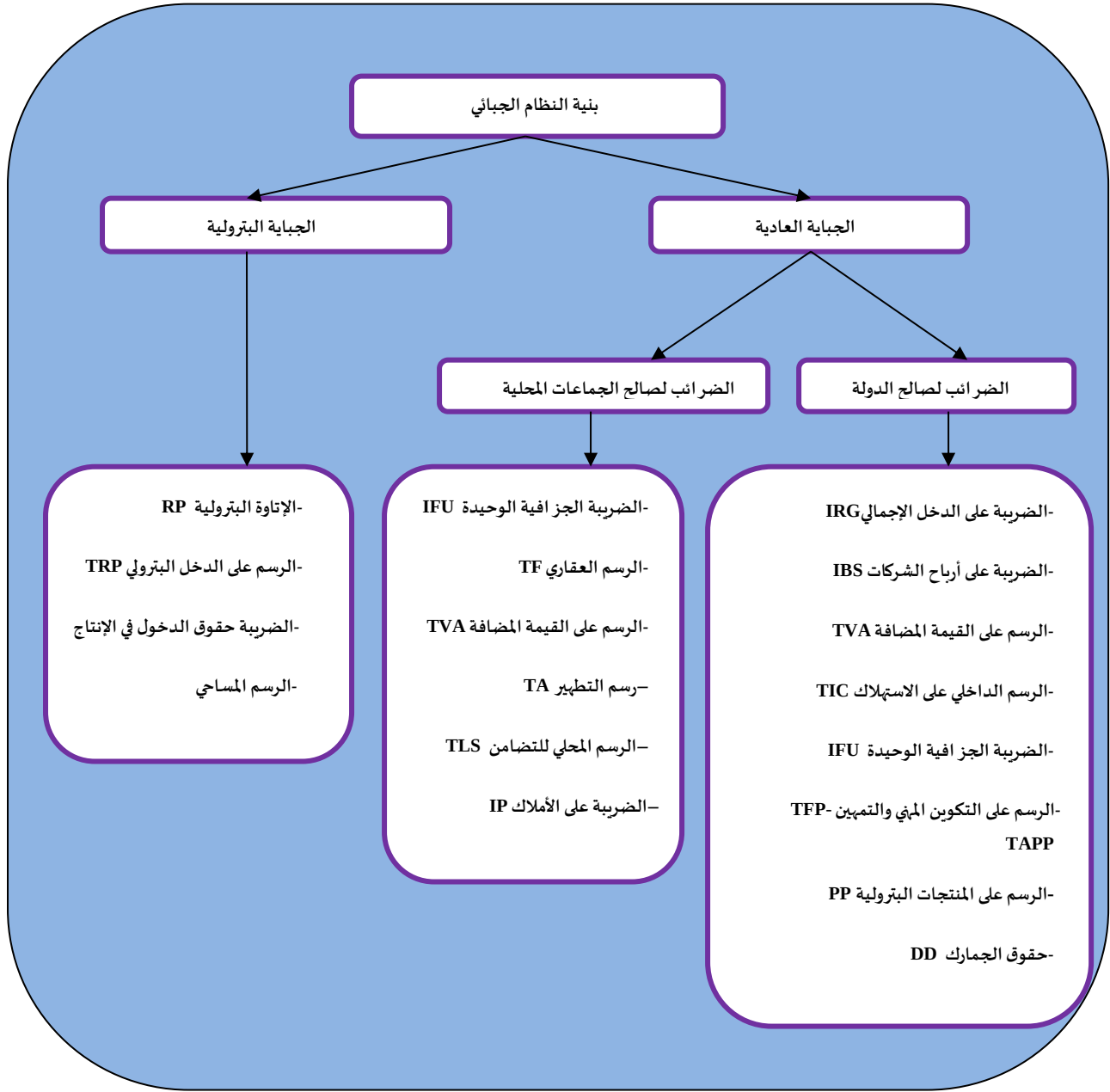
* الإتاوة: هي اقتطاع نقدي تفرضه الدولة أو الجماعات المحلية يدفع جبرا مقابل منفعة خاصة وقيمة الإتاوة تساوي قيمة الخدمة فهي خدمة خاصة نظير منفعة خاصة.

¹ مخنان عقبة و بامون لقمان، "النظام القانوني للجباية البترولية في الجزائر"، مجلة الاجتهاد القضائي 11، عدد 1 (2019): ص 171، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/84001>.

² بكريتي بومدين، "الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر دراسة اقتصادية وقياسية"، مجلة الإستراتيجية والتنمية 5، عدد 9 (2015): ص 305-306، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/8177>.

³ يونواله ريم، جباية المؤسسة، ط 01 (منشورات الصفحات الزرقاء العالمية : ردمك 7-054-34-9947-978، 2024)، ص 12.

الشكل رقم (06): بنية النظام الجبائي الجزائي-حسب نوع الجباية والجهة المستفيدة-



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

2.1-تقسيم حسب نوع الضرائب: قسمت الإصلاحات النظام الجبائي إلى:

1.2.1-ضرائب مباشرة: تمس بصفة مباشرة المداخل والأموال للأشخاص بمجرد الحصول عليها أو حيازتها وتكون بشكل مادة ثابتة أو متجددة بشكل متكرر¹، وهي كالتالي:

1 بيوض خالد، القانون الجبائي المبادئ العامة للقانون الضريبي، 01 ط (بيت الأفكار ردمك 8-88-9931-978، 2022)، ص 61.

* **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG**: حسب المادة رقم 38 من قانون رقم 90-36 تأسست هاته الضريبة¹، وهي ضريبة تصريحية إجمالية وتصاعدية، وحسب المادة 01 الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هي ضريبة سنوية وحيدة تفرض على الأشخاص الطبيعيين على الدخل الإجمالي الصافي²، تتكون المداخل الخاضعة لها:

- الأرباح المهنية: هي الأرباح الناتجة عن المهن التجارية وغير التجارية والحرفية والصناعية يحققها الأشخاص الطبيعيون³.
- المداخل الفلاحية: ظهرت بموجب قانون المالية لسنة 1984، وهي الإيرادات من النشاط الفلاحي وتربية المواشي⁴.
- المداخل من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية: وهي الإيرادات من إيجار الأراضي الفلاحية وغير الفلاحية والمحلات التجارية والصناعية والمهنية والسكنات ذات الطابع الفردي أو الجماعي⁵.
- ريع رؤوس الأموال المنقولة: ناتجة أرباح الأسهم والحصص الاجتماعية للشركة وإيرادات الديون والكفالات والودائع⁶.
- الرواتب والأجور: وهي جميع الرواتب والأجور والريع العمري والمنح والتعويضات التي تدخل في الأجر الإجمالي الخاضع للضريبة على الأجور IRG/S⁷.

- فوائض القيمة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية: تتمثل الفوائض عن التنازل خارج النشاط المهني.

* **الضريبة على أرباح الشركات IBS**: حسب المادة رقم 135 من قانون رقم 90-36 تأسست هاته الضريبة⁸، وهي ضريبة سنوية تصريحية نسبية تفرض على⁹، الأشخاص المعنويين يخضعون جبرا للنظام الحقيقي¹⁰.

* **الضريبة الجزائية الوحيدة IFU**: حسب المادة 02 من قانون رقم 06-24 تحل محل النظام الجزائي¹¹، وهي ضريبة تصريحية إجمالية تحل مكان الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم المحلي للتضامن¹²، ومكان الضريبة على أرباح الشركات، يخضع لها الأشخاص الطبيعيون.

* **الرسم على النشاط المهني TAP**: حسب المادة 21 من الأمر رقم 95-27 تأسس هذا الرسم¹³، يفرض على رقم الأعمال والإيرادات الإجمالية على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون أنشطة صناعية أو تجارية أو غير تجارية، ألغي حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة طبقا لقانون المالية لسنة 2024¹⁴.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31، قانون رقم 90-36 يتضمن قانون المالية لسنة 1991"، المادة 38، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² فروم محمد صالح، جباية المؤسسة، ط 01 (ألفا للوثائق للنشر والتوزيع: ردمك 17-6-9931-978، 2021)، ص 53.

³ "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 14، تاريخ الوصول 18 مايو، 2024، <https://www.mfdgi.gov.dz/>.

⁴ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 19.

⁵ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 21.

⁶ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 21-24.

⁷ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 24.

⁸ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31، قانون رقم 90-36 يتضمن قانون المالية لسنة 1991"، المادة 135.

⁹ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 27.

¹⁰ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 43.

¹¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 85، الصادرة بتاريخ 2006/12/27، قانون رقم 06-24 يتضمن قانون المالية لسنة 2007"، المادة 02، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

¹² الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 94.

¹³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 1995/12/31، أمر رقم 95-27 يتضمن قانون المالية لسنة 1996"، المادة 21، تاريخ الوصول 16 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

¹⁴ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 76.

- * **الرسم المحلي للتضامن TLS**: حسب المادة 231 مكرر من قانون المالية 2024 تأسس هذا الرسم يستحق بصدد رقم الأعمال المحقق في الجزائر للأنشطة نقل المحروقات بواسطة الأنابيب والمنجمية وحددت نسبته بـ 3% و1.5% على التوالي¹، يعتبر شبيه للرسم على النشاط المهني وعوضه في الأنشطة البترولية، يستفيد من تخفيض 30% لعمليات البيع بالجملة منجزة من الشركات المنجمية غير مسددة نقدا².
- * **الرسم العقاري TF**: يفرض على الملكيات المبنية وغير المبنية المتواجدة على التراب الوطني.
- * **الرسم التكوين المهني والتمهين TFP-TAPP**: يخضع له المستخدمون المقيمون أو المواطنون ماعدا الهيئات والإدارات العمومية.
- * **رسم التطهير TA**: تفرضه البلديات التي لديها خدمات رفع القمامة المنزلية.
- * **الضريبة على الأملاك IP**: يفرض على الأشخاص الطبيعيين أملاك داخل الوطن أو خارجه.
- 2.2.1- **الضرائب غير المباشرة**: وهي التي تمس المكلف بصورة غير مباشرة عند استخدام موارده أو التي تقع على نفقته فهي تؤسس على الأفعال أو الاستهلاك أو الإنتاج أو التبادل أو الخدمات³، تم استحداث ما يلي⁴:
 - * **الرسم على القيمة المضافة TVA**: وهي ضريبة حقيقية غير مباشرة نسبية مجزئة الدفعات ومحايدة يتحملها المستهلك النهائي تستفيد من آلية الخصم تفرض على المبيعات والخدمات، تأسس على يد الفرنسي مورييس لوريه سنة 1954 وفي الجزائر بموجب المادة 65 قانون رقم 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 وتم التطبيق الفعلي لها بتاريخ 1992/04/01 والتي تعوض⁵:
 - الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP.
 - الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGPS.
 - * **رسم على المنتجات البترولية TPP**: ضريبة على المنتجات المحروقات الغازية والسائلة من البترول والغاز الطبيعي تتمثل في البنزين والمازوت والغاز.
 - * **الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC**: يفرض على المنتجات والخدمات المضرة بالصحة كالتبغ والخمر والسجائر.
 - * **رسم التسجيل TI**: يفرض على العقود الرسمية المستخرجة وهي رسوم نسبية أو تصاعدية لنقل الملكية والانتفاع والتمتع ونقل الأموال والعقارات والدعاوي القضائية⁶.
 - * **حق الطابع DT**: يفرض على العقود والمحركات المدنية والقضائية⁷.
 - * **رسم المرور TC**: على مرور المنتجات الكحولية الموجهة للاستهلاك.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 86، الصادرة بتاريخ 2023/12/31، قانون رقم 22-23 يتضمن قانون المالية لسنة 2024"، ص 9، تاريخ الوصول 13 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² سماعيل عيسى، جبابة ومحاسبة المؤسسة-تقنيات جبائية ومحاسبية (منشورات الصفحات الزرقاء العالمية: ردمك 3-92-850-9947-978، 2024)، ص 162.

³ خالد القانون الجبائي المبادئ العامة للقانون الضريبي، ص 61.

⁴ يخلف، "متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي"، ص 92-93.

⁵ مصطفى عزيل، جبابة المؤسسة، ط 01 (دار أسامة ردمك 8-207-40-9961-978، 2011)، ص 18.

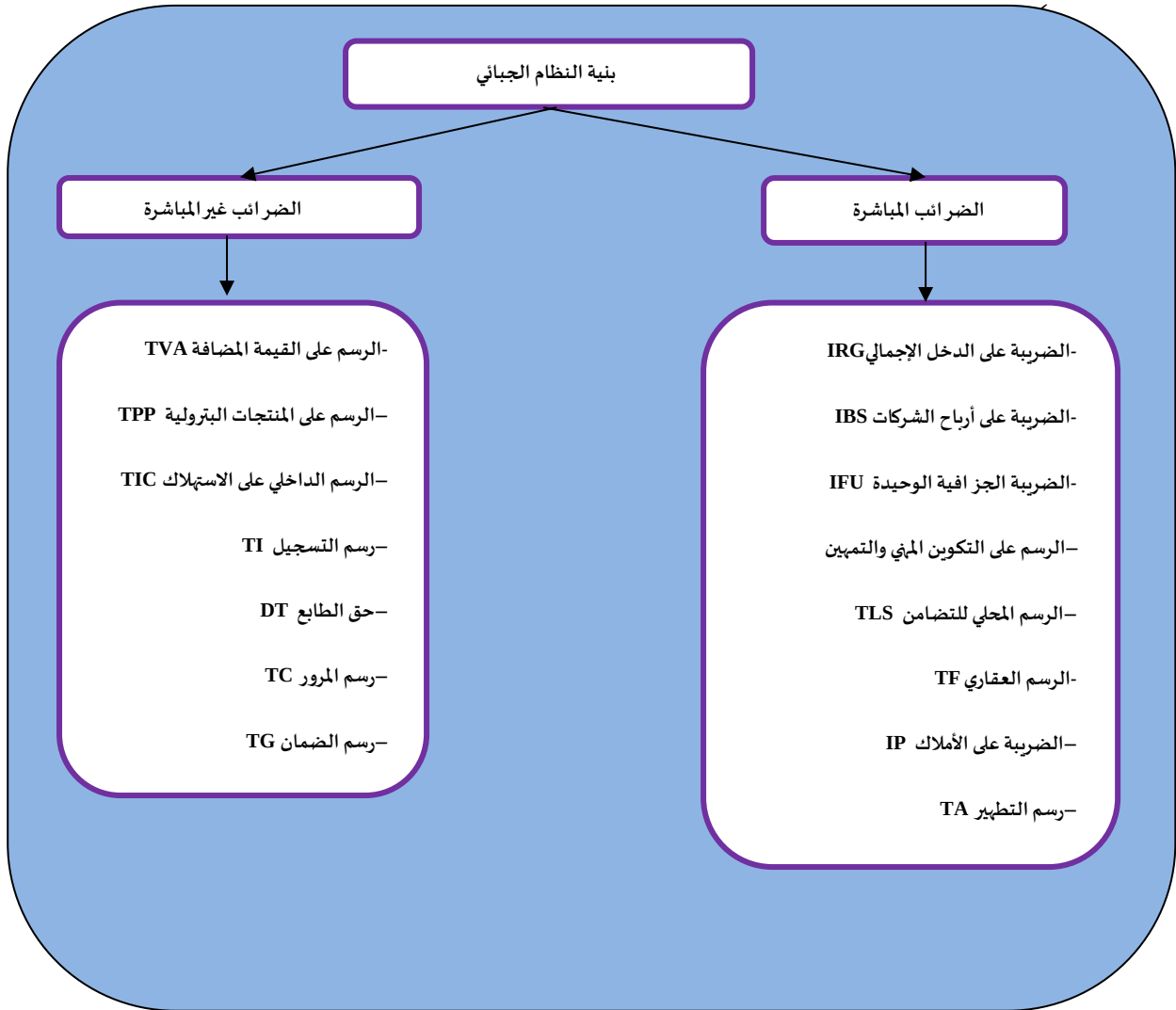
⁶ "قانون التسجيل لسنة 2024"، الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، 23 أكتوبر، 2024، <https://www.mfdgi.gov.dz/06>.

⁷ "قانون الطابع لسنة 2024"، الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، 23 أكتوبر، 2024، <https://www.mfdgi.gov.dz/06>.

*رسم الضمان TG : على المنتجات الذهب والفضة والبلاتين.

*رسم التعيير TC : يكون بنجمة العيار أو بالبوثقة أو التبليل.

الشكل رقم (07): بنية النظام الجبائي الجزائي-حسب نوع الضرائب-



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

2-التنظيم الفني للضرائب والرسوم: حدد التشريع الجبائي نسب ومعدلات الضرائب والرسوم وبرنامج دفعها وأقساطها والأشخاص الخاضعين لها ونوضح ذلك كما يلي حسب قانون المالية والقوانين الجبائية لسنة 2025:

الجدول رقم (04): التنظيم الفني لأهم الضرائب والرسوم (IRG-IBS-IFU-TVA)

نوع الضريبة أو الرسم	المكلفون
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	- الأشخاص الطبيعيون دخلهم الصافي يتجاوز 8.000.000 دج. - الأشخاص موطن تكليفهم الجزائر وهم: * الذين يمتلكون مسكن أو ينتفعون به أو يستأجرونه في الجزائر. * لديه إقامة رئيسية أو مركز أساسي لمصالحهم في الجزائر. * يمارسون نشاط مهني أجير أو غير أجير في الجزائر. * أعوان الدولة مهامهم أو وظائفهم خارج الجزائر. - الأشخاص مصدر عائداتهم الجزائر وهم: * سواء كانوا مواطنين أو أجانب يتحصلون على ربح أو مدخول في الجزائر حصيلتها تعود للجزائر بموجب اتفاقيات جبائية. - مداخيل الأعضاء في شركة المساهمة لديهم مسؤولية تضامنية وغير محددة. - مداخيل الشركاء في شركة الأشخاص. - مداخيل الشركاء في الشركة المدنية المهنية. - مداخيل أعضاء الشركة المدنية لها نفس نظام الشركات أسهم أو محدودة المسؤولية.
	مكان فرضها
	- مكان الإقامة: إذا كان للمكلف محل إقامة واحد. - مكان النشاط الرئيسي: إذا كان للمكلف محلات إقامة مختلفة. - مكان المصلحة الرئيسية: إذا كان للشخص الطبيعي إيراداته من مصدر جزائري ولا توجد فيها موطن تكليفهم. - مكان ممارسة النشاط: شركة الأشخاص أو المساهمة أو المدنية.
	الإعفاءات
	- الإعفاءات الدائمة: * المداخيل الإجمالية السنوية الصافية اقل أو تساوي الحد الأدنى للخضوع الجبائي. * الدبلوماسيون الأجانب التي تمنح بلدانهم نفس الإعفاءات لدبلوماسيين الجزائريين. * مداخيل المؤسسات المعتمدة للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة. * إيرادات الفرق المسرحية. * مداخيل جمع وبيع الحليب الطازج. * مداخيل تصدير السلع والخدمات بشروط معينة. * الأرباح المحولة لرأس مال الشركة الإنتاج أو الأشغال أو الخدمات. * أتعاب وحقوق المؤلف والمخترع الخاصة بالعمل الفني والأدبي والسينمائي والعلمي. * مداخيل الحبوب والتمور والبقول الجافة.

* المستثمرات مساحتها اقل من 06 هكتار المتواجدة في الجنوب والهضاب العليا واقل من 02 هكتار لباقي المناطق. - الإعفاءات المؤقتة: * لمدة 03 ثلاث سنوات من تاريخ بدء الأشغال للأنشطة أصحابها مستفيدون من الأنظمة الخاصة التي تسيرها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر. * تمديد 02 سنتين عند التعهد بتشغيل 03 ثلاثة عمال على الأقل لفترة غير محددة. * إعفاء لمدة 10 عشرة سنوات للأنشطة في الجنوب تستفيد من مساعدات صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المقدمة من ميزانية التجهيز وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا. * إعفاء لمدة 10 عشرة سنوات للأنشطة الحرفية التقليدية أو الفنية. * إعفاء لمدة 10 سنوات للأنشطة الفلاحية وتربية المواشي المتواجدة في الأراضي المستصلحة حديثا والمناطق الجبلية.	
التخفيضات	
- تخفيض بنسبة 10% من الدخل الخاضع للضريبة المشتركة. - تخفيض بنسبة 35% للمخابز. - تخفيض 30% للأرباح معاد استثمارها وفق الشروط التالية: * تستثمر في التثبيلات الاهتلاكية ماعدا السيارات السياحية إذا كان السيارات السياحية غير مشكلة للنشاط الأساسي مع اكتتاب التزام بذلك ومسك محاسبة منتظمة. * في حالة الاستثمارات المعاد استثمارها المتنازل عليها في اجل اقل من 05 خمسة سنوات يجب إعادة للإدارة الجبائية الفرق بين الضرائب المفروضة المدفوعة والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض مع تطبيق حقوق إضافية تقدر بـ 05. % ، وفي حالة عدم الالتزام بالالتزام تطبق ضريبة تكميلية 25. %. - النفقات غير المبررة لممارسة المهنة تحسب جزافيا بنسبة 10% من مجموع الإيرادات. - تخفيض 30% عند التنازل عن رخص الاستغلال لبراءات الاختراع.	
المعدلات	
المعدل	الشريحة
0 %	أقل من 240.000 دج
23 %	أكبر من 240.000 دج إلى 480.000 دج
27 %	أكبر من 480.000 دج إلى 960.000 دج
30 %	أكبر من 960.000 دج إلى 1.920.000 دج
33 %	أكبر من 1.920.000 دج إلى 3.840.000 دج
35 %	أكبر من 3.840.000 دج

الأقساط والرزنامة والتصريح		
- يتم التصريح قبل 04/30/ن+1 لسنة النشاط (ن) لمفتش الضرائب. - التصريح السنوي بالسلسلة G01 للأشخاص الطبيعيين. - التصريح السنوي بالسلسلة G11 للأرباح المهنية. - التصريح السنوي بالسلسلة G13 للأرباح المهن غير التجارية (نظام مبسط). - التصريح السنوي بالسلسلة G15 للمداخيل الفلاحية لها تسبيق 01 واحد من 09/20/ن إلى غاية 10/20/ن أما التصريح السنوي كباقي الأنشطة أي قبل 04/30/ن+1. - التصريح السنوي بالسلسلة G51 للمداخيل العقارية. - التصريح السنوي بالسلسلة G17 لفوائض القيمة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.		
التسبيق	الآجال	النسبة
1	من 02/20/ن إلى غاية 03/20/ن	30 %
2	من 05/20/ن إلى غاية 06/20/ن	30 %
الرصيد	قبل 05/20/ن+1	= الضريبة المستحقة - مجموع التسبيق 2+1
مكوناتها		
- الأرباح الصناعية والتجارية. - الأرباح غير التجارية: وهي المداخيل من الأنشطة غير تجارية والأرباح المهن الحرة والأنشطة التي لا تكتسب صفة التاجر تخضع للنظام المبسط يلتزموا بالتصريح بالإيرادات والنفقات والنتيجة المحققة قبل 04/30/ن+1 من كل سنة وسنة النشاط (ن) مع مسك 02 دفترين يومية الأول للمداخيل والنفقات والثاني للجرد مؤشر وممضي عليه من طرف المسير ومتابع ومرقم بلا فراغ أو شطب. - الأرباح الفلاحية: وهي ناتجة عن تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون واستغلال الفطريات والمنتوج الغابي للفلين ولحاء الشجر والمادة الصمغية والمشاتل والحلفاء. - عوائد رؤوس الأموال المنقولة. - المرتبات والأجور. - المداخيل من إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية. - فوائض القيمة عن التنازل عن العقارات المبنية أو غير المبنية. - فوائض القيمة عن التنازل عن الحقوق الحقيقية العقارية. - فوائض القيمة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية الأوراق المماثلة.		
توزيع الحصيلة		
- 100% لصالح الدولة.		
الغرامات والعقوبات		
- غرامة تقدر بـ 50.000 دج عند عدم مسك دفتر للجرد ودفتر للإيرادات والنفقات للمهن غير تجارية.		

- غرامة التأخير: 10% عن التأخر عن إيداع ودفع التسبيق والرصيد إذا تجاوز 03/20/ن أو 06/20/ن أو 05/20/ن+1. - غرامة التأخير ونقص في الحقوق المتملص منها نفسها مع ضريبة أرباح الشركات تجدها بالتفصيل في الغرامات والعقوبات لضريبة أرباح الشركات.	
تحديد الدخل الخاضع	
* الربح الفلاحي = (المردود المتوسط لكل هكتار - تكاليفه) * المساحة المزروعة * الربح على نشاط تربية المواشي = (متوسط القيمة السوقية للرأس * عدد الرؤوس) * 40%	
نوع الضريبة أو الرسم	المكلفون
- جميع الشركات مهما كان غرضها أو شكلها ما عدا: * شركة الأشخاص إلا إذا اختارت الخضوع بتصريح لا رجعة فيه. * الشركة المدنية شكلها مختلف على شركة أسهم. * هيئة التوظيف الجماعي للقيم المتقولة. - الهيئات العمومية لها الطابع التجاري والصناعي. - الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها. - الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون: * يقومون بعملية الوساطة لشراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو يشترون لأنفسهم من أجل البيع. * يتنازلون عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري عن طريق التجزئة أو التقسيم للعقار. * يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية أو قاعات حفلات واللقاءات والملتقيات والتجمعات. * يمارسون نشاط ناتج عن مناقصة وصاحب الامتياز والمستأجر لحقوق البلدية. * استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح. * الأرباح ذات طابع صناعي أو التجاري لمستغلي قوارب الصيد ومجهزي السفن والربانة الصيادين والتجار الصيادين.	الضريبة على أرباح الشركات IBS
مكان فرضها	
- تؤسس باسم الأشخاص المعنويين (مقر الإجتماعي للمكلف).	
الإعفاءات	
- الإعفاءات الدائمة: * التعاونيات العمومية الاستهلاكية. * المؤسسات الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة المعتمدة. * صندوق التعاون الفلاحي تحت عنوان العمليات البنكية والتأمينية الناتجة مع شركائها. * التعاونيات الإنتاج والتحويل والحفظ والبيع للمنتوجات الفلاحية واتحاداتها المعتمدة. * مداخيل بيع وجمع الحليب الطازج.	

* التصدير للسلع والخدمات باستثناء شركات النقل والمؤسسات المالية والبنكية ومتعاملي الهاتف النقال والانترنت والقطاع المنجمي. * تعاونيات تربية المائيات والصيد البحري. * فوائض القيمة الناتجة عن منح أسهم أو حصص مجاناً في الشركة عقب اندماج شركات أسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة. * نقل أصول شركة كاملة أو جزء منها إلى شركتين أو أكثر في إطار التجمع. - الإعفاءات المؤقتة: * لمدة 03 ثلاث سنوات من تاريخ بدء الأشغال للأنشطة أصحابها مستفيدون من الأنظمة الخاصة التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر. - ترفع إلى 06 ستة سنوات للأنشطة واجب ترقيةها. - تمديد 02 سنتين عند التعهد بتشغيل 03 ثلاثة عمال على الأقل لفترة غير محددة. - إعفاء لمدة 10 عشرة سنوات للأنشطة في الجنوب تستفيد من مساعدات صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المقدمة من ميزانية التجهيز وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا. * لمدة 10 عشر سنوات للمؤسسات السياحية باستثناء وكالات السياحة والأسفار. * لمدة 03 ثلاثة سنوات للوكالات السياحية والفندقية. * لمدة 05 خمسة سنوات لأرباح ودائع حسابات الاستثمار للعمليات الصيرفة الإسلامية.		
المعدلات		
- 19 %: للأنشطة الإنتاجية. - 23 %: لنشاط البناء والأشغال العمومية والري والنشاط السياحي والحمامات ماعدا وكالات السفر. - 26 %: لباقي الأنشطة.		
الأقساط والرزنامة والتصريح		
- يتم الاكتتاب بالأرباح قبل 04/30/ن+1 كل سنة. - التصريح بالسلسلة G04. - تسديد التسبيقات والرصيد بالسلسلة G50. - تسبيق المؤسسة حديثة الإنشاء = 30% من 05% لرأسمالها الاجتماعي.		
التسبيق	الأجال	النسبة
1	من 02/20/ن إلى غاية 03/20/ن	30 % من نتيجة سنة ن-2
2	من 05/20/ن إلى غاية 06/20/ن	30 % من نتيجة سنة ن-1 مع تعديل القسط 01
3	من 10/20/ن إلى غاية 11/20/ن	30 % من نتيجة سنة ن-1
الرصيد	قبل 05/20/ن+1	= الضريبة المستحقة - مجموع التسبيق 3+2+1
مكوناتها		
- الأرباح الناتجة عن النشاط العادي للشركات.		

- الأرباح الناتجة عن الأنشطة صناعية أو فلاحية أو تجارية ليس لها منشأة دائمة في الجزائر. - أرباح المؤسسات ممثلها في الجزائر ليس لهم الشخصية المهنية المتميزة. - أرباح المؤسسات لها أنشطة في الجزائر ولا تملك ممثلين لها أو مقر في الجزائر. - أرباح الشركات الأجنبية المحققة في الجزائر.	
توزيع الحصيلة	
- 100% لصالح الدولة.	
الغرامات والعقوبات	
- غرامة التأخير: 10% عن التأخر في إيداع ودفع التسبيق والرصيد إذا تجاوز 03/20/ن أو 06/20/ن أو 11/20/ن أو 05/20/ن+1. - الزيادات التأخير في التصريح: عند التأخر في اكتتاب التصريح أي بعد انقضاء الأجل * 10%: عند التأخر في التصريح اقل من 01 شهر. * 20%: عند التأخر في التصريح من 01 شهر إلى اقل 02 شهرين. * 25%: عند التأخر في التصريح أكثر أو يساوي 02 شهرين. * 35%: عند انقضاء 01 شهر وبعدها تم تبليغ المكلف برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام إذا تجاوز أجل 01 شهر وذا قدم التصريح في اقل من 01 شهر يخفض إلى 25%. * 25%: من النتيجة الجبائية عند عدم الاكتتاب في الأجل الكشف التلخيصي السنوي بحد أقصى 1.000.000 دج وفي حالة تسجيل عجز في النتيجة تطبق غرامة 100.000 دج وتطبق غرامة نسبة 35 % عند عدم الاكتتاب بعد انقضاء 30 يوما من الإخطار الرسمي. - الزيادات النقص في التصريح: * 10%: إذا كان مبلغ الحقوق اقل أو يساوي 50.000 دج. * 20%: إذا كان مبلغ الحقوق أكبر من 50.000 دج وقل من 200.000 دج. * 25%: إذا كان مبلغ الحقوق أكبر أو يساوي 200.000 دج.	
المكلفون	نوع الضريبة أو الرسم
- يخضع لها كل الشخص الطبيعي أو شركة مدنية له نشاط صناعي أو حرفي أو غير تجاري إضافة إلى التعاونيات التقليدية والفنية رقم أعمالهم يساوي أو اقل من 8.000.000 دج باستثناء التي اختارت نظام الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية. - المكلف الذي له أنشطة في نفس المنطقة أو مناطق مختلفة يعتبر كل نشاط مؤسسة على حدا وتخضع بصفة منفصلة بشرط ان لا تتجاوز رقم أعمالها 8.000.000 دج. - يطبق على المكلف نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في سنة (ن) سنة تجاوزه السقف 8.000.000 دج والسنة التي تليها (ن+1) والزيادة تخضع لمعدلات نفس النظام ويحول إلى نظام الربح الحقيقي في سنة (ن+2).	الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
المستثنون منها	

- الأنشطة التالية: * تقسيم الأراضي والترقية العقارية. * استيراد البضائع والسلع الموجهة لإعادة بيعها على حالها. * الوكلاء. * الإطعام والفندقة المصنفة. * الأشغال العمومية والبناء والري. * المؤسسات والعيادات الصحية الخاصة ومخابر التحاليل لطبية. * شراء وإعادة البيع للسلع والبضائع على حالها ضمن الشروط البيع بالجملة. * تجار وصانعي المصنوعات من الذهب والبلاتين وعمليات تكرار وإعادة رسكلة المعادن النفيسة.	
الإعفاءات	
-الإعفاءات الدائمة: * مؤسسات جمعيات المعوقين المعتمدة. * إيرادات الفرق المسرحية. * الحرفيون التقليديون والفنيون المقيدون. * إيرادات بيع وجمع الحليب الطازج. - الإعفاءات المؤقتة: * لمدة 03 ثلاث سنوات من تاريخ بدء الأشغال للأنشطة أصحابها مستفيدون من الأنظمة الخاصة التي تسيروها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، الصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر. - ترفع إلى 06 ستة سنوات للأنشطة واجب ترقيتها. - تمديد 02 سنتين عند التعهد بتشغيل 03 ثلاثة عمال على الأقل لفترة غير محددة.	
المعدلات	
- 05 % للأنشطة الإنتاجية وبيع السلع والتجاري، اقتطاع من المصدر للأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين عبر المنصات الرقمية، أنشطة الأشخاص الطبيعيين جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية والأخرى القابلة للاسترجاع وإعادة التدوير. - 12 % لباقي الأنشطة. - 0,5 % المعدل المخفض لنظام المقاول الذاتي.	
الأقساط والرزنامة والتصريح	
- التصريح النهائي مكرر بالسلسلة G12 BIS في المركز الجوّاري للضرائب: * قبل 01/20/ن+1. - التسديد الكلي 100 %: * بالسلسلة التصريح التقديري G12: من: 06/01 إلى غاية 06/30 - التسديد بالتقسيط: * بالسلسلة G12: 50 % من: 06/01 إلى غاية 06/30	

* بالسلسلة G12: 25 % من: 09/01 إلى غاية 09/15 * بالسلسلة G12: 25 % من: 12/01 إلى غاية 12/15							
مكوناتها							
- تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم المحلي للتضامن.							
توزيع الحصيلة							
لصالح الدولة	لغرفة التجارة والصناعة	لغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	غرف الصناعة التقليدية والمهن	البلدية	الولاية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	
% 49	% 0.5	% 0.01	% 0.24	% 40.25	% 05	% 05	
الغرامات والعقوبات							
- الزيادات: عند التأخر في اكتتاب التصريح أي بعد انقضاء الأجل * 10%: عند التأخر في التصريح اقل من 01 شهر. * 20%: عند التأخر في التصريح من 01 شهر إلى اقل 02 شهرين. * 25 %: عند التأخر في التصريح أكثر أو يساوي 02 شهرين. * 25 %: عند انقضاء 01 شهر وبعدها تم تبليغ المكلف برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام إذا تجاوز اجل 01 شهر وذا قدم التصريح في اقل من 01 شهر يخفض إلى 20%. - الغرامات: عند التأخر في اكتتاب التصريح النهائي * 2.500 دج: عند التأخر في التصريح اقل من 01 شهر. * 5.000 دج: عند التأخر في التصريح من 01 شهر إلى اقل 02 شهرين. * 10.000 دج: عند التأخر في التصريح أكثر أو يساوي 02 شهرين. * 10.000 دج غرامة عند عدم مسك الدفاتر القانونية.							
نوع الضريبة أو الرسم							
الرسم على القيمة المضافة TVA							
- العمليات على المبيعات والخدمات والأعمال العقارية غير خاضعة لرسم خاصة لها طابع صناعي أو تجاري أو حرفي منجزة في الجزائر عادة أو عرضيا. - العمليات على الاستيراد.							
مجال التطبيق							
العمليات الخاضعة							
- إجباريا: * المبيعات والتسليمات للسلع والبضائع والمنتجات المستوردة أو المصنعة أو في إطار التجارة بالجملة. * الأشغال العقارية. * الإيجارات والخدمات. * مبيعات العقارات والمحلات التجارية والمهنية والصناعي. * مبيعات قطع الأراضي لأجل البناء. * تجارة المعادن.							

* العمليات الناتجة عن ممارسة مهن حرة. * خدمات الهاتف والتيلكس المقدمة من إدارة البريد والمواصلات. * عمليات البنوك وشركات التأمين. * عمليات البيع الالكترونية. * الحفلات والألعاب. * الأنشطة التجارية في المساحات الكبرى أو المتعددة أو بالتجزئة. - اختياريًا: * التصدير. * الشركات البترولية. * المكلفون بالرسم الآخرين. * المستفيدون بنظام الشراء بالإعفاء.	
الإعفاءات	
- المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ماعدا اللحوم الحمراء المجمدة. - اسلاخ الحيوانات المباعة بعد الذبح الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم. - المصنوعات من الذهب والبلاتين والفضة الخاضعة لرسم الضمان ماعدا المجوهرات الفاخرة. - العمليات المقدمة من المكلفين بالضريبة الجزائية الوحيدة. - العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء للتجمع. - مبيعات الخبز والدقيق والسميد والحبوب الموجهة لصناعة الخبز. - مبيعات الحليب وقشدة الحليب بشروط معينة. - مبيعات المنتجات الصيدلانية المسجلة في المدونة الوطنية للأدوية. - الخدمات غير الربحية للمطاعم الموجهة للمحتاجين والطلبة. - السيارات السياحية المقتناة من طرف المجاهدين أو معطوبي حرب التحرير. - السيارات والعربات والدراجات المخصصة للمعاقين حركيا. - العمليات الخاصة بنشاط المحروقات. - الهبات والتبرعات ذات طابع إنساني وللهيئات العمومية. - العمليات في إطار القرض الايجاري من طرف البنوك والمؤسسات المالية والقروض الممنوحة لاقتناء سكن فردي والعمليات الخاضعة للصيرفة الإسلامية. - عمليات إعادة التأمين وإعادة التأمين التكافلي. - العمليات البيع والصنع تتعلق بتصدير البضائع بشروط خاصة. - بعض العمليات والمنتجات المستوردة بشروط معينة. - المكلفون بالضريبة الجزائية الوحيدة. - التخفيضات والحسومات التجارية والمالية. - الأغلفة المسترجعة. - مصاريف النقل على عاتق الزبون.	

- حق الطابع.		
- تاجر التجزئة.		
المعدلات		
- 19 % المعدل العادي للأنشطة والعمليات غير واردة في المعدل المخفض.		
- 09 % المعدل المخفض للمنتجات والمواد والخدمات مدونة بالتفصيل في قانون الرسوم على رقم الأعمال.		
الأقساط والرزنامة والتصريح		
- التصريح والتسديد بالسلسلة G50 قبل 20 يوما من كل شهر الموالي لشهر حدث المنثى للرسم.		
توزيع الحصيلة		
- عمليات محققة في الداخل:		
لصالح الدولة	البلدية	صندوق التضامن والضمان الجماعات المحلية
75 %	10 %	15 %
- عمليات محققة عند الاستيراد:		
لصالح الدولة	صندوق التضامن والضمان الجماعات المحلية	
85 %	15 %	
الغرامات والعقوبات		
- غرامة التأخير:		
* 10 % عند الدفع بعد تاريخ الاستحقاق.		
- إلزام مالي:		
* 03 % عن شهر تأخير أو جزء من الشهر لليوم الأول من الشهر الثاني الذي يلي شهر الاستحقاق بحد أقصى لمجموع العقوبة (الغرامة + الإلزام) 25 % .		

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به قانون المالية والقوانين الجبائية لسنة 2025

3-تقييم مردودية النظام الجبائي بعد الإصلاحات: تمت الاستعانة بإحصائيات تقارير بنك الجزائر¹:

1.3-حسب طبيعة الجبائية: أبرز هدف من أهداف الإصلاحات الجبائية الكبرى رفع من حصيلة الجبائية العادية على

حساب الجبائية البترولية، ومن خلاله نستطيع تقييم نتائج الإصلاحات الجبائية.

أ-الحصيلة بالقيمة: حسب الجدول التالي:

الوحدة: مليار دينار جزائري

الجدول رقم (05): تطور الحصيلة الجبائية العادية والبترولية بالقيمة للفترة 2018-2022

الحصيلة الجبائية	2018	2019	2020	2021	2022
جبائية عادية	2711.80	2843.50	2625.20	2762.10	2943.20
جبائية بترولية	2887.10	2668.50	1921.60	2609.20	5657.70

¹"بنك الجزائر"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.bank-of-algeria.dz/ar>

866.40	1219.90	1094.20	1089.60	1228.00	إيرادات أخرى
9467.30	6597.50	5640.90	6601.60	6826.90	إجمالي الحصيلة الجبائية

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني لبنك الجزائر <https://www.bank-of-algeria.dz>

ب-الحصيلة بالنسبة: حسب الجدول التالي:

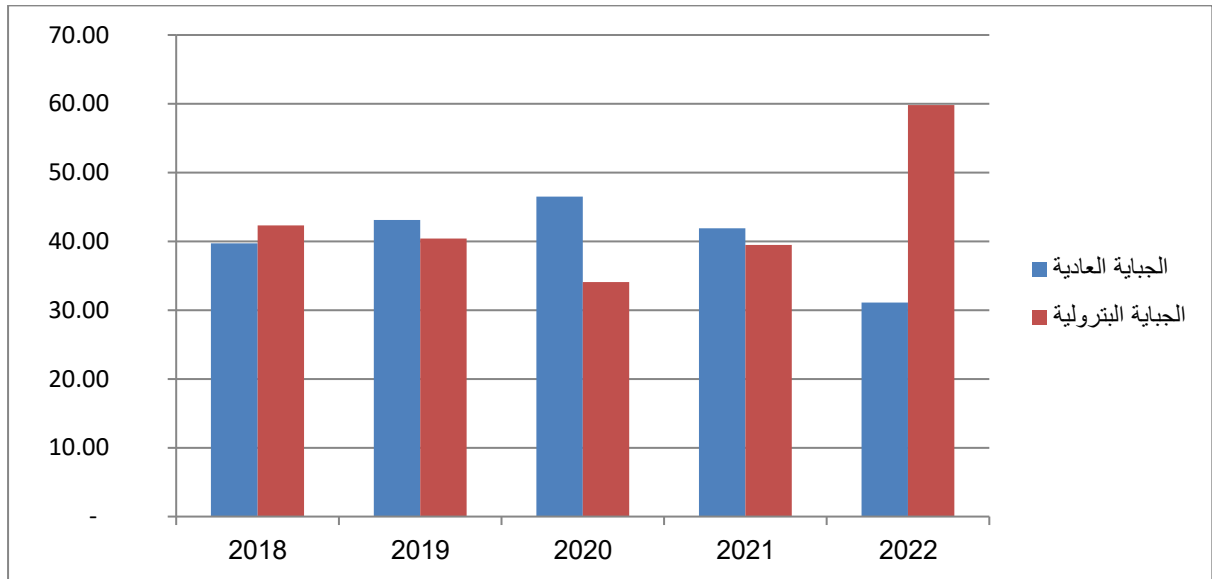
الوحدة: بالنسبة المئوية

الجدول رقم (06): تطور الحصيلة الجبائية العادية والبتروولية بالنسبة للفترة 2018-2022

البيان	2018	2019	2020	2021	2022
جبائية عادية	39.70	43.10	46.50	41.90	31.10
جبائية بتروولية	42.30	40.40	34.10	39.50	59.80
إيرادات أخرى	18.00	16.50	19.40	18.60	9.10
النسبة %100					

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني لبنك الجزائر <https://www.bank-of-algeria.dz>

الشكل رقم (08): مقارنة بين تطور الجبائية العادية والجبائية البتروولية للفترة 2018-2022



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا بالاعتماد على برنامج: Microsoft Office Excel 2007

من الجدول رقم (04) والجدول رقم (05) والشكل رقم (08) نجد في الفترة الممتدة من 2018 إلى غاية 2022 أنه كلما ارتفعت أسعار المحروقات ترتفع طرديا الحصيلة الجبائية البتروولية لتتفوق على الجبائية العادية، وتعتبر سنة 2020 استثنائية بسبب الأزمة الصحية لكوفيد19 وعلى العموم هدف الإصلاح الجبائي بإحلال الجبائية العادية لم يتحقق رغم زيادة الصادرات خارج المحروقات.

2.3- حسب معدل الضغط الجبائي: هو حاصل قسمة الحصيلة الجبائية على الناتج المحلي الخام وهو يعكس تحمل الأفراد والاقتصاد من الجبائية أو بعبارة أخرى هو مستوى الاقتطاعات الجبائية من الناتج المحلي الخام ونسبته المثلثي تساوي 25% ويعتبر أحد أهم المؤشرات الكمية لتقييم السياسة الجبائية¹.

حسب الجدول التالي يتضح:

الوحدة: مليار دينار جزائري

الجدول رقم (07): معدل الضغط الجبائي للفترة 2018-2022

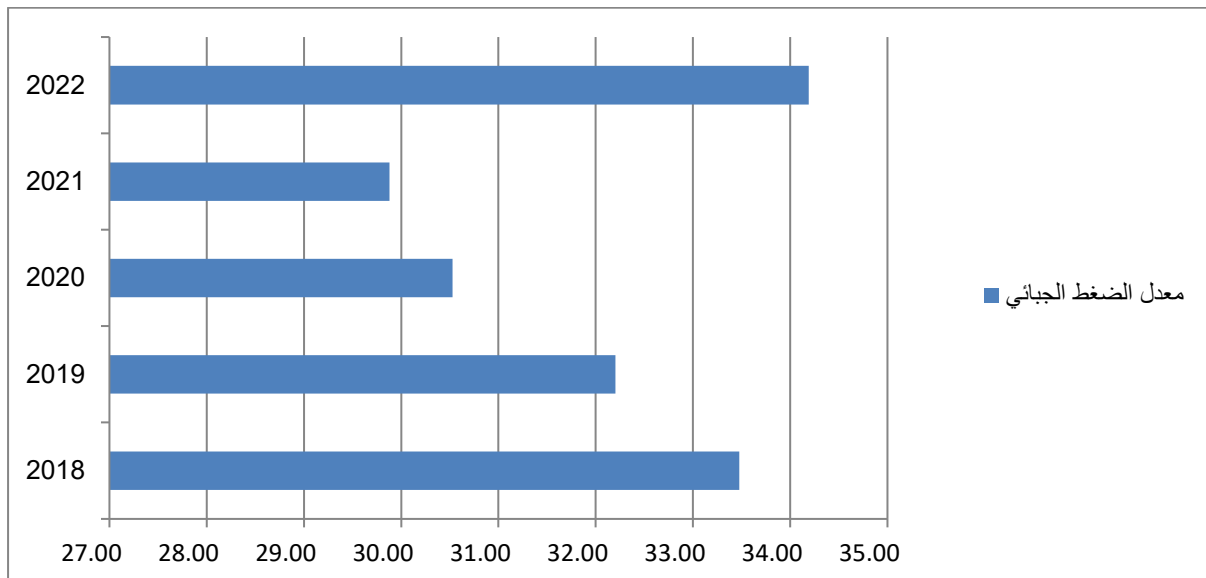
البيان	2018	2019	2020	2021	2022
إجمالي الحصيلة الجبائية	6826.90	6601.60	5640.90	6597.50	9467.30
الناتج المحلي الخام	20393.50	20500.20	18476.90	22079.30	27688.80
معدل الضغط الجبائي %	33.48	32.20	30.53	29.88	34.19
معدل الضغط الجبائي الزائد %	8.48	7.20	5.53	4.88	9.19
قيمة الضغط الجبائي الزائد	1728.53	1476.55	1021.68	1077.68	2545.10

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني لبنك الجزائر <https://www.bank-of-algeria.dz>

معدل الضغط الجبائي PFG = إجمالي الحصيلة الجبائية I / الناتج المحلي الخام PIB

المعدل الأمثل حسب كولن كلارك = 25%.

الشكل رقم (09): معدل الضغط الجبائي للفترة 2018-2022



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا بالاعتماد على برنامج: Microsoft Office Excel 2007

من الجدول رقم (06) والشكل رقم (09) نجد في الفترة الممتدة من 2018 إلى غاية 2022 تجاوز معدل الضغط الجبائي 25% وهو المؤشر المثالي للضغط الجبائي ومن خلال نقول ان الجبائية تستهلك جزءا كبيرا من مداخيل الأفراد والدولة،

¹ إيمان السيد عبد الموجود السيد، "قياس أثر النظام الضريبي على صناعة تكنولوجيا المعلومات في سنغافورة"، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية العدد الثاني الجزء الأول (2019): ص 815. <https://doi.org/10.21608/jces.2019.50743.815>

² د عماد محمد علي وزيد كريم الشافعي، "تقييم أداء الواقع الضريبي في العراق للفترة 2003-2016"، ECONOMICS AND ADMINISTRATIVE STUDIES JOURNAL 18 (2020): ص 23. <https://www.iasj.net/iasj/article/185301.23>

وكلما ارتفعت أسعار البترول زاد الناتج المحلي الخام وزادت معه الحصيلة الجبائية، ونلاحظ بالنسبة لمعدلات الفائض الضغط الجبائي الزائد يفوق 4% وهو الفرق بين معدل الضغط الجبائي والمعدل الأمثل 25% وهو يمثل ما يتحمله الأفراد من الضرائب.

3.3- حسب تغطية النفقات العامة: تعتبر النفقات العامة شكلا من أشكال تدخل الحكومات في تسيير الدولة في كل المجالات الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية، فتعمل الدولة من خلالها لتحقيق الأهداف العامة وتعتبر الجباية المورد الأساسي في تمويل الخزينة العمومية فالنظام الجبائي الكفؤ والفعال هو القادر على تغطية النفقات العامة للدولة. من خلال الجدول التالي يتضح:

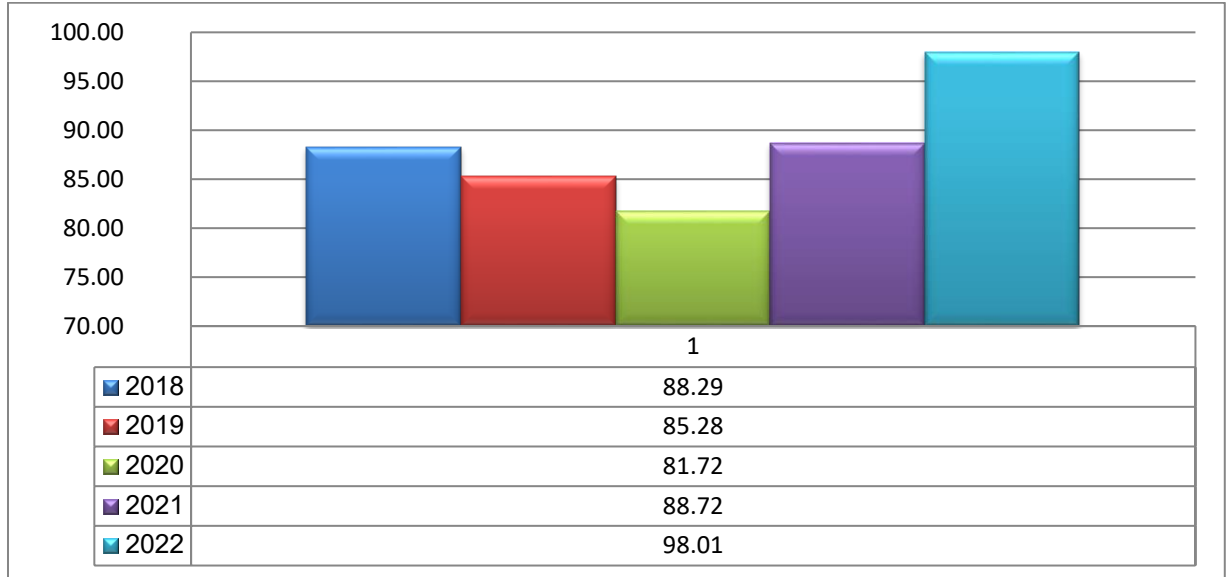
الجدول رقم (08): نسبة تغطية النفقات للفترة 2018-2022

الحصيلة الجبائية	2018	2019	2020	2021	2022
إجمالي الحصيلة الجبائية	6826.90	6601.60	5640.90	6597.50	9467.30
إجمالي النفقات العامة	7732.20	7741.30	6902.90	7436.10	9660.00
نسبة تغطية النفقات %	88.29	85.28	81.72	88.72	98.01

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني لبنك الجزائر <https://www.bank-of-algeria.dz>

نسبة تغطية النفقات العامة = إجمالي الحصيلة الجبائية / إجمالي النفقات العامة¹

الشكل رقم (10): نسب تغطية النفقات للفترة 2018-2022



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا بالاعتماد على برنامج: Microsoft Office Excel 2007

من الجدول رقم (07) والشكل رقم (10) يظهر تزايد في حجم النفقات العامة كل سنة، وفي الفترة الممتدة من 2018 إلى غاية 2022 لاحظنا عجز الحصيلة الجبائية في تغطية النفقات العامة كليا، وتعتبر سنة 2022 الأفضل نتيجة ارتفاع أسعار البترول وارتفاع الصادرات غير النفطية ونستنتج من خلال اتجاهات الحصيلة الجبائية والنفقات العامة تتجه نولا وصعودا حسب متغير أسعار النفط والغاز.

¹ دوة محمد، "أثر الفساد على فعالية النظام الجبائي، التحديات والحلول - دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري" (أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية، جامعة الأغواط - الجزائر، 2017)، ص 34. <https://www.pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

4.3- حسب تنفيذ الأهداف: وتسمى أيضا بالجهد الضريبي يقيم كفاءة النظام الجبائي من خلال مرونة الإدارة الجبائية في عمليات التحصيل الجبائي وتنفيذ السياسات المسطرة والقيمة المستهدفة في جمع الضرائب والرسوم وهو مؤشر يقيس مدى كفاءة الإدارة الجبائية.

حسب الجدول التالي يتضح:

الجدول رقم (09): نسبة تنفيذ الأهداف للفترة 2018-2022

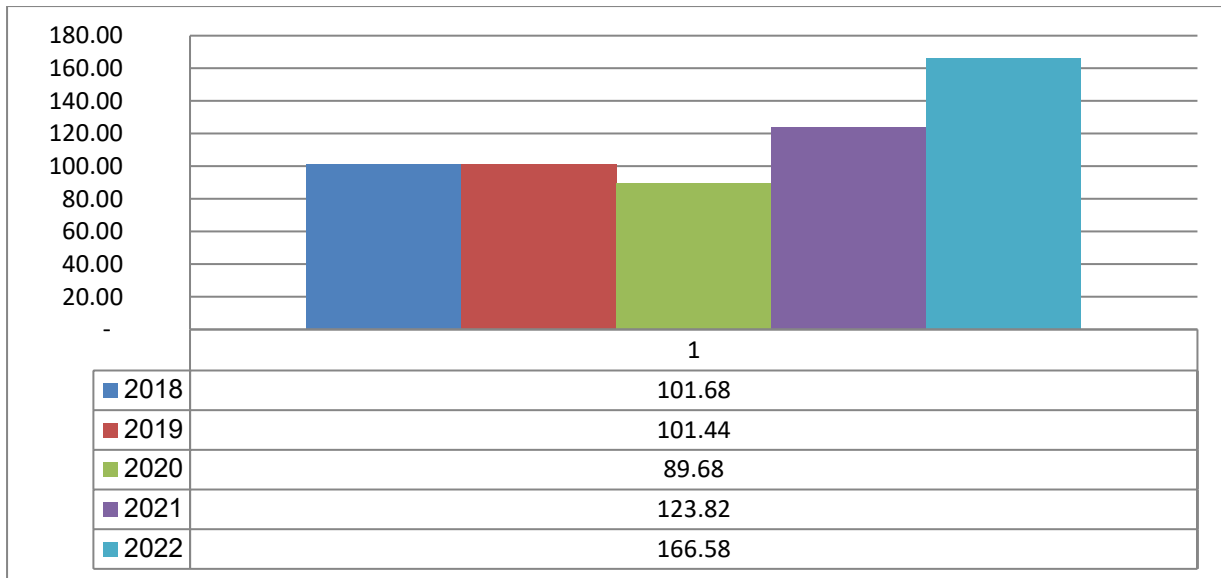
السنوات	2018	2019	2020	2021	2022
إجمالي الحصيلة الجبائية الفعلية	6826.90	6601.60	5640.90	6597.50	9467.30
إجمالي الحصيلة الجبائية المتوقعة *	6714.27	6507.90	6289.72	5328.18	5683.22
نسبة تنفيذ الأهداف %	101.68	101.44	89.68	123.82	166.58

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني لبنك الجزائر <https://www.bank-of-algeria.dz>
* مستخرجة من قوانين المالية لسنوات 2018¹-2019²-2020³-2021⁴-2022⁵ حسب ما جاء به الموقع الإلكتروني الجريدة

الرسمية الجزائرية <https://www.joradp.dz>

نسبة تنفيذ الأهداف=إجمالي الحصيلة الجبائية الفعلية/إجمالي الحصيلة الجبائية المتوقعة⁶

الشكل رقم (11): نسب تنفيذ الأهداف للفترة 2018-2022



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا بالاعتماد على برنامج: Microsoft Office Excel

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 76، الصادرة بتاريخ 2017/12/28، قانون رقم 17-11 يتضمن قانون المالية لسنة 2018"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 79، الصادرة بتاريخ 2018/12/30، قانون رقم 18-18 يتضمن قانون المالية لسنة 2019"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 81، الصادرة بتاريخ 2019/12/30، قانون رقم 19-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2020"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 83، الصادرة بتاريخ 2020/12/31، قانون رقم 20-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2021"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/30، قانون رقم 21-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2022"، تاريخ الوصول 22 مايو، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁶ دوة محمد، "أثر الفساد على فعالية النظام الجبائي، التحديات والحلول- دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري"، ص34.

من الجدول رقم (08) والشكل رقم (11) انه في الفترة الممتدة من 2018 إلى غاية 2022 ان نسبة تنفيذ السياسة الجبائية بخصوص الحصيلة الجبائية منفذة بنسبة تفوق 100 % ماعدا سنة 2020 بسبب الأزمة الصحية كوفيد19، يعود سبب تنفيذ السياسة بهاته السنوات إلى ارتفاع أسعار البترول ولا تأثير لكفاءة النظام الجبائي.

المبحث الثالث: هيكل النظام الجبائي الجزائري

أفرزت سياسة الإصلاحات للنظام الجبائي إلى هيكل الإدارة الجبائية بعصرنة بنيتها والتحول الرقمي الذي مس مصالحها وتهدف الإصلاحات إلى تحسين الخدمات العمومية للمواطن وتحسين العلاقة بين بينهما، إضافة إلى ثورة جذرية في التشريعات والقوانين للقطيعة بين التشريعات الفرنسية والتخلي على النظام الموجه ولم تغفل المحاولة إلى تحسين العلاقة بين المكلف بالجباية والإدارة من خلال عصرنة الإدارة الجبائية.

المطلب الأول: التشريع الجبائي

نتج على الإصلاحات مجموعة من القوانين والنصوص تنظم الضرائب والرسوم بداية من عملية الإخضاع الضريبي مروراً بعملية الربط بالتحصيل الجبائي، فأهتم المشرع الجزائري بجميع مراحل التحصيل إلى غاية طرق معالجة المنازعات الجبائية.

1-تعريف التشريع الجبائي: يعرف على أنه صياغة القواعد والمبادئ السياسة الجبائية على شكل قوانين لتحقيق أهدافها، ويجب صياغته جيداً لسد كل الثغرات التي تساعد في التهرب الجبائي وأن تكون مواده مرنة مع الأحداث الاقتصادية، فينطلق أي تشريع من قاعدة لا ضريبة بدون قانون التي تستند عليها جميع دساتير الدول، فالمشرع هو الوحيد له الحق في فرض وتعديل وإلغاء الضرائب تطبيقاً لمبدأ قانونية الضريبة¹، ويعرف بأنه اللوائح والتشريعات والقوانين التي تصدرها جهة تختص بإصدار التشريع الجبائي الذي يتعلق بفرض الضرائب وتنظيم طرق تحصيلها والمنازعات الضريبية²، بصفة عامة هو القواعد القانونية التي تشكل ماهية النظام الجبائي في زمن محدد ودولة معينة ومفهومه الواسع هو اجتماع مزيج من العناصر الفنية والاقتصادية والادولوجية تشكل كيان جبائي محدد تتباين ملامحه من مجتمع إلى آخر وتفتقر صوره حسب تطور المجتمعات اقتصادياً واجتماعياً أما مفهومه الضيق فهو محصلة القواعد الفنية والقانونية تمكن من الاقتطاع الجبائي في جميع مراحل من التشريع إلى التحصيل مروراً بالربط³.

