

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت -

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم

التسيير

شعبة: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم

التسيير

قسم: علوم المحاسبة والمالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطالبتين:

بن سويح فاطمة الزهراء

جليل إكرام

تحت عنوان:

الممارسات المحاسبية في ظل النظام الجبائي الجزائري

دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول المميع - تيارت - (2023/

2024)

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	(أستاذ التعليم العالي-جامعة ابن خلدون تيارت)	روتال عبد القادر
مشرفا ومقررا	(أستاذة محاضرة أ-جامعة ابن خلدون تيارت)	عزيرو راشدة
مناقشا	(أستاذ محاضر ب-جامعة ابن خلدون تيارت)	شعلال شريف عبد الإله

السنة الجامعية: 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



الاهداء

مهما كتبت من عبارات لن أجد أصدق من قوله تعالى: «
يرفع الله الذين آمنوا منكم و الذين أتوا العلم درجات».
قالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه و الحمد لله الذي
بنعمته تتم الصالحات. ها قد انطوت صفحة من صفحات
الحياة كان فيها الجد و الاجتهاد زرنا فيها الدراسة و
التعب لنحصد التفوق و النجاح.

نهدي ثمرة نجاحنا إلى من قال فيهما الله تعالى: «و قضى
ربك ألا تعبدوا إلا إياه و بالوالدين إحسانا».
إلى قدوتي الأولى و معنى الحب و الحنان إلى من كان
دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي، إلى من
أرشدتني و رافقتني في كل مشاوير حياتي و لا تزال تفعل
إلى الآن، اللهم أحفظها و ارزقها العفو و العافية أمي
الحبيبة.

إلى من أحمل اسمه بكل فخر و اعتزاز، إلى صاحب السيرة
العطرة و الفكر المستنير إلى من شجعني على المثابرة
طوال عمري، طاب بك العمر يا سيد الرجال و طبت لي
عمرا يا أبي الغالي.

و لأولئك الذين لديهم ميزة كبيرة في تشجيعنا و تحفيزنا و
عشنا معهم جميع لحظاتها و ملاذنا الأول و الأخير إخوتنا و
أخواتنا

إلى من كانوا لنا عوناً و سنداً طول مسارنا الدراسي و إلى
كل طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة و جباية معمقة، و
إلى كل أساتذتنا بالأخص الأستاذة المشرفة «عزيزو
راشدة».



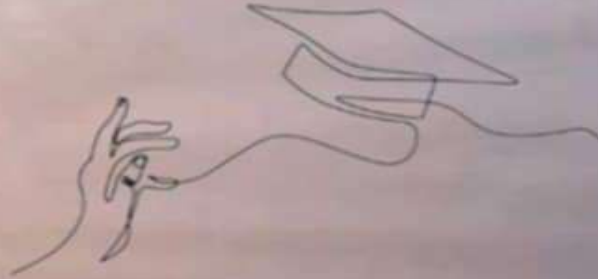
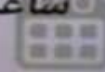
الحمد لله

الشكر

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: «من لم يشكر الناس لم يشكر الله و من أهدي إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له».

و عملا بهذا الحديث و اعترافا بالجميل، نحمد الله عز و جل و نشكره على أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع و نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة المشرفة «عزيرو راشدة» الذي رافقتنا طيلة هذا البحث و أمدتنا بالمعلومات و النصائح القيمة راجين من الله عز و جل أن يسد خطاها و يحقق منها فجزاها الله عنا كل خير.

و الشكر الخاص لمدير مؤسسة نفضال **GPL** تيارت و إلى المؤطر «فيصل» و كل عمال إدارة وحدة نفضال و نخص بالذكر عمال قسم المحاسبة و المالية و قسم الجبابة على المساعدات و التسهيلات المقدمة لنا فلهم جزيل الشكر. و أخيرا لا يفوتنا أن نعبر عن بالغ تحياتنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل.



ملخص الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الممارسات المحاسبية في ظل النظام الجبائي الجزائري، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الجوانب النظرية المرتبطة بالموضوع والأسس العلمية التي تقوم عليه، مع التركيز على مدى تكيف مؤسسة نفطال فرع غاز البترول المميع مقاطعة تيارت مع المتطلبات الجبائية، وكفاءة النظام المحاسبي في التعامل مع الإلتزامات الجبائية. إن نظام الإخضاع الجبائي يعتمد على قواعد وأسس الممارسات المحاسبية في جوانب القياس والإعتراف والإفصاح من أجل تحديد الوعاء الضريبي، وبناءً على النتائج المتوصل إليها نقدم التوصيات التالية منها:

العمل على كفاءة عمال إدارة المحاسبة في المؤسسة والمتخصصين في المجال الجبائي.

الكلمات المفتاحية: الممارسات المحاسبية، النظام الجبائي الجزائري، النظام المحاسبي المالي، القياس المحاسبي، الإعتراف المحاسبي، الإفصاح المحاسبي.

Résumé de l'étude : Cette étude a pour objectif d'examiner l'impact de l'application des pratiques comptables selon le système comptable financier algérien. Elle repose sur une approche descriptive et analytique pour étudier les aspects théoriques du sujet et les fondements scientifiques qui le soutiennent. L'étude s'est concentrée sur la manière dont l'entreprise étudiée s'adapte à ce système, notamment en ce qui concerne la conformité aux exigences comptables et fiscales. Les résultats obtenus ont montré l'efficacité et la performance du système comptable financier dans son intégration avec le programme comptable, ainsi qu'un certain degré de compatibilité comptable au sein de l'entreprise. Sur la base de ces résultats, l'étude recommande notamment de renforcer les compétences des employés du service comptable au sein de l'entreprise, ainsi que celles des spécialistes dans le domaine fiscal.

Les mots clés : pratiques comptables, Système Comptable financier, Système fiscale algérien, Mesure comptable, Reconnaissance comptable, information comptable.

Abstract: This study aims to examine the impact of applying accounting practices in accordance with the Algerian Financial Accounting System. It is based on a descriptive and analytical approach to explore the theoretical aspects of the topic and the scientific foundations on which it is built. The study focused on how the company under investigation adapts to this system, particularly regarding compliance with accounting and tax requirements. The results revealed the efficiency and effectiveness of the financial accounting system in its integration with the accounting program, as well as a certain level of accounting compatibility within the company. Based on these findings, the study recommends strengthening the skills of the accounting department staff within the company, as well as those of specialists in the field of taxation.

Keywords: Accounting Practices, Algerian Tax System, Financial Accounting System (SCF), Measurement, Recognition, Accounting Disclosure.

فهرس المحتويات

الإهداء.....	
شكر وتقدير.....	
ملخص الدراسة.....	
فهرس المحتويات.....	
قائمة الجداول.....	
قائمة الأشكال.....	
قائمة المختصرات.....	
مقدمة.....	أ

الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري

تمهيد.....	6 -
المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية.....	6 -
المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية.....	7
المطلب الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي.....	7
المطلب الثاني: ماهية الممارسات المحاسبية.....	11
المطلب الثالث: التحديات التي تواجهها الممارسات المحاسبية.....	14
المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري.....	16
المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر ومكوناته.....	16
المطلب الثاني: أهمية وأهداف النظام الجبائي الجزائري.....	20
المطلب الثالث: دوافع إصلاح النظام الجبائي الجزائري:.....	23
المبحث الثالث: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في البيئة الجزائرية:.....	25
المطلب الأول: الملائمة بين النظامين المحاسبي والجبائي.....	25
المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي... 29	

المطلب الثالث: تأثير النظام الجبائي الجزائري على الممارسات المحاسبية.....	33
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة نفضال غاز البترول المميع مقاطعة تيارت	
تمهيد:.....	38
المبحث الأول: تقديم مؤسسة نفضال تيارت GPL (غاز البترول المميع).....	39
المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفضال تيارت GPL ونشأتها.....	39
المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة.....	42
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:.....	45
المبحث الثاني: تحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة.....	48
المطلب الأول: عرض النتائج المحاسبية لسنة 2024.....	48
المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية ومعالجتها.....	51
المطلب الثالث: إعداد الإقرار الضريبي.....	53
المبحث الثالث: أثر أنظمة الاخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في المؤسسة..	57
المطلب الأول: أثر أنظمة الاخضاع على القياس المحاسبي للدخل والاهتلاك في المؤسسة	
.....	57
المطلب الثاني: أثر أنظمة الاخضاع الجبائي على متطلبات الاعتراف المحاسبي.....	59
المطلب الثالث: أثر أنظمة الاخضاع الجبائي على متطلبات الإفصاح المحاسبي.....	60
خاتمة:.....	65
قائمة المراجع:.....	69
الملاحق:.....	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
الجدول رقم (01- 1)	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2024	17
الجدول رقم (01- 2)	الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية	33
الجدول رقم (02- 1)	المستودعات المناوبة لتوزيع قارورات الغاز من نوع B 13	40
الجدول رقم (02- 2)	ميزانية مؤسسة نפטال لسنة 2024	48
الجدول رقم (02- 3)	جدول حساب النتائج لمؤسسة نפטال لسنة 2024	49
الجدول رقم (02- 4)	ملخص جدول تحديد النتيجة الجبائية	51
الجدول رقم (02- 5)	مختصر جدول حسابات النتائج لمؤسسة نפטال لسنة 2024	52
الجدول رقم (02- 6)	جدول حساب النتائج	54
الجدول رقم (02- 7)	جدول ميزانية الأصول	54
الجدول رقم (02- 8)	جدول ميزانية الخصوم	54
الجدول رقم (02- 9)	جدول حركات المخزون	55
الجدول رقم (02- 10)	جدول تقلبات المخزون	55
الجدول رقم (02- 11)	جدول تكاليف الموظفين والضرائب والمدفوعات المماثلة والخدمات الأخرى	55
الجدول رقم (02- 12)	جدول المصاريف والإيرادات التشغيلية الأخرى	56
الجدول رقم (02- 13)	جدول الإهلاكات وخسائر القيمة	56
الجدول رقم (02 - 14)	جدول اهتلاكات الأصول حسب النظام الجبائي الجزائري	59
الجدول رقم (02- 15)	جدول مؤشرات الإفصاح عن المعلومات العامة ومدى تطبيقها في المؤسسة	60
الجدول رقم (02- 16)	دراسة الإفصاح عن المؤشرات	61

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
27	مخطط يوضح النتيجة الجبائية	الشكل رقم (01 – 1)
28	مخطط كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	الشكل رقم (01 – 2)
41	المراكز التابعة للمنطقة ZONE الخاصة بالمؤسسة	الشكل رقم (02 – 1)
47	الهيكل التنظيمي لوحدات نفضال GPL تيارت لسنة 2025	الشكل رقم (02 – 2)

قائمة المختصرات

الرمز	الاسم بالعربية	الاسم بالأجنبية
SCF	النظام المحاسبي المالي	Système Comptable financier
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenu brut
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés
TVA	الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée
TPP	الرسم على المواد البترولية	Peinture sur produits pétroliers
GPL	غاز البترول المميع	pétrole liquéfié Gaz de
NAFTAL	نفطال	NAFT Algerian
CE	مركز تعميم المواد البترولية والتخزين والتوزيع	Enfuteur Centre
CM	مركز متعدد المنتجات	produits-Centre multi
MCE	ملحق مركز تعميم المواد البترولية والتخزين والتوزيع	Mini Centre Enfuteur
DR	مستودع لتوزيع وتخزين المواد البترولية	Dépôt Relier
IFU	الضريبة الجزافية الوحيدة	Impôt Forfaitaire Unique



مقدمة

لطالما ارتبطت القواعد المحاسبية بالقواعد الجبائية في معظم الدول. ومن خلال عرض العلاقة بين المحاسبة المالية والجبائية، يلاحظ ذلك التكامل الذي أدى إلى ظهور الممارسات المحاسبية أين كانت المحاسبة المالية ولا زالت تخدم أغراضا جبائية محددة موجهة من طرف سياسات الدولة بصفة عامة كتحديد العبء الضريبي مثلا، وبالتالي فإنّ نتائج التطبيق الميداني للأنظمة الجبائية سيكون له أثر كبير على الممارسات المحاسبية.

إنّ تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي في سنة 2010 بناء على القانون 11/07 أدى إلى حدوث اختلافات فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية مع الأنظمة الجبائية وهذا نظرا لطبيعة العلاقة التي تربط الممارسات المحاسبية بالقواعد الجبائية أي فرضا أنّ التصريحات الجبائية لا يتم اعدادها إلا بالرجوع للتصريحات المحاسبية. فإنّ التغير في المبادئ المحاسبية لابد أن يقابله تغيير في النصوص الجبائية لضرورة مطابقتها مع الأحكام المحاسبية. فهناك العديد من الاختلافات بين الممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري كما لا ننكر وجود حالات تشابه.

يمثل نظام الإخضاع الجبائي في الجزائر مجموعة متكاملة من الضرائب والرسوم المختلفة التي تؤثر على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية ونخص بالذكر مؤسسة نفطال فرع غاز البترول المميع مقاطعة تيارت. تعتبر الممارسات المحاسبية نشاط خدماتي تقوم به المؤسسة من خلال القياس والإعتراف بالأحداث المالية لأطراف متعددة داخل وخارج المؤسسة، وأنّ الإفصاح المحاسبي وسيلة جيدة لإيصال تلك المعلومات والأحداث للأطراف المعنية بها، إذ أصبح الاعتماد على المعلومات الصحيحة والدقيقة واجب كل المؤسسات الاقتصادية والتي من بينها مؤسسة نفطال فرع غاز البترول المميع مقاطعة تيارت وبناء على ما سبق سنحاول معالجة الموضوع من خلال طرح الإشكالية التالية:

الإشكالية

- ما هو الأثر الذي يمكن أن يحدثه تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في مؤسسة نفطال فرع غاز البترول المميع بتيارت؟

الأسئلة الفرعية: وللإحاطة بكل جوانب موضوع البحث قسمنا الإشكالية الرئيسية إلى أسئلة فرعية كالآتي:

- كيف تؤثر الممارسات المحاسبية على القياس والإفصاح المحاسبي؟
- هل يعتبر النظام الجبائي عامل يجب الخضوع له من أجل تفعيل الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية؟
- إلى أي مدى يمكن تحقيق التوافق بين الممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري في مؤسسة نفطال تيارت GPL؟

فرضيات الدراسة: لمعالجة إشكالية البحث، سوف نحاول اختبار صحة الفرضيات التالية:

- قد يعتبر القياس المحاسبي العملية الأساسية في إعطاء عناصر القوائم المالية قيمتها الحقيقية، لهذا جاء بعدة بدائل والتي من شأنها أن تجعل قيمة هذه العناصر قريبة من الواقع.
- قد تعتبر طريقة الإهلاك الخطي والتكلفة التاريخية الأنسب لمؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول المميع) بحيث تلبي متطلبات النظام الجبائي.
- قد تلتزم مؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول المميع) تيارت بقواعد الإعراف والإفصاح المحاسبي في ظل النظام الجبائي الجزائري.

أهداف وأهمية الدراسة: تكمن الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة في النقاط التالية:

- تحديد نقاط التباعد والتشابه بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.
- تسليط الضوء على أثر تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية لما تحتويه البيئة من قوانين وتشريعات جبائية.
- معرفة واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية نفطال GPL تيارت.
- تستمد الدراسة أهميتها من اعتبارات نذكر منها ما يلي:

تكمن أهمية هذا البحث في معرفة النظام الجبائي، كون أن الجبائية تمتاز بالمرونة وسرعة التغيير في القوانين من سنة لأخرى ومدى تأثيرها على الممارسات المحاسبية، مع تحديد متطلبات المحاسبة على ضوء المتطلبات الجبائية.

أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة دوافع لاختيار هذا الموضوع نذكر منها:

- رغبة البحث في التشريع الجبائي الجزائري وارتباطها بالممارسات المحاسبية.
- معرفة حدود الملائمة والتوافق بين المحاسبة والجباية.

حدود الدراسة: انحصرت الحدود الموضوعية والمكانية والزمانية للدراسة كالتالي:

الحدود الموضوعية: تهتم الدراسة بتوضيح أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية من خلال القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي ومحاولة إسقاطه على مؤسسة نفطال فرع غاز البترول المميع مقاطعة تيارت.

الحدود المكانية: تم إسقاط الجانب النظري لهذه الدراسة على واقع مؤسسة نفطال مقاطعة تيارت (غاز البترول المميع).

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمنية في دراسة عناصر القوائم المالية لسنة (2023 / 2024)

منهج الدراسة: تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، إضافة إلى دراسة ميدانية لفرع غاز البترول المميع من خلال تحليل الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة لحساب كل من النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية، مع إجراء مقابلات مع المختصين في مصلحة الجباية ومصلحة المحاسبة.

الدراسات السابقة: تم الاطلاع على العديد من الدراسات ذات الصلة بالبحث، وكانت أقربها صلة من موضوع دراستنا ما يلي:

- دراسة شافعي عبدو: بعنوان "حتمية اصلاح النظام الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي مقارنة بين دول المغرب العربي (الجزائر، تونس، المغرب)" "دكتوراه جامعة تلمسان 2024، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مختلف إصلاحات الضرائب والمحاسبة التي بدأت بها هذه الدول منذ التسعينات وذلك رغبة منهم في الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والشركة مع الإتحاد الأوروبي، وانفتاحهم على الأسواق العالمية مع دراسة مقارنة لهذه الأنظمة للدول الثلاث في المغرب العربي بحيث توصلت هذه الدراسة إلى أهم النتائج تمثلت في: يعتبر النظام المحاسبي مصدر المعلومة المالية، وسيلة التواصل بين الكيانات الاقتصادية مما يجعل المحاسبة تقنية كمية للتفسير تقدم المعلومات المحاسبية الناتجة عن حركة الأموال بين الأعوان الإقتصاديين، إذ تعتبر الجباية مجموعة القوانين والقواعد التشريعية التي تعمل على تحصيل الضريبة.

يلعب الإصلاح الجبائي دورا هاما في تحسين أداء المؤسسات من خلال زيادة حجم نشاطها وتعظيم أرباحها. ومن بين أهم التوصيات: تكيف الإطار القانوني مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي

المالي ومتابعة مختلف الآثار المترتبة عن طريق النظام المحاسبي المالي الجديد للتقليل من آثاره السلبية غير المرغوب فيها. تعزيز وتهيئة البيئة الاقتصادية وذلك بتفعيل نشاط السوق المالي للتطبيق الأمثل للنظام المحاسبي المالي.

- دراسة عيساني نعيمة: بعنوان " أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية" مذكرة لاستكمال شهادة الماستر، جامعة ورقلة 2017 من أهم النتائج التي توصلت إليها ما يلي: فرضت التشريعات الجبائية قواعد تأثرت بصورة جلية على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية مما جعلها مقيدة بأنظمة جبائية تخضع لها المؤسسة على حسب نشاطها ورقم أعمالها المحقق من أجل تنظيم العمليات المحاسبية التي يقوم بها المحاسبين في المؤسسات بشرط مسك الدفاتر المحاسبية.

إن إختيار أي طريقة إهلاك يقوم بتطبيقها المحاسب في عملية القياس والإعتراف والإفصاح عن المعلومات المحاسبية هي مقبولة جبائيا وتؤثر في الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.

ومن بين أهم التوصيات: الإهتمام أكثر بالقوانين والنصوص التشريعية خاصة تلك المتعلقة بالضرائب الدخل وتنظيم المحاسبة والعمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات من أجل توضيح المفاهيم المحاسبية والجبائية وربطها ببعضها البعض.

اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في دراسة تأثير أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية من خلال القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي.

اختلفت دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة من حيث طرق المعالجة ومكان الدراسة.

هيكل الدراسة: تبعا للأهداف المسطرة لهذا البحث ومعالجة الإشكالية واختبار الفرضيات تم تقسيم البحث إلى مقدمة وخاتمة وفصلين، بحيث عنون الفصل الأول بالإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري الذي حاولنا من خلاله التطرق إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية والإطار العام للنظام الجبائي الجزائري والعلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في البيئة الجزائرية وعنون الفصل الثاني بدراسة حالة مؤسسة نفطال تيارت تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى تقديم مؤسسة نفطال غاز البترول المميع مقاطعة تيارت وتحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة وكذا بيان أثر أنظمة الإخضاع الجبائي الجزائري على الممارسات المحاسبية من حيث القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي.