2-الأساس القانوني للتشريع الجبائي: ارتكز التشريع الجبائي في فرض الضريبة وضرورة التزام المكلف بأدائها إلى نظريتين هما⁴:

1.2-نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي: وهي النظرية التقليدية جاء بها الفرنسي جان جاك روسو انتشرت هاته النظرية في القرن 18 الثامن عشر والقرن 19 التاسع عشر على قاعدة المنفعة التي يجنيها المواطن نتيجة دفع مستحقاته الضريبية والتي تتمثل في الخدمة العمومية التي تقدمها الدولة، وكان فقهاء هاته النظرية يبررونها بارتباط المواطن بعقد ضمني (معنوي) يسمى العقد الاجتماعي يتنازل فيها المواطن عن بعض من حريته لباقي أفراد الوطن من خلاله يدفع الضرائب بمقابل منفعة تقدمها الدولة، واعتبرها آدم سميث عقد بيع خدمات بمعنى أن الدولة تباع خدمات لأفراد المجتمع.

2.2-نظرية التضامن الاجتماعي: هو التسليم بأهمية وجود الدولة لاعتبارات سياسية واجتماعية والتي تقوم بتوفير حاجيات الأفراد من هنا تنشأ هاته النظرية، فيتم دفع الضريبة حسب القدرة المالية للأفراد وتقوم بتوفير الخدمات

¹بساس احمد، "أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط"، ص 19.

²فاتح أحمية، "تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)"، أبعاد إقتصادية 6، عدد 1 (2016): ص 76،

<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/31116>.

³قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات (دار الخلدونية : ردمك 9-841-52-9961-978، 2018)، ص 12.

⁴محزري، اقتصاديات المالية العامة-النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة للدولة، ص 152-154.

العمومية لجميع أفراد الوطن بكل عدالة، فهاته النظرية مرتبطة بفكرة السيادة الوطنية للدول على مواطنيها بإلزامهم على دفعها.

3-قواعد التشريع الجبائي: نوجز أهمها¹:

- مبدأ قانونية الضرائب: تعرف بسيادة الضرائب بمعنى أنه لا نستطيع فرض ضريبة إلا بنص قانوني.
 - المساواة أمام الضرائب: كل أفراد المجتمع يدفعون الضرائب حسب الاستطاعة.
 - المستحقات الضريبية تعتبر ديونا ممتازة مقارنة مع جميع أموال المكلف وهو امتياز للخرينة العمومية بالأحقية بتحصيل هاته الديون بشتى الطرق.
 - المستحقات الضريبية تدفع تلقائيا بدون المطالبة بها من طرف الإدارة الجبائية وإلا يترتب فرض عقوبات وغرامات عند عدم دفع الضرائب.
 - إلزامية دفع الضرائب ثم الاعتراض في حالة المنازعات الجبائية.
 - للإدارة الجبائية السلطة في التقدير والإخضاع والتحصيل بكل الطرق القانونية.
 - تحقق الدين الجبائي حسب الواقعة الاقتصادية لا القانونية.
 - دلالة المصطلحات التشريع الجبائي تتباين مع المصطلحات التشريع القانوني.
 - يتضمن التشريع الجبائي مفاهيم خاصة به كالملاذات والجنات الخ.
- ### 4-مصادر التشريع الجبائي: توجد عدة مصادر وهي²:

1.4-مصادر داخلية: تتمثل في:

- 1.1.4-القانون: وهو المصدر الرئيسي في التشريع الجبائي حسب المادة 78 من الدستور ولا ينفذ أي إجراء أو حكم له الطابع الجبائي إلا من خلال قوانين المالية ماعدا في الحالات الاستثنائية، يتم تحديد كيفية إنشاء ضريبة أو رسم أو حقوق لها طابع الجبائي وتحصيلهم إلا عبر مراسيم تنفيذية أو قرارات وزارية مع الالتزام بالنصوص التشريعية في إعداد الأحكام الجبائية مع دمجها في قوانين المالية أو التكميلية والتشريع الجبائي الجزائري مصادره 06 ست قوانين أساسية وهي:
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- قانون الضرائب غير المباشرة.
- قانون الرسم على رقم الأعمال.
- قانون الطابع.
- قانون التسجيل.
- قانون الإجراءات الجبائية.

¹عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، ص 13-14.

²بن شجرة سعيدي، "متطلبات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية وفق أسس وقواعد المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل" IAS 12 (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية، جامعة الجلفة، الجزائر، 2022)، ص 67-68، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.

2.1.4- القضاء: عند إصدار القاضي لحكم أثر حدوث نزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية فالحكم يعتبر قرارا يغير قرارات اتخذتها الإدارة الضريبية يدعى "حكم قضائي" وهو يلزم الإدارة الضريبية بتنفيذه دون تعميمه على باقي المكلفين.

3.1.4- الفقه: يتميز الفقه الإداري بصرامته في تفسير القوانين بسبب أخذه شكل قرارات وأوامر ونشريات صادرة عن الجهة المركزية للإدارة الضريبية.

2.4- مصادر خارجية: تتمثل في الاتفاقات الجبائية الدولية وهي مبرمة بين الدول تحصل نتيجة العلاقات الاقتصادية الدولية.

5- التشريع الجبائي الجزائري: يتكون من¹:

1.5- القوانين المالية: تصدر كل سنة وتعرف بالموازنة المالية العامة وهي مجموعة من القواعد تهتم بالمالية العامة والخاصة للدولة.

2.5- القوانين الجبائية: وهي 06 ست قوانين وهي: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، قانون الإجراءات الجبائية.

3.5- الاتفاقيات الجبائية: تبرم مع الدول والمنظمات كالدول الأوروبية وبلدان المغرب الغربي والدول العربية والإفريقية.

4.5- النصوص التنظيمية الجبائية: تصدر حسب الأحداث والظروف لتوضيح وتفسير التشريعات الجبائية تصدرها المديرية العامة للضرائب.

5.5- المناشير والتعليمات: تعتبر كأوامر ملزمة ذات طابع جبائي لكن أقل قوة القوانين.

المطلب الثاني: الإدارة الجبائية:

تعدى الإصلاح المجال التشريعي إلى إصلاح الإدارة الجبائية والملاحظ في مسار الإصلاحات أنها أولت الجانب التشريعي والقانوني أهمية أكبر من الإصلاح الإدارة الجبائية فالتشريع الجبائي ظهر مع بدايات الإصلاح سنة 1992 أما إصلاح الإدارة الجبائية تأخر 10 سنوات إلى غاية 2002.

1- تعريف الإدارة الجبائية: يمكننا تعريفها بأنها أحد الفروع الإدارية العامة وهي مزيج بين العناصر القانونية والمالية والإدارية²، وتعرف بأنها الجهاز المنوط به تطبيق التشريع الجبائي والتحقق من سلامة تطبيقه حفاظا لحقوق الدولة والمكلفين على حد سواء إلى جانب الإمكانية في اقتراح تشريعات أو إجراء تعديلات جبائية بهدف تحسين كفاء النظام الجبائي³، هو الجهاز الإداري والفني ينفذ النظام الجبائي فهو هيئة مهامها التحصيل الجبائي ومراقبة التصريحات الجبائية وإصدار النصوص التفسيرية والتنفيذية لتحسين كفاءة النظام الجبائي⁴، وعرفت أيضا بأنها الأداة التنفيذية

¹ "المديرية العامة للضرائب الجزائرية"، تاريخ الوصول 21 مايو، [https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar?view=frontlist&catid\[0\]=497.2024](https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar?view=frontlist&catid[0]=497.2024),
² فضيلة خير، "إصلاح الإدارة الضريبية وإنعكاسها على التحصيل الضريبي في الجزائر"، المجلة الدولية للاداء الاقتصادي 5، عدد 2 (2022): ص 617،
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/206545>.

³ فاطمة الوالي و مصطفى بن شلاط، "دراسة قياسية لفعالية النظام الضريبي في زيادة إيرادات الميزانية العامة خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019"، مجلة نماء للإقتصاد والتجارة 6، عدد 1 (2022): ص 198760.308، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/198760.308>,

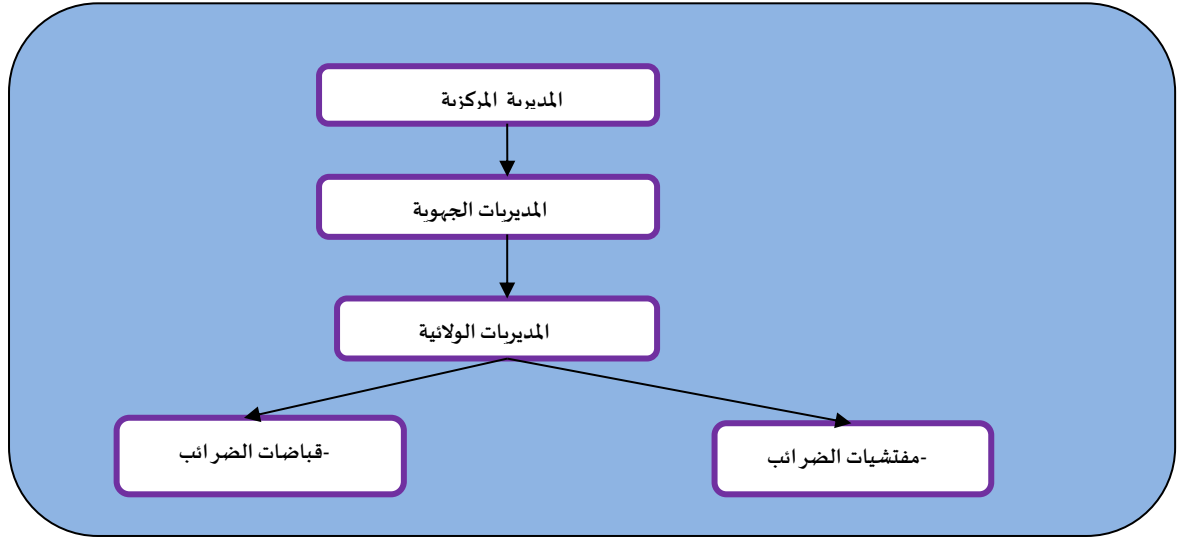
⁴ أحمد بريك، "اثر النظام الجبائي على القوائم المالية المدمجة في مجمع الشركات في الجزائر" (دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2024)، ص58، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz.58>,

المستخدمة وكلما ضعفت وقلت كفاءتها ونزاهتها ساعدت على التهرب الجبائي وقلت الحصيلة الجبائية وزادت المتأخرات والعقوبات الغرامات¹.

2- هيكل الإدارة الجبائية: شملت الإصلاحات أيضا البنية الهيكلية للإدارة الجبائية باعتبار الإدارة الجبائية لها دورا كبيرا في إصلاحات النظام الجبائي الجزائري وهي الفاعلة التي تساهم في نجاح الإصلاحات، ولقد عرف مسار إصلاحات هيكل الإدارة الجبائية العديد من التغييرات نوجزها فيما يلي:

1.2 هيكل الإدارة الجبائية قبل سنة 1992 : اتسمت الإدارة الجبائية منذ الاستقلال بتنظيم يقوم على مبدأ مركزية التوجيه ولامركزية التنفيذ، فالإدارة المركزية لها مهام الرقابة والتخطيط والتسيير في حين تتولى الإدارة التنفيذية مهام عمليات تأسيس الوعاء الضريبي إلى حساب الضريبة والرقابة والتحصيل، فكان تنظيمها الإداري ينقسم إلى ثلاث 03 مستويات مستقلة فكانت المديرية المركزية المستوى الأعلى مهامه تتكون من التخطيط والتقييم والمراقبة أما المديرية الجهوية له دور التنسيق بين المستويين الأعلى والأدنى والتي تتمثل في المديرية الولائية فدورها يتكون في تنفيذ السياسات العامة المسطرة من طرف المديرية المركزية فتم إسناد مهمة تأسيس الوعاء إلى مفتشية الضرائب ومهمة التحصيل أسندت إلى قباضة الضرائب².

الشكل رقم (12): هيكل الإدارة الجبائية قبل 1992



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

2.2 هيكل الإدارة الجبائية بعد سنة 1992: تأخرت إصلاحات الإدارة التشريعية 10 عشرة سنوات إلى غاية سنة 2002 باستحداث هيكل وتجميع أخرى، وأصبحت بنية الإدارة الجبائية كما يلي³:

¹ عبده البرعي و د/ السيدة عبد المنعم، "التهرب الضريبي وأثره على الاقتصاد الوطني"، مجلة البحوث الفقهية والقانونية 29، عدد الجزء الأول (2017): 16، <https://doi.org/10.21608/jlr.2017.29999>.

² خير، "إصلاح الإدارة الضريبية وإنعكاسها على التحصيل الضريبي في الجزائر"، ص 617.

³ "المديرية العامة للضرائب الجزائرية"، 13 مارس، 2023، <https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-ar/dgi/>.

1.2.2- المديرية العامة للضرائب: تأسست بتاريخ 19/04/1963 بموجب المرسوم 63-127 تحت إشراف وزارة المالية أهم مهامها إعداد النصوص القانونية والتنظيمية، والإشراف والمتابعة على جميع مصالح الإدارة الجبائية حسب اختصاصها وتعتبر أعلى سلطة في الهيكل التنظيم للإدارة الجبائية تحت سلطتها المصالح والمديريات التالية:

1.1.2.2- المصالح المركزية: تتبع المديرية العامة للضرائب تتكون من:

1- مديريات الدعم والمساندة: لها 04 مديريات وهي:

أ- مديرية الأنظمة المعلوماتية: مكلفة بالنظام المعلوماتي مع تطويره وأمنه ولها 04 أربعة مديرية فرعية.

ب- مديرية المستخدمين: تسيير الموارد البشرية وتتابعهم وتقيمهم وتكونهم ولها 03 ثلاث مديريات فرعية.

ج- مديرية الوسائل والمنشآت والميزانية: تهتم بالتجهيزات والتمويل ولها 03 ثلاث مديريات فرعية.

د- مديرية الاتصال: تعد وتنشر الوثائق والمعلومات والتشريعات ولها 02 اثنتين مديريات فرعية.

2- قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية: مهامها تنفيذ السياسة الجبائية ولها 03 ثلاث مديريات فرعية وهي:

أ- مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين: لها 04 أربع مديريات فرعية وهي-المديرية الفرعية لتحضير قانون المالية. - المديرية الفرعية للجباية المباشرة-المديرية الفرعية للجباية غير المباشرة -المديرية الفرعية للأنظمة الخاصة ب-مديرية العلاقات الجبائية الدولية: تهتم بالمعاهدات والاتفاقيات الدولية، ولها 04 أربع مديريات فرعية وهي: - المديرية الفرعية للدراسات الجبائية الدولية -المديرية الفرعية للاتفاقيات الجبائية الدولية -المديرية الفرعية لتسوية الخلافات الجبائية الدولية -المديرية الفرعية للتعاون الجبائي الدولي.

ج-مديرية المنازعات الجبائية: تعالج المنازعات الجبائية ولها 05 خمس مديريات فرعية وهي: -المديرية الفرعية لمنازعات الرقابة الجبائية-المديرية الفرعية لمنازعات الوعاء والتحصيل واستردا قروض الرسم على القيمة المضافة - المديرية الفرعية للجان الطعن -المديرية الفرعية للتظلم الولائي.

3- قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية: تهتم بالرقابة والتحقيقات الجبائية، ولها 02 اثنتين مديريات فرعية وهي:

أ-مديرية الرقابة الجبائية: تهتم بالرقابة والمراجعة بمحاسبة المكلفين، ولها 04 أربع مديريات فرعية وهي: -المديرية الفرعية للمعايير والإجراءات-المديرية الفرعية للبرمجة -المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة الجبائية للمؤسسات -المديرية الفرعية لمتابعة الرقابة الجبائية على الدخل والممتلكات.

ب-مديرية إدارة المعلومات والتحقيقات الجبائية: تتكفل بالتنسيق مع المصالح المركزية الأخرى، ولها 04 أربع مديريات فرعية وهي: -المديرية الفرعية للبطاقيات وقواعد المعطيات -المديرية الفرعية لمعالجة وتحليل المعلومة الجبائية -المديرية الفرعية للتدخلات والتحقيقات الجبائية-المديرية الفرعية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.

4- قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية: تهتم بالجباية البترولية وعصرنة الإدارة الجبائية وجباية الأفراد والشركات، ولها 03 ثلاث مديريات فرعية وهي:

أ-مديرية التسيير الجبائي: لها دور التحصيل الجبائي بجميع مراحلها، ولها 05 خمس مديريات فرعية وهي: - المديرية الفرعية لجباية الأشخاص الطبيعيين -المديرية الفرعية لجباية الشركات-المديرية الفرعية لجباية البترولية - المديرية الفرعية لمتابعة المزايا الجبائية -المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة.

ب- **مديرية التحصيل والموارد الجبائية المحلية:** تهتم بإجراءات التحصيل بأنواعه القسري والودي، ولها 03 ثلاث مديريات فرعية وهي: -المديرية الفرعية للتحصيل -المديرية الفرعية للموارد الجبائية المحلية -المديرية الفرعية للملاحقات وتصفية الحسابات.

ج- **مديرية عصرنة المنظومة المهنية والقيادة:** منوط بها عصرنة الإدارة الجبائية، ولها 04 مديريات فرعية وهي: -المديرية الفرعية لقيادة إستراتيجية العصرنة -المديرية الفرعية للعلاقات مع المهن -المديرية الفرعية لتوحيد المقاييس والمناهج -المديرية الفرعية للتقديرات وتقييم النجاعة، وتم تبني نظام معلوماتي للتصريحات الجبائية واعتماد الرقم التعريف الجبائي NIF ورقمنة العديد من العمليات كالحصول على الترخيم الجبائي والاطلاع الحساب الضريبي والدفع والتصريح عبر الانترنت من خلال بوابة " جبايتك " و " مساهمتك " ¹، وتم انشاء موقع الكتروني سنة 2001 وتم تحديثه سنة 2022 للمديرية العامة للضرائب <https://www.mfdhi.gov.dz> ².

2.1.2.2- **المصالح الخارجية:** لا تتواجد بمقر المديرية العامة للضرائب تتكون 08 ثمانية هيكل وهي:

1- **مديريات كبريات المؤسسات DGE:** تمسك وتسير الملف الجبائي لكبار المكلفين للنظام الحقيقي رقم أعمالهم يفوق ملياري دينار جزائري للشركات العاملة في المحروقات والأجنبية ومجمعات الشركات ³.

2- **المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية IRSI:** مهامها الرقابة الداخلية للمصالح الجبائية.

3- **المديرية الجهوية للضرائب DGI:** تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي وهما 09 تسع مديريات جهوية في الولايات التالية: الشلف-بشار-البلدية-الجزائر-سطيف-عنابة-قسنطينة-ورقلة-وهران.

4- **المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات SRRV:** تعتبر أعلى هيئة رقابية على المستوى الوطني أنشأت بالمرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13/07/1998 مهامها الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة لها 03 ثلاث مصالح متواجدة في الولايات التالية: -الجزائر-وهران-قسنطينة ⁴.

5- **المركز الجهوي للإعلام والوثائق CRID:** مهامها جمع ومعالجة المعلومات المالية وإصدار ونشر وتوزيع الوثائق الجبائية وتوجد بها 04 أربع مراكز في الولايات التالية: -الجزائر-وهران-قسنطينة-ورقلة.

6- **المديرية الولائية للضرائب DWI:** تمثل المديرية العامة على مستوى الولائي ولها سلطة سلمية على مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب وتوجد في كل ولاية.

7- **مركز الضرائب CDI:** تسير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ورقم أعمالهم أكبر من 08 مليون دج/سنويا.

8- **المركز الجوي للضرائب CPI:** تسير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ورقم أعمالهم اقل أو يساوي من 08 مليون دج/سنويا.

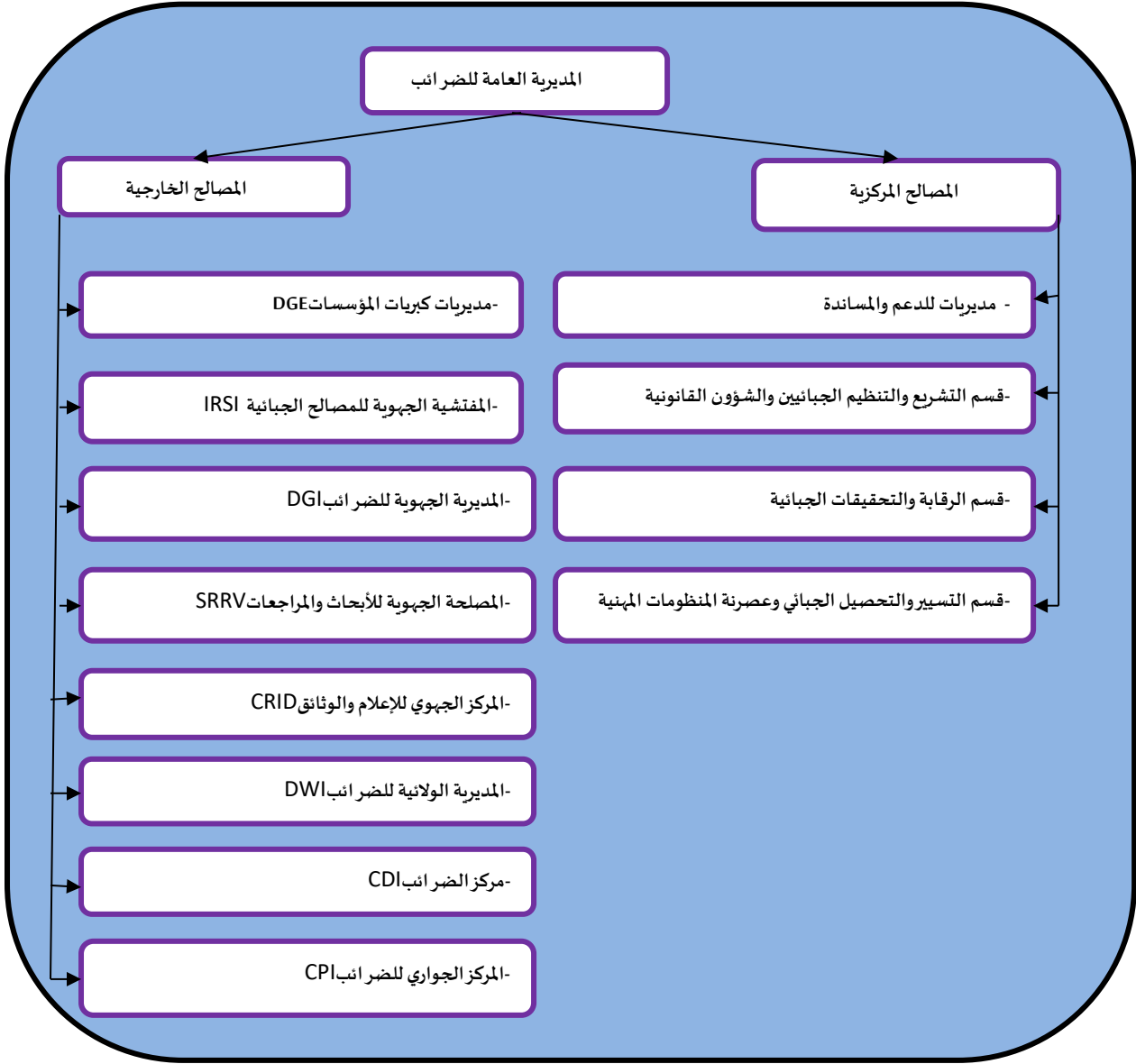
1 بوكرة، النظام الجبائي الجزائري، ص 37.

² حسين كماش، الضرائب في الجزائر والرقابة عليها وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي، SFC، ط 01 (دار جودة للنشر والتوزيع ردمك : 1-387-00-9969-978، 2024)، ص 241.

³ كماش، الضرائب في الجزائر والرقابة عليها وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي، SFC، ص 238.

⁴ حدة قاسم و عز الدين عوان، آليات الرقابة الجبائية، ط 01 (دار أحلام ردمك 9-52-553-9969-978، 2024)، ص 12.

الشكل رقم (13): هيكل الإدارة الجبائية بعد 1992



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

المطلب الثالث: المكلف بالضريبة: يعتبر المكلف الجبائي أو الممول الطرف الثالث للنظام الجبائي بالإضافة إلى الإدارة الجبائية والتشريع الجبائي.

1-تعريف المكلف بالضريبة: تعدد تعاريف للمكلف ونذكر منها: هم الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين خاضعين لمجال تطبيق الجبائية ويتحملون الضرائب والحقوق والرسوم مهما تكون جبائيتها مرخصة قانوناً¹، هو دافع الجبائية واجبه الالتزام

¹بودرة فاطمة، "تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية -دراسة محاسبية وجبائية-" (أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة الأغواط -الجزائر، 2018)، ص 67، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

بدفع مستحقات الضريبة ليساهم في الأعباء العامة للدولة ويعرف أيضا انه كل شخص معنوي أو طبيعي يلزمه التشريع الجبائي ويخاطبه وفق أسس معينة لأداء الدين الجبائي¹.

2-أنواع المكلف بالضريبة: نوجزها فيما يلي:

1.2- حسب الطبيعة:

1.1.2-المكلف الطبيعي: هو الشخص الطبيعي ويتمثل في الإنسان الذي له الذمة المالية المستقلة.

2.1.2-المكلف المعنوي: هو الشخص المعنوي ويتمثل في الشركات والمؤسسات.

2.2- حسب الإقامة:

1.2.2-المكلف المقيم: هو الشخص مهما كانت طبيعته أو جنسيته والشرط الوحيد انه يقطن داخل التراب الوطني.

2.2.2-المكلف غير المقيم: هو الشخص الذي لا يقطن داخل التراب الوطني مهما كانت طبيعته أو جنسيته.

3.2- حسب الجنسية:

1.3.2-المكلف الوطني: هو الشخص الحامل لجنسية البلد والخاضع لقوانينه.

2.3.3-المكلف الأجنبي: هو الشخص لا يحمل جنسية البلد والخاضع لقوانينه.

3-الالتزام الجبائي للمكلف بالضريبة: يسمى أيضا الإخضاع الجبائي والامتثال الجبائي بقيام المكلف بالواجبات المنوطة به بالتصريح بالدخل الحقيقي ودفع الضرائب في آجالها والاستفادة من الخصم والإعانة والحسم الممنوحة².

4-أسس إخضاع المكلف بالضريبة: حسب المبادئ التالية³:

1.4-مبدأ التبعية السياسية (الجنسية): يتم الإخضاع الجبائي على حسب الجنسية باعتبارها رابط سياسي يستمد المبدأ شرعيته منه.

2.4-مبدأ التبعية: الاجتماعية (المواطنة): يقوم على ارتباط المكلف بالدولة من خلال التوطين أو الإقامة العادية بمعنى الانتماء للدولة.

3.4-مبدأ التبعية الاقتصادية (الدخل): يستند على مكان عمل المكلف والمكان الذي يحقق فيه المداخيل والأرباح بغض النظر عن الجنسية والمواطنة.

5-واجبات المكلف بالضريبة: وتسمى إلتزامات المكلف بالجباية تقسم إلى نوعين:

أ-اللتزامات ذات طبيعة محاسبية: نصت عليها القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وهي:

-مسك سجلات محاسبية.

-الحفاظ على الدفاتر والوثائق الثبوتية.

-مسك محاسبة قانونية.

ب-اللتزامات ذات طبيعة جبائية: نصت عليها القوانين الجبائية وهي:

¹ محمد روابة، "نمذجة العلاقة بين الدولة و المكلف للحد من الغش الضريبي - دراسة حالة -" (أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية تخصص علوم اقتصادية، جامعة الشلف-الجزائر، 2018)، ص4. <https://www.pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

² محمد روابة، "نمذجة العلاقة بين الدولة و المكلف للحد من الغش الضريبي - دراسة حالة -"، ص8.

³ بوقلع و داد، "مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحسين مردودية النظام الضريبي الجزائري_دراسة تحليلية للفترة 1992-2019"، ص44-45.

-إيداع التصريحات الجبائية (التصريح بالوجود والتصريحات الشهرية والثلاثية والسنوية والتصريح بالتوقف أو التنازل والالتزامات الخاصة).

-تسديد الضرائب والرسوم.

-الالتزام بالأجال في إيداع التصريحات ودفع الضرائب والرسوم.

6-حقوق المكلف بالضريبة: نظمها التشريع الجبائي وأعطى العديد من الحقوق أهمها¹:

-حق الحماية من تعسف الإدارة الجبائية.

-حق المعرفة في كيفية فرض الضريبة.

-حق المعرفة في كيفية تقدير الضريبة.

-حق طلب التحكيم.

-الحق في الاعتراض.

-الحق في الاستئناف والتمييز.

-الحق في الاستفادة من الإعفاءات والتحفيزات.

* بالإضافة إلى²: -الحق في الحد الأدنى من المعيشة. -الحق في احترام الخصوصية الشخصية. -الحق في السرية.

7-علاقة الإصلاحات الجبائية بالمكلف بالضريبة: نوجزها فيما يلي:

أ-من خلال الإدارة الجبائية: ينعكس على³:

-عصرنة الإدارة الجبائية وتحسين الخدمة العمومية.

-كسب رضى المكلف الجبائي وتحسين العلاقة معه.

-تبسيط الإجراءات لفائدة المكلف.

-تحسين ظروف استقبال المكلف.

ب-من خلال التشريع الجبائي: يظهر فيما يلي:

-تنظيم مراحل التحصيل الجبائي من الإخضاع إلى التحصيل مروراً بمرحلة الربط.

-إعطاء أهمية للمنازعات الجبائية والحق في الطعن واللجوء إلى المحاكم.

-منح العديد من الامتيازات الجبائية لأصحاب الدخول الضعيفة.

-تقسيم وتنظيم القوانين الجبائية في شكل يسهل الفهم والاستيعاب.

¹ محمد فرح علي، "التنظيم القانوني لحقوق المكلف اتجاه الادارة الضريبية، 11، Journal of College of Law for Legal and Political Sciences، عدد 43 (2022): part2 / ص252166.12، <https://www.iasj.net/iasj/article/252166.12>

² شاوي صبيحة، "العلاقة بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية وأثرها في تعبئة موارد الجباية العادية" (أطروحة دكتوراه علوم التسيير تخصص ادارة المالية العامة للدولة والجماعات المحلية، جامعة تلمسان -الجزائر، 2020)، ص81-82، <https://www.theses-algerie.com>

³ فيصل بوزيان و عمر معي الدين محمود، "عصرنة الادارة الجبائية في الجزائر و دورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة"، المعيار 12، عدد 1 (2021): ص299-300، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/155211.300>

خلاصة:

من خلال الفصل الثاني أردنا الإلمام بالنظام الجبائي بجميع جوانبه والوصول إلى نظام جبائي فعال وكفؤ مع المرور بالتطور التاريخي للنظام الجبائي الجزائري بداية من الخلافة العثمانية إلى غاية الفترة الحالية، واتضح ان الإصلاحات التي قامت بها الجزائر ناتجة من ضرورة الانتقال إلى اقتصاد الحر والمتغيرات الوطنية والعالمية.

ففي المبحث الأول قمنا بتناول ماهية النظام الجبائي فكان من خلال التعرف على النظام الجبائي بتعريفه والمحددات التي تعوقه وعلاقته بالنظم السياسية والاجتماعية والاقتصادية ولم نغفل معايير سلامة أي نظام كفؤ وفعال بتعريف فعالية النظام الجبائي وأساليب قياسها والمعوقات التي تحد من سلامة النظام الجبائي وكان لابد من المرور على السياسة الجبائية والتي تعتبر أداة في يد الدولة لتوجيه الاقتصاد والسياسة العامة للدولة.

أما في المبحث الثاني مررنا بالتطور التاريخي للنظام الجبائي الجزائري وكان مفصلا بداية من مرحلة الخلافة العثمانية سنة 1519 وانتقالا إلى مؤسس الدولة الجزائرية الحديثة الأمير عبد القادر وتنظيمه للجباية وكان الجانب الأكبر للمبحث هو الإصلاحات الكبرى التي مست النظام الجبائي ومسبباتها وأهداف الإصلاح ومراحلها، وقدمنا بدراسة فعالية وكفاءة النظام الجبائي الجزائري من سنة 2018 إلى غاية 2022 ، وخلصنا بنتيجة ان النظام الجبائي الجزائري غير فعال وكفؤ حسب المؤشرات والمداخل التي تناولناها رغم المجهودات الكبيرة التي تقوم بها الدولة عن طريق الإصلاحات التي مست التشريع الجبائي والإدارة الجبائية لعصرنة النظام الجبائي وتقديم أفضل الخدمات العمومية للمواطن.

وفي المبحث الثالث كان لزاما علينا إبراز هيكل النظام الجبائي الجزائري الذي أفرزته الإصلاحات الجبائية وكانت نتيجتها تمثلت ان تقسيم النظام الجبائي إلى جباية عادية وجباية بترولية الهدف منها بإحلال الجباية العادية مكان الجباية البترولية بإصدار تشريعات جبائية فلا وجود للتشريع جبائي بدون أساس قانوني وقواعد ومصادر، وكان الطرف الثاني من هيكل النظام الجبائي الإدارة الجبائية فالإصلاحات تأخرت مقارنة بالتشريع الجبائي لكن مستها إصلاحات متواصلة كل سنة أفرزت بنية جديدة للنظام الجبائي تواكب عدة اعتبارات أهمها لامركزية الإدارة وتقريب الإدارة من المواطن والاستفادة من التحول الرقمي، أما الطرف الأخير في بنية النظام الجبائي كان المكلف بالجباية فالتشريع سن نصوص قانونية تحمي المكلف من تعسف الإدارة الجبائية وتحسن العلاقة بينهما بوضع لكل واحد حقوق وواجبات.

الفصل الثالث

متطلبات الإفصاح وتفعيل التكامل بين النظام
المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تمهيد:

يعتبر الهدف الرئيسي للنظام المحاسبي المالي هو توفير المعلومات المالية لمستخدميها والإفصاح عنها بكل مصداقية ودقة والتي تكمن في مخرجاته من كشوف مالية، وتعتبر الميزانية وحساب النتائج قوائم جبائية بالإضافة إلى مرفقات من جداول وتصريحات جبائية والتي تستلزم إفصاحا جبائيا عليها من خلال الالتزام بالرزمة الزمنية والقوانين المنظمة له، فالنظام المحاسبي المالي يركز على قواعد محاسبية تختلف عن القواعد الضريبية والذي ينطلق منها النظام الجبائي لحساب الوعاء الضريبي حسب التشريعات الجبائية والتي تهدف إلى الوفرة في الحصيلة الجبائية وهو الهدف الرئيسي للنظام الجبائي خدمة للسياسة العامة للدولة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية ومما سبق يتبين وجود علاقة قوية جدا بين النظامين.

وبسبب الاختلاف في القواعد والأهداف ظهرت العديد من الفروقات بين النظامين منها المؤقتة والدائمة لها تأثير على الوعاء الجبائي وتتعدى إلى الحصيلة الجبائية للدولة، فالنظام الجبائي يحاول الحفاظ على المداخل المالية للخرينة العمومية ويحاول تقييد العديد من الأعباء والمنتجات التي يعترف بها النظام المحاسبي المالي، فأحدث النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة وهي طريقة فنية للتفعيل التكامل بين النظامين من خلال معالجة الفروقات المؤقتة، ومما سبق تكمن أهمية تفعيل التكامل بين النظامين لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية.

وسنتطرق لهذا بالتفصيل في هذا الفصل والذي قسم كما يلي:

المبحث الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

المبحث الثاني: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

المبحث الثالث: تفعيل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي

المبحث الأول: متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

للإفصاح المحاسبي تأثير كبير على جودة مخرجات ن.م.م و ن.ج بتوفير كشوف مالية ذات مصداقية وجودة عالية وإحصائيات رسمية وبيانات مالية تساهم في تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة.

المطلب الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي:

للإفصاح المحاسبي أهمية كبيرة في إعداد وعرض القوائم المالية وهو أحد الأسس التي ارتكزت عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها GAAP¹، فهو يقدم معلومات مالية في شكل قوائم مالية لصالح الجمهور ومستخدميها التي لها آثار ونتائج على الأفراد والكيانات إذا كانت المعلومات مشوهة وغير دقيقة.

1-تعريف الإفصاح المحاسبي: هو تحويل المعلومات المالية الداخلية للكيانات المحتكرة من طرف إدارة الكيان وغير المتاحة للجمهور لكي تكون معلومات خارجية بشرط ان تحمل هاته المعلومات الكفاية والعدالة والشمول²، وعرف أيضا بأنه توفير كافة المعلومات وإتاحة الوصول إليها لمستخدميها في الوقت المناسب والدقة المطلوبة مهما كانت طبيعتها مالية أو مصلحة أو جوهرية أو قرارات أو بيانات لها تأثير³، وبأنه تقديم البيانات والمعلومات إلى مستعملها بصورة دقيقة وملائمة لكي تساعد في اتخاذ القرار⁴، عرف أيضا بأنه إظهار جميع المعلومات التي تهم الأطراف الخارجية عن الكيان لكي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة⁵.

2-أهداف الإفصاح المحاسبي: تتمثل في⁶:

- وصف البنود المعترف بها، وتوفير القياس الملائم لها.
- وصف البنود غير المعترف بها، وتوفير القياس المناسب لها.
- تقديم معلومات مالية لتقييم المخاطر والاحتمالات لمستخدميها لتوضيح سياسات الكيان.
- تقديم معلومات مالية للسماح على المقارنة بين السنوات.
- يزيل الغموض ويجنب التضليل في عرض البيانات المحاسبية.

¹ عبد المالك زين، "واقع الإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي"، مجلة الاقتصاد والبيئة 6، عدد 1 (2023): ص631، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/218239>.

² خلف الله و بن يوسف، "أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 4، عدد 1 (يونيو، 2017): ص33، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/21946.33>.

³ مريم باي، "الإفصاح المالي للمؤسسات المسعرة في بورصة الجزائر خلال الفترة 2010-2020"، مجلة اقتصاد المال و الأعمال 6، عدد 1 (2022): ص98، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/187434>.

⁴ بشير بكري عجيب بابكر، "مدى فاعلية الإفصاح المحاسبي عن تكلفة التاهيل المهني المستمر على الربح والربحية - دراسة تطبيقية"، الفكر المحاسبي 26، عدد 1 (2022): ص254، <https://doi.org/10.21608/atasu.2022.244735.254>.

⁵ محمد نورة، "دور النظام المحاسبي المالي في ترقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حوكمة المؤسسات الاقتصادية : دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" (أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019)، ص7، <https://www-pnst-1.arn.dz/cerist-dz.snd1>.

⁶ جمال جينية و نعمان محمول، "أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري"، مجلة الرسالة للدراسات والبحوث الإنسانية 8، عدد 1 (2023): ص39، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/219715.39>.

3-أنواع الإفصاح المحاسبي: يختار الكيان نوع ومستوى الإفصاح المحاسبي المطلوب لعرض المعلومة المالية، نقسمه إلى ثلاثة 03 مداخل نوجزهم كما يلي¹:

1.3-المدخل الأول حسب تغطية الإفصاح: يركز على نطاق الإفصاح ونميز ثلاثة أنواع تتمثل في:

1.1.3-الإفصاح الكامل(التام): يعرض كافة التفاصيل والأحداث والمتغيرات مما يصعب في إجراء هذا النوع من الإفصاح ويفرض توفير عدة عناصر كزيادة عدد المحاسبين وتوفير الكثير من الأموال ويواجه صعوبة في تقدير المنافع وتطوير سياسات الإفصاح.

2.1.3-الإفصاح العادل(الواضح): وهو تجسيدا العمل الأخلاقي في ميدان المحاسبة بالإفصاح لجميع الأطراف على حد سواء ويخضع لاعتبارات سلوكية.

3.1.3-الإفصاح الكافي (الفعال، المناسب): يتطلب الحد الأدنى من الإفصاح للقوائم المالية وتكون مفهومة وغير مضللة، رغم الانتقادات الموجهة إليه يعتبر ملائم للواقع العملي.

2.3-المدخل الثاني حسب هدف الإفصاح: يهتم بنوعية الإفصاح وقسم إلى:

1.2.3-الإفصاح الوقائي: يضمن توفير معلومات معقولة وفي وقت مناسب للجمهور ويمكن ان يعتمد عليها.

2.2.3-الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): هو اتجاه معاصر يعتمد على الإمكانية للتحليل والمقارنة والقدرة على التنبؤ بأسلوب مهني.

3.3-المدخل الثالث حسب قوة الإلزام: طبقا للتشريعات والقوانين وقسم إلى²:

1.3.3-الإفصاح الاختياري: يعطي لإدارة الكيان القدرة على حجب بعض المعلومات وحفظها لمصالح ذاتية أو قصر في النظر مما يثير الشكوك.

2.3.3-الإفصاح الإلزامي(الإلزامي): قائم على تطبيق التشريعات والتعليمات.

3.3.3-الإفصاح المناسب: تفصح القوائم المحاسبية على كل المعلومات المهمة التي تجعلها غير مضللة³.

4-المستفيد من الإفصاح المحاسبي: وهو مستخدم القوائم المالية أو الطرف المستفيد من المعلومة المالية وهم⁴:

1.4-المستثمر: يهتم بالمخاطر والعوائد التي تتعلق باستثماراته.

2.4-العامل: العامل الحالي يهتم بزيادة راتبه والمكافآت والمنح الممنوحة والأرباح والأسهم الموزعة ومنافع التقاعد أما العامل المحتمل يهتم بفرصة التوظيف وامتيازاتها.

3.4-المقرض(الدائن): يهتم بالقدرة على السداد لقروضهم والفوائد الممنوحة.

4.4-العملاء(الزبائن): يهتم باستمرارية الكيان لتوفير حاجياتهم العاجلة او الآجلة.

¹ بن فرج زونية، "متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية- دراسة ميدانية لبعض البنوك الجزائرية"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير 15، عدد 15 (2015) ص: 56-57، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/6177.56-57>

² العياشي و غياد، دور نظام المعلومات المحاسبية في جودة البيانات والقرارات المالية، ص 87.

³ خيرة معمري، "دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الإفصاح المحاسبي في ظل معايير محاسبة الدولية"، دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية" (أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة الشلف، الجزائر، 2021)، ص 117، <https://www.pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

⁴ أحمد حابي، "العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية 'دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة، Le Manager 7"، عدد 2 (2020)، ص: 52، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/132856.52>

5.4-الجهة الحكومية: الإحصائيات الرسمية الدقيقة والمعلومات المالية الصادقة تسمح لها بوضع سياسة مالية وجبائية صحيحة وعلى توزيع النفقات والقيام بالاستثمارات.

6.4-التاجر: يستفيد من المنتجات والخدمات التي يقدمها الكيان في الأجل القصير لأنه ليس عميل دائم.

5-العوامل التي تؤثر على الإفصاح المحاسبي:

هناك عدة عوامل نقسمها إلى¹:

1.5-عوامل متعلقة بالمعلومة: يتأثر الإفصاح بمدى توفر للمعلومة المالية مجموعة من الصفات كالملاءمة ودرجة الموثوقية والقابلية للمقارنة.

2.5-عوامل متعلقة بالكيان: تتمثل في حجم الكيان وعدد المساهمين وصافي الربح.... الخ.

3.5-نوعية المستخدمين وطبيعة الاحتياجات: يجب ان يلبى احتياجات جميع أصحاب المصالح وتقديم كل المعلومات المطلوبة.

4.5-الهيئات والجهات التي تصدرمعايير الإفصاح: حسب المرجعيات والمداخل المنظمة للمحاسبة إما ان تكون ذات مرجعية قانونية أو مرجعية مهنية.

5.5-المؤسسات والمنظمات الدولية: سواء كانت مهنية ك لجنة المعايير المحاسبية أو الشركات العالمية أو المؤسسات المالية الكبرى.

المطلب الثاني: متطلبات الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي:

للوصول إلى مصداقية في الكشف المالية التي يخرجها ن. م. م ودقة في المعلومة المالية لابد من الالتزام بمتطلبات الإفصاح والتي تمثل المؤشر التي تقاس عليه صحة وسلامة العمليات المحاسبية ومراحلها.

1-الكشوف المالية:

1.1تعريف الكشوف المالية: لم يقدم ن. م. م تعريفا واضحا لها، وتعرف بأنها الوسائط التي تحمل المعلومات التي يولدها ن. م. م يقدمها لمستخدمي هاته المعلومات المحاسبية وقد حددها بخمسة 05 قوائم²، وتعرف أيضا هي كل الكشوف المالية والمحاسبية تقدم عرضا تفصيليا وإجماليًا لأداء المؤسسة ومركزها المالي نتيجة نشاطها لفترة من الزمن³.

* حسب المادة 25 من القانون رقم 11-07 قدم ن. م. م كشوف مالية والمادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08⁴ والمادة رقم 1.210 من قرار 71⁵، نلاحظ ان النظام المحاسبي قدم الكشوف المالية وهي نفسها القوائم المالية الواردة في المعايير المحاسبة الدولية تختلف فقط في التسمية، تتمثل في⁶:

¹ رضا بوعزيز و كمال بن موسى، "الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي"، مجلة إقتصاد المال والأعمال 7، عدد 1 (2022): ص103، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/185091>.

² بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ص39.

³ محمد رضا طيبة، "أثر القياس المحاسبي على جودة القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ادرا -الجزائر، 2021)، ص69، <https://www.pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 32، ص14.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.210، ص22.

⁶ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 25، ص5.

-الميزانية-جدول حساب النتائج-جدول سيولة الخزينة-جدول تغيرات الأموال الخاصة-الملحق

2.1 متطلبات الإفصاح المحاسبي للكشوف المالية: نوجزها فيما يلي:

*الكائنات الكبيرة:

-السنوية 12 اثنتي عشر شهرا على الأقل¹، تطبيقا لمبدأ الدورة السنوية التي توافق السنة المدنية من 01/01/ن إلى غاية 12/31/ن².

-تعكس الوضعية المالية والمتغيرات المالية للكيان وجميع العمليات وآثارها نتيجة نشاطه³.

-تضبط وتعد في مدة 04 أربعة أشهر من نهاية السنة المالية⁴.

-تعرض بالعملة الوطنية الدينار الجزائري⁵، تطبيقا لمبدأ وحدة القياس⁶.

-القدرة على المقارنة بين السنة الحالية والسابقة⁷.

-السنة المالية 12 اثنتي عشرة شهرا تاريخ نهايتها 12/31/ن، ويسمح الارتباط بدورة الاستغلال عند عدم تماشيها بالسنة

المدنية، يسمح في الحالات الاستثنائية لأن تكون السنة المالية اقل أو أكثر من 12 شهرا⁸، ويسمح إقفال السنة المالية

بتاريخ مغاير لـ 12/31/ن⁹.

-تأخذ بعين الاعتبار تغيرات التقدير والطرق المحاسبية¹⁰.

-الأخذ في الحسبان الإطار التصوري لنظام المحاسبي المالي، وتحترم مبدأ الأهمية النسبية والمنافع المقدمة¹¹.

-كلمة 'ملاحظة' الموجودة في الكشوف المالية يذكر فيها الإحالة إلى الملاحظات التفسيرية المدونة في الملحق.

*الكائنات الصغيرة¹²:

-تستخدم محاسبة بسيطة (محاسبة الخزينة).

-تتكون كشوفاتها المالية من (-جدول حساب النتائج-جدول تغير الخزينة-وضعية نهاية السنة).

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 25، ص5.

² التهامي طواهر محمد و صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات-الاطار النظري والممارسة التطبيقية، 04 ط (ديوان المطبوعات الجامعية : ردمك 4-0580-0-9961-978، 2014)، ص63.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 26، ص5.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 27، ص5.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 28، ص5.

⁶ محمد و مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات-الاطار النظري والممارسة التطبيقية، ص68.

⁷ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 29، ص5.

⁸ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25، قانون رقم 11-07 يتضمن النظام المحاسبي المالي"، المادة 30، ص6.

⁹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 38، ص15.

¹⁰ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 42، ص15.

¹¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 2.210، ص22.

¹² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 43، ص15.

2-الميزانية:

1.2تعريف الميزانية: لم يعرفها النظام المحاسبي المالي، وتعرف بأنها قائمة المركز المالي وهي قائمة ملخصة تظهر الوضعية المالية للمؤسسة تنقسم الى قسمين الأصول (الاستخدامات) والخصوم وتسمى (الموارد)¹.

2.2متطلبات الإفصاح المحاسبي للميزانية: نوجزها فيما يلي:

- تعرض عناصر الميزانية منفصلة وتقسّم إلى أصول وخصوم وعناصر جارية وغير جارية².
- تعرض وتظهر عناصر الميزانية وفصولها بصفة منفصلة³.

3-جدول حساب النتائج:

1.3تعريف جدول حساب النتائج: هو جدول يلخص الأعباء والمنتوجات المقدمة من الكيان في مدة سنة مالية، لا تظهر فيه تاريخ التحصيل والسحب ويبين النتيجة المالية ربعا أو خسارة⁴، جاء شكله عكس الجدول الذي قدمه المخطط المحاسبي الوطني بعمودين أحدهما دائن والآخر مدين أما النظام المحاسبي المالي قدمه على قائمة لها عمود واحد⁵.

2.3متطلبات الإفصاح المحاسبي لجدول حساب النتائج: نوجزها فيما يلي:

- يعتبر ملخص لوضعية الأعباء والمنتوجات ولا يؤخذ بعين الاعتبار تواريخ التحصيل والدفع، ويبين النتيجة الصافية⁶.
- طريقة الحساب حسب الطبيعة تظهر المجاميع الرئيسية للتسيير مثل الهامش الإجمالي والقيمة المضافة...⁷.

4-جدول سيولة الخزينة:

1.4تعريف جدول سيولة الخزينة: هو جدول للتدفقات المالية للسنة المالية حسب مصدرها، هدفه إعطاء أساسا على قدرة الكيانات على توليد أموال وما يعادلها مع استخداماتها⁸.

2.4متطلبات الإفصاح المحاسبي لجدول سيولة الخزينة: نوجزها فيما يلي:

- يقدم قاعدة بيانات لتقييم إمكانية الكيان لتوليد سيولة الخزينة أو ما يعادلها واستعمالاتها⁹.
- تعرض الأنشطة العملية بإحدى الطريقتين مباشرة موصى بها أو غير مباشرة¹⁰، الطريقة المباشرة أوصى بها أيضا المعيار

¹ بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، ص425.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 33، ص14.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.220، ص23.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.320، ص24.

⁵ عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، 01 ط (محمد مولايم : ردمك 1-3283-0-9947، 2011)، ص86.

⁶ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 34، ص14.

⁷ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 2.230، ص24.

⁸ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.240 و2.240، ص26.

⁹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 35، ص14.

¹⁰ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 3.240، ص26.

المحاسبي الدولي السابع¹⁰⁷

5- جدول تغيرات الأموال الخاصة:

1.5 تعريف جدول تغيرات الأموال الخاصة: هو جدول يقدم تحليلاً لحركة عناصر رؤوس الأموال الخاصة خلال السنة المالية².

2.5 متطلبات الإفصاح المحاسبي لجدول تغيرات الأموال الخاصة: نوجزها فيما يلي:
- يقدم تحليل لحركة الأموال الخاصة³.

6- الملحق:

1.6 تعريف الملحق: يحتوي على المعلومات المالية لها طابع هام ومفيدة لفهم العمليات الموجودة في الكشوف المالية وتتمثل في القواعد والطرق المحاسبية المستخدمة والمعلومات للشركات المشاركة أو المشتركة والشركة الأم وفروعها ومعاملات مسيرها⁴.

2.6 متطلبات الملحق: نوجزها فيما يلي:

- يتضمن معلومات مهمة ومفيدة، وتعرض الملاحظات المدونة فيه بشكل منظم لأقسام الكشوف المالية⁵.

- شكل المعلومات المالية ذات صبغة سردية وصفية ورقمية تمكن استخدامها بإجراء عليها مقارنة⁶.

- تدون فيها جميع الملاحظات الملحقة للكشوف المالية⁷.

- تدون فيه الحوادث التي تطرأ بعد اختتام السنة المالية دون تصحيح للكشوف المالية.

- يحتوي على 04 عناصر أساسية وهي⁸:

أ- القواعد والطرق لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.

ب- معلومات إضافية للكشوف المالية.

ج- معلومات تخص الشركة الأم وفروعها.

د- معلومات ذات طابع عام أو تعني بعض العمليات الخاصة.

7- الحسابات المدمجة:

¹ بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، ص 437.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.250 ص 26.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 36، ص 15.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 1.260 ص 27.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 37، ص 15.

⁶ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 5.210 ص 23.

⁷ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 2.260 ص 27.

⁸ رقية وادي، "دور النظام المحاسبي المالي في معالجة القياس و الإفصاح المحاسبي في حالة التضخم : دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية أن. سي . أ. روية" (أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية قسم علوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، 2019)، ص 177-179، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.am.dz>

1.7 تعريف الحسابات المدمجة: لم يقدم النظام المحاسبي المالي تعريفا لها وحسب المعيار المحاسبي الدولي 27 الصادر عن المجلس المحاسبي الدولي في 2003/12/18 يهدف إلى توضيح كيفية إعداد وعرض القوائم المالية المدمجة لعدة مؤسسات تسيطر عليهم المؤسسة الأم بتوفر عدة شروط¹.

2.7 متطلبات الحسابات المدمجة: نوجزها فيما يلي:

- تعد الحسابات المدمجة والمركبة حسب طريقة التكامل الشامل والمعادلة².
 - يجب التمييز بين العناصر الجارية وغير الجارية في الميزانية³.
 - تظهر في الميزانية والملحق الاحتياطات بوصف طبيعتها وموضوعها وحسابات المدينة والدائنة طويلة الأجل وجميع حركة رؤوس الأموال من الأسهم والحصص الاجتماعية والاحتياطات⁴.
 - تعرض ميزانية البنوك والمؤسسات المالية حسب الطبيعة⁵.
 - لا توجد مقاصة لعناصر الميزانية إلا في وجود أساس قانوني أو تعاقدية⁶.
 - تحسب النتيجة الصافية في جدول النتائج حسب طريقة المعادلة للحصص المؤسسات المشاركة أو المشتركة.
 - النتيجة غير العادية في جدول النتائج تأتي من النشاط العادي له طابعا استثنائيا مثل الكوارث⁷.
- المطلب الثالث: متطلبات الإفصاح الجبائي وفق النظام الجبائي:**

يعتبر الإفصاح الجبائي عنصر من عناصر الإفصاح المحاسبي يهتم بالجانب الجبائي من خلال ضبط الوعاء الجبائي وصولا إلى تحصيل الجبائي ومدى التزام المكلف بالتشريعات الجبائية.

1- مفهوم القوائم الجبائية: هي الكشوف المالية ذات الطبيعة والغرض الخاص تعد بهدف تحديد وحساب الضرائب لصالح الدولة من قبل المكلفين، يعدها المحاسبين بالاعتماد على التشريعات الجبائية أكثر من الاعتماد على المبادئ المحاسبية⁸.

2- مفهوم التصريحات والجدول الجبائية: وتسمى الإقرارات الجبائية وهي الوثائق القانونية التي تربط المكلف بالضريبة مع الإدارة الضريبية من خلال إيداع المكلف بالضريبة هاته التصريحات والجدول إلى الإدارة الضريبية لتبسيط وتسهيل

¹ يوسف زيدان، "إدماج وتجميع الحسابات في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2022)، ص15. <https://www-pnst-cerist-dz.snd1.arn.dz>

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، المادة 41، ص15.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 2.220، ص23.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 3.220، ص23.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 4.220، ص24.

⁶ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 5.220، ص24.

⁷ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، المادة 5.230، ص25.

⁸ طيبة، "أثر القياس المحاسبي على جودة القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية"، ص74.

عملية الاتصال بينهما وتتكون من معلومات مالية يحدد الوعاء الضريبي على أساسه¹، ويعرف أيضا انه كشوفات أو نماذج تعدها الإدارة الجبائية وتسلمه للمكلف بالضريبة الذي يلتزم بتعبئته بالمعلومات الخاصة بدخله²، وعرف أيضا بأنه تصريح قانوني يقر المكلف بالضريبة بواسطته على المداخل التي حققها لتطبيق إجراءات فرض الضرائب ويتعهد بذلك للإدارة الجبائية مما يسمح لها بتحديد صحة ودقة الوعاء الضريبي³.

3- مفهوم الإفصاح الجبائي: لم يتداول مصطلح الإفصاح الجبائي ولم يحض بكثرة البحوث ويعتبر جزءا من الإفصاح المحاسبي لكن الحاجة تفرض إفصاحا جبائيا لمسايرة التشريع الجبائي⁴، وعرفت بأنها إفصاح المكلف على جميع المعلومات المرتبطة بنشاطه الخاضع للضرائب بكل وضوح ومصادقية بمعنى ان يمد المكلف الإدارة الضريبية بالبيانات والمعلومات لها علاقة برقم أعماله من خلال التصريحات المقدمة للإدارة الضريبية بهدف فرض الضريبة عليه⁵.

4-أنواع القوائم الجبائية: هي نفسها القوائم المالية وتشمل⁶:

-الميزانية: حسب النظام المحاسبي المالي تقسم إلى أصول والخصوم وتفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية وتتضمن الضرائب المؤجلة على الأصول وعلى الخصوم.

-حساب النتائج: يقدم صورة ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة، يقدم للإدارة الجبائية عدة معلومات مالية أهمها رقم الأعمال والمشتريات المستهلكة والمصاريف والخدمات المقدمة.

-سيولة الخزينة: يقدم قاعدة لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها واستعمالاتها.

-تغير الأموال الخاصة: يشكل تحليلا للحركات المؤثرة على رؤوس الأموال الخاصة.

-الملحق: يحتوي على كل المعلومات المفيدة والمهمة التي تساعد على فهم العمليات في الكشف المالية.

5-أنواع التصريحات الجبائية: حسب موقع المديرية العامة للضرائب الجزائرية⁷:

1.5-التصريحات الشهرية: يجب اكتبها قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي وهي:

-السلسلة جبايتك رقم ج 50 (G50): باللون الأزرق تفرض على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي للضرائب والرسوم والاقتطاعات من المصدر.

2.5-التصريحات الفصلية: يجب اكتبها قبل 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني وهي:

¹سمية قعموش، "المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة-"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية 3، عدد 2 (2016): ص4735.299، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/4735.299>

² سيدعلي آيت دحمان و أمينة شريف، "التصريحات الجبائية في المؤسسة العمومية الاقتصادية"، Tax declarations in economic public enterprises المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية 7، عدد 1 (2023): ص 217312.909، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/217312.909>

³ عيسى قسايسية، "التصريح الجبائي الالكتروني وأهميته في إجراءات فرض الضريبة"، (The electronic tax declaration And its importance in taxation procedures) مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية 8، عدد 2 (2023): ص. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/210666.625>

⁴ سعيد بن شهرة وعمر قمان، "أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة الشركة الجزائرية مجمع سوناطراك"، مجلة البشائر الاقتصادية 7، عدد 1 (2021): ص 561. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/148950.561>

⁵ محمد رضا طيبة و عبد القادر بوعزة، "دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر دراسة ميدانية-المديرية الولائية للضرائب بشار"، مجلة معهد العلوم الاقتصادية 23، عدد 1 (2020): ص. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/119203.956>

⁶ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 28/05/2008، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11"، ص 14-15.

⁷ المديرية العامة للضرائب الجزائرية، "تاريخ الوصول 20 مايو، <https://www.mfdgi.gov.dz/techargement-ar/formulaires-de-2024>, [https://www.mfdgi.gov.dz/techargement-ar/formulaires-de-2024/declaration?view=frontlist&catid\[0\]=516](https://www.mfdgi.gov.dz/techargement-ar/formulaires-de-2024/declaration?view=frontlist&catid[0]=516).

-السلسلة رقم ج 50 تار (G50 TER): إشعار بالدفع على ضريبة الأجور والرواتب لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة قبل 20 يوم الأولي كل ثلاثي مدني.

3.5-التصريحات السنوية: يجب اكتتابها قبل 30 افريل من كل سنة مالية وهي:

-السلسلة رقم ج 04 (G4): تحمل رقم الأعمال وقيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع تفرض على المكلفين الخاضعين لضريبة على أرباح الشركات IBS.

-السلسلة رقم ج 01 (G1) : تتضمن المداخل الإجمالية والأرباح المحققة تفرض على الأشخاص الطبيعيين.

-السلسلة رقم ج 11 (G11): تتضمن الأرباح المهنية على الدخل الإجمالي للنظام الحقيقي وهي ضمن التصريحات المهنية الخاصة.

-السلسلة رقم ج 13 (G13) : تتضمن الأرباح المهن غير التجارية على الدخل الإجمالي وهو النظام المبسط للمهن غير التجارية.

-السلسلة رقم ج 15 (G15) : تتضمن المداخل الفلاحية وهي ضمن التصريحات المهنية الخاصة.

-السلسلة رقم ج 29 مكرر (G29 TER): تتضمن الاقتطاعات من المصدر لضريبة الدخل الإجمالي.

-السلسلة رقم ج 31 (G31) : تصريح الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية.

-السلسلة رقم ج 17 (G17) : تتضمن فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية العينية التصريح بها خلال 30 يوما من تاريخ إصدار عقد البيع.

-السلسلة رقم ج 17 تار (G17 TER) :تتضمن فوائض القيمة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية والأوراق المالية نظام الربح الحقيقي خلال 30 يوما من تاريخ البيع.

-السلسلة رقم ج 17 مكرر (G17 BIS) :تتضمن فوائض القيمة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية والأوراق المالية لشخص طبيعي مقيم أو غير مقيم خلال 30 يوما من تاريخ البيع.

-السلسلة رقم ج 37 (G37): التصريح الخاص بالثروة يودع بحلول 31 مارس كل سنة.

-السلسلة رقم ج 51 (G51) : الضريبة على المداخل الناتجة عن الإيجارات ذات طابع المدني لعقارات مبنية أو غير مبنية قبل 20 يوم من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار.

-السلسلة رقم ج 12 (G12) : التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة قبل 30 جوان لكل السنة.

-السلسلة رقم ج 12 مكرر (G12BIS) : التصريح النهائي برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لنظام الجزافية الوحيدة قبل 20 جانفي للسنة ن+1.

- الملحق الأول: تصريح مع إشعار بالدفع لرسم التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين في اجل أقصاه 20 فيفري من السنة ن+1.

- الملحق الثاني: كشف النفقات المتعلقة بالتكوين المهني المتواصل.

- الملحق الثالث: كشف النفقات المدفوعة بالتكوين المهني المتواصل.

- الملحق الرابع: شهادة تثبت الجهد المبذول في مجال التكوين المهني المتواصل.

-التصريح بمشروع الاستثمار للنشاطات التبغية.

4.5 تصريحات أخرى:

- السلسلة رقم ج 08 (G08) : التصريح بالوجود قبل 30 يوم الأولى من بداية النشاط.
- التصريح بالتوقف عن النشاط أو التنازل في أجل 10 أيام من التوقف أو الوفاة أو التنازل.
- 6 أنواع الجداول الملحق رقم ج 02 (G02) : وتسمى بالحزمة الجبائية تتمثل فيما يلي¹:
 - جدول حركة المخزونات: يحتوي على مخزون أول مدة ومخزون آخر مدة والتغيرات التي حدث له.
 - جدول تغير الإنتاج المخزن: يوضح حركة المنتجات في المخزن.
 - جدول العمولات: يصرح بقيم وأسماء المستفيدين من أعباء العمولات والأتاوى والأتعاب ومصاريف المقر والعمولات.
 - جدول تخصيص الاحتياطات والنتيجة: يبين مصدر النتيجة وطرق تخصيصها في الاحتياطات ورأس المال وتوزيعها وترحيلها من جديد.
 - جدول أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم: تملأ بصفة تفصيلية من أجل مقارنتها بجدول حساب النتائج.
 - جدول المؤونات وخسائر القيمة: المتعلقة بالمخزونات وبالعير ومؤونات المتعلقة بالمعاشات والضرائب والمنازعات والمستخدمين من أجل استبعاد خسائر القيمة التثبيتات وإظهار القيم القابلة للخصم جبائيا.
 - جدول التثبيتات المتنازل عليها خلال السنة: مع استخراج فوائض ونواقص القيمة.
 - جدول التثبيتات المكتسبة خلال السنة: يشمل كل التثبيتات العينية والمعنوية والمالية بالقيم الصافية.
 - جدول الاهتلاكات وخسائر القيمة: للتثبيتات العينية والمعنوية والمساهمات والأصول المالية غير الجارية المعرضة لخسائر القيمة.
 - جدول الأعباء والمنتوجات العملية: بصفة تفصيلية وفقا لجدول حساب النتائج.
 - جدول تحديد النتيجة الجبائية: جدول يفصل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية مع حساب الادماجات والتخفيضات.
 - جدول المساهمات والفروع والكيانات المشاركة: يشمل الأموال المحازة لكل فرع لتحديد قيمتها المحاسبية.
- 7 -أنظمة الإفصاح الجبائي: تتمثل في²:

- 1.7-الإفصاح الإلزامي: هو أكثر شيوعا للإفصاح الجبائي يتم فرضه بموجب القوانين والمراسيم ويحتوي على معلومات نوعية وكمية أو معا ولها آثار متعلقة بالامتثال الجبائي وهو نوعين هما:
 - 1.1.7-الإفصاح الخاص الإلزامي: لا تعني على أنها غير قابلة للملاحظة علنا بل يقصد بها على أنها لا يمكن للإدارة الجبائية ملاحظتها ويتم تسريها من طرف ثاني طوعية لطرف ثالث بشكل غير قانوني. تستفيد منه السلطات الجبائية لحساب الوعاء الضريبي.
 - 2.1.7-الإفصاح العام الإلزامي: وهو الإفصاح الرئيسي يتم فرضه من قبل الهيئات المالية أو المهنية المحاسبية أو القوانين الجبائية.

¹طبيبة، "أثر القياس المحاسبي على جودة القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية"، ص 82-83.

يوليو، "Corporate Tax Disclosure"، Working Paper 31467, Working Paper Series (National Bureau of Economic Research, وآخرون Jeffrey L. Hoopes²، بتصرف 10-16 p, 2023), <https://doi.org/10.3386/w31467>.

2.7- الإفصاح الطوعي: وهي التي لا تفرضها القوانين واللوائح لها أغراض ليست ملزمة فهي تستغرق وقتا ولها أشكال متنوعة الجبائي وهو نوعين هما:

1.2.7- الإفصاح الخاص الطوعي: له عدة أشكال مثل تقديم الإقرارات الجبائية والمعلومات للسلطة الجبائية والتعاون معها بغرض حل النزاعات أو تخفيض بعض التكاليف عن طريق الحصول على امتيازات جبائية بإبرام اتفاقيات معها.

2.2.7- الإفصاح العام الطوعي: وهو أيضا له أشكال متعددة مثل تقديم الإقرارات الجبائية والمعلومات للأطراف الخارجية بغرض الاندماج أو الاستفادة من قروض أو نتيجة ضغوطات المساهمين أو نشطاء المحافظة على البيئة.

3.7- الإفصاح لطرف ثالث: وهو آخر نظام يسمح بتقديم معلومات جبائية لطرف ثالث لها من أهداف سياسة الجبائية (الزامية) والاجتماعية (طوعية) وتكون إما معلنه أو خاصة بصرف النظر على الإدارة الجبائية أو أي طرف يصدر المعلومات للجمهور وهو نوعين هما:

1.3.7- الإفصاح الخاص لطرف ثالث: وهو الأكثر شيوعا يتم بالإبلاغ على المعلومات والإقرارات الملزمة والمقدمة للإدارة الجبائية من طرف ثالث مثل كشف الراتب المقدم من طرف الهيئة المستخدمة لعمالها والذي يحتوي على قيمة الضريبة وتصبح دليلا على الهيئة المستخدمة في حالة التهرب الجبائي.

2.3.7- الإفصاح العام لطرف ثالث: وهو تقديم معلومات لطرف خارجي يستغلها لمعرفة سلوك المكلف هل قانوني أو مخالف للقانون ومشاركتها أحيانا مع الجمهور مثل تسريبات للمعلومات الجبائية.

8-متطلبات الإفصاح الجبائي:

تعتبر متطلبات الإفصاح الجبائي أحد عناصر متطلبات الإفصاح المحاسبي ويجدر بالذكر أن متطلبات الإفصاح الجبائي لم تتطرق إليها معظم الدراسات في الجزائر وتناولت بالأخص الإفصاح المحاسبي ونستطيع ان نحصرها فيما يلي:

- اكتتاب التصريحات الجبائية والقوائم الجبائية والجداول المرفقة في الأجال المحددة قانونا.
- مسك الدفاتر المحاسبية والقانونية (دفتر الجرد، دفتر الإيرادات والنفقات، الدفاتر الثانوية للشراء والبيع والصندوق، دفتر الأجور، دفاتر المحاسبية).

-تسديد جميع الضرائب والرسوم حسب الرزنامة الجبائية.

-الامتثال للتشريعات الجبائية في الممارسة المحاسبية.

-إلزامية عرض الضرائب والرسوم في الكشوف المالية.

-الاحتفاظ بالفواتير والدفاتر والبيانات.

المبحث الثاني: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تعتبر المحاسبة مهما جدا بالنسبة للجباية فمخرجات المحاسبة والمتمثلة في القوائم المالية تستخدمها الإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الجبائي الخاضع بدقة، فأهمية الجباية للدولة زادت الحاجة للمحاسبة وللخدمات المحاسبية فتزداد قوة العلاقة وضعفها حسب التشريعات والقوانين المنظمة للنظامين المحاسبي والجبائي.

المطلب الأول: شكل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

اهتمت الحكومات بصورة متزايدة بالجباية كأحد أدوات السياسة المالية لتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية من خلال توفير جميع الوسائل للوصول إلى الدخل الخاضع للضرائب بصورة تسمح للخزينة العمومية بعدم ضياع الموارد المالية وعدم إحجاف المكلفين بالضريبة، وتبرز القوائم المالية كمخرجات المحاسبة بتقديم معلومات مفيدة لمستخدميها وتعتبر الإدارة الجبائية من المستفيدين المباشرين للمعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية¹.

1- شكل العلاقة بين المحاسبة والجباية: للمحاسبة دورا بارزا في الجباية فهي تشكل الوعاء الضريبي و المبالغ الضريبية المستحقة للدولة فلا يمكن فرض الإخضاع الضريبي دون مسك محاسبة، والذي نتج عنها قواعد ضريبية ضمن التشريع الجبائي ويظهر الارتباط إما كليا أو جزئيا بالنسبة للعديد من الدول وتختلف الدول الانجلوسكسونية عن باقي الدول بفصل الجباية عن المحاسبة، ومتطلبات وأغراض المحاسبة والجباية ليست نفسها دائما فالمحاسبة تتكون من إعداد المعلومات المالية ذات أغراض رقابية و لصنع القرارات لها تفسيرا أحيانا وتسجيل الأحداث الاقتصادية ببساطة والغرض الرئيسي من الجباية زيادة الحصيلة الضريبية واستخدامها كأداة للسياسات الاجتماعية والاقتصادية للدولة²، مما سبق نميز ثلاثة أنواع من العلاقات التي ترتبط بين المحاسبة والجباية وهي³:

1.1- المحاسبة الجبائية: وهي مرتبطة بالتشريعات الجبائية في قواعد التقييم والعرض والتسجيل ولها أسس في إعداد التصريحات الجبائية والأوعية الضريبية والرسوم، فهي تدمج الإيرادات بمقتضى النظام الجبائي ولا تطرح المصاريف عندما تكون قابلة للخصم ضريبيا من خلالها نصل للنتيجة الجبائية والتي تختلف عن النتيجة المحاسبية نتيجة للقواعد الضريبية في تقييم المخزون والتثبيات والحقوق والديون والالتزام بسياسات الاهتلاكات والمؤونات، والتي لها 03 ثلاث مبادئ أساسية للمحاسبة الجبائية وهم حفظ السجلات ، التخطيط الضريبي و الامتثال في الوقت المناسب⁴.

2.1- المحاسبة المختلطة: تعتبر شديدة الارتباط تأخذ بعين الاعتبار المبادئ والقواعد وأساليب معالجتها للأهداف الجبائية ولا تتطابق كليا مع القواعد الجبائية لاختلاف الأهداف لهاته المحاسبة كوضع الحسابات الوطنية وتوفير المعلومات لعدة أطراف كالمساهمين والبنوك والموردين لقياس الأداء والوضعية المالية من اجل اتخاذ القرار.

¹ زاير عبد الخالق ياسين و سلمان محمد حلو داود، "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما"، مجلة العلوم الاقتصادية 6، عدد 24 (2009): ص 122-123، <https://www.iasj.net/iasj/article/50780.122>

² Simon James, The Relationship between Accounting and Taxation, Working Paper (University of Exeter, 2002), p 04, <https://ore.exeter.ac.uk/repository/handle/10036/47557>.

³ سفيان بن بلقاسم، "النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الاسواق المالية" (دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2010)، ص 124-125، <https://www.theses-algerie.com.25>

⁴ Yin Ding, "Tax Accounting: Minimizing Tax Burden within Legal and Tax Framework", Atlantis Press, 15 2023، أكتوبر، p 290-291, https://doi.org/10.2991/978-94-6463-272-9_32.

3.1- المحاسبة المستقلة عن الجبائية: يختلف النظام المحاسبي بقواعده ومبادئه وطرق القياس والإثبات والإفصاح ومستقل كلياً عن النظام الجبائي والذي بدوره له طرق ومبادئه الخاصة.

* وحسب دراسة Nexhmie Berisha ;Vokshi صنف العلاقة إلى 05 خمس حالات كما يلي¹:

- الحالة 01 علاقة مستقلة: القواعد مختلفة بين المحاسبة والجبائية.
- الحالة 02 علاقة متطابقة: القواعد نفسها بين المحاسبة والجبائية.
- الحالة 03 الأولوية للقاعدة المحاسبية: تعتبر القواعد المحاسبية أكثر تفصيلاً وتأثيراً على الجبائية والقواعد الجبائية تابعة للقواعد المحاسبية.
- الحالة 04 الأولوية للقاعدة الجبائية: تعتبر القواعد الجبائية السائدة والمسيطرة وتستهمل في المحاسبة والضرائب ولا يوجد أساس واضح للقوائم المالية.
- الحالة 05 هيمنة القواعد الجبائية: يتم تجاهل لقواعد إعداد القوائم المالية.

2- شكل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر: ن. م. م ينطلق من القوانين المنظمة له أهمها قانون رقم 07-11 لتحديد النتيجة المحاسبية وأكد ذلك قانون المالية التكميلي لعام 2009 من خلال المادة 06 منه باستقلالية ن. م. م على ن. ج، وجاءت المادة 141 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بضرورة احترام التعاريف التي نص عليها ن. م. م ما لم تتعارض بالقواعد الجبائية المطبقة بالنسبة للوعاء الضريبي، ومما سبق يظهر الاختلاف في تحديد النتيجة المحاسبية بتسويتها وتعديلها تبعاً للتعارض والاختلاف الموجود لتحديد النتيجة الجبائية حسب ما يلي²:

1.2- وجود تعارض بين القاعدة المحاسبية والقاعدة الجبائية: وجب تطبيق مبدأ الاستقلالية فتطبق المؤسسة القاعدة المحاسبية وتجري تعديلاً وتصحيحاً للقاعدة المحاسبية خارج الممارسة المحاسبية عند تحديد الوعاء الضريبي لحساب الضرائب المستحقة للدولة.

2.2- وجود قاعدة محاسبية مع عدم وجود قاعدة جبائية تعارضها: تعتبر القاعدة المحاسبية مشتركة بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي وعدم وجود أي تعديلات وتصحيحات.

المطلب الثاني: الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

نتيجة ممارسات المحاسبية والجبائية ظهرت عديد من الفروقات بين ن. م. م و ن. ج فالنظام المحاسبي المالي نتيجة الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي حتمت على تغيير التوجهات الاقتصادية والتوافق مع البيئة الاقتصادية الدولية.

1.2- أسباب الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي: تتمثل في العناصر التالية³:

¹ Nexhmie Berisha Vokshi, "The Connection between Accounting and Taxation from the Perspective of Preparing the Financial Statements", International Journal of Economics and Business Administration VI, 4 (2019): p 36, <https://ijeba.com/journal/173>.

² المختار بنكوس، "اثر الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على الوعاء الضريبي" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجبائية، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2023)، ص 66، <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.

³ عمر قمان، "آليات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية في الجزائر مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل – IAS12 دراسة حالة الضرائب المؤجلة وإعادة تقييم التقييمات"، المقرري للاقتصاد والمالية 6، عدد 1 (2022)، ص 75-78، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/194912.78>.

1.1.2-فروقات في القواعد: فالقواعد المحاسبية تقوم على مبدأ الإفصاح المحاسبي وأساس الالتزام وتسمح بتشكيل الاحتياطات والمخصصات والمؤونات لتفادي الخسائر، وتعتمد النتيجة على أعمال المشاريع داخل الوطن أو خارجه وليس لها إعفاءات، وأما القواعد الجبائية تعتمد غالبا على الأساس النقدي ولا تسمح بتشكيل الاحتياطات والمخصصات والمؤونات إلا بشروط معينة وتستبعد عدة إيرادات بموجب القانون.

2.1.2-فروقات في المبادئ: يعتمد ن. م. م على العديد من المبادئ أهمها محاسبة التعهد واستمرارية الاستغلال وقابلية على الفهم والمصادقية والحذرو ن. ج يعتمد على الكثير من المبادئ أهمها مبدأ اليقين ومبدأ الملاءمة في التحصيل ومبدأ الاقتصاد في النفقة فالن. م. م يقوم على أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني أما النظام الجبائي يقوم على أسبقية الشكل القانوني على الواقع الاقتصادي وهو الفرق الجوهرى بينهما.

3.1.2-فروقات في الأهداف: أبرز الأهداف التي يتبناها ن. م. م التوافق بين العمل المحاسبي مع الممارسات الدولية بجعل القوائم المالية تتناسب مع ما معمول به دوليا بتبسيط قراءة وفهم القوائم المالية وإعطائها الصورة الصادقة، أما أهداف ن. ج فهي مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية وأبرزها الهدف المالي ويتمثل في توفير مورد مالي للخزينة العمومية لتغطية نفقات الدولة.

2.2-شكل الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي: تنقسم إلى قسمين¹:

1.2.2-فروقات مؤقتة: وهي الاختلافات الناشئة بين القيم الدفترية المعدة للأصول أو الالتزامات المدونة في الميزانية والأساس الضريبي المستعمل لحسابها وتوجد نوعين الأول فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة والثانية فروقات مؤقتة قابلة للخصم، وعرفت أيضا على أنها الفروقات الناتجة على الاختلاف بين الدخل المحاسبي عن الدخل الضريبي في السنة المالية الحالية والتي تنعكس على السنوات المالية أخرى عند استردادها أو سدادها²، أبرزها:

-خسائر السنوات السابقة.

-إعانات الدولة والجماعات العمومية.

-العقود طويلة الأجل.

-العناصر ذات القيمة المنخفضة.

-عدم التوافق بين الإهلاك المحاسبي والهلاك الجبائي

2.2.2-فروقات دائمة: وهي الاختلافات المزمّنة بين المحاسبة والتشريع الجبائي في الاعتراف بالإيرادات والمصاريف وتنشأ بسبب معالجة بعض العناصر لها أغراض ضريبية تختلف عن المحاسبة وتمتاز بتأثيرها على الدورة المالية التي حدثت فيها ولا يمتد تأثيرها للسنوات القادمة، وهي تمثل في الادماجات التي يجب إضافتها في النتيجة المحاسبية والخصومات التي

¹ نسيم سحنون، "الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في ظل قانون المالية 2022"، مجلة دراسات جبائية 11، عدد 2 (2022): ص 173-214838.75، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/214838.75>

² أشرف السعيد أحمد السيد عفيفي وآخرون، "أثر استخدام الضرائب المؤجلة كأسلوب لإدارة الأرباح على العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح وقيمة المنشأة (دراسة اختيارية)"، مجلة الشروق للعلوم التجارية 1، advance online publication، مارس، 2023، ص 1006.313، <https://doi.org/10.21608/sjcs.2023.187793.1006.313>

تخفف من النتيجة المحاسبية¹، وعرفت أيضا على أنها عدم الاعتراف بعدة إيرادات ومصاريف من طرف التشريع الجبائي واعتبارها غير مقبولة ضريبيا فيتولد عنها اختلافات دائمة بين المحاسبة المالية والتشريع الجبائي²، أبرزها:

- حصص وقيم الهدايا والتبرعات ومصاريف الإشهار المالي.

- أقساط الإهلاك غير قابل للخصم.

- مصاريف غير قابلة للخصم جبائيا.

- مصاريف البحث والتطوير.

- فوائد القيمة غير خاضعة للضريبة.

- قسيمة الأرباح الموزعة على الشركات.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والجبائية للفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

نتيجة التعارض في معالجة الأعباء والإيرادات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي تظهر الفروقات بينهما فتكون مؤقتة في المدة أو الأسلوب وهي فروقات مؤقتة تنتج عنها ضرائب مؤجلة أو فروقات دائمة وهو تعارض كلي في القواعد، تتمثل في:

1-الاهتلاكات:

1.1-تعريف الاهتلاكات: هي استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي او معنوي وتسجل كعبء ويثبت الإهلاك سنويا وهو إجباري من اجل إعطاء طابع المصادقية للقوائم المالية حسب المادة 718 من القانون التجاري³.

2.1- قسط الإهلاك وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد 7-121 إلى غاية 13-121 توضح كيفية حساب قسط الإهلاك حسب النقاط التالية⁴:

* طرق الإهلاك هي أسلوب اهتلاك القسط الخطي والمتناقص والمتزايد ووحدات الإنتاج (حجم الإنتاج الفعلي)، وطريقة الإهلاك الخطي (الثابت) هي المعتمدة.

* تعتبر الأراضي تثبتت غير قابل للاهلاك.

* لا تتجاوز المدة النفعية 20 سنة للتثبيات المعنوية.

* تقيم سنويا طرق الإهلاك والمدة النفعية والقيمة المتبقية.

* يشطب التثبيت من الميزانية في حالة عدم استعماله أو عدم وجود منفعة مستقبلية.

* مدة الإهلاك هي المدة الفعلية للمنفعة.

* يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.

* حساب قسط الإهلاك يأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية.

¹ عيسى سماعيل، "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري (مع دراسة حالة توضيحية)", الرائدة لاقتصاديات الأعمال 5، عدد 2 (2019): ص 97. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/95819.97>

² م د علي محمد نجيل المعموري و م حيدر محمد علي يوسف، "الافصاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي 12"، مجلة دراسات محاسبية ومالية-العراق 10، عدد 30 (2015): ص 93. <https://www.iasj.net/iasj/article/121460.93>

³ بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعقدة حسب النظام المحاسبي المالي، scf ط 02 (ديوان المطبوعات الجامعية:ردمك 1.1894.0.978.9961.0، 2022)، ص 68.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقويم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 9.

- * حساب قسط الإهلاك يسمح بتخفيض خسارة القيمة.
 - * مدة الإهلاك هي مدة المنفعة.
 - * نص قانون المالية لسنة 1989 على أن الإهلاك المتناقص والمتزايد يطبق على التجهيزات التي تشارك مباشرة في عملية الإنتاج.
 - * العناصر المكونة للتثبيت الواحد تهتك حسب مدة المنفعة لكل عنصر.
 - 3.1.1- قسط الإهلاك وفق النظام الجبائي: حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة CIDTA
توضح كيفية حساب قسط الإهلاك حسب النقاط التالية¹:
 - * يطبق الإهلاك الخطي على كل التثبيتات بقوة القانون، ويسمح للاهلاك المتناقص أو المتزايد بعد اكتتاب طلب لا رجعة فيه.
 - * نظام الإهلاك المتناقص يطبق على التجهيزات لها علاقة مباشرة بالنشاط ويطبق على المباني والمحلات للأنشطة السياحية ويحسب سنويا على القيمة المتبقية للتثبيت الواجب اهتلاكه وتحدد المعاملات المستعملة على التوالي 1.5 و 2.5 حسب مدة الاستعمال متناسبة للسنوات من 3-4 سنوات ومن 5-6 سنوات وأكبر من 6 سنوات.
 - * يحدد قسط الإهلاك على أساس سعر الشراء أو تكلفة الشراء.
 - * يحسب قسط الإهلاك التصاعدي بضرب القاعدة القابلة للاهلاك في الجزء كبسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال المنتهية وكمقام (ن+1) وتمثل (ن) عدد السنوات الإهلاك، ويستبعد تطبيق أي اهتلاك آخر للاستثمارات الخاضعة له.
 - * حساب قسط الإهلاك لا يأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية.
 - * حساب قسط الإهلاك لا يسمح بتخفيض خسارة القيمة.
 - * طريقة وحدات الإنتاج غير معتمدة.
 - * لا يمكن مراجعة مخطط الإهلاك.
 - * مدة الإهلاك هي مدة الاستخدام تحددها الإدارة الجبائية.
 - * العناصر المكونة للتثبيت الواحد تهتك حسب مدة المنفعة لكل عنصر معتمدة محاسبيا وغير واردة في التشريع الجبائي.
 - * حسب المادة 141-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حددت قسط الإهلاك القابل للخصم للسيارات السياحية بقيمة تقدر بـ 3.000.000 دج للوحدة ولا تطبق إذا كانت السيارات السياحية تدخل كأداة أساسية للنشاط².
- 4.1.1- أهمية الإهلاك:
- 1.4.1.1- محاسبيا:
- * قسط الإهلاك ح/28 يؤثر على قيم التثبيتات بحيث يخفض من قيمتها ويجعل القدرة على معرفة المنافع المستقبلية غير المستهلكة تظهر في الميزانية.

¹ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 62، تاريخ الوصول 24 سبتمبر، 2024،

<https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar/codes-fiscaux-ar#512-571-2024>.

² المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 48.

* مخصصات الإهلاك ح/68 يؤثر على الأرباح في قائمة حسابات النتائج (قائمة الدخل).
* تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر.

2.4.1.1- جباييا:

* يوفر للمؤسسة وفرة مالية نتيجة طرح الاهتلاكات من النتيجة.

3.4.1.1- ماليا:

* الإهلاك لا يعبر عن التدفقات المالية وهو يعبر عن مصدر تمويل ذاتي.

2- فارق إعادة التقييم التثبيتات:

1.2- تعريف فارق إعادة التقييم التثبيتات: عملية إعادة التقييم تستند على استبدال القيم المحاسبية الصافية بقيمها العادلة ويظهر فارق إعادة التقييم بطرح القيمة العادلة مع القيمة المحاسبة الصافية، وهو الفرق بين القيمة العادلة والقيمة الدفترية ويسمى احتياطي إعادة التقييم والذي يعتبر جزءاً من حقوق الملكية¹، كما موضح في المعادلة التالية²:

$$\text{فارق إعادة التقييم} = \text{القيمة العادلة} - \text{القيمة المحاسبية الصافية}$$

2.2- فارق إعادة التقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي: يسمح للمؤسسة بإعادة تقييم التثبيتات بعد الاعتراف والتقييم الأولي بالقيمة العادلة للأصل في تاريخ إعادة التقييم من بالاستناد على سوق نشط نتيجة العوامل التالية³:

* صعود القيمة السوقية للتثبيت.

* حدوث تغيرات واضحة لفائدة المؤسسة أو سيحدث في الزمن القريب في البيئة القانونية أو الاقتصادية أو السوقية.
* تراجع في سعر الفائدة وسعر العوائد الأخرى في السوق لها تأثير على معدل التحويل المستعمل في حساب قيمة التثبيت.
* تغيرات في أساليب استخدام التثبيت تشمل في تغير المصاريف الرأسمالية أو التزام بتوقيف أو إعادة هيكلة العملية التي ينتهي لها التثبيت.

* وجود تقارير داخلية تتضمن زيادة الأداء الاقتصادي للتثبيتات في المستقبل العاجل.

- حالات عملية إعادة التقييم التثبيتات:

الحالة 01: فارق إعادة التقييم موجب يسجل في خانة الأموال الخاصة جانب الدائن في ح/105 هذا عند إجراء أول عملية للتقييم، والفارق السالب الذي يتبع إعادة التقييم الموجب يسجل كترصيد لحساب ح/105 وإذا زاد عنه يسجل في ح/681.

الحالة 02: فارق إعادة التقييم سالب يسجل في جانب المدين في ح/681، وإذا تبعه فارق إعادة تقييم موجب يسترجع بحساب ح/781 وما زاد عنه يسجل ضمن ح/105.

¹ Paliu-Popa Lucia وآخرون "ACCOUNTING – TAXATION REPORT IN TERMS OF DEFERRED TAXES ON ASSETS REVALUATION", Annals - Economy Series 6 (2014): p 32, https://econpapers.repec.org/article/cbujrnllec/y_3a2014_3av_3a6_3ap_3a30-34.htm.

² مباركي مروان و العرابي حمزة، "واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي 'دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسجلة في البورصة'", مجلة الأبحاث الاقتصادية 13، عدد 2 (2018): ص 266. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/70077.266>

³ محمد قبالي، "المعالجة المحاسبية والجباية لعمليات إعادة تقييم التثبيتات"، مجلة الأبحاث الاقتصادية 17، عدد 1 (2022): ص 159-160، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/191937>.

3.2- فارق إعادة التقييم التثبيتات وفق النظام الجبائي: حسب المواد 141 و172 و173 و186 و186 مكرر و186 مكرر1

من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹:

* في حساب قسط الإهلاك يخصم رسم على القيمة المضافة للتثبيتات المستخدمة في النشاط الخاضع للرسم ويحسب الرسم في النشاط غير خاضع للرسم.

* يسقف قسط الإهلاك للسيارات السياحية بقيمة 3.000.000 دج قابلة للاهلاك.

* لا تعتبر تثبيتا ولا يحسب لها اهتلاكاً للتثبيتات منخفضة القيمة التي لا تفوق قيمة 60.000 دج خارج الرسم وتصنف كعيب قابلة للخصم.

* يسجل فائض أقساط الاهتلاكات الناتجة من عملية إعادة التقييم في النتيجة السنة المالية.

* لا يدرج فائض القيمة من إعادة التقييم التثبيتات غير قابلة للاهلاك في النتيجة الجبائية.

* فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم غير قابل للتوزيع ويسجل ضمن عناصر الميزانية في جانب الخصوم.

* تتعارض استخدام القيمة العادلة مع التشريع الجبائي ولا تسمح به الإدارة الجبائية وتتحفظ عليه².

* يعفى فائض القيمة من التنازل عن التثبيتات الطويل الأمد والذي يتجاوز مدة امتلاكه لغاية التنازل عليه 03 ثلاثة سنوات بنسبة 65% ويعفى فائض القيمة القصير الأمد بنسبة 30% والذي يقل أو يساوي مدة امتلاكه 03 ثلاثة سنوات.

4.2- أهمية إعادة التقييم:

1.4.2- محاسبيا:

* تسمح للمؤسسة بتحسين قيمة الأموال الخاصة وصافي المركز المالي فهي ترفع من مجموع الخصوم وترفع من مجموع الأصول نتيجة رفع قيمة التثبيتات والعكس صحيح في حالة انخفاض في إعادة التقييم.

* يسجل محاسبيا في خانة الأموال الخاصة ولا يظهر في نتيجة الدورة في جدول حسابات النتائج.

* يرصد فارق إعادة التقييم ح/105 في نهاية استعمال التثبيت أو التنازل عنه مع ح/106 الاحتياطات.

2.4.2- جبائيا:

* إذا كان فارق إعادة التقييم سالب يسجل في جانب المدين في ح/681 وهذا يخفض من قيمة النتيجة الجبائية، وإذا تبعه فارق إعادة تقييم موجب يسترجع بحساب ح/781 وهذا يرفع من قيمة النتيجة الجبائية.

3- الخسائر المرحلة للسنوات اللاحقة:

1.3- تعريف الخسائر المرحلة للسنوات اللاحقة: تدخل ضمن حساب ح/11 الترحيل من جديد وهو يتعلق بأرباح

السنوات السابقة التي أجل تخصيصها للسنوات القادمة أو الخسائر المحققة في نهاية السنوات المالية السابقة والتي لم يتم مقاصتها باقتطاعها من الأرباح أو الاحتياطات أو رأس المال³، وفي حالة تحقيق المؤسسة أرباح خلال الدورات المالية

¹ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 67.

² رشيد عيسى إبراهيم وآخرون، "فارق إعادة تقييم التثبيتات بين المعالجة الجبائية والمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي"، SCF مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا 17، عدد 3 (2021): ص 168866.454، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/168866.454>.

³ بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، ص 43.

يجب ان يستخدم في تغطية الخسائر أولا حسب قانون المالية لسنة 2010 والمادة 147 من قانون الضرائب المباشرة التي سمحت بالترحيل لمدة 04 دورات لاحقة¹.

2.3- خسائر المرحلة للسنوات اللاحقة وفق النظام المحاسبي المالي: حسب القرار 71 في فصله الثاني الذي ينظم سير الحسابات لصنف الأول²:

* تسجل النتيجة سواء كانت ربحا أو عجزا التي أرجأت الجمعية العامة تخصيصه إلى قرار تخصيص لاحق نهائي في الحساب د/11 ترحيل من جديد يكون رصيد دائن في حالة الربح ورصيد مدين في حالة العجز.

* التزاما بمبدأ استقلالية الدورات لا تعتبر عبئا ينقل إلى السنة أو السنوات اللاحقة³.

3.3- خسائر المرحلة للسنوات اللاحقة وفق النظام الجبائي: حسب المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁴:

* عند تسجيل خسارة في السنة المالية فان العجز الزائد يحول للسنة الموالية ويعتبر عبئا يخفض من الأرباح المحققة خلال نفس السنة المالية.

* إذا لم يغط الربح لتخفيض العجز فان العجز الزائد يحول للسنوات اللاحقة بالترتيب إلى غاية السنة 04 الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

4- مؤونات الأعباء والمخاطر:

1.4- تعريف مؤونات الأعباء والمخاطر: هي خصوم يكون تاريخ استحقاقها وقيمتها غير مؤكد ويتم تكوينها ومراجعتها وتعديلها في نهاية السنة وهي نوعان:

1.1.4- مؤونة الأعباء الخصوم غير الجارية: للأعباء مدتها تزيد عن سنة د/15.

2.1.4- مؤونة الأعباء الخصوم الجارية: للأعباء مدتها اقل من سنة د/481.

2.4- مؤونات الأعباء والمخاطر وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد 1-125 و2-125 و3-125 و4-125 من القرار رقم 71 تسجل في الحسابات في هاته الحالات⁵:

* عندما يوجد للمؤسسة التزامات راهنة قانونية أو ضمنية بسبب حدث سابق.

* احتمال خروج مورد ضروري لتغطية التزام.

* يجب ان يكون تقدير الالتزام موثوقا به.

* لا تكون الخسائر التشغيلية (العملياتية) المستقبلية محل مؤونة الأعباء.

* تسجل مؤونة الأعباء في نهاية السنة المالية.

¹ بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعقدة حسب النظام المحاسبي المالي، scf، ص 164.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 53.

³ مصطفى شيكر، "واقع النظام الجبائي الجزائري و تطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي" (أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية،

جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022)، ص 189. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>

⁴ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 52.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 14.

* تستخدم مؤونة الأعباء في النفقات للأصول المدرجة في الميزانية.

* صنف النظام المحاسبي المالي مؤونات الأعباء إلى مؤونة الأعباء خصوم جارية ح/481 ومؤونة الأعباء خصوم غير جارية ح/15¹.

3.4- مؤونات الأعباء والمخاطر وفق النظام الجبائي: يجب توفر الشروط الخاصة التالية²:

* يجب تشكيل المؤونة لمواجهة الأعباء والخسائر محتملة الوقوع.

* يجب ان تكون الأعباء والخسائر المحتملة الوقوع خلال السنة المالية الجارية.

* تحديد المؤونة بدقة ووضوح.

* تخصيص المؤونة لعبء قابل للخصم جبائيا.

وحسب المادة 141-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نصت على³:

* تقبل المؤونة المشككة في حالة الحصول على قروض من المؤسسات المصرفية أو مؤسسات القرض والمتعلقة بالمخزونات أو حسابات الغير وهي شروط من الناحية الموضوعية.

* يجب تقييدها في التصريحات الجبائية للسنة المالية حسب ما نصت عليه المادة 152 من نفس القانون وهو شرط من الناحية الشكلية.

5- مصاريف البحث والتطوير:

1.5- تعريف مصاريف البحث والتطوير: يميز النظام المحاسبي المالي بين مصاريف البحث ومصاريف التطوير فيصنف الأولى كأعباء والثانية كتثبيت معنوي بشرط تحقق زيادة المنفعة الاقتصادية وتحسين أداء الأصل وتحدد قيمتها بموثوقية⁴.

2.5- مصاريف البحث والتطوير وفق النظام المحاسبي المالي: حسب الصنف الثاني من الفصل الثاني سير الحسابات من القرار 71 يتضح ما يلي⁵:

* يسجل في حساب ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت وتعرف بمصاريف التطوير في جانب المدين يقابله ح/73 إنتاج مثبت لأصل معنوي، وباعتباره تثبيت تنتج عنه أقساط الاهتلاكات وخسائر للقيمة تحسب في نهاية السنة المالية.

* اعتبر مصاريف البحث كعبء غير قابل للتثبيت يخصم من الوعاء الضريبي.

3.5- مصاريف البحث والتطوير وفق النظام الجبائي: حسب المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يتبين ما يلي⁶:

* لا يفرق النظام الجبائي بين مصاريف البحث ومصاريف التطوير ويعتبرها اعباء قابلة للخصم بنسبة 30 % من الربح أو الدخل بحد أقصى لا يتجاوز 200.000.000 دج.

¹ عبد الرحمن، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، ص 75.

² سعدي بن شيرة، الضرائب المؤجلة في الجزائر - الأسس النظرية والمتطلبات العملية (النشر الجامعي الجديد: ردمك 3-328-78-9947-978، 2022)، ص 81.

³ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 49.

⁴ قطاف نبيل، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) - دراسة عينة من المؤسسات بولاية بسكرة"، ص 135.

⁵ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 57.

⁶ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 60.

- * تظهر اختلافات في المعالجة المحاسبية والجبائية تؤدي إلى ضرائب مؤجلة خصوم¹.
- * نتيجة الاختلافات تتولد فروقات زمنية فقيمة الأصل محاسبيا تفوق الجبائية خلال مدة اهتلاك مصاريف البحث والتطوير المسجلة كتنشيت معنوي ح/203².
- 6- إعانات الدولة والجماعات العمومية:
- 1.6- تعريف إعانات الدولة والجماعات العمومية: حسب الصنف الأول والصنف السابع من الفصل الأول النظام المحاسبي المالي قسم الإعانات إلى قسمين:
- 1.1.6- إعانة التجهيز والاستثمار:
- أ- إعانة التجهيز: هي إعانة تقدمها الدولة والجماعات العمومية إلى المؤسسات من أجل اكتساب تثبيت أو إنشاؤه أو تجديده تقيد تحت حساب ح/131.
- ب- إعانة الاستثمار: هي إعانة تقدمها الدولة والجماعات العمومية إلى المؤسسات لتمويل نشاط طويل الأجل أو استثمار تقيد تحت حساب ح/132.
- 2.1.6- إعانة التوازن والاستغلال:
- أ- إعانة التوازن: هي إعانة تقدمها الدولة والجماعات العمومية إلى المؤسسات لحقت بها خسائر والهدف منها تغطية الخسائر ومواصلة النشاط تقيد تحت حساب ح/74.
- ب- إعانة الاستغلال: هي إعانة تقدمها الدولة والجماعات العمومية إلى المؤسسات امتثلت لدى ممارستها لنشاطها إلى الشروط المحددة من طرف هاته السلطات (بيع الحليب) تقيد تحت حساب ح/74.
- 2.6- إعانات الدولة والجماعات العمومية وفق النظام المحاسبي المالي: نص النظام المحاسبي المالي على:
- * اعتبار إعانة التوازن إيراد عند استلامها ناتج عن الخسائر وتخضع للرسم على القيمة المضافة.
- * اعتبار إعانة الاستغلال إيراد عند استلامها مقابل خدمة أو دعم سعر معين وتخضع للرسم على القيمة المضافة.
- * تسجل إعانة التجهيز في النواتج على دورة أو عدة دورات خلال عمر الأصل المثبت القابل للاهلاك لمدة لا تتجاوز 10 سنوات، وتسجل إعانة الاستثمار في النواتج على دورة أو عدة دورات خلال مدة منفعة الأصل يتم بإستنفاد منافعه الاقتصادية³.
- 1.2.6- طرق عرض الإعانات حسب SCF هناك طريقتين:
- 1- التسجيل الأولي كإيراد مؤجل وفقا لمدة منفعة الأصل يتم باستبعاد المنافع الاقتصادية.
- 2- طرح الإعانة من قيمة الأصل ويعتبر كإيراد خلال عمر الإنتاج خلال عمر الأصل القابل للاهلاك عن طريق تخفيض قسط الإهلاك.
- 2.2.6- شروط الاعتراف بالإعانات حسب SCF :
- 1- التأكد من الحصول على الإعانة.

¹ بن براح، "إشكالية توافق النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي دراسة إستطلاعية ميدانية لولاية باتنة"، ص 219.

² بن شهرة، الضرائب المؤجلة في الجزائر - الأسس النظرية والمتطلبات العملية، ص 109.

³ شيكر، "واقع النظام الجبائي الجزائري و تطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي"، ص 186.

2- التأكد من وفاء المؤسسة بالشروط المتعلقة بالإعانة.

3.6- إعانات الدولة والجماعات العمومية وفق النظام الجبائي: نصت المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي¹:

* تسجل في النواتج حسب مدة الإهلاك للأصول قابلة للاهلاك للإعانات التجهيز.

* تسجل في النواتج لمدة 05 سنوات للأصول غير قابلة للاهلاك للإعانات التجهيز.

* تدخل ضمن النواتج كل من إعانات الاستغلال والتوازن في السنة المالية التي تم تحصيل فيها الإعانة.

* تخضع جبائيا في سنة استلامها.

7- خسائر القيمة:

1.7- تعريف خسائر القيمة: هي حاصل الفرق الموجب بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة الواجب التحصيل لأصل ما.

2.7- خسائر القيمة وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد من 7-112 إلى غاية 11-112 والمواد من 20-121 إلى 121-27 يتبين ما يلي²:

* عندما تصبح القيمة القابلة للتحصيل للأصل اقل من القيمة المحاسبية الصافية فيشكل فائض قيمة وتثبت خسارة قيمة للأصل ويعترف بالقيمة القابلة للتحصيل.

* تدرج خسارة القيمة كعبء في التسجيلات المحاسبية.

* يمكن للمؤسسة عند كل نهاية سنة مالية إجراء اختبار لتدهور الأصول إذا وجد مؤشر يدل على ذلك.

* تعتبر خسائر السنوات السابقة منتوجات في جدول حساب النتائج إذا زادت القيمة القابلة للتحصيل للأصل عن قيمته المحاسبية الصافية وتعتبر كقيمة محاسبية.

* يتم تسجيل التثبيتات العينية بالقيمة منقوص منها مجموع الاهتلاكات وخسارة القيمة ويسمح بتسجيلها بالقيمة المعاد تقييمها بالقيمة الحقيقية بتاريخ إجراء إعادة التقييم منقوص منه مجموع الاهتلاكات وخسارة القيمة.

* القيمة الحقيقية للمباني والأراضي هي القيمة السوقية يقدرها أشخاص مؤهلين ومحترفين.

* القيمة الحقيقية لوسائل الإنتاج هي القيمة السوقية وعند غياب مؤشرات تحدد قيمتها عن طريق التكلفة يتم تعويضها بالقيمة المحاسبية الصافية.

* يعتبر ارتفاع القيمة المحاسبية للأصل بعد إعادة تقييمه فارق إعادة تقييم يقيد ضمن رؤوس الأموال الخاصة وفي حالة التقييم الايجابي يدرج كمنتوج إذا سبق إدراجه كعبء.

* في حالة ظهور خسارة القيمة في عملية إعادة التقييم فإنها تنسب وتخفض من فارق إعادة التقييم السابق.

* في حالة استرجاع خسارة القيمة للأصل تم إعادة تقييمه يسجل كإعادة تقييم عندما يسبقه تكوين خسارة قيمة.

¹ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 51.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 7. ص 11.

* يسمح للتثبيت المعنوي المسجل على أساس كلفته ان يدرج بالقيمة المعاد تقييمها بنفس الشروط التثبيتات العينية بشرط ان تكون قيمته الحقيقية مستندة على سوق نشط.

3.7- خسائر القيمة وفق النظام الجبائي:

* لا تتضمن التشريعات الجبائية خسارة القيمة على انخفاض القيمة القابلة للتحصيل على القيمة المحاسبية الصافية واكتفت بمفاهيم حول المؤونات والاهتلاكات¹.

* حسب المادة 141-5 يقبل فقط بخسائر القيمة للمخزونات فقط².

8- عقد الإيجار التمويلي:

1.8-تعريف عقد الإيجار التمويلي (الرأسمالي): جاء النظام المحاسبي المالي بمبدأ محاسبي جديد وهو تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، واعتبر عقد الإيجار التمويلي بأنه تحويل جميع المخاطر والمنافع المترتبة من المؤجر إلى المستأجر مع إمكانية بتحويل الملكية في نهاية العقد وهذا تكون تحت سيطرة ورقابة المستأجر وتسجل وتقيد ضمن عناصر الميزانية للطرفين المؤجر والمستأجر.

2.8- عقد الإيجار التمويلي وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد من 1-135 إلى غاية 4-135 من القرار 71 يتبين ما يلي³:

* عقد الإيجار هو اتفاق بين المؤجر والمستأجر يتنازل بموجبه عن حق الاستعمال أصل لمدة محددة بمقابل دفعة واحدة أو عدة دفعات ويترتب عنه تحويل كلي للمخاطر والمنافع إلى المستأجر مع تحويل الملكية في نهاية العقد.

* يختلف عقد الإيجار التمويلي عن عقد الإيجار البسيط حسب بنود الصفقة فشكل عقد إيجار التمويل يتميز بـ:

- تحول ملكية الأصل بعد نهاية مدة العقد.

- يمنح خيار شراء الأصل للمستأجر بقيمة تقل عن القيمة الحقيقية للأصل في تاريخ ممارسة حق الخيار.
- مدة العقد تغطي نسبة كبيرة من مدة عمر الأصل الاقتصادية.
- عند إبرام العقد مجموع الدفعات المحينة الدنيا ترتفع بصورة كلية لقيمة الأصل الحقيقية.
- طبيعة الأصل المؤجر طبيعة خاصة تستخدم دون إجراء عليها أي تعديلات.
- الدفعات المقدمة مسبقاً تهلك على مدة العقد.
- يسجل ويقيد في الحسابات الأصل في تاريخ تنفيذ العقد.

* يسجل الأصل بالقيمة الحقيقية أو القيمة المحينة للدفعات الدنيا إذا كانت أقل من الثمن عند المستأجر.

* تكلفة اقتناء الأصل المؤجر يشمل المصاريف الأولية المباشرة لها علاقة بالتفاوض عند المؤجر غير الموزع للأصل أو غير الصانع.

* يهتك الأصل المؤجر في حسابات المستأجر.

¹ علي عزوز و محمد حمو، "دراسة تحليلية لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الضريبي الجزائري"، أبعاد إقتصادية 13، عدد 1 (2023): ص 201 ،

<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/227947>

² المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 49.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية"، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 19-20.

3.8- عقد الإيجار التمويلي وفق النظام الجبائي: حسب المادة 53 من قانون المالية لسنة 2014 يتبين ما يلي¹:

* يعتبر المؤجر مالكا للأصل جبائيا.

* يعتبر المستأجر مستأجرا للأصل جبائيا.

* في العقد الإيجار التمويلي يسجل الأصل مع تطبيق عليه الاهتلاكات الجبائية على الأساس الإهلاك المالي.

* تسجل في العقد الإيجار التمويلي الدفعات كنتاج للمؤجر.

* تسجل في العقد الإيجار التمويلي الدفعات كتكلفة للمستأجر.

9-العمليات المكتسبة بالعملات الأجنبية:

1.9- تعريف العمليات المكتسبة بالعملات الأجنبية: هي كل المعاملات التي تجريها المؤسسات مع أطراف أخرى تتم بالعملية غير الوطنية يتم على أساسها تحويل العملة الصعبة بسعر الصرف.

2.9- العمليات المكتسبة بالعملات الأجنبية وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد من 1-137 إلى غاية المادة 7-137 من القرار المؤرخ بتاريخ 26/07/2008 يتبين²:

* يتم تحويل قيمة الأصول المنجزة بالعملية الصعبة إلى العملة الوطنية بسعر الصرف بتاريخ انجاز المعاملة.

* تقيد قيمة الأصول المنجزة بالعملية الصعبة في الميزانية إلى غاية استهلاكه أو زواله.

* فوارق سعر الصرف الناتج عن تقلبات أسعار العملات يسجل ربحا أو خسارة حسب الحالة على شكل اعباء أو إيرادات.

* فوارق التحويل الناتجة عن تغيرات سعر الصرف للاستثمارات في الخارج تقيد في رأس المال الخاص ولا تدرج ضمن حسابات النتائج.

3.9- العمليات المكتسبة بالعملات الأجنبية وفق النظام الجبائي: حسب المادتين 108 و156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد ما يلي³:

* يمنح تخفيض بنسبة 60 % للعقد الاعتماد الاجاري الدولي من مبلغ المدفوع.

* يمنح تخفيض بنسبة 30% للعقد يتضمن برمجيات معلوماتية من مبلغ الأتاوى.

* تحول القيم المدفوعة بالعملية الأجنبية بما يعادلها بالدينار الجزائري بسعر الصرف الساري المفعول عند تاريخ إمضاء العقد.

* يتم الاقتطاع من المصدر لمداخيل المؤسسات الأجنبية.

* سعر المعتمد هو سعر بيع العملة الأجنبية المعنية.

* النظام الجبائي لا يسمح بمعالجة الفروق الناتجة لتغيرات وتقلبات سعر الصرف ويعتمد قيمة المعاملة بتاريخ العقد فقط.

10-العناصر ذات القيمة الضعيفة (المنخفضة):

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 68، الصادرة بتاريخ 2013/12/31، قانون رقم 13-08 يتضمن قانون المالية لسنة 2014"، ص 17، تاريخ الوصول 26 سبتمبر، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>. 2024

² عزوز و حمو، "دراسة تحليلية لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الضريبي الجزائري"، ص 200.

³ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 38 و ص 57.

- 1.10- تعريف العناصر ذات القيمة الضعيفة: هي مجموع الأعباء الناتجة عن نشاط المؤسسة ذات القيم النثرية.
- 2.10- العناصر ذات القيمة الضعيفة وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المادة 121-4 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 نجد:
- * اعتبار القيم الضعيفة قيم مستهلكة في السنة المالية التي حدثت فيها ولا تدرج كتثبيات.
- * لم يحدد النظام المحاسبي المالي سقف للقيم المنخفضة.
- 3.10- العناصر ذات القيمة الضعيفة وفق النظام الجبائي: حسب المادة 141-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 نجد:
- * تسجل القيم المنخفضة كعبء في السنة المالية المرتبطة بها بسقف 60.000 دج خارج الرسم.
- * حدد النظام الجبائي سقف القيم المنخفضة بـ 60.000 دج HT.
- 11- الأصول المكتسبة بالمجان:
- 1.11- تعريف: هي الأصول التي تحصل عليها المؤسسة بشكل مجاني سواء كانت تنبيات أو مخزونات أو حقوق.
- 2.11- الأصول المكتسبة بالمجان وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المادة 112-2 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 نلاحظ¹:
- * تسجل في عناصر الميزانية الأصول المكتسبة بالمجان بالقيمة الحقيقية من تاريخ دخولها.
- * ينتج عنها اهتلاكات وانخفاض القيمة ومؤونات وتسجل محاسبيا.
- 3.11- الأصول المكتسبة بالمجان وفق النظام الجبائي:
- * تكون العملية محايدة جبائيا ولا تؤثر على نتيجة الدورة المالية وتعتبر كإيراد غير خاضع للضرائب ويدمج قسط الإهلاك المحسوب كعبء غير قابل للخصم².
- 12- العقود طويلة الأمد:
- 1.12- تعريف العقود طويلة الأمد: حسب SCF هو اتفاق قانوني يجمع بين طرفي التعاقد يقدم أحدهما بموجبه ولصالح الطرف الثاني بإنجاز خدمات أو إنشاء أصول تقع تاريخ انطلاقتها واستكمالها في سنوات مختلفة حيث يتعلق محتواه هاته العقود على³:
- عقود بناء وتشيد.
- عقود إصلاح.
- عقود تأدية خدمات.
- 2.12- العقود طويلة الأمد وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المواد من 1-133 إلى غاية المادة 4-133 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 نجد:

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 7.

² شيكر، "واقع النظام الجبائي الجزائري و تطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي"، ص 189.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 18.

* تعالج العقود طويلة الأجل محاسبيا بطريقتين¹:

1.2.12-طريقة التقدم(الانجاز): يتم إظهار الإيرادات والمصروفات والأرباح التي تحققت عن الجزء المستكمل وتقوم بتوزيع العبء الضريبي على سنوات التقدم في الانجاز وتظهر النتيجة المحاسبية السنوية بالمقارنة بين الإيرادات والتكاليف حسب نسبة التقدم.

2.2.12-طريقة الإتمام (الاستكمال، الاسترداد، الانتهاء): يتم إظهار الإيرادات مساوية للمصروفات وبهذا لا تظهر نتيجة سنوية للعقد وتظهر فقط في نهاية المشروع فالعبء الضريبي تتحمله السنة الأخيرة التي يتم فيها الانتهاء من المشروع.

3.12-العقود طويلة الأمد وفق النظام الجبائي: حسب المادة 140-3 من قانون لضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024 نجد²:

* الربح الخاضع للضريبة للعقود طويلة الأمد هي التي تمتد إلى دورتين 02 محاسبتين أو أكثر بغض النظر عن صنف هاته العقود.

* تقبل بطريقة التقدم إذا توفرت أدوات التسيير ونظامي الرقابة الداخلية وحساب التكلفة (محاسبة التكاليف) يسمح بمراجعة تقديرات وتيرة التقدم.

13-فوائض القيمة عن التنازل على التثبيتات:

1.13-تعريف فوائض القيمة عن التنازل على التثبيتات: هو الربح الذي تحققه المؤسسة عند تنازلها على الاستثمارات سواء كانت تثبيات معنوية أو عينية أو مالية إذا بيع بقيمة أكبر من القيمة المحاسبية الصافية وتكون خسارة قيمة عندما يكون البيع بأقل من القيمة المحاسبية الصافية³.

2.13- فوائض القيمة عن التنازل على التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي: حسب المادة 121-12 والمادة 122-7 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 يتبين ما يلي⁴:

* تسجل أرباحا أو خسارة الفرق بين المنتوجات الصافية لخروج التثبيتات العينية أو المعنوية والقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت وتسجل كمنتوج أو عبء في جدول حسابات النتائج.

* تسجل كفوائض قيمة أو الناقصة عند التنازل عن التثبيتات المالية كمنتوج أو عبء عملياتي (تشغيلي).

3.13- فوائض القيمة عن التنازل على التثبيتات وفق النظام الجبائي: حسب المادة 172 والمادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁵:

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 18.

² "المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 47.

³ عبد الرحمن، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، ص 199.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 9 و ص 12.

⁵ "المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 61.

* تعتبر فائض قيمة قصيرة الأجل عند التنازل عن الاستثمارات مكتسبة أو محدثة عمرها يساوي 03 ثلاث سنوات أو أقل وتخضع للضريبة 70 % من قيمته، وفائض قيمة طويل الأجل عندما يفوق عمرها 03 ثلاث سنوات وتخضع 35% من قيمته.

* تعتبر تثبتات السندات المالية التي في ذمة المؤسسة على الأقل 02 سنتين قبل التنازل عليها.

* تعفى فوائض القيمة عن التنازل على التثبتات إذا تحقق ما يلي:

أ- التزام المكلف بإعادة استثماره قبل انتهاء مدة 03 ثلاث سنوات من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب - تخفض فائض القيمة من قيمة التثبت الجديد عند حساب قسط الإهلاك المالي.

ج- تقديم تصريح للإدارة الجبائية يتعهد بإعادة استثمار فائض القيمة.

* تعفى فوائض القيمة للعمليات الحاصلة بين أعضاء مجمع الشركات.

* تعفى فوائض القيمة في إطار العقد الايجاري التمويلي LEASE-BACK.

* تعفى فوائض القيمة الناتجة من إعادة التنازل بين المستأجر والمؤجر بعنوان نقل الملكية.

* تعفى فوائض القيمة المحققة من طرف المؤسسات المالية والبنوك في إطار عقود التمويل لصيغ المرافحة والإجارة المنتهية بالتملك.

14-الأعباء:

1.14- تعريف الأعباء: هي انخفاض المنافع الاقتصادية على شكل خروج تدفقات أو نقص قيمة الأصول خلال السنة المالية، أو زيادة التزام والذي يؤدي إلى انخفاض في الأموال الخاصة¹.

2.14- الأعباء وفق النظام المحاسبي المالي:

* حسب المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 تعتبر أعباء دورة مالية في تناقص المزايا الاقتصادية خلال السنة على شكل خروج أو نقصان للأصول أو ظهور للخصوم².

* حسب الصنف 6 ستة من الفصل 2 الثاني تعرض الأعباء في حساب النتائج حسب الطبيعة وهي عملية إجبارية، وحسب الوظيفة عند الاقتضاء في الملاحق³.

3.14- الأعباء وفق النظام الجبائي: قسم النظام الجبائي الأعباء إلى قسمين وتعتبر شروط خاصة:

1.3.14- الأعباء غير قابلة للخصم: حسب المادتين 168 و 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد⁴:

* أجرة زوج المستغل للشركة الفردية أو زوج الشريك أو زوج له أسهم في الشركة نتيجة المساهمة الفعلية والفردية إلا في حدود الأجرة الممنوحة ليعون يحمل نفس التأهيل المني ونفس منصب العمل مع شرط دفع الاشتراكات والاقتطاعات الاجتماعية والمنح العائلية ولا يقل عن الأجر الوطني الأدنى المضمون SNMG.

* مختلف مصاريف كراء المباني غير مخصصة مباشرة للاستغلال.

¹ بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS ص 254.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 08-156 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11"، ص 13.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 73.