تمهيد

تعتبر المحاسبة نظام معلومات يقوم بتجميع وتوصيل المعلومات المالية عن مؤسسة معينة الى الأطراف المختلفة منهم المستخدمين، ومختلف الأشخاص الذين لهم علاقة بنشاط هذه المؤسسة من مستثمرين وموردين للإدارة الجبائية وغيرهم، وتعتبر القوائم المالية هي المخرجات الأساسية لهذا النظام حيث يقدم المعلومات الضرورية لمستخدميها فيجب على المؤسسة أن تعطي قوائم مالية تمتاز بالشفافية والموضوعية وأن تحترم الممارسات المحاسبية من أجل الوصول الى الأهداف المسطرة. ولقد تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث تناولنا فيهما ما يلي:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية

المبحث الثاني: الإطار العام للنظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي في البيئة الجزائرية

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية

من خلال هذا المبحث قمنا بالإحاطة بالنظام المحاسبي المالي والأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية.

المطلب الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

يعتمد النظام المحاسبي المالي حسب نص القانون رقم 11/07 على مرجعين أساسيين هما: المرجعية الفرانكفونية والمرجعية الأنجلو سكسونية وذلك لأن عملية تصميم النظام أخذت تبني استراتيجية التوحيد المحاسبي الموجودة بالمعايير المحاسبية الدولية.

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي: عرفت المادة 03 من القانون 11/ 07 النظام المحاسبي المالي على أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، المادة 03، ص 04)

ثانياً: أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي: تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه فيما يلي:

- 1- أهمية النظام المحاسبي المالي:** من أجل الدخول في الاقتصاد الدولي والاندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية، باتت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن ابرازها فيما يلي:
 - يستجيب لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية الحالية والمستقبلية.
 - يسمح لجميع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة.
 - يسهل عملية تدقيق الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
 - تقديم صورة واضحة عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في جدول سيولة الخزينة وجدول حركات رؤوس الأموال بالإضافة إلى جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.
- (حمزة، 2018، صفحة 79)

- توضيح المبادئ والقواعد المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية مما يقلص من حالات التلاعب والغش المحاسبي (جوادي، 2014، صفحة 08)

2- أهداف النظام المحاسبي المالي: يمكن ابراز أهم الأهداف للنظام المحاسبي المالي كما يلي:

- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسهيل المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة.

- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملاً في جلبه الى الجزائر من خلال تجنيبه اختلاف الطرق المحاسبية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.

- . محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة فالتسيير.
- نشر معلومات وافية وصحيحة تتمتع بشفافية أكبر لتساعد في فهم المعلومات لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين. (جوهر، 2013، صفحة 08)
- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول، الخصوم، حسابات النتائج حالات تغيير الخزينة، حالات تغيير الأموال الخاصة، الملاحق.
- وضع قوائم مالية للمؤسسات تسمح بالمقارنة بين المؤسسة نفسها عبر الزمن أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو نفس القطاع داخل الوطن أو خارجه أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة (سهام، 2022، صفحة 07)

رابعاً: الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي

- يتكون النظام المحاسبي المالي من عدة نصوص قانونية وهي كالتالي:
1. القانون رقم 07 / 11 المؤرخ في 27 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، فهو يحدد تعريف ومجال تطبيق المحاسبة المالية، والإطار التصوري وتنظيم المحاسبة.
 2. المرسوم التنفيذي رقم 5/08 المؤرخ في 2 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07. 11.
 3. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد القياس المحاسبي ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية العدد 19 المؤرخة في 25 مارس 2009.
 4. المرسوم التنفيذي رقم 09 / 110 المؤرخ في 07 أبريل 2009 والذي يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.
 5. التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة الطرق والاجراءات التي اتخذت من أجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي، بحيث أكدت هذه التعليم على أنه قد بدأ تطبيق هذا النظام ابتداء ا من تاريخ 01 جانفي 2010 (بغداد، 2017، صفحة 07)

خامساً: مكونات النظام المحاسبي المالي

1. **الإطار المفاهيمي:** يعتبر الإطار المفاهيمي أحد مكونات النظام المحاسبي المالي الذي اعتمد عليه المشرع الجزائري لضمان قدر كاف من التنظيم المحاسبي وفهم الأسس المحاسبية.
2. **مدونة الحسابات:** تعتبر مدونة الحسابات أحد مكونات النظام المحاسبي المالي فهي نسخة مقربة من النظام المحاسبي الفرنسي العام والذي تم تحيينه وفق المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية. هذه المدونة عبارة عن قائمة مقسمة إلى مجموعات رئيسية متجانسة (من المجموعة الأولى الى المجموعة السابعة) وهي موزعة كالتالي:

أ. حسابات الميزانية وتشمل:

الصنف 1 حسابات رؤوس الأموال

الصنف 2 حسابات التثبيات

الصنف 3 حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ

الصنف 4 حسابات الغير

الصنف 5 الحسابات المالية

ب. حسابات التسيير والعمليات المتعلقة بحساب النتيجة: وتشمل

الصنف 6 حسابات الأعباء

الصنف 7 حسابات المنتوجات

3. القوائم المالية: تعتبر القوائم المالية من أهم مكونات النظام المحاسبي المالي لأنها تقدم الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها المالي لأنواع مختلفة من مستخدمي القوائم المالية، كما تتكون هذه الأخيرة من خمسة قوائم وهي كالتالي:

1- الميزانية

2- جدول حسابات النتائج

3 - جدول تدفقات الخزينة

4 - جدول تغير الأموال الخاصة

5 - الملاحق (مراد آ.، 2014، صفحة 40)

خامسا: مبادئ النظام المحاسبي المالي

1. مبدأ التكلفة التاريخية: تعتبر التكلفة التاريخية هي الأساس السليم للتسجيل المحاسبي للاستثمارات، المخزونات، الخ وطبقا لمبدأ التكلفة فإن العمليات الكاملة هي الوقائع التي يعترف بها المحاسبون والتي تخضع للقيد المحاسبي.

2. مبدأ تحقيق الإيراد: يعني هذا المبدأ بتوقيت وجود النواتج أو الاعتراف بها ولا بد من وجود أدلة موضوعية لدعم عملية تحقيق النواتج، مثال كوجود عملية تبادل خارجي تنتقل بمقتضاه السلعة أو الخدمة للغير.

3- مبدأ القيد المزدوج: بموجب هذا المبدأ تسجل العمليات المحاسبية في جانبين، أحدهما مدين والآخر دائن، يشترط توازن الجانبين من حيث المبالغ لكل عملية. (مطر، 2002، صفحة 34)

4- مبدأ مقابلة الأعباء بالنواتج: يعني مبدأ المقابلة أنه بعد تحديد نواتج الفترة المحاسبية، فإن المصاريف المرتبطة بتلك النواتج لا بد أن تخصم منها للوصول إلى صافي الدخل (النتيجة الصافية للدورة) بهذه الفترة.

5- مبدأ التجانس: إن الاستخدام المتجانس للمبادئ المحاسبية بالنسبة لنفس المؤسسة يعتبر مطلباً أساسياً لإمكانية إجراء مقارنة بين القوائم المالية الخاصة بفترات محاسبية مختلفة. (أمال، 2019، صفحة 8)

6- مبدأ الإفصاح (المعلومات الكاملة): يتطلب مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية كاملة بحيث تشتمل على كافة المعلومات الضرورية للتعبير الصادق. ولا يسري مبدأ الإفصاح على العمليات التي تحدث خلال السنة المالية فقط وإنما تمتد إلى العمليات الهامة التي تحدث بعد تاريخ الميزانية وقبل نشر القوائم المالية.

7- مبدأ الموضوعية: ينبغي أن تعتمد المحاسبة على أدلة موضوعية كلما كان هذا ممكناً، فالتكلفة التاريخية مثلاً تمثل بياناً موضوعياً يمكن التحقق منه بسهولة. فالتمسك بهذا المبدأ يساعد على خلو القوائم المالية من أي انحياز. (يوسف، 2018، صفحة 6،5)

8- مبدأ الأهمية النسبية: يرتبط هذا المبدأ بشكل كبير مع مبدأ الإفصاح وبناءً على هذا المبدأ فإن العناصر قليلة القيمة لا ينبغي أن تستغرق كثيراً من الجهد، وإنما معالجتها بأكثر الأساليب ملائمة اقتصاداً.

9- مبدأ الحيطة والحذر: يعني هذا المبدأ أنه في الحالات التي يتوافر للتقديرات والطرق المختلفة أدلة معقولة ينبغي اختيار القيمة التي تأثيرها أقل بالنسبة لتحسين الربح أو المركز المالي للمؤسسة في السنة الجارية ويقضي هذا المبدأ بمراعاة الحيطة لضمان عدم المبالغة في الأرباح أو تحسين المركز المالي.

10- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: يعتبر هذا المبدأ جديداً في الجزائر بحيث يقر مبدأ تغليب الواقع المالي على الشكل القانوني، أنه ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية. (الشهب، 2012، الصفحات 04،03)

سادساً: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

المادة 04 من القانون (11-07) ألزمت الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية.

أ. الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

ب - التعاونيات

ج - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، يمارسون نشاطات اقتصادية متكررة.

هـ - كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون للمحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي (عمراني، 2014، صفحة 55)

المطلب الثاني: ماهية الممارسات المحاسبية

أولا تعريف الممارسات المحاسبية: هي تلك العمليات التي يقوم بها المحاسب أو مجموعة من المحاسبين بناءً على مبادئ وقواعد وطرق محاسبية وقوانين ثم وضعها من أجل الوصول إلى نتائج معبرة عن تلك الوضعية في فترة من الزمن أو هي ذلك العمل المحاسبي الذي يكون بشكل متواصل ويكون فيه التسجيل والتبويب والتلخيص بناءً على المبادئ والقواعد والطرق المحاسبية التي نص عليها القانون وحددها (سعاد، 2021، صفحة 16)

– هي الطريقة الروتينية التي يتم جمعها من يوم إلى يوم والأنشطة المالية لكيان تجاري وتسجيلها والممارسات المحاسبية للشركة تشير إلى الطريقة التي يتم من خلالها تنفيذ سياستها المحاسبية والالتزام بها على أساس روتيني، وعادة من قبل محاسب أو مدقق حسابات أو فريق من المهنيين في المحاسبة (سارة، 2016، صفحة 06)

تُعرف على أنها مجموعة من المعايير الملائمة لقياس والتمثيل التي يعمل بها المحاسبين وفق ما يحدده القانون والنصوص التنظيمية، لتمكينهم من إعطاء حكم قيمي على الأنشطة والنتائج المتحصل عليها داخل المؤسسة جراء اتباع خيار معين في الدراسة (خلود، 2022، صفحة 19)

من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن الممارسة المحاسبية: على أنها الطرق والقواعد التي تتبع من قبل ممارسي مهنة المحاسبة في إعداد الوضعية المالية لأي كيان اقتصادي وفق قواعد ومبادئ قانونية.

ثانياً: أوجه الممارسات المحاسبية:

1- الإعراف المحاسبي: عرفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية والمتمثلة في التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق، القيمة الحالية.

1-1 متطلبات الإعراف المحاسبي: يجب على المؤسسة تحديد كيفية قياس وتسجيل عناصر القوائم المالية، وذلك من خلال طرح الأسئلة التالية:

– متى يتم الإعراف بالإيراد أو المصروفات أو الأصل، وهل النتيجة خسارة أم ربح.

– بأي مبلغ يتم الإعراف به محاسبياً.

– ماهي القيمة المحاسبية التي يتم الإعراف بها. (سويقات، 2018، صفحة 15)

1-2 الإعراف المحاسبي والجبائي بأصول المؤسسة: عند الإعراف بعناصر الأصول المادية والمعنوية، يجب تحديد الطريقة المفضلة محاسبياً وجبائياً لإجراء العمليات داخل المؤسسة، ونجد أنه:

- بسبب توفر طرق تصنيف جديدة في عملية التقييم ومعالجة عناصر الأصول، يتم الإعراف بصفة عامة بمبدأ التكلفة التاريخية التي تعتبر قاعدة أولى في عملية التسجيل، ويمكن التوجه بعدها إلى استعمال مبدأ القيمة العادلة لبعض عناصر الأصول، وبالتالي عدم احترامه لمبدأ التحقيق.

- يتم تقييم الأصول جبائيا على أساس التكلفة التاريخية، ففائض القيمة تفرض عليه الضريبة عندما يتحقق فعلا، أي أن الجباية تأخذ بعين الاعتبار بمبدأ التحقيق.

إن القاعدة المحاسبية تعمل على إعطاء الصورة الصادقة بانتهاجها لمبدأ القيمة العادلة على عكس القاعدة الجبائية. (نعيم، 2017، صفحة 32)

2 - القياس المحاسبي: يتمثل القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك

بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (فضيلة، 2022، صفحة 07)

2-1 متطلبات القياس المحاسبي: على المؤسسة الاختيار بين أحد نماذج القياس المحاسبي والذي يحقق لها الممارسة الفعلية

أ- التكلفة التاريخية: تعتبر التكلفة التاريخية الأكثر استعمالا في الوقت الحالي، وهي تعبر عن القيمة الدفترية التي تسجل بها القوائم المالية كما جاءت في فواتير الشراء، وعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها المبالغ المقاسة بالوحدة النقدية للنقد المنفق أو الممتلكات الأخرى التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدرة أو الخدمات التي تم إنجازها أو الالتزامات التي قدمت مقابل السلع والخدمات التي تم استلامها أو سوف يتم استلامها.

ومن أهم مميزات استخدام التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي ما يلي:

- يستند القياس المحاسبي للحدث المالي بالتكلفة التاريخية إلى عمليات حدثت فعلا وليست عمليات افتراضية أو تقديرية.

يستند الإعراف المحاسبي باستخدام هذا البديل إلى وجود مستندات ثبوتية تؤيد وقوع الأحداث المالية مما يجعل القوائم المالية الأكثر موثوقية. (المالك، 2015)

ب - القيمة العادلة: تعرف القيمة العادلة حسب معايير الإبلاغ المالي بأنها القيمة التي يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف كل منهم لديه الرغبة في التبادل وعلى بيئة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة.

من خلال التعريف السابق أنّ مفهوم القيمة العادلة يقوم على النقاط الأساسية التالية:

- الصفقة تتم بين أطراف مستقلة عن بعضها البعض ولا تربطهم علاقة فيما بينهم.

- أن تتم الصفقة بين أطراف رغبة وغير مكرهة ودون تحت أي ضغط.

- الأطراف المتعاقدة مطلعة على كل الحقائق والمعلومات الأساسية والهامة وذات الصلة بالصفقة.

– الظروف التي تتم فيها الصفقة تكون طبيعية وعادية أي لا يكون البائع مجبرا على البيع. (بوزيت، 2021، صفحة 21)

2-2 قياس الدخل المحاسبي والجبائي: يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة إنطلاقا من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط وفقا للتسجيلات المحاسبية خلال فترة الإستغلال، ويتم معالجة هذه النتيجة وفقا للقواعد الجبائية المنصوص عليها في قوانين النظام الجبائي، وقد حدد جملة من المواد تتعلق بعملية القياس المحاسبي للضرائب، من بينها:

– حسب نص المادتين 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على المؤسسة أن تعلن عن رغبتها أو عدم رغبتها في إعادة استعمال المبلغ المتأتي من القيام بالعمليات المحاسبية التي تسمح بتحديد القيمة الواجب ضمها للنتيجة الخاضعة للضريبة.

– حسب نص المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يجب أن تلتزم المؤسسات العمومية بضرورة ضم الإعانات غير المستغلة من طرف المؤسسة خاصة المتعلقة بالإستثمارات إلى الربح الخاضع للضريبة، وفقا لفترة العقد.

– يتّص النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعادة تقييم الإستثمارات، على تسجيل الفرق الناتج عن إعادة التقييم للأصل القابل للإهلاك حسب طريقتين: إعادة تقييم كل من التكلفة ومجمع الإهلاكات في آن واحد، إعادة تقييم التكلفة المحاسبية الصافية. (شادو، 2013، صفحة 16)

وبالتالي سينتج عنه تأثيرات على النتيجة المحاسبية والتي ستؤثر بدورها على النتيجة الجبائية.

2-3 قياس الإهلاك محاسبيا وجبائيا: انطلاقا من القاعدة التالية:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = \text{القيمة الأصلية} - \text{الإهلاكات}$$

– إنّ السبب الذي يؤثر في قياس القيمة المحاسبية الصافية للمؤسسة هو التغيير الذي يطرأ في حساب قيمة الإهلاكات وذلك على حسب الطرق التي يفرضها التشريع الجبائي الجزائري.

– وبما أن الإهلاكات من بين الأعباء القابلة للخصم، فهي تعتبر من العناصر المهمة التي تدخل في حساب النتيجة الجبائية، تبعا للقواعد المحددة في التشريع الجبائي. (بوعروج، 2020، صفحة 3)

3 – الإفصاح المحاسبي: هو شمول التقارير المالية للوحدة الاقتصادية على جميع المعلومات والبيانات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة صادقة وواضحة عن تلك الوحدة الاقتصادية وعن فعاليتها ونشاطاتها. (بلعباس، 2023، صفحة 65)

الإفصاح المحاسبي والجبائي عن أصول المؤسسة: حسب نص المادة 06 من قانون المالية 2009، يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة.

- تلزم التشريعات القانونية المكلفين بضرورة الإفصاح في القوائم المالية عن الوعاء الضريبي لهم، لكي تكون بياناتهم المالية دقيقة وغير مظلة للمستخدمين. (الحق، 2023، صفحة 25)

- بما أن الدخل المحاسبي هو الدعامة الأساسية للوصول إلى الربح الضريبي فإن القوائم المالية بما تتضمنه من معلومات محاسبية تمثل أحد المقومات الأساسية الموجودة في النظام الجبائي، وعلى هذا الأساس فإن الإفصاح عن تلك المعلومات يعد مطلباً أساسياً للاستفادة من المخرجات المعلومة المحاسبية في عملية تحديد الدخل الخاضع للضريبة. (أسامة، 2019، صفحة 22)

- حسب نص المادة: 1-210 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08، أنه كل كيان يحل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنوياً إعداد كشوف مالية، وتتمثل في: الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكتملة للميزانية و جدول حساب النتائج.

- يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنوياً لدى مفتشية الضرائب في مكان تواجد نشاطها، وذلك قبل شهر أبريل من السنة الموالية، ويتم الإفصاح عنها في الكشف المالية الصادرة من مديرية الضرائب. (الباسط، 2019، صفحة 18)

المطلب الثالث: التحديات التي تواجهها الممارسات المحاسبية

تواجه الممارسات المحاسبية الوطنية مجموعة من التحديات تدفع للتقليل من دور أهمية المحاسبة في البيئة الوطنية والتي من أهمها:

1- سيطرة القوانين الجبائية: ارتبطت الممارسات المحاسبية لفترة طويلة من الزمن بالأهداف الضريبية لكن مع النظام المحاسبي المالي تعامل المحاسبون بأن العلاقة مع المحاسبة والضرائب ستكون أقل ارتباطاً مما كانت عليه في السابق وذلك لـ:

- أنّ الجزائر انتقلت من الاقتصاد الموجه أين يكون فيه تدخل الدولة بشكل مباشر إلى مرحلة اقتصاد السوق أي تحولت من نموذج اقتصادي يعتمد على تدخل الدولة المباشر في تخطيط وإدارة الأنشطة الاقتصادية إلى نموذج اقتصاد السوق الذي يعتمد على المبادرات الخاصة، المنافسة، وقوى العرض والطلب في الاقتصاد الموجه، كانت الدولة تتولى تحديد الإنتاج، الأسعار، وتوزيع الموارد أما في اقتصاد السوق فتقلص هذا لصالح تحفيز الإستثمار الخاص، تحرير التجارة، تشجيع المنافسة هذا التحول غالباً ما يكون مصحوباً بإصلاحات اقتصادية تهدف إلى تعزيز الكفاءة وتحقيق النمو المستدام.