⁴ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 59-60.

- * مختلف الهدايا ماعدا الهدايا ذات طابع الاشهاري بحدود لا تتجاوز 1000 دج للوحدة ومبلغ إجمالي 500.000 دج.
- * التبرعات والإعانات ماعدا المقدمة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني بسقف لا يتجاوز 4.000.000 دج.
- * مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الفنادق والإطعام والعروض ماعدا المبالغ المبررة قانونا ولها علاقة مباشرة بالنشاط.
- * المصاريف المسددة نقدا للفاتورة تتجاوز 1.000.000 دج متضمنة كل الرسوم ويقبل الدفع عن طريق الدفع النقدي على مستوى المؤسسات البنكية أو البريدية VERSEMENT.
- * مصاريف التكفل المقدمة لطرف ثالث ليس له علاقة بالنشاط.
- * الإشهار المالي والكفالة والرعاية الرياضية وترقية مبادرة الشباب بشرط ان لا تفوق 10% من رقم الأعمال وحد أقصى 30.000.000 دج.
- * الأنشطة ذات الطابع الثقافي والمتمثلة في:
 - ترميم أو تجديد أو رد الاعتبار أو التصليح أو التدعيم أو الترقية للآثار والمناظر التاريخية المصنفة.
 - ترميم وحفظ المجموعات المتحفية (المتاحف).
 - توعية وتحسيس الجمهور بالتراث التاريخي المادي والمعنوي.
 - إحياء المناسبات المحلية التقليدية.
 - المهرجانات والأنشطة التي ترقى الموروث الثقافي وتحافظ على الثقافة واللغتين الوطنيتين.
- * الترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية في حدود 1% من رقم الأعمال.
- * العقوبات والغرامات والمخالفات المدفوعة للأشخاص غير خاضعين للضريبة.
- * إيجار المركبات السياحية التي تفوق 200.000 دج /سنويا.
- * تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تكون الأداة الأساسية في النشاط التي تفوق 20.000 دج/للمركبة.
- * الرسم على التكوين المهني والتمهين حسب المادة 169-5 محدثة بموجب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2022¹.
- 1.3.14-الأعباء القابلة للخصم:** حسب المادة 170 و171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد²:
- * مصاريف البحث والتطوير بنسبة 30% من الربح أو الدخل بحدود 200.000.000 دج داخل المؤسسة وفي إطار الابتكار للمؤسسات الناشئة وحاضنات الأعمال.
- * نفقات التسيير للأعمال البحث العلمي والتقني.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/30، قانون رقم 21-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2022"، ص 21.

² المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 60.

المبحث الثالث: تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

نتيجة تطبيق النظامين المحاسبي المالي والجبائي برزت عدة فروقات ترجع لعدة أسباب وعوامل لها تأثير على حساب النتيجة الجبائية أوجب إيجاد طرق لمعالجتها والحد من تأثيراتها جباييا أو محاسبيا، ويعمل الخبراء والمختصين المحاسبين والجبائيين على تفعيل التكامل بين النظامين والحد بين التباعد بينهما.

المطلب الأول: العناصر المؤثرة على تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تؤثر الفروقات الموجودة بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي على تفعيل التكامل بينهما والتي تنعكس على النتيجة الدورة المالية فالنظام المحاسبي المالي يقدم الكشوف المالية والتي عن تفصح على النتيجة المحاسبية سواء كانت ربحا برقم حساب ح/ 120 و تسجل من طرف الدائن أو خسارة برقم حساب ح/ 129 وتسجل من طرف المدين والتي تظهر في الميزانية من جانب الخصوم بالقيمة السالبة إذا كانت خسارة، والنظام الجبائي يسميها بالنتيجة الجبائية حسب المادة 41 من قانون المالية لسنة 2022 والتي كانت تسعى بالربح الجبائي ويعتمد النظام الجبائي على النتيجة المحاسبية في تحديد النتيجة الجبائية وفرض الضرائب على الدخل¹.

1- النتيجة المحاسبية: حسب الصنف الأول من الفصل الثاني من القرار المؤرخ في 26/07/2008 نجد²:

- * يسجل كرسيد حساب ح/ 12 لحسابات المنتوجات والأعباء السنوية المالية.
- * يمثل ربحا ح/ 12 إذا كانت المنتوجات تفوق الأعباء ويسجل من طرف الدائن.
- * يمثل خسارة ح/ 12 إذا كانت المنتوجات اقل عن الأعباء ويسجل من طرف المدين.
- * يصفى ح/ 12 في الشركات بحسابات لتخصيص النتيجة.
- * يصفى ح/ 12 في المؤسسات الفردية بتحويله لحساب رأس المال الفردي ح/ 10 في تاريخ 01/01/ن+1.
- * حسب المادة 28 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 نحدد العلاقة التالية³:

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

2- النتيجة الجبائية: حسب المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نجد⁴:

- * انطلاقا من النتيجة المحاسبية تحدد النتيجة الجبائية.
- * الفرق في قيمة الأصول الصافية في نهاية وبداية السنة تشكل الربح الصافي مضاف إليها اقتطاعات صاحب الاستغلال أو الشركاء.
- * صافي الأصول تساوي الفرق الموجب بين قيم الأصول ومجموع الخصوم.

¹ بنكوس، "اثر الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على الوعاء الضريبي"، ص 69.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25/03/2009، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 53.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 28/05/2008، مرسوم تنفيذي رقم 08-156 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11"، ص 14.

⁴ "المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 46-47.

* حسب المادة 140 مكرر يجب مراعاة الشروط الخاصة في حساب النتيجة الجبائية والتي حددتها أغلبها المواد 141 و168 و169 و170 و171 و172 و173 و174، إلى جانب الشروط العامة للأعباء الخاضعة للخصم التالية¹:

- ان تكون الأعباء لها علاقة مباشرة بالاستغلال ومرتبطة بالتسيير العادي.

- ان تكون الأعباء فعلية ومبررة بالوثائق الثبوتية القانونية.

- ان تؤدي الأعباء لانخفاض في صافي الأصول.

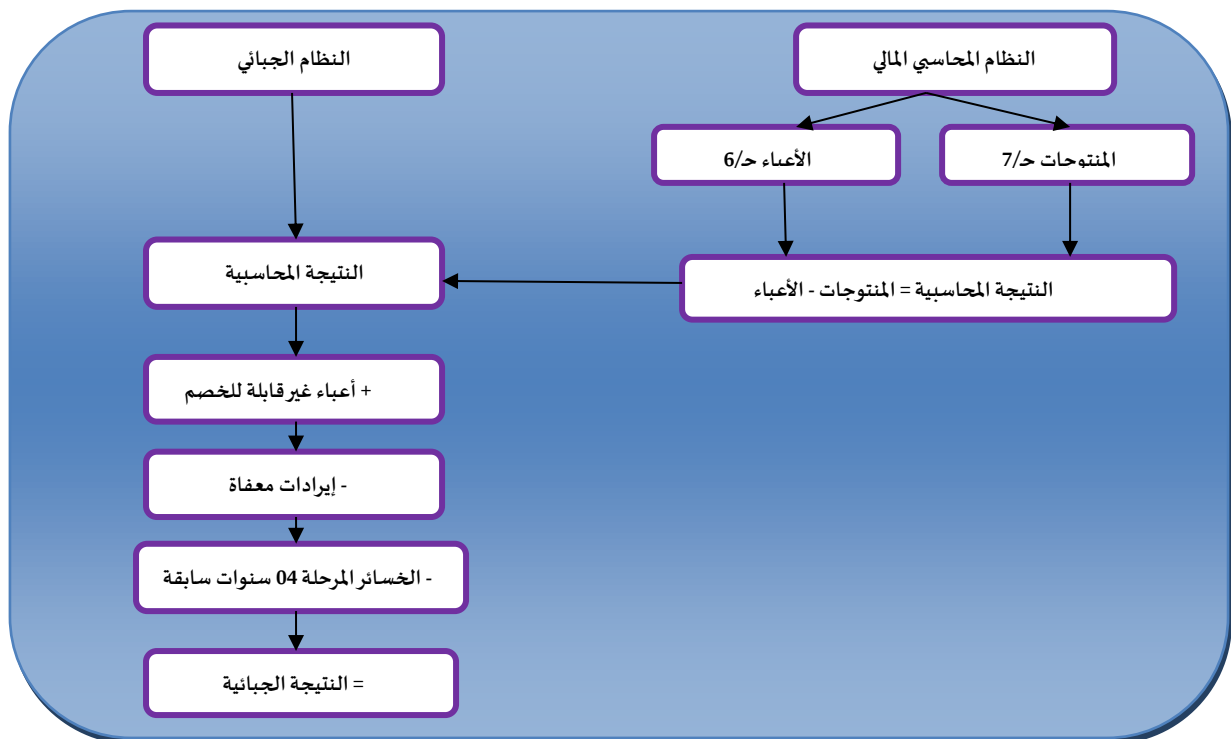
- الالتزام بتسجيل الأعباء محاسبيا وتدرج في النتيجة المحاسبية.

* النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية مضافا لها الأعباء غير قابلة للخصم ومطروحا منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المحققة في حدود 04 أربعة سنوات السابقة²، ومما سبق تحسب حسب العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + أعباء غير قابلة للخصم - إيرادات معفاة - الخسائر المرحلة لأربعة 04 سنوات السابقة

* ومما سبق يمكن توضيح النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية حسب الشكل الموالي:

الشكل رقم (14): الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

¹ المديرية العامة للضرائب، الجزائر، "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024"، ص 47.

² سماعيل، "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري (مع دراسة حالة توضيحية)", ص 100.

المطلب الثاني: طرق تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

تحدث الاختلافات الدائمة بين المعالجة المحاسبية والتشريع الجبائي نتيجة الاعتراف بعدة مصاريف وإيرادات والتي تمنحها الدولة في شكل قيود أو تحفيّزات جبائية التي تمنح للمكلفين بغرض توجيه الاقتصاد أو على شكل دعم اجتماعي ومالي وأحيانا نتيجة العلاقات السياسية بين الدول، وتظهر طرق تفعيل التكامل بين النظامين من خلال معالجة الفروقات المؤقتة، ويحتم علينا قبل الانتقال لطرق معالجة الفروقات بين النظامين التطرق لبعض المفاهيم ذات العلاقة الموضحة فيما يلي:

1 عناصر لها علاقة بتفعيل التكامل: تتمثل في:

1.1- المصاريف: هي انقضاء أصل أو تحمل التزام أو كلاهما خلال مدة زمنية محددة بسبب إنتاج أو بيع سلع أو السماح باستخدام أصول كيان لوحدات أخرى أو تقديم خدمات للغير وغيرها من الأنشطة غرضها الربح وتشكل النشاط الرئيسي للكيان¹، عرفتها (AAA) الجمعية الأمريكية للمحاسبة سنة 1952 على أنها تضحية تقاس بوحدة نقدية محققة أو في انتظار تحقيقها لتحقيق هدف محدد، أما (AICPA) المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين عرفها بأنها المبلغ معبر عنه بوحديات نقدية أو بتنازل عن الأملاك أو تحويلها أو تقديم خدمة أو إصدار المال أو ظهور مطالب تتعلق بالسلع أو الخدمات تم الحصول عليها أو سيتم الحصول عليها²، عرفت أيضا بأنها تكاليف الأصول المستنفذة أو الخدمات المقدمة اللازمة لاكتساب الإيراد³.

1.1.1- المصاريف حسب النظام المحاسبي المالي: حسب المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 تتمثل في تناقص المزايا الاقتصادية على شكل خروج أو انخفاض الأصول أو ظهور خصوم خلال السنة المالية⁴.

2.1.1- المصاريف حسب النظام الجبائي: لم يقدم النظام الجبائي تعريفا للمصاريف (الأعباء) فتناول ذلك بتقديم شروط عامة وشروط خاصة لتصبح قابلة للخصم أو غير قابلة للخصم في حساب النتيجة الجبائية، تم تناول الموضوع بالتفصيل في المطلب 03 في المبحث 02 والمطلب 1 في المبحث 03.

2.1- الايرادات: هو زيادة الأصول أو انخفاض في الخصوم أو كلاهما خلال مدة زمنية محددة بسبب إنتاج أو بيع سلع أو السماح باستخدام أصول كيان لوحدات أخرى أو تقديم خدمات للغير وغيرها من الأنشطة غرضها الربح وتشكل النشاط الرئيسي للكيان⁵، يعتبر الشق الايجابي لمعادلة التي تحدد الربح بمقابلة الايرادات والمصاريف لإيجاد الربح وتقاس بقيمة الزيادة في أصول الكيان أو النقصان أو كلاهما أي قيمة المبادلة التي يقدمها الكيان من منتجات أو خدمات للغير يعبر عنها بالقيمة النقدية⁶، وعرفت أيضا بأنها الزيادة في أصول الكيان أو انخفاض في الالتزامات خلال فترة محاسبية⁷.

¹ عبد الرحمن بن ابراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، ط 01 (مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2009)، ص 346.

² يوسف محمود جربوع، نظرية المحاسبة الفروض * المفاهيم * المبادئ * المعايير، ط 02 (دار الوراق -الأردن، 2014)، ص 62-63.

³ سليمة طبائية، النظرية المحاسبية، ط 01 (مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (الرماح)، الأردن، 2016)، ص 36.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، ص 13.

⁵ بن ابراهيم الحميد، نظرية المحاسبة، ص 346..

⁶ محمود جربوع، نظرية المحاسبة الفروض * المفاهيم * المبادئ * المعايير، ص 72.

⁷ طبائية، النظرية المحاسبية، ص 36.

1.2.1- الإيرادات حسب النظام المحاسبي المالي: حسب المادة 25 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08 تتمثل في تزايد المزايا الاقتصادية على شكل مداخيل أو ارتفاع في الأصول أو انخفاض في الخصوم أو استرجاع لخسائر القيمة والاحتياطات خلال السنة المالية¹.

2.2.1- الإيرادات حسب النظام الجبائي: هي الحواصل أو النواتج المحققة من مختلف العمليات والأنشطة التي تمارسها المؤسسة كانت من النشاط العادي أو الاستثنائي والتي تخضع للضريبة وتتمثل في:²

1.2.2.1- الحواصل العادية: تتمثل في مبيعات البضاعة والأشغال المنجزة والخدمات المقدمة.

2.2.2.1- الحواصل الاستثنائية: تتميز بالصفة العرضية منها المداخيل العقارية وفوائض القيمة.

* وقد صنف النظام الجبائي الإيرادات كما يلي³:

- الأرباح المهنية وتتمثل في الأرباح المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين عن ممارسة مهن تجارية أو غير تجارية أو حرفية أو صناعية.

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل على العقارات المبنية وغير المبنية.

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

- المداخيل الفلاحية.

- مداخيل تأجير الأملاك المبنية وغير المبنية.

- المرتبات والأجور.

3.1- الضرائب المؤجلة: تظهر نتيجة الفارق الزمني بين الربح المحاسبي والجبائي وهي عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابلة للدفع وتسمى ضريبة مؤجلة خصوم أو قابلة للتحويل وتسمى ضريبة مؤجلة أصول خلال سنوات مالية مستقبلية، يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 مهما لعلاج الرصيد الضريبي المؤجل ومؤشرا قويا على الحساسية بين القواعد المحاسبية والضريبة⁴.

1.3.1- تعريف الضرائب المؤجلة: عرفت على أنها هي الطريقة المحاسبية لتسجيل الأعباء الخاضعة للضريبة عند حساب النتيجة في السنة المالية⁵، وعرفت أيضا على أنها تقنية جديدة محاسبية جاء بها النظام المحاسبي تأسس مقابل النتيجة الاقتصادية للسنة المالية من خلال العمليات الناتجة عن النشاط تؤدي إلى عبء ضريبي أو وفرة ضريبية غير معترف بها من قبل المكلف⁶، نعرف على أنها الضرائب التي تتعلق باختلاف في توقيت الاستحقاق الضريبي نتيجة الاختلاف في الاعتراف بالأرباح ذات الغرض الضريبي والأرباح ذات الغرض المحاسبي المالي فتتحمل دورة مالية بنود صرف لا تخصها⁷.

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28، مرسوم تنفيذي رقم 156-08 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 11-07"، ص 13.

² قطاف نبيل، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) – دراسة عينة من المؤسسات بولاية بسكرة"، ص 148.

³ بنكوس، "اثر الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على الوعاء الضريبي"، ص 133.

⁴ Clinton Alley و Simon James, The Interface between Financial Accounting and Tax Accounting: A Summary of Current Research, Department of Accounting Working Paper Series, University of Waikato, #84, 2005، ديسمبر، p 23, <https://hdl.handle.net/10289/1681>.

⁵ فنور حنان و زيرق سوسن، محاسبة الضرائب المؤجلة، ط 01 (ألفا للوثائق للنشر والتوزيع : ردمك 4-714-08-9931-978، 2024)، ص 21.

⁶ عنون، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تحيين النظام المحاسبي المالي، ص 49.

⁷ م.م. سهاد جواد مطرود، "أثر فروقات الضرائب المؤجلة على القوائم المالية"، مجلة الاقتصاد الخليجي- العراق 37، عدد 50 (2021): ص 82،

<https://www.iasj.net/iasj/article/246161>.

2.3.1-أنواع الضريبة المؤجلة: هما نوعان¹:

أ-الضريبة المؤجلة خصوم: هي ضرائب على الربح المستحق للدورة المالية الحالية واجب الاستحقاق في دورات مالية مستقبلية قادمة ناتج عن تباعد مؤقت بين الإثبات المحاسبي والجبائي للأعباء والإيرادات.

ب-الضريبة المؤجلة أصول: هي ضرائب على الربح المدفوع في الدورة الحالية واجب الاسترداد في دورات مالية مستقبلية قادمة.

3.3.1- الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي: حسب المواد 1-134 و 2-134 و 3-134 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 نجد²:

* إخضاع الضرائب المؤجلة تعتبر طريقة محاسبية بتسجيل الأعباء الضريبية في النتيجة السنة المالية التي حدثت فيها والضريبة المؤجلة تعتبر مبالغ عن الأرباح قابلة للدفع أي ضريبة مؤجلة خصوم أو قابلة للتحويل أي ضريبة مؤجلة أصول خلال دورات مالية مستقبلية تقيد في الميزانية وفي جدول حساب النتائج.

* وهي ناتجة عن اختلال زمني في الإثبات المحاسبي لإيراد أو عبء يحسب في النتيجة الجبائية القادمة.

* أو عبارة عن عجز جبائي أو قرض ضريبي مؤجل عندما تكون نسبتها للربح الجبائي أو الضرائب المحتملة المستقبلية المنظورة.

* تختلف الضريبة المؤجلة الأصول عن الحسابات الجارية الدائنة للضرائب.

* تختلف الضريبة المؤجلة الخصوم عن الديون الجارية الضريبية.

* تحدد وتراجع الضرائب المؤجلة على أساس التشريع الجبائي عند إقفال السنة المالية عند انجاز الأصل الجبائي أو تسوية الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

4.3.1- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة: قام المشرع الجزائري من خلال SCF بتقديم قائمة تضم الحسابات الخاصة بالضريبة المؤجلة نوجزها كما يلي:

* د/133 ضريبة مؤجلة أصول: يعتبر حساب للإفصاح عن أصول الضريبة المؤجلة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة وهو حساب مدين لحساب دائن د/692.

* د/134 ضريبة مؤجلة خصوم: يعتبر حساب للإفصاح عن خصوم الضريبة المؤجلة الواجب تسديدها في الفترات اللاحقة وهو حساب دائن لحساب مدين د/693.

* د/692 فرض الضريبة المؤجلة أصول: يأتي الحساب لتقييد عملية الاسترداد لمبلغ الضريبة المؤجلة.

* د/693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم: يأتي الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة المؤجلة.

5.3.1-كيفية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي: من خلال الكشف المالية كما يلي:

* الميزانية: - تعتبر الضرائب المؤجلة أصول = أصول جارية.

¹ سهام طالب حسين، "تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة"، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة 4، عدد 2 (2021): ص 348.

<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/160035>

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها"، ص 18-19.

- تعتبر الضرائب المؤجلة خصوم = خصوم جارية.

* جدول حساب النتائج (حسب الطبيعة أو الوظيفة): التغيرات التي تحدث على الضرائب المؤجلة أصول أو الضرائب المؤجلة خصوم تؤثر على النتيجة العادية قبل الضريبة ولاستخراج النتيجة الصافية.

* جدول تدفقات الخزينة (الطريقة المباشرة أو غير المباشرة): التغيرات التي تحدث على الضرائب المؤجلة أصول أو الضرائب المؤجلة خصوم تؤثر على تدفقات أموال الخزينة للأنشطة العملية.

6.3.1-كيفية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة حسب النظام الجبائي:

* الضريبة المؤجلة الأصول تعتبر قرضا ضريبيا على الإدارة الجبائية وتعتبر إيرادا عند حساب النتيجة الجبائية.

* الضريبة المؤجلة خصوم تعتبر ديناً ضريبياً على المكلف وتعتبر مصاريف قابلة للخصم عند حساب النتيجة الجبائية.

4.1-التحفيّزات الجبائية: تعرف بالنفقات الجبائية أو الامتيازات الجبائية أو المزايا الجبائية.

1.4.1-تعريف التحفيّزات الجبائية: تعرف على أنها تنازل الحكومة عن جزء من حقها في فرض وتحصيل إيراد خاضع للتشريع الجبائي¹، وعرفت أيضاً بأنها إجراءات أو تدابير معينة يقوم بها المشرع وفقاً للسياسة الضريبية بهدف منح مزايا واعتمادات ضريبية لتحقيق أهداف محددة²، وعرفت بأنها مساعدة مالية غير مباشرة تقدمها الدولة ضمن السياسة الاقتصادية إلى بعض المكلفين بشروط معينة³، هي تخفيض في معدل الضريبة القاعدة الضريبية أو الالتزام الضريبي يمنح للمكلف بشرط التزامه بعدة مقاييس⁴.

2.4.1-أشكال التحفيّزات الجبائية: تتعدد التحفيّزات الجبائية ونذكر منها:

1.2.4.1-الإعفاء الضريبي: هو عدم فرض الضرائب على إيراد معين مؤقتاً أو دائماً، وذلك ضمن التشريع الجبائي لتجاليه الدولة لعدة اعتبارات بما يلائم الظروف السياسية والاقتصادية وهما نوعين⁵:

* إعفاء دائم: يستفيد منه المكلف مدة حياة المشروع ويكتسي الطابع الاقتصادي لبعث التنمية الاقتصادية أو الاجتماعية أو الثقافية.

* إعفاء مؤقت: يستفيد منه المكلف لمدة محددة من حياة المشروع يمس الأنشطة الاقتصادية الحديثة لحاجتها للسيولة المالية من أجل تغطية مصاريف الاستغلال ويمكن أن يكون الإعفاء كلي أو جزئي.

2.2.4.1-التخفيض الضريبي: هو إنقاص لقيمة الضرائب المستحقة مقابل الالتزام بشروط معينة يستخدم بناء على توجهات اقتصادية واجتماعية مستهدفة⁶.

¹م.عبد الأمير صبار خفيف، "أثر الإعفاءات الضريبية في الحد من الهرب الضريبي"، Warith Scientific Journal 4، "عدد 10 (2022) ص 74، <https://www.iasj.net/iasj/article/238629>

²كريم عيسى حسان، "الحوافز الضريبية ودورها في نمو القطاع الصناعي الخاص في العراق"، Magazine of College Administration&Economics for Economic & Financial Studies 6، "عدد 3 (2014) ص 129، <https://www.iasj.net/iasj/article/97009.129>

³يوسف حاج سعيد و بوعبد الله رابحي، "التحفيّزات الجبائية كآلية لدعم المؤسسات الناشئة في الجزائر"، المعيار 12، عدد 2 (2022) ص 1236، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/180445>

⁴أسماء، "دور التحفيّزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر"، ص 112.

⁵محمد الخطيب نمر وآخرون، "أثر التحفيّزات الجبائية على دعم سياسة الاستثمار في الجزائر دراسة حالة وكالة دعم تشغيل الشباب - فرع ورقلة -"، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية 6، عدد 1 (2020) ص 140-141، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/118558.141-140>

⁶فوزي اللوبية و محمد مسعودي، "أثر التحفيّزات الجبائية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الحصيلة الجبائية في الجزائر -دراسة قياسية-"، مجلة البديل الاقتصادي 6، عدد 1 (2020) ص 29، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/134961.29>

3.2.4.1- المعدل التمييزي: يقصد به تصميم جدول يحتوي على أسعار ضريبية على شكل معدلات ترتبط بنتيجة محددة لعمليات المشروع ويرتبط عكسيا مع حجم المشروع أو قدرته في المساهمة في التنمية الاقتصادية أي تزداد المعدلات مع نتائج عمليات الاستثمار والعكس صحيح¹.

4.2.4.1- نظام الاهتلاكات: يعتبر الإهلاك حالة ضريبية نتيجة تأثيره المباشر على النتائج ويعمل على تقليص النتيجة ومن خلالها تقليل الوعاء الضريبي وكلما ارتفع قسط الإهلاك قلت الضريبة المستحقة².

5.2.4.1- الخسائر المرحلة السابقة: من خلال ترحيل الخسائر إلى أرباح السنوات الأخرى وقد يكون مقيدا بعدد السنوات ويمكن ان يكون إلى الأمام أو إلى الخلف³.

* إضافة إلى الأشكال التالية⁴:

6.2.4.1- الخصم الضريبي: هو القيمة بموجبه يتم تخفيض القاعدة الضريبية، فترتفع قيمة نفقات الضريبة المرتبطة بالخصم مع ارتفاع معدل الضريبة، ويستعمل لأهداف اقتصادية واجتماعية.

7.2.4.1- التأجيل الضريبي: يسمى أيضا بالعطلة الضريبية وهو عدم إخضاع المكلف لفترة محددة ويمكن ان يمتد مع إخضاع لمعدل منخفض يستفيد منها المستثمرين بعدم الخضوع في بداية مرحلة النشاط.

8.2.4.1- القرض الضريبي: يعمل القرض الضريبي على تخفيض من قيمة الضريبة بعد حسابها تتميز باستفادة المكلفين بطريقة أحسن وأكثر شفافية وقابلية للإدارة.

* مما تم ذكره سابقا يتبين ما يلي:

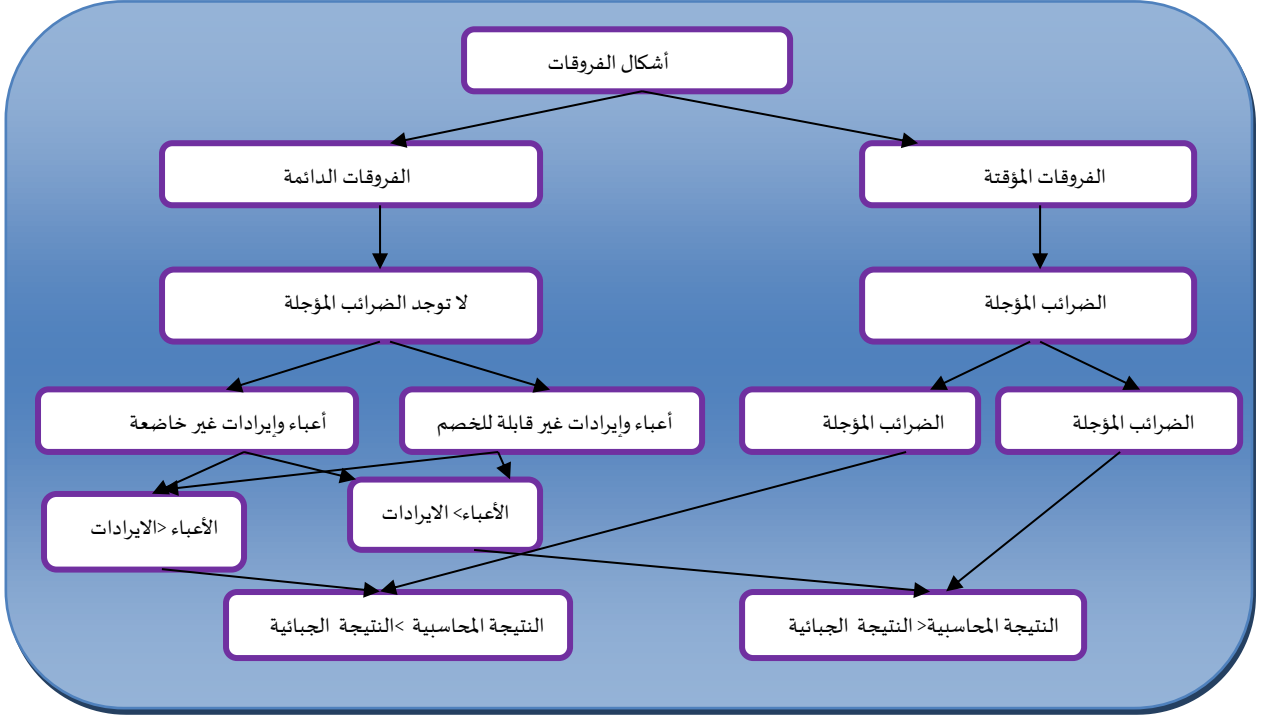
¹ زهية زبدان، "دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر (قراءة في قانون الاستثمار 2022-18-22)", مجلة دراسات جبائية 11, عدد 2 (2022): ص 153-154, <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/214837.154>

² سامية خليفي و نادية عليي، "فعالية التحفيزات الجبائية في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار-ANDI"، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي 5, عدد 1 (2021): ص 23, <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/162287.23>

³ بوجعدار و العايب، "دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي - حالة الجزائر -"، ص 108.

⁴ بلهادي محمد، "مشاكل قياس مستوى الانفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري"، ص 68-69.

الشكل رقم (15): أشكال الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي



المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء سابقا

2- الإجراءات المتخذة لتفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي: وجود التباعد بين م. م و ن. ج في معالجة عدة عناصر الميزانية، ونجد ترابط قوي بينهما بسبب اعتماد النظام الجبائي على النتيجة المحاسبية كأساس في إيجاد الوعاء الضريبي، ولتفعيل التكامل بين النظامين تم اتخاذ عدة إجراءات لعلاج الفروقات من خلال ما يلي:

1- جهود السلطات المركزية لتفعيل التكامل حاولت السلطات المركزية بمعالجة الفروقات بين م. م و ن. ج من خلال التدابير الجبائية الصادرة في القوانين المالية وجاءت كما يلي:

* التدابير التي سبقت تطبيق م. م والذي كان مقرر تطبيقه بداية 2009/01/01 والذي تأجل إلى تاريخ 2010/01/01.

1.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2009: كما هو موضح في الجدول التالي¹:

الجدول رقم (10): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2009

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. اكتتاب التصريح التصحيحي	يسمح للمؤسسات في الجمعية العامة اكتتاب التصريح التصحيحي في اجل لا يتجاوز 21 يوما والتي حددته المادة 584 من القانون التجاري في 06/30/ن+1 أي آخر اجل 07/21/ن+1.	جاء للتكامل بين المحاسبة والجبائية تطبيقا لمبدأ المحاسبي المتعلق بالأحداث اللاحقة لغلق السنة المالية.

¹ يخلف، "متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي"، ص 169-170.

2. إعفاء من الضرائب للنواتج وفوائض القيمة عن التنازل عن الأسهم والسندات المسعرة في البورصة	تعفي ضريبة الدخل الإجمالي أو ضريبة على أرباح الشركات لمدة 05 سنوات ابتداء من 2009/01/01.	جاء التعديل في بداية تطبيق SCF لمنح فرص للمؤسسات في إعادة تقييم أصولها.
--	--	---

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما جاء في أطروحة دكتوراه بعنوان "متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري مع النظام

المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي" لصاحبها يخلف إيمان، 2019، جامعة الشلف-الجزائر.

2.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية التكميلي لعام 2009: كما هو موضح في الجدول التالي¹:

الجدول رقم (11): التدابير المتضمنة في قانون المالية التكميلي لعام 2009

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. عقود طويلة الأجل	اعتمد جبائيا طريقة التقدم إذا توفرت الشروط لتطبيقها وفي حالة عدم توفرها تطبق طريقة الإتمام ² .	تكاملا مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي.
2. الاهتلاكات	حسب المادة 05 من القانون المالية التكميلي فإن العناصر ذات القيمة المنخفضة يمكن تقييدها كعبء قابل للخصم في السنة المالية التي حدثت فيها بشرط ان لا تتجاوز 30.000 دج HT.	اعتبار القيم الضعيفة (المنخفضة) قيم مستهلكة في السنة المالية التي حدثت فيها ولا تدرج كتثبيات تكاملا مع SCF.
3. خسائر القيمة والمؤونات	وحسب نفس المادة 05 فإن القيم المشكلة بهدف مواجهة الأخطار تكون قابلة للخصم.	تكاملا مع القواعد المتعلقة بالمؤونات وخسائر القيمة المنصوص عليها في SCF.
4. العلاقة بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي	وجاء المادة 06 تؤكد على احترام التعاريف الواردة في شريطة عدم تعارضها مع القاعدة الجبائية فيما يتعلق بالوعاء الضريبي.	تفاديا للاختلاف بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي عموما.
5. إعادة التقييم	ونصت المادة 10 بتقييد فائض القيمة الناتج من التثبيات في النتيجة الجبائية في اجل 05 سنوات ويقيد الفائض من مخصصات الإهلاك الناتج من عملية التقييم التثبيات في النتيجة.	البدء في استعمال النظام المحاسبي المالي مع عناصر الاستثمارات المقيمة.

¹ بن توتة قندز و براضية حكيم، "دراسة تحليلية لدى مسابقة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي"، 9, Recherchers economiques manageriales, "عدد 2 (2015): ص 36466.343, <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/36466.343>

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 44، الصادرة بتاريخ 2009/07/26، أمر رقم 01-09 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009"، ص 04، تاريخ الوصول 10 أكتوبر، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.2024

6.المصاريف الأولية	وحسب المادة 08 تخصم المصاريف الأولية محاسبيا قبل بداية تطبيق SCF	ينص النظام المحاسبي المالي على إطفاء المصاريف الإعدادية (الأولية) في سنة حدوثها.
--------------------	--	--

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية التكميلي لعام 2009.

3.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2010: كما هو موضح في الجدول التالي¹:

الجدول رقم (12): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2010

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1.الاهتلاكات	نصت المادة 08 ان قسط الإهلاك السيارات السياحية قابل للخصم بسقف لا يتجاوز 1.000.000 دج/للسيارة.	منح عنصر ليس له علاقة في النشاط الأساسي للكيان من الحق في الخصم.
2. المؤونات	ونصت أيضا المادة 08 انه لا يسمح بجمع الأخطار لعمليات القروض المتوسطة أو الطويلة على شكل مؤونة.	عدم إمكانية الاستفادة من امتيازات لنفس الخطر.
3.إعانة التوازن والاستغلال	أقرت المادة 09 ان إعانة الموازنة والاستغلال المحصلة تدرج ضمن النتيجة السنة المالية الصافية لتحصيلها.	أضيفت هاته الإعانة تماشيا مع SCF ورفع الغموض في معالجتها الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2010.

4.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية التكميلي لعام 2010: كما هو موضح في الجدول التالي²:

الجدول رقم (13): التدابير المتضمنة في قانون المالية التكميلي لعام 2010

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1.القرض الايجاري	جاءت الماد 27 بالاستمرار في تطبيق قاعدة الإهلاك لقروض الايجارية لغاية 2012/12/31 وبعد هذا التاريخ يطابق التعامل مع ما جاء به SCF.	مسايرة النظام المحاسبي المالي وتم إلغاؤه بموجب المادة 53 من قانون المالية 2014 ³ .

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2009/12/31، أمر رقم 09-09 يتضمن قانون المالية لسنة 2010"، ص 05، تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 49، الصادرة بتاريخ 2010/08/29، أمر رقم 10-10 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010"، ص 11، تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

³ سعدي، "متطلبات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية وفق أسس وقواعد المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل"، IAS 12 ص 95.

2.القوائم الجبائية	اعتماد قوائم جبائية تتمثل في 02 جدولين الميزانية وحسابات النتائج و13 ثلاث عشر جدولاً ملحق ¹ .	مسايرة النظام الجبائي للنظام المحاسبي المالي بالاعتماد على الكشوف المالية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي.
--------------------	--	---

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية التكميلي لعام 2010.

*** التدابير بعد تطبيق النظام المالي المحاسبي:**

4.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2011: كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (14): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2011

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1.اكتتاب مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات محاسبية	التزام المكلف بالضريبة بتقديم مستخلصات حددتها المادة 12 من قانون 10-13 المتضمن قانون المالية 2011 ² .	يلزم الإدارة الجبائية على اعتماد الكشوف المالية التي يعدها النظام المحاسبي المالي من أجل تحديد الوعاء.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2011.

5.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2012: كما هو موضح في الجدول التالي³:

الجدول رقم (15): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2012

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1.إعانة التجهيز	ربطت المادة 07 إعانة الموجهة للتجهيز قابل للاهلاك بمدة منفعة 05 سنوات أي مدة اهتلاكه.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي الذي أدرج الإعانة للتجهيز في الحسابات كمنتجات في حساب النتائج بنفس وتيرة التكاليف التي تعوضها وتناسب مع الإهلاك المحتسب.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2012.

6.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2014: كما هو موضح في الجدول التالي⁴:

¹ بن توتة قندز و براضية حكيم، "دراسة تحليلية لمدى مسايرة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي، 9, Recherchers economiques manageriales, "عدد 2 (2015): ص 345.36466, <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/36466.345>

² يخلف، "متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي"، ص 176.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 2011/12/29، قانون رقم 16-11 يتضمن قانون المالية لسنة 2012"، تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 68، الصادرة بتاريخ 2013/12/31، قانون رقم 08-13 يتضمن قانون المالية لسنة 2014"، ص 5.

الجدول رقم (16): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2014

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. إعانة التجهيز	ربطت المادة 07 إعانة الموجهة للتجهيز بالأرباح الخاضعة للضريبة من السنوات الموالية لاستخدامها وربط القيمة المتبقية من الإعانة بالسنة 05 الخامسة على أقصى تقدير وحالة التنازل عن التجهيز يخفض من القيمة المحاسبية لتحديد فائض أو ناقص القيمة.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي الذي أدرج الإعانة للتجهيز في الحسابات كمنتجات في حساب النتائج بنفس وتيرة التكاليف التي تعوضها وتناسب مع الإهلاك المحتسب والأخذ بعين الاعتبار لفوائض القيمة.
2. الأعباء غير قابلة للخصم	سقطت المادة 09 قيمة الهدايا ذات الطابع الاشهاري ب 500 دج /للوحة والإعانات والهبات ذات الطابع الإنساني الممنوحة للمؤسسات والجمعيات بحد أقصى 1.000.000 دج.	تكاملا من النظام المحاسبي المالي في منح الهبات مع وضع شروط لها لكيلا يتم التهرب الجبائي من خلالها.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2014.

7.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2015: كما هو موضح في الجدول التالي¹:

الجدول رقم (17): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2015

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. الأرباح المهنية	نصت المادة 03 على ان المكاسب الناتجة عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية تعتبر ربحا يدخل في حساب النتيجة.	تماشيا مع النظام المحاسبي المالي الذي اعتبر القيم المنقولة للتوظيف والأدوات المالية كأصول مالية لها خسائر قيمة ونواتج.
2. فوائض القيمة	نصت المادة 07 على إخضاع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل على عناصر الأصول للضريبة أو الإعفاء حسب الشروط.	تماشيا مع النظام المحاسبي المالي الذي اعتبر فوائض القيمة أرباحا أو خسارة تدخل في النتيجة مع إخضاعها لبعض الشروط الجبائية.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2015.

8.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2017: كما هو موضح في الجدول التالي²:

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31، قانون رقم 14-10 يتضمن قانون المالية لسنة 2015"، ص 04، تاريخ الوصول 12 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29، قانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017"، ص 06، تاريخ الوصول 12 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

الجدول رقم (18): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2017

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. فوائض القيمة	أعفت المادة 03 فوائض القيمة الناتجة عن التنازل في إطار عقد الإيجار التمويلي من الضريبة.	تشجيعا على هذه النوعية من العقود لأهمية الاقتصادية وتكاملا مع SCF الذي سمح بتسجيل العقود الإيجار التمويلي وتطبيقا لمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني.
2. مسك محاسبة تحليلية	ألزمت المادة 08 بمسك محاسبة تحليلية من أجل تقديمها عند الحاجة لأعوان التحقيق والرقابة الجبائيين.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي الذي نص صراحة على مسك المؤسسات للمحاسبة التحليلية.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2017.

9.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2018: كما هو موضح في الجدول التالي¹:

الجدول رقم (19): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2018

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. خضوع للنظام المحاسبي المالي	أخضعت المادة 07 المؤسسات بتاريخ اختتام سنتها المالية يختلف عن 12/31/ن بالخضوع لقوانين النظام المحاسبي المالي.	التكامل مع النظام المحاسبي المالي بإخضاع جميع المؤسسات مهما كان تاريخ اختتام السنة المالية للنظام المحاسبي المالي.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2018.

10.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2019: كما هو موضح في الجدول التالي²:

الجدول رقم (20): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2019

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. فائض القيمة	نصت المادة 04 على خصم فائض القيمة الناتج على إعادة التقييم الاستثمارات غير قابلة للاهلاك ويسجل ضمن الخصوم في الميزانية تحت حساب فارق إعادة التقييم ويكون غير قابل للتوزيع.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي والذي أدرج هذا الحساب في مدونة حسابه.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2019.

11.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2021: كما هو موضح في الجدول التالي:

¹ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 76، الصادرة بتاريخ 2017/12/28، قانون رقم 17-11 يتضمن قانون المالية لسنة 2018"، ص 06.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 79، الصادرة بتاريخ 2018/12/30، قانون رقم 18-18 يتضمن قانون المالية لسنة 2019"، ص 04.

الجدول رقم (21): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2021

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. إعانة التجهيز	إعانة التجهيز قابلة للاهلاك حسب مدة اهلاكه والإعانة غير قابلة للاهلاك سقفت بمدة 05 سنوات ¹ .	تكاملا مع المعالجة التي اعتمدها النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعانات التجهيز القابلة للاهلاك.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2021.

12.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2022: كما هو موضح في الجدول التالي²:

الجدول رقم (22): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2022

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. العمليات بالعملة الأجنبية	اعترفت المادة 41 بالعمليات التي تتم بالعملة الأجنبية وتقييمها على أساس سعر الصرف.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي لكن النظام الجبائي لم يسمح بمعالجة الأرباح والخسائر الناتجة عن سعر الصرف.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2022.

13.1- التدابير التي جاءت في قانون المالية لعام 2023: كما هو موضح في الجدول التالي³:

الجدول رقم (23): التدابير المتضمنة في قانون المالية لعام 2023

العنصر	محتوى النص الجبائي	الغرض منه
1. القيمة المنخفضة	سمحت المادة 08 بتسجيل عقد القرض الاجاري أو عقد الايجارة كعناصر قيمتها منخفضة.	تكاملا مع النظام المحاسبي المالي في جانب الاعتراف بالقيمة المنخفضة لكن النظام الجبائي خالف النظام المحاسبي في الاعتبار للشكل الاقتصادي على المظهر القانوني لعقود الإيجار التمويلي.

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية لعام 2022.

2- الضرائب المؤجلة: جاء بها النظام المحاسبي المالي يتم من خلالها معالجة العناصر التالية⁴:

أ- تباعد زمني مؤقت بين الإثبات المحاسبي والاعتراف به جبائيا للأعباء أو المنتوجات لسنة مالية قادمة.

ب- الخسائر المرحلة لدورات لاحقة.

ت- القرض الضريبي.

¹ سعدي، "متطلبات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية وفق أسس وقواعد المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل"، IAS 12 ص 97.

² "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/30، قانون رقم 21-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2022"، ص 18.

³ "الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 89، الصادرة بتاريخ 2022/12/29، قانون رقم 22-24 يتضمن قانون المالية لسنة 2023"، ص 7، تاريخ الوصول 13 أكتوبر، 2024، <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

⁴ إلهام كسيرة، "أثر الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة -دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط سونلغاز البلدية-"، مجلة دراسات جبائية 11، عدد 1 (2022): ص 199718.270، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/199718.270>.

ج- الحالات الناتجة بسبب الكشف المالية المجمعة (الدمجة) للتجمعات¹.

* ويتم تسجيلها محاسبياً كما يلي:

الجدول رقم (24): التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول

ضريبة مؤجلة أصول				
التاريخ	رقم الحساب		التعيين	المبلغ
	مدین	دائن		
	133		ضرائب مؤجلة أصول	
		692	فرض الضرائب المؤجلة أصول	
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المؤجلة أصول				
	692		فرض الضرائب المؤجلة أصول	
		133	ضرائب مؤجلة أصول	
قيد المحاسبي لعملية تخفيض المؤجلة أصول (تتم العملية إلى غاية إطفائها)				
	444		دولة- ضرائب على النتائج	
		512	البنك	
قيد المحاسبي لعملية تسديد التسبيق				
	695		ضرائب على النتائج الأنشطة العادية	
		444	دولة- ضرائب على النتائج	
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المستحقة				
	444		دولة- ضرائب على النتائج	
		512	البنك	
		444	دولة- ضرائب على النتائج	
قيد المحاسبي لعملية تسديد الضريبة المستحقة				

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي

الجدول رقم (25): التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة خصوم

ضريبة مؤجلة خصوم				
التاريخ	رقم الحساب		التعيين	المبلغ
	مدین	دائن		
	693		فرض الضرائب المؤجلة خصوم	
		134	ضرائب مؤجلة خصوم	
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المؤجلة خصوم				
	134		ضرائب مؤجلة خصوم	
		693	فرض الضرائب المؤجلة خصوم	
قيد المحاسبي لعملية تخفيض المؤجلة خصوم (تتم العملية إلى غاية إطفائها)				
	444		دولة- ضرائب على النتائج	
		512	البنك	
قيد المحاسبي لعملية تسديد التسبيق				
	695		ضرائب على النتائج الأنشطة العادية	

¹ سعدي، "متطلبات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية وفق أسس وقواعد المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل"، IAS 12 ص 113.

		دولة- ضرائب على النتائج	444		
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المستحقة					
		دولة- ضرائب على النتائج		444	
		البنك	512		
		دولة- ضرائب على النتائج	444		
قيد المحاسبي لعملية تسديد الضريبة المستحقة					

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي

3-تدابير أخرى مقترحة لتفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

- 1.3-أسبقية القاعدة المحاسبية على القاعدة الجبائية في تحديد الوعاء: تعديل المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعدم اشتراط الأسبقية للقاعدة الجبائية على المحاسبية في حساب الوعاء الضريبي.
- 2.3-تفعيل مبدأ حيادية الجبائية: يركز على طريقة عدم الارتباط بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي فعلى الإدارة الجبائية أن تستخرج الوعاء الضريبي بأساليب لا تعتمد على النتيجة المحاسبية.
- 3.3-توحيد مفاهيم عناصر الميزانية: على المشرع الجبائي الاستناد على المفاهيم المنصوص عليها في ن. م. م لعناصر الميزانية كتعريفات التي تخص الأصل والالتزام والأعباء والنواتج.
- 4.3-إلغاء شروط الخصم للأعباء العامة والأعباء الخاصة: كتسقيف القيمة المنخفضة وقسط اهتلاك السيارة السياحية ومصاريف البحث والتطوير وغيرها من الشروط.
- 5.3-ضرورة تطابق في أسلوب ومدة وطرق حساب قسط الإهلاك: ضرورة حياد الإدارة الجبائية في خيارات المؤسسات في حساب أقساط الاهتلاكات ويجب معالجة اهتلاك مكونات الأصل على أنها منفصلة إذا كانت مدة المنفعة أو توفر منافع اقتصادية مختلفة.
- 6.3-الاعتراف جبائيا بالقيمة المتبقية (الخردة): عند حساب قسط الإهلاك محاسبيا يؤخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية للاستثمار ويختلف عن الإهلاك الجبائي الذي لا يعترف بالقيمة المتبقية.
- 7.3-الاعتراف جبائيا بخسارة القيمة الخاصة بالتثبيات: لا تعترف الإدارة الجبائية بخسارة القيمة على انخفاض القيمة القابلة للتحصيل على القيمة المحاسبية الصافية وتعترف فقط بخسارة القيمة المخزونات¹.
- 8.3-اعتبار جبائيا مصاريف الصيانة الدورية وتهيئة المكان كتثبيات: يجب اعتبار مصاريف الصيانة الدورية للتجهيزات ومصاريف تهيئة المكان للاستثمار كعنصر من عناصر الأصل.
- 9.3-الاعتراف جبائيا بالقيمة العادلة كطريقة تقييم: هاته الطريقة مستبعدة جبائيا لعدة أسباب أهمها عدم توفر سوق نشط مؤهل لتقدير القيم الحقيقية للأصول وغياب خبراء مؤهلين بهاته العملية مما اجبر الإدارة الجبائية بالإبقاء على التكلفة التاريخية، وعلى الهيئات المختصة بإعادة التقييم للأصول بصورة دورية بدلا من السوق الحر²، كما ذكرت المبادئ المحاسبية المقبولة عموما GAAP في الولايات المتحدة الأمريكية فان القيمة العادلة هي مقياس يستند على السوق وغير

¹ صالح مراقة و عبد الكريم فرحات، "إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر"، دراسات اقتصادية 7، عدد 1 (2020): ص 106، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/117484>.

² عبد الكريم فرحات و صالح مراقة، "إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر" دراسة تحليلية Revue Des Sciences Humaines، 25، عدد 4 (2014): ص 90023.55، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/90023.55>.

مرتبط بالمؤسسة وهو سعر بيع الأصل أو دفعه لنقل الالتزام أي سعر الخروج وليس سعر الحصول على الأصل أو استلامه لتحمل التزام أي سعر الدخول¹.

10.3- الاعتراف محاسبيا بالأعباء القابلة للخصم جبائيا: على ن. م. م ان يتكامل مع التشريع الجبائي الذي منح للعديد من الأعباء الحق في الخصم في حساب النتيجة الجبائية كمصاريف البحث والتطوير بنسبة 30% من الربح أو الدخل بحدود 200.000.000 دج داخل المؤسسة وفي إطار الابتكار للمؤسسات الناشئة وحاضنات الأعمال ونفقات التسيير للأعمال البحث العلمي والتقني.

11.3- الاعتراف محاسبيا بالإيرادات المعفاة جبائيا: على ن. م. م ان يتكامل مع التشريع الجبائي الذي منح للعديد من الإيرادات الحق في الخصم في حساب النتيجة الجبائية كفوائد القيمة للعمليات الحاصلة بين أعضاء مجمع الشركات، وفوائد القيمة في إطار العقد الايجاري التمويلي LEASE-BACK وفوائد القيمة المحققة من طرف المؤسسات المالية والبنوك في إطار عقود التمويل لصيغ المربحة والإجارة المنتهية بالتمليك.

12.3- الاعتراف محاسبيا بالخسائر المرحلة المعفاة جبائيا: على النظام المحاسبي المالي ان يتكامل مع التشريع الجبائي الذي منح للعديد الخسائر المحققة في الترحيل إلى سنوات لاحقة لمدة 04 سنوات الحق في الخصم في حساب النتيجة الجبائية.

المطلب الثالث: أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

1- أهمية التكامل من خلال معالجة تأثير الفروقات على النتيجة الجبائية:

* سقف قانون المالية 2022 العناصر المنخفضة بمبلغ 60.000 دج وحصصة ليجار المركبات السياحية بمبلغ 200.000 دج وإصلاح المركبات السياحية بمبلغ 20.000 دج / للمركبة، وأعتبر المخالفات والغرامات حتى التعاقدية منها والرسم على التكوين المهني والتمهين غير قابلة للخصم في حساب النتيجة الجبائية والتي تعتبر من الفروقات الدائمة.

نعتمد على قانوني المالية 2021-2022 للشرح والتوضيح ولأن قانون المالية 2022 أجريت فيه الكثير من التعديلات:

1.1- تأثير اهتلاك السيارة السياحية: اعتبر قيمة قانون المالية 2021 السيارة السياحية بمبلغ 1.000.000 دج وقانون المالية 2022 بمبلغ 3.000.000 دج، ونفترض ان تكلفة شراء السيارة السياحية في كلتا السنتين 4.000.000 دج ومدة الإهلاك 05 سنوات.

الجدول رقم (26): تأثير اهتلاك السيارة السياحية على النتيجة الجبائية

السنوات	2021	2022	قيمة الفروقات
قسط الإهلاك الجبائي	200.000	600.000	400.000
قسط الإهلاك المحاسبي	800.000	800.000	-
فروقات بين النظامين	- 600.000	- 200.000	400.000
يعتبر فرق دائم المبلغ 600.000 دج في السنة المالية 2021 يضاف إلى النتيجة الجبائية			
يعتبر فرق دائم المبلغ 200.000 دج في السنة المالية 2022 يضاف إلى النتيجة الجبائية			

¹ F. Nuță, "Fair Value Accounting Crisis Debate – A Review", Annals - Economy Series, 1 2015, مارس, p 136, <https://www.semanticscholar.org/paper/Fair-Value-Accounting-Crisis-Debate-%E2%80%93-A-Review-Nu%C5%A3%C4%83/7567020b7a593cf7ca0f4f428c6dd24cfde1c453>.

تستفيد السنة المالية 2022 من تخفيض في النتيجة الجبائية بقيمة 400.000 دج

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية 2021-2022

2.1- تأثير الهدايا الاشهارية: سقف قانون المالية لعام 2021 الهدايا الاشهارية بمبلغ 500 دج/للوحة بحد أقصى 500 هدية أما قانون المالية لعام 2022 فسقف قيمتها بمبلغ 1000 دج/للوحة بحد أقصى 500 هدية، نفترض مؤسسة تخصص 500 هدية سنويا وقيمة الهدية 1.200 دج.

الجدول رقم (27): تأثير الهدايا الاشهارية على النتيجة الجبائية

السنوات	2021	2022	قيمة الفروقات
قيمة الهدايا الاشهارية جبائيا	250.000	500.000	250.000
قيمة الهدايا الاشهارية محاسبيا	600.000	600.000	-
فروقات بين النظامين	- 350.000	- 100.000	250.000
يعتبر فرق دائم المبلغ 350.000 دج في السنة المالية 2021 يضاف إلى النتيجة الجبائية			
يعتبر فرق دائم المبلغ 100.000 دج في السنة المالية 2022 يضاف إلى النتيجة الجبائية			
تستفيد السنة المالية 2022 من تخفيض في النتيجة الجبائية بقيمة 250.000 دج			

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية 2021-2022

3.1- تأثير التبرعات والهبات: سقف قانون المالية لعام 2021 الإعانات والتبرعات ذات الطابع الإنساني بمبلغ 2.000.000 دج أما قانون المالية لعام 2022 فسقف قيمتها بمبلغ 4.000.000 دج، نفترض مؤسسة تخصص 5.000.000 دج كهبات سنويا.

الجدول رقم (28): تأثير التبرعات والهبات على النتيجة الجبائية

السنوات	2021	2022	قيمة الفروقات
قيمة الهبة الإنسانية جبائيا	2.000.000	4.000.000	2.000.000
قيمة الهبة الإنسانية محاسبيا	5.000.000	5.000.000	-
فروقات بين النظامين	- 3.000.000	- 1.000.000	2.000.000
يعتبر فرق دائم المبلغ 3.000.000 دج في السنة المالية 2021 يضاف إلى النتيجة الجبائية			
يعتبر فرق دائم المبلغ 1.000.000 دج في السنة المالية 2022 يضاف إلى النتيجة الجبائية			
تستفيد السنة المالية 2022 من تخفيض في النتيجة الجبائية بقيمة 2.000.000 دج			

المصدر: من إعداد الباحث حسب ما جاء في قانون المالية 2021-2022

4.1- تأثير الاختلاف في مدة الإهلاك: يعتبر الاختلاف في مدة الإهلاك بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي من الفروقات المؤقتة والتي تعالج محاسبيا بالضرائب المؤجلة، نوجز المعالجة بين النظامين في المثال التالي¹: نفترض ان مؤسسة لها تثبيت مكتسب بتكلفة قيمتها 3.000.000 دج ويهتك محاسبيا مدة 03 سنوات وحدد التشريع الجبائي مدة اهلاكه 05 سنوات بمعدل ضريبة 26%.

¹ رشيد عريوة، "دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية 13، عدد 1 (2020): ص 609-610، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/122473>.

الجدول رقم (29): تأثير الاختلاف في مدة الإهلاك على النتيجة الجبائية

السنوات	ن	ن+1	ن+2	ن+3	ن+4
قسط الإهلاك الجبائي	1.000.000	1.000.000	1.000.000	-	-
قسط الإهلاك المحاسبي	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000
فروقات بين النظامين	400.000	400.000	400.000	600.000 -	600.000 -
تغير الفارق	400.000	800.000	1.200.000	600.000	-
ضريبة مؤجلة- أصل (الفارق*0.26)	104.000	104.000	104.000	156.000 -	156.000 -
يظهر اختلاف مؤقت بين النتيجة المحاسبية والجبائية بقيمة 400.000 دج فتدفع المؤسسة مبلغ 104.000 دج/سنويا لصالح الإدارة الجبائية لمدة 03 سنوات وتسترجعه في 02 السنتين المتبقيتين كل سنة قيمة 156.000 دج.					

المصدر: من إعداد الباحث

الجدول رقم (30): التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة الناتجة عن اختلاف في مدة الإهلاك

التاريخ	رقم الحساب		التعيين	المبلغ	
	مدین	دائن		مدین	دائن
	133		ضرائب مؤجلة أصول	104.000	
		692	فرض الضرائب المؤجلة أصول		104.000
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المؤجلة أصول لسنة ن					
	133		ضرائب مؤجلة أصول	104.000	
		692	فرض الضرائب المؤجلة أصول		104.000
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المؤجلة أصول لسنة ن+1					
	133		ضرائب مؤجلة أصول	104.000	
		692	فرض الضرائب المؤجلة أصول		104.000
قيد المحاسبي لعملية تسجيل الضريبة المؤجلة أصول لسنة ن+2					
	692		فرض الضرائب المؤجلة أصول	156.000	
	133		ضرائب مؤجلة أصول		156.000
قيد المحاسبي لعملية تخفيض المؤجلة أصول لسنة ن+3					
	692		فرض الضرائب المؤجلة أصول	156.000	
	133		ضرائب مؤجلة أصول		156.000
قيد المحاسبي لعملية تخفيض المؤجلة أصول لسنة ن+4					

المصدر: من إعداد الباحث

2- أهمية التكامل من خلال تأثيره على متطلبات الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية:

1.2- الضرائب المؤجلة: يجب أخذ عدة اعتبارات عند الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية تتركز في¹:

* إلزامية الإفصاح عن أصول وخصوم الضرائب بصورة منفصلة عن باقي الأصول والخصوم.

¹ راجع طويرات وآخرون، "واقع القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل الاختلاف بين النظامين المحاسبي والجبائي ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي - (IAS12) دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 9، عدد 2 (2022): ص 915، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/215323>.

* إلزامية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة بطريقة منفصلة عن الضرائب المستحقة.

* لا تصنف الضرائب المؤجلة بأصول أو خصوم جارية.

* لم يرخص النظام المحاسبي المالي بتحيين الضرائب المؤجلة مثل المؤونات.