- أن روح النظام المحاسبي المالي جاءت لخدمة مجموعة من المستخدمين حسب ما هو موضح في القوانين المتعلقة أي أن النظام المحاسبي المالي تم تصميمه ليكون أداة تخدم مختلف المستخدمين مثل المستثمرين والإدارات الحكومية والشركات من خلال توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة. القوانين المتعلقة بهذا النظام توضح كيفية تنظيمه لضمان الشفافية، الدقة وسهولة الوصول إلى البيانات المالية مما يساعد في اتخاذ قرارات سليمة وتحقيق استقرار اقتصادي.

- أن من بين المبادئ التي اعتمد عليها النظام المحاسبي المالي مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني أي يتم تسجيل العمليات المالية بناءا على تأثيرها الاقتصادي الفعلي وليس فقط وفقا لصيغتها القانونية بحيث يساعد هذا المبدأ على توفير معلومات أكثر دقة لمستخدمي القوائم المالية كالمستثمرين والإدارات الحكومية وكمثال عملي في حالة الإيجار التمويلي قد يكون العقد قانونيا "تأجير" لكن من حيث الواقع الاقتصادي هو عملية شراء بالأقساط لذلك يتم تسجيله كموجودات ثابتة بدلا من اعتباره مصاريف تشغيلية هذا المبدأ يعزز المصداقية المالية ويساعد في اتخاذ قرارات صحيحة تستند إلى الواقع الاقتصادي الحقيقي للشركات .

2. سيطرة السوق الموازية: تمثل نسبة كبيرة من الأموال التي لا يستفيد منها الاقتصاد (جبائيا، شبه جبائيا) وهي أيضا تشكل تهديد للسوق الرسمي على المدى الطويل من خلال عدم قدرته على المنافسة، مما ينعكس حتما عن الحاجة من المحاسبة، خاصة وأن المحاسبة علم يخدم مصلحة المجتمع وذلك من خلال ما توفره للهيئات الحكومية المسؤولة عن الاقتصاد القومي المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات السليمة المتعلقة ب:

- تحديد الأرباح الحقيقية للمؤسسات والشركات المعنية بدفع الضرائب من خلال متابعتهم للمسك والتصريح المحاسبي.

- التخطيط ورسم السياسات للفترة الحالية أو للفترات المحاسبية من خلال معلومات تجميع الحسابات القومية (الناتج المحلي الإجمالي، الناتج الإجمالي القومي) في ظل سيطرة السوق الموازية وتنامي حجمها تتأثر الممارسات المحاسبية وحتمًا العلاقة عكسية بينهما كلما زاد حجم السوق الموازية كلما أثر سلبا على المحاسبة بحيث تفقد دورها وقوتها وبالتالي تأثيرها في الحفاظ على استمرار تطور الدولة والمجتمع. ومن مظاهر هذه السيطرة نجد:

أ/ **التأثير على الأسعار:** يمكن أن تحدد الأسواق الموازية الأسعار بطريقة مختلفة عن السوق الرسمي، مما يؤدي أحيانا إلى تضخم أو عدم الاستقرار.

ب/ **انتشار التجارة غير المنظمة:** يتم بيع المنتجات والخدمات بعيدا عن الأطر القانونية مما يعيق التحصيل الضريبي ويؤثر على الإيرادات الحكومية.

ج/ **التأثير على الاقتصاد الرسمي:** قي يسبب نمو السوق الموازية ضعفا في قدرة الدولة على التحكم في السياسة النقدية والاقتصادية. (عوينات، 01 جوان 2017، صفحة 129)

المبحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري

جاء النظام الجبائي الجزائري لتحقيق أهداف السياسة الجبائية التي يتم تحديدها على أساس الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية القائمة والمتغيرة باستمرار لفعل العديد من العوامل، وهذا ما يستدعي الإصلاح لتحقيق التلازم.

المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر ومكوناته

إن التشريع الجبائي يعتبر عملية تقنية لفلسفة فرض الضرائب والمعاملات الضريبية بين المكلفين والإدارة. أولاً- مفهوم النظام الجبائي الجزائري: تعددت تعريفات النظام الجبائي في الكتابات العربية والأجنبية، فالبعض يرى أن مفهوم النظام الجبائي بين مفهومين واسع وضيق ويتمثلان في:

1- المفهوم الضيق: يعرف النظام الجبائي على أنه "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل" (عائشة، 2019، صفحة 61)

2- المفهوم الواسع: يعرف النظام الجبائي بأنه "كافة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين (بوعلام، 2017، صفحة 160)

3- ويعرف أيضا بأنه "مجموعة حدود مختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية بهدف تحسين توزيع العبء الضريبي وتعزيز التنمية الاقتصادية " (هدى، 2020، صفحة 109)

من خلال التعاريف السابقة نستنتج مفهوم للنظام الجبائي الجزائري: يعرف النظام الجبائي الجزائري بأنه الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم جباية الضرائب والرسوم في الجزائر وينظم العلاقة بين الدولة كهيئة جبائية وبين الأفراد والمؤسسات كمكلفين ضريبيين.

ثانيا: مكونات النظام الجبائي الجزائري

1- الضرائب المباشرة: تعرف الضرائب المباشرة بأنها الرسوم المفروضة على الدخل أو الممتلكات بشكل مباشر، تشمل هذه الضرائب ما يلي:

1- الرسم على النشاط المهني TAP: حسب المادتين 14 و 24 من قانون المالية لسنة 2024 تم إلغاء الرسم على النشاط المهني (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2024، صفحة 01)

2 - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، وهي ضريبة سنوية وحيدة تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة الأشخاص الطبيعيين فقط. (محمد، 2017، صفحة 17)

1-2 الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي: الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر وأيضا الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة. (عبدو، 2024، صفحة 24، 25)

2- 2 المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي: الأرباح المهنية، إيرادات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من ايجار العقارات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة. (عبدو، مرجع سبق ذكره، صفحة 25)

2- 3 الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي: هناك نوعان من الإعفاءات هما:
أ/ الإعفاءات على الأشخاص: يعفى من الضريبة الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي 200000 دج، السفراء وأعوان الدبلوماسيين والقنصلين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان الذين يمثلونها نفس الامتياز للأعوان الدبلوماسيين والقنصلين الجزائريين، العمال المعوقون الذين تقل أجورهم عن اثني عشر ألف دينار 12000 دج، يستفيد من إعفاء دائم الأشخاص من جنسية أجنبية والذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.

ب/ الإعفاءات على المداخيل:

ب 1- المداخيل الفلاحية: يستفيد من إعفاء كلي ودائم المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والخضر الجافة والتمور، ويستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الماشية في الأراضي المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية.

ب 2- الأرباح الصناعية والتجارية: يستفيد من إعفاء دائم المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وإيرادات الفرق الممارسة للنشاط المسرحي كما يستفيد من إعفاء 10 سنوات الحرفيون التقليديون والممارسون لنشاط حرفي فني، ويستفيد من إعفاء كلي لمدة 3 سنوات اعتبارا من بداية الاستغلال للأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الرواتب والأجور والريوع العمرية، يستفيد من إعفاء لمدة 5 سنوات الحواصل الناتجة عن عملية التنازل عن الأسهم والسندات وكذا الأوراق المماثلة لها، معاشات المجاهدين والأرامل والأصول جراء واقع حرب التحرير الوطني.

2- 4 معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

الجدول رقم (1-01) يوضح معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2024

النسبة المئوية	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 240000 دج
23%	من 240000 إلى 480000 دج
27%	من 480000 إلى 980000 دج
30%	من 980000 إلى 1920000 دج
33%	من 1920000 إلى 3840000 دج
35%	أكثر من 3840000 دج

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024، المادة 104.

3- الضريبة على أرباح الشركات IBS : تعتبر هذه الضريبة النوع الثاني من الضرائب المباشرة التي جاء بها التشريع الجبائي لسنة 1992، حيث تؤسس الضريبة على أرباح الشركات على مجمل الأرباح والمداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين. (مراد، 2003، صفحة 20)

1-3 الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات IBS :

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة وكذلك الشركات والتعاونيات ذات الطابع الصناعي والتجاري و هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع.

3- 2 الشركات المعفاة من الضريبة على أرباح الشركات : الشركات الممارسة من قبل الشباب المؤهل للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة والمؤسسات السياحية تستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات ما عدا الوكالات السياحية وأيضا المؤسسات التابعة للأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها تستفيد من إعفاء دائم.

3- 3 معدلات IBS: 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والسلع و **23%** بالنسبة لمؤسسات البناء والأشغال العمومية والري والأنشطة السياحية و **26%** بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات. (منصور، 2010، صفحة 15)

4- الضريبة الجزافية الوحيدة IFU : جاءت الضريبة الجزافية الوحيدة سنة 2007 وحلت محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل .وهي نظام ضريبي مبسط معتمد في بعض الدول منها الجزائر ويستهدف فئة معينة من المكلفين بالضريبة. (حسين، 2024، صفحة 219)

4-1 الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة :

4-2 معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة IFU: 5% الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بأنشطة تجارية من أنشطة الإنتاج وبيع السلع و12% الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بتأدية الخدمات والأنشطة الأخرى (موقع المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره)

4-3 النظام التصريحي للضريبة الجزافية الوحيدة: إن قانون المالية التكميلي لسنة 2015 سمح للمكلفين بالضريبة بتقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة بأنفسهم والتصريح به لدى إدارة الضرائب مع دفع المبالغ الناتجة عن ذلك تلقائياً، مع إعطاء إمكانية للإدارة الجبائية بتصحيح الأسس الضريبية المصرح بها عن طريق جدول فردي مع فرض عقوبات جبائية في حالة امتلاكها لعناصر تكشف عن نقص في التصريح النهائي المقدم من طرف المكلف بالضريبة. (سماعين، 2024، صفحة 47)

ثانياً: الضرائب غير المباشرة: تعتبر الضرائب غير المباشرة تلك الضرائب التي تحصل لصالح الدولة من طرف وسيط عكس الضرائب المباشرة.

1 - الرسم على القيمة المضافة TVA : تأسس الرسم على القيمة المضافة سنة 1991 و جاء هذا الرسم لتعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و الرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات. وبحسب على أساس رقم الأعمال خارج الرسم المنجز في الجزائر من قبل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط (المهن الحرة). (لعشيشي، 2010، صفحة 47)

1-1 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة: عمليات البيع والأشغال العقارية وتقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي والخدمات المتعلقة بالهاتف والتيليكس والفاكس والعمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين وأداء الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام المقدمة من طرف مؤسسات العناية غير تلك المتعلقة بالصحة العمومية. (لعشيشي، مرجع سبق ذكره، صفحة 48)

1-2 الإعفاءات من tva : عمليات البيع الخاصة بالخزوة عمليات البيع المتعلقة بالحليب، عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية، التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية. (لعشيشي، مرجع سبق ذكره، صفحة 48)

1-3 معدلات الرسم على القيمة المضافة: 19% معدل عادي و9% معدل مخفض (لعشيشي، مرجع سبق ذكره، صفحة 48)

2 - الرسم على المواد البترولية TPP: أنشأ هذا الرسم بموجب المادة 82 من قانون المالية لسنة 1996 بحيث يؤسس لصالح ميزانية الدولة ورسم المنتجات البترولية والمماثلة لها، مستوردة أو محصل عليها من

الجزائر لاسيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية. يطبق هذا الرسم أساسا على البنزين العادي الممتاز، الخالي من الرصاص، غاز أول وغاز البترول المميع(الوقود) (حروز، 2019، صفحة 62)

المطلب الثاني: أهمية وأهداف النظام الجبائي الجزائري

للنظام الجبائي أهمية كبيرة للاقتصاد الجزائري كما أنه يهدف إلى تحقيق جملة من الخطط الاقتصادية، الاجتماعية، المالية وكذا الفنية.

أولا: أهمية النظام الجبائي الجزائري: للنظام الجبائي أهمية كبيرة جدا تكمن فيما يلي :

- إرساء نظام ضريبي بسيط ومستقر في تشريعاته.
- إعادة هيكلة و تنظيم المصالح الجبائية.
- توزيع المداخل بشكل عادل و العمل على حماية القدرة الشرائية.
- تعزيز مبدأ العدالة الضريبية و تحسين إدارة الموارد.
- تعديل معدلات الضرائب و إجراءات التحصيل .
- عصرنة الإدارة الضريبية .
- تمويل الميزانية العامة للدولة (قدي، 2002، صفحة 6)
- مرونة النظام الجبائي و قابليته لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر.
- توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة و الخزينة العامة و محاولة التقليل من التوتر و الخلاف بينهم، بهدف السعي إلى تحقيق المصالحة العامة.

- مراعاة قدرة المكلفين على الدفع .تشجيع الإستثمار وتوجيه النشاط الاقتصادي أي أن النظام الجبائي يوفر امتيازات ضريبية وتحفيزات للمستثمرين في قطاعات معينة كالزراعة والصناعة، مما يساعد على توجيه الإستثمارات نحو الأولويات الاقتصادية الوطنية.

- يعمل النظام الجبائي الجزائري على التكيف مع متطلبات الانفتاح الإقتصادي، اتفاقيات التجارة الحرة، والتطورات المرتبطة بالعولمة من خلال اصلاحاته المستمرة.

يسعى النظام الجبائي إلى توزيع العبء الضريبي بشكل عادل مما يدعم الفئات الضعيفة ويعزز التكافل الاجتماعي .

- مساعدة الحكومة في وضع استراتيجيات اقتصادية فعالة من خلال توفير بيانات دقيقة عن الإيرادات والمصاريف.

- دعم التنمية الاقتصادية .(نابتي، 2014، صفحة 7)

ثانيا: أهداف النظام الجبائي الجزائري

1-الأهداف الاجتماعية :

- العمل على تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين بدفع الضريبة وذلك من أجل الإجراءات التي اتخذتها الدولة وهي:
- الفصل بين الشخص الطبيعي والمعنوي للضريبة.
- العمل على توسيع أكثر من تطبيق الضريبة التصاعدية وخاصة الضريبة على الدخل الإجمالي.
- توسيع الحقل الضريبي بإخضاع العديد من السلع والخدمات لأنواع الاقتطاعات.
- تقليل التفاوت بين طبقات المجتمع.
- مراعاة القدرة التكلفة (مستوى الدخل) وذلك بتقدير الإعفاءات اللازمة.
- رفع معدل الضرائب على بعض المنتجات الضارة كالسجائر، الخمر لغرض الحد من الآفات الاجتماعية.
- إعفاء الهيئات التي تهدف للنفع العام من الضرائب كالمستشفيات، ومؤسسات التعليم (سعيد، 2011، صفحة 16)

2-الأهداف الاقتصادية: تهدف الضريبة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي باستخدامها كأداة تفيد معالجة الأزمات على النحو التالي:

- ففي فترات الانكماش يتم خفض معدل الضريبة لتشجيع الأفراد على الإنفاق وفي فترات التضخم يتم رفع معدل الضريبة لامتصاص القوة الشرائية للأفراد.
- توفير الجو الملائم للاستثمار.
- عدم عرقلة وسائل الإنتاج في إطار القانون الخاص بالاستثمار.
- استعمال النظام الجبائي من خلال مكوناته كأداة لتوجيه الاقتصاد الوطني نحو إقامة مؤسسات صغيرة ومتوسطة .
- تقديم امتيازات جبائية لهذا القطاع لزيادة إيرادات الدولة.

- تعبئة الادخار المحلي وتوجيهه نحو المشاريع الإنتاجية (محري، 2008، صفحة 25)

3-الأهداف الفنية: يجب تبسيط النظام الجبائي الجزائري علما أنه معقد عن طريق:

- خلق تقنيات ضريبية جديدة للحد من مبدأ الازدواجية
- محاولة جلب الأموال الأجنبية في المناطق التي يراد ترقيتها عن طريق الإعفاءات.
- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية .
- الدور التحفيزي للضرائب بفضّل التسهيلات والتخفيض الضريبي مما يزيد من مبادرات الإستثمار .
- تحفيز النمو الإقتصادي من خلال توفير الإيرادات اللازمة لتمويل المشاريع التنموية .
- تمويل النفقات العامة.

- رفع مستوى الموظفين بالمصالح الضريبية عن طريق توظيف الجامعيين.
- إجراء دورات تدريب وملتقيات حول كيفية التحصيل الجبائي .
- رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق استحداث نظام إعلامي جديد في مجال الجباية.
- تحسين الكفاءة الإدارية و تعزيز قدرات الإدارة الضريبية من خلال تبسيط الإجراءات و العمليات.
- تعزيز الرقمنة من خلال تطوير الأنظمة الإلكترونية لتحصيل الضرائب و تقديم الخدمات للمكلفين، للتقليل من الفساد و التهرب.
- تعزيز التعاون الدولي من خلال الالتزام بالمعايير الدولية و تبادل المعلومات مع الدول الأخرى لمحاربة التهرب الضريبي.

- نشر تقارير دورية عن التحصيل الضريبي واستخدامه لتعزيز ثقة المجتمع. (عجيلة، 2020، صفحة

(6)

4- الأهداف المالية

- استخدام أنظمة معلوماتية لتجميع وتحليل البيانات الضريبية بشكل فعال.
- تطوير آليات فعالة لمراقبة الالتزام الضريبي.
- إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.
- جعل الجباية العادية تغطي نفقات تسيير الميزانية العامة للدولة و هذا ما يفسر زيادة الضرائب و الرسوم في قانون المالية لسنة 2017.
- تحقيق إيراد مالي يغطي التكاليف العامة للدولة.
- إعادة توزيع الثروة و التقسيم العادل للمنفعة و ذلك عن طريق الاقتطاعات الجبائية لتغطية النفقات العامة.

- تحصيل الإيرادات من خلال زيادة الموارد المالية للدولة لتمويل مختلف الخدمات العامة والمشاريع التنموية .

- توفير إعفاءات أو تحفيزات ضريبية لتشجيع الإستثمار في قطاعات استراتيجية .

- دعم التنمية المستدامة من خلال توجيه الإستثمارات نحو مشاريع للبيئة والمجتمع .

- تحقيق الإستقرار المالي من خلال تقليل الإعتماد على الموارد غير المستدامة .

- تمويل التنمية المحلية .

- دعم الميزانيات المحلية لدعم المشاريع التنموية في مختلف المناطق .

- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القدرة الشرائية .
- تقليل الإعتماد على العائدات البترولية وهذا لا يعني زيادة معدلات الضرائب أو أنواعها وإنما يتطلب الأمر توسيع القاعدة الجبائية وخلق نظام جبائي كفى وفعل.
- توجيه السياسة المالية واستخدام الضرائب كأداة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدولة (رزيق، 2008، العدد 05، المجلد 04)

المطلب الثالث: دوافع إصلاح النظام الجبائي الجزائري:

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل إصلاحه سنة 1992 ذو فعالية لمواكبة المستجدات والمتغيرات الجديدة، الأمر الذي دفع السلطات الاقتصادية في الجزائر إلى القيام بإصلاح ضريبي من شأنه إعطاء أهمية أكبر للجباية العادية بعد تراجع الجباية البترولية وهو ما أدى إلى إجراء إصلاحات عميقة على النظام الجبائي الجزائري فتماشى مع الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق. فهناك العديد من الدوافع التي عجلت بالقيام بالإصلاح الضريبي من أهمها:

1- الأزمة البترولية: يعتبر البترول أحد أهم مصادر الطاقة منذ مطلع القرن العشرين، وتحظى أسعاره باهتمام بالغ من طرف الخبراء والمحللين الاقتصاديين في الدول المنتجة أو المستهلكة له على حد سواء . و ظهرت بوادر الأزمة البترولية في السنوات الأخيرة مع بدايات سنة 2014 حيث شهدت أسعار البترول انهيارا مستمرا، مما أثر سلبا على الاقتصاديات التي تعتمد على عائدات هذه المادة كمصدر أساسي للتمويل، و الاقتصاد الجزائري ليس استثناء في هذا الأمر نظرا للمساهمة الكبيرة لعائدات البترول في تمويل مختلف النشاطات الاقتصادية، و كان هذا الانهيار المفاجئ نتيجة تقلبات اسعار براميل البترول و هذا ما أدى إلى انخفاض نسبة إيرادات الجباية البترولية إلى إجمالي إيرادات الدولة، و لم يستطع النظام الجبائي السابق تعويض هذا النقص في إيرادات الدولة من خلال إيرادات الجباية العادية. وهو ما أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية كان أثرها عميقا على المجتمع الجزائري مما دعى إلى البحث عن نظام ضريبي جديد، واقتراح حلول للخروج من الأزمة من بينها تطوير مجموعة من القطاعات أهمها :

أ- قطاع الفلاحة: يعتبر من أول القطاعات المعول عليها للتوفير الاقتصادي وتحقيق الأمن الغذائي، لذلك قامت الجزائر بوضع خطط لتطويره ضمن خطة الفلاحة لسنة 2019 .