2.2- القياس وفق القيمة العادلة: تبنى النظام المحاسبي المالي بدائل القياس المحاسبي التي اقراها IASB المجلس المعايير الدولية للمحاسبة بهدف تحسين مخرجاته وإعطاء الصورة الصادقة على الوضعية المالية للكيان، واعتبر القياس حسب التكلفة التاريخية قاعدة عامة وقدم بدائل أخرى كمرجعية أو تصحيحية (إعادة التقييم) وسمح باختيار القيمة الأفضل بين نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم حسب القيمة العادلة لعناصر الميزانية، واشترط الإفصاح في الملحق على الطريقة المستخدمة في الحصول على القيمة العادلة وأسباب اللجوء له وتاريخ إجرائه واشترط وجود سوق نشط¹.

3.2- أهداف القواعد المحاسبية: إعطاء حقيقة الوضعية المالية وتقييما للأداء والتدفق النقدي بالاعتماد على القياس بالقيمة السوقية.

4.2- إعادة التقييم التثبيتات: تسجل التثبيتات بتكلفتها المنسوبة إليها وتقيم بالتكلفة مطروحا منها الاهتلاكات وخسائر القيمة أو بالقيمة الحقيقية بتاريخ إعادة التقييم مطروحا منها الاهتلاكات وإجمالي خسائر القيمة اللاحقة ويفصح على الفروقات في الميزانية وجدول النتائج.

5.2- عدم المقاصة بين الأصول والتزامات الضرائب المؤجلة: يمنع على المؤسسات بإجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة إلا في الحالات التالية:

* وجود نص قانوني يسمح بذلك.

* أصل ضريبي مؤجل والتزام ضريبي مؤجل يتعلق بالضريبة على النتيجة مفروضة من طرف نفس الإدارة الجبائية.

* سماح الإدارة الجبائية بدفع أو استلام المبلغ بقيمة واحدة صافية.

6.2- عقد الايجار التمويلي: يتم تسجيل الأصل المتعلق بالعقد في ميزانية المستأجر تطبيقا لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني ويسجله قسط الإهلاك كل سنة وضرورة اهتلاكه بأقل مدة بين عمر الأصل أو مدة العقد الأقل منهما ويسجل قسط الإهلاك في جانب المدين في حساب ح/68 وهو عبء قابل للخصم محاسبيا عند تحديد النتيجة المحاسبية تطبيقا لمبدأ مقابلة الإيرادات والمصاريف ويسجل الأصل بقيمته الحقيقية أو القيمة المحينة لدفعات الايجار أيهما اقل وقسط الايجار المسدد للمؤجر يسجل في جانب المدين للحساب ح/167 ولا يخصم من النتيجة المحاسبية بل تخصم الفوائد المالية التي تسجل تحت حساب ح/661، أما المؤجر يسجل قسط الايجار في جانب الدائن لحساب ح/274 ومن جهة المدين عند إبرام العقد وبالتالي لا يدخل في حساب النتيجة المحاسبية ماعدا الفوائد المالية التي تضاف للنتيجة تسجل تحت حساب ح/2763.

3- أهمية التكامل من خلال تأثيره على متطلبات الإفصاح الجبائي للقوائم والتصريحات الجبائية:

¹ محمد رضا طيبة و آدم حديدي، "موقف النظام الجبائي الجزائري من القياس وفق القيمة العادلة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي"، مجلة النمو الاقتصادي والمقاولانية 4، عدد 7 (2021): ص 30-31. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/166496.31-30>

² حنان معلى و نبيل قطاف، "عقد الإيجار بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري - عقد بيسكو فروي وبنك سوسيتي جنرال الجزائر نموذجا"، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية 11، عدد 2 (2022): ص 867-868. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/189434.868-867>

1.3- الضرائب المؤجلة: يجب أخذ عدة اعتبارات عند الإفصاح الجبائي في القوائم والجداول الجبائية تتركز في:

- * عرض بشكل منفصل للإيرادات أو النفقات الضرائب المستحقة.
 - * عرض بشكل منفصل لجميع التسويات المسجلة للضرائب المستحقة لدورات سابقة.
 - * عرض بشكل منفصل للضرائب المؤجلة وتحديد مبالغها وانعكاسها وأسبابها.
 - * الإفصاح عن المبالغ التي لها علاقة بتخفيض الضرائب المؤجلة الناتجة عن دورات سابقة.
- ### 2.3- القياس وفق القيمة العادلة: سمح النظام الجبائي بإعادة التقييم حسب القيمة العادلة لعدة أصول حسب القيمة العادلة بتوفر شروط معينة حفاظا على الحصيلة الجبائية للدولة من خلال ما يلي نلاحظ¹:
- * زيادة الوعاء الضريبي عند التنازل على الاستثمارات القابلة أو غير قابلة للاهلاك نتيجة ان المبلغ الأصلي يكون أكبر من المبلغ المعاد تقييمه.
 - * لا تحسب خسائر القيمة عند إعادة التقييم فهي عناصر غير قابلة للخصم جبائيا حفاظا على الوعاء الجبائي.
 - * يحول إلى النتيجة الجبائية فائض القيمة.
 - * يخضع للضريبة فارق إعادة التقييم المحول إلى رأس المال الاجتماعي أو الاحتياطات أو حساب المرحل من جديد أو الموزع على الشركاء.

3.3- أهداف القواعد الجبائية: تستعمل في تحديد الوعاء الضريبي والمسؤوليات الجبائية التي تتحملها المؤسسات وتعتبر القواعد الجبائية إلزامية على المكلفين بالضريبة وقابلة للتطبيق والرقابة من طرف الإدارة الجبائية².

4.2- إعادة التقييم التثبيتات: تتعارض استخدام القيمة العادلة مع التشريع الجبائي ولا تتضمن خسارة القيمة واكتفت بالمؤونات والاهتلاكات، وتعتبر كاسترداد غير قابل للخصم.

5.2- عقد الايجار التمويلي: يعتبر جبائيا المؤجر المالك القانوني للأصل وهو الذي يسجل أقساط الإهلاك على أساس الإهلاك المالي للقرض أي مدة العقد، أما أقساط الإهلاك التي سجلها المستأجر فتعتبر أعباء مرفوضة جبائيا وعليه إدراجها في النتيجة الجبائية ويسجل الأصل ويحسب قسط الإهلاك اعتمادا على مبدأ التكلفة التاريخية ولا يعترف بالتخمين ويمنح التشريع الجبائي المستأجر الحق في خصم قسط الايجار والمؤجر عليه إدراج الأقساط لتحديد النتيجة الجبائية.

6.2- الرقابة الجبائية: تستخدم الإدارة الجبائية الكشوف المالية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي والتي يعتبرها كتصريحات جبائية من طرف المكلف، ولها الحق في تدقيقها ومراجعتها بهدف التحقق من صحتها ومصداقيتها³.

7.2- الحصيلة الجبائية: الهدف الرئيسي من الجبائية هو مالي بتوفير تدفقات مالية للخزينة العمومية لتغطية النفقات العمومية ومن خلال التكامل بين النظامين وتحقيقا لمتطلبات الإفصاح تكون الحصيلة الجبائية كافية لتبلي السياسة العامة للدولة.

¹ طيبة و حديدي، "موقف النظام الجبائي الجزائري من القياس وفق القيمة العادلة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي"، ص 31-32.

² عبد الخالق ياسين و محمد حلو داود، "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما"، ص 126.

³ بودرة فاطمة و مقدم عبرات، "أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، دراسات اقتصادية 10، عدد 2 (2016): ص 87269.246، <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/87269.246>

8.2-التهرب الجبائي: يساهم الإفصاح في شقيه المحاسبي والجبائي في الحد من التهرب الجبائي بسبب مصداقية القوائم المالية والجبائية.

خلاصة:

تم التطرق في الفصل الثالث لمتطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفق النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي وتفعيل التكامل بين النظامين وأبرز الفروقات بينهما وتأثيرها على النظامين.

ففي المبحث الأول عرجنا على الإفصاح المحاسبي بداية بتعريفه والأهداف التي يركز عليها وأنواعه والمستفيدين من الإفصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة عليه، مروراً على المخرجات التي يقدمها النظام المحاسبي المالي والتي تعرف بالكشوف المالية وهي خمس قوائم كل واحدة لها ميزات وأغراض وأوضح المبحث أبرز متطلبات الإفصاح المحاسبي ومتطلبات الإفصاح الجبائي والقوائم والتصريحات الجبائية المعتمد عليها في الإدارة الجبائية التي على أساسها يتم حساب الوعاء الجبائي وتحديد الضرائب المستحقة على المكلفين.

أما في المبحث الثاني تم إظهار أشكال العلاقة بين النظامين بداية بتوضيح العلاقة بين المحاسبة والجباية حيث وجدنا ان العلاقة بين النظامين أحياناً تتميز بالتعارض بين القواعد المحاسبية والجبائية بوجود قاعدة محاسبية ولا توجد لها قاعدة جبائية والعكس، وجاء في المبحث أبرز الفروقات بين النظامين وأسبابها.

ووضح المبحث الثالث تطرقنا لتفعيل التكامل بين النظامين والعناصر المؤثرة في تفعيل التكامل وذكرنا تدابير السلطات المركزية وتدابير أخرى مقترحة لتفعيل التكامل، وفي ختام الفصل تم تحديد أهمية تفعيل التكامل بين النظامين من خلال تأثير الفروقات وتأثير متطلبات الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية وتأثير متطلبات الإفصاح الجبائي للقوائم والتصريحات الجبائية.

الفصل الرابع

دراسة ميدانية

تمهيد:

أردنا تدعيم الجانب النظري المتمثل في الفصول الثلاثة السابقة بدراسة استطلاعية لقياس أهمية التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية، ولطبيعة متغيرات الدراسة استندنا على الاستبيان والمقابلات الشخصية ودراسة حالة للإلمام بجوانب موضوع الدراسة بالانتقال إلى البيئة التي لها علاقة مباشرة بالنظامين المحاسبي المالي والجبائي.

في المبحث الأول قمنا بدراسة إستطلاعية بسبب ملاءمتها لموضوع الدراسة والقدرة على الحصول على تساؤلات الدراسة، فاستفدنا من المقابلة الشخصية والتواصل المباشر التي أجريناه مع الكثير من أعوان الإدارة الجبائية بالإضافة ممتني المحاسبة وأساتذة جامعيين بالحصول على معلومات ساعدتنا في بناء الاستبيان.

لم نكتفي بالدراسة الإستطلاعية في دراستنا بل أضفنا دراسة حالة بتقديم ثلاث أمثلة لتدعيم الإجابات على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية التي تحصلنا عليها من الاستبيان، وقسمنا الفصل الرابع إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: دراسة استطلاعية

المبحث الثاني: دراسة حالة

المبحث الأول: دراسة استطلاعية

تمهيد:

اعتمدت الدراسة الإستطلاعية على طرق إحصائية شملت مقاييس ومؤشرات تضمن معالجة الموضوع واستندنا على الاستبيان لجمع المعلومات الضرورية وتفريغها وتحليل النتائج باستخدام برنامج SPSS27، فالبرنامج يتناسب مع الأبحاث في مجال العلوم الاجتماعية ولأنه أداة متقدمة وضرورية لتحليل الإحصائيات الدراسة العلمية بدقة ومصداقية. المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة: جاء كما يلي:

1-المنهج المتبع:

هو علم من العلوم يهتم بإجراء البحوث العلمية ويقصد به الطريقة المعتمدة من طرف الباحث للحصول على حقائق مقبولة لموضوع الدراسة وهو أسلوب يستعمل لحل الإشكالية المطروحة، ولطبيعة موضوع الدراسة وللحصول على النتائج المرجوة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج الإحصائي والمنهج التحليلي من خلال وصف ظاهرة الدراسة وصفا معمقا ومعبرا لها كفيها وكميا بشرح الخصائص وتقديم إحصائيات رقمية وجداول تبين حجم الظاهرة وارتباطاتها مما يسمح للباحث التفاعل معها وصفا وتحليلا.

2-مصادر البيانات:

1.2-مصادر أساسية: عن طريق الاستبيان والاتصال المباشر.

2.2مصادر فرعية: تعددت هاته المصادر وشملت ما يلي:

-الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة.

-القوانين والتشريعات الصادرة بالجرائد الرسمية.

-الكتب والمجلات العلمية.

-الإحصائيات الرسمية والتقارير الصادرة عن الهيئات الرسمية والمهنية

-المواقع الرقمية عن طريق الانترنت.

3-مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من أعوان الإدارة الجبائية ومحاسبين معتمدين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين من لهم إطلاع ومعرفة في مجال المحاسبة والجباية.

4-عينة الدراسة: مجموعها 120 فرد تم اختيارها من مجتمع الدراسة المتمثل من أعوان الإدارة الجبائية ومحاسبين معتمدين ومحافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين من لهم إطلاع ومعرفة في مجال المحاسبة والجباية من خلال توزيع أكثر من 400 استمارة استبيان لاختبار فروض الدراسة وتم الاستفادة من 120 استمارة، وتم مراسلة أفراد عينة الدراسة عن طريق حساباتهم لوسائل التواصل الاجتماعي والايميلات الشخصية أو المهنية والتواصل المباشر وعن طريق الهاتف.

وتم الاستعانة بالاستبيان الالكتروني والذي أرسل بالبريد الشخصي والمهني لعدة مستجوبين والرابط معرف كما يلي:

<https://docs.google.com/forms/d/1V13a1BNWzGF2RXaZpgMgIatNoBbIjZUyVdUzjPASRB4/edit#responses>

ورابط الالكتروني للاستبانة المرسل للمستجوبين:

[https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfoJ2iVeGKVPMkUMINzyAC8KWPGVxE14-
aauU_zSmyOC-Re7w/viewform?usp=preview](https://docs.google.com/forms/d/e/1FAIpQLSfoJ2iVeGKVPMkUMINzyAC8KWPGVxE14-
aauU_zSmyOC-Re7w/viewform?usp=preview)

جدول رقم (31): عدد الاستثمارات الموزعة والمقبولة

البيان	إجمالي الاستثمارات الموزعة ورقيا	إجمالي الاستثمارات الموزعة إلكترونيا	إجمالي الاستثمارات المقبولة
العدد	150	أكثر من 250	120

المصدر: من إعداد الباحث

5-الحدود الزمنية للدراسة: تمثلت في الفترة الممتدة بين أكتوبر 2025 إلى غاية مارس 2026.

6-الحدود المكانية للدراسة: الجزائر.

7-الحدود الموضوعية: تطرقت الدراسة للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ببعديه دوافع ومظاهر التكامل بين النظامين ومتطلبات الإفصاح.

8-تقسيم الدراسة: تنقسم استمارة الاستبيان إلى قسمين:

1.8-القسم الأول: هو جزء خاص بمعلومات عامة عن أفراد الدراسة

2.8-القسم الثاني: يحتوي على اختبار فرضيات الدراسة بمجموع (33) عبارة مقسمة على (02) محاور والمحور الأول يحتوي على (15) عبارة والمحور الثاني على (18) عبارة.

9-خطوات بناء استمارة الاستبيان: حسب الدراسات السابقة وأراء عدة أساتذة جامعيين وبعض مهنيين في الميدان المحاسبي والجبائي والإطلاع ببعض الكتب والقوانين والتشريعات تخص النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وعدة مواقع الانترنت لوزارات ومديريات عامة جزائرية قام الباحث بتحديد محاور الرئيسية للدراسة مع صياغة عبارات الاستمارة أولية حول: التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي و متطلبات الإفصاح ولتحقق من صحة الصياغة وملاءمتها تم عرضه على المشرف وتم الإستعانة بأساتذة جامعيين لتحكيمه مع إعطاء إمكانية للمحكمين باقتراح تعديلات أو صياغة جديدة للوصول إلى الصورة النهائية للاستبيان.

10-المقياس المستعمل ودرجة التقدير: اعتمدت الدراسة على مقياس likert ليكارت الخماسي حسب الجدول التالي:

جدول (32): مقياس ليكارت الخماسي

الاستجابة	موافق جدا	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق نهائيا
الدرجة	5	4	3	2	1
المتوسط المرجح	من 4.21 إلى 5.00	من 3.41 إلى 4.20	من 2.61 إلى 3.40	من 1.81 إلى 2.60	من 1.00 إلى 1.80

المصدر: من إعداد الباحث

جدول (33): درجة التقدير

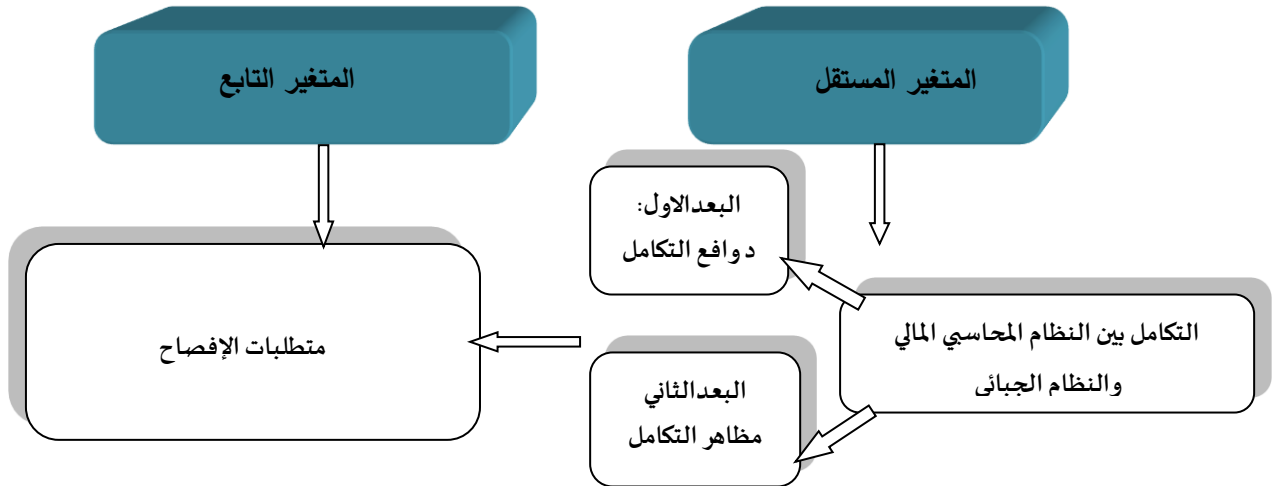
مستوى الإجابة	مرتفع	متوسط	منخفض
درجة التقدير	من 3.67 إلى 5.00	من 2.34 إلى 3.66	من 1 إلى 2.33

المصدر: من إعداد الباحث

11-الأساليب الإحصائية المستعملة: تم استعمال الأساليب الإحصائية في برنامج SPSS27 وهي:

- الجداول التكرارية: تلخص وتنظم البيانات في جداول إحصائية تعطي تصورا دقيقا لوصف طبيعة الظاهرة.
- التكرارات المطلقة والنسب المئوية: للتعرف على فئات العينة ومعرفة توجهات الإجابات.

- معامل سبيرمان من اجل اختبار صدق (الاتساق الداخلي) استمارة الاستبيان.
 - معامل ألفا كرونباخ: للتأكد من ثبات أداة الدراسة والاستقرار في النتائج المتحصل عليها.
 - المتوسطات الحسابية: استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة.
 - الانحراف المعياري: كمؤشر لقياس مدى الاتساق المتوفر بين إجابات عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات الاستمارة.
 - اختبار الفرضيات: باستخدام one sample T-test (اختبار T) لكل عبارات المحورين من اجل اختبار الفرضيات.
 - الانحدار الخطي البسيط: يستعمل كإختبار تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.
- 12-فرضيات الدراسة:
- الفرضية الأساسية:
- لا يوجد دلالة إحصائية للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ومتطلبات الإفصاح.
- الفرضية الثانوية:
- لا يوجد دلالة إحصائية بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح.
- لا يوجد دلالة إحصائية بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح.
- 13-نموذج ومتغيرات الدراسة: حسب فروض الدراسة تم بناء الاستبيان واستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل 120 استمارة، ويوضح الشكل التالي طبيعة العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل للدراسة.
- شكل (16): متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث

- 14-وصف المعلومات العامة لعينة الدراسة: احتوت على معلومات شخصية لأربعة 04 عناصر وهي التخصص العلمي والمؤهل العلمي والوظيفة والخبرة، وحسب مخرجات برنامج SPSS27 يمكن توضيحها حسب الجدول التالي:

جدول (34): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

المتغير	البيان	التكرار	النسبة
التخصص العلمي	محاسبة	32	26.70
	تدقيق	26	21.70
	محاسبة وجبائية	25	20.80
	مالية	29	24.20
	تخصص آخر	08	06.70
	المجموع	120	100%
المؤهل العلمي	ثانوي أقصاه	01	00.80
	ليسانس	41	34.20
	ماستر	20	16.70
	دكتوراه	56	46.70
	مؤهل آخر	02	01.70
	المجموع	120	100%
الوظيفة	عون جبائي	37	30.80
	محاسب معتمد	09	07.50
	محافظ حسابات	18	15.00
	خبير محاسب	02	01.70
	أستاذ جامعي	54	45.00
	المجموع	120	100%
الخبرة	اقل من 05 سنوات	16	13.30
	من 05 إلى 10 سنوات	24	20.00
	من 11 إلى 20 سنوات	36	30.00
	أكثر من 20 سنوات	44	36.70
	المجموع	120	100%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

نلاحظ من الجدول رقم 34 والذي يفسر توزيع متغيرات العينة حسب الخصائص الديموغرافية، وحسب تحليل نتائج الجدول بلغ تخصص محاسبة نسبة 26.70% وهو أعلى نسبة وتقترب منه باقي التخصصات ماعدا تخصص آخر الذي يتنزل الترتيب بنسبة 06.70%، وبلغ نسبة الدكاترة المستجوبين أعلى نسبة للمؤهل العلمي بقيمة تقدر 47.30%، أما الوظيفة كان الأستاذة الجامعيون يمثلون 46.70% وهي أكبر نسبة وبلغت 07.50% لمحاسبين المعتمدين و 15.00% لمحافظي الحسابات و 01.70% لخبيري المحاسبين، وخبرة المستجوبين تفوق 20 سنة بنسبة 36.70% وهي أكبر نسبة تليها الفترة ما بين 11 و 20 سنة بلغت 30.00% والفترة ما بين 5 و 10 سنوات بلغت 20.00% والفترة اقل من 05 سنوات بلغت 13.30% وهذا ما يعزز الثقة بإجابات العينة من خلال وجود الأغلبية لسنوات الخبرة والأستاذة الجامعيين.

15-صعوبة الدراسة الميدانية: واجهتنا العديد من الصعوبات نوجزها فيما يلي:

-الانتشار المتباعد جغرافيا لأفراد العينة.

-التجاوب السلبي أحيانا دفعنا للإلحاح واستعمال وسطات للحصول على إجابات.

-التماطل ميزة عدة أفراد العينة.

-ردود العديد من المستجوبين لا تتحرى الصدق وتتصف بالعشوائية.

-عدم تمتع الكثير من الاعوان الجبائين والأساتذة الجامعيين بدراية واسعة لميدان الجبابة في الجزائر.

المطلب الثاني: اختبار الاستبيان وتحليل خصائصه ونتائج عينة الدراسة

أولاً: اختبار صدق الاستبيان:

1-الصدق الظاهري: أي صدق المحكمين حيث تم عرض الاستبيان كمسودة على عدة محكمين لبدء أرائهم واقتراح

تعديلات أو صياغة أخرى أو حذف للأقسام أو المحاور أو العبارات الى غاية الوصول الى الصيغة النهائية للإستبيان.

2-صدق الإتساق الداخلي: بإستعمال معامل الارتباط سييرمان من اجل اختبار الاتساق الداخلي على العينة بحساب

معاملات الارتباط بين العبارات التي تنتمي الى نفس البعد وحساب معامل متوسط الارتباط للحكم على اتساق العبارات

كما هو موضح في الجداول التالية:

جدول (35): صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الأول

البعد 1	معامل سييرمان
1	البعد 1
**0.387 0.000	A1 SIG
**0.326 0.000	A2 SIG
**0.531 0.000	A3 SIG
**0.321 0.000	A4 SIG
**0.472 0.000	A5 SIG
**0.586 0.000	A6 SIG
**0.480 0.000	A7 SIG
**0.601 0.000	A8 SIG
**0.608 0.000	A9 SIG

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

يتبين من الجدول رقم 35 ان قيم معامل الارتباط لعبارات البعد الأول لاستمارة الاستبيان جاءت قيمها تتراوح بين (0.321

– 0.608) عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نقول ان عبارات البعد الأول لها اتساق داخلي وصادقة لما صيغت لأجله.

جدول (36): صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الثاني

البعد 2	معامل سييرمان
1	البعد 2
**0.498 0.001	A10 SIG
**0.541 0.000	A11 SIG
*0.212 0.020	A12 SIG
**0.480	A13

0.000	SIG
**0.452	A14
0.000	SIG
**0.655	A15
0.000	SIG

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

يتبين من الجدول رقم 36 ان قيم معامل الارتباط لعبارات البعد الثاني لاستمارة الاستبيان جاءت قيمها تتراوح بين (0.212 – 0.655) عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نقول ان عبارات البعد الثاني لها اتساق داخلي وصادقة لما صيغت لأجله.

جدول (37): صدق الاتساق الداخلي لعبارات البعد الثالث

البعد 3	معامل سبيرمان
1	البعد 3
**0.407	B1
0.000	SIG
**0.236	B2
0.009	SIG
**0.366	B3
0.000	SIG
**0.264	B4
0.004	SIG
*0.202	B5
0.027	SIG
**0.643	B6
0.000	SIG
**0.329	B7
0.000	SIG
**0.701	B8
0.000	SIG
**0.536	B9
0.000	SIG
**0.762	B10
0.000	SIG
**0.529	B11
0.000	SIG
**0.660	B12
0.000	SIG
**0.618	B13
0.000	SIG
**0.358	B14
0.000	SIG
**0.525	B15
0.000	SIG
**0.796	B16
0.005	SIG
**0.735	B17
0.000	SIG
**0.787	B18
0.000	SIG

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

يتبين من الجدول رقم 37 ان قيم معامل الارتباط لعبارات البعد الثالث لاستمارة الاستبيان جاءت قيمها تتراوح بين (0.202 – 0.787) عند مستوى معنوية 0.05، ومنه نقول ان عبارات البعد الثاني لها اتساق داخلي وصادقة لما صيغت لأجله.

ثانيا: ثبات إستمارة الاستبيان:

1-معامل ألفا كرونباخ: قام الباحث بحساب ثبات إستمارة الاستبيان باستعمال معامل ألفا كرونباخ لعبارات الاستبيان وعددها 33 عبارة وجاءت كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول (38): ثبات إستمارة الاستبيان

عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
33	0.887

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

جدول (39): ثبات محاورو أبعاد الاستبيان

البيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
البعد الأول	9	0.654
البعد الثاني	6	0.735
البعد الثالث	18	0.879
المحور الأول	15	0.725
المحور الثاني	18	0.879

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

يظهر الجدول 38 والجدول 39 معامل الثبات الفا كرونباخ لاستمارة الاستبيان يحث بلغت قيمتها 0.887 وبلغت قيمته للأبعاد الأول والثاني والثالث كما يلي على التوالي 0.654 و0.735 و0.879، وللمحور الأول والثاني كما يلي على التوالي 0.725 و0.879، وهذا دليل على ثبات الاستبيان وبالأمكان الاعتماد عليه لتحقيق أهداف الدراسة.

ثالثا: تحليل خصائص ونتائج عينة الدراسة:

سنتطرق الى تحليل متغيرات الدراسة حسب آراء المستجوبين حول التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وبعديه ومتطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال مخرجات البرنامج الاحصائي Spss27 .

1-البعد الأول والذي جاء تحت عنوان دوافع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي جاءت نتائجه حسب الجدول التالي:

جدول (40): نتائج إجابات المستجوبين لبعد دوافع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

العبارة	الترميز	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	مستوى الاجابة
تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا إذا كانت لها علاقة بالنشاط.	A1	4.125	0.459	8	مرتفع
تخصم الأعباء جبائيا إذا كانت مرتبطة بالتسيير العادي.	A2	4.108	0.463	9	مرتفع
تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة جبائيا.	A3	4.241	0.534	5	مرتفع
تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي.	A4	4.166	0.74	6	مرتفع
يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة.	A5	4.150	0.358	7	مرتفع

مرتفع	3	0.556	4.291	A6	يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي.
مرتفع	4	0.448	4.275	A7	ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي.
مرتفع	2	0.562	4.308	A8	تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية.
مرتفع	1	0.486	4.375	A9	التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

حسب الجدول رقم 40 يظهر أن للبعد الأول دوافع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي له تسع عبارات تم ترميزها كما يلي "A1,A2,A3,A4,A5,A6,A7,A8,A9" ، وجاءت العبارة A9 ' التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ' على أكبر متوسط حسابي 4.375 بمستوى إجابة مرتفع وهذا يدل على أن أفراد الدراسة يعتقدون أن التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وهذا عنصر من دوافع التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي، وجاءت ثاني متوسط حسابي العبارة ' تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية ' قدره 4.308 وهذا دليل على أن أغلب المستجوبين يوافقون جدا على هاته العبارة وهذا يبين على أن النتيجة المحاسبية تخضع على تعديلات من طرف النظام الجبائي وهي من مخرجات النظام المحاسبي المالي وهي عنصر من العناصر الاختلافات التي وجب التكامل فيها، وجاءت العبارات مرتبة على التوالي ' يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي - ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي - تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة جبائيا- تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي- يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة- تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا إذا كانت لها علاقة بالنشاط- تخصم الأعباء جبائيا إذا كانت مرتبطة بالتسيير العادي ' مرتبة على التوالي '3-4-5-6-7-8-9' بمتوسطات حسابية كمايلي 4.291- 4.275-4.241-4.166-4.150-4.125-4.108، ونلاحظ مما سبق أن جميع العبارات تدل على الفروقات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي التي وجب معالجتها للحصول وهي من الدوافع للوصول إلى التكامل بين النظامين.

2- البعد الثاني والذي جاء تحت عنوان مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي جاءت نتائجه حسب الجدول التالي:

جدول (41): نتائج إجابات المستجوبين لبعدها مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

العبارة	الترميز	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	مستوى الاجابة
يسهم إصلاح النظام الجبائي في التكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.	A10	4.033	0.564	2	مرتفع
تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة.	A11	4.075	0.790	1	مرتفع
تساهم الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما.	A12	4.016	0.518	3	مرتفع
الدورات التكوينية والمهنية ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي.	A13	3.883	0.505	5	مرتفع
تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية.	A14	3.900	0.474	4	مرتفع
عصرنة الإدارة الجبائية واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية تسمح بتكامل النظامين لترقية الإفصاح المحاسبي.	A15	3.900	0.771	4	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

حسب الجدول رقم 41 يظهر أن للبعد الثاني مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي له ست عبارات تم ترميزها كما يلي "A10,A11,A12,A13,A14,A15"، وجاءت العبارة 'تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة' على أكبر متوسط حسابي 4.075 بمستوى إجابة مرتفع وهذا يدل على أن أفراد الدراسة يعتقدون أن الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة وهذا يبين على أن الفروقات بين النظامين ليست بالكثيرة والمؤثرة جدا بين النظامين ويعتبر تأثير قلة الفروقات من مظاهر التكامل أيضا، وجاءت ثاني متوسط حسابي العبارة 'يسهم إصلاح النظام الجبائي في التكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية' قدره 4.033، وهذا دليل على أن أغلب المستجوبين يوافقون جدا على هاته العبارة، وجاءت العبارات مرتبة على التوالي 'تساهم الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما' - عصرنة الإدارة الجبائية واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية تسمح بتكامل النظامين لترقية الإفصاح المحاسبي - الدورات التكوينية والمهنية ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي- تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية- الدورات التكوينية والمهنية ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي 'مرتبة على التوالي '3-4-5' بمتوسطات

حسابية كمايلي '3.900-3.900-3.883' ، ونلاحظ مماسبق ان جميع العبارات تدل على الإجراءات المتخذة من طرف الهيئات العمومية والرسمية من اجل تقليص الفروقات وتعتبر من مظاهر التكامل بين النظامين.

3- المحور الأول والذي جاء تحت عنوان التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي جاءت نتائجه حسب الجدول التالي:

جدول (42): نتائج إجابات المستجوبين لمحور الأول التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

البعد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	مستوى الاجابة
البعد الأول	4.226	0.245	1	مرتفع
البعد الثاني	3.968	0.404	2	مرتفع
الدرجة الكلية للمحور الأول	4.123	0.243	-	مرتفع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

حسب الجدول رقم 42 يظهر أن اتجاهات إجابات المستجوبين نحو المحور الأول التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي كانت ضمن الموافقة جدا أي بمستوى إجابة مرتفع بمتوسط حسابي 4.1236 وانحراف معياري 0.243 حيث كان متوسط الحسابي للبعدين الأول والثاني كما يلي على التوالي ' 3.968/4.226 ' وانحراف معياري يقدر بـ ' 0.404/0.245 '.

4- البعد الثالث والذي جاء تحت عنوان متطلبات الإفصاح جاءت نتائجه حسب الجدول التالي:

جدول (43): نتائج إجابات المستجوبين لبعد متطلبات الإفصاح

العبارة	الترميز	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	مستوى الاجابة
يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي.	B1	4.283	0.552	8	مرتفع
تقدم الكشوف المالية معلومات مالية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي.	B2	4.150	0.496	13	مرتفع
يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية.	B3	4.200	0.512	11	مرتفع
يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.	B4	4.208	0.407	10	مرتفع
يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح.	B5	4.141	0.350	14	مرتفع
تحقق التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية المفصح عنها.	B6	4.275	0.549	9	مرتفع
يساهم التحول الرقمي النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح.	B7	4.175	0.381	12	مرتفع

مرتفع	8	0.552	4.283	B8	تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية.
مرتفع	2	0.502	4.491	B9	يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية
مرتفع	7	0.559	4.300	B10	تطور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ليتناسب مع متطلبات الإفصاح.
مرتفع	1	0.502	4.500	B11	الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي.
مرتفع	8	0.552	4.283	B12	تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح عن قوائمها المالية والجبائية.
مرتفع	8	0.552	4.283	B13	تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية.
مرتفع	8	0.452	4.283	B14	تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي المالي والجبائي.
مرتفع	3	0.501	4.483	B15	توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي.
مرتفع	4	0.580	4.375	B16	تعتبر الكشف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.
مرتفع	6	0.562	4.308	B17	القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي.
مرتفع	5	0.574	4.350	B18	تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل التكامل بين النظامين وتحقيق متطلبات الإفصاح.
مرتفع	-	0.292	4.298	الدرجة الكلية للمحور الثاني (البعد الثالث)	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

حسب الجدول رقم 43 يظهر إجابات أفراد الدراسة على المحور الثاني متطلبات الإفصاح له ثامن عشر عبارة تم ترميزها كما يلي "B1,B2,B3,B4,B5,B6,B7,B8,B9,B10,B11,B12,B13,B14,B15,B16,B17,B18" وجاءت العبارة

' الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي ' على أكبر متوسط حسابي 4.500 بمستوى إجابة مرتفع وهذا يدل على ان أفراد الدراسة يعتقدون أن الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي ، وجاءت ثاني متوسط حسابي العبارة ' يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية ' قدره 4.491 وهذا دليل على ان أغلب المستجوبين يوافقون جدا على هاته العبارة وهذا يبين على ان تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية، وجاءت العبارات مرتبة على التوالي ' توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي- تعتبر الكشف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية- تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل التكامل بين النظامين ويحقق متطلبات الإفصاح- القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي- تطور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ليتناسب مع متطلبات الإفصاح- يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي- تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية- تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح عن قوائمها المالية والجبائية- تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية- تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي المالي والجبائي- تحقق التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية المفصح عنها- يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي- يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية - يساهم التحول الرقمي النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح- تقدم الكشف المالية معلومات مالية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي- يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح ' مرتبة على التوالي ' 3-4-5-6-7-8-9-10-11-12-13-14 ' بمتوسطات حسابية محصورة بين ' 4.141 و 4.483 ' ونلاحظ مما سبق ان جميع العبارات تدل على أن متطلبات الإفصاح لها إجابات موافق جدا ومستوى إجابات مرتفع و يظهر أن اتجاهات إجابات المستجوبين نحو المحور متطلبات الإفصاح كانت ضمن الموافقة جدا أي بمستوى إجابة مرتفع بمتوسط حسابي 4.298 وانحراف معياري 0.292 .

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة:

لإختبار الفرضيات نقوم بقياس العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع وتحليل تباين الانحدار لتأكيد صلاحية النموذج وتطبيق إختبار "ت" (T-Test) على استجابات عينة الدراسة على عبارات الاستبيان.

نرمز للمتغير مستقل بالرمز x ونرمز للمتغير تابع بالرمز y وتكون العلاقة حسب المعادلة الرياضية التالية: $y=a+bx$

a = هي القيمة الابتدائية للمتغير التابع عند حالة عدم انعدام المتغير المستقل.

b = هي قيمة معامل الانحدار كلما ارتفع المتغير المستقل بدرجة ارتفع معه المتغير التابع بقيمة b .

أولاً: الفرضية الثانية الأولى: لا يوجد دلالة إحصائية بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح.

وكانت نتائج الفرضية الثانية الأولى موضحة في الجدول التالي:

جدول (44): الانحدار الخطي البسيط بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح

مستوى الدلالة	الاختبارات	معامل الارتباط R^2	معامل الارتباط R	النموذج		
0.000	130.636 F المحسوبة	0.525	0.725	0.645	الثابت a	البعد الأول
0.046	2.013 T المحسوبة			0.864	معامل الانحدار b	

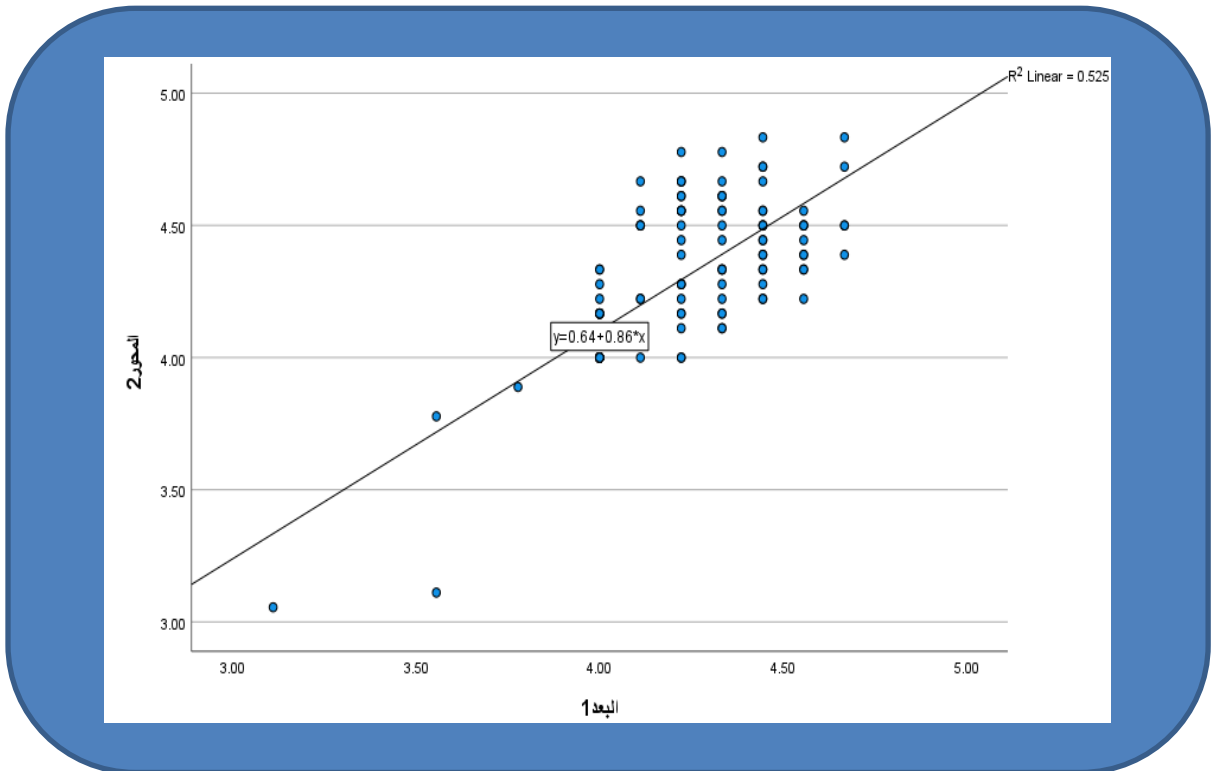
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 44 يتضح ان قيمة F المحسوبة تساوي 130.636 عند مستوى الدلالة 0.00 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يدل على ان النموذج صالح لاختبار هاته الفرضية. وكانت قيمة T المحسوبة تساوي 2.013 عند مستوى دلالة 0.046 وهو أقل من مستوى معنوية 0.05 وهو دليل على وجود أثر إيجابي لدوافع التكامل على متطلبات الإفصاح. ووجدنا قيمة معامل الارتباط R تساوي 0.725 وتعني انه يوجد علاقة إيجابية قوية طردية بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح.

وكانت قيمة معامل الارتباط R^2 تساوي 0.525 وتعني ان بعد دوافع التكامل يفسر 52.50% من التغير الحاصل لمتطلبات الإفصاح أي ما نسبته 47.50% يرجع الى متغيرات أخرى.

ونستطيع صياغة المعادلة الرياضية لعلاقة المتغيرين كما يلي: $y=0.64+0.86x$ كما يوضحه الشكل التالي:

شكل (17): العلاقة الخطية للمتغيرين البعد الأول والمحور الثاني



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

جدول (45): نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعدها دو افع التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

العبارة	قيمة 'ت' (T-Test)	مستوى المعنوية SIN
تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا إذا كانت لها علاقة بالنشاط.	26.820	<0.001
تخصم الأعباء جبائيا إذا كانت مرتبطة بالتسيير العادي.	26.181	<0.001
تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة جبائيا.	25.450	<0.001
تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي.	34.150	<0.001
يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة.	35.133	<0.001
يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي.	25.447	<0.001
ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي.	31.149	<0.001
تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية.	25.500	<0.001
التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.	30.983	<0.001

One-Sample Test						
Test Value = 3						
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A155	54.751	119	.000	1.22685	1.1825	1.2712

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 45 يتضح وجود اتفاق بين إجابات المستجوبين على دوافع التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي فظهرت جميع العبارات عند مستوى معنوية أقل من 0.05 ، مما يدل على وجود دور لدوافع التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح ومستوى الدلالة لكل عبارة اكبر من 0.05، هذا دليل على اختلافات في آراء المفردات عينة الدراسة غير جوهرية يفسر الأثر الواضح لدوافع التكامل على متطلبات الإفصاح وهذا يثبت صحة الفرضية الثانوية الأولى التي نصت على دوافع التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لها دور في تحقيق متطلبات الإفصاح، ومما سبق نرفض الفرضية الصفرية (التي تنصّ بعدم وجود علاقة) و نقبل الفرضية البديلة التي تؤكد وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين دوافع التكامل ومتطلبات الإفصاح.

ثانيا: الفرضية الثانوية الثانية: لا يوجد دلالة إحصائية بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح.

جدول (46): الانحدار الخطي البسيط بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح

النموذج	معامل الارتباط R	معامل الارتباط R ²	الاختبارات	مستوى الدلالة
البعد	الثابت a	0.073	F المحسوبة	0.003
الثاني	معامل الانحدار b		T المحسوبة	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 46 يتضح ان قيمة F المحسوبة تساوي 9.291 عند مستوى الدلالة 0.003 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يدل على ان النموذج صالح لاختبار هاته الفرضية.

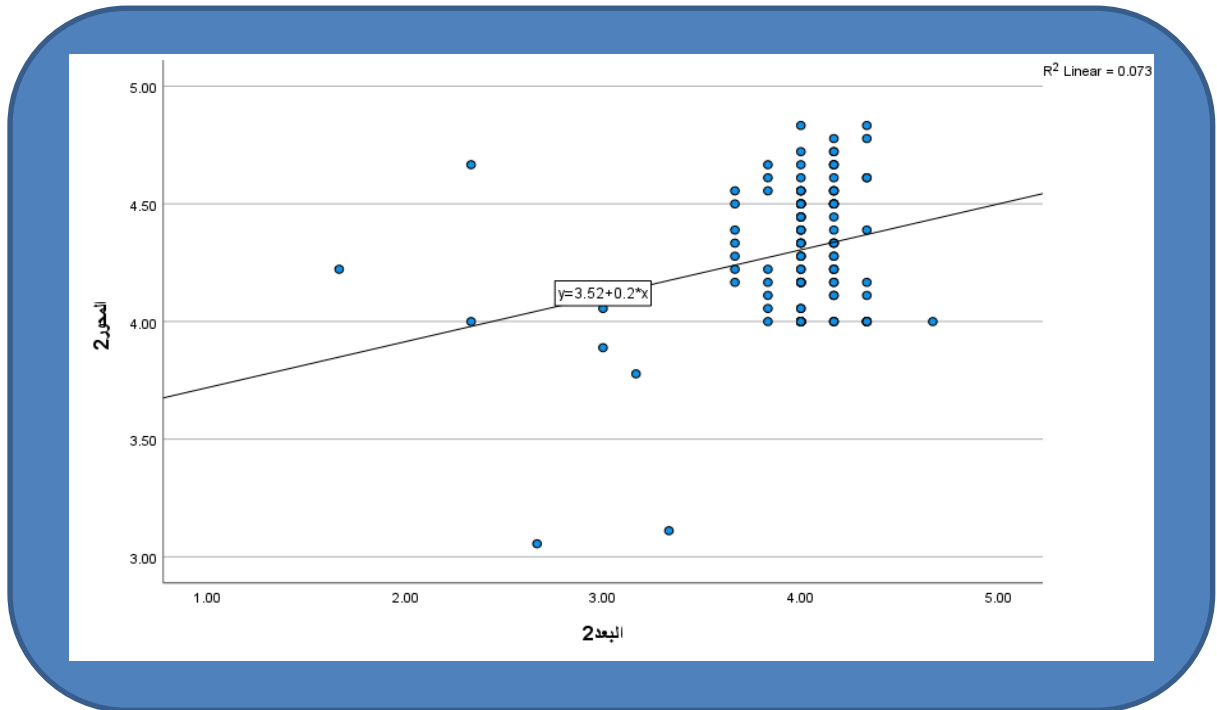
وكانت قيمة T المحسوبة تساوي 13.789 عند مستوى دلالة 0.000 وهو أقل من مستوى معنوية 0.05 وهو دليل على وجود أثر إيجابي لمظاهر التكامل على متطلبات الإفصاح.

ووجدنا قيمة معامل الارتباط R تساوي 0.270 وتعني انه يوجد علاقة إيجابية ضعيفة طردية بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح.

وكانت قيمة معامل الارتباط R^2 تساوي 0.073 وتعني ان بعد دوافع التكامل يفسر 7.30% من التغير الحاصل لمتطلبات الإفصاح أي ما نسبته 92.70% يرجع الى متغيرات أخرى.

ونستطيع صياغة المعادلة الرياضية لعلاقة المتغيرين كما يلي: $y = 3.524 + 0.195x$ كما يوضحه الشكل التالي:

شكل (18): العلاقة الخطية للمتغيرين البعد الثاني والمحور الثاني



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

جدول (47): نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعد مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي

العبارة	قيمة 'ت' (T-Test)	مستوى المعنوية SIN
يسهم إصلاح النظام الجبائي في التكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.	20.067	<0.001
تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة.	14.901	<0.001
تساهم الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما.	21.488	<0.001
الدورات التكوينية والمهنية ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي والمالي والجبائي.	19.155	<0.001
تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية.	20.775	<0.001
يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي. عصنة الإدارة الجبائية واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية تسمح بتكامل النظامين لترقية الإفصاح المحاسبي.	12.782	<0.001

One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
B185	26.186	119	.000	.96806	.8949	1.0413

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 47 يتضح وجود اتفاق بين إجابات المستجوبين على مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي فظهرت جميع العبارات عند مستوى معنوية أقل من 0.05 ، مما يدل على وجود مظاهر للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح ومستوى الدلالة لكل عبارة اكبر من 0.05 هذا دليل على اختلافات في آراء المفردات عينة الدراسة غير جوهرية وهذا يثبت صحة الفرضية الثانوية الثانية التي نصت على أن مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تفسر التباين والجهود لتحقيق متطلبات الإفصاح، وهذا يعني أن مظاهر التكامل بين النظامين تؤثر إيجابيا على متطلبات الإفصاح، ومما سبق نرفض الفرضية الصفرية (التي تنصّ بعدم وجود علاقة ذات دلالة احصائية) ونقبل الفرضية البديلة التي تؤكد وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين مظاهر التكامل ومتطلبات الإفصاح.

ثالثا: الفرضية الأساسية: لا يوجد دلالة إحصائية بين التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ومتطلبات الإفصاح.

جدول (48): الانحدار الخطي البسيط بين التكامل ومتطلبات الإفصاح

مستوى الدلالة	الإختبارات		معامل الارتباط R ²	معامل الارتباط R	النموذج		
0.000	72.695	F المحسوبة	0.381	0.617	1.242	الثابت a	البعد الثالث
0.000	3.457	T المحسوبة			0.741	معامل الإنحدار b	(المحور الثاني)

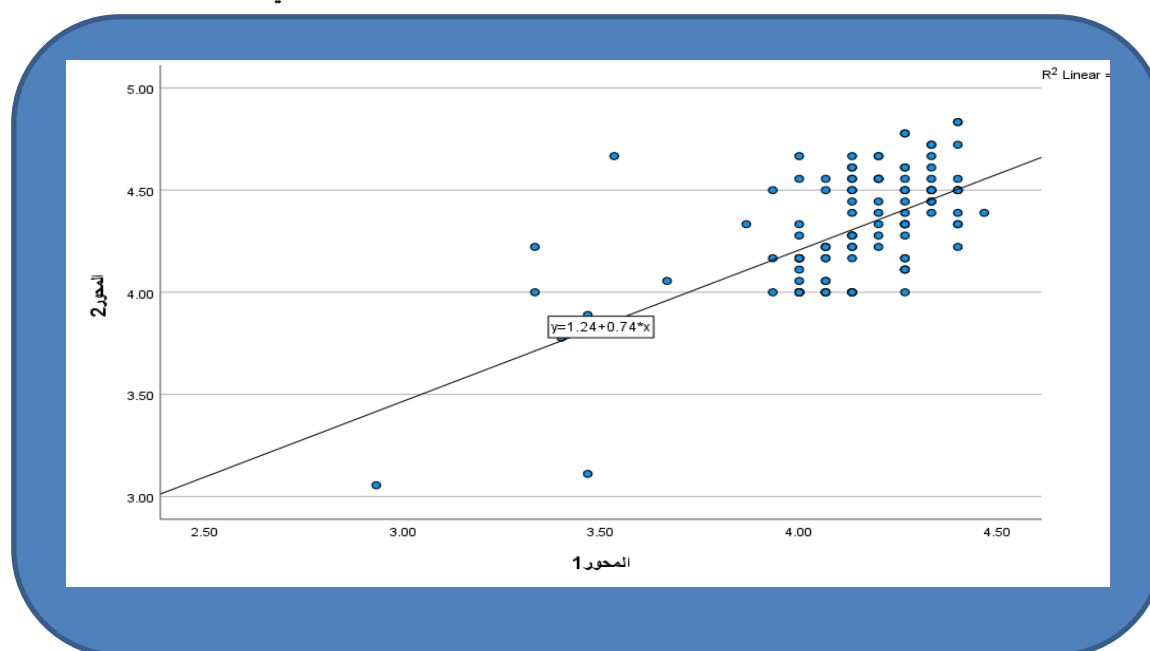
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 48 يتضح ان قيمة F المحسوبة تساوي 72.695 عند مستوى الدلالة 0.00 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يدل على ان النموذج صالح لاختبار هاته الفرضية. وكانت قيمة T المحسوبة تساوي 3.457 عند مستوى دلالة 0.000 وهو أقل من مستوى معنوية 0.05 وهو دليل على وجود أثر إيجابي للتكامل على متطلبات الإفصاح. ووجدنا قيمة معامل الارتباط R تساوي 0.617 وتعني انه يوجد علاقة إيجابية قوية طردية بين التكامل ومتطلبات الإفصاح.

وكانت قيمة معامل الارتباط R² تساوي 0.381 وتعني ان بعد دوافع التكامل يفسر 38.10% من التغيير الحاصل لمتطلبات الإفصاح أي ما نسبته 61.90% يرجع الى متغيرات أخرى.

ونستطيع صياغة المعادلة الرياضية لعلاقة المتغيرين كما يلي: $y = 1.242 + 6.310x$ كما يوضحه الشكل التالي:

شكل (19): العلاقة الخطية للمتغيرين المحور الأول والمحور الثاني



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

جدول (49): نتائج اختبار 'ت' (T-Test) لبعده متطلبات الإفصاح

العبارة	قيمة 'ت' (T-Test)	مستوى المعنوية SIN
يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي.	25.430	<0.001
تقدم الكشوف المالية معلومات مالية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي.	25.388	<0.001
يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية.	25.672	<0.001
يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.	32.457	<0.001
يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح.	35.715	<0.001
تحقق التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية المفصّل عنها.	25.420	<0.001
يساهم التحول الرقمي النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح.	33.734	<0.001
تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية.	25.430	<0.001
يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية	32.549	<0.001
تطور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ليتناسب مع متطلبات الإفصاح .	25.470	<0.001
الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي.	32.726	<0.001
تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح عن قوائمها المالية والجبائية.	25.430	<0.001
تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية.	25.430	<0.001

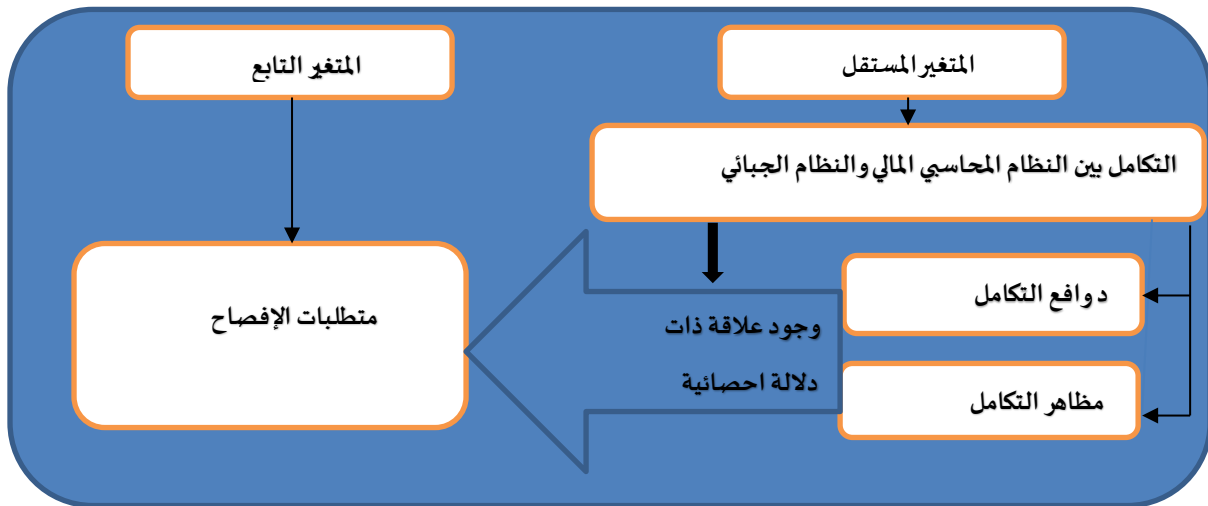
<0.001	31.067	تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي المالي والجبائي.				
<0.001	32.381	توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي.				
<0.001	25.939	تعتبر الكشوف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.				
<0.001	25.500	القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي.				
<0.001	25.734	تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل التكامل بين النظامين وتحقيق متطلبات الإفصاح.				
One-Sample Test						
	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
AB	48.595	119	.000	1.29861	1.2457	1.3515

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات Spss27

من خلال الجدول رقم 49 يتضح وجود اتفاق في إجابات المستجوبين بدرجة دالة إحصائية على وجود علاقة بين التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي و متطلبات الإفصاح فظهرت جميع العبارات عند مستوى معنوية أقل من 0.05، مما يدل على مساهمة تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح ومستوى الدلالة لكل عبارة أكبر من 0.05، هذا دليل على اختلافات في آراء المفردات عينة الدراسة غير جوهرية وهذا يثبت صحة الفرضية الأساسية التي نصت على أن يساهم تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على تحقيق متطلبات الإفصاح، ومما سبق، نقبل الفرضية الرئيسية البديلة للدراسة التي تنصّ على وجود علاقة ذات دلالة احصائية للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على متطلبات الإفصاح، ونرفض الفرض الصفري، وهذا يعني أنّ التكامل بين النظامين يسهم فعلياً في تحسين مستوى الإفصاح المالي والجبائي.

كخلاصة لما سبق، تشير جميع نتائج اختبار One-Sample Test الى أنّ القيم الاحتمالية لكل الفرضيات أقل من (0.05)، ممّا يعني أنّ الفروق دالة إحصائية، وبالتالي تمّ تأكيد صحة الفرضية الأساسية والفرضيتين الفرعيتين، أي أنّ التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي – من حيث دو افعه ومظاهره – يسهم فعلا في تحقيق متطلبات الإفصاح، وأنّ آراء أفراد العينة تميل بوضوح نحو الموافقة على هذه العلاقة.

شكل (20): نتائج اختبار فرضيات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ما سبق

المبحث الثاني: دراسة حالة

تمهيد:

لم تكتف الدراسة بالدراسة الاستطلاعية بل أضافت دراسة حالة تتمثل في ثلاثة حالات ففي الحالة الأولى أردنا توضيح أثر الاختلافات على جودة الإفصاح في المؤسسات الجزائرية والذي يؤدي الى تشويه الصورة الحقيقية للمؤسسة، حيث تجد المؤسسات نفسها مضطرة للتعامل مع نظامين بمنطقتين مختلفين هذا في الحالة الاولى، وفي الحالة ثانية قدمنا طريقة الإفصاح التي شرعها النظامين المحاسبي والجبايي ولها عدة آليات، اما في الحالة الثالثة وضحنا تأثير الاختلافات على المؤسسات الاقتصادية في المعالجة المحاسبية والجبائية.

المطلب الأول: الحالة رقم 01:

أولاً: مثال توضيحي: لتوضيح الفروقات بين النظام الجبايي والنظام المحاسبي المالي توجب علينا تقديمها بطريقة أكثر شمولاً من خلال مثال ونقوم من خلاله بتشخيص الفروقات وتقديم الحلول للوصول الى حساب الوعاء الجبايي وحساب النتيجة الجبائية والضرائب المترتبة عليها.

ونقدم المثالي التالي:

* تم مرور ملف جبائي للرقابة الجبائية لسنة المالية 2024 لمؤسسة اقتصادية جزائرية تحمل الشخصية المعنوية لها نشاط انتاجي على مستوى مركز الضرائب ووجد المراقب الجبايي بعد الفحص المعمق ما يلي:

- استلام اشعار من الدولة اتضح انه اعانة استغلال قيمتها 500.000 دج مع العلم انه يتم قبضها سنة 2025.
- شراء آلة طباعة واعتبارها كعناصر ذات القيم الضعيفة قيمتها 100.000 دج وحدد عمرها الإنتاجي 05 سنوات.
- الخسائر المحولة للسنوات القادمة قيمتها 1.358.500 دج.
- قسط الإهلاك لسيارة سياحية قيمتها 4.000.000 دج تهتك لمدة 05 سنوات عن طريق الإهلاك الثابت.
- الأصول المكتسبة بالمجان بقيمة 2.000.000 دج تهتك سنوياً لمدة 04 سنوات.
- فوائض القيمة عن التنازل:

. عن آلة تم شراؤها بتاريخ 2020/01/01 بمبلغ 6.500.000 دج تهتك خطياً لمدة 10 سنوات وتنازلت عنها بتاريخ 2024/12/20 بمبلغ 3.500.000 دج.