ب- قطاع السياحة: أجمع العديد من الخبراء على أنه يجب النهوض بقطاع السياحة في الجزائر وتسطير المخطط التوجيهي للتهيئة السياحية SDAT لتنمية السياحة في الجزائر .

ج- قطاع الصناعة: ويتم تطويره من خلال تشكيل قاعدة صناعية متينة ومتنوعة .

— الاهتمام بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة: يعني توفير الدعم والرعاية لهذا النوع من المؤسسات نظرا لدورها المهم في تعزيز الاقتصاد المحلي وتوفير الدعم المالي (بوقطاية، 2018، العدد 06، الصفحة 348)

2- عدم استقرار النظام الضريبي: لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري تحقيق الاستقرار مما أدى إلى عدم وضوح الرؤية لدى السلطات، بالإضافة إلى ذلك النظام. في هذا المجال نلاحظ سنويا صدور تعديلات ضريبية، فقانون المالية لسنة 2001 تضمن 33 اجراء ضريبي ما بين تعديل وإلغاء وإتمام، فمثلا شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغيرا ملحوظا ويتضح ذلك كما يلي :

60% قبل تاريخ 01/01/1986.

50% من تاريخ 01/01/1986 إلى 31/12/1986 .

55% من تاريخ 01/01/1987 إلى 31/12/1988 .

50% من تاريخ 01/01/1989 إلى 31/12/1991 .

وتضمن قانون المالية لسنة 2003 68 إجراء ضريبي إلا أن هذه التعديلات تضمنت بعض الاتجاهات الإيجابية للنظام والمتمثلة في:

— تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات إلى 30%

تخفيض نسبة الاقتطاع من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى 40% ورفع الحد الأدنى المعفى من الإخضاع إلى 60000 دج.

— إلغاء الازدواج الضريبي بالنسبة للمداخل المتأنتية من توزيع الأرباح التي أخضعت للأرباح .

— تخفيض معدل الرسم على القيمة المضافة إلى 17% (ناصر، 2003، العدد 02، الصفحة 06، 07)

3- ضعف التشريع والإدارة الضريبية: يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من القوانين التي كتبت بصياغات ضعيفة ومفككة، تفسح المجال لتفسيرات وتأويلات متباينة، وتساعد على التهرب مما جعلها تفقد فعاليتها واستجابتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة، كما يتبين لنا أن ضعف الإدارة الضريبية يشكل كبير على تخفيض الحصيلة الضريبية حيث أن الإدارة الضريبية هي الوسيط بين المكلف بالضريبة والنظام الجبائي إلا أنها كانت سبب في عدم فاعلية النظام، وذلك للأسباب التالية :

عدم التأهيل وكفاءة الموارد البشرية وكذلك نفس الوسائل المادية .

عدم استعمال الوسائل الحديثة لمعالجة المعلومات والإحصائيات .

سوء التنظيم الإداري. (سارة، مرجع سبق ذكره، صفحة 35)

4- نظام ضريبي غير متوازن: عدم توازن النظام الجبائي لهيمنة الجباية البترولية على الإيرادات الجبائية وإهمال الجباية العادية، الأمر الذي يفسر طبيعة الإصلاحات السطحية العشوائية التي عرفها النظام خاصة منذ أزمة البترول سنة 1986 إضافة إلى سيادة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الجباية العادية

فاختلال النظام الجبائي جعله غير قادر على مسايرة المستجدات أمام تحول معظم الدول إلى نظام اقتصاد السوق. وامتازت الإدارة الضريبية بمهامها الصعبة والمهمة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الإيرادات مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة الدولة للحصيلة الضريبية، لكن رغم كل هذه التصحيحات إلا أن النتائج المتحصل عليها لم تكن كافية لتحقيق الأهداف الإستراتيجية المتمثلة في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، مما يتطلب إجراءات فورية و مستدامة من شأنها دعم الطاقة الضريبية و رفع من كفاءة الإدارة الضريبية (حسين، 2015، صفحة 167)

5- ضعف العدالة الضريبية:

يتميز النظام الجبائي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية ويقصد بهذه الأخيرة توزيع العبء الضريبي على المكلفين بصورة عادلة وعلى هذا تجدر الإشارة إلى أن العدالة الضريبية يجب أن تشمل كامل النظام الضريبي وليس لضريبة دون الأخرى. ويتمثل هذا الابتعاد في إعطاء امتيازات لفئة على حساب أخرى يؤدي الى نتائج سلبية وهي إثقال كاهل الطبقات الأخرى بالضرائب، وفرض ضرائب غير متناسبة مع القدرة على الدفع للفئات الاجتماعية المختلفة، كما أن هناك استثناءات وتخفيضات ضريبية تمنح لبعض الشركات والأشخاص مما يؤدي إلى عدم توازن في توزيع العبء الضريبي (شعيب، 2021، صفحة 425)

المبحث الثالث: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في البيئة الجزائرية:

- تعتبر العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري جزءا أساسيا من إطار عمل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر. حيث يتبنى النظام الجبائي الجزائري مجموعة من القواعد والاجراءات الهادفة إلى ضمان تحصيل الإيرادات العامة للدولة، في حين أن النظام المحاسبي المالي يسعى إلى تحقيق متطلبات الشفافية لمستعملي المعلومة المالية.

المطلب الأول: الملائمة بين النظامين المحاسبي والجبائي

- الملائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري تكمن في التنسيق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

أولا: النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي

- 1- تعريف النتيجة المحاسبية: تتعلق النتيجة المحاسبية بجملة من الأنشطة المحاسبية التي يقوم بها المحاسب خلال السنة المالية وذلك بعد تسجيل وقيد مختلف التدفقات المالية الحقيقية ويتم عرضها في القوائم المالية من خلال الميزانية وجدول حسابات النتائج.
- 2- العناصر المكونة للنتيجة المحاسبية: تتكون من قائمتين الميزانية وجدول حسابات النتائج.

2.1 الميزانية: عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08/156 كالتالي "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية" وتنقسم الميزانية إلى شقين :

أ- الأصول: هي الممتلكات المادية والمعنوية للمؤسسة، ويميز SCF بين نوعين من الأصول :
الأصول غير الجارية: هي الأصول المخصصة لخدمة المؤسسة لفترة طويلة وتشمل (تثبيتات عينية، معنوية، مالية، مساهمات أخرى...)

الأصول الجارية: هي الأصول المحتفظ بها لفترة قصيرة وهذا لغرض بيعها من خلال 12 شهرا وفي مضمونها نجد (المخزونات، الزبائن، المدينون الآخرون، الضرائب....).

ب - الخصوم: هي الالتزامات الراهنة لمؤسسة ما ينتج عنها من أحداث وقعت في الماضي والتي يمثل انقضائها في خروج الموارد المتمثلة في المزايا الاقتصادية كما يميز النظام المحاسبي المالي بين نوعين من الخصوم إضافة إلى رؤوس الأموال الخاصة.

رؤوس الأموال الخاصة: عرفت المادة 24 من المرسوم التنفيذي رقم 08/156 على أنها فائض أصول الكيان عن خصومه الجارية وغير الجارية.

الخصوم الجارية: هي خصوم تمت تسويتها في إطار دورة تشغيل الأعمال العادية أو تسويتها خلال 12 شهرا من نهاية السنة المالية.

الخصوم غير الجارية: وهي خصوم غير متداولة تشمل جميع الالتزامات التي لا تشكل خصوم جارية .
2- جدول حسابات النتائج: يعرف بأنه قائمة تلخيص للأعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح والخسارة. حسب SCF فإنه يقارن بين صنفين هما:

أ- المنتوجات: تتمثل منتوجات السنة المالية في تزايد المزايا الاقتصادية التي تحققت خلال السنة المالية في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم.

ب - الأعباء: تتمثل أعباء السنة المالية في تناقص المزايا الاقتصادية التي حصلت خلال السنة المالية في شكل خروج أو انخفاض الأصول أو في شكل ظهور خصوم. (بوحميدة، 2021، صفحة 6..3)

1-2 قاعدة حساب النتيجة المحاسبية : تقدم على النحو الآتي :

إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستقل) - نفقات على تكاليف النشاط +/- تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية +/- تغيرات بين مخزون بداية الدورة ونهاية الدورة +/- التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/- التصحيحات الخاصة بالقروض (بوحميدة، مرجع سبق ذكره، صفحة 6)

ثانيا : النتيجة الجبائية حسب قانون الضرائب

1- تعريف النتيجة الجبائية: تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة الأولى مع مراعاة المادتين 172 و 173 على أن الربح الخاضع للضريبة هو "الربح الصافي المحدد

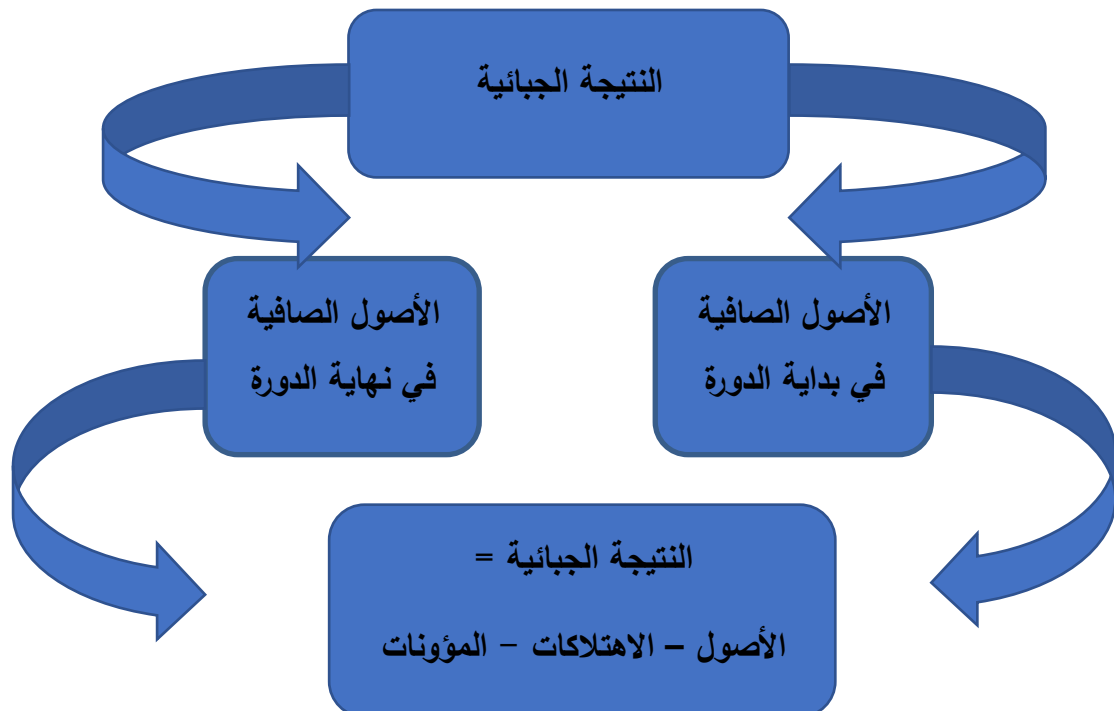
حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

2- كما تنص الفقرة 2 من نفس المادة على أن النتيجة الجبائية هي: "الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة" وعليه فإن:

الأصول الصافية = الأصول - الاهتلاكات - المؤونات

إذن: **النتيجة الجبائية = الأصول الصافية في بداية الدورة - الأصول الصافية في نهاية الدورة (المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 140، 2015، ص 66)**

الشكل (1-01): مخطط يوضح النتيجة الجبائية.



المصدر: من اعداد الطالبتين استنادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

1-1 العناصر المكونة للنتيجة الجبائية

أ- **الربح المحاسبي:** يتم تحديده كصنف أول عند تحديد النتيجة الجبائية سنويا وفقا للقواعد المحاسبية الواجب تطبيقها.

ب- **الاستردادات:** تتمثل في العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي.

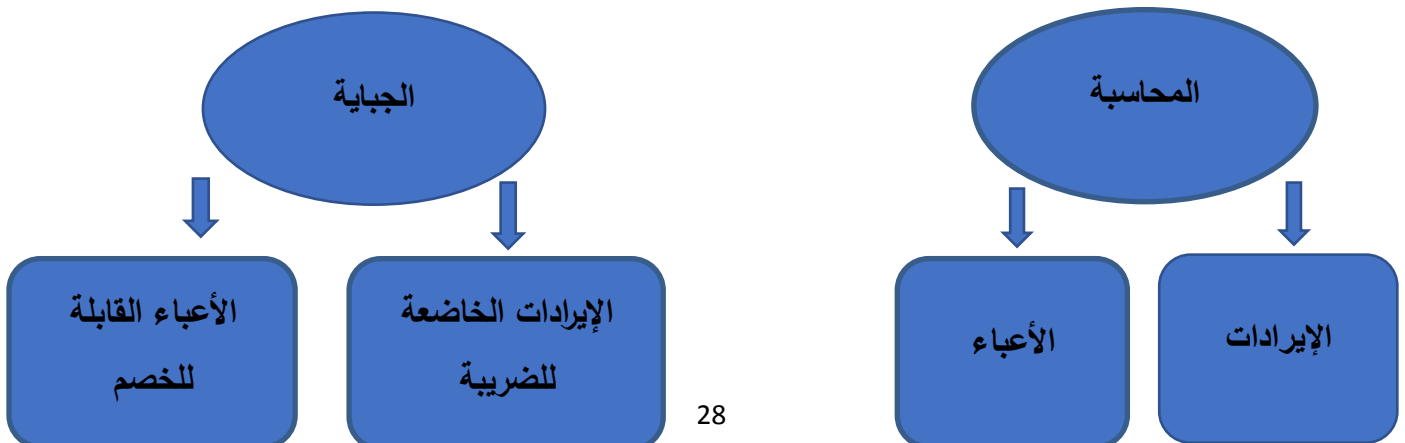
ج - **الخصومات:** تتمثل في الإيرادات التي لا يمكن اعتبارها ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة، والتي يجب خصمها من الربح الخاضع للضريبة.

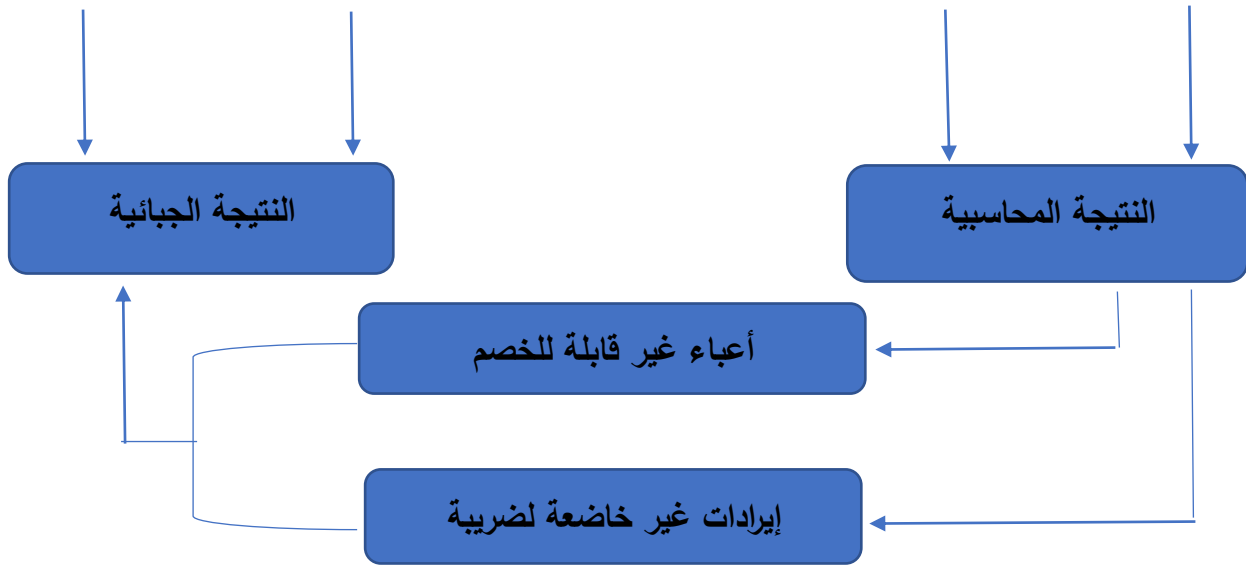
د- **العجز المالي السابق:** يعتبر على أنه عبء يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال السنة المالية، وإذا كان هذا الربح غير كافٍ لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية.

1-2 قاعدة حساب النتيجة الجبائية: حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة بأنه يساوي الربح الصافي الناتج عن النتائج المحققة من طرف المؤسسة مطروح منه الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، امتلاكات، مؤونات، ضرائب ورسوم)

ويمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كما يلي: **النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة - التخفيضات - العجز المالي السابق (بلعائية، 2019، صفحة 21)**
ثالثا: **كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية:** تعتبر عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية خطوة مركزية في النظام الجبائي الجزائري، حيث توفر إطارا هاما لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

الشكل (01 -2): **كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية**





المصدر: بن ربيع حنيفة، حساني عبد الحميد، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني، الجزائر، 2013، ص 280

حيث يظهر من الشكل أعلاه أن النتيجة الجبائية ما هي إلا النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها القانون الجبائي بإعادة إدماج الأعباء غير القابلة للخصم وكذا تخفيض الإيرادات غير الخاضعة للضريبة. تجدر الإشارة إلى أن القانون الضريبي وضع شروط معينة من أجل خصم الأعباء جبائيا تتمثل فيما يلي:

- يجب أن يصرف العبء في المصلحة المباشرة للاستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة.
- يجب أن يكون العبء فعلي و مبرر بالمستندات الثبوتية المحررة قانونا .
- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول
- يجب أن يقيد العبء محاسبيا و يدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة للالتزام به (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة 202)

المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي

هناك أوجه تشابه بين النظامين تتمثل في الحاجة إلى توفير معلومات دقيقة وموثوقة تعكس الأداء المالي للمؤسسة.

أولا: أوجه التشابه:

1- علاقة المحاسبة بالنظام الجبائي الجزائري: حسب النظام الجبائي الحقيقي يلزم القانون كل المؤسسات بمسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات و التحويلات التي تقوم بها أو تطرأ عليها و ذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما في وسعها

من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية و غير الشرعية، و عليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية (بورحلة، 2018، صفحة 5)

2- جهود المشرع الجزائري من أجل تكييف القوانين الجبائية مع النظام المحاسبي المالي: تسعى وزارة المالية باعتبارها الهيئة المشرفة على اعداد مشروع القوانين الجبائية، وكذا المجلس الوطني للمحاسبة والمديرية العامة للضرائب إلى بذل كثير من الجهود من أجل التقليل من الآثار الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال:

2 - 1متابعة العقود طويلة الأجل: أي يتم تسجيل العقود طويلة الأجل وفق طريقة التنسيق، والتي تسمح بتسجيل الأعباء والنواتج للعمليات المتعلقة بها بهدف تحديد الربح الخاضع للضريبة، ويأتي هذا في إطار التنسيق والتوافق مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

2- 2 خصم الاهتلاكات: حسب ما نصت عليه المادة 05 من قانون المالية لسنة 2009، فيما يتعلق بالاهتلاكات الحقيقية فإنه "يمكن تقييد العناصر ذات القيمة المنخفضة التي يتجاوز مبلغها 30000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم من السنة المالية المتصلة بها، وتسجل المواد المكتتاة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها الحقيقية".

نستنتج من هذا النص أن الإدارة الجبائية مجبرة على التعامل مع قواعد النظام المحاسبي المالي، إن لم يتعارض مع القواعد الجبائية سارية المفعول.

2- 3إعادة تقييم الأصول: حسب المادة 10 من قانون المالية فإنه "يتم تقييد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم الأصول عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 05 سنوات"

2- 4الاهتلاك المتعلق بالقرض الإيجاري ومؤسسات المالية: فحسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2017 تطرح التغييرات من خلال أن في عقد القرض الإيجاري يتم احتساب الاهتلاك على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري.

2- 5العجز المالي: أي في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز، حيث تم تخفيض المدة من 5 سنوات إلى 4 سنوات.

الإجراءات المستحدثة في قانون المالية لسنة 2024: تضمن قانون المالية لسنة 2024 تعديلات جبائية من أجل تشجيع الاستثمار من ناحية وتدعيم موارد الميزانية من ناحية أخرى، وتتمثل هذه الإجراءات في:

- دعم الاستثمار والاقتصاد الوطني.

- الحفاظ على القدرة الشرائية للمواطن .

- تعبئة الموارد الجبائية.

- الامتثال الضريبي و مكافحة الغش و التهرب الجبائيين (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية لسنة 2024، ص1).

3- حدود العلاقة بين النظامين المحاسبي والجبائي في الجزائر:

لكل نظام من النظامين إطار قانوني وتنظيمي يحكمه ويوضح إجراءاته وقواعده، ففي النظام المحاسبي تقوم المؤسسة بإتباع القواعد المحاسبية لتحديد النتيجة المحاسبية، تقوم باحتساب الربح الجبائي انطلاقاً من النتيجة المحاسبية لأن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة أي على النتيجة المحاسبية بالدرجة الأولى (شيخ، 2024، صفحة 22)

ثانياً: أوجه الاختلاف

1- دراسة الفروقات المؤقتة والدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري: الفروقات المؤقتة هي تلك الفروقات بين المحاسبة والجباية والتي تنشأ نتيجة أو بعض عناصر الإيرادات والأعباء تدرج في الربح الخاضع للضريبة في توقيت يختلف عن توقيت إدراجها في الربح المحاسبي، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تنشأ في فترة محاسبية معينة ثم تنعكس بالسداد أو الاستيراد في فترات محاسبية مستقبلية والتي تنشأ عنها ما يسمى بالضرائب المؤجلة سواء كانت ضرائب مؤجلة أصول أو خصوم.

1-1 تعريف الضرائب المؤجلة: حسب النظام المحاسبي المالي فقد عرّف الضرائب المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) من خلال سنوات مالية مستقبلية.

1-2 أنواع الضرائب المؤجلة:

أ- ضرائب مؤجلة أصول: هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة وخلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن فروقات مؤقتة قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية حيث يتعين إضافتها للنتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية وقد أدرجت في الحساب 133.

ب - ضرائب مؤجلة خصوم: هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية حيث يتعين خصمها من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية وقد أدرجت في الحساب 134. (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة

203، 204)

1- 3 الفروقات المؤقتة:

أ/ **المصاريف المالية والأتاوى والأتعاب:** خصمها من النتيجة المالية يبقى مرهون بدفعها فعليا أثناء السنة المالية حسب القواعد الجبائية، في حين نجد SCF ينص على تسجيل هذه الأعباء مع ربطها بالسنة المالية التي ترتبت خلالها دون النظر إلى تاريخ الدفع الفعلي لها.

ب/ **إعانات الاستغلال والتوازن:** القانون الجبائي يدرجها ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها، في حين ينص SCF على إدراجها في الحسابات كإيرادات (ح74/إعانات الاستغلال) في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد.

ج/ **إعانات التجهيز (الاستثمار):** ينص قانون المالية لسنة 2021 على ربط هذه الإعانات الموجهة لاقتناء تشييدات قابلة للاهلاك بنتيجة السنة المالية على حسب مدة الاهتلاك، أما الموجهة لاقتناء تشييدات غير قابلة للاهلاك فيتم ربطها بنتيجة على امتداد (5) سنوات بأجزاء متساوية وفي حالة التنازل عن التشييدات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من VNC بالنسبة للتشييدات القابلة للاهلاك أو من سعر الاقتناء بالنسبة للتشييدات غير القابلة للاهلاك، في حين نجد SCF ينص على إظهارها في الميزانية كإيرادات مؤجلة ح133/ح134 ثم تحويلها إلى النتيجة باستعمال ح754 (أقساط أعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية).

د/ **عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي:** النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات باختيار طريقة الاهتلاك مع تحديد مدة المنفعة التي تراها مناسبة لاستراتيجيتها الاستثمارية، في حين نجد القانون الجبائي يضع شروط لتطبيق طريقة إهلاك معينة حسب السياسة الجبائية للدولة إضافة إلى ذلك أنه تم إضافة طريقة إهلاك ممثلة في الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج في SCF في حين أنها غير معتمدة جبائيا.

هـ/ **المؤونات وخسائر القيم غير المقبولة للخصم جبائيا:** إذا كان النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات بتشكيل مؤونات أعباء وخسائر لقيم لعناصر الأصول إذا كانت قيمتها القابلة للتحويل أقل من VNC فإن القانون الجبائي لا يقبل خصم تلك المؤونات وخسائر القيم المشككة.

و/ **مصاريف التطوير القابلة للتثبيت:** نجد أن المشرع الجبائي اعتبرها كأعباء تخصم من نتيجة السنة المالية التي تحملها خلالها شريطة عدم تجاوز سقف معين 100.000.000 دج بينما SCF ينص على تسجيلها ضمن التشييدات المعنوية (ح203/ مصاريف التطوير القابلة للتثبيت) إذا تحققت شروط معينة.

ز/ **الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة:** ينص النظام المحاسبي المالي بتسجيل الأعباء المتولدة خلال الدورة المحاسبية رغم عدم توفر الوثيقة المحاسبية وذلك تطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات المالية، في حين نجد القانون الجبائي يشترط أن تكون مبررة بوثائق حتى تكون مقبولة للخصم. (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة 206....219)

1 - **4 الفروقات الدائمة:** هي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية.

أ/ حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف الإشهار المالي: حيث اعتبر المشرع الجبائي أنّ الهدايا المختلفة تكون غير قابلة للخصم ماعدا الهدايا الإشهارية التي لا تتجاوز قيمتها 1000 دج للوحدة في حدود مبلغ إجمالي ب 500.000 دج وكذا الإعانات والتبرعات والهبات الممنوحة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما لا تتجاوز مبالغها 4.000.000 دج في حين حدد المشرع الجبائي مصاريف الإشهار المالي والكفالة والرعاية في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية في حد أقصاه 30.000.000 دج بينما نجد النظام المحاسبي المالي لم يحدد سقف لخصم هذه الأعباء من الإيرادات.

ب/ الأعباء الجبائية غير المقبولة للخصم: لقد نصّ المشرع الجبائي على عدم قابلية خصم بعض الضرائب والرسوم وبالتالي يتعين دمجها في الربح الخاضع للضريبة وعلى رأسها الضريبة على أرباح الشركات في حين يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل هذه الأعباء محاسبيا في (ح 64).

ج/ أقساط الاهتلاك غير القابلة للخصم: ينص المشرع الجبائي على حساب قسط الاهتلاك المالي القابل للخصم بالنسبة للسيارات السياحية على أساس قيمة شراء موحدة قدرها 3.000.000 دج غير أن هذا السقف لا يؤخذ بعين الاعتبار إذا كانت هذه السيارة السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة على عكس SCF الذي يسمح بتسجيل هذه الاهتلاكات محاسبيا من أجل تحديد النتيجة المحاسبية.

د/ مصاريف البحث والتطوير: المشرع الجبائي حدّد السقف المحدد للخصم في حدود 10% من مبلغ الربح الخاضع للضريبة دون تجاوز حد أقصاه قدره 100.000.000 دج شريطة إعادة استثمار المبالغ المرخص بخصمها والتصريح به، بينما نجد SCF ينص على تسجيلها حسب طبيعتها ضمن الأعباء مباشرة كما ينص على تسجيل مصاريف التطوير ضمن التثبيات المعنوية إذا تحققت شروط معينة.

هـ/ قسائم الأرباح الموزعة على الشركات: لقد نصّ قانون المالية لسنة 2024 على إخضاع الأرباح الموزعة على أرباح الشركات لاقتطاع من المصدر بنسبة 5% محررة من الضريبة، بينما تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبيا كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي.

و/ نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة: أعفى المشرع الجبائي نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والسندات المسعرة في البورصة، بينما يعتبرها SCF إيرادات كغيرها من الإيرادات المسجلة في (ح 07) (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة 237.....241)

المطلب الثالث: تأثير النظام الجبائي الجزائري على الممارسات المحاسبية.

- إنّ تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى بالضرورة إلى ظهور عناصر إضافية عند التعديل الضريبي لوجود بعد بين المعايير المحاسبية الدولية (IFRS) (IAS) والنظام الجبائي الجزائري، فكلما تتطلب عملية تحديد الوعاء الضريبي تعديلات على النتيجة المحاسبية، فإن التعديلات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي سواء على مستوى المفاهيم والتقييم أو المحاسبة ستكون لها أثر جبائي. لذلك فإن

التطبيقات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي أوجبت على المهنيين والمؤسسات أن يوفروا في قوائمهم المالية وبالضبط الملاحق معلومات تخص المقارنة بين كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات، وهذا يوجب عليهم اعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية والذي يشكل عائقا أمام المهنيين والمؤسسات وإدارة الضرائب بسبب الاختلاف في تقييم بعض العناصر في النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

الجدول رقم (01-2): الإختلاف بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.

البيان	النظام المحاسبي المالي	القواعد الجبائية
عقود إيجار التمويل	يسمح بتسجيل البيانات وفق عقود الإيجار كأصل بالإضافة إلى تسجيل الاهتلاكات الخاصة به	لا تعترف إلا بملكية الأصل وهذا سوف يكون له أثر واضح على الوعاء الخاضع للضريبة
مصاريف البحث والتطوير	تشكل المصاريف الناجمة عن صور البحث لمشر وع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عندما تتحملها المؤسسة ولا يمكن تثبيتها، أما مصاريف التطوير فتصنف ضمن التثبيات المعنوية باعتبارها تؤدي إلى زياد المنافع الاقتصادية وعليه يمكن توزيعها على عدة سنوات حسب قسط الاهتلاك السنوي	تعتبر مصاريف البحث أعباء قابلة للخصم لمجرد تحملها، كما تعتبر مصاريف التطوير أعباء قابلة للخصم وليست تثبيات معنوية وعليه فإنها تخصم مرة واحدة وهذا ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة
طريقة التقييم	في نهاية الدورة المالية فان المؤسسة تقيم بعض الأصول والخصوم بالقيمة العادلة وإذا كان هناك فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم تسجيله محاسبيا كإيراد أو عبء رغم عدم تحققه وهذا ما يؤثر على الوعاء الضريبي	تعتمد على طريقة وحيدة متمثلة في طريقة التكلفة التاريخية وهذا ما يزيد من صعوبات الإدارة الجبائية في التأكد من صحة التقييم

<p>تعتمد على الطريقة الخطية والتناقضية والمتصاعدة أما طريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج غير معتمدة جبائيا وذلك على أساس تكلفة الحيازة، كما انه لا يمكن مراجعة مخطط الاهتلاك</p>	<p>طرق الاهتلاك تعكس استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل وتتمثل في الطريقة الخطية، الطريقة المتناقصة وطريقة وحدات الإنتاج. مع مراعاة القيمة المتبقية المتوقعة وإمكانية مراجعة مخطط الاهتلاك</p>	<p>طريقة الاهتلاك</p>
<p>لا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل وتعتبره مصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة</p>	<p>الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض من اجل اقتناء أو إنشاء أو إنتاج تدمج في تكلفة هذا الأصل</p>	<p>تكلفة الاقتراض</p>
<p>تسمح للمؤسسات بتسجيل الأعباء فقط في نهاية كل دورة مالية ويتم تقييم عناصر النقدية حسب سعر الصرف المعمول به عند تسجيلها في الميزانية حسب التكلفة التاريخية</p>	<p>يسمح بتسجيل الآثار الناجمة عن تقييم عناصر النقدية بمختلف أشكالها والمحركة بعملة أجنبية في نهاية كل سنة مالية ضمن حالتين أعباء ونواتج ويتم تقييمها على أساس سعر الصرف الأخير المعمول به في ذلك التاريخ</p>	<p>تقييم عناصر النقدية المحررة بالعملة الأجنبية</p>
<p>تمتاز بالتحقيق الفعلي للتكاليف لكي تدمج في النتيجة الخاضعة للضريبة وبالتالي ليس للضرائب المؤجلة أي أثر على الوعاء الضريبي</p>	<p>يستند إلى مفهوم التكاليف المقترضة التي تكون إلى حد كبير مدمجة في النتيجة المحاسبية</p>	<p>الضرائب المؤجلة</p>
<p>تسمح بتكوين مؤونات الإصلاح والصيانة الكبرى ولكن حسب النظام المحاسبي المالي يجب حذفها</p>	<p>لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى لأنها لا تعكس الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية الدورة</p>	<p>المؤونات</p>
<p>تعتبرها بمثابة توزيع على الأرباح أي اعتبار الدولة شريك له الحق وهذا ما يبرر تسجيلها في حسابات النتائج</p>	<p>تعالج على أنها عبء وتسجل حسب طبيعتها في حسابات الأعباء تحسب على أساس النتيجة العادية (تستبعد النتيجة الإستثنائية) ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الإستثنائية إلى</p>	<p>الضريبة على أرباح الشركات</p>

النتيجة الصافية	وعدم تسجيلها في حسابات الأعباء . يحسب مقدار الضريبة على أساس النتيجة الإجمالية (نتيجة الإستغلال ونتيجة خارج الإستغلال).
-----------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

المصدر: عجيبة حنان، مرتكزات النظام الجبائي الجزائري في ظل بيئة الممارسات المحاسبية "الإرتباطات والإختلافات"، مجلة الدراسات المحاسبية المالية المتقدمة، العدد الأول، أفريل 2020، ص 8، 9.





تمهيد:

إنّ علاقة أنظمة الإخضاع الجبائي بالممارسات المحاسبية هو عبارة عن أمر يتعلق بمسك محاسبة أو عدم مسك محاسبة لأن أنظمة الإخضاع في التشريع الجبائي في الجزائر يوجد نظامين يتمثل الأول في الضريبة الجزائية الوحيدة بحيث يكون المكلف غير ملزم بمسك محاسبة منتظمة وبالتالي عدم مسك ممارسة محاسبية، أما النظام الآخر فيتمثل في النظام الحقيقي والذي من خلاله المكلف الضريبي يقوم بمسك محاسبة منتظمة وفق ما تمليه المادتين 09 و10 وما تليهما من القانون التجاري الجزائري.

وبما أنّ أغلبية الأنظمة الخاصة بالمؤسسات الجزائرية تطبق نظام الربح الحقيقي، بما في ذلك مؤسسة نفطال GPL تيارت (غاز البترول المميع) والتي تعتبر من بين الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري في الجزائر وملزمة بمسك محاسبة مالية، وبناء على ذلك تم إسقاط أثر تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية للمؤسسة وذلك بتحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة والمفاضلة بين متطلبات الجباية والمحاسبة عند عملية قياس الدخل والاهتلاك والاعتراف والافصاح عن المعلومات في القوائم المالية.

– سنتطرق في هذا الفصل من خلال الدراسة التطبيقية في مؤسسة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع) إلى ما يلي:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع)

المبحث الثاني: تحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة

المبحث الثالث: أثر تطبيق النظام الجبائي على الممارسات المحاسبية في المؤسسة

المبحث الأول: تقديم مؤسسة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع)

تعتبر شركة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع) من أهم المؤسسات الاقتصادية، التي تسعى بدورها إلى تقديم الأفضل وأحسن الخدمات وذلك باعتمادها على استراتيجيات تمكنها من التحكم في سياسة التسيير من أجل الحصول على أهداف معينة ومشاركة لمصلحة الجميع.

المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفطال تيارت GPL ونشأتها

نظرا لارتباط الجانب النظري الذي تم التطرق إليه مع الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة مؤسسة غاز البترول المميع (GPL) لمقاطعة تيارت باعتبار أنّ هذا الموضوع يصب في هذا السياق، وتم اختيارها لإعطاء نظرة مفصلة عن أثر تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية وإظهار مدى أهمية هذه الأخيرة في المؤسسة.

أولاً: تعريف مؤسسة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع)

هي شركة عمومية جزائرية تابعة لمجمع سوناطراك بنسبة 100% مجال نشاطها نقل وإنتاج وتوزيع كل أنواع الوقود. تأسست بتاريخ 05 / 06 / 1983 وبدأت أشغالها في 15 / 10 / 1984.

ثانياً: نشأة وتطور مؤسسة نفطال تيارت GPL (غاز البترول المميع)

تم إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ERDP بموجب المرسوم رقم 101/80 المؤرخ بـ 6 أفريل 1981، لتخفيض الضغط المتزايد على شركة سوناطراك، التي كانت قبل ذلك تقوم بكل المهام الاقتصادية من بحث واستكشاف، تنقيب، إنتاج، استغلال، التكرير والتوزيع للداخل والخارج للمنتجات البترولية، فضلا عن البحث العلمي، خاصة في البتروكيميا.

وقد دخلت ميدان النشاط في 1 جانفي 1982، لتكون مسؤولة عن صناعة تكرير وتوزيع المواد البترولية، وفي عام 1987، تم فصل نشاط التكرير عن نشاط التوزيع وذلك بموجب المرسوم رقم 189/87 الذي تشكلت بموجبه مؤسستان هما:

مؤسسة NAFTEC: أوكلت لها مهمة تكرير المواد البترولية.

مؤسسة NAFTAL: أوكلت لها مهمة توزيع وتسويق المنتجات البترولية ومشتقاتها، ضمن تزويد السوق الوطني باحتياجاته منها.

مع العلم أن أصل رمز المؤسسة NAFTAL يرجع إلى:

– NAFT: نفط

– AL: الجزائر

ليحمل الرمز في طياته معنى " نفط الجزائر "

ثالثا: موقعها الجغرافي

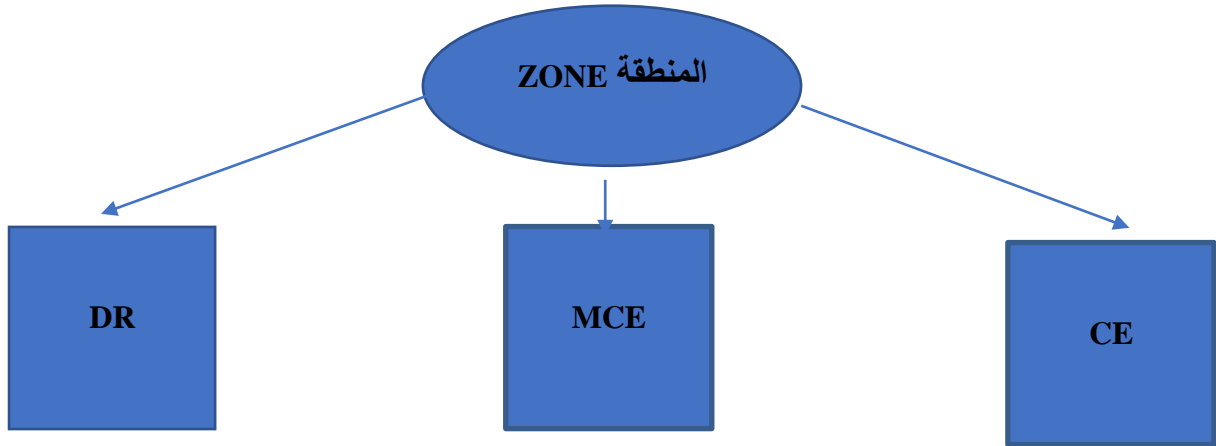
تقع وحدة نفطال في المنطقة الصناعية زعرورة جنوب شرق ولاية تيارت على بعد 05 كلم إذ تقدر مساحتها بـ 08 هكتار 4000م منها مبنية وهي مساحة شاسعة تتلاءم مع كبر المؤسسة وتنوع نشاطها ويعتبر هذا الموقع استراتيجيا نظرا لطبيعة المنتوجات الخطرة على السكان والبيئة وعدد عمالها 160 عامل والتي تحتوي على مركزين: الأول متعدد المنتوجات، والثاني مركز الملاءم ومستودع عين مناد (BR) بالسوقر والشلالة وكذا شركة التوزيع أي المحطات الخدمية ونقاط البيع.