. عن معدات تم شراؤها بتاريخ 2023/01/01 بمبلغ 3.200.000 دج تهتك خطياً لمدة 05 سنوات وتنازلت عنها بتاريخ 2024/12/28 بمبلغ 2.000.000 دج.

- مصاريف البحث والتطوير قيمتها 4.638.040 دج
- خسارة القيمة على التثبيات تقدر بـ 250.000 دج
- مؤونة تحسباً لتقاعد أحد العمال المؤسسة قيمتها 5.000.000 دج تدفع سنة 2025.
- الأعباء غير قابلة للخصم جبائياً أهمها:
- . عقوبات وغرامات جبائية قيمتها 130.000 دج.
- . الرسم على التكوين المهني والتمهين يقدر بـ 25.000 دج.

. أجرة زوج الشريك تقدر بـ 240.000 دج ومصروح بها على مستوى الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الاجراء بمبلغ 480.000 دج.

- . الهدايا ذات طابع الاشهادي بسعر 1500 دج /للوحة ومبلغ إجمالي 900.000 دج.
- . التبرعات المقدمة للجمعيات ذات الطابع الإنساني بمبلغ 5.000.000 دج.
- . مصاريف الفنادق والإطعام ليس لها علاقة بالنشاط تقدر بـ 200.000 دج.
- . مصاريف مسددة نقدا لفاتورة تقدر بـ 3.000.000 دج متضمنة كل الرسوم.
- . تم دفع لاحت الأندية مبلغ قيمته 4.400.000 دج الرعاية الرياضية وترقية مبادرة الشباب.
- * وكانت مبالغ حسابات التسيير المستخرجة من ميزان المراجعة كما يلي:

- مشتريات مستهلكة قيمتها 21.000.000 دج.
- خدمات خارجية قيمتها 350.000 دج.
- خدمات خارجية أخرى قيمتها 450.000 دج.
- مصاريف المستخدمين قيمتها 6.500.000 دج.
- ضرائب ورسوم قيمتها 250.000 دج.
- أعباء عملياتية قيمتها 20.000 دج.
- أعباء مالية قيمتها 30.000 دج.
- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة قيمتها 400.000 دج.
- مبيعات قيمتها 40.000.000 دج.
- انتاج مخزن قيمته 2.000.000 دج.
- منتوجات عملياتية قيمتها 50.000 دج.
- منتوجات مالية قيمتها 70.000 دج.
- خسائر القيمة والمؤونات مسترجعة قيمتها 80.000 دج.
- المطلوب:

تشخيص الفروقات بين المحاسبة المالية والمحاسبة الجبائية وتقديم الحلول المناسبة لها انطلاقا من حساب النتيجة المحاسبية ووصولاً الى حساب النتيجة الجبائية للعلم ان ضريبة على النتائج=19%.

ثانيا: الحل:

1.تشخيص الفروقات والحلول:

1.1. الفروقات المؤقتة:

جدول (50): جدول المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للفروقات المؤقتة للحالة 01

العملية المالية	المعالجة المحاسبية	المعالجة الجبائية	ضريبة المؤجلة
اعانة الاستغلال	تحسب مع استلام الاشعارحسب المادة 124 من القرار 71 المؤرخ في	معفاة في السنة المالية 2024 وتخضع العام الموالي حسب المادة	=500.000 * 19% =95.000 دج ضريبة مؤجلة خصوم

	144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	2008/07/26 واستنادا لمبدأ محاسبة الالتزام.	
عناصر ذات قيمة ضعيفة	لم يحدد سقفها حسب المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 2008/05/26 واستنادا لمبدأ الأهمية النسبية.	حدد سقفها ان لا تفوق مبلغ 60.000 دج حسب المادة 141-03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	قسط الإهلاك الجبائي $20.000 = 5/100.000 =$ الفرق المؤقت $80.000 = 20.000 - 100.000 =$ تظهر ضريبة مؤجلة أصول لسنة 2024 $15.200 = 19\% * 80.000 =$ دج وتسترجع لباقي السنوات 04 الأربعة بقيمة 3.800 دج
الخسائر المحولة للسنوات القادمة	لا تخصم من النتيجة تطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات.	يسمح بترحيلها لأربع سنوات متوالية حسب المادة 141 من قانونا الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وتعتبر خسائر جبائية وليست محاسبية.	$1.358.500 =$ دج تعتبر أعباء قابلة للخصم مع تسجيل ضرائب مؤجلة أصول سالبة (ترصيد).
مؤونة تحسبا لتقاعد أحد العمال المؤسسة	تخصم محاسبيا في سنة الاعتراف بها حسب المادة 125 من القرار المؤرخ في 2008/07/26 واستنادا لمبدأ محاسبة الالتزام.	تخصم في سنة حدوثها حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	$950.000 = 19\% * 5.000.000$ دج ضريبة مؤجلة أصول
مجموع الضرائب المؤجلة أصول		965.200 دج	
مجموع الضرائب المؤجلة خصوم		95.000 دج	
الخسائر المحولة للسنوات القادمة		1.358.500 دج	

المصدر: من اعداد الباحث

2.1. الفروقات الدائمة:

جدول (51): جدول المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للفروقات الدائمة للحالة 01

العملية المالية	المعالجة المحاسبية	المعالجة الجبائية	قيمة الفرق الدائم
إهلاكات السيارة السياحية	قسط الإهلاك المحاسبي = $800.000 = 5/4.000.000$	قسط الإهلاك الجبائي = $5/3.000.000 =$ 600.000 حسب المادة 141-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	$600.000 - 800.000 =$ $200.000 =$ دج تضاف الى النتيجة الجبائية فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
الأصول المكتسبة بالمجان	قسط الإهلاك المحاسبي = $500.000 = 4/2.000.000$	مقبولة جبائيا حسب التعليم رقم 2024/24 الصادرة المديرية العامة للضرائب.	تعتبر أعباء قابلة للخصم.
فوائض القيمة	-القيمة المحاسبية الصافية للألة عند التنازل عليها=قيمة الشراء-مجموع الإهلاكات= $3.250.000 = 5 * 10/6.500.000$ فائض القيمة=قيمة التنازل-القيمة المحاسبية	-يعتبر فائض القيمة الآلة طويل الأمد= $65 * 250.000 =$ $162.500 =$ دج -يعتبر فائض القيمة المعدات قصير الأمد= $30 * 80.000 =$	مجموع فائض القيمة $186.500 = 24.000 + 162.500$ دج تخفيض من النتيجة الجبائية وتعتبر إيرادات معفاة

	الصالفة=3.500.000- 250.000=3.250.000 القيمة المحاسبية للمعدات = 3.200.000- 1.920.000= 1.280.000 فائض القيمة = 1.920.000 – 2.000.000 =80.000 دج	=24.000 دج حسب المادة 172 والمادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	
مصاريف البحث والتطوير	قيمها 4.638.040 دج	جائبا يعترف بـ 30 من النتيجة المحاسبية بحد % اقصى 200.000.000 دج % = 12.126.800 * 30 =3.638.040 دج حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	3.638.040 - 4.638.040 =1.000.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
خسارة القيمة على التثبيات	قيمها 250.000 دج	لا يعترف بها جائبا حسب المادة 141 -05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	= 250.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
عقوبات وغرامات جائبة	قيمها 130.000 دج	لا تخصم جائبا حسب المادة 169 -05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	= 130.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
الرسم التكوين المبي والتمهين	قيمته 25.000 دج	لا يخصم جائبا يعتبر كعقوبة حسب المادة 169 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	= 25.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
اجرة زوج الشريك	قيمها 240.000 دج محاسبا ومصرح بها في الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعامل الاجراء بقيمة 480.000 دج	تضاف -480.000 240.000 = 240.000 دج الى النتيجة الجائبة حسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة..	=240.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
هدايا اشهارية	قيمها 900.000 دج	سقت بحد اقصى 500.000 دج حسب المادة 169 - 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	=500.000-900.000 400.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
التبرعات الانسانية	قيمها 5.000.000 دج	سقت بحد اقصى 4.000.000 دج حسب المادة 169 -01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	4.000.000-5.000.000 =1.000.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
مصاريف الفندق والاطعام	قيمها 200.000 دج	ليس لها على علاقة بنشاط المؤسسة حسب المادة 169 -01 والمادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	=200.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.
مصاريف مسددة نقدا	قيمة الفاتورة 3.000.000 دج	سقت بحد اقصى 1.000.000 دج حسب المادة 169 -01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	= 1.000.000-3.000.000 2.000.000 دج تضاف الى النتيجة الجائبة فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.

4.000.000-4.400.000	سقت بحد أقصى من رقم الأعمال 10% 10* 40.000.000=% 4.000.000= دج حسب المادة 02- 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.	قيمتها 4.400.000 دج	رعاية رياضية
400.000= دج تضاف الى النتيجة الجبائية فهي تعتبر أعباء غير قابلة للخصم.			
5.845.000 دج			مجموع الأعباء غير قابلة للخصم
186.500 دج			مجموع الإيرادات المعفاة

المصدر: من اعداد الباحث

2. حساب الضرائب على النتائج:

الضريبة على النتيجة = النتيجة العادية قبل الضرائب * 19 % = 13.700.000 * 0.19 = 2.603.000 دج

جدول (52): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لسنة 2024 للحالة 01

الحساب	البيان	المبالغ
70	المبيعات	40.000.000
72	انتاج مخزن	2.000.000
73	انتاج مثبت	-
74	اعانات	500.000
1- انتاج السنة المالية		42.500.000
60	مشتريات مستهلكة	21.000.000
61	خدمات خارجية	350.000
62	خدمات خارجية اخرى	450.000
2- استهلاك السنة المالية		21.800.000
3- القيمة المضافة للاستغلال = (2-1)		20.700.000
63	أعباء المستخدمين	6.500.000
64	الضرائب والرسوم	250.000
4- فائض الاستغلال الإجمالي = (3-63-64)		13.950.000
75	المنتجات العملية	50.000
78	الاسترجاعات على خسائر القيمة والمؤونات	80.000
65	الأعباء العملية	20.000
68	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	400.000
5- النتيجة العملية = (4+75-78-65-68)		13.660.000
76	المنتجات المالية	70.000
66	الأعباء المالية	30.000
6- النتيجة المالية = (66-76)		40.000
7- النتيجة العادية قبل الضرائب = (6+5)		13.700.000
695	الضرائب على النتائج (IBS)	2.603.000
692	الضرائب المؤجلة أصول	965.200
693	الضرائب المؤجلة خصوم	95.000 -
8- النتيجة الصافية للأنشطة العادية = 7-(693+692-693)		10.226.800
77	منتوجات استثنائية	-
67	أعباء استثنائية	-

9- النتيجة الاستثنائية = (ح/77-ح/67)	-
10- النتيجة المحاسبية = (9+8)	10.226.800

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على القرار رقم 71 (الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25/03/2009 , 34).

3. حساب النتيجة الجبائية: وتكتب حسب العلاقة التالية:

وحيد بليدية، "المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية, 16 recherches économiques, "عدد 2 (2021): <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/168179.223> ;

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + أعباء غير قابلة للخصم – إيرادات معفاة – الخسائر المرحلة لأربعة 04 سنوات سابقة
--

جدول (53): جدول حساب النتيجة الجبائية لسنة 2024 للحالة 01

الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية	
النتيجة المحاسبية	10.226.800
+ أعباء غير قابلة للخصم	5.845.000
+ الضرائب على النتائج	2.603.000
+ الضرائب المؤجلة أصول	965.200
-الضرائب المؤجلة خصوم	95.000-
- إيرادات معفاة	186.500-
- الخسائر المرحلة لأربعة 04 سنوات سابقة	1.358.500-
النتيجة الجبائية	18.000.000

المصدر: من اعداد الباحث

تحليل ومناقشة الحالة 01:

نعلم ان النظام المحاسبي المالي إلزامي على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهو نتاج الأحداث الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي مرت بها الجزائر ومسايرة منها للتطورات التي طرأت على المحاسبة والمالية دوليا، ويعتبر الأساس في حساب الوعاء الجبائي انطلاقا من النتيجة المحاسبية للوصول للنتيجة الجبائية بالقيام بالتعديلات والتسويات التي نص عليها التشريع الجبائي وتعمل الحكومات المتعاقبة على التكامل بين النظامين بإصدار عدة تدابير لكنها غير كافية وتظهر جليا العلاقة القوية بين النظامين في الجزائر من خلال اعتماد النظام الجبائي على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثاني: حالة رقم 02

دراسة حالة مجمع سوناطراك لسنة 2022:

تعريف بشركة سوناطراك: تاريخ ميلاد سوناطراك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 63-491 الصادر بتاريخ 1963/12/31 تحمل اسم المؤسسة الوطنية للنقل وتسويق المحروقات بملكية كاملة للدولة الجزائرية برأس مال 40 مليون دينار جزائري ومع المرسوم رقم 66-292 الصادر بتاريخ 1966/09/22، تغير اسمها إلى الشركة الوطنية للبحث وتسويق المحروقات وفي تاريخ 1971/02/24 تم قرار تأميم المحروقات وأصبحت سوناطراك المستغل الوحيد للبترول في الجزائر ومهامها حاليا البحث والإنتاج والنقل والتسويق للمحروقات يشمل مجمع سوناطراك الشركة الأم سوناطراك و 115 كيانا منها 42 موجودة في الخارج.

الكشوف المالية: الحسابات الاجتماعية –

الميزانية¹: الوحدة: مليار دينار جزائري/بالقيمة الصافية

الجدول (54): ميزانية شركة سوناطراك لسنة 2022

الخصوم				الأصول			
2022	2021	التعيين		2022	2021	التعيين	
1000	1000	رأس المال الصادر	رؤوس الأموال	17	16	التبittات المعنوية	الأصول
6385	5994	علاوات واحتياطات	الخاصة	444	434	التبittات العينية	غير
1448	591	نتيجة صافية		2646	2845	معدات ثابتة ومركبات الإنتاج	الجارية
9	2	الترحيل من جديد		2383	2229	تبittات قيد الانجاز	
8842	7587	المجموع		805	812	مساهمات أخرى والحسابات مدينة ملحقة	
368	305	مؤونات الأعباء	الخصوم غير	1361	892	التبittات المالية أخرى	
210	210	ضرائب مؤجلة خصوم	الجارية	30	27	ضرائب مؤجلة أصول	
3	1	قروض ديون مالية					
581	516	المجموع		7686	7255	المجموع	
				814	614	مخزونات ومنتجات قيد الصنع	الأصول
354	348	موردون وحسابات الملحقه	الخصوم	12	10	مواد أولية ولوازم	الجارية
94	16	زبائن وحسابات ملحقة	الجارية	440	376	مشتريات أخرى	
30	22	مستخدمين وحسابات ملحقة		362	228	إنتاج مخزن	
9	8	الهيئات الاجتماعية وحسابات ذات الصلة		4475	4012	الحسابات الدائنة والاستخدامات المماثلة	
770	466	الدولة والجماعات العمومية		14	15	موردو والحسابات الملحقه	
3729	3671	المجمع والشركاء		972	620	زبائن والحسابات الملحقه	
22	20	مدينون آخرون		6	6	الهيئات الاجتماعية والحسابات ذات الصلة	
1	1	خزينة الخصوم		953	1018	الدولة والجماعات العمومية	
				2455	2266	المجمع والشركاء	
				68	80	مدينون آخرون	
				7	7	أعباء مستحقة	
				1457	774	موجودات وما يماثلها	
				268	0	توظيفات مالية	
				1124	712	بنوك ومؤسسات مالية وما شابهها	
				65	62	المدفوعات المسبقة والاعتمادات	
5009	4552	المجموع		6746	5400	المجموع	
14432	12655	مجموع الخصوم		14432	12655	مجموع الاصول	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشوف المالية لسنة 2022

جدول حساب النتائج²: الوحدة: مليار دينار جزائري

الجدول (55): جدول حساب النتائج شركة سوناطراك لسنة 2022

2022	2021	جدول الحسابات المالية
		التعيين
8909	5154	مبيعات ومنتجات ملحقة=رقم الأعمال
139	46	تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة ومنتجات قيد التصنيع
326	314	الإنتاج المثبت
9374	5514	إنتاج السنة المالية

¹ "التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022"، ص-ص 128-129، تاريخ الوصول 29 أكتوبر، 2025، <https://sonatrach.com/ar/pdf-category/rapports-ar/>

² "التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022"، ص 130.

165	147	المشتريات المستهلكة
2214	1324	خدمات خارجية
160	139	خدمات خارجية أخرى
2439	1610	استهلاك السنة المالية
6935	3904	القيمة المضافة
220	195	أعباء المستخدمين
3482	1945	ضرائب ورسوم ومدفوعات مماثلة
3234	1764	إجمالي فائض الاستغلال
148	168	منتجات عملياتية أخرى
48	41	أعباء عملياتية أخرى
846	790	مخصصات الإهلاك والمؤنات وخسائر القيمة
47	35	استرجاع على خسارة القيمة والمؤنات
2535	1135	النتيجة العملياتية
161	78	منتجات مالية
848	538	أعباء مالية
-687	-461	النتيجة المالية
1848	675	النتيجة العادية قبل الضرائب
404	87	ضرائب مستحقة على النتيجة العادية
-4	-5	ضرائب مؤجلة (التغيرات) النتيجة العادية
9730	5795	مجموع منتجات الأنشطة العادية
8281	5203	مجموع أعباء الأنشطة العادية
1448	592	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
0	0	عناصر غير عادية (منتجات)
0	1	عناصر غير عادية (أعباء)
0	1	النتيجة غير العادية
1448	591	النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشف المالية لسنة 2022

جدول تدفقات الخزينة¹:

الجدول (56): جدول تدفقات الخزينة شركة سوناطراك لسنة 2022

2022	2021	التعيين
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية
1448	591	النتيجة الصافية
		تصحيحات في:
778	730	اهتلاكات ومؤنات
-4	-5	تغيرات الضرائب المؤجلة
0	0	حصة إعانات منقولة إلى النتيجة
196	-23	تغيرات المخزونات
-270	-202	تغيرات الزبائن وحسابات دائنة أخرى
251	442	تغيرات الموردون وديون أخرى

¹ "التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022"، ص 131.

2	4	نقص أو زيادة القيم المكتسبة الصافية من الضرائب
6	1	الترحيل من جديد وحسابات الالتزامات
2015	1538	تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة التشغيلية (أ)
-1185	-1041	تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية
510	347	اقتناء التثبيتات العينية والمعنوية
-562	-341	تنازل عن التثبيتات العينية والمعنوية
102	62	اقتناء التثبيتات المالية
0	0	تنازل عن التثبيتات المالية
		إعانات المعدات والاستثمار
-1135	-973	تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية (ب)
391	77	تدفقات أموال الخزينة الصافية من الأنشطة المالية
2	0	تغيرات رؤوس الأموال الخاصة
		تغيرات في القروض والديون المالية
-150	0	توزيع النتيجة السنة الماضية:
-440	-20	حصص وعوائد
		احتياطات اختيارية
-197	-57	تدفقات أموال الخزينة الصافية من الأنشطة المالية (ج)
683	622	تدفقات الخزينة للفترة (أ+ب+ج)
773	151	الخزينة الافتتاحية
1456	773	الخزينة الختامية
683	622	تغير أموال الخزينة للفترة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشوف المالية لسنة 2022

جدول التغيرات في رؤوس الأموال¹:

الجدول (57): جدول التغيرات في رؤوس الأموال شركة سوناطراك لسنة 2022

التعيين	رأس مال الشركة	علاوة الاندماج	فارق التقييم	احتياطات ونتيجة	مجموع رؤوس الأموال الخاصة
رصيد في 2020/12/31	1000	32	188	5719	6939
تغييرات الطرق المحاسبية	-	-	-	-	-
تصحيح الأخطاء الهامة	-	-	-	2	2
أرباح/خسائر غير مدرجة في حساب النتائج	-	-	55	-	55
الحصص المدفوعة	-	-	-	-	-
ممتلكات ممنوحة من طرف الدولة	-	-	-	-	-
صافي نتيجة السنة المالية	-	-	-	591	591
رصيد في 2021/12/31	1000	32	243	6312	7587
تغييرات الطرق المحاسبية	-	-	-	-	-
تصحيح الأخطاء الهامة	-	-	-	9	9
أرباح/خسائر غير مدرجة في حساب النتائج	-	-	-52	-	-52
الحصص المدفوعة	-	-	-	-150	-150
ممتلكات ممنوحة من طرف الدولة	-	-	-	-	-
صافي نتيجة السنة المالية	-	-	-	1448	1448
رصيد في 2022/12/31	1000	32	191	7619	8842

¹ "التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022"، ص 132.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشوف المالية لسنة 2022

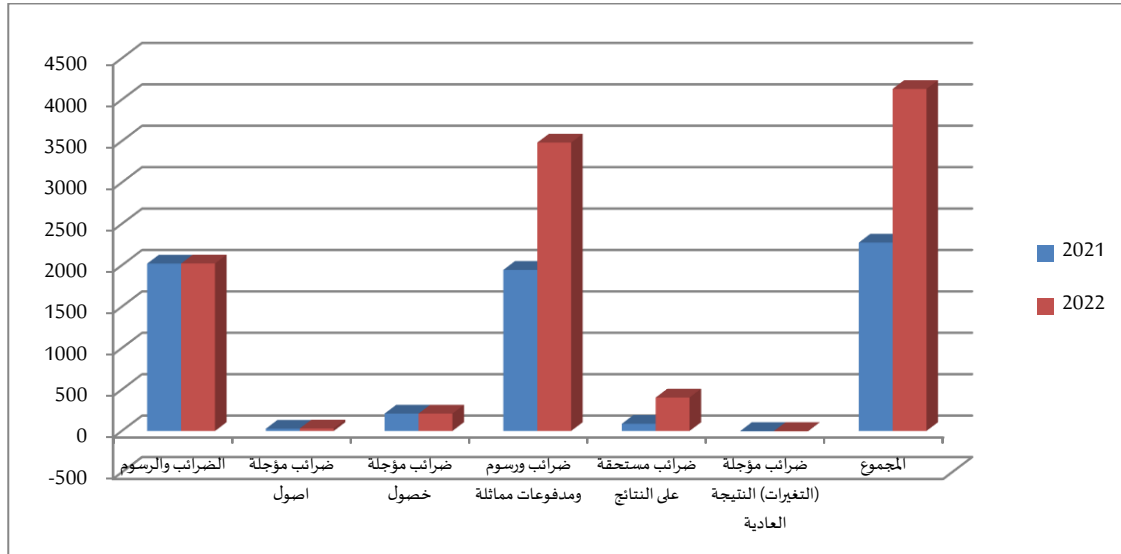
جدول التغيرات في الضرائب والرسوم¹:

الجدول (58): جدول التغيرات في الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022

التعيين	المبالغ بمليار دج		نسبة التغير
	2022	2021	
الضرائب والرسوم/ السنة			
ضرائب مؤجلة أصول	27	30	11%
ضرائب مؤجلة خصوم	210	210	-
ضرائب ورسوم ومدفوعات مماثلة	1945	3482	79%
ضرائب مستحقة على النتيجة العادية	87	404	364%
ضرائب مؤجلة (التغيرات) النتيجة العادية	-5	-4	20%
المجموع	2274	4130	81%

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشوف المالية لسنة 2022

الشكل (21): مقارنة لتغيرات الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الجدول رقم 58 ومخرجات برنامج: Microsoft Office Excel 2007

الضرائب والرسوم: الحسابات الموحدة

الوحدة: مليون دينار جزائري

الجدول (59): جدول الضرائب والرسوم مجمع شركات سوناطراك لسنتي 2021-2022

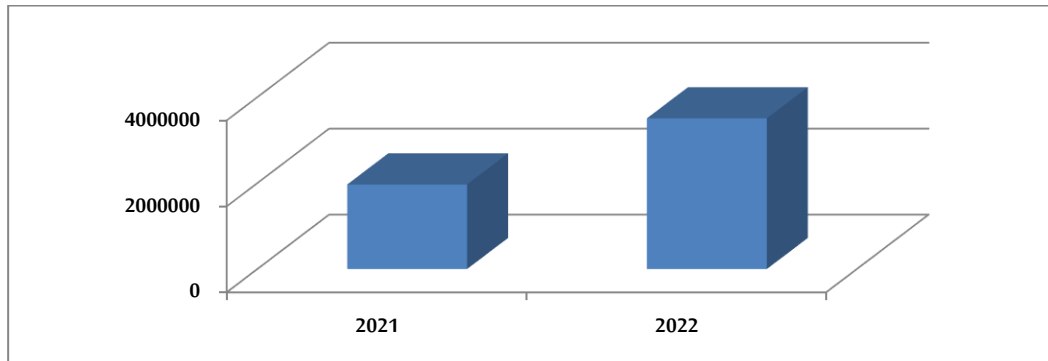
المبالغ بمليار دج		التعيين
2022	2021	الضرائب والرسوم
702	564	الضرائب والرسوم على العوائد
15600	17692	الضريبة على النشاط المني
900	510	الضريبة العقارية
8643	7543	الضريبة على المبالغ غير المسترجعة/رقم الأعمال
3469890	1930684	ضرائب ورسوم المدفوعات المشابهة على نشاط المحروقات
11024	11058	الضرائب والرسوم الأخرى

¹ "التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022"، ص 114.

3506761	1968051	المجموع
---------	---------	---------

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الكشوف المالية لسنة 2022

الشكل (22): حصيلة الضرائب والرسوم شركة سوناطراك لسنتي 2021-2022



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الجدول رقم 59 ومخرجات برنامج: Microsoft Office Excel 2007

تحليل ومناقشة الحالة 02:

1. أهم المعلومات المستخرجة من القوائم المالية والملحق:

-نوع الإهلاك المتبع: تتبع شركة سوناطراك في حساب أقساط الاهتلاكات الإهلاك الثابت.

-معدلات الإهلاك: تختلف حسب طبيعة التثبيات وأنشطتها:

100% لأبار التطوير غير المنتجة

12.50% لأبار التطوير المنتجة

12.50% لأبار أخرى (ماء، حقن...)

10% التركيبات السطحية

-الأنظمة الضريبية المطبقة: تخضع سوناطراك لنظامين ضريبيين

1- ضرائب على النفط لأنشطة المنبع النفطية

2- ضرائب على أنشطة المصب النفطية

-حصيلة الجباية البترولية: سنة 2022 بلغت 5548 مليار دينار جزائري بارتفاع 113 % مقارنة بسنة 2021

-معدلات الضرائب: أبرزها

-ضريبة على المكافأة=38% لصالح الدولة

-ضريبة على الأرباح الاستثنائية TPE

-الجباية البترولية: تتمثل في:

1- ضريبة سطحية على (البحث، الاحتفاظ، الاستغلال)

2- الإتاوة على المحروقات على (الكميات المستخرجة) قيمتها 10% مع إمكانية للتخفيض إلى 5% في حالات معينة

3- ضريبة الدخل على المحروقات تتراوح بين 10% إلى 50%

4- رسم ثابت على الإنتاج المتوقع 50% مطروح منه التكاليف.

5- ضريبة على اجر المتعاقدين الأجنبي 30% من قيمة الأجر الإجمالي

- 6- رسم الدخل البترولي TRP معدله يتراوح بين 30% الى 70% من إجمالي الإنتاج المصدر
- الجباية العادية: تتكون من:
 - 1- ضريبة على النشاط المهي=3% على نشاط نقل خط الأنابيب و1.5% للأنشطة الأخرى غير الإنتاج
 - 2- ضريبة على أرباح الشركات=26%
 - 3- ضريبة على المنتجات البترولية TPP
 - 4- ضريبة على الوقود.
 - 5- ضريبة على الزيوت ومواد التشحيم ومستحضرات التشحيم.
 - 6- ضريبة التوطن البنكي TDB=4% على المعاملات والخدمات.
 - 7- ضريبة على العقارات المبنية وغير المبنية
 - 8- ضريبة على البيئة.
2. من خلال تحليل القوائم المالية لشركة سوناطراك نجد:

* ميزانية شركة سوناطراك تحترم متطلبات الإفصاح النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ويستند عليها وتم عرضها على شكل جدول يقسمها إلى أصول وخصوم يضم سنتين 2021 و2022 وتتضمن الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم التي يعتمد عليها أعوان الإدارة الضريبية وتحمل أيضا النتيجة الصافية وتم ملاحظة ان تم عرض بنود الأصول بالقيم الصافية وبالعلة الوطنية وتم احترام مبدأ السيولة في ترتيب عناصر الأصول ومبدأ درجة الاستحقاق لعناصر الخصوم.

* وجدول حساب النتائج تم إعداده حسب الطبيعة الذي يفوره النظام المحاسبي المالي وهو يبرز الأداء المالي للشركة وأدرجت جميع العناصر الواجب إدراجها من الأنشطة العادية وغير العادية، حيث حققت نتيجة صافية سنة 2022 تقدر بـ 1448 و 591 سنة 2021 وهذا ما أكدته الميزانية.

* تعد شركة سوناطراك جدول تدفقات الخزينة طبقا للطريقة المباشرة المتضمنة في النظام المحاسبي المالي الجزائري ووفقا المعيار IAS07 وتم عرضها حسب الأنشطة عملانية واستثمارية ومالية.

* حققت سوناطراك سنة 2022 ربحا صافيا قيمته 1448 مليار دينار جزائري مقارنة بسنة 2021 بلغ 591 مليار دينار جزائري بارتفاع نسبته 145%.

* تمثل قيمة الضرائب والرسوم شركة سوناطراك 3482 مليار دينار جزائري ومجمع شركات سوناطراك بلغت 3507 مليار دينار جزائري وتمثل حصة سوناطراك 99%.

* من الشككين 01 و02 والجدولين 05 و06 نلاحظ تطور حصيلة مختلف الضرائب والرسوم بالمقارنة بين سنتين 2021 و2022 وكانت سنة 2022 حصيلة ايجابية وقوية نتيجة تطور استثمارات شركة سوناطراك وارتفاع لأسعار البترول. هدفت دراسة الحالة رقم 02 إلى التطرق متطلبات الإفصاح المحاسبي في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتناولت القوائم المالية لشركة سوناطراك الجزائرية التي تعتبر من المؤسسات الاقتصادية الكبرى على مستوى الوطني والدولي من اجل الوقوف على مدى توفر عنصر الإفصاح المحاسبي والتزامها بالنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، ومساهمتها في جودة الكشوف المالية ورفع ثقة مستخدميها من خلال المعلومات المالية المقدمة.

المطلب الثالث: حالة رقم 03

أولاً: تقديم المديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة:

1. التعريف بالمديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة: تعبر السلطة التنفيذية للنظام الجبائي الجزائري والتي يخولها لها القانون ممارسة المهام والتي تتمثل في تعداد المكلف بالجباية ومتابعة ملفاتهم وتسييرها بالإضافة المراقبة والتحقيق تنتهي بعملية التحصيل الجبائي وتسهر على احترام التشريع الجبائي، نشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 يتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية حسب المرسوم التنفيذي رقم 60-91 الصادر في الجريدة الرسمية عدد 09 المؤرخة في 1991/02/27، وحسب القرار رقم 484/98 الصادر بتاريخ 1998/07/12 الذي يحدد النطاق اللاقليمي وتنظيم المديرية الجهوية والمديرية الولائية للضرائب واختصاصها، وتم إعادة هيكلتها حسب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 2006/09/18، و القرار الوزاري المشترك الصادر بتاريخ 2009/02/21، ومقرها النزل المالي بحي قناني بلدية الجلفة.

2. الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة: تضمن ممارسة السلطة حسب التدرج السلمي لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب مصالحها كمايلي:

1.2 المصالح الداخلية: وتتكون من خمس 05 مديريات فرعية وهي:

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: لها دور تنشيط المصالح وتعد وتجمع الاحصائيات وتتكفل بطلبات ومتابعة ومراقبة الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة وأنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية وتسير المكاتب التالية: مكتب الجداول ومكتب الاحصائيات ومكتب التنظيم والعلاقات العامة ومكتب التنشيط والمساعدة.

المديرية الفرعية للتحصيل: تتكفل بالجداول والمداخيل ومتابعتها ومراقبتها للضرائب والرسوم والاتاوات واي ايراد اخر وتسير المكاتب التالية: مكتب مراقبة التحصيل ومكتب متابعة عمليات القيد واشغاله ومكتب التصفية.

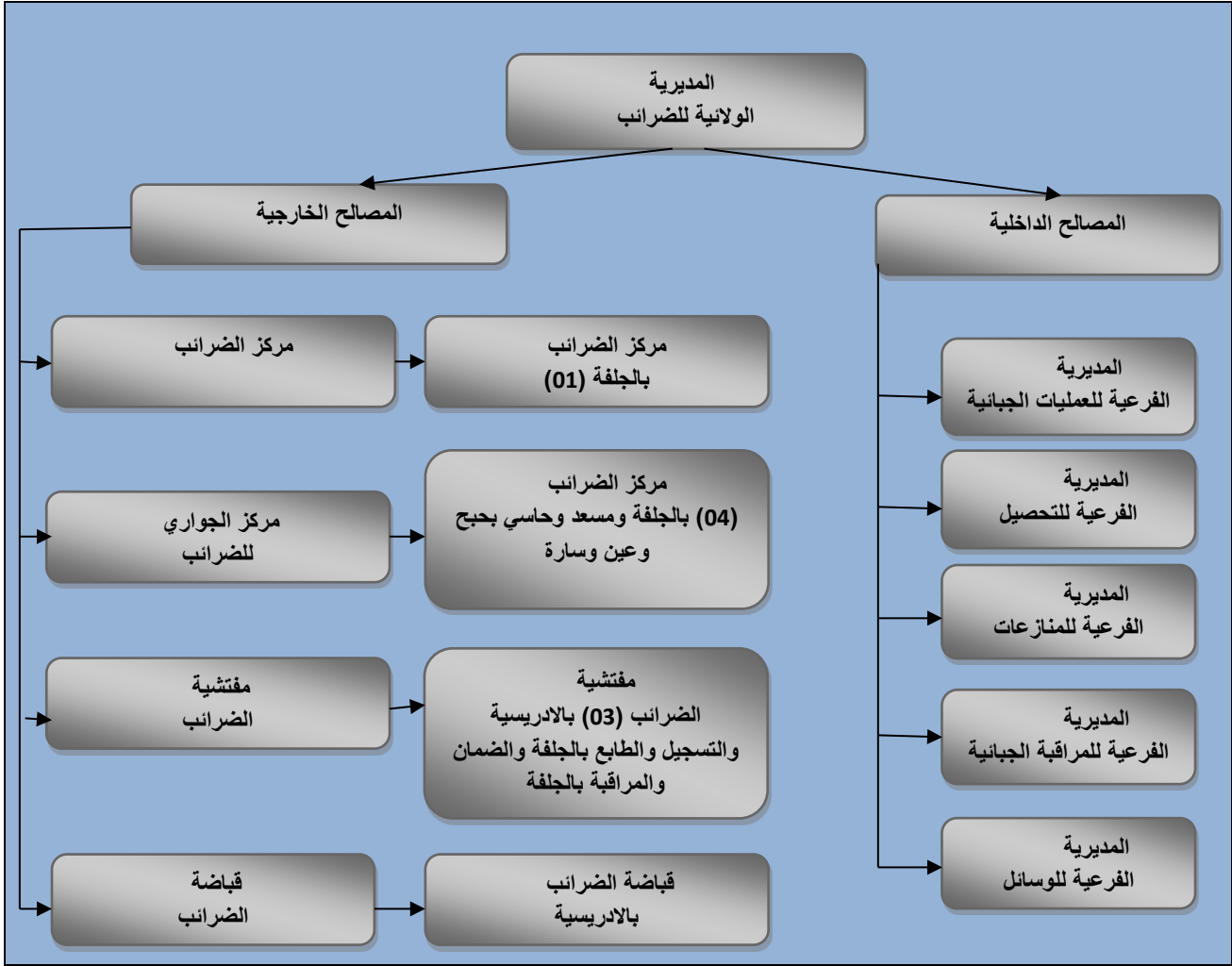
المديرية الفرعية للمنازعات: تعالج الطعون والاحتجاجات المقدمة للطعن النزاعي او مرحلة الاعفاءات وتبليغات ومعالجة طلب استرجاع رسم على القيمة المضافة المدفوع مسبقا وتشكيل ملفات ومتابعتها للتظلمات والطعون امام العدالة وتسير المكاتب التالية: مكتب الاحتجاجات ومكتب لجان الطعن ومكتب المنازعات القضائية ومكتب التبليغ والامر بالصرف.

المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: تعد برنامج للبحث والمراجعة والمراقبة والمتابعة لانجاز التقييمات وتسير المكاتب التالية: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ومكتب البطاقات والمقارنات ومكتب المراجعات الجبائية ومكتب مراقبة التقييمات.

المديرية الفرعية للوسائل: تدير المستخدمين والميزانية والوسائل والممتلكات وتسير المكاتب التالية: مكتب المستخدمين والتكوين ومكتب عمليات الميزانية ومكتب الوسائل والمطبوعات والارشيف ومكتب الاعلام الالي.

2.2 المصالح الخارجية: تتمثل في مركز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب فمركز الضرائب يسير الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي ومراكز الجوية للنظام تدير الملفات الجبائية الأخرى.

الشكل (23): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على ماسبق

3. التعداد الاحصائي للمكلفين الخاضعين على مستوى المديرية الولائية للضرائب لولاية الجلفة:

الجدول (60): عدد المكلفين الخاضعين حسب طبيعة النظام لسنة 2023

طبيعة النظام	عدد الخاضعين
النظام الحقيقي	6150
نظام الضريبة الجزافية الوحيدة	31930
المجموع	38080

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

الجدول (61): عدد المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي التابعين لمركز الضرائب

السنوات	عدد الخاضعين
2020	4740
2021	5120
2022	5690
2023	6150

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

الجدول (62): عدد المكلفين الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة حسب كل مركز جوارى للضرائب لسنة 2023

عدد الخاضعين	مركز الجوارى للضرائب
14397	مركز الجوارى للضرائب لدائرة الجلفة
3445	مركز الجوارى للضرائب لدائرة حاسي بحبح
2603	مركز الجوارى للضرائب لدائرة مسعد
9370	مركز الجوارى للضرائب لدائرة عين وسارة
2115	مفتشية الادريسية
31930	المجموع

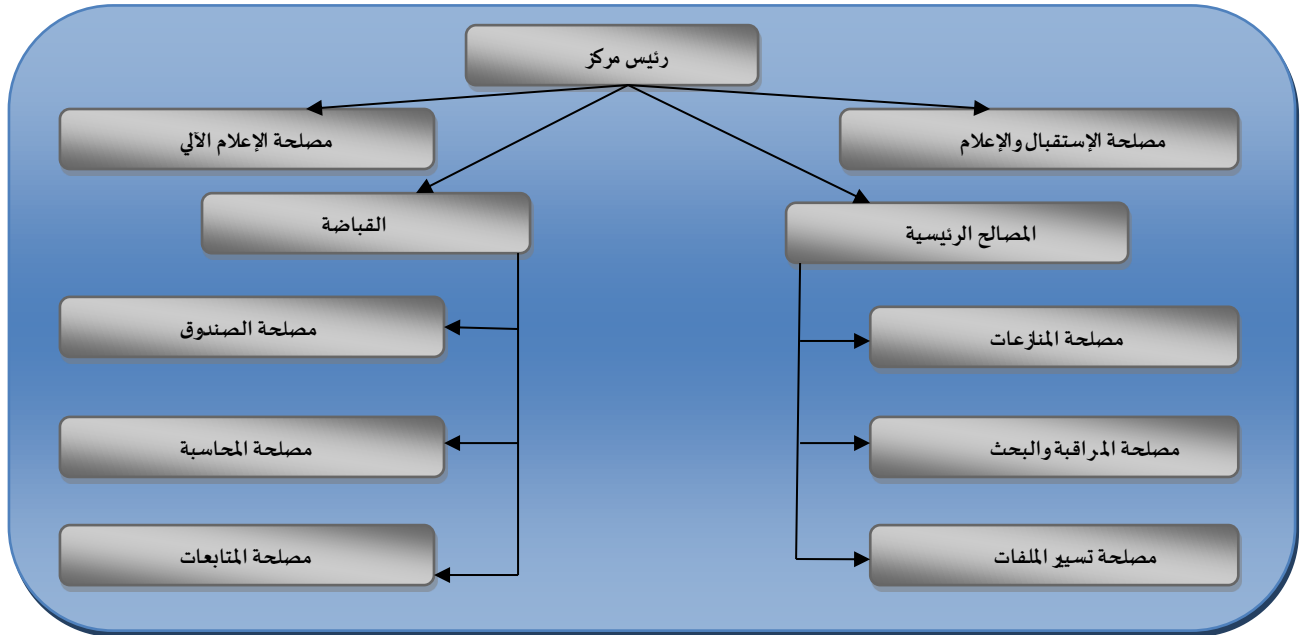
المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

4. التعريف بمركز الضرائب لولاية الجلفة CDI :

1.4. تقديم مركز الضرائب لولاية الجلفة: تعتبر هيئة تنفيذية خارجية على مستوى الولائي تابعة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب يتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين المنتمين للنظام الحقيقي وغير خاضعين لمديرية كبريات الشركات وهو من المرافق العمومية المستحدثة للنظام الجبائي تم افتتاحه سنة 2013 بحي شعباني ويضم 63 موظفا موزعين على مصالح المركز ويعالج 6150 ملف جبائي لغاية تاريخ 2023/12/31 تحت صنف أ.

2.4. الهيكل التنظيمي مركز الضرائب لولاية الجلفة: يتكون مركز الضرائب لولاية الجلفة من ثلاث (03) مصالح رئيسية ومصلحتين (02) وقباضة كما هو موضح في الشكل الآتي:

الشكل (24): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الجلفة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

ثانيا: دراسة الحالة 03:

1.تعريف بشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION: هي شركة تنشط في الإستيراد والتصدير استيراد الأجهزة المعلوماتية والتجهيزات المكتبية يقدر رأسمالها يقدر 10.000.000 دج مقرها الاجتماعي في القاعدة التجارية حي أحمد زبانة تعاونية رقم 03 قسم 06 قطعة رقم 03/292 بعين وسارة تخضع للنظام الحقيقي.

الجدول (63): بطاقة فنية لشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION

SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION	تسمية الشركة
	العلامة التجارية للشركة
شركة ذات مسؤولية محدودة	نوع الشركة
استيراد وتصدير	نشاط الشركة
القاعدة التجارية حي أحمد زبانة بعين وسارة	المقر الاجتماعي للشركة
10.000.000 دج	رأسمال الاجتماعي للشركة
NIF:00201404238524900000	رقم التعريف الجبائي
0540 35 07 96	رقم الهاتف النقال
sarltwenty08@gmail.com	البريد الإلكتروني

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

تعتبر المؤسسات الاقتصادية في الجزائر اليوم بحاجة ماسة إلى تطوير منظومة الإفصاح المالي والجبائي، خاصة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) منذ 2010، والذي جاء مواكبا للمعايير الدولية IFRS من حيث المبادئ العامة، مقابل بقاء النظام الجبائي محافظاً على قواعده القانونية الملزمة والمنصوص عليها أساساً في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

هذا التباين بين النظامين يجعل عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من أهم العمليات

التقنية التي يجب أن يتقنها المحاسبون، لأنها ترتبط مباشرة بـ:

- دقة الوعاء الضريبي؛
- صحة الإقرارات الجبائية؛
- شفافية الإفصاح المالي؛
- تجنب النزاعات والغرامات الجبائية؛
- إنتاج معلومات مالية ذات مصداقية.

ونسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحليل الكشوف المالية والحزمة الجبائية السنوية لشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION وذلك للدورة المالية 2020، وهذا من خلال قياس أثر التكاليف غير المقبولة جبائياً على الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، معتمدين على المواد القانونية ذات الصلة، خاصة:

- المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة: المتعلقة باهتلاكات الأصول وشروط قبولها؛
- المادة 168 التي تحدد التكاليف المرفوضة جبائياً.

2. الإطار النظري للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

بداية يمكن الإشارة إلى أهم النقاط الأساسية التي يركز على تحقيقها كل من النظامين المحاسبي والجبائي وهذا كالآتي:

الجدول (64): أهداف النظامين المحاسبي والجبائي

أهداف النظام المحاسبي المالي	أهداف النظام الجبائي
تقديم صورة صادقة وعادلة عن الوضعية المالية للمؤسسة.	ضمان تحصيل الموارد الضريبية؛
الاعتراف بالمصاريف حسب مبدأ الاستحقاق.	المحافظة على الوعاء الضريبي؛
تسجيل الأصول حسب عمرها الإنتاجي.	الحد من التلاعبات في الأرباح؛
اعتماد معايير مهنية لا تهدف إلى حساب الضريبة بل إلى قياس الأداء.	فرض قواعد ملزمة قد تختلف عن المبادئ المحاسبية.
إذن العلاقة بينهما هي: علاقة توافقية/تنافرية في آن واحد.	

المصدر: من إعداد الباحث

كما يمكن توضيح أهم نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي والجبائي في الجدول الموالي:

جدول (65): أهم نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي والجبائي

العنصر	النظام المحاسبي (SCF)	النظام الجبائي
الهدف	صورة صادقة.	حماية الوعاء الضريبي.
المصاريف	تقبل جميع المصاريف المتعلقة بالنشاط.	تقبل في حدود ما يسمح به القانون (المواد 141 و 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).
الامتثال	مرن.	الزامي.
الاهتلاك	حسب العمر الانتاجي.	حسب الجداول الجبائية الرسمية.
الضرائب	من الأعباء العادية.	أعباء غير قابلة للخصم.
هذه الاختلافات هي أصل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.		

المصدر: من إعداد الباحث

3. الدراسة التطبيقية للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية لسنة 2020:

-عرض وتحليل الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2020: نتطرق في هذا الجزء من الدراسة إلى عرض وتحليل أهم العناصر المكوّنة للحصيلة السنوية للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2020 وذلك وفق مايلي:

جدول (66): عرض الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2020

الأصول 2020			الخصوم 2020		
البيان	المبلغ	%	البيان	المبلغ	%
أصول غير جارية	1.200.000	%11.08	أ. خاصّة	10.000.000	%92.31
قيم المخزونات	631.323	%5.83	خ. غير الجارية	793.030	%7.32
مدينون آخرون	44.000	%0.41	خ. الجارية	40.000	%0.37
قيم جاهزة	8.957.707	%82.68			
مجموع الأصول	10.833.030	%100	مجموع الخصوم	10.833.030	%100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

تحليل جانب الأصول:

نلاحظ أنّ القيم الجاهزة أكبر من السلفات المصرفية حيث بلغت هذه القيم ما قيمته: 8.957.707 دج ما يمثل 82.68% من مجموع أصول المؤسسة، وهذا لفترة الدراسة ممّا يعني أنّ المؤسسة قادرة مبدئيًا على تسديد ديونها قصيرة الأجل في آجال استحقاقها لتوفر السيولة لديها وهذا ما يرجع ترجيحه لقدرة المؤسسة على تغطية تكاليفها أو لنقص هذه الأخيرة (تكاليف الاستغلال) بالمؤسسة، ومن جانب آخر يعني أنّ رأس المال العامل موجب وقادر على تمويل احتياجات الدورة. نلاحظ بأنّ قيم الاستغلال قد بلغت قيمتها: 631.323 دج ممّا يدلّ على أنّ مؤسسة SARL TWENTY قد أولت اهتمامًا خلال هذه الفترة في استثمارها في المخزونات، حيث أنّه كلّما كانت سرعة دوران هذه العناصر أكبر كلّما ساعد ذلك في توفير السيولة لمواجهة الالتزامات قصيرة الأجل.

تحليل جانب الخصوم:

نلاحظ في هذا الجانب من الميزانية ما يلي:

بلغت نسبة الديون طويلة الأجل بمبلغ: 793.030 دج للمؤسسة محل الدراسة الى اجمالي أصولها: 10.833.030 دج ما نسبته: 7.32% ممّا يعني اتّجاه المؤسسة لوضعية مالية مستقرّة.

كما أنّه ومن خلال الاطلاع على جدول حسابات النتائج لسنة 2020 الخاص بالمؤسسة محل الدراسة وجدنا بأنّ قيمة النتيجة المحاسبية الصافية لسنة 2020 تساوي مبلغ: 603.200 دج وهي ناتجة عن طرح اجمالي الايرادات المحقّقة من اجمالي الأعباء لذات الدّورة، وبعد المصادقة عل هذه الحسابات من طرف الجمعية العامّة وتخصيصها وفق القانون الأساسي للمؤسسة تمّ اشهار الحسابات الاجتماعية لدى غرفة التجارة لولاية الجلفة في شكل من أشكال الافصاح الاجباري المنصوص عليه في القانون التجاري الجزائري.

آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية:

وفقا للتشريع الجبائي، فإنّ الربح الخاضع للضريبة يحدّد انطلاقا من النتيجة المحاسبية للمؤسسة، غير أنّه فيما يخص حساب الضريبة على أرباح الشركات، فإنّه يتعيّن أن تضاف الى النتيجة المحاسبية تصحيحات شبه محاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد الجبائية الخاصّة بالمنصوص عليها في المواد (141، 168 من قانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة)، وعليه تصبح قاعدة الحساب كما يلي:

النتيجة الجبائية = الايرادات الخاضعة جبائيا – الأعباء القابلة للخصم.

ومن خلال تحليل الجدول رقم 09 (جدول تحديد النتيجة الجبائية) في الحصيلة السنوية للمؤسسة لسنة 2020 والذي يحدّد التكاليف غير المقبولة جبائيا، لا حظنا ما يلي:

جدول (67): صنف الأعباء غير المقبولة جبائيا والمعاد دمجها في النتيجة الجبائية لسنة 2020

طبيعة التكلفة	المبلغ	المرجع القانوني	سبب عدم القبول
---------------	--------	-----------------	----------------

فقط الاهتلاك السنوي	100.000 دج	تنص المادة 141 من: ق.ض.م.ر.م الفقرة (03) لسنة 2020 على مايلي: أن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدّد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحّدة قدرها: 1.000.000 دج، كما أنّ سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكّل الأداة الرئيسية للنشاط.	تجاوز السقف القانوني للاهلاك.
الضريبة المستحقة على النتيجة	49.355 دج	تنص المادة 141 من: ق.ض.م.ر.م لسنة 2020 على أنّه يحدّد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف المقبولة جبائيا. كما تنص الفقرة 04 من ذات المادة على أنّ من بين هذه التكاليف الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصّلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.	الضريبة ليست عبئا قابلا للخصم.
الغرامات الجبائية	6.300 دج	تنص المادة 141 من: ق.ض.م.ر.م الفقرة (06) لسنة 2020 على أنّه لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيّا كانت طبيعتها والواقعة على كاهل مخالف الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.	غرامات التأخير غير مقبولة جبائيا للخصم.
أن إعادة دمج هذه التكاليف يهدف الى تصحيح الوعاء الضريبي.			

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

وبتحليل عناصر الجدول أعلاه نلاحظ مايلي:

تحليل قسط الاهتلاك (100.000 دج) المرفوض جبائيا:

لقد جاء في نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة الفقرة 3 "لسنة 2020 " على أنّ قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاك المالي القابلة للخصم تحدّد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحّدة قدرها: 1.000.000 دج، كما أنّ السقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكّل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

حيث نجد أنّ المؤسسة احتسبت الاهتلاك وفقاً للنظام المحاسبي المالي SCF وذلك بقيمة 300.000 ذلك أنّ قيمة السيارة المدرجة في جانب الأصول تساوي مبلغ: 1.500.000 دج وقسط اهتلاكها السنوي بلغ: 300.000 دج، وعليه ونظرا لأنّ المشرّع الجبائي قد عمل على تسقيف أقساط الاهتلاك كما تمّت الإشارة الى ذلك أعلاه، فقد تمّ قبوله جبائيا في حدود 200.000 دج وإعادة دمج المبلغ المتبقّي المقدّر بـ 100.000 دج.

ويمكن قياس آثار تعديل قيم هذا النوع من الأعباء في النقاط التالية:

- الرّفع من النتيجة الجبائية؛

- التقليل من المصاريف القابلة للخصم؛
- يعكس عدم تطابق سياسة الاهتلاك المحاسبية مع الجبائية.

تبعاً لما سبق عرضه، فإننا نجد في هذه الحالة التطبيقية تبايناً بين المعيار المحاسبي المعتمد داخل المؤسسة (النظام المحاسبي المالي SCF) والمعالجة الضريبية المقررة قانوناً (إشارة إلى نص المادة 141 من قانون الضرائب). هذا التباين يتجسّد في اختلاف قيمة قسط الاهتلاك السنوي للأصول المادية، حيث يقبله المعيار المحاسبي بقسط سنوي مقداره 300,000 دج بينما تسمح القاعدة الضريبية باحتساب قسط يصل إلى 200,000 دج، ينتج عن هذا الفرق أثران مهمّان: أولاً، أثر مؤقت على صافي الربح السنوي وقيمة الأصل الدفترية، وثانياً، آثار ضريبية مؤجلة ينبغي الاعتراف بها في القوائم المالية (أصل أو التزام ضريبي مؤجل حسب اتجاه الفرق). ومن ثمّ فإن هذه الفجوة بين النظامين تتطلب توثيقاً واضحاً لسياسات الاهتلاك، وإجراءات ربط بين سجلات الأصول الثابتة والإقرارات الضريبية، إضافةً إلى إفصاح مفصّل في ملاحظات القوائم المالية حول طبيعة الفروق وتأثيرها المتوقع على المركز المالي والتدفقات النقدية إن تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي يسهم في تحسين جودة الإفصاح والامتثال القانوني وتقليل مخاطر المراجعة والجزاءات الضريبية، وهو ما يؤكد أهمية الموضوع المدروس في هذه الأطروحة.

تحليل الضريبة على الأرباح غير المقبولة جبائياً كعبء بمبلغ: (49.355 دج):

لقد نصّ المشرّع الجبائي على عدم قابلية خصم بعض الضرائب والرّسوم من النتيجة المحاسبية وبالتالي يتعيّن إعادة ادماجها في الرّبح الخاضع للضريبة وخاصة ما تعلّق بالضريبة على أرباح الشركات IBS، كما اعتبر المشرّع الجبائي الجزائري العقوبات والغرامات المسلّطة على المكلفين بالضريبة نتيجة عدم احترامهم لالتزاماتهم وتصريحاتهم القانونية بمثابة أعباء غير قابلة للخصم.

حيث جاء في نص المادة 141 الفقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة لسنة 2020: على أنّه يحدّد الرّبح الصّافي بعد خصم كلّ التكاليف، ونجد أنّ من بين هذه التكاليف الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصّلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

تبعاً لما سبق، فإنّ الضريبة على الأرباح لا تعتبر عبئاً قابلاً للخصم، وهذا للنقاط التالية:

-لأن الضريبة نتيجة للربح وليست سبباً في تحقيقه؛

-هي اقتطاع من الربح وليس مصروفًا تشغيليًا.

وعليه، فإنّ إعادة دمجها ضروري لتفادي:

-أي تخفيض غير قانوني للوعاء الضريبي؛

-أي أخطاء في تصريح الضريبة؛

-عقوبات جبائية محتملة.

وفيما يلي جدول يوضّح الأثر المحاسبي والجبائي لضريبة أرباح الشركات ومتطلبات الإفصاح

جدول (68): الأثر المحاسبي والجبائي لضريبة أرباح الشركات ومتطلبات الإفصاح

تحليل الضريبة على الأرباح غير المقبولة جبايا كعب بمبلغ: (49.355 دج).				
القائمة المالية	المعالجة المحاسبية للضريبة على أرباح الشركات	الأثر المالي والمحاسبي	متطلبات الإفصاح	دور التكامل بين النظام المحاسبي والجبائي
قائمة الدخل	تسجيل الضريبة على أرباح الشركات كعب ضريبي.	ينعكس تسجيل الضريبة على أرباح الشركات مباشرة على الأداء المالي للمؤسسة من خلال تخفيض النتيجة المحاسبية وتحويل جزء من الأرباح إلى عبء ضريبي، مما يؤثر على الربحية الصافية وحقوق الملكية. كما يؤدي اختلاف النتيجة الجبائية عن النتيجة المحاسبية إلى تسجيل فروق وهو ما ينتج عنه الاعتراف بأعباء ضريبية جارية وضرائب مؤجلة، تؤثر بدورها على المركز المالي والنتائج المستقبلية للمؤسسة. ويبرز هذا الأثر أهمية المعالجة المحاسبية السليمة للضريبة على أرباح الشركات لضمان عرض عادل وموثوق للقوائم المالية.	الإفصاح عن مبلغ الضريبة، وتفسير الفارق بين النتيجة المحاسبية والجبائية.	يساهم التكامل في تقليص الفجوة بين النتائج المحاسبية والجبائية، وتحسين مصداقية النتيجة الصافية.
الميزانية - الخصوم	التزام ضريبي جاري	تمثل الضريبة على أرباح الشركات غير المسددة التزامًا ماليًا قائمًا في تاريخ إعداد الميزانية، وتؤثر على هيكل الخصوم والسيولة قصيرة الأجل للمؤسسة.	بيان قيمة الالتزام الضريبي القائم، وتاريخ استحقاقه، ..	يسمح التكامل بتحديد الالتزام الضريبي الحقيقي بدقة، ويحد من مخاطر التقدير غير السليم.
الميزانية - الضرائب المؤجلة	أصل أو التزام ضريبي مؤجل.	تنشأ الضرائب المؤجلة نتيجة الفروق الزمنية بين المعالجة المحاسبية والجبائية (مثل اختلاف طرق وقيم الاهتلاك)، مما يؤثر على المركز المالي وحقوق الملكية والنتائج المستقبلية للمؤسسة.	الإفصاح عن طبيعة الفروق الزمنية، وقيمة الضرائب المؤجلة، ..	يساهم التكامل في الاعتراف السليم بالضرائب المؤجلة وتعزيز شفافية القوائم المالية.

قائمة التدفقات النقدية	تدفق نقدي تشغيلي خارج	يمثل تسديد الضريبة على أرباح الشركات تدفقا نقديا خارجا، وقد يختلف المبلغ المدفوع فعليًا عن مصروف الضريبة المسجل محاسبيا نتيجة الفروق المسجلة بين النظامين.	توضيح الفرق بين مبلغ الضريبة المسجل والمبالغ المسددة فعليًا خلال الفترة.	يساعد التكامل على الربط بين الأساس الاستحقاقى والأساس النقدي في معالجة الضريبة.
الإيضاحات المتممة	معلومات تفسيرية داعمة	تمكّن الإيضاحات من فهم أشمل لسياسة المؤسسة الجبائية وأثر الضريبة على الأداء المالي والنتائج.	عرض السياسة الجبائية المعتمدة، أسس احتساب الضريبة على أرباح الشركات، وتحليل العبء الضريبي الإجمالي.	يعكس الإفصاح الشامل مستوى نضج التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على الوثائق المقدمة

بيّن هذا الجدول الأثر المتعدد لأبعاد الضريبة على أرباح الشركات على القوائم المالية، حيث لا يقتصر تأثيرها على النتيجة الصافية، بل يمتد ليشمل المركز المالي والتدفقات النقدية ومتطلبات الإفصاح. كما يبرز الدور المحوري للتكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تقليص الفروق بين النتائج المحاسبية والجبائية، وتعزيز شفافية المعلومات المالية، والحد من المخاطر الجبائية التي قد تواجه المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

تحليل الغرامات الجبائية ("6.300 دج") المعاد ادماجها في الربح:

جاء في نص المادة 141- الفقرة 6 من ذات القانون لسنة 2020 بأنه لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيّا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية، من الأرباح الخاضعة للضريبة، وعليه فإنّ "الغرامات الجبائية والجزاءات لا تُقبل للخصم".