الجدول رقم (02 - 1): المستودعات المناوبة لتوزيع قارورات الغاز من نوع B13

المستودع المناوب	قدرة الاستيعاب بالقارورة B13
فرنجة	25000
سوقر	20000
أفلو	25000

يوضح الجدول التالي قدرة الاستيعاب لقارورات الغاز من نوع B13 لكل مستودع مناوب حيث تقدر قدرة استيعاب كل من فرنجة وأفلو 25000 لتر وسوقر 20000

الشكل رقم (02 - 1): المراكز التابعة للمنطقة ZONE



المصدر: وثائق المقدمة من طرف المؤسسة نفطال تيارت GPL لسنة 2025

CENTRE ENFUTEUR : مركز التعمير 141 لتعمير المواد البترولية والتخزين والتوزيع.

MINI CENTRE ENFUTEUR MCE : ملحق مركز المواد البترولية والتخزين والتوزيع.

DEPOT REILIERDR : مستودع لتخزين وتوزيع المواد البترولية.

رابعا: أهم البرامج المستخدمة في تسيير أعمالها



تتمثل مخرجات البرنامج المحاسبي NAFTA COMPTA في مختلف القوائم المالية وملحقاتها والعديد من الوثائق التي تساعد المحاسب في أداء عمله ومنها:

- الميزانية
- جدول حساب النتائج.
- جدول تدفقات الخزينة.
- جدول التغيرات في حقوق الملكية.
- ميزان المراجعة.
- دفتر الأستاذ.
- جدول الاهتلاكات.
- مختلف الوثائق الخاصة بالضرائب والرسوم والتصريحات الضريبية.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة

من بين مهام وأهداف مؤسسة نפטال نذكر ما يلي:

أولاً: مهام المؤسسة: نذكر

- تنظيم وتسيير النشاطات التجارية وتوزيع المواد البترولية.
- تخزين ونقل كل مادة بترولية عبر الولاية.
- السهر على الشروع في تطبيق الأعمال التي تهدف للاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- تطوير منشآت التخزين والتوزيع لضمان تغطية أفضل لحاجات السوق.
- تطبيق القرارات الحكومية قصد التطوير لتخزين الاستراتيجية.
- ضمان صيانة التجهيزات والمنشآت ومعدات النقل التابعة لممتلكاتها.

ثانياً: أهداف المؤسسة:

- الترقية والمشاركة والسهر على تطبيق الضوابط والمعايير.
- مراقبة نوعية المواد المسوقة من طرف المؤسسة.

- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياجات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تمويل السوق.
- تغطية غايات المستهلكين.
- تطوير العلاقات التجارية بين الوحدات.
- زيادة رأس المال.
- تحقيق هامش الربح.
- استغلال أكبر قدر من العلاقات البشرية.
- السهر على الشروع في الإجراءات الخاصة بالوقاية والحماية البيئية بالاتصال مع الهيئات المعنية.
- القيام بكل الدراسات المتعلقة بالسوق فيما يخص استعمال واستهلاك المواد البترولية.
- المشاركة والشروع في العمليات التي تساعد على تدعيم الاندماج الاقتصادي.
- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياجات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تمويل السوق.

ثالثا: الضرائب التي تخضع لها مؤسسة نفطال GPL تيارت

- 1- **قسمة السيارات:** تؤسس على السيارات المرقمة في الجزائر وتقرض هذه القسمة على كل شخص طبيعي أو معنوي يملك سيارة تخضع للضريبة تحدد تسعيرة القسمة ابتداء من سنة سير السيارة.
- 2- **الضريبة على أرباح الشركات:** تم تأسيس هذه الضريبة بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 وهي ضريبة سنوية تفرض على الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتخضع لها مؤسسة نفطال GPL تيارت بنسبة 26%.
- 3- **الضريبة على المواد البترولية TPP:** يفرض على منتوجين، المنتج الأول SIRGHAZ بنسبة 9% من رقم الأعمال والمنتج الثاني GAZ OIL بنسبة 4% من رقم الأعمال.
- 4- **الضريبة على الدخل الإجمالي:** هي ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها من دخل الفرد، تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة إلزامية. وتحسب انطلاقا من الجدول التصاعدي.

5- ضريبة الرسم على القيمة المضافة: هي ضريبة غير مباشرة وضريبة على الاستهلاك، تخضع لها مؤسسة نفطال بنسبة 19% ونسبة 9% ويتم حسابها في المؤسسة كما يلي:

- تيسمسيلت MCE ح/381

- آفلو DR ح/035

- فرندة DR145

- ح/ سوقر DR ح/14 قصر الشلالة DR ح/142 (انظر الملحق 02 ص77)

حيث كل فرع من الفروع يقوم بأربعة مراحل لحساب الرسم على القيمة المضافة:

المرحلة الأولى: تسمى بمرحلة GD اي حساب الرسم على مستوى نقاط البيع الخاصة بكل فرع.

المرحلة الثانية: وتتمثل في حساب ضريبة قارورات الغاز بنسبة 30% من إجمالي القارورات.

المرحلة الثالثة: وهي الضريبة على الإكسسوارات أي كل ما يخص القارورة.

المرحلة الرابعة: وهي الضريبة على المبيعات.

وأخيرا يقوم كل فرع بحساب كل هذه الضرائب وإرسالها لمؤسسة نفطال بتيارت وهي من تقوم بتجميعها وإرسالها للشركة الأم بالجزائر العاصمة.

ملاحظة: يتم اعداد الرسم على القيمة المضافة للشهر في بداية الشهر الموالي.

ويحتوي ايضا هذا الجدول على الضريبة على الدخل الإجمالي ويضم ايضا التصريح الشهري G50 ، ويضم الرسم على المواد البترولية فبالنسبة للسير غاز يحسب بمعدل 9% من رقم الأعمال، أما بالنسبة للغازوال نسبة 4%.

6- الضريبة البيئية: هي ضريبة إلزامية تفرضها الدولة على الملوثن (الأفراد والمؤسسات)، وكون المؤسسة خاصة بغاز البترول المميع فتقرض عليها هذه الأخيرة.

7- **الضريبة على القيمة العقارية (المساحة):** هي ضريبة مضافة على القيمة غير المحسنة للأرض على عكس الضرائب العقارية، وتخضع لها مؤسسة نفطال كون مساحتها 350 متر مربع.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

إنّ المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن التنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط ولكون المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب أن تكون وحداتها أو مصالحها منظمّة ومرتبّة حسب الوظائف.

أولاً: مجموعة الدعم

المدير العام ← السكرتارية ← خلية الخدمات الاجتماعية ← خلية الدراسات والتخطيط والإعلام الآلي ← خلية الأمن.

ثانياً: مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات:

– مركز الملء

– مراكز متعددة المواد

– ويتشكل أيضاً من 4 أقسام مساعدة على السير الحسن لنشاطها والتي تتمثل في:

1- الإدارة العامة

2- مصلحة المحاسبة

3- مصلحة الخزينة

4- مصلحة تكاليف الميزانية

1/ **مصلحة المحاسبة:** من مهام هذه المصلحة نذكر اجراء عمليات المحاسبة اليومية لمراكز التخزين وللمراكز متعدد المنتجات بتيارت فرندة وكذا مراكز الملء بوحدة تيارت ومستودعات المناوبة بالسوقر وقصر الشلالة.

– محاسبة سندات الخزينة لمراكز التخزين.

– محاسبة المحطات العمومية المتواجدة في كل من: تيارت، السوقر، عين الذهب، قصر الشلالة، حمادية

واد ليلي، عين الحديد.

– محاسبة المشتريات، المقبوضات، المبيعات، حساب مصاريف النقل.

2/ مصلحة الخزينة: ومن مهامها ما يلي

– وضع الفواتير للمنتوجات المباعة على مستوى المستودعات والمحطات مع احترامها لأسلوب الدفع اليومي.

3/ مصلحة التكاليف والميزانيات: وهي معالجة كل التكاليف أو المصاريف التي تحقق خلال العمليات التي قامت بها المؤسسة وكل الميزانيات التي سجلت في عمليات التحليل المالي.

أ/ قسم المستخدمين ووسائل العمل: يتكون من ثلاث مصالح

– مصلحة التسيير.

– مصلحة الموارد البشرية والتكوين.

– مصلحة الوسائل العامة.

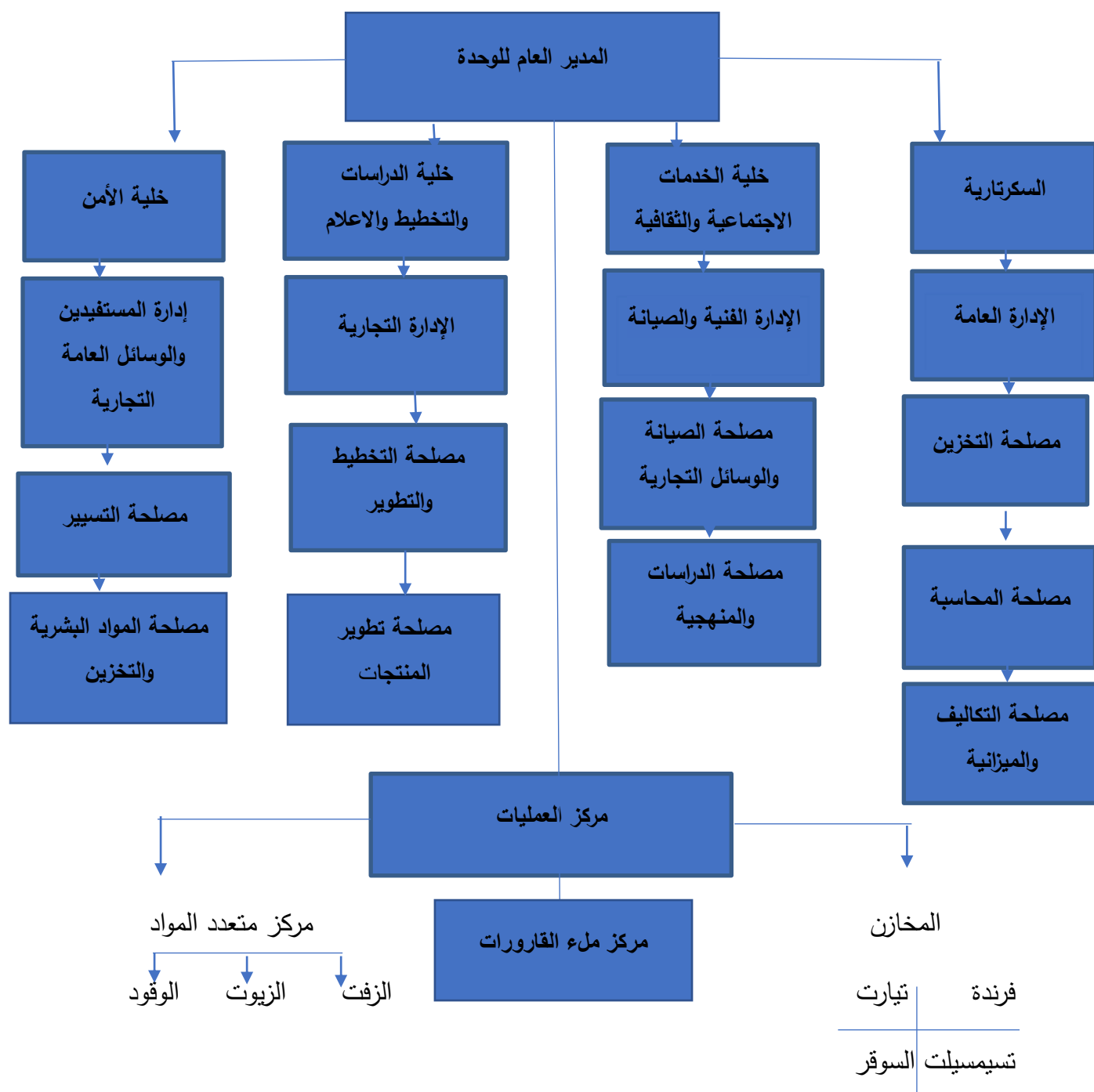
من مهامه:

استقبال الملفات الإدارية للمستخدمين

الإشراف على تسليم الرواتب للعمال

إجراء تكوينات خبرة للعمال

الشكل (2-02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال (GPL لسنة 2025)



المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة نפטال (غاز البترول المميع) تيارت لسنة 2025

المبحث الثاني: تحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة.

مؤسسة نفطال تيارت GPL هي عبارة عن شركة أموال (ذات أسهم مستقلة)، تخضع وفق نشاطها لنظام الربح الحقيقي والذي يخضع بدوره إلى ضرائب على أرباح الشركات، تحت رقم التعريف الجبائي 09991600096916414001

المطلب الأول: عرض النتائج المحاسبية لسنة 2024

قصد إعطاء صورة عن الجوانب المالية للمؤسسة GPL تيارت سنقوم في هذا المطلب باستعراض الميزانية المحاسبية وجدول حساب النتائج الخاص بالمؤسسة لسنة 2023 و2024.

أولاً: عرض الميزانية المحاسبية للمؤسسة خلال سنة 2024

الجدول رقم (02-2): ميزانية مؤسسة نفطال لسنة 2024.

Libellé	Libellé	Libellé	N (2024)
ACTIFS NON COURANTS	—	CAPITAUX PROPRES	
Immobilisation	—	Capital émis	
Incorporelles.		Primes et réserves	
Immobilisation Corporelles		Ecarts de réévaluation	
Immobilisation en Cour.	825533278,94	Résultat net	-175912660,47
Immobilisation Financières	—	Autres capitaux propres	
Impôts Différés.	14739150		
TOTAL ACTIF NON COURANT	840272428,94	CAPITAUX LTOTAL PRES PRO	-175912660,47
	—	PASSIFS NON COURANTS	—
ACTIFS COURANTS	—	rattachées à des Dettes participation	—

Stocks et encour	159433971,06	Impôts (différés et provisionnés)	-
Créance et emplois assimilés	-	Autres dettes non courantes	1606550
Clients		Provisions et produits comptabilisées	
Autres Débiteur	3344358,15	TOTAL PASSIFS NON COURANTS	2571702,25
Impôts et assimilés	1870023,21	PASSIFS COURANTS	4178252,25
Autres actifs courants	1066675,2	Fournisseurs et compte rattachés	26694753,49
Disponibilités et assimilés		Impôts	-
Placements et autre actifs financiers cour		Autres dettes	1223819389,39
Trésorerie	72792278,1	Trésorerie Passif	
TOTAL ACTIF	238507305,72	TOTAL PASSIFS	1250514142,88
TOTAL GENERAL	1078779734,66	TOTAL GENERAL	1078779734,66

من خلال الاطلاع على ميزانية المؤسسة لسنة 2024 توضح ما يلي:

النتيجة المحاسبية = المجموع العام للأصول _ (مجموع رؤوس الأموال الخاصة ماعدا النتيجة + مجموع الخصوم غير الجارية + مجموع الخصوم الجارية)

النتيجة المحاسبية = 1078779734,66 - (1250514142,88 + 4178252,25 + 0)

النتيجة المحاسبية = 175912660,47 - (دج) (انظر الملحق رقم 03 و 04 ص 78)

ثانيا: عرض جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة 2024

الجدول رقم (02-3): جدول حساب النتائج لمؤسسة نفضال لسنة 2024.

Compte	Libellé	Total N
70	Ventes et produits annexes	727327186,64
72	Variation stocks produit finis et e cour	42476790,46
73	Production immobilisée	—
74	Subvention d'exploitation	—
1	PRODUCTION DE L'EXERCICE	769803977,10
60	Achats Consommés	_270654777,56
62/61	extérieurs et autres consommations Services	_114180406,92
2	CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	_384835184,48
3	VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION	384968792,62
63	Charges de personnel	_456089532,15
64	Impôts, taxes et versements assimilés	_00,813604
4	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	_71934343,53
75	Autres produit Opérationnels	8066904,66
65	Autres charges Opérationnels	_262245,28
68	Dotations aux Amortissements, provisions et pertes	_111782976,32
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions	
5	RESULTAT OPERATIONNEL	175912660,47

76	Produits financiers	-
66	Charges financiers	-
6	RESULTAT FINANCIER	-
7	RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	_175912660,47
698/695	Impôts exigibles sur résultat ordinaires	-
8	RESULTAT NET DE L'EXERCICE	_175912660,47

النتيجة الصافية للأنشطة العادية= إجمالي فائض الاستغلال+ المنتوجات التشغيلية الأخرى(ح/75)
+استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات(ح/78) _ الأعباء التشغيلية الأخرى (ح/65) _ مخصصات
الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة(ح/68)

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=-71934343,53+8066904,66+0 _262245,28
111782976,32

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=_175912660,47

النتيجة الصافية للأنشطة العادية= النتيجة الصافية للسنة المالية

=_175912660,47 (انظر الملحق رقم 05ص79)

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية ومعالجتها

إنّ تحديد النتيجة الجبائية للمؤسسة هي عملية محورية في تقييم الأداء، حيث تهدف إلى حساب الدخل
الخاضع للضريبة بعد تعديل النتيجة المحاسبية.

أولاً: النتيجة المحاسبية للمؤسسة: بعد الحصول على النتيجة المحاسبية تأتي مرحلة المعالجة الجبائية
وهي مرحلة تهتم بإجراء التعديلات اللازمة بغية الحصول على النتيجة الجبائية .

يتم تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية+ الاستردادات- التخفيضات.

ويمكن توضيح كيفية تحديد النتيجة الجبائية من خلال الإفصاح عنها في الجدول الموالي:

الجدول رقم (02-4) ملخص جدول تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة نפטال تيارت

جدول تحديد النتيجة الجبائية		البيان
1/ النتيجة الصافية للسنة المالية	ربح	
	خسارة	-175912660,47
الاستردادات		
التخفيضات		
العجز المسبق		
النتيجة الجبائية	ربح	
	خسارة	-175912660,47

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء ا على تقارير صادرة من مؤسسة نפטال تيارت GPL لسنة 2024

نلاحظ من خلال الجدول السابق:

- أن مؤسسة نפטال GPL تيارت ليس لديها استفادة من الامتيازات الجبائية السابقة في الجدول، وبالتالي تقوم بتحويل النتيجة المحاسبية مباشرة الى النتيجة الجبائية دون إضافة الاستردادات وطرح التخفيضات.
- أن المؤسسة حققت خسارة في النتيجة المحاسبية، وبناء ا على ذلك فإنه لا يتم فرض الضريبة عليها (أي لا يوجد احتساب للضريبة IBS).

1- حساب النتيجة الجبائية:

أ- النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة: يتم استخراجها من جدول حسابات النتائج لسنة 2024 حيث حققت المؤسسة خسارة تقدر بـ: -175912660,47 (دج).

الجدول رقم (02-5): مختصر جدول حساب النتائج للمؤسسة لسنة 2024

Libellé	MONTANT
---------	---------

PRODUCTION DE L'EXERCICE	769803977 ،10
CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	384835184،48
VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION	384968792،62
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	_71934343،53
RESULTAT OPERATIONNEL	_175912660،47
RESULTAT FINANCIER	-
RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	-175912660،47
RESULTAT NET DE L'EXERCICE	-175912660،47

المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة نפטال تيارت GPL لسنة 2024

ب- الاستردادات: بالنسبة لمؤسسة نפטال لا تحتوي على استردادات.

ج- التخفيضات: بالنسبة للمؤسسة لا يوجد تخفيضات تخصم في المؤسسة.

د- العجز المالي المسبق: لا يتم خصم العجز المسبق في المؤسسة.

إذن: النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية.

المطلب الثالث: إعداد الإقرار الضريبي

يتطلب هذا الإجراء تجميع البيانات المالية وتحليلها بشكل يضمن الشفافية والدقة، حيث يؤثر الإقرار الضريبي على الوضع المالي العام للمؤسسة.

أولاً: مفهوم الإقرار الضريبي

هو عبارة عن مستند رسمي يحتوي على مجموعة تفاصيل التدفقات النقدية الخارجة والداخلية للمنشأة مثل: المبيعات والمشتريات.

ثانياً: مكونات الإقرار الضريبي يتكون الإقرار الضريبي من الميزانية العمومية (الأصول والخصوم)، جدول حسابات النتائج والجدول الجبائية (13 جدولاً) نوضحهم كما يلي:

1 - الجداول المتعلقة بالأقسام المطلوب استكمالها في الميزانية العمومية :

الجدول رقم (02-6): جدول حسابات النتائج

جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة		
البيان	السنة ن	السنة ن_1

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

الهدف من هذا الجدول هو تحديد المبيعات والمصادر الأخرى للدخل وتحليل التكاليف التشغيلية والعمومية مع تحديد النتيجة النهائية سواء ربح أو خسارة.

الجدول رقم (02-7): جدول ميزانية الأصول:

جدول الميزانية المحاسبية للأصول				
الأصول	السنة ن	السنة ن_1		
	المبلغ الاجمالي	الاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي	المبلغ الصافي

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

يهدف إلى تقديم نظرة شاملة عن الأصول التي تمتلكها المؤسسة في لحظة زمنية معينة حيث يوضح الأصول الثابتة، المتداولة وقيم الأصول الحالية والمحاسبية.

الجدول رقم (03-8): جدول ميزانية الخصوم:

جدول الميزانية المحاسبية للخصوم		
البيان	السنة ن	السنة ن_1

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

يضم هذا الجدول كل الالتزامات المالية التي تواجهها المؤسسة في وقت معين.

2- الجداول الجبائية:

أ - الجدول رقم (02-9): جدول حركات المخزون:

1/ جدول حركات المخزون			
البند	رصيد بداية النشاط	حركة المخزون في فترة النشاط	
		مدین	دائن

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

يمثل هذا الجدول تتبع وإدارة مستويات المخزون داخل المؤسسة أي توثيق مدخلات ومخرجات المخزون .

ب - الجدول رقم (02-10): جدول التقلبات في الإنتاج المخزن:

2/ جدول التقلبات في الإنتاج المخزن			
مدین	دائن	رصيد نهاية النشاط	
		مدین	دائن

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

ج - جدول رقم (02-11): تكاليف الموظفين والضرائب والمدفوعات المماثلة والخدمات الأخرى:

3/ تكاليف الموظفين والضرائب والمدفوعات المماثلة والخدمات الأخرى

البند	القيمة
الخدمات الأخرى	
النفقات الخاصة بالموظفين	
الضرائب والرسوم والدفعات المماثلة	

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

هذه هي التفاصيل التي يجب تقديمها لبعض النفقات التي تظهر في قائمة الدخل.

د- الجدول رقم (02-12): المصاريف والإيرادات التشغيلية الأخرى

4/ المصاريف والإيرادات التشغيلية الأخرى	
البند	القيمة
الأعباء العملياتية الأخرى	
المنتجات العملياتية الأخرى	

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

هذه هي التفاصيل التي يجب توفيرها لمصاريف التشغيل والدخل التي تظهر في بيان الدخل.

هـ - الجدول رقم (02 - 13): جدول الإهلاك وخسائر القيمة:

5/ جدول الإهلاك وخسائر القيمة						
البند مع المواضع	التخصيص التراكمي في بداية النشاط	النشاط (1)	التناقص والعناصر التي تم إخراجها	التخصيص التراكمي في نهاية النشاط	التخصيص الجبائي لنشاط (2)	الفارق 1_2

المصدر: الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب، الجزائر www.mfdgi.gov.dz

هذه التفاصيل التي يجب توفيرها لجدول الإهلاك وخسائر القيمة التي تظهر في بيان الدخل

يساعد على تحديد مدى استهلاك الأصول الثابتة وتأثيره على الربح.

من خلال هذا الإقرار الضريبي نستنتج ما يلي :

1- يكمن الفرق بين الإقرارات الضريبية والسجلات المحاسبية في الفرق بين قيمة الربح المحاسبي والربح الجبائي حيث الربح المحاسبي هو الربح الذي يظهر في القوائم المالية للشركات والمحدد طبقا لمعايير المحاسبة .والربح الجبائي هو عبارة عن الربح المحاسبي مضاف ومخصوم منه ما يقرره القانون الضريبي .وينتج عن هذا الفرق التزام ضريبي مؤجل، وأصل ضريبي مؤجل.

2- لضمان التوافق بين السجلات المالية للمؤسسة والالتزام بالتشريعات الجبائية يجب اتباع مجموعة من الاجراءات والقواعد التي تضمن الدقة والامتثال ويمكن تقسيم هذه الإجراءات إلى الجوانب التالية :

أ- الامتثال للمعايير المحاسبية والتشريعات الضريبية: أي الالتزام بالقوانين الجبائية السارية مع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية أو المحلية، مع مراجعة التعديلات الضريبية .

ب - إعداد التسويات المحاسبية والضريبية :أي إجراء تسويات دورية بين الربح المحاسبي والربح الجبائي لتحديد الفروقات ومعالجتها .

ج - إعداد نظام محاسبي كفى وفعال: من خلال استخدام برامج محاسبية موثوقة لضمان تسجيل العمليات المالية بدقة، وإعداد دليل محاسبي يتوافق مع المتطلبات الضريبية .

3- الممارسات المحاسبية تهدف الى تحقيق الشفافية وتجنب المخالفات الجبائية وضمان دقة الإقرارات الضريبية، لذلك تمكنت المؤسسة من تحقيق دقة جداول الإقرار الضريبي لقيامها بتسويات محاسبية و ضريبية منتظمة ومراجعة الحسابات بانتظام للكشف عن أي أخطاء في تسجيل البيانات. ايضا اعتمادها على تقنيات محاسبية متقدمة كالتقارير الآلية التي تضمن سرعة ودقة البيانات واستخدام برامج محاسبية مثل: SD COM ، NAFTA COMPTA لنقل من الأخطاء البشرية.

المبحث الثالث: أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في المؤسسة

يلتزم المكلف الضريبي الخاضع للنظام الحقيقي بمسك محاسبة منتظمة، وفقا للقانون التجاري الجزائري والقوانين الجبائية، والتي تؤثر في قواعد تنظيم الممارسة المحاسبية في البيئة الاقتصادية.

المطلب الأول: أثر أنظمة الإخضاع على القياس المحاسبي للدخل والهلاك في المؤسسة

من خلال آليات الإخضاع المتبعة يتم تحديد كيفية احتساب الدخل والهلاك كآلاتي:

أولا: أثر أنظمة الإخضاع على القياس المحاسبي للدخل

- تؤثر أنظمة الاخضاع بشكل كبير على كيفية قياس الدخل ومن أبرز تلك التأثيرات تحديد أسس احتساب الدخل المحاسبي والجباي المتمثلين في النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية .

1- النتيجة المحاسبية للمؤسسة: يتم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة انطلاقا من جدول حسابات النتائج الخاص بها (انظر الملحق 05 رقم 79)

نلاحظ من جدول حساب النتائج أن المؤسسة حققت خسارة خلال دورة 2024.

2- جدول حساب النتيجة الجبائية: هو جدول معد لصالح مديرية الضرائب بحيث تستخرج منه النتيجة الجبائية، ويعبر عن نفس مضمون الجدول الذي نستخرج منه النتيجة الجبائية، إذ يفصل فيه التكاليف بدقة ويوضح أيضا التعديلات الجبائية اللازمة والأعباء القابلة وغير القابلة للخصم.

3- النتيجة الجبائية للمؤسسة: بعد معرفة أن المؤسسة لا تحتوي على استردادات ولا تمنح لها تخفيضات نستنتج أن النتيجة المحاسبية هي نفسها النتيجة الجبائية وذلك من خلال العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية

النتيجة الجبائية = 175912660،47 -

ثانيا: أثر أنظمة الاخضاع على القياس المحاسبي للإهلاك

تعتبر الأصول الثابتة من الموجودات التي يمكن تصنيفها تحت الممتلكات والمنشآت والمعدات، وتتسم الأصول الثابتة الخاصة بالمؤسسة بثلاث سمات رئيسية وهي:

- تقنتى بغرض الاستخدام والبيع.

- لها وجود مادي ملموس.

- أنها طويلة ومتوسطة الأجل من حيث طبيعتها وتخضع للاهلاك الخطي.

وتتأثر الممارسة المحاسبية لمعالجة هذه الأصول الملموسة الخاصة بالمؤسسة بقواعد محاسبية وأنظمة تشريعية جزائرية تقوم بتنظيم هذه الأصول، خاصة عند تحديد قسط الاهلاك السنوي والذي يتأثر بنظام الاخضاع الجباي بعدة متغيرات منها:

تكلفة الأصل، العمر الإنتاجي المقدر للأصل (أو نسبة الاهلاك)، طريقة الاهلاك المناسبة للأصل.

1 - تكلفة أصول المؤسسة: يتم تقييم الأصول الثابتة العينية في المؤسسة التي يتم الاحتفاظ بها واستخدامها في عملية الإنتاج وبيعها، ويتم قياسها على أساس التكلفة التاريخية، وذلك بتأثير نظام

الاضخاع الحقيقي على المؤسسة والذي يبين أنّ التكلفة التاريخية هي الأمثل، وأنّ خاصية تقييم بعض الأصول والخصوم حسب طريقة القيمة العادلة في تاريخ الحياة حسب النظام المحاسبي المالي مختلفة تماماً مع النظام الجبائي الذي هو قائم على التكلفة التاريخية.

- بالرغم من ذلك نجد أنّ القياس والافصاح على أساس القيمة العادلة يساعد الوحدات الاقتصادية في المؤسسة على التشخيص الأمثل لمواردها والمحافظة عليها.

2- العمر الانتاجي لأصول المؤسسة: يكون إهلاك أصول المؤسسة حسب معدلات محددة في التشريع الجبائي على النحو التالي:

الجدول رقم (02-14): معدلات إهلاك أصول المؤسسة حسب النظام الجبائي الجزائري.

معدل الاهتلاك	البيان
2% - 5%	المباني، المنشآت، ويفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية
10%	الأصول المعنوية التي يتم شرائها، بما في ذلك شهرة النشاط، ويفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية
50%	البرامج وأجهزة تخزين البيانات، ويفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية
20%	جميع أصول الأنشطة الأخرى، ويفرض عليها المعدل خلال كل فترة ضريبية

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على تقارير صادرة من المؤسسة لسنة 2025

نلاحظ من خلال الجدول السابق أنّ المؤسسة تقوم بتحديد معدلات الاهتلاك انطلاقاً من المعدلات التي يفرضها النظام الجبائي.

المطلب الثاني: أثر أنظمة الاضخاع الجبائي على متطلبات الاعتراف المحاسبي

إنّ القاعدة الأساسية للاعتراف المحاسبي بالأصول، هي أن يتم تسجيلها في دفاتر المحاسبة للمؤسسة وذلك بتوفر الشرطين التاليين:

- أن يحقق استخدام هذه الأصول منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة.

- أن تتمكن المؤسسة من قياس تكلفة هذه الأصول بدرجة عالية من الدقة.

إذ يؤثر النظام الجبائي على متطلبات الاعتراف المحاسبي مما يؤدي إلى الاختلاف في التقييم لتحديد

النتيجة الخاضعة للضريبة والتي يجب الاعتراف بها من خلال تحديد:

- تقنيات الاهتلاك وتدهور الأصول.

- العمليات غير المسجلة في النتيجة المحاسبية لكن تؤخذ بعني الاعتبار عند تحديد الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة.

- تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء التي يظهر أثرها مباشرة في الأموال الخاصة دون تسجيلها في قائمة الدخل.

بالنسبة للإعتراف يستلزم على أي بند خاص بالمؤسسة أن يكون أساس الإعتراف لديها.

بعض الأصول لا توجد عن طريق فاتورة أو عن طريق محضر تنازل يجب أن يكون لديها سند واضح مثلا: في إعادة التقييم يوجد لجنة خاصة تجتمع لتقوم بإعادة التقييم لإخراج محضر به جميع البيانات اللازمة من أجل الإعتراف بحركة معينة.

وضع ملف بالنسبة لإعادة التقييم وإرسال لكل مديرية ملف خاص بها، به جميع المعلومات بالتفصيل.

المطلب الثالث: أثر أنظمة الاخضاع الجبائي على متطلبات الإفصاح المحاسبي

يجب على المؤسسة عند الإفصاح عن الوعاء الضريبي أن تقدم معلومات في الملاحق متعلقة بالتقارب بين النتيجة المحاسبية والأعباء الجبائية الواردة في الدخل، الأمر الذي يستدعي القيام ببعض المعالجات المحاسبية عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بحيث:

- يتم التعبير عن قياس قيمة الاهتلاك المحاسبي للمؤسسة من خلال الإفصاح عنها في القوائم المالية.

- في حالة ما إذا كانت المؤسسة تريد اختيار تطبيق نموذج القيمة العادلة يجب أن تفصح عن مطابقة القيم المسجلة في بداية ونهاية الفترة.

- تعتمد مؤسسة نפטال (غاز البترول المميع) تيارت عن ملاحق صادرة عن مديرية الضرائب للإفصاح عن معلوماتها المحاسبية وتتمثل هذه الملاحق فيما يلي:

الملحق رقم 03: ميزانية الأصول

الملحق رقم 04: ميزانية الخصوم

الملحق رقم 05: جدول حساب النتائج

الجدول رقم (02-15): يوضح مؤشرات الإفصاح عن المعلومات العامة ومدى تطبيقها في المؤسسة.

قمنا في هذه المرحلة بتصنيف البنود والإجابة على كل بند إذا كان مطبق أم لا.

الرقم	البنود	مفصح عنه
1	الإفصاح عن اسم الشركة	1
2	الإفصاح عن الشكل القانوني للشركة	1
3	الإفصاح عن النشاط الذي تمارسه الشركة	1
4	تقدم الشركة لمحة عن النشاط الذي تعمل فيه	1
5	تقدم الشركة تحليل للقطاعات وفقا لخطوط النشاط أو الإنتاج	1
6	تقدم الشركة نسب خاصة عن النشاط الذي تعمل فيه	1
7	الإفصاح عن أغراض وأهداف الشركة	1
8	الإفصاح عن تفاصيل المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة	1
9	الإفصاح عن منتجاتها بشكل مادي (كميات وأحجام)	0
10	الإفصاح عن حصتها في السوق	0
11	الإفصاح عن الأسواق الأساسية للشركة	1
12	الإفصاح عن الأصول المستخدمة	1
13	الإفصاح عن الزبائن الأساسيين للشركة	1
14	الإفصاح عن الموارد البشرية	1
15	الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية للشركة	1
16	الإفصاح عن مؤشرات الكفاءة	0
17	تقدم الشركة حساباتها وفقا للنظام المحاسبي المالي	1
18	تفصح الشركة عن طرق تقييم الأصول	1

19	تفصح الشركة عن طرق إهلاك الأصول الثابتة	1
	المجموع	16
النسبة المئوية		%84

المصدر: من اعداد الطالبتين استنادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

الجدول رقم: (02-16) دراسة الإفصاح عن المؤشرات

في هاته المرحلة سنقوم بدراسة النتائج المتعلقة بقياس مدى تطبيق مؤسسة نפטال لمؤشرات الإفصاح المدروسة كما هو موضح في الجدول التالي:

البيان	عدد البنود	البنود المفصح عنها	البنود الغير مفصح نسبة الإفصاح عنها
الإفصاح عن المعلومات العامة في المؤسسة	19	16	%84

المصدر: من اعداد الطالبتين استنادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

تحليل النتائج: قمنا بدراسة البنود المدرجة وتحليل نتائجها كالتالي:

من الجدول الموضح أعلاه قمنا بقياس مستوى الإفصاح عن السياسات المحاسبية في مؤسسة نפטال فرع غاز البترول المميع مقاطعة تيارت وهذا عن طريق وضع 19 مؤشر لقياس الإفصاح في قوائمها المالية وبعد الدراسة وجدنا أنّ المؤسسة التزمت بـ 16 مؤشر إفصاح أي ما يعادل 84% كما لاحظنا عدم التزامها بالإفصاح عن ثلاثة بنود ومن خلال تحليل النتائج:

- بالنسبة للمؤشرات المفصح عنها موجودة عموما في موقعها الإلكتروني ومختلف التقارير

- بالنسبة للاسم والشكل القانوني وطبيعة النشاط فمؤسسة نפטال هي مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي تابعة لمجمع سوناطراك وتهدف إلى تزويد الولاية وما جاورها بالغاز بصفة مستمرة.



خلاصة الفصل الثاني

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول المميع مقاطعة تيارت من أجل معرفة أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية وذلك عند عملية القياس والاعتراف والإفصاح على المعلومات والبيانات المحاسبية في القوائم المالية. إذ نجد أن المؤسسة تطبق النظام الحقيقي والذي يعتمد على مسك الدفاتر المحاسبية، ويظهر ذلك عند تحديد الربح الخاضع الضريبة و اختيار بدائل القياس المحاسبي وطرق الإهلاك المستخدم اعتماداً على الإقرار الضريبي للمؤسسة ، وكذا الاعتراف والإفصاح المحاسبي عن البيانات و المعلومات المحاسبية الموجهة لمستخدمي القوائم المالية.



في ختام هذه الدراسة يتّضح لنا أنّ الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، لا سيما في قطاع حساس واستراتيجي كمؤسسة نفطال غاز البترول المميع، تشكل عنصرا محوريا في ضمان الإلتزام بالنظام الجبائي، وقد بينت الدراسة أنّ العلاقة بين الممارسات المحاسبية والنظام الجبائي هي علاقة تكامل وتأثير متبادل حيث تساهم المحاسبة في تحديد الوعاء الضريبي بشكل عادل بينما تفرض التشريعات الجبائية إطارا تنظيميا يؤثر على كيفية معالجة العمليات المحاسبية. وجاء موضوع البحث بهدف تبيان أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية، من خلال العلاقة وكذا الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، من أجل الوصول إلى تكييف متطلبات الشفافية الاقتصادية والمالية التي تركز عليها الدولة الجزائرية. ولقد سعينا من خلال بحثنا هذا الإجابة عن الإشكالية المطروحة والمتمثلة في «ما هو الأثر الذي يمكن أن يحدثه تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية نفطال تيارت تمت معالجة هذه الإشكالية عبر فصلين، حيث في الفصل الأول تناولنا الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري مع إظهار العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري والفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول المميع مقاطعة تيارت.

اختبار الفرضيات:

وقد تمّ اثبات الفرضية الأولى: والتي مفادها أنّ القياس المحاسبي لعناصر القوائم المالية هي العملية الأساسية لإعطاء هذه العناصر قيمتها الحقيقية وذلك من خلال البدائل المتاحة وفق النظام المحاسبي المالي، فهي مؤكدة حيث نلاحظ أنّ النظام المحاسبي المالي أخذ بكل متطلبات وبدائل القياس التي من شأنها أن تزيد من مصداقية نتائجه ومن أهمها تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني ومبدأ الحيطة والحذر.

وقد تمّ اثبات الفرضية الثانية: والتي مفادها أنّ طريقة الإهلاك الخطي والتكلفة التاريخية هما الأنسب بحيث تلبي متطلبات الإخضاع الجبائي من المعلومات المناسبة بحيث توصلنا إلى النتائج التالية: تقوم المؤسسة باختيار طريقة الإهلاك الثابت عند قياس الإهلاك كونه الطريقة المعتمدة وفقا لمتطلبات نظام الإخضاع الجبائي في تحديد طرق القياس.

وقد تمّ اثبات الفرضية الثالثة: والتي مفادها أنّ مؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول المميع) تيارت تلتزم بقواعد الإعراف والإفصاح المحاسبي في ظل النظام الجبائي الجزائري وتوصلنا إلى النتائج التالية:

- من خلال الدراسة توصلنا إلى أنّ أفراد المجتمع المحاسبي يرون بأنّ مؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول المميع) تلتزم بقواعد الإعراف والإفصاح المحاسبي في ظل النظام الجبائي الجزائري.