وفيما يلي جدول تحليلي شامل للآثار المترتبة عن الغرامات والعقوبات الجبائية غير القابلة للخصم.

جدول (69): جدول تحليلي للآثار المترتبة عن الغرامات والعقوبات الجبائية غير القابلة للخصم

تحليل الغرامات الجبائية ("6.300 دج") المعاد ادماجها في الربح.						
عنصر التحليل	التحليل المحاسبي	الأثر المالي	الأثر الجبائي	الأثر على القوائم المالية	الأثر على الإفصاح المحاسبي	دور التكامل المحاسبي- الجبائي

تُسَجَّل الغرامات والعقوبات الجبائية محاسبياً كأعباء استثنائية أو أعباء تسيير حسب طبيعتها، باعتبارها نفقة محقة خلال الفترة المالية.	الغرامات والعقوبات الجبائية	تؤدي إلى تخفيض النتيجة المحاسبية للسنة المالية، وتؤثر سلباً على مؤشرات الأداء المالي والربحية.	لا تُعتبر مصاريف قابلة للخصم جبائياً، ويجب إعادة إدماجها في الوعاء الضريبي وفقاً للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة.	يظهر أثرها في قائمة الدخل بتخفيض النتيجة، وفي الميزانية من خلال تقليص حقوق الملكية. النتائج.	يتطلب الإفصاح عن طبيعة الغرامات ومبالغها ضمن الإيضاحات المتمة، خاصة إذا كانت ذات أثر جوهري على النتائج.	يفرض التكامل ضرورة مطابقة المعالجة المحاسبية مع التعديلات الجبائية لتفادي تضليل مستخدمي القوائم المالية.
لا يتم تعديل التسجيل المحاسبي، بل يتم التعديل على مستوى النتيجة الجبائية فقط.	إعادة الإدماج الجبائي	لا تؤثر إعادة الإدماج على النتيجة المحاسبية، لكنها تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي.	تؤدي إعادة الإدماج إلى رفع الوعاء الضريبي وزيادة الضريبة على أرباح الشركات المستحقة.	ينتج عنها فرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.	يستوجب الإفصاح عن أسباب الفروق بين النتيجتين المحاسبية والجبائية.	يعكس التكامل فعالية الربط بين المحاسبة والجبائية في تفسير الفروق الضريبية.
تظهر الغرامات كعبء محاسبي، بينما تُلغى آثارها جبائياً عبر إعادة الإدماج.	النتيجة المحاسبية مقابل النتيجة الجبائية	تؤدي هذه الفروق إلى اختلاف في الربح القابل للتوزيع.	ينتج فرق دائم لا يولد ضريبة مؤجلة.	تؤثر الفروق الدائمة على موثوقية مقارنة النتائج عبر الفترات.	يتطلب الإفصاح عن طبيعة الفروق الدائمة وأثرها على العبء الضريبي.	يعزز التكامل وضوح العلاقة بين الأداء المحاسبي والالتزام الجبائي.
تعكس الغرامات ضعف الرقابة الداخلية أو خلل في الامتثال.	الانضباط الجبائي	تؤثر سلباً على الاستدامة المالية للمؤسسة.	تشكل أداة ردع جبائية.	تؤثر بشكل غير مباشر على صورة المؤسسة المالية.	الإفصاح يعزز شفافية المؤسسة أمام المستخدمين.	التكامل يساهم في تحسين الحوكمة والامتثال الجبائي.

يبرز التحليل المبين في الجدول أعلاه، أنّ الغرامات والعقوبات الجبائية تشكل عنصراً حساساً في العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، إذ يعترف بها محاسبياً كأعباء تؤثر على النتيجة المحاسبية، في حين يتم استبعادها جبائياً عبر إعادة الإدماج في الوعاء الضريبي، ويؤدي هذا التباين إلى بروز فروق دائمة بين النتيجة المحاسبية والجبائية.

وبإسقاط النقاط الموضحة أعلاه على الحصيلة السنوية للمؤسسة محل الدراسة وإعادة الدمج الكلي للأعباء غير مقبولة جبائياً للخصم تصبح النتيجة الجبائية كما يلي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = 603.200 \text{ دج} + 100.000 + 49.355 + 6.300 = 758.856 \text{ دج.}$$

ما أثبتته التحليل السابق ومن خلال التطبيق العملي لسنة 2020 نستنتج ما يلي:

- الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كانت مرتفعة نوعا ما 25.8٪، وأن سببها الأساسي يعود إلى تطبيق قواعد الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية (المواد 141 و168 من قانون الضرائب المباشرة والرّسوم المماثلة)؛

- أن التكاليف المرفوضة جبائيا لها أثر كبير على النتيجة الجبائية؛

- أن غياب التكامل يؤدي إلى أخطاء جسيمة في التصريح؛

- أن القواعد الجبائية الصارمة تفرض إعادة هيكلة المعالجات المحاسبية؛

- أن الإفصاح يتعزز بشكل مباشر عند وضع جداول انتقال دقيقة؛

- يجب التوصل الى تكامل فعال يتضمن سياسات اهتلاك متوافقة، إجراءات توفيق منظّمة، وتوثيق محكم يقلّص

الفجوة ويزيد من جودة الإفصاح.

الأثر المالي والضريبي ودور الحوكمة في دعم التكامل بين النظامين:

- التأثير على السيولة والتخطيط: الزيادة في الأساس الضريبي (+155,656 دج) يرفع من قيمة الضريبة المحتملة، بحيث يقع لزاما على ادارة المؤسسة ادراج هذا الفرق ضمن احتياجات السيولة المخططة وتشكيل مخصص ضريبي مناسب لها.

- التأثير على مؤشرات الإفصاح: إن لم تُكشف هذه الفروقات بوضوح، فإن القوائم قد تبدو متناقضة للمدقّ أو للمستثمر، لذا يتوجّب دائما ادراج جدول توفيق مفصّل وبالإيضاحات لتلبية متطلبات الإفصاح.

- التأثير على المخاطر الجبائية: أنّ كل عملية إعادة ادماج للأعباء غير المقبولة جبائيا، يُقلّل من احتمالات التّزاع مع مصالح الضرائب، ويخفض فرص فرض غرامات إضافية أو أيّ تسويات جبائية.

- أثر مؤسسي/حوكمي: وجود سياسات داخلية (سياسة اهتلاك موحّدة، سياسة تصنيف النفقات) وربط المحاسبة بالضرائب يرفع مستوى الحوكمة ويحسن التقارير الداخلية، وبالتالي فإن التكامل ليس مجرد إجراء تقني، بل هو محور أساسي لجودة المعلومات المالية والجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

*من خلال ماسبق نجد انه لا يوجد فرق في المعالجة بين النتيجة الجبائية لسنة 2020 وسنة 2025 راجع الى عدم

وجود أعباء غير قابلة للخصم تؤدي لاختلاف النتيجة الجبائية للسنتين 2020 و2025، وحاولنا في دراسة الحالة 03

معرفة المراحل من اجل الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية اطلاقا من القوائم المالية المنجزة من طرف

الشركة مرورا بالجدول الجبائية وبالأخص الجدول رقم 09.

خلاصة:

قسمنا الفصل الرابع الى مبحثين خصصنا المبحث الأول للدراسة الإستطلاعية حاولنا فيها قياس تأثير تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على متطلبات الإفصاح بإستعمال برنامج الحزم الإحصائية الاجتماعية spss، وحددنا المنهج المتبع للدراسة بالإعتماد على العديد من المصادر ولإختبار أثر التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي تتبعنا الخطوات اللازمة لذلك، وكانت نتائج اختبار الفرضية الأساسية والفرضيتين الثانويتين وجود أثر ذو دلالة إحصائية وكان للتكامل بين النظامين أثر على متطلبات الإفصاح الى الفرضيتين الثانويتين (دوافع التكامل، مظاهر التكامل) وكانت ردود أغلب المستجوبين مرتفعة وهذا عزز نتائج الدراسة، اعتمدنا في اختبار الفرضيات على الإنحدار الخطي البسيط و اختبار One-Sample Test مع حساب كل من قيمة F المحسوبة و قيمة T المحسوبة و معامل الارتباط R ومعامل الارتباط R^2 للوقوف على صلاحية نموذج الدراسة للإختبار ونوع الأثر ووجود الأثر وقوته.

وإرتأينا تخصيص المبحث الثاني لدراسة حالة ففي الحالة الأولى قدمنا مثال لمؤسسة وتتطرقنا للفروقات الدائمة والفروقات المؤقتة والتي تعتبر أبرز الاختلافات بين النظامين المحاسبي المالي والنظام الجبائي وشرحنا طرق معالجتها إنطلاقا من مخرجات النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في الكشف المالية وصولا الى حساب النتيجة الجبائية والتي تعتبر الوعاء الجبائي من خلاله نسحب قيمة الضريبة الواجبة الدفع من طرف المكلفين بالضريبة وهي من المهام الرئيسية للنظام الجبائي التي كلف بها من الطرف الدولة لرفع من الحصيلة الجبائية وتعزيز الوفرة المالية للخزينة العمومية، ولم تغفل الدراسة عن متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية من خلال الحالة الثانية فقمنا بالتحليل والمناقشة للتقرير المالي لمجمع سوناطراك لسنة 2022 وخلصنا أن مجمع سوناطراك يلتزم بمتطلبات الإفصاح الجبائي والإفصاح المحاسبي في عرض قوائمه المالية ولتعميق الدراسة والإلمام بعدة جوانب أضفنا حالة ثالثة لشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION وجدنا فجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كانت مرتفعة سببها الأساسي يعود إلى تطبيق قواعد الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية والتي تؤثر على متطلبات الإفصاح بين النظامين.

الخاتمة

الخاتمة:

تعتبر الجباية أحد الأدوات السياسية المالية في الاقتصاد المعاصر وتطورت عبر مراحل التاريخ الفكر الاقتصادي، وتعتمد ميزانية الدولة على الحصيلة الجبائية لتسيير شؤون الدولة، أما بالنسبة للمحاسبة فالغرض منها تقديم الكشف المالية تتمتع بالدقة والمصداقية يستفيد منها جميع الأطراف ذات العلاقة.

نتيجة توجه الجزائر لإقتصاد السوق أجرت العديد من الإصلاحات لنظامها المحاسبي والجبائي لمواكبة المستجدات العالمية ويتوافق مع البيئة الجزائرية، وتوفير مناخا مناسباً للاستثمار المحلي والأجنبي لتحقيق التنمية المستدامة.

وبناء على ذلك جاء موضوع الدراسة ليتناول عنصرين هامين في اقتصادات الدول وهما النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، فتكيفت الجزائر مع التزاماتها بداية من الإستقلال وإنتهاجها الاقتصاد الاشتراكي الموجه الى غاية تبنيها اقتصاد السوق الحر والتي أدت الى مراجعات وتعديلات وإصلاحات مست نظامها المحاسبي والجبائي كل هذا أنتج إشكالية بوجود فروقات وتباعد بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلاله سعينا معالجة هاته الإشكالية بعنوان الدراسة (أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة ميدانية).

وقسمنا الدراسة الى أربع فصول فخصص الفصل الأول للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجزائري بداية من فترة قبل استقلال الجزائر الى غاية آخر المستجدات وفي الفصل الثاني تطرقنا إلى الإطار المفاهيمي للنظام الجبائي الجزائري ولم نغفل جميع الإصلاحات التي حدثت له وتناول الفصل الثالث تفعيل التكامل بين النظامين والعلاقة التي تجمعهم ومتطلبات الإفصاح لتحقيق التكامل ففي الفصول الثلاثة عرفنا متغيرات الدراسة في جانبها النظري بكل جوانبها التاريخية والمفاهيمية مع تقديم بعض الأمثلة للتوضيح وأخيرا تناولنا في الفصل الرابع دراسة ميدانية قسمناه الى دراسة إستطلاعية مستخدمين إستبيان قسمناه الى محورين المحور الأول له بعددين بعد لدوافع التكامل والبعد الثاني لمظاهر التكامل وفي المحور الثاني له بعد واحد عرف بمتطلبات الإفصاح بمجموع 33 عبارة وزع بطريقتين يدوية وإلكترونية مستجوبين لهم علاقة بالمحاسبة والجبائية سواء كانوا مهنيين و أكاديميين وحصلنا على 120 إجابة حول الإشكالية تفعيل التكامل بين النظامين تحقيقا لمتطلبات الإفصاح وتدعيما للدراسة الميدانية خصصنا مبحث ثاني لدراسة حالة قدمنا مثال لحالة نظرية لمسألة شاملة للفروقات الموجودة بين النظامين وقدمنا الحلول طبقا للتشريعات والقوانين المعمول بها عند كتابة الدراسة وتعتبر الفروقات الإشكالية والعقبة التي تمنع التكامل بين النظامين وتساهم في تحقيق متطلبات الإفصاح و خصصنا حالة ثانية لمجمع سوناطراك وتناولنا فيها التقرير المالي لسنة 2022 وكيفية عرض والإفصاح عن الكشف المالية مع التطرق للضرائب والرسوم المطبقة على المجمع وكانت إضافة من الباحث لشرح متطلبات الإفصاح التي يفرضها النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وختما الدراسة الميدانية بحالة ثالثة لشركة SARL TWENTY COMMUNICATION SOLUTION للسنة المالية 2020 لشرح تأثير عملية الإنتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية وتوصلت الدراسة الى ما يلي:

1-نتائج الدراسة: نقسمها الى قسمين

1-1-الدراسة النظرية: نوجزها في الآتي:

-التكامل الفعال بين المحاسبة والجباية في الجزائر ليس رفاهية أكاديمية، بل ضرورة حتمية لإنقاذ جودة الإفصاح المالي وتعزيز ثقة جميع الأطراف في السوق.

-أن الدولة الجزائرية تبذل جهودًا ملحوظة لتكييف القانون الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، لكن هذه الجهود ما زالت غير كافية لحل جميع الإشكاليات.

-وجود عدة اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تعطي أهمية بالغة لتفعيل التكامل بين النظامين. -لمعالجة الفروقات بين النظامين ضرورة اعتماد الإدارة الجبائية النتيجة المحاسبية كأساس للوعاء الضريبي وبهذا يتخلى النظام الجبائي عن هدفه تغليب الشكل القانوني على الاقتصادي والذي يخالفه النظام المحاسبي المالي الذي يقوم على مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

-توجد علاقة قوية بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي سببها اعتماد النظام الجبائي على مخرجات النظام المحاسبي المالي.

-إعتمد المشرع الجزائري على المعايير المحاسبية الدولية في إعداد مشروع النظام المحاسبي المالي لكنه لم يواكب للمستجدات المستمرة للمعايير المحاسبية.

-إستجابت الإصلاحات التي مست المحاسبة جانبها القانوني في تنظيم المحاسبة وأغفلت الشق المهني الذي يسمح بالمرونة والسرعة في الاستجابة للأحداث.

-تشهد مهنة المحاسبة صعوبات رغم وجود إطار قانوني ينظمها ناتج للفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. -يعتمد النظام الجبائي على الأساس النقدي وتغليب الإطار القانوني على الاقتصادي بينما النظام المحاسبي المالي يعتمد على الأساس الإستحقاق وتغليب الجوهر الاقتصادي على القانوني ومنه تظهر الفروقات بين النظامين.

-تأثير الفروقات بين النظامين على العمل المحاسبي والجبائي مما يدفع الى التهرب الجبائي ونتيجته يجد الباحث صعوبة وعراقيل كثيرة للحصول المعلومات المالية ولجوء أغلب المؤسسات والهيئات العمومية للتكتّم وإخفاء المعلومات.

1-2-الدراسة الميدانية نوجزها في الآتي:

1-2-1- توصلت الدراسة الإستطلاعية للنتائج التالية:

- الفرضية الثانية الأولى التي نصت على دوافع التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لها دور في تحقيق متطلبات الإفصاح والتي أثبتت بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية وتفسر الأثر الواضح لدوافع التكامل على متطلبات الإفصاح.

- الفرضية الثانية الثانية التي نصت على أن مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تفسر التدابير والجهود لتحقيق متطلبات الإفصاح، والتي أثبتت بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية وهذا يعني أن مظاهر التكامل بين النظامين تؤثر إيجابيا على متطلبات الإفصاح.

- الفرضية الأساسية التي نصت على أن يساهم تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على تحقيق متطلبات الإفصاح، والتي أثبتت بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية وهذا يعني أنّ التكامل بين النظامين يساهم فعليًا في متطلبات الإفصاح المالي والجبائي.

1-2-2- توصلت دراسة الحالة رقم 01 للنتائج التالية:

-توجد علاقة وارتباط قوي بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري وذلك من خلال اعتماد الجبائية على المحاسبة في حساب الوعاء الجبائي.

-الفروقات الناتجة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تظهر عند حساب الوعاء الجبائي.

1-2-3- توصلت دراسة الحالة رقم 02 للنتائج التالية:

-التصريحات الجبائية والجدول المرفقة لها دور مساعد لعمليات المراجعة الجبائية ولا أهمية لها تذكر في عملية الإفصاح المحاسبي.

-تمثل القوائم المالية أهم مخرجات النظام المحاسبي المالي والتي يركز عليها النظام الجبائي.

-القوائم المالية المقدمة التزمت بجميع ما فرضته القوانين والتشريعات وأهمها ما جاء به النظام المحاسبي المالي والقوانين الجبائية.

1-2-4- توصلت دراسة الحالة رقم 03 للنتائج التالية:

- الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية بسبب تطبيق قواعد الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية (المواد 141 و 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة):

-أن الأعباء غير المقبولة جبائياً تؤثر على النتيجة الجبائية؛

- القواعد الجبائية الملزمة تفرض إعادة تسوية المعالجة المحاسبية؛

2-توصيات الدراسة: نوجزها في الآتي:

-ضرورة القيام بتحديث النظام المحاسبي المالي ليوافق الأحداث الوطنية والدولية.

-أهمية الحد من الفروقات بين النظامين المحاسبي والجبائي تحقيقاً للتكامل بينهما.

-عصرنة الإدارة الجبائية وإعطاء للتحويل الرقمي أهمية لربط النظام المحاسبي والنظام الجبائي تسهيلاً للعمل المحاسبي وتحقيقاً لمتطلبات الإفصاح.

-الاهتمام بالتدريب والتكوين الدائم لمهنيي المحاسبة والجبائية لتسهيل العمل وتوضيح النصوص التشريعية.

-الإستعانة بالتجارب الدولية لتحقيق التكامل بين النظامين.

-وجوب الاستقلالية التامة لمهنيي المحاسبة عن السلطة التنفيذية للدولة لتطوير الممارسة المحاسبية.

-تبسيط وتقليص القوانين والنصوص الجبائية.

-تجنب القرارات غير المدروسة ذات الطابع الشعبي التي تمس بالخزينة العمومية.

-الحد من التعديلات الدائمة واستحداث قوانين جديدة وإلغاء أخرى والتي تمس النظام الجبائي فهي تؤثر سلباً على السياسة المالية وإستقرار المجتمع.

-تشجيع وتسهيل دور الباحث للوصول للمعلومات والبيانات والاحصائيات وفتح له جميع الأبواب وإلزام جميع الإدارات والهيئات بتقديم له العون والمساعدة.

-إعداد نموذج تسوية ضريبية سنوية يربط بنداً ببند في القيود المحاسبية إلى الأساس الضريبي.

-ربط النظام المحاسبي من سجلات ودفاتر ونظام معلوماتي محاسبي، بقاعدة بيانات ضريبية مشتركة لتقليل الأخطاء البشرية.

-اعتماد سياسة إفصاح قياسية في القوائم المالية تحدد كيفية معالجة الأرباح غير المحققة.

3-آفاق الدراسة: نوجزها في الآتي:

-أثر التباعد بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي على الاستثمار في الجزائر.

-مساهمة التحول الرقمي على الأنظمة المحاسبية والجبائية في رفع الحصيلة الجبائية.

-دور المحاسبة الإبداعية في الحد من الفروقات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي.

-أثر الفروقات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي على جودة القوائم المالية.

قائمة المراجع

المراجع:

باللغة العربية

أ- الكتب:

- 1- العياشي، زرار، و كريمة غياد. دور نظام المعلومات المحاسبية في جودة البيانات والقرارات المالية. ط 01. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع، الجزائر: ردمك 4-011-08-9931-978، 2021.
- 2- بلخير بكار. دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي scf ط 02. ديوان المطبوعات الجامعية: ردمك 1.1894.0.978.9961.2022.
- 3- بن ابراهيم الحميد، عبد الرحمن. نظرية المحاسبة. ط 01. مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2009.
- 4- بن ربيع، حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية. IAS/IFRS ط 02. منشورات كليك: ردمك 4-2841-0-9947-978، 2015.
- 5- بن ربيع، حنيفة. الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية. IAS/IFRS ط 01. منشورات كليك: ردمك 2-07-9947-978-868، 2013.
- 6- بن شهرة، سعيدي. الضرائب المؤجلة في الجزائر- الأسس النظرية والمتطلبات العملية. النشر الجامعي الجديد: ردمك 3-9947-978-328، 2022.
- 7- بوسبعين، تسعديت، و عبد الحميد حسياني. محاسبة الأدوات المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية. النشر الجامعي الجديد: ردمك 9-12-659-9931-978، 2018.
- 8- بوعبانه، فتيحة، و عبد الحميد حسياني. دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في تطوير المحاسبة العمومية. ط 01. دار أحيال الرقي: ردمك 8-049-14-9931-978، 2023.
- 9- حميد، بوزيدة. جباية المؤسسات. ديوان المطبوعات الجامعية: ردمك 4-0829-0-9961.2007.
- 10- حنان، فنور، و زيرق سوسن. محاسبة الضرائب المؤجلة. ط 01. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع : ردمك 4-714-08-9931-978، 2024.
- 11- خالد، بيوض. القانون الجبائي المبادئ العامة للقانون الضريبي. ط 01. بيت الأفكار ردمك 8-88-680-9931-978، 2022.
- 12- خالد خليل، الظاهر. دراسة في النظام المالي الإسلامي. مكتبة القانون والاقتصاد : ردمك 7-823-56-9960.2007.
- 13- خضراوي، عقبة. قانون المحاسبة. دار أحيال الرقي: ردمك 8-078-14-9931-978، 2023.
- 14- خيرة، معمري. جودة المعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي. ط 01. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع : ردمك 6-9931-08-710-978، 2023.
- 15- رحالي، محمد. ممارسة مهنية المحاسبية المالية في الجزائر وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية. ط 01. أدليس بلزمة للنشر والتوزيع: ردمك 9-42-757-9931-978، 2023.
- 16- ريم، بونواله. جباية المؤسسة. ط 01. منشورات الصفحات الزرقاء العالمية : ردمك 7-054-34-9947-978، 2024.

- 17-سعيد عبد العزيز عثمان. النظام الضريبي وأهداف المجتمع مدخل تحليلي معاصر. الدار الجامعية, 2011.
- 18-سي محمد, لخضر. دليل المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي. ط 01. دار قانة للنشر والتوزيع ; الجزائر, ردمك 5-95-910-9947-978-2021, ISBN,
- 19-شعيب شنوف. المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للابلاغ المالي IFRS و النظام المحاسبي المالي. ديوان المطبوعات الجامعية : ردمك 9-1900-0-9961-978, 2016.
- 20-صبرينة, خديري. الرقابة الجبائية كتوجه استراتيجي لرفع موارد الجبائية المحلية. ط 01. أدليس بلزمة للنشر والتوزيع : ردمك 2-43-812-9931-978, 2023.
- 21-طبابية, سليمة. النظرية المحاسبية. ط 01. مركز البحث وتطوير الموارد البشرية (الرماح), الاردن, 2016.
- 22-عبد الحميد, قاص. مدونة متعلقة بقوانين المالية وقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي. ط 01. دار بلقيس ردمك : 0-245-33-9947-978, 2024.
- 23-عبد الرحمن, عطية. المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي. ط 01. محمد مولاهاهم : ردمك 1-3283-0-9947, 2011.
- 24-عبد المجيد, قدي. مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات. دار الخلدونية : ردمك 9-841-52-9961-978, 2018.
- 25-عزيل, مصطفى. جباية المؤسسة. ط 01. دار أسامة ردمك 8-207-40-9961-978, 2011.
- 26-عمالو, عبد الجليل. تطبيق ميزانية البرامج والأداء في الجزائر (الواقع والمأمول). ط 01. دار أحلام ردمك 7-72-680-9931-978, 2024.
- 27-عنون, فؤاد. الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تحيين النظام المحاسبي المالي. ط 01. أدليس بلزمة للنشر والتوزيع : ردمك 2-25-757-9931-978, 2023.
- 28-عيسى, سماعيل. جباية ومحاسبة المؤسسة-تقنيات جبائية ومحاسبية. منشورات الصفحات الزرقاء العالمية : ردمك 3-92-850-9947-978, 2024.
- 29-غازي, حسين عنابة. النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنة. مؤسسة شباب الجامعة.
- 30-قاسم, حدة, و عز الدين عوان. آليات الرقابة الجبائية. ط 01. دار أحلام ردمك 9-52-553-9969-978, 2024.
- 31-كماش, حسين. الضرائب في الجزائر والرقابة علما وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي ط 01. دار جودة للنشر والتوزيع ردمك : 1-387-00-9969-978, 2024.
- 32-كويديمي, محمد أمين. مدخل الى التسيير الجبائي. ط 01. أدليس بلزمة للنشر والتوزيع : ردمك 2-12-757-9931-978, 2023.
- 33-محزري, محمد عباس. اقتصاديات المالية العامة-النفقات العامة-الايرادات العامة-الميزانية العامة للدولة. ط 06. ديوان المطبوعات الجامعية : ردمك 2-0641-9961-978, 2015.

- 34 -محمد، التهامي طواهر، و صديقي مسعود. المراجعة وتدقيق الحسابات-الاطار النظري والممارسة التطبيقية. ط 04. ديوان المطبوعات الجامعية : ردمك 4-0580-0-9961-978, 2014.
 - 35-محمد الحبيب، مرحوم. الإطار الفكري للنظام المحاسبي المالي الجزائري. ط 01. النشر الجامعي الجديد : ردمك 4-079-9947-978, 2020.
 - 36-محمد، العيد. من المحاسبة العامة الى المحاسبة المالية مقارنة بين النظام المحاسبي المالي SCF والمخطط المحاسبي الوطني PCN ط 01. النشر الجامعي الجديد ردمك : 6-004-78-9947-978, 2020.
 - 37-محمد صالح، فروم. جباية المؤسسة. ط 01. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع : ردمك 6-17-08-9931-978, 2021.
 - 38-محمد عباس، محرز. اقتصاديات الجباية والضرائب. ط 04. دار هومة : ردمك 5-725-66-9961-978, 2008.
 - 39-محمود جربوع، يوسف. نظرية المحاسبة الفروض * المفاهيم * المبادئ * المعايير. ط 02. دار الوراق -الاردن, 2014.
 - 40-ملال، محمد. النظام الجبائي الجزائري دراسة تحليلية تقييمية. ط 01. أدليس بلزمة للنشر والتوزيع : ردمك 2-30-9931-978, 2023.
 - 41-مولود، قنوش. المحاسبة العمومية اسس ومبادئ وفقا للقانون العضوي 18-15 والقانون رقم 23-07. ط 01. دار إيلياء للنشر والتوزيع ردمك: 1-027-05-9969-978, 2024. ISBN,
 - 42-ناصر، مراد. فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. مطبعة دار هومة : ردمك 6-0117-0-9947, 2003.
 - 43-هوام، جمعة، و وفاء أحمودة. تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر. ط 01. الدار الجزائرية : ردمك 7-70-707-9931-978, 2023.
- ب-المذكرات والرسائل الجامعية:
- 44-أحمية فاتح. "النظام الجبائي الجزائري في مواجهة التحولات الاقتصادية العالمية". أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك، جامعة بومرداس، الجزائر، 2017. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
 - 45-باكرية، علي. "مساهمة النظام المحاسبي المالي في ترشيد السياسة المالية للمؤسسة الاقتصادية : دراسة حالة مؤسسة الروبية : NCA دراسة حالة مؤسسة مطاحن الجلفة". أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
 - 46-بريك، احمد. "اثر النظام الجبائي على القوائم المالية المدمجة في مجمع الشركات في الجزائر". دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2024. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
 - 47-بسباس احمد. "أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط". أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم التسيير، جامعة الأغواط -الجزائر، 2014. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
 - 48-بلهادي محمد. "مشاكل قياس مستوى الانفاق الجبائي في ظل النظام الضريبي الجزائري". أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص نقود و مالية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2018. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.

- 49-بن براح, سمير. "إشكالية توافق النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي دراسة إستطلاعية ميدانية لولاية باتنة". أطروحة دكتوراه علوم تخصص مالية, جامعة أم البواقي, الجزائر, 2018. <https://www-pnst-cerist-2018.dz.sndl1.arn.dz>.
- 50-بن صوشة محمد. "النظام الجبائي للجماعات الإقليمية في الجزائر و دوره في التنمية المحلية (2001-2019) دراسة حالة ورقلة". أطروحة دكتوراه علوم تخصص إدارة الجماعات المحلية والإقليمية, جامعة الجزائر 3, الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 51-بن عثمان, عائشة. "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2005-2017". أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص بنوك, مالية ومحاسبة, جامعة المسيلة, الجزائر, 2019. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 52-بنكوس, المختار. "اثر الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري على الوعاء الضريبي". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية, جامعة البليدة 2, الجزائر, 2023. <https://www-pnst-2023.cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 53-بودرة فاطمة. "تطبيق النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية -دراسة محاسبية وجبائية-". أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة, جامعة الأغواط -الجزائر, 2018. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 54-بوقلغ و داد. "مساهمة الإصلاحات الجبائية في تحسين مردودية النظام الضريبي الجزائري دراسة تحليلية للفترة 1992-2019". أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص إدارة مالية, جامعة ميلة, الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-2022.dz.sndl1.arn.dz>.
- 55-بوكرة, كميلية. النظام الجبائي الجزائري. 01 ط. منشورات الصفحات الزرقاء العالمية ردمك: 1-296-34-9947-978, 2023.
- 56-بومدين, منال. "متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي وأهداف التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية". أطروحة دكتوراه علوم شعبة محاسبة, جامعة عنابة, الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 57-تومي, سومية. "النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي : دراسة حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه علوم تخصص محاسبة, جامعة عنابة, الجزائر, 2020. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 58-جرد, نور الدين. "تطوير بيئة المحاسبة لتحقيق نجاح النظام المحاسبي المالي الجزائري". أطروحة دكتوراه علوم قسم العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق, جامعة الجزائر 3, الجزائر, 2019. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 59-جلاب, حنان. "إشكالية مواكبة النظام المحاسبي المالي لمستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة, جامعة خميس مليانة, الجزائر, 2023. <https://www-pnst-cerist-2023.dz.sndl1.arn.dz>.

- 60-حموش خولة. "فعالية النظام الجبائي في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر -دراسة تحليلية تقييمية للفترة 2005-2020". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معمقة, جامعة خميس مليانة-الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.
- 61-خلادي, عبد الغني. "مساهمة النظام المحاسبي المالي في تقييم ومعالجة الأصول البيولوجية في ظل المعايير المحاسبية الدولية". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص مالية ومحاسبة, جامعة الوادي,الجزائر, 2023. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.
- 62-دوة محمد. "أثر الفساد على فعالية النظام الجبائي، التحديات والحلول- دراسة حالة النظام الجبائي الجزائري". أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية, جامعة الأغواط -الجزائر, 2017. <https://www-pnst-cerist-2017-dz.snd11.arn.dz>.
- 63-زيدان, يوسف. "إدماج وتجميع الحسابات في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية, جامعة تيسمسيلت,الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-2022-dz.snd11.arn.dz>.
- 64-سعيد, بن شهرة. "متطلبات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية وفق أسس وقواعد المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل". IAS 12 أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية, جامعة الجلفة,الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.
- 65-سفيان بن بلقاسم. "النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الاسواق المالية". أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية, جامعة الجزائر,الجزائر, 2010. <https://www.theses-algerie.com>.
- 66-شاوي صبيحة. "العلاقة بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية وأثرها في تعبئة موارد الجباية العادية". أطروحة دكتوراه علوم التسيير تخصص ادارة المالية العامة للدولة والجماعات المحلية, جامعة تلمسان -الجزائر, 2020. <https://www.theses-algerie.com>.
- 67-شريف محمد. "السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي: حالة الجزائر". مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص تسيير المالية العامة, جامعة تلمسان -الجزائر, 2010. <https://www-pnst-cerist-2010-dz.snd11.arn.dz>.
- 68-شنايت, بلال. "النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي-دراسة حالة مؤسسة اقتصادية". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص مالية ومحاسبة, جامعة البويرة,الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.
- 69-شيكرو, مصطفى. "واقع النظام الجبائي الجزائري وتطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية, جامعة البليدة 2, الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-2022-dz.snd11.arn.dz>.
- 70-طالبي محمد. "السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي". أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية, جامعة الجزائر 3,الجزائر, 2012. <https://www-pnst-cerist-dz.snd11.arn.dz>.

- 71-طيبة, محمد رضا. "أثر القياس المحاسبي على جودة القوائم المالية المعدة للأغراض الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص تدقيق ومراقبة التسيير, جامعة ادرار - الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 72-عبيرات لخضر. "فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة- دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري". أطروحة دكتوراه علوم تخصص نفود مالية وبنوك, جامعة الأغواط -الجزائر, 2018. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 73-فراس محمد. "مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي". أطروحة دكتوراه في العلوم تجارية تخصص محاسبة وتدقيق, جامعة سطيف 01,الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 74-قاسم حسناء. "السياسة الجبائية و دورها في الحد من مشكلات التلوث البيئي.دراسة تجارب دولية مع الإشارة إلى حالة الجزائر". أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية, جامعة الشلف-الجزائر, 2022. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 75-قاسمي محمد. "عصرنة الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل السياسة الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2006-2018". أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص مالية وبنوك, جامعة البليدة 2, الجزائر, 2019. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 76-قاسمي مريم. "تطور النظام الجبائي في الجزائر وانعكاساته على التنمية الاقتصادية". أطروحة دكتوراه علوم تخصص قانون, جامعة الجزائر 1,الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 77-قطاف نبيل. "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الجباية في الجزائر خلال الفترة (2010-2017) – دراسة عينة من المؤسسات بولاية بسكرة". أطروحة دكتوراه علوم تخصص نفود وتمويل, جامعة بسكرة,الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 78-لعللوي محمد. "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر". أطروحة دكتوراه علوم تخصص علوم اقتصادية, جامعة بسكرة,الجزائر, 2015. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 79-محمد روابة. "نمذجة العلاقة بين الدولة و المكلف للحد من الغش الضريبي – دراسة حالة –". أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية تخصص علوم اقتصادية, جامعة الشلف-الجزائر, 2018. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 80-معمري, خيرة. "دور جودة المعلومات المحاسبية في تعزيز الافصاح المحاسبي في ظل معايير محاسبة الدولية ،دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية". أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص إدارة مالية, جامعة الشلف,الجزائر, 2021. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 81-ميلودي عمار. "اثر الاصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر خلال الفترة 1992-2010". مذكرة ماجستير في الاقتصاد تخصص اقتصاد تنمية, جامعة باتنة -الجزائر, 2014. <https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.

- 82-ناجي جمعة. "أثر السياسة الجبائية على النمو الاقتصادي دراسة مقارنة بين الجزائر، المغرب وتونس خلال الفترة 1980-2020". أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية تخصص اقتصاد كمي، أدرار، د.ت. تاريخ الوصول 13 مايو، 2024 .
<https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 83-نورة، محمد. "دور النظام المحاسبي المالي في ترقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حوكمة المؤسسات الاقتصادية : دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية". أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2019 .
<https://www-pnst-cerist-2019-dz.sndl1.arn.dz>.
- 84-هاشي، العمري. "تكييف النظام الجبائي الجزائري في ظل تبني التجارة الالكترونية". دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبية، محمد البشير الابراهيمي برج بوعريش، 2023 .
<https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 85-وادي، رقية. "دور النظام المحاسبي المالي في معالجة القياس و الإفصاح المحاسبي في حالة التضخم : دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية أن. سي . أ. روية". أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية قسم علوم التسيير، جامعة قسنطينة 02، الجزائر، 2019 .
<https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- 86-خلف، إيمان. "متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي لتعزيز الشفافية وضبط الوعاء الضريبي". أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشلف، الجزائر، 2019 .
<https://www-pnst-cerist-dz.sndl1.arn.dz>.
- ج-الجرائد الرسمية والمراسيم التنفيذية والقوانين والاورام:
- 87-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 07، الصادرة بتاريخ 2011/02/02 ، مرسوم تنفيذي رقم 11-24 يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره". تاريخ الوصول 8 مايو، 2024 .
<https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 88-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25 ، قرار رقم 71 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها". تاريخ الوصول 7 مايو، 2024 .
<https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 89-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 21، الصادرة بتاريخ 2009/04/08 ، مرسوم تنفيذي رقم 09-110 يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي". تاريخ الوصول 7 مايو، 2024 .
<https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 90-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادرة بتاريخ 2008/05/28 ، مرسوم تنفيذي رقم 08-156 يتضمن تطبيق أحكام قانون رقم 07-11". تاريخ الوصول 7 مايو، 2024 .
<https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 91-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 30، الصادرة بتاريخ 1979/07/24 ، امر رقم 79-07 يتضمن قانون الجمارك". تاريخ الوصول 15 مايو، 2024 .
<https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

- 92-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 37، الصادرة بتاريخ 1975/05/09 ، امر رقم 75-35 يتضمن المخطط الوطني للمحاسبة". تاريخ الوصول 16 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 93-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 39، الصادرة بتاريخ 1977/05/15 ، امر رقم 76-103 يتضمن قانون الطابع". تاريخ الوصول 15 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 94-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 42، الصادرة بتاريخ 2010/07/11 ، قانون رقم 10-01 يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد". تاريخ الوصول 8 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 95-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 44، الصادرة بتاريخ 2009/07/26 ، أمر رقم 09-01 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2009". تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 96-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 49، الصادرة بتاريخ 2010/08/29 ، أمر رقم 10-01 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010". تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 97-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 56، الصادرة بتاريخ 1996/09/29 ، مرسوم تنفيذي رقم 96-318 يتضمن إحداث المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه". تاريخ الوصول 8 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 98-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 57، الصادرة بتاريخ 1990/12/31 ، قانون رقم 90-36 يتضمن قانون المالية لسنة 1991". تاريخ الوصول 16 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 99-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 68، الصادرة بتاريخ 2013/12/31 ، قانون رقم 13-08 يتضمن قانون المالية لسنة 2014". تاريخ الوصول 26 سبتمبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 100-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 70، الصادرة بتاريخ 1977/10/02 ، امر رقم 76-104 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة". تاريخ الوصول 15 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 101-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 71، الصادرة بتاريخ 2024/10/22 ، مرسوم تنفيذي رقم 24-343 يحدد كفاءات تعيين واعتماد المحاسبين العموميين". تاريخ الوصول 26 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 102-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 2011/12/29 ، قانون رقم 11-16 يتضمن قانون المالية لسنة 2012". تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 103-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 2007/11/25 ، قانون رقم 07-11 يتضمن النظام المحاسبي المالي". تاريخ الوصول 7 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 104-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 76، الصادرة بتاريخ 2017/12/28 ، قانون رقم 17-11 يتضمن قانون المالية لسنة 2018". تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 105-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/29 ، قانون رقم 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017". تاريخ الوصول 12 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 106-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78 ، الصادرة بتاريخ 1975/09/30 ، أمر رقم 75-58 يتضمن القانون المدني". تاريخ الوصول 16 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.

- 107-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2009/12/31، أمر رقم 09-09 يتضمن قانون المالية لسنة 2010. تاريخ الوصول 10 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 108-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31، قانون رقم 10-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2015. تاريخ الوصول 12 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 109-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 79، الصادرة بتاريخ 2018/12/30، قانون رقم 18-18 يتضمن قانون المالية لسنة 2019. تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 110-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 81، الصادرة بتاريخ 1977/12/18، امر رقم 105-76 يتضمن قانون التسجيل. تاريخ الوصول 15 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 111-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 81، الصادرة بتاريخ 2019/12/30، قانون رقم 14-19 يتضمن قانون المالية لسنة 2020. تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 112-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 82، الصادرة بتاريخ 1995/12/31، أمر رقم 27-95 يتضمن قانون المالية لسنة 1996. تاريخ الوصول 16 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 113-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 83، الصادرة بتاريخ 2020/12/31، قانون رقم 16-20 يتضمن قانون المالية لسنة 2021. تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 114-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 85، الصادرة بتاريخ 2006/12/27، قانون رقم 24-06 يتضمن قانون المالية لسنة 2007. تاريخ الوصول 16 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 115-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 86، الصادرة بتاريخ 2023/12/31، قانون رقم 22-23 يتضمن قانون المالية لسنة 2024. تاريخ الوصول 13 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 116-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 89، الصادرة بتاريخ 2022/12/29، قانون رقم 24-22 يتضمن قانون المالية لسنة 2023. تاريخ الوصول 13 أكتوبر، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 117-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 100، الصادرة بتاريخ 2021/12/30، قانون رقم 16-21 يتضمن قانون المالية لسنة 2022. تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 118-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 102، الصادرة بتاريخ 1976/12/22، امر رقم 101-76 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. تاريخ الوصول 15 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 119-الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 103، الصادرة بتاريخ 1976/12/26، امر رقم 102-76 يتضمن قانون الرسم على رقم الاعمال. تاريخ الوصول 21 مايو، 2024. <https://www.joradp.dz/HAR/Index.htm>.
- 120-الأمر رقم 62 - 157 المؤرخ في 31 /12/ 1962 الذي أقر بالعمل بالقوانين الفرنسية ما لم تتنافى مع السيادة الوطنية.
- د-المجلات:
- 121-آسيا، سعدان، و شعابنية سعدان. "الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجباية البترولية (2017-2018)". مجلة رؤى اقتصادية 8، عدد 1 (2018): 139-153. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/75178.53>.

- 122- آيت دحمان, سيدعلي, و أمينة شريف. "التصريحات الجبائية في المؤسسة العمومية الاقتصادية Tax declarations in economic public enterprises". المجلة الأكاديمية للبحوث القانونية والسياسية 7, عدد 1 (2023): 906–28. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/217312>.
- 123- أبو حشيش, خليل, و بلال عمر. "دور المعلومات المحاسبية في قياس كفاءة وفعالية النظام الضريبي الأردني Journal". 18, (Humanities) Gaza – Al-Azhar University of عدد 2 (2021). <https://digitalcommons.aaru.edu.jo/alazhar/vol18/iss2/1>.
- 124- أحمية, فاتح. "تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)". أبعاد إقتصادية 6, عدد 1 (2016): 96–71. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/31116>.
- 125- أسماء, زينات. "دور التحفيزات الجبائية في تعزيز فرص الاستثمار في الجزائر". مجلة اقتصاديات شمال افريقيا 13, عدد 17 (2017): 111–28. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/34950>.
- 126- المعموري, أم د علي محمد ثجيل, و م م حيدر محمد علي يوسف. "الافصاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي 12". مجلة دراسات محاسبية ومالية-العراق 10, عدد 30 (2015). <https://www.iasj.net/iasj/article/121460>.
- 127- السيد, إيمان السيد عبد الموجود. "قياس أثر النظام الضريبي علي صناعة تكنولوجيا المعلومات في سنغافورة". المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية 10, عدد العدد الثاني الجزء الأول (2019): 805–38. <https://doi.org/10.21608/jces.2019.50743>.
- 128- الصدقه, رهن محمد, أ د عبد الرزاق حساني, و د جمعة حجازي. "الحصيلة الضريبية في سورية على ضوء فرضية لافر دراسة تطبيقية خلال الفترة (1990-2019)". مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و السياسية 39, عدد 4 (2023): 2562.4. <https://journal.damascusuniversity.edu.sy/index.php/ecoj/article/view/2562.4>.
- 129- الله, خلف, و بن يوسف. "أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 4, عدد 1 (2017): 32–50. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/21946>.
- 130- الوالي, فاطمة, و مصطفى بن شلاط. "دراسة قياسية لفعالية النظام الضريبي في زيادة إيرادات الميزانية العامة خارج المحروقات في الجزائر للفترة 1990-2019". مجلة نماء للإقتصاد والتجارة 6, عدد 1 (2022): 306–22. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/198760>.
- 131- أندراوس, وليم, و د عاطف. "مدى توافر متطلبات النظام الضريبي الجيد بالنظام المصري للضرائب على للقانون الدخل وفقا ٩١ لسنة ٢٠٠٥". مجلة الحقوق للبحوث القانونية والاقتصادية 201, عدد 2 (2010): 1245–1153. <https://doi.org/10.21608/lalexu.2010.271985>.
- 132- بابه, عائشة, و مختار حساني. "الأوضاع السياسية في الجزائر في العهد العثماني (1519-1830)". متون 10, عدد 1 (2017): 335–59. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/115146>.

- 133-باي، مريم. "الإفصاح المالي للمؤسسات المسعرة في بورصة الجزائر خلال الفترة 2010-2020". مجلة اقتصاد المال و الأعمال 6, عدد 1 (2022): 96-112. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/187434>.
- 134-بعلة، الطاهر. "أثر الجباية البترولية على اعتمادات الإنفاق في الاستثمار العمومي بعد تراجع أسعار البترول بالجزائر للفترة 2014-2018". مجلة دراسات جبائية 7, عدد 1 (2018): 82-171. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/60850>.
- 135-بكري عجيب بابكر، بشير. "مدى فاعلية الإفصاح المحاسبي عن تكلفة التاهيل المهني المستمر على الربح والربحية - دراسة تطبيقية". الفكر المحاسبي 26, عدد 1 (2022): 247-244735. <https://doi.org/10.21608/atasu.2022.244735>.
- 136-بليدية، وحيد. "المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية". *recherches économiques* 16, عدد 2 (2021): 205-24. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/168179>.
- 137-بن شهر، سعيدي، و عمر قمان. "أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة الشركة الجزائرية مجمع سوناطراك -". مجلة البشائر الاقتصادية 7, عدد 1 (2021): 558-73. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/148950>.
- 138-بوجعدار، إلهام، و سناء العايب. "دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي - حالة الجزائر -". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 2, عدد 1 (2015): 105-16. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/5048>.
- 139-بوزيان، فيصل، و عمر معي الدين محمود. "عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر و دورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة". المعيار 12, عدد 1 (2021): 292-306. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/155211>.
- 140-بوعزيز، رضا، و كمال بن موسى. "الإفصاح المحاسبي عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي". مجلة إقتصاد المال والأعمال 7, عدد 1 (2022): 101-8. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/185091>.
- 141-بومدين، بكريتي. "الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر دراسة اقتصادية وقياسية". مجلة الإستراتيجية والتنمية 5, عدد 9 (2015): 302-29. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/8177>.
- 142-توفيق، دحماني. "النظام المالي الاستعماري في الجزائر خلال القرن 19 م" الخلفيات- التشريعات- الأبعاد"". دراسات في العلوم الإنسانية والاجتماعية 10, عدد 3 (2010): 233-64. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/131670>.
- 143-جنيئة، جمال، و نعمان محمول. "أثر الإفصاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري". مجلة الرسالة للدراسات والبحوث الإنسانية 8, عدد 1 (2023): 37-56. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/219715>.
- 144-حابي، أحمد. "العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة". *Le Manager* 7, عدد 2 (2020): 36-65. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/132856>.
- 145-حاج سعيد، يوسف، و بوعبد الله رابحي. "التحفيزات الجبائية كآلية لدعم المؤسسات الناشئة في الجزائر". المعيار 12, عدد 2 (2022): 1230-44. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/180445>.

- 146- حسان, كريم عيسى. "الحوافز الضريبية ودورها في نمو القطاع الصناعي الخاص في العراق Magazine of College Administration & Economics for Economic & Administration & Financial Studies 6, عدد 3 (2014).
<https://www.iasj.net/iasj/article/97009>.
- 147- خشيف, م.م. عبد الأمير صبار. "اثر الاعفاءات الضريبية في الحد من التهرب الضريبي Warith Scientific Journal عدد 4, (2022).
<https://www.iasj.net/iasj/article/238629>.
- 148- خليفي, سامية, و نادية علي. "فعالية التحفيزات الجبائية في دعم وتطوير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر دراسة حالة الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. -ANDI-مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي 5, عدد 1 (2021): 16-29.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/162287>.
- 149- خير, فضيلة. "إصلاح الإدارة الضريبية وإنعكاسها على التحصيل الضريبي في الجزائر". المجلة الدولية للاقتصاد 5, عدد 2 (2022): 31-614.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/206545>.
- 150- دكاني, هوري. "اثر الجباية البترولية على الاستدامة المالية في الجزائر, دراسة قياسية للفترة 2000-2022". مجلة مفاهيم 8, عدد 1 (2024): 33-51.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/250539>.
- 151- زاهر فارس. "تنوع الضرائب وتنظيماتها في عهد الدولة العثمانية وتأثيراتها الاقتصادية. -دراسة تاريخية شرعية-. مجلة الحضارة الإسلامية 20, عدد 1 (2019): 347-92.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/96675>.
- 152- زوينة, بن فرج. "متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية- دراسة ميدانية لبعض البنوك الجزائرية". مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير 15, عدد 15 (2015): 49-72.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/6177>.
- 153- زيدان, زهية. "دور الحوافز الضريبية في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر (قراءة في قانون الاستثمار 2022-18-22)". مجلة دراسات جبائية 11, عدد 2 (2022): 66-149.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/214837>.
- 154- زين, عبد المالك. "واقع الإفصاح المحاسبي عن عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي". مجلة الاقتصاد والبيئة 6, عدد 1 (2023): 47-627.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/218239>.
- 155- سحنون, نسيم. "الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في ظل قانون المالية 2022". مجلة دراسات جبائية 11, عدد 2 (2022): 82-167.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/214838>.
- 156- سماعيل, عيسى. "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري (مع دراسة حالة توضيحية)". الريادة لاقتصاديات الأعمال 5, عدد 2 (2019): 91-106.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/95819>.
- 157- طاطا, ايمان. "دراسة تأثير معدل الضغط الضريبي على حجم التهرب الضريبي في السياق الجزائري بدلالة نتائج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2010-2017". مجلة الباحث 22, عدد 1 (2022): 64-155.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/208999>.
- 158- طالب حسين, سهام. "تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية و الجبائية للدورة". مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة 4, عدد 2 (2021): 344-58.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/160035>.

- 159-طويرات، راجح، عبد الحكيم ببصار، و الحسين مشققي. "واقع القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل الاختلاف بين النظامين المحاسبي والجبائي ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي - (IAS12) دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية في الجزائر". مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية 9, عدد 2 (2022): 908-27. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/215323>.
- 160-طبيبة، محمد رضا، و عبد القادر بوعزة. "دور الحوكمة الضريبية في تحسين جودة القوائم الجبائية في الجزائر دراسة ميدانية-المديرية الولائية للضرائب بشار-". مجلة معهد العلوم الاقتصادية 23, عدد 1 (2020): 945-68. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/119203>.
- 161-طبيبة، محمد رضا، و آدم حديدي. "موقف النظام الجبائي الجزائري من القياس وفق القيمة العادلة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي". مجلة النمو الاقتصادي والمقاولانية 4, عدد 7 (2021): 36-24. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/166496>.
- 162-عبد الخالق ياسين، زاير، و سلمان محمد حلو داود. "الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما". مجلة العلوم الاقتصادية 6, عدد 24 (2009). <https://www.iasj.net/iasj/article/50780>.
- 163-عَبْدُ الْهَادِي، حُسَيْن. "الإدارة في دولة الأمير عبد القادر، الإستراتيجية والإنجازات (1832-1847)". قرطاس الدراسات الحضارية و الفكرية 5, عدد 1 (2018): 161-74. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/100635>.
- 164-عريوة، رشيد. "دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية 13, عدد 1 (2020): 605-24. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/122473>.
- 165-عزوز، علي، و محمد حمو. "دراسة تحليلية لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الضريبي الجزائري". أبعاد إقتصادية 13, عدد 1 (2023): 191-215. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/227947>.
- 166-عفيفي، أشرف السعيد أحمد السيد، عبده محمد عبده سليمان، و وليد محمد محمد السيد عبد الرحمن. "أثر استخدام الضرائب المؤجلة كأسلوب لإدارة الأرباح على العلاقة بين سياسة توزيع الأرباح وقيمة المنشأة (دراسة اختبارية)". مجلة الشروق للعلوم التجارية 1, advance online publication, مارس، 2023. <https://doi.org/10.21608/sjcs.2023.187793.1006>.
- 167-عقبة، مخنان، و بامون لقمان. "النظام القانوني للجباية البترولية في الجزائر". مجلة الاجتهاد القضائي 11, عدد 1 (2019): 163-83. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/84001>.
- 168-علي، أ د عماد محمد، و زيد كريم الشافعي. "تقييم أداء الواقع الضريبي في العراق للمدة 2003-2016". ECONOMICS AND ADMINISTRATIVE STUDIES JOURNAL (EASJ) (Formerly AL-DANANEER JOURNAL) 1, عدد 18 (2020). <https://www.iasj.net/iasj/article/185301>.
- 169-عمران، بن عيسى. "نمذجة قياسية لتأثير الجباية البترولية على النمو الإقتصادي في الجزائر خلال الفترة 1990-2019". مجلة النمو الاقتصادي والمقاولانية 5, عدد 3 (2022): 88-102. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/202344>.

- 170- عيسى إبراهيم، رشيد، حميد عبد الله الحرتسي، و عبد القادر مدادي. "فارق إعادة تقييم التثبيات بين المعالجة الجبائية والمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي". SCF مجلة اقتصاديات شمال افريقيا 17, عدد 3 (2021): <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/168866.62-447>.
- 171- البرعي، عبده، و د/ السيدة عبد المنعم. "التهرب الضريبي وأثره على الاقتصاد الوطني". مجلة البحوث الفقهية والقانونية 29, عدد الجزء الأول (2017): 1-63. <https://doi.org/10.21608/jlr.2017.29999.63-1>.
- 172- فاطمة، بودرة، و مقدم عبيرات. "أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر". دراسات اقتصادية 10, عدد 2 (2016): 237-49. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/87269.49-237>.
- 173- فراس، محمد. "تقييم اختلالات النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المرجعية المحاسبية الدولية -مقاربة تحليلية نقدية - Evaluating the imbalances of the Algerian financial accounting system in light of the international accounting reference - a critical and analytical approach". مجلة اقتصاديات شمال افريقيا 19, عدد 2 (2023): <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/225714.514-495>.
- 174- فرحات، عبد الكريم، و صالح مرازقة. "إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية". Revue Des Sciences Humaines 25, عدد 4 (2014): 41-59. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/90023>.
- 175- قبائلي، محمد. "المعالجة المحاسبية والجبائية لعمليات إعادة تقييم التثبيات". مجلة الأبحاث الاقتصادية 17, عدد 1 (2022): 157-75. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/191937.75-157>.
- 176- قحموش، سميرة. "المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة-". مجلة البحوث الاقتصادية والمالية 3, عدد 2 (2016): 295-313. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/4735>.
- 177- قسايسية، عيسى. "التصريح الجبائي الالكتروني وأهميته في إجراءات فرض الضريبة (The electronic tax declaration And its importance in taxation procedures)". مجلة العلوم السياسية 8, عدد 2 (2023): 623-39. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/210666.39-623>.
- 178- قلاادي، نظيرة، و محمد الأمين وليد طالب. "أثر النظام الجبائي الجزائري على النفقات العامة بعد الإصلاح الجبائي 1992 - دراسة قياسية للفترة (1993-2018) -". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية 13, عدد 3 (2020): <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/140424.38-521>.
- 179- قمان، عمر. "آليات تكييف المعالجة المحاسبية والجبائية في الجزائر مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل - IAS12 دراسة حالة الضرائب المؤجلة وإعادة تقييم التثبيات". المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية 6, عدد 1 (2022): 72-92. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/194912.92-72>.
- 180- قندز، بن توتة، و براضية حكيم. "دراسة تحليلية لمدى مسابقة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي". Recherchers économiques manageriales 9, عدد 2 (2015): 335-55. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/36466>.

- 181-قندز، بن توتة، و براضية حكيم. "دراسة تحليلية لمدى مسايرة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي".
Recherchers économiques manageriales 9, عدد 2 (2015): 335-55.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/36466>.
- 182-كسيرة، إلهام. "أثر الإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية للمؤسسة -دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط سونلغاز البلدية-". مجلة دراسات جبائية 11, عدد 1 (2022): 265-76.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/199718>.
- 183-لطرش، مباركة آمة الله، و مختار حميدة. "تحليل أثر أسعار البترول على الجباية البترولية في الجزائر دراسة قياسية للفترة 2016-1980". دراسات وأبحاث 12, عدد 4 (2020): 436-50.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/131763>.
- 184-لوالبية، فوزي، و محمد مسعودي. "أثر التحفيزات الجبائية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة على الحصيلة الجبائية في الجزائر -دراسة قياسية-". مجلة البديل الاقتصادي 6, عدد 1 (2020): 25-40.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/134961>.
- 185-محمد فرح علي. "التنظيم القانوني لحقوق المكلف اتجاه الادارة الضريبية". Journal of College of Law for Legal and Political Sciences 11, عدد 43 (2022). <https://www.iasj.net/iasj/article/252166>.
- 186-محمد، عمرو هشام. "إصلاح النظام الضريبي في العراق كمدخل لاستقرار العوائد المالية". AL-Mostansiriyah Journal for Arabic and International Studies المجلد 13, عدد 56 (2017).
<https://www.iasj.net/iasj/article/129647>.
- 187-مراذقة، صالح، و عبد الكريم فرحات. "إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية في الجزائر". دراسات اقتصادية 7, عدد 1 (2020): 89-109. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/117484>.
- 188-مروان، مباركي، و العرابي حمزة. "واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي 'دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة'". مجلة الأبحاث الاقتصادية 13, عدد 2 (2018): 255-77.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/70077>.
- 189-مطروود، م.م سهاد جياذ. "أثر فروقات الضرائب المؤجلة على القوائم المالية". مجلة الاقتصاد الخليجي - العراق 37, عدد 50 (2021). <https://www.iasj.net/iasj/article/246161>.
- 190-معلی، حنان، و نبيل قطاف. "عقد الإيجار بين النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري - عقد بيسكو فروي وبنك سوسيتي جنرال الجزائر 'نموذجا'". مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية 11, عدد 2 (2022): 856-79.
<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/189434>.
- 191-نمر، محمد الخطيب، شريفة جعدي، و ريمة ليلي هيدوب. "أثر التحفيزات الجبائية على دعم سياسة الاستثمار في الجزائر دراسة حالة وكالة دعم تشغيل الشباب - فرع ورقلة -". مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية 6, عدد 1 (2020): 134-51. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/118558>.