نتائج الدراسة:

- تعتبر الممارسات المحاسبية نشاط خدماتي تقوم به المؤسسة من خلال القياس والإعتراف بالأحداث المالية لأطراف متعددة داخل وخارج المؤسسة، وأن الإفصاح المحاسبي وسيلة جيدة لإيصال تلك المعلومات والأحداث للأطراف المعنية بها، بما في ذلك الإدارة الجبائية تبعا لنوع النظام الجبائي المطبق، حيث يتم تنظيم الجانب المحاسبي في المؤسسة وتأثره بالخيارات الجبائية.
- تطبق المؤسسة النصوص القانونية للنظام المحاسبي المالي عند اختيار الطريقة المناسبة في عملية قياس قيمة الاهتلاك المحاسبي، بحيث أنها تمكنت من اختيار الطريقة الأنسب ألا وهي الاهتلاك الثابت وهي المعتمدة وفقا لمتطلبات النظام الجبائي في تحديد طرق القياس .
- إن قياس الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمؤسسة يعتمد على النتيجة المحاسبية، التي تخضع للضريبة بعد التعديل بإتباع القواعد الجبائية المحددة في النظام الجبائي، إذ نجد أن مؤسسة نفطال ليس لديها إستفادة من الإمتيازات الجبائية المحددة في جدول حساب النتيجة الجبائية، والمتمثلة في إضافة الإستردادات و
- طرح التخفيضات، وبالتالي تقوم بتحويل النتيجة المحاسبية مباشرة إلى النتيجة الجبائية وإخضاعها للضريبة .
- يعتبر الدخل المحاسبي ذلك الدخل الذي تظهره القوائم المالية التي يجري إعدادها وفقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها، والدخل الضريبي هو الدخل الذي يظهره الإقرار الضريبي، وهو مجرد تعديلات للدخل المحاسبي في ضوء أحكام التشريعات الجبائية .
- يتطلب إعداد مستوى عالي للتمكن من التقنيات المحاسبية والجبائية في آن واحد، فلا يمكن أن تكون محاسب دون التمكن من القواعد الجبائية والعكس صحيح.
- تعتبر التكلفة التاريخية من متطلبات القياس المحاسبي، بحيث يقوم المحاسب في المؤسسة باختيارها في عملية الممارسة المحاسبية والإعتراف بها، لإعطاء صورة صادقة للنتائج التي سيتم الإفصاح عنها في القوائم المالية .
- نلاحظ التزام المؤسسة باستخدام طريقة محاسبية واحدة للإهلاك وهي الإهلاك الخطي، حيث تقوم المؤسسة بتحديد معدلات الإهلاك إنطلاقا من المعدلات التي يفرضها النظام الجبائي والذي بدوره يؤثر بصورة مباشرة في تحديد العمر الإنتاجي لأصول المؤسسة .
- تقوم المؤسسة بالممارسات المحاسبية لما يتطلبه نظام الإخضاع الجبائي الحقيقي وذلك من خلال التزامها بقوانين التشريع الجبائي والتي تؤثر على القوانين المحاسبية، ويظهر ذلك عند قياس الإهلاك

المحاسبي ودخل المؤسسة، وأيضا عند الإعراف والإفصاح عن هذه المعلومات في القوائم المالية الموجهة للمستخدمين.

توصيات الدراسة: على ضوء النتائج نقدم التوصيات التالية

من أجل إعطاء إطار واضح للممارسات المحاسبية ومدى تأثيرها بالنظام الجبائي في البيئة الجزائرية بالأخص في مؤسسة نطال GPL بتيارت، فإنه لا بد من:

- الإهتمام بالقوانين والنصوص التشريعية خاصة تلك المتعلقة بالضرائب وتنظيم المحاسبة.
- العمل على تكييف المتطلبات المحاسبية مع النظام الجبائي في المؤسسات من أجل توضيح المفاهيم المحاسبية والجبائية وربطها ببعضها البعض .

آفاق الدراسة: نختتم دراستنا ببعض النقاط البحثية التي نأمل أن تكون الدراسات المستقبلية منها :

- ما مدى تأثير الممارسات المحاسبية على الضريبة في الجزائر.
- فعالية النظام المحاسبي المالي في إرساء القواعد الجبائية.
- تقييم الممارسات المحاسبية في ضوء التشريع الجبائي الجزائري .



المراجع باللغة العربية:

الكتب:

- 1/ بن ربيع حنيفة. حساني عبد الحميد. صالح بوعلام. (2013). الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية. منشورات كليك. الجزائر
- 2/ بن عمارة منصور. (2010). الضريبة على أرباح الشركات (الطبعة الثانية). دار الهومة. الجزائر
- 3/ جمال لعشيشي. (2010). محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد. متبعة للطباعة. الجزائر
- 4/ كماش حسين. (2024). الضرائب في الجزائر والرقابة عليها وفق القوانين الجبائية والنظام المحاسبي المالي. الجزائر
- 5/ سعيد عبد العزيز عثمان. (2011). النظام الضريبي وأهداف المجتمع. الدار الجامعية الإسكندرية. مصر
- 6/ عيسى سماعيل. (2024). جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. الصفحات الزرقاء العالمية. الجزائر
- 7/ محمد عباس محرز. (2008). اقتصاديات الجباية والضرائب (الطبعة الرابعة). دار الهومة للنشر. الجزائر
- 8/ محمد مطر. (2007). مبادئ المحاسبة المالية والدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح. (الطبعة الرابعة). دار وائل للنشر والتوزيع. الأردن
- 9/ ناصر مراد. (2003). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق. دار الهومة بوزريعة. الجزائر

الأطروحات:

- 10/ آيت محمد مراد. (2024). ضرورة تكيف بيئة المحاسبة بالجزائر مع متطلبات النظام المحاسبي المالي (خلال الفترة 2010-2013). أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. تخصص النقود والمالية، قسم علوم التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر رقم 03
- 11/ بن خليفة حمزة. (2015). دور القوائم المالية في اعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. تخصص محاسبة. قسم علوم التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بسكرة
- 12/ توفيق جوادي. (2014). مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد لمعايير المحاسبة الدولية دراسة دولية مقارنة. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. تخصص إدارة أعمال. قسم العلوم التجارية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر رقم 03
- 13/ شافعي عبدو. (2024). حتمية اصلاح النظام الجبائي في ظل النظام المحاسبي المالي. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. قسم محاسبة ومالية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد.

- 14/ بوعروج صبرينة. (2020). التوجه الحديث نحو القياس المحاسبي المستند إلى القيمة العادلة ومدى تطبيقه في البيئة المحاسبية الجزائرية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. قسم محاسبة ومالية. تخصص محاسبة وتدقيق. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر 03
- 15/ طبيب أسامة. (2019). آثار تعدد بدائل القياس المحاسبي على عملية الإفصاح والتقييم في المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة بعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. تخصص محاسبة مالية وتدقيق. قسم العلوم التجارية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 01
- 16/ قداري زرياني. (2021). تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهادفة إلى تحقيق الربح في الجزائر دراسة حالة صناديق الضمان الاجتماعي الجزائرية. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه. قسم علوم التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

رسائل الماجستير:

- 17/ بن توتة قندوز. (2011). متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي. مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير. تخصص محاسبة ومالية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حسية بن بوعلي الشلف
- 18/ بوسبعين تسعديت. (2010). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري قسم المحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر.
- 19/ خبيطي خيضر. (2016). تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية (دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للفترة 2014). مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير. تخصص محاسبة مالية. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 20/ عمراني أمين. (2014). تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير. قسم العلوم الاقتصادية. تخصص تحليل اقتصادي كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة الجزائر 03

ثالثا: مذكرات الماستر

- 21/ أمينة شيخ. (2024). واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر بين المتطلبات الجبائية وجودة القوائم المالية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم المالية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد بوضياف مسيلة
- 22/ بركة عبد الحق. (2023). تقييم جودة الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماستر. تخصص محاسبة وتدقيق. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة

- 23/ بلعابية كريمة. عريوة زينب (2019). أثر الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد بوضياف مسيلة
- 24/ بن عبد الرحمان فضيلة. (2022) تقييم الممارسات المحاسبية في ضوء اعتماد المرجعية المحاسبية الدولية بالمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونالغاز. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. تخصص محاسبة. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة غرداية
- 25/ بغداد عبد الحميد. (2017). تسجيل وتقييم التثبيطات وفق النظام المحاسبي المالي. مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر. تخصص محاسبة. قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم
- 26/ بوحميصة نفيسة. مشطن سماح (2021). اجراءات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم المالية والمحاسبة. تخصص محاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة غرداية
- 27/ جبدل عبد الباسط. (2023). أثر اختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية في شركات التأمين. مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماستر. تخصص محاسبة وجبائية معمقة. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 28/ خلود بن ذهبية. (2022). تأثير نظام المعلومات المحاسبية على الممارسات المحاسبية في الجزائر. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 29/ رحمة ثابتي. (2014). النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم علوم التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قسنطينة 2
- 30/ راشدي يوسف. (2018). تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات البترولية الجزائرية دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات البترولية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم التجارية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 31/ سعدية بورحلة. (2018). دراسة العلاقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 32/ سارة ميسي (2015). مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري قسم علوم التسيير. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي

- 33/ شلابي علي. (2020). العدالة الضريبية وفق التشريع الجزائري. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت
- 34/ عيساني نعيمة. (2017). أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية، مذكرة لاستكمال شهادة الماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 35/ لشهب عمار. (2012). تقييم تطبيق النظام المحاسبي الجزائري دراسة حالة عينة من المؤسسات. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- 36/ محمد ديلخ. (2017). تكيف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجزائري. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. قسم علوم التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة محمد خيضر بسكرة
- 37/ مهيري سهام. (2012). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات خلال الفترة (2007-2012). مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. تخصص دراسات محاسبية وجبائية. قسم العلوم المحاسبية والمالية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرباح ورقلة
- المجلات والمقالات والمدخلات:**
- 38/ بن شعيب نصر الدين. (2021). العدالة الضريبية في النظام الضريبي الجزائري. المجلة الجزائرية للمالية العامة. المجلد 11. العدد 01
- 39/ بومدين حسين وآخرون. (2021). تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق. 02، 2021.
- 40/ بصاشي هدى. (2020). واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الإستثمار. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة. المجلد 05. العدد 02
- 41/ حمادي بلعباس. (2023). محاولة تقييم الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بسيدي بلعباس. مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 18. العدد 1
- 42/ عوماري عائشة. (2019). دراسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري. مجلة التكامل الاقتصادي. المجلد 07. العدد 01

- 43/ سفيان بوقطاية. عبد الوهاب بن زاير، آثار انهيار أسعار البترول على الاقتصاد الجزائري، مجلة اقتصاديات المال والأعمال. العدد 06
- 44/ كمال رزيق. (2008). تقييم عملية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية في الجزائر، مجلة اقتصاديات المال والأعمال JFBE. المجلد 04. العدد 05
- 45/ محمد عجيلة. (2020). مرتكزات النظام الجبائي في ظل الممارسات المحاسبية (الإرتباطات والإختلافات). مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة. المجلد 04. العدد 01.
- 46/ ناصر مراد. (2003). الإصلاحات الضريبية في الجزائر. مجلة الباحث. العدد 02. جامعة البليدة

المداخلات:

- 47/ عبد المجيد قدي. (2002). النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة. مداخلة في الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة. جامعة سعد دحلب بليدة

القوانين والمواقع:

أولاً: القوانين

- 48/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74.
- 49/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 2 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07.11، العدد 27.
- 50/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المؤرخ في 25 مارس 2009، الذي يحدد قواعد القياس المحاسبي ومدونة الحسابات، العدد 19.
- 51/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي رقم 09.110 المؤرخ في 07 أبريل 2009 والذي يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، العدد 21.
- 52/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة الطرق والاجراءات التي اتخذت من أجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي.

ثانياً: المواقع

- 53/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية. الوزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. 2024.

المراجع باللغة الأجنبية:

54/ Bendjedid yasmine. (2024). Des divergences entre le système fiscal algérien et le système comptable financier sur le résultat fiscal des entreprises. Ecole supérieur de commerce. Spécialité comptabilité et finance. Annaba

55/ Youssaidene hanane. (2018). Le régime fiscal et comptable au niveau de l'entreprise selon le système comptable et financier. Université Mouloud Mammeri de Tizi ousou



الملحق رقم 02: الرسم على القيمة المضافة TVA لشهر جانفي 2025



Direction Finances et Comptabilité
Département Comptabilité et Fiscalité
Service Fiscalité

HAFSA SPA Société GPE

DECLARATION FISCALE MOIS DE JANVIER 2025

DISTRIBUTIF
UNITE

001.114000
00114

PAGE 41 / 42

CIN	SE	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)					TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)					LESURE LES PRODUITS PÉRIODIQUES TTP			
		Quantité	CA TTC (€)	TTP	CA	TAP	Quantité	CA TTC (€)	TTP	CA	TVA	ACHETER	REV	Total	G. D.
14 P	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
015	79.999.90	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	Produit 10%	79.999.90	0.00	0.00	0.00					
141	283.874.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	Produit 10%	283.874.00	0.00	0.00	0.00					
143	1.000.000.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
145	1.000.000.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
381	1.000.000.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
514	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	0.00	0.00	0.00	Produit 10%	0.00	0.00	0.00	0.00					
142	1.000.000.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
		Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	Produit 10%	1.000.000.00	0.00	0.00	0.00					
TOTAL MOIS		182.999.90	TAP				11.000.00	11.000.00							
ANNU		REGULARISATION					11.000.00	11.000.00							
TOTAL ANNU		182.999.90	TAP A PAYER				11.000.00	11.000.00							

الملحق رقم 03: ميزانية الأصول لسنة 2023 و 2024

Libellé	MBRUT	AMPR	ANETN	MBRUTP	AMPRP	ANETNP
### ACTIFS NON COURANTS ###						
Ecart d'acquisition (goodwill)						
Immobilisations incorporelles						#NOM?
Immobilisations corporelles	3841502789,1	3015969510,16	825533278,94	3423615689,37		
Immobilisations en cours						18708758,81
Immobilisations Financières	19 023 600,00	4 284 450,00	14 739 150,00	20295758,81	1 587 000,00	
Impôts différés						
TOTAL ACTIF NON COURANT	3860526389,1	3020253960,16	840272428,94	3443911448,18	2836463555,31	607447892,87
### ACTIFS COURANTS ###						
Stocks et en cours	169923246,8	10489275,74	159433971,06	152994296,99	11158476,86	141835820,13
Créance et emplois assimilés						
Clients	8124061,8	4779703,65	3344358,15	9558112,36	5119108,82	4439003,54
Autres débiteurs	1898129,83	28106,62	1870023,21	2356245,8	28106,62	2328139,18
Impôts et assimilés	1066675,2		1066675,2	461508,84		461508,84
Autres actifs courants						
Disponibilités et assimilés						
Placements et autres actifs financiers cour						46814596,91
Trésorerie	72792278,1		72792278,1	46814596,91		195879068,6
TOTAL ACTIF COURANT	253804391,73	15297086,01	238507305,72	212184760,9	16305692,3	195879068,6
TOTAL GENERAL ACTIF	4111320780,83	3035551046,17	1078779734,66	3656096209,08	2852769247,61	803326961,47

الملحق رقم 04: ميزانية الخصوم لسنة 2023 و 2024

Libellé	N ₂	N ₋₁
### CAPITAUX PROPRES ###		
Capital émis (ou compte de l'exploitant)		
Primes et réserves		
Ecart de réévaluation		
Résultat net	-175912660,47	-75178628,56
Autres capitaux propres		
TOTAL CAPITAUX PROPRES I	-175912660,47	-75178628,56
### PASSIFS NON COURANTS ###		
Dettes rattachées à des participations		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes	1 606 550,00	2 284 175,00
Provisions et produits comptabilisées	2571702,25	2552202,25
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	4178252,25	4836377,25
### PASSIFS COURANTS ###		
Fournisseurs et compte rattachés	26694753,49	20633119,49
Impôts		
Autres dettes	1223819389,39	853036093,29
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIFS COURANTS III	1250514142,88	873669212,78
TOTAL GENERAL PASSIF	1078779734,66	803326961,47

الملحق رقم 05: جدول حساب النتائج لسنة 2023 و 2024

Compte	Libellé	Externe N	Interne N	Externe N-1	Interne N-1	Total N	Total N-1
20	Ventes et produits annexes	618 562 862,61	108 784 124,03	594 567 616,24	116 740 772,12	727 327 186,64	711 298 388,36
72	Variation stocks produits finis et en cours	42 476 790,46		45 436 920,06		42 476 790,46	45 436 920,06
73	Production immobilisée						
74	Subventions d'exploitation						
	1- PRODUCTION DE L'EXERCICE	661 039 653,07	108 784 124,03	639 994 536,30	116 740 772,12	769 804 197,10	756 735 308,42
60	Achats consommés	270 654 777,56		263 999 500,03		270 654 777,56	263 999 500,03
61/62	Services extérieurs et autres consommations	106 943 131,47	7 237 275,45	105 472 543,36	9 198 734,63	114 180 406,92	108 671 278,05
	2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	377 597 909,03	7 237 275,45	369 472 043,39	9 198 734,63	384 835 184,48	372 670 778,08
	3- VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (1-2)	283 421 744,04	101 547 048,58	270 522 492,91	111 542 037,43	384 968 792,62	384 064 530,34
63	Charges de personnel	456 089 532,15		467 574 198,16		456 089 532,15	467 574 198,16
64	Impôts, taxes et versements assimilés	813 604,00		7 164 930,02		813 604,00	7 164 930,02
	4- EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION	173 481 382,11	101 547 048,58	104 216 695,27	111 542 037,43	71 934 343,53	9 325 402,16
75	Autres produits opérationnels	8 064 904,66		1 063 930,39		8 064 904,66	1 063 930,39
65	Autres charges opérationnelles	262 245,28		470 361,41		262 245,28	470 361,41
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de	111 782 936,32		85 097 683,74		111 782 936,32	85 097 683,74
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions						
	5- RÉSULTAT OPÉRATIONNEL	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60
76	Produits financiers			694,04			694,04
66	Charges financières			694,04			694,04
	6- RÉSULTAT FINANCIER			694,04			694,04
	7- RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (5+6)	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60
691/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/693	Impôts différés (passifs) sur résultats ordinaires						
	8- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60
20	Ventes et produits annexes	618 562 862,61	108 784 124,03	594 567 616,24	116 740 772,12	727 327 186,64	711 298 388,36
72	Variation stocks produits finis et en cours	42 476 790,46		45 436 920,06		42 476 790,46	45 436 920,06
73	Production immobilisée						
74	Subventions d'exploitation						
	1- PRODUCTION DE L'EXERCICE	661 039 653,07	108 784 124,03	639 994 536,30	116 740 772,12	769 804 197,10	756 735 308,42
60	Achats consommés	270 654 777,56		263 999 500,03		270 654 777,56	263 999 500,03
61/62	Services extérieurs et autres consommations	106 943 131,47	7 237 275,45	105 472 543,36	9 198 734,63	114 180 406,92	108 671 278,05
	2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE	377 597 909,03	7 237 275,45	369 472 043,39	9 198 734,63	384 835 184,48	372 670 778,08
	3- VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (1-2)	283 421 744,04	101 547 048,58	270 522 492,91	111 542 037,43	384 968 792,62	384 064 530,34
63	Charges de personnel	456 089 532,15		467 574 198,16		456 089 532,15	467 574 198,16
64	Impôts, taxes et versements assimilés	813 604,00		7 164 930,02		813 604,00	7 164 930,02
	4- EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION	173 481 382,11	101 547 048,58	104 216 695,27	111 542 037,43	71 934 343,53	9 325 402,16
75	Autres produits opérationnels	8 064 904,66		1 063 930,39		8 064 904,66	1 063 930,39
65	Autres charges opérationnelles	262 245,28		470 361,41		262 245,28	470 361,41
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de	111 782 936,32		85 097 683,74		111 782 936,32	85 097 683,74
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions						
	5- RÉSULTAT OPÉRATIONNEL	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60
76	Produits financiers			694,04			694,04
66	Charges financières			694,04			694,04
	6- RÉSULTAT FINANCIER			694,04			694,04
	7- RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (5+6)	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60
691/698	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/693	Impôts différés (passifs) sur résultats ordinaires						
	8- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE	277 459 705,05	101 547 048,58	189 720 665,99	111 542 037,43	175 912 660,47	75 179 322,60