- 192-وارزقي، ميلود. "دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018". مجلة العلوم الانسانية 19، عدد 2 (2019): 432-432. <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/104063.54>.
- ر-الملتقيات:
- 193-بن حنة محمد. "إصلاحات النظام الجبائي الجزائري في ظل قانون الإستثمار 22-18"، الملتقى الوطني حول التحفيزات الجبائية وأثرها على تشجيع الاستثمار وتحقيق الأمن الغذائي في الجزائر-واقع تحديات وآفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة، 7 فبراير 2024". التحفيزات الجبائية وأثرها على تشجيع الاستثمار وتحقيق الأمن الغذائي في الجزائر-واقع تحديات وآفاق.
- 194-عبد المجيد قدي، "النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة سعد دحلب البليدة 20-21 مايو 2002".
- ط-منشورات:
- 195-التقرير المالي مجمع سوناطراك لسنة 2022". تاريخ الوصول 29 أكتوبر، 2025. <https://sonatrach.com/ar/pdf-2025-category/rapports-ar/>.
- ه-المواقع الإلكترونية:
- 196-الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر. "قانون التسجيل لسنة 2024". 23 أكتوبر، 2024. <https://www.mfdgi.gov.dz/>.
- 197-الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر. "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024". تاريخ الوصول 18 مايو، 2024. <https://www.mfdgi.gov.dz/>.
- 198-الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر. "قانون الطابع لسنة 2024". 23 أكتوبر، 2024. <https://www.mfdgi.gov.dz/>.
- 199-الموقع الرسمي (بوابة القانون الجزائري) نصوص قانونية و تنظيمية ". تاريخ الوصول 16 مايو، 2024 <https://droit.mjustice.dz/ar/content>.
- 200-الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر. "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024". تاريخ الوصول 24 سبتمبر، 2024. <https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar/codes-fiscaux-ar#512-571-2024>.
- 201-الموقع الرسمي لمديرية العامة للضرائب الجزائرية. "13 مارس، 2023. <https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-2023>.
- 202-الموقع الرسمي لمديرية العامة للضرائب الجزائرية". تاريخ الوصول 21 مايو، 2024. [https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar?view=frontlist&catid\[0\]=497](https://www.mfdgi.gov.dz/legislation-fiscale-ar?view=frontlist&catid[0]=497).
- 203-الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب الجزائرية". تاريخ الوصول 20 مايو، 2024. [https://www.mfdgi.gov.dz/techargement-ar/formulaires-de-declaration?view=frontlist&catid\[0\]=516](https://www.mfdgi.gov.dz/techargement-ar/formulaires-de-declaration?view=frontlist&catid[0]=516).
- 204-الموقع الرسمي لبنك الجزائر". تاريخ الوصول 22 مايو، 2024. <https://www.bank-of-algeria.dz/ar/>.

باللغة الأجنبية

- 205-Afrizal. "Development and Future Trends of Financial Accounting in Indonesia". Research Journal of Finance and Accounting 10, 16 عدد (2019).
<https://iiste.org/Journals/index.php/RJFA/article/view/49348>.
- 206-Alley, Clinton, و Simon James. The Interface between Financial Accounting and Tax Accounting: A Summary of Current Research. Department of Accounting Working Paper Series, University of Waikato, #84, 2005، ديسمبر. <https://hdl.handle.net/10289/1681>.
- 207-Brühne, Alissa I., و Deborah Schanz. "Defining and Managing Corporate Tax Risk: Perceptions of Tax Risk Experts". Contemporary Accounting Research 39, 902–2861 : (2022) 4 عدد.
<https://doi.org/10.1111/1911-3846.12785>.
- 208-Cristea, Loredana Andreea, Alina Daniela Vodă, Bianca Ciocanea, و Mihaela Luca. "Is the Tax Burden a Generating Factor of Fiscal Evasion in South-East Europe?" KnE Social Sciences 4, : (2020) 1 عدد 69–153. <https://doi.org/10.18502/kss.v4i1.5986>.
- 209-Ding, Yin. "Tax Accounting: Minimizing Tax Burden within Legal and Tax Framework". Atlantis Press, 15 95–289, 2023، أكتوبر. https://doi.org/10.2991/978-94-6463-272-9_32.
- 210-Dragojlović, Joko, و Nada Đuričić. "Tax evasion as an illegal form of tax avoidance". Ekonomija: teorija i praksa 16, 216–195 : (2023) 1 عدد. <https://doi.org/10.5937/etp2301195D>.
- 211-Dumiter, Florin, Florin Turcas, و Anca Opret. "German Tax System: Double Taxation Avoidance Conventions, Structure and Developments". Journal of Legal Studies 16, 17–1 : (2015) 30 عدد.
<https://doi.org/10.1515/jles-2015-0006>.
- 212-franklin, Michell, Patty graybeal, و Dixon cooper. "Principles of Accounting Volume 1 Financial Accounting". Open Textbook Library, 2019.
<https://open.umn.edu/opentextbooks/textbooks/694>.
- 213-Hoopess, Jeffrey L., Leslie Robinson, و Joel Slemrod. "Corporate Tax Disclosure". Working Paper 31467. Working Paper Series. National Bureau of Economic Research, 2023، يوليو،
<https://doi.org/10.3386/w31467>.
- 214-Isaev, Fakhriddin Ikromovich. "Tax Accounting: Theory and Practice". International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding 9, 12 : (2022) 12 عدد.
<https://doi.org/10.18415/ijmmu.v9i12.4297>.
- 215-James, Simon. The Relationship between Accounting and Taxation. Working Paper. University of Exeter, 2002. <https://ore.exeter.ac.uk/repository/handle/10036/47557>.
- 216-Lucia, Paliu-Popa, Cosneanu Lavinia, و Popa Marcel. "ACCOUNTING – TAXATION REPORT IN TERMS OF DEFERRED TAXES ON ASSETS REVALUATION". Annals - Economy Series 6 (2014): 30–34.
https://econpapers.repec.org/article/cbujrnlec/y_3a2014_3av_3a6_3ap_3a30-34.htm.

- 217-Mariana, Man, Răvaș Bogdan, و Gădău Liana. "Historic Cost versus Fair Value". Polish Journal of Management Studies 4, 50–135 :(2011) 1 عدد. <https://pjms.zim.pcz.pl/article/130561/en>.
- 218-Mechta, Asma, Zsuzsanna Széles, و Ágnes Siklósi. The IFRS and the Financial Accounting System in Algeria: A Literature Review. Soproni Egyetem Kiadó ISBN 978-963-334-499-6, 2024. <https://doi.org/10.35511/978-963-334-499-6-Mechta-Szeles-Siklosi>.
- 219-Nuță, F. "Fair Value Accounting Crisis Debate – A Review". Annals - Economy Series, 1 2015، مارس، <https://www.semanticscholar.org/paper/Fair-Value-Accounting-Crisis-Debate-%E2%80%93-A-Review-Nu%C5%A3%C4%83/7567020b7a593cf7ca0f4f428c6dd24cfde1c453>.
- 220-Olatunji, Toyin Emmanuel. "Environmental Accounting: A Tool for Conserving Biodiversity in Tropical Forests". Journal of Accounting and Taxation 9, 18–109 :(2017) 9 عدد. <https://doi.org/10.5897/JAT2017.0251>.
- 221-Spalević, Žaklina, Milan Rapajić, و Dragiša Veličković. "Double taxation considerations with reference to the avoidance of double taxation of value added tax between the Republic of Serbia and Kosovo UN 1244". International Review, 88–182 :(2021) 2–1 عدد. <https://doi.org/10.5937/intrev21021855>.
- 222-Suyanto, Suyanto, و Endah Trisnawati. "THE INFLUENCE OF TAX AWARENESS TOWARD TAX COMPLIANCE OF ENTREPRENEURIAL TAXPAYERS AND CELENGAN PADJEG PROGRAM AS A MODERATING VARIABLE: A Case Study At The Pratama Tax Office Of Wonosari Town". INFERENSI: Jurnal Penelitian Sosial Keagamaan 10, 1 :(2016) 1 عدد. <https://doi.org/10.18326/infsl3.v10i1.47-68>.
- 223-Touchelay, Béatrice. "À l'origine du plan comptable français des années 1930 aux années 1960, la volonté de contrôle d'un État dirigiste ?" Gestion. Comptabilité Contrôle Audit 11, 3 :(2005) عدد 88–61. <https://doi.org/10.3917/cca.113.0061>.
- 224-Vokshi, Nexhmie Berisha. "The Connection between Accounting and Taxation from the Perspective of Preparing the Financial Statements". International Journal of Economics and Business Administration VI, 47–34 :(2019) 4 عدد. <https://ijeba.com/journal/173>.

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة بأسماء السادة المحكمين في بناء الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة زيان عاشور بالجلفة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية

الترتيب *	الاسم واللقب	الوظيفة	جامعة الانتماء
1	غربي يسين سي لخضر	أستاذ محاضر	جامعة الجلفة
2	بخيتي علي	أستاذ محاضر	المدرسة الوطنية العليا للمناجمنيت بالقليلة
3	طيباوي بلقاسم	أستاذ محاضر	جامعة الجلفة
4	بن موفقي علي	أستاذ	جامعة الجلفة
5	جرد نور الدين	أستاذ	جامعة الجلفة
6	سعيد بن شهرة	أستاذ محاضر	جامعة باتنة 01
7	باكرية علي	أستاذ محاضر	جامعة الجزائر 03
8	حديدي آدم	أستاذ	جامعة الجلفة

* تم ترتيب المحكمين عشوائيا

الملحق رقم (02): استمارة استطلاع السادة المحكمين في بناء الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة زيان عاشور بالجلفة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجبائية

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته، الأستاذ (ة) الفاضل (ة) تحية طيبة وبعد:

نقوم بإجراء دراسة ميدانية استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، الأطروحة بعنوان (أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة ميدانية-)

الأستاذ الدكتور: السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته، بعد واجب التحية

يقوم الباحث ببناء استمارة المرفقة مع استمارة الاستطلاع:

من أجل استطلاع رأيكم كخبراء لتحديد:

- 1- صحة صياغة الأقسام ومضامينها.
- 2- صحة صياغة المحاور وعباراتهم.
- 3- التفضل باقتراح صياغة جديدة أو التعديل
- 4- اقتراحات أخرى لصالح الدراسة البحثية.

السؤال الأساسي: يتمثل في:

ما أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات

الاقتصادية الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية: للإحاطة بجوانب الموضوع طرحنا الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما هو الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والجبائي؟
- ✓ كيف نقيم كفاءة النظام الجبائي؟
- ✓ ما هي أشكال التحفيز الجبائية؟
- ✓ ما مدى التزام الهيئات والمؤسسات الاقتصادية بمتطلبات النظام المحاسبي المالي؟
- ✓ فيما تتمثل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؟
- ✓ ما هي أبرز الفروقات بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي؟
- ✓ ما هي أسباب الاختلافات في المعالجة المحاسبية والجبائية لعناصر الميزانية؟

- ✓ كيف يتم معالجة الفروقات وتقليص الفجوة بين النظامين؟
- ✓ هل متطلبات الإفصاح المحاسبي والجبائي تساهم في تفعيل التكامل بين النظامين؟
- ✓ ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في مصداقية الكشف المالية؟
- ✓ هل وفر النظام المحاسبي المالي المعلومات المالية الصادقة في تحديد الوعاء الضريبي؟
- ✓ هل يمكن تحقيق التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي؟
- ✓ ما هي الوسائل لتفعيل التكامل بين النظامين لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائية؟

المشرف:

قمان عمر

المشرف المساعد:

عثماني مرابط حبيب

طالب الدكتوراه:

بن حنة محمد

مسودة الاستبيان:

القسم الأول: البيانات الشخصية

1*-الجنس: ذكر ☐ - أنثى ☐2*-العمر: أقل من 30 سنة ☐ -30-40 سنة ☐ -41-50 سنة ☐ - 51 سنة فأكثر ☐3*-الوظيفة: -عون جبائي ☐ -محاسب معتمد ☐ -محافظ حسابات ☐ -خبير محاسب ☐ -أستاذ جامعي ☐4*-الخبرة: أقل من 05 سنوات ☐ -من 05 الى 10 سنة ☐ -من 11 الى 20 سنة ☐ -أكثر من 20 سنة ☐

القسم الثاني:

المحور	موافق	غير موافق
-المحور الأول: -أهمية الإصلاحات التي مست النظام المحاسبي المالي والتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:		
-المحور الثاني: - أهمية الإصلاحات التي مست النظام الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:		
-المحور الثالث: - جودة الإفصاح في ظل النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:		
-المحور الرابع: - أهمية التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:		
المحور	العبارات	
المحور الأول:	05-المخطط المحاسبي الوطني لا يوفر المعلومات المالية لاتخاذ القرارات. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
	06-المخطط المحاسبي الوطني لم يعالج جميع الأحداث الاقتصادية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
	07-المخطط المحاسبي الوطني لم يلبي احتياجات مستخدمي المعلومات المالية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
	08-الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني للنظام المحاسبي المالي بمعالجة المشاكل والصعوبات التي واجهتها المحاسبة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
	09-ضرورة مسايرة النظام المحاسبي المالي التغيرات الاقتصادية على مستوى الوطني.	

		-اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		10-مست الإصلاحات التشريع المحاسبي بشكل جذري. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		11-مست الإصلاحات مهنة المحاسبة بصورة جوهرية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		12-يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		13-جميع النصوص التي جاء بها النظام المحاسبي المالي واضحة وبسيطة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		14-عالج النظام المحاسبي المالي كل الاحتياجات المحاسبية والأحداث الاقتصادية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		15- مست الإصلاحات كلا من التشريع والإدارة الجبائيين. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	المحور الثاني:
		16-حسنت الإصلاحات العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		17-ساهمت الإصلاحات من الحد من المخاطر الجبائية (التهرب الجبائي..) -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		18-قدم النظام الجبائي عدة تحفيزات جبائية للمؤسسات الاقتصادية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		19-تتميز التشريعات الجبائية بالبساطة وسهولة التطبيق. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		20-عالج النظام الجبائي كل الاحتياجات الجبائية والمحاسبية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		21-ساير النظام الجبائي الأحداث الاقتصادية الوطنية والدولية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		22-يتميز النظام الجبائي بالكفاءة والمرونة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	

		23- غطت الحصيلة الجبائية النفقات العمومية للدولة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		24- قدم النظام الجبائي تدابير جبائية وقانونية من اجل التكامل بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		25- يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		26- تقدم الكشف المالية معلومات مالية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		27- توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	المحور الثالث:
		28- تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		29- تعتبر الكشف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		30- القوائم والجداول الجبائية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		31- يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		32- يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		33- يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		34- تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي المالي والجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		35- تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي. -اقتراح التعديل:	

		-اقتراح الصياغة:	المحور الرابع:
		36-يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		37-تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		38-رفعت الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		39-زادت الدورات التكوينية والمهنية في كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		40-يتكامل النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		41-ساهمت الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		42-يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		43-تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	
		44-تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية. -اقتراح التعديل: -اقتراح الصياغة:	

اقتراحات وإضافات أخرى ترونها مناسبة للاستبيان:

.....

.....

.....

اسم ولقب الخبير:

الإمضاء:

جامعة الانتماء:

الوظيفة:

الملحق رقم (03): استثمار الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة زيان عاشور بالجلفة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وجبائية

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته، الأستاذ (ة) الفاضل (ة) تحية طيبة وبعد:

نقوم بإجراء دراسة ميدانية استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه، الأطروحة بعنوان (أهمية تفعيل التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لتحقيق متطلبات الإفصاح في بيئة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة ميدانية-)

ونظراً لما تتمتعون به من خبرة ودراية علمية وعملية في هذا المجال نأمل منكم التكرم بمساعدتنا في جمع البيانات اللازمة للدراسة من خلال الإجابة على فقرات الاستبيان بدقة وموضوعية من أجل الوصول إلى معلومات صادقة.

علماً أن المعلومات الواردة في الاستبيان لأغراض البحث العلمي فقط

طالب الدكتوراه:

المشرف المساعد:

المشرف:

بن حنة محمد

عثماني مرابط حبيب

قمان عمر

الإستبيان

يرجى وضع إشارة (x) في المكان المناسب

القسم الأول: البيانات الشخصية

- *1- التخصص العلمي: -محاسبة ☐ -تدقيق ☐ -محاسبة وجباية ☐ -مالية ☐ -تخصص آخر ☐
- *2- المؤهل العلمي: -ثانوي أقصاه ☐ -ليسانس ☐ -ماستر ☐ -دكتوراه ☐ -مؤهل آخر ☐
- *3- الوظيفة: -عون جبائي ☐ -محاسب معتمد ☐ -محافظ حسابات ☐ -خير محاسب ☐ -أستاذ جامعي ☐
- *4- الخبرة: -أقل من 05 سنوات ☐ -من 05 الى 10 سنة ☐ -من 11 الى 20 سنة ☐ -أكثر من 20 سنة ☐

القسم الثاني:

المحور الأول مع عباراته: - التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
البعد الأول: دوافع التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
الرقم	العبرة	غير موافق نهائيا	غير موافق	محايد	موافق جدا
A1	تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا إذا كانت لها علاقة بالنشاط.				
A2	تخصم الأعباء جبائيا إذا كانت مرتبطة بالتسيير العادي.				
A3	تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة جبائيا.				
A4	تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي.				
A5	يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة.				
A6	يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي.				
A7	ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي.				
A8	تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية.				
A9	التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية كافية لتوضيح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.				
البعد الثاني: مظاهر التكامل بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي					
الرقم	العبرة	غير موافق نهائيا	غير موافق	محايد	موافق جدا

					A10	حصلت تعديلات للنظام الجبائي ليتكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.
					A11	تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة.
					A12	ساهمت الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما.
					A13	الدورات التكوينية والمهنية رفعت من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي.
					A14	تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية.
					A15	عصرنة الإدارة الجبائية واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية سمحت بتكامل النظامين لترقية الإفصاح المحاسبي.
المحور الثاني مع عباراته: متطلبات الإفصاح						
الرقم	العبرة	غير موافق نهائيا	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
B1	يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي.					
B2	تقدم الكشوف المالية معلومات مالية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي.					
B3	يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية.					
B4	يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.					
B5	يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح.					
B6	حققت التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية المفصّل عنها.					
B7	يساهم التحول الرقمي للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح.					
B8	تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية.					
B9	يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية					

					تطوير التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ليتناسب مع متطلبات الإفصاح.	B10
					الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي.	B11
					تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح عن قوائمها المالية والجبائية.	B12
					تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية.	B13
					تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي المالي والجبائي.	B14
					توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي.	B15
					تعتبر الكشوف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.	B16
					القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي.	B17
					تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل التكامل بين النظامين وتحقيق متطلبات الإفصاح.	B18

الملحق رقم (04): صدق الإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة

Correlations												
		العدد 1	تكون الأبعاد - A1 قابلة للتصنيف جدياً إذا كانت لها علاقة بالتفسير	تصنيف الأبعاد - A2 جدياً إذا كانت مرتبطة بالتفسير المتادي	تعتبر الأبعاد - A3 الفصلية والفريرة توافقاً قانونية مقبولة جدياً	تعتبر - A4 مخرجات النظام المتاضي المالي لأسس لتأثير الوعاء المتاضي	بمبالغ النظام - A5 المتاضي المالي والنظام الجدي للتأثير المتبادل	بمبالغ النظام - A6 المتاضي عند حساب هذا الإهلاك كما بمبالغ النظام المتاضي المالي	رفع - A7 الإستراتيجيات على النظام المتاضي من مستوى التفسير والأثر مع النظام المتاضي المالي	تصنيف التسمية - A8 المتاضي لمدركات طبيعة الحصول على الفصلية الجدي	التفسيرات - A9 والفواصل المتبادلة والتأثيرات توصف بمبالغ النظام المتاضي المالي والنظام المتاضي	
Spearman's rho	العدد 1	Correlation Coefficient	1.000	.387**	.326**	.531**	.321**	.472**	.586**	.480**	.601**	.608**
		Sig. (2-tailed)	.	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001	<.001
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Correlation Coefficient		.387**	1.000	.085	.405**	-.043-	.085	.141	-.036-	.038	.118
تكون الأبعاد - A1 قابلة للتصنيف جدياً إذا كانت لها علاقة بالتفسير		Sig. (2-tailed)	<.001	.	.358	<.001	.644	.357	.125	.693	.682	.198
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
تصنيف الأبعاد - A2 جدياً إذا كانت مرتبطة بالتفسير المتادي		Correlation Coefficient	.326**	.085	1.000	.120	-.074-	-.018-	.034	.228*	.109	.015
		Sig. (2-tailed)	<.001	.358	.	.192	.419	.842	.709	.012	.236	.867
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Correlation Coefficient		.531**	.405**	.120	1.000	-.096-	.215*	.209*	.013	.223*	.202*
تعتبر الأبعاد - A3 الفصلية والفريرة توافقاً قانونية مقبولة جدياً		Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	.192	.	.297	.018	.022	.885	.014	.027
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
تعتبر مخرجات النظام - A4 المتاضي المالي لأسس لتأثير الوعاء المتاضي		Correlation Coefficient	.321**	-.043-	-.074-	-.096-	1.000	.250**	.094	.225*	.079	.162
		Sig. (2-tailed)	<.001	.644	.419	.297	.	.006	.306	.013	.394	.078
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Correlation Coefficient		.472**	.085	-.018-	.215*	.250**	1.000	.114	.055	.145	.398**
بمبالغ النظام - A5 المتاضي المالي والنظام الجدي للتأثير المتبادل		Sig. (2-tailed)	<.001	.357	.842	.018	.006	.	.217	.552	.113	<.001
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
بمبالغ النظام - A6 المتاضي عند حساب هذا الإهلاك كما بمبالغ النظام المتاضي المالي		Correlation Coefficient	.586**	.141	.034	.209*	.094	.114	1.000	.218*	.439**	.149
		Sig. (2-tailed)	<.001	.125	.709	.022	.306	.217	.	.017	<.001	.103
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Correlation Coefficient		.480**	-.036-	.228*	.013	.225*	.055	.218*	1.000	.156	.217*
رفع الإستراتيجيات على النظام - A7 المتاضي من مستوى التفسير والأثر مع النظام المتاضي المالي		Sig. (2-tailed)	<.001	.693	.012	.885	.013	.552	.017	.	.089	.017
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
تصنيف التسمية - A8 المتاضي لمدركات طبيعة الحصول على الفصلية الجدي		Correlation Coefficient	.601**	.038	.109	.223*	.079	.145	.439**	.156	1.000	.297**
		Sig. (2-tailed)	<.001	.682	.236	.014	.394	.113	<.001	.089	.	<.001
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Correlation Coefficient		.608**	.118	.015	.202*	.162	.398**	.149	.217*	.297**	1.000
التفسيرات والفواصل المتبادلة - A9 والتأثيرات توصف بمبالغ النظام المتاضي المالي والنظام المتاضي		Sig. (2-tailed)	<.001	.198	.867	.027	.078	<.001	.103	.017	<.001	.
	N		120	120	120	120	120	120	120	120	120	120

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations									
			المصدر	بهم - A10 إسناد النظام البياني في الكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية	معتبر - A11 الفرقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام البياني قبله وغير مؤثر	مساهم - A12 الإجراءات البيانية ومنهودات السلطات المركزية في تكيف القواعد البيانية مع القواعد المحاسبية لحقق الكامل بينهما	الاوراق - A13 توقع من كفاءة النظام المحاسبي المالي والبياني	معتبر - A14 الإسنادات والداير التي جرت على النظام المحاسبي المالي والبياني كاهية لحقق متطلبات الإسناد للمؤسسات الاقتصادية	عسرة - A15 الإدارة البيانية واستخدام البرامج المحاسبية الرهية سمح بكامل النظام فرية الإسناد المحاسبي
Spearman's rho	المصدر	Correlation Coefficient	1.000	.498**	.541**	.212*	.480**	.452**	.655**
		Sig. (2-tailed)	.	<.001	<.001	.020	<.001	<.001	<.001
		N	120	120	120	120	120	120	120
	بهم إسناد النظام البياني - A10 في الكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية	Correlation Coefficient	.498**	1.000	-.069-	.077	.548**	.573**	.364**
		Sig. (2-tailed)	<.001	.	.455	.401	<.001	<.001	<.001
		N	120	120	120	120	120	120	120
	معتبر الفرق بين النظام - A11 المحاسبي المالي والنظام البياني قبله وغير مؤثر	Correlation Coefficient	.541**	-.069-	1.000	-.002-	.047	-.013-	-.054-
		Sig. (2-tailed)	<.001	.455	.	.987	.608	.888	.558
		N	120	120	120	120	120	120	120
	مساهم الإجراءات البيانية - A12 ومنهودات السلطات المركزية في تكيف القواعد البيانية مع القواعد المحاسبية لحقق الكامل بينهما	Correlation Coefficient	.212*	.077	-.002-	1.000	.320**	.332**	-.057-
		Sig. (2-tailed)	.020	.401	.987	.	<.001	<.001	.539
		N	120	120	120	120	120	120	120
	الاوراق المتكوبية والمهنية - A13 توقع من كفاءة النظام المحاسبي المالي والبياني	Correlation Coefficient	.480**	.548**	.047	.320**	1.000	.939**	.448**
		Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	.608	<.001	.	<.001	<.001
		N	120	120	120	120	120	120	120
	معتبر الإسنادات والداير - A14 التي جرت على النظام المحاسبي المالي والبياني كاهية لحقق متطلبات الإسناد للمؤسسات الاقتصادية	Correlation Coefficient	.452**	.573**	-.013-	.332**	.939**	1.000	.406**
		Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	.888	<.001	<.001	.	<.001
		N	120	120	120	120	120	120	120
	عسرة الإدارة البيانية - A15 واستخدام البرامج المحاسبية الرهية سمح بكامل النظام فرية الإسناد المحاسبي	Correlation Coefficient	.655**	.364**	-.054-	-.057-	.448**	.406**	1.000
		Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	.558	.539	<.001	<.001	.
		N	120	120	120	120	120	120	120

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

		Correlations		B1		B2		B3		B4		B5		B6		B7		B8		B9		B10		B11		B12		B13		B14		B15		B16		B17		B18						
		Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance	Correlation Coefficient	Significance					
Spearman's rho	1.000	407	236	396	264	202	843	329	701	536	762	529	660	818	358	529	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001	001		
	Sig. (2-tailed)		.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001		
B1: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B2: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B3: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B4: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B5: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B6: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B7: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B8: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B9: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B10: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B11: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B12: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B13: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B14: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B15: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120
	Sig. (2-tailed)	.001	.009	.001	.004	.027	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001	.001
B16: Correlation Coefficient	120	120	120	120	120	120	120	120	120	120																																		

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم (05): ثبات فقرات الإستمارة (ألفا كرونباخ)

الاستبانة

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.887	33

البعد 1

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.654	9

البعد 2

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.735	6

البعد 3 (المحور 2)

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.879	18

المحور 1

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.725	15

الملحق رقم (06): البيانات الديمغرافية لعينات الدراسة والتكرارات

التخصص العلمي-1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسبة	32	26.7	26.7	26.7
	تدقيق	26	21.7	21.7	48.3
	محاسبة وجباية	25	20.8	20.8	69.2
	مالية	29	24.2	24.2	93.3
	تخصص آخر	8	6.7	6.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

المؤهل العلمي-2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ثانوي أقصاه	1	.8	.8	.8
	ليسانس	41	34.2	34.2	35.0
	ماستر	20	16.7	16.7	51.7
	دكتوراه	56	46.7	46.7	98.3
	مؤهل آخر	2	1.7	1.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

الوظيفة-3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عون جبائي	37	30.8	30.8	30.8
	محاسب معتمد	9	7.5	7.5	38.3
	محافظ حسابات	18	15.0	15.0	53.3
	خبير محاسب	2	1.7	1.7	55.0
	أستاذ جامعي	54	45.0	45.0	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

الخبرة-4:

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 05 سنوات	16	13.3	13.3	13.3
	من 05 الى 10 سنوات	24	20.0	20.0	33.3
	من 11 الى 20 سنة	36	30.0	30.0	63.3
	أكثر من 20 سنة	44	36.7	36.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

تكون الأعباء قابلة للخصم جبايا إذا كانت لها علاقة بالنشاط - A1

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	99	82.5	82.5	84.2
	موافق جدا	19	15.8	15.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

تخصم الأعباء جبايا إذا كانت مرتبطة بالتسيير العادي - A2

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	محايد	1	.8	.8	2.5
	موافق	99	82.5	82.5	85.0
	موافق جدا	18	15.0	15.0	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة جبايا - A3

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	85	70.8	70.8	72.5
	موافق جدا	33	27.5	27.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A4 - تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس لحساب الوعاء الجبائي -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	100	83.3	83.3	83.3
	موافق جدا	20	16.7	16.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A5 - يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لعناصر الميزانية نفس المعالجة -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	102	85.0	85.0	85.0
	موافق جدا	18	15.0	15.0	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A6 - يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما يعالجه النظام المحاسبي المالي -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	79	65.8	65.8	67.5
	موافق جدا	39	32.5	32.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A7 - ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	87	72.5	72.5	72.5
	موافق جدا	33	27.5	27.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A8 .تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول على النتيجة الجبائية -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	77	64.2	64.2	65.8
	موافق جدا	41	34.2	34.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A9 .التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي - والنظام الجبائي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	75	62.5	62.5	62.5
	موافق جدا	45	37.5	37.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A10 .يسهم إصلاح النظام الجبائي في التكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير - المحاسبة الدولية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق نهائيا	1	.8	.8	.8
	غير موافق	3	2.5	2.5	3.3
	محايد	2	1.7	1.7	5.0
	موافق	99	82.5	82.5	87.5
	موافق جدا	15	12.5	12.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A11 .تعتبر الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	11	9.2	9.2	9.2
	موافق	78	65.0	65.0	74.2
	موافق جدا	31	25.8	25.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A12 تساهم الإجراءات الجبائية ومجهودات السلطات المركزية في تكييف القواعد الجبائية مع -
القواعد المحاسبية لتحقيق التكامل بينهما

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق نهائيا	2	1.7	1.7	1.7
	غير موافق	1	.8	.8	2.5
	موافق	107	89.2	89.2	91.7
	موافق جدا	10	8.3	8.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A13 الدورات التكوينية والمهنية ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي-

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق نهائيا	1	.8	.8	.8
	غير موافق	5	4.2	4.2	5.0
	محايد	2	1.7	1.7	6.7
	موافق	111	92.5	92.5	99.2
	موافق جدا	1	.8	.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

A14 تعتبر الإصلاحات والتدابير التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية -
لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق نهائيا	1	.8	.8	.8
	غير موافق	4	3.3	3.3	4.2
	محايد	2	1.7	1.7	5.8
	موافق	112	93.3	93.3	99.2
	موافق جدا	1	.8	.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

عصرنة الإدارة الجبائية واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية تسمح بتكامل النظامين لترقية - A15
الإفصاح المحاسبي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق نهائيا	1	.8	.8	.8
	غير موافق	11	9.2	9.2	10.0
	محايد	3	2.5	2.5	12.5
	موافق	89	74.2	74.2	86.7
	موافق جدا	16	13.3	13.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B1 يوفر النظام المحاسبي المالي البيئة المناسبة لعملية الإفصاح المحاسبي -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	80	66.7	66.7	68.3
	موافق جدا	38	31.7	31.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B2 تقدم الكشوف المالية معلوماتم الية تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	محايد	1	.8	.8	2.5
	موافق	94	78.3	78.3	80.8
	موافق جدا	23	19.2	19.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B3 يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	90	75.0	75.0	76.7
	موافق جدا	28	23.3	23.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B4 .يتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي - B4

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	95	79.2	79.2	79.2
	موافق جدا	25	20.8	20.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B5 .يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح - B5

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	103	85.8	85.8	85.8
	موافق جدا	17	14.2	14.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B6 .تحقق التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية - B6
المفصّل عنها.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	81	67.5	67.5	69.2
	موافق جدا	37	30.8	30.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B7 .يساهم التحول الرقمي النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات - B7
الإفصاح.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	99	82.5	82.5	82.5
	موافق جدا	21	17.5	17.5	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B8 .تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية - B8

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	80	66.7	66.7	68.3
	موافق جدا	38	31.7	31.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B9 يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية - B9

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	61	50.8	50.8	50.8
	موافق جدا	59	49.2	49.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B10 .تطور التسيير الجبائي في المؤسسات الاقتصادية ليتناسب مع متطلبات الإفصاح - B10

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	78	65.0	65.0	66.7
	موافق جدا	40	33.3	33.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B11 الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي - B11

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	60	50.0	50.0	50.0
	موافق جدا	60	50.0	50.0	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B12 تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في -
الإفصاح عن قوائمها المالية والجبائية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	80	66.7	66.7	68.3
	موافق جدا	38	31.7	31.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B13 تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	80	66.7	66.7	68.3
	موافق جدا	38	31.7	31.7	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B14 تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظامين المحاسبي -
المالي والجبائي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	86	71.7	71.7	71.7
	موافق جدا	34	28.3	28.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B15 توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	62	51.7	51.7	51.7
	موافق جدا	58	48.3	48.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B16 تعتبر الكشف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية -

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	69	57.5	57.5	59.2
	موافق جدا	49	40.8	40.8	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B17 القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة -
الجبائية في حساب الوعاء الجبائي.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	77	64.2	64.2	65.8
	موافق جدا	41	34.2	34.2	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

B18 تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل التكامل -
بين النظامين ويحقق متطلبات الإفصاح.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	غير موافق	2	1.7	1.7	1.7
	موافق	72	60.0	60.0	61.7
	موافق جدا	46	38.3	38.3	100.0
	Total	120	100.0	100.0	

الملحق رقم (07): اختبار الانحدار الخطي البسيط

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
المحور 2	4.2986	.29274	120
البعد 1	4.2269	.24547	120

Correlations

		المحور 2	البعد 1
Pearson Correlation	المحور 2	1.000	.725
	البعد 1	.725	1.000
Sig. (1-tailed)	المحور 2	.	.000
	البعد 1	.000	.
N	المحور 2	120	120
	البعد 1	120	120

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	البعد 1 ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: المحور 2

b. All requested variables entered.

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	R Square Change	Change Statistics			Sig. F Change
						F Change	df1	df2	
1	.725 ^a	.525	.521	.20252	.525	130.636	1	118	<.001

a. Predictors: (Constant), البعد 1

b. Dependent Variable: المحور 2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5.358	1	5.358	130.636	.000 ^b
	Residual	4.840	118	.041		
	Total	10.198	119			

a. Dependent Variable: المحور 2

b. Predictors: (Constant), البعد 1

Coefficients^a

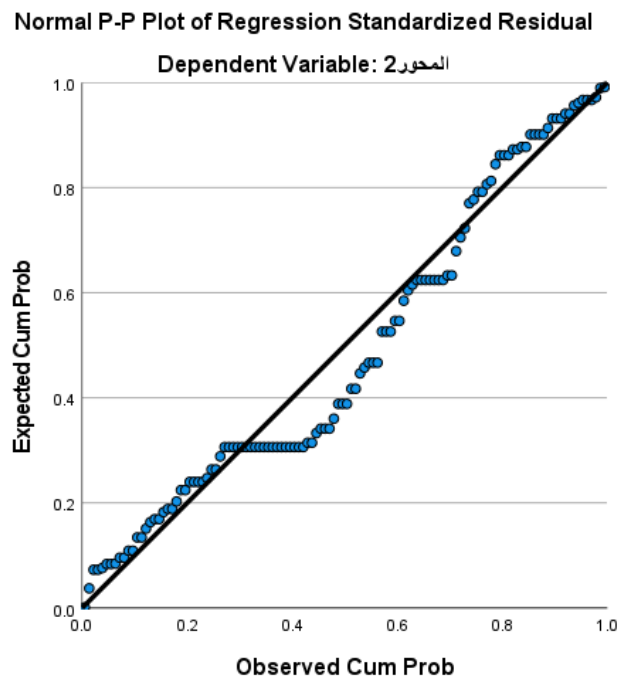
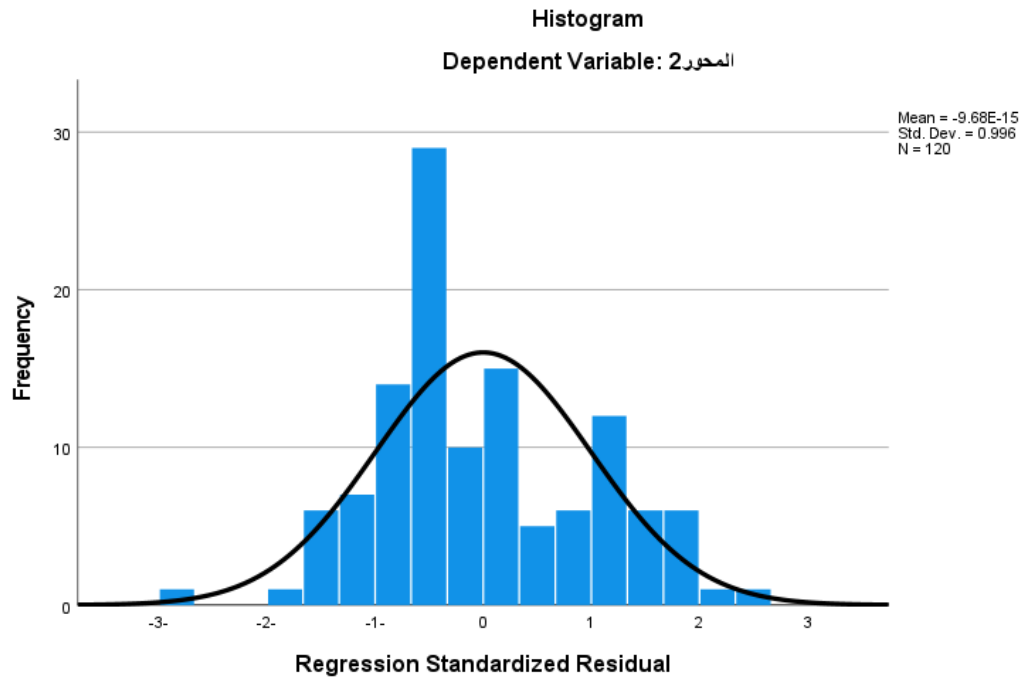
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.645	.320		2.013	.046
	البعد 1	.864	.076	.725	11.430	.000

a. Dependent Variable: المحور 2

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	3.3341	4.6788	4.2986	.21219	120
Residual	-.60720-	.48317	.00000	.20167	120
Std. Predicted Value	-4.545-	1.792	.000	1.000	120
Std. Residual	-2.998-	2.386	.000	.996	120

a. Dependent Variable: المحور 2



Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
المحور 2	4.2986	.29274	120
البعد 2	3.9681	.40497	120

Correlations

		المحور 2	البعد 2
Pearson Correlation	المحور 2	1.000	.270
	البعد 2	.270	1.000
Sig. (1-tailed)	المحور 2	.	.001
	البعد 2	.001	.
N	المحور 2	120	120
	البعد 2	120	120

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	البعد 2 ^b	.	Enter

- a. Dependent Variable: المحور 2
- b. All requested variables entered.

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	R Square Change	Change Statistics			Sig. F Change
						F Change	df1	df2	
1	.270 ^a	.073	.065	.28305	.073	9.291	1	118	.003

- a. Predictors: (Constant), البعد 2
- b. Dependent Variable: المحور 2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.744	1	.744	9.291	.003 ^b
	Residual	9.454	118	.080		
	Total	10.198	119			

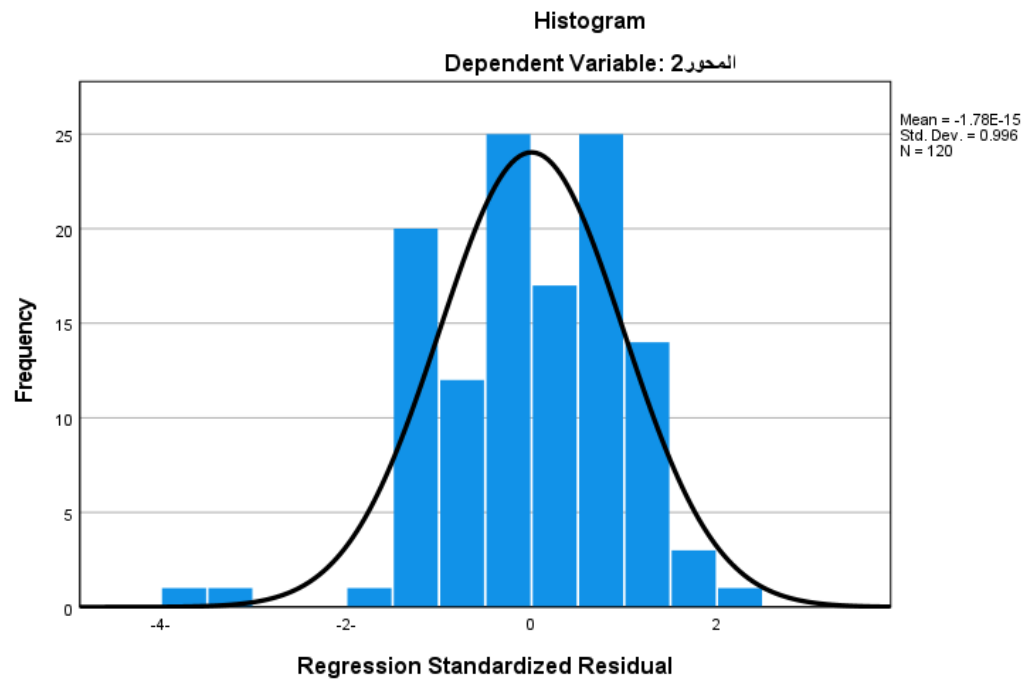
a. Dependent Variable: المحور 2

b. Predictors: (Constant), البعد 2

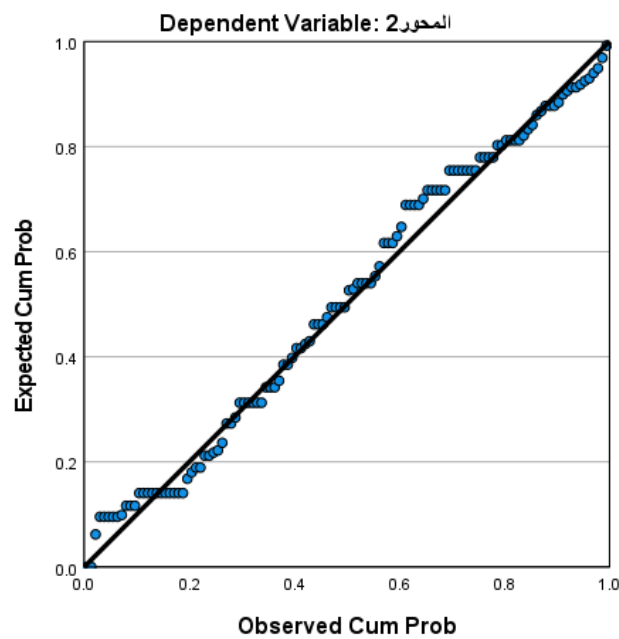
Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.524	.256		13.789	<.001
	البعد 2	.195	.064	.270	3.048	.003

a. Dependent Variable: المحور 2



Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
2 المحور	4.2986	.29274	120
1 المحور	4.1233	.24379	120

Correlations

		2 المحور	1 المحور
Pearson Correlation	2 المحور	1.000	.617
	1 المحور	.617	1.000
Sig. (1-tailed)	2 المحور	.	.000
	1 المحور	.000	.
N	2 المحور	120	120
	1 المحور	120	120

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	1 المحور ^b	.	Enter

a. Dependent Variable: 2 المحور

b. All requested variables entered.

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	R Square Change	Change Statistics			Sig. F Change
						F Change	df1	df2	
1	.617 ^a	.381	.376	.23125	.381	72.695	1	118	<.001

a. Predictors: (Constant), المحور 1

b. Dependent Variable: المحور 2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.888	1	3.888	72.695	.000 ^b
	Residual	6.310	118	.053		
	Total	10.198	119			

a. Dependent Variable: المحور 2

b. Predictors: (Constant), المحور 1

Coefficients^a

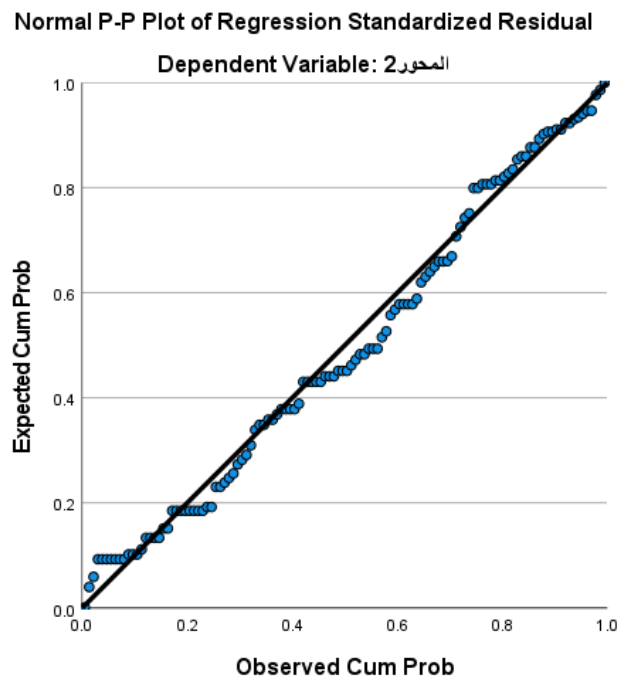
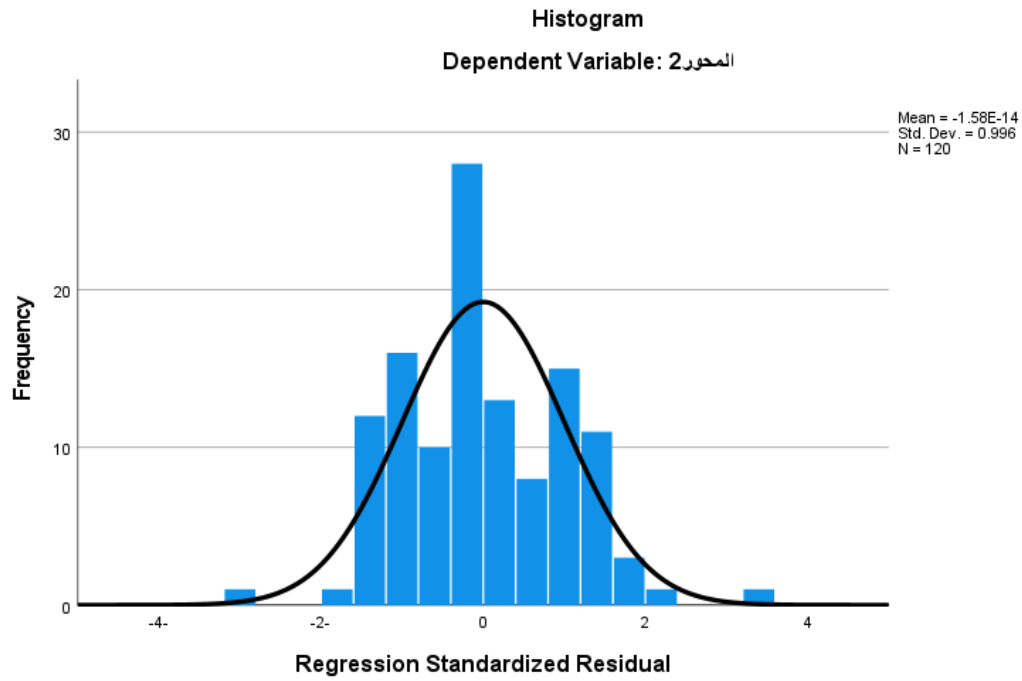
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.242	.359		3.457	<.001
	المحور 1	.741	.087	.617	8.526	<.001

a. Dependent Variable: المحور 2

Residuals Statistics^a

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	3.4163	4.5532	4.2986	.18074	120
Residual	-.70065-	.80548	.00000	.23028	120
Std. Predicted Value	-4.881-	1.408	.000	1.000	120
Std. Residual	-3.030-	3.483	.000	.996	120

a. Dependent Variable: المحور 2



الملحق رقم (08): إختبار 'ت' (T-Test)

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
البعد 1	54.751	119	.000	1.22685	1.1825	1.2712

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
البعد 2	26.186	119	.000	.96806	.8949	1.0413

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
البعد 3	48.595	119	.000	1.29861	1.2457	1.3515

One-Sample Test

	t	df	Sig. (2-tailed)	Test Value = 3		
				Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A1 تكون الأعباء قابلة للخصم جبائيا إذا كانت لها علاقة - بالنشاط.	26.820	119	.000	1.12500	1.0419	1.2081
A2 تخصم الأعباء جبائيا إذا كانت مرتبطة بالتسيير - العادي.	26.181	119	.000	1.10833	1.0245	1.1922
A3 تعتبر الأعباء الفعلية والمبررة بوثائق قانونية مقبولة - جبائيا.	25.450	119	.000	1.24167	1.1451	1.3383
A4 تعتبر مخرجات النظام المحاسبي المالي أساس - لحساب الوعاء الجبائي.	34.150	119	.000	1.16667	1.0990	1.2343
A5 يعالج النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي - لعناصر الميزانية نفس المعالجة.	35.133	119	.000	1.15000	1.0852	1.2148
A6 يعالج النظام الجبائي عند حساب قسط الإهلاك كما - يعالجه النظام المحاسبي المالي.	25.447	119	.000	1.29167	1.1912	1.3922
A7 ترفع الإصلاحات على النظام الجبائي من مستوى - التنسيق والربط مع النظام المحاسبي المالي.	31.149	119	.000	1.27500	1.1940	1.3560
A8 تخضع النتيجة المحاسبية لتعديلات طفيفة للحصول - على النتيجة الجبائية.	25.500	119	.000	1.30833	1.2067	1.4099
A9 التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية توضح - العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.	30.983	119	.000	1.37500	1.2871	1.4629

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A10 يسهم إصلاح النظام الجبائي - في الكامل مع النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.	20.067	119	<.001	1.03333	.9314	1.1353
A11 تعتبر الفروقات بين النظام - المحاسبي المالي والنظام الجبائي قليلة وغير مؤثرة.	14.901	119	<.001	1.07500	.9321	1.2179
A12 تساهم الإجراءات الجبائية - ومجهودات السلطات المركزية في تكثيف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية لتحقيق الكامل بينهما.	21.488	119	<.001	1.01667	.9230	1.1104
A13 الدورات التكوينية والمهنية - ترفع من كفاءة النظامين المحاسبي المالي والجبائي.	19.155	119	<.001	.88333	.7920	.9746
A14 تعتبر الإصلاحات والتدابير - التي جرت على النظامين المحاسبي المالي والجبائي كافية لتحقيق متطلبات الإفصاح للمؤسسات الاقتصادية.	20.775	119	<.001	.90000	.8142	.9858
A15 عصرية الإدارة الجبائية - واستخدام البرامج المحاسبية الرقمية تسمح بتكامل النظامين لرفقة الإفصاح المحاسبي.	12.782	119	<.001	.90000	.7606	1.0394

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
B1 - يوفر النظام المحاسبي المالي - البنية المداسية لعملية الإفصاح المحاسبي.	25.430	119	<.001	1.28333	1.1834	1.3833
B2 - تقدم الكتشوف المالية معلومات - إليه تحقق متطلبات الإفصاح المحاسبي.	25.388	119	<.001	1.15000	1.0603	1.2397
B3 - يستفيد النظام الجبائي مما يقدمه النظام المحاسبي المالي من معلومات مالية.	25.672	119	<.001	1.20000	1.1074	1.2926
B4 - بتأثر الإفصاح المحاسبي بما يفرضه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.	32.457	119	<.001	1.20833	1.1346	1.2820
B5 - يساهم النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بتحسين جودة الإفصاح.	35.715	119	<.001	1.14167	1.0784	1.2050
B6 - تحقق التعديلات على القوانين والتشريعات سهولة في التعامل مع المعلومات المالية المفصح عنها.	25.420	119	<.001	1.27500	1.1757	1.3743
B7 - يساهم التحول الرقمي النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحقيق متطلبات الإفصاح.	33.734	119	<.001	1.17500	1.1060	1.2440
B8 - تتأثر متطلبات الإفصاح إيجابيا بعصرنة الإدارة الجبائية.	25.430	119	<.001	1.28333	1.1834	1.3833
B9 - يساهم تكوين وتدريب أعوان الإدارة الجبائية وممارسي المحاسبة في تحسين عمليات الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية.	32.549	119	<.001	1.49167	1.4009	1.5824
B10 - تطور السبيل الجبائي في المؤسسات الاقتصادية لينتاسب مع متطلبات الإفصاح.	25.470	119	<.001	1.30000	1.1989	1.4011
B11 - الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي تؤثر في تحسين الإفصاح المحاسبي.	32.726	119	<.001	1.50000	1.4092	1.5908
B12 - تراعي التشريعات والقوانين المحاسبية والجبائية احتياجات المؤسسات الاقتصادية في الإفصاح عن فوائدها المالية والجبائية.	25.430	119	<.001	1.28333	1.1834	1.3833
B13 - تراعي المؤسسات الاقتصادية في ممارستها المحاسبية القوانين والتشريعات الجبائية.	25.430	119	<.001	1.28333	1.1834	1.3833
B14 - تستفيد المؤسسات الاقتصادية من الامتيازات المتضمنة في النظام المحاسبي المالي والجبائي.	31.067	119	<.001	1.28333	1.2015	1.3651
B15 - توفر المؤسسات الاقتصادية نظام معلومات محاسبي يحسن جودة الإفصاح المحاسبي.	32.381	119	<.001	1.48333	1.3926	1.5740
B16 - تعتبر الكتشوف المالية كافية لمتطلبات الإفصاح الجبائي للمؤسسات الاقتصادية.	25.939	119	<.001	1.37500	1.2700	1.4800
B17 - القوائم والجداول الجبائية المعدة من طرف المؤسسات الاقتصادية تساعد الإدارة الجبائية في حساب الوعاء الجبائي.	25.500	119	<.001	1.30833	1.2067	1.4099
B18 - تتحكم المؤسسات الاقتصادية بتقنيات المحاسبية والجبائية بشكل يسمح بتفعيل الكامل بين النظامين وتحقيق متطلبات الإفصاح.	25.734	119	<.001	1.35000	1.2461	1.4539

الملحق رقم (09): جدول الميزانية - أصول لسنة 2020

STINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 002014042385249

de l'entreprise: SARL TWENTY COMMUNICATION
IMPORTATION

CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA

Exercice clos le 31/12/20

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	1 500 000	300 000	1 200 000	
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	1 500 000	300 000	1 200 000	
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	631 323		631 323	
Créances et emplois assimilés				
Clients				
Autres débiteurs	44 000		44 000	
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	8 957 707		8 957 707	10 000 000
TOTAL ACTIF COURANT	9 633 030		9 633 030	10 000 000
TOTAL GENERAL ACTIF	11 133 030	300 000	10 833 030	10 000 000

الملحق رقم (10): جدول الميزانية - خصوم لسنة 2020

ESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 2 0 1 4 0 4 2 3 8 5 2 4 9

de l'entreprise: SARL TWENTY COMMUNICATION
IMPORTATION

le: CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA
dresse:

Exercice clos le 31/12/20

BILAN (PASSIF)

	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	10 000 000	10 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	603 200	
Autres capitaux propres - Report à nouveau	189 829	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	10 793 030	10 000 000
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts		
Autres dettes	40 000	
Trésorerie passif		
TOTAL III	40 000	
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	10 833 030	10 000 000

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

الملحق رقم (11): جدول حسابات النتائج لسنة 2020

DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 2 0 1 4 0 4 2 3 8 5 2 4 9

de l'entreprise: SARL TWENTY COMMUNICATION
 IMPORTATION

CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		14 902 056		
Production vendue				
Produits fabriqués				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		14 902 056		
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		14 902 056		
Achats de marchandises vendues	13 036 000			
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations				
Entretien, réparations et maintenance				
Primes d'assurances				
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité				
Déplacements, missions et réceptions				
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	13 036 000			
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		1 866 056		
Charges de personnel	907 200			

... la suite sur la page suivant

DECLARATION A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 2 0 1 4 0 4 2 3 8 5 2 4 9

de l'entreprise: **SARL TWENTY COMMUNICATION**
IMPORTATION

CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT ...

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Impôts et taxes et versements assimilés				
IV-Excédent brut d'exploitation		958 856		
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles	6 300			
Dotations aux amortissements	300 000			
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		652 556		
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		652 556		
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	49 355			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		603 200		

(*) A détailler sur état annexe à joindre

[246]

ANNEXE A L'ADMINISTRATION N.I.F 002014042385249

de l'entreprise: **SARL TWENTY COMMUNICATION**

IMPORTATION

CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

3/Charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services

Rubrique	Montants
Autres services	
Charges locatives et charges de copropriété	
Etudes et recherches	
Documentation et divers	
Transports de biens et transport collectif du personnel	
Frais postaux et de télécommunications	
Services bancaires et assimilés	
Cotisations et divers	
TOTAL (1)	
Charges de personnel	
Rémunération du personnel	
Rémunération de l'exploitant individuel	
Cotisations aux organismes sociaux	
Charges sociales de l'exploitant individuel	
Autres charges sociales	
Autres charges de personnel	
TOTAL (2)	907 200
Impôts, taxes et versements assimilés	
Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations	
Impôts et taxes non récupérables sur chiffre d'affaires	
Autres impôts et taxes (hors impôts sur les résultats)	
TOTAL (3)	
TOTAL (1)+(2)+(3)	907 200

4/Autres charges et produits opérationnels :

Autres charges opérationnelles	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Moins values sur sortie d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présence	
Pertes sur créances irrécouvrables	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Amendes et pénalités, subventions accordés, dons et libéralités	6 300
Charges exceptionnelles de gestion courante	
Autres charges de gestion courante	
TOTAL	6 300

Autres produits opérationnels	Montants
Redevances pour concessions, brevets, licences, logiciels et valeurs similaires	
Plus values sur sorties d'actifs immobilisés non financiers	
Jetons de présences et rémunérations d'administrateurs ou de gérant	
Quotes-parts de subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice	
Quote-part de résultat sur opérations faites en commun	
Rentrées sur créances amorties	
Produits exceptionnels sur opérations de gestion	
Autres produits de gestion courante	
TOTAL	

DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 002014042385249

de l'entreprise: **SARL TWENTY COMUNICATION**

IMPORTATION

CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA

Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles				300 000	300 000	
Immobilisations corporelles		300 000				
Participations						
Autres actifs financiers non courants				300 000	300 000	
TOTAL		300 000		300 000	300 000	

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

Rubrique (Nature des immobilisations (créées ou acquises à détailler))	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles	3 000 000		3 000 000
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL	3 000 000		3 000 000

N.I.F 0 0 2 0 1 4 0 4 2 3 1
 SARL TWENTY COMMUNICATION
 IMPORTATION
 CITE AHMED ZABANA COOP 03 C 06 LOT 292 03 AIN OUS DJELFA
 Exercice du 01/01/20 au 31/12/20

603 200
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées 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	Impôts exigible sur résultat	
	Impôts différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations *		
Total des réintégrations		155 655
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)		
Amortissement 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		
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
Déficit de l'année 2019		
Total des déficits à déduire		
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	758 856
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre