

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت -

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم

التسبيير

شعبة: محاسبة وجباية معمرة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم

التسبيير

قسم: علوم المحاسبة والمالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطالبتين:

بن سوبح فاطمة الزهراء

جليل إكرام

تحت عنوان:

الممارسات المحاسبية في ظل النظام الجبائي الجزائري

دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول الممیع - تيارت - (2023/2024)

(2024)

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

| | | |
|--------------|--|--------------------|
| رئيسا | (أستاذ التعليم العالي-جامعة ابن خلدون تيارت) | روثال عبد القادر |
| مشرفا ومحررا | (أستاذة محاضرة أ-جامعة ابن خلدون تيارت) | عزيزو راشدة |
| مناقشة | (أستاذ محاضر ب-جامعة ابن خلدون تيارت) | شعال شريف عبد الله |

السنة الجامعية: 2024/2025

الله
صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ
بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

مهما كتبت من عبارات لن أحد أصدق من قوله تعالى: «يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات». قال الحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات. ها قد انطوت صفحة من صفحات الحياة كان فيها الجد والاجتهد زرعنا فيها الدراسة وتعب لنحصل التفوق والنجاح.

ن Heidi تمرة نجاحنا إلى من قال فيهما الله تعالى: «وَقَضَى
رَبُّكَ أَلَا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَاهُ وَبِالْوَالِدِينِ إِحْسَانًا».
إلى قدوتي الأولى و معنى الحب و الحنان إلى من كان
دعائهما سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي، إلى من
أرشدتني و رافقتنـي في كل مشاورـي حـياتـي و لا تزال تـفعل
إلى الآن، اللهم أحـفظـها و ارزـقـها العـفوـ و العـافـيـةـ أمـيـ
الـحبـيـةـ.

إلى من أحـملـ اسمـهـ بكلـ فـخـرـ و اـعـتزـازـ، إلى صـاحـبـ السـيـرةـ
الـعـطـرـةـ و الفـكـرـ المـسـتـيـرـ إلى من شـجـعـنـيـ علىـ المـتـابـرـةـ
طـوـالـ عـمـرـيـ، طـابـ بـكـ الـعـمـرـ يـاـ سـيـدـ الرـجـالـ و طـبـتـ لـيـ
عـمـرـاـ يـاـ أـبـيـ الـفـالـيـ.

و لأولئـكـ الـذـيـنـ لـدـيـهـمـ مـيـزـةـ كـبـيرـةـ فـيـ تـشـجـيـعـنـاـ و تـحـفيـزـنـاـ و
عـشـنـاـ مـعـهـمـ جـمـيعـ لـحـظـاتـنـاـ و مـلـاذـنـاـ الـأـوـلـ و الـأـخـيـرـ إـخـوـتـنـاـ و
أـخـوـاتـنـاـ

إـلـىـ مـنـ كـانـواـ لـنـاـ عـونـاـ و سـنـدـاـ طـوـلـ مـسـارـنـاـ الـدـرـاسـيـ و إـلـىـ
كـلـ طـلـبـتـ الـسـنـةـ الـثـانـيـةـ مـاسـتـرـ مـحـاسـبـةـ و جـبـاـيـةـ مـعـمـقـةـ، وـ
إـلـىـ كـلـ أـسـاـكـدـنـاـ بـالـأـخـصـ الـأـسـتـاذـ الـمـشـرـفـةـ «ـعـزـيـرـوـ
رـاشـدـةـ»ـ.



الحمد لله

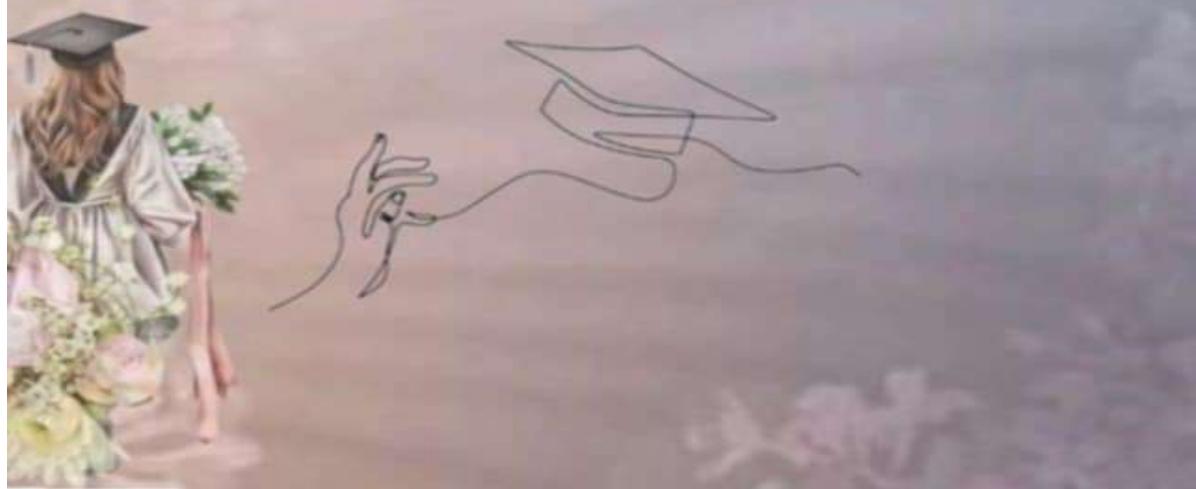
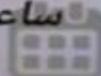
الشكر

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

و عملاً بهذا الحديث و اعتراضًا بالجمليل، نحمد الله عز و
جل و نشكره على أن وفقنا لاتمام هذا العمل المتواضع و
نتقدم بالشكر الجليل إلى الأستاذة المشرفة «عزيرو
راشدة» الذي رافقتنا طيلة هذا البحث وأمدتنا بالمعلومات
و النصائح القيمة راجين من الله عز و جل أن يسدد خططاها
و يتحقق منها فجزاها الله عنا كل خير.

و الشكر الخاص لمدير مؤسسة نفطال **GPL** تيارات و إلى
المؤطر «فيصل» و كل عمال إدارة وحدة نفطال و شخص
بالذكر عمال قسم المحاسبة و المالية و قسم الجباية على
المساعدات و التسهيلات المقدمة لنا فلهم جزيل الشكر.

وأخيراً 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 الممبيع مقاطعة تيارت مع المتطلبات الجبائية، وكفاءة النظام المحاسبى في التعامل مع الإلتزامات الجبائية. إنّ نظام الإخضاع الجبائي يعتمد على قواعد وأسس الممارسات المحاسبية في جانب 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 المحاسبى المالي، القياس المحاسبى، الإعتراف المحاسبى، الإفصاح المحاسبى.

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..... | |
| شكراً وتقدير..... | |
| ملخص الدراسة..... | |
| فهرس المحتويات..... | |
| قائمة الجداول..... | |
| قائمة الأشكال..... | |
| قائمة المختصرات..... | |
| مقدمة..... | |
| الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري | |
| - تمهيد | - 6 |
| - البحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية | - 6 |
| 7- البحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية | 7 |
| 7- المطلب الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي | |
| 11- المطلب الثاني: ماهية الممارسات المحاسبية..... | |
| 14- المطلب الثالث: التحديات التي تواجهها الممارسات المحاسبية..... | |
| 16- البحث الثاني: النظام الجبائي الجزائري..... | |
| 16- المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر ومكوناته | |
| 20- المطلب الثاني: أهمية وأهداف النظام الجبائي الجزائري | |
| 23- المطلب الثالث: دوافع إصلاح النظام الجبائي الجزائري: | |
| 25- البحث الثالث: العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في البيئة الجزائرية: | |
| 25- المطلب الأول: الملائمة بين النظمتين المحاسبية والجبائية | |
| 29- المطلب الثاني: أوجه التشابه والاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي ... | |

| | |
|---|----|
| المطلب الثالث: تأثير النظام الجبائي الجزائري على الممارسات المحاسبية..... | 33 |
| الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول الممוצע مقاطعة تيارت | |
| تمهيد: | 38 |
| المبحث الأول: تقديم مؤسسة نفطال تيارت <i>GPL</i> (غاز البترول الممוצע)..... | 39 |
| المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفطال تيارت <i>GPL</i> 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 الإقرارات الضريبية..... | 53 |
| المبحث الثالث: أثر أنظمة الاعفاء الجبائي على الممارسات المحاسبية في المؤسسة.. | 57 |
| المطلب الأول: أثر أنظمة الاعفاء على القياس المحاسبي للدخل والاهلاك في المؤسسة | |
| 57..... | |
| المطلب الثاني: أثر أنظمة الاعفاء الجبائي على متطلبات الاعتراف المحاسبي | 59 |
| المطلب الثالث: أثر أنظمة الاعفاء الجبائي على متطلبات الإفصاح المحاسبي | 60 |
| خاتمة:..... | 65 |
| قائمة المراجع:..... | 69 |
| الملاحق: | |

قائمة الجداول

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

قائمة الأشكال

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

قائمة المختصرات

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



مقدمة

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

إن تطبيق الجزائر للنظام المحاسبي المالي في سنة 2010 بناءً على القانون 11/07 أدى إلى حدوث اختلافات فيما يتعلق بالممارسات المحاسبية مع الأنظمة الجبائية وهذا نظراً لطبيعة العلاقة التي تربط الممارسات المحاسبية بالقواعد الجبائية أي فرضاً أن التصريحات الجبائية لا يتم إعدادها إلا بالرجوع للتصريحات المحاسبية. فإن التغيير في المبادئ المحاسبية لابد أن يقابلها تغيير في النصوص الجبائية لضرورة مطابقتها مع الأحكام المحاسبية. وهناك 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 الممוצע مقاطعة تيارت. 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، إذ أصبح الاعتماد على المعلومات الصحيحة والدقيقة واجب كل المؤسسات الاقتصادية والتي من بينها مؤسسة نفطال فرع غاز البترول الممוצע مقاطعة تيارت وبناءً 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 غاز البترول الممוצע بتيارت؟

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

- 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 نفط الـ **GPL**؟

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

قد يعتبر القياس المحاسبى العملى الأساسية فى 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 الخطى والتكلفة التاريخية الأنسب لمؤسسة نفط الـ **GPL** (مقاطعة غاز البترول المميع) بحيث تلبي متطلبات النظام الجبائي.

قد تلزم مؤسسة نفط الـ **GPL** (مقاطعة غاز البترول المميع) تيارت بقواعد الإعتراف والإفصاح المحاسبى في ظل النظام الجبائي الجزائري.

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

- تحديد نقاط التباعد والتشابه بين النظام المحاسبى المالى والنظام الجبائى الجزائى.
- تسلیط الضوء على اثیر تطبيق أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية لما تحتويه البيئة من قوانین وتشريعات جبائية.
- معرفة واقع الممارسات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية نفط الـ **GPL** تيارت.
- تستمد الدراسة أهميتها من اعتبارات ذكر منها ما يلي:

تكمن أهمية هذا البحث في معرفة النظام الجبائي، كون أنّ الجبائية تمتاز بالمرنة 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 بالمارسات المحاسبية.
- معرفة حدود الملائمة والتوافق بين المحاسبة والجبائية.

حدود الدراسة: انحصرت الحدود الموضوعية والمكانية والزمانية للدراسة كالتالي:

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

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

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 الممیع من خلال تحليل الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة لحساب كل من النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية، مع إجراء مقابلات مع المختصين في مصلحة الجبائية 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 "تحمية 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 السبعينات وذلك رغبة منهم في الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة والشركة مع الاتحاد الأوروبي، وافتتاحهم 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 للتسيير تقدم المعلومات المحاسبية الناتجة عن حركة الأموال بين الأعوان الاقتصاديين، إذ تعتبر الجبائية 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 المتربطة 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.

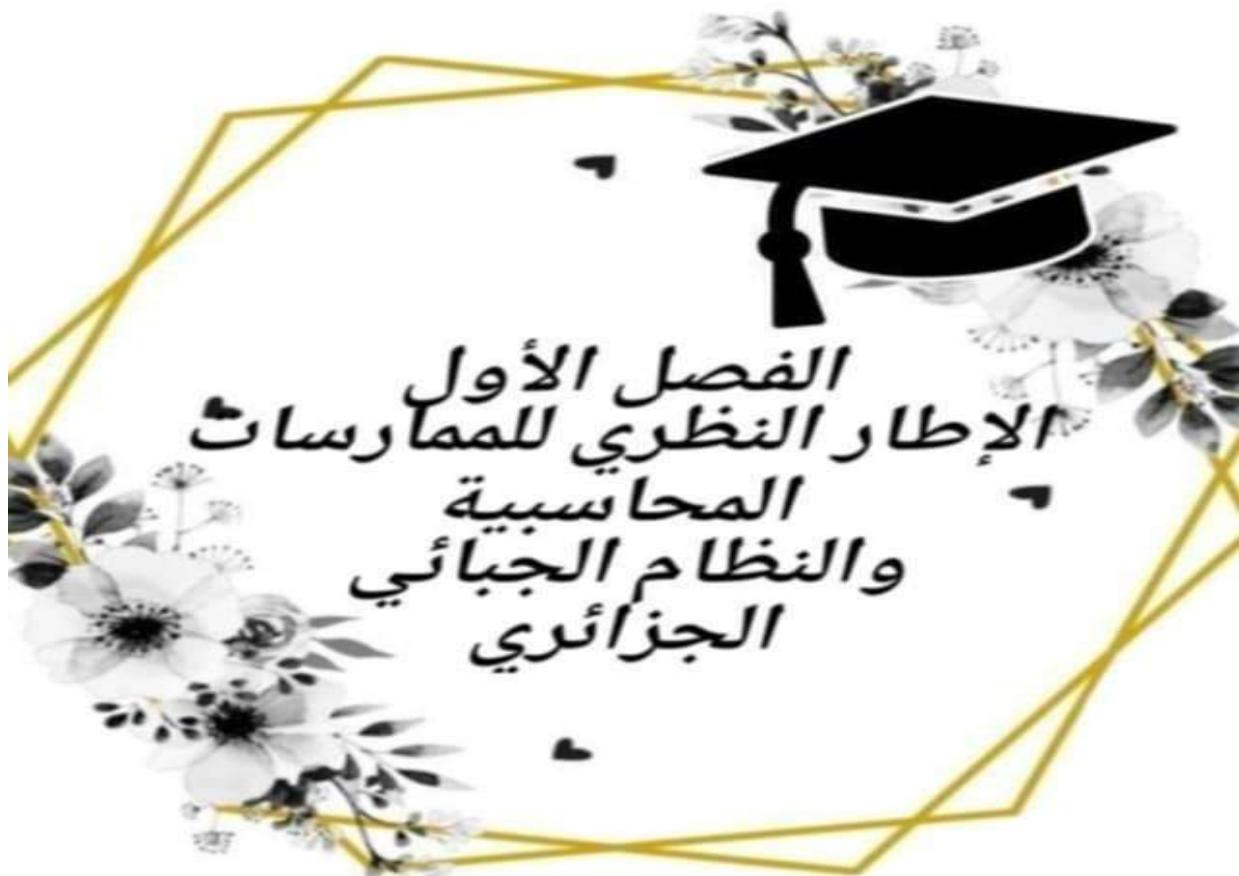
- دراسة عيساني نعيمة: بعنوان "أثر أنظمة الإخضاع الجبائي على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية" مذكرة لاستكمال شهادة الماستر، جامعة ورقلة 2017 من أهم النتائج التي توصلت إليها ما يلي: فرضت التشريعات الجبائية قواعد تأثرت بصورة جلية على الممارسة المحاسبية في البيئة الجزائرية مما جعلها مقيدة بأنظمة جبائية 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 اختيار أي طريقة إهلاك يقوم بتطبيقها المحاسب في عملية القياس والإعتراف والإفصاح عن المعلومات المحاسبية هي مقبولة جبائيا وتأثر في الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.

ومن بين أهم التوصيات: الإهتمام أكثر بالقوانين والتصوّص 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.

اتفقنا 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 نفط ألمانيا تيارت تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى تقديم مؤسسة نفط ألمانيا تيارت الممتع بمقاطعة تيارت وتحديد نظام الخضوع الضريبي للمؤسسة وكذا بيان أثر أنظمة الإخضاع الجبائي الجزائري على الممارسات المحاسبية من حيث القياس والإعتراف والإفصاح المحاسبي.



**الفصل الأول
الإطار النظري للممارسات
المحاسبية
والنظام الجبائي
الجزائري**

تمهيد

تعتبر المحاسبة نظام معلومات يقوم بتجمیع وتوصیل المعلومات المالية عن مؤسسة معينة الى الأطراف المختلفة منهم المستخدمين، و مختلف الأشخاص الذين لهم علاقة بنشاط هذه المؤسسة من مستثمرين و موردين للإدارة الجبائية وغيرهم ، و تعتبر القوائم المالية هي المخرجات الأساسية لهذا النظام حيث يقدم المعلومات الضرورية لمستخدميها فيجب على المؤسسة أن تعطی قوائم مالية تمتاز بالشفافية والموضوعية وأن تحترم الممارسات المحاسبية من أجل الوصول الى الأهداف المسطرة . ولقد تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث تناولنا فيما يلي :

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للممارسات المحاسبية

المبحث الثاني: الإطار العام للنظام الجبائي الجزائري

المبحث الثالث: العلاقة بين النظمين 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 أساسين هما: المرجعية الفرانكوفونية 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 07 / 11 النظام المحاسبي المالي على أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية، تصنيفها، تقديرها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاجته ووضعية خزنته 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: تكمّن 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 ترتكز 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 أملأ في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه اختلاف الطرق المحاسبية.

- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى 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 فالتسخير.
 - 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، الملحق.
 - 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)
- رابعا: الإطار التشريعي والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي**
- يتكون النظام المحاسبي المالي من عدة نصوص قانونية وهي كالتالي:
1. القانون رقم 11 / 07 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 مايو 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11.07.
 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 110 / 09 المؤرخ في 07 أفريل 2009 والذي يحدد شروط وطرق مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي.
 - 5 التعليمية رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة الطرق والإجراءات التي اتخذت من أجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، بحيث أكدت هذه التعليمية على أنه قد بدأ تطبيق هذا النظام ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010 (بغداد، 2017، صفحة 07)
- خامسا: 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 مقرية من النظام المحاسبي الفرنسي العام والذي تم تحديده وفق المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية. هذه المدونة عبارة عن قائمة مقسمة إلى مجموعات رئيسية متتجانسة (من المجموعة الأولى إلى المجموعة السابعة) وهي موزعة كالتالي:

أ. حسابات الميزانية وتشمل:

الصنف 1 حسابات رؤوس الأموال

الصنف 2 حسابات التثبيتات

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 اهم 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 - الملحق (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 الواقع التي يعترف بها المحاسبون والتي تخضع للقيد المحاسبي.

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

3- مبدأ القيد المزدوج: بموجب هذا المبدأ تسجل العمليات المحاسبية في جانبيين، 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 المصروفات المرتبطة بتلك النواتج لابد 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. (أمل، 2019، صفحة 8)

6- مبدأ الإفصاح (المعلومات الكاملة): يتطلب مبدأ الإفصاح الكامل أن تكون القوائم المالية كاملة بحيث تشمل 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 جيد في الجزائر بحيث يقر مبدأ تغليب الواقع المالي على الشكل القانوني، انه ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية. (الشهب، 2012، الصفحتان 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.

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

المطلب الثاني: ماهية الممارسات المحاسبية

أولاً 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 تنص 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 والتتمثل التي يعمل بها المحاسبين وفق ما يحدده القانون والنصوص التنظيمية، لتمكنهم من اعطاء حكم قيمي على الأنشطة والنتائج المتحصل عليها داخل المؤسسة جراء اتباع خيار معين في الدراسة (خلود، 2022، صفحة 19)

من خلال التعريف السابقة نستنتج بأنّ 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- الإعتراف 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 أساس مختلفة للقياس في القوائم المالية والمتمثلة في التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقيق، القيمة الحالية.

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

- متى يتم الإعتراف بالإيراد أو المصاروفات أو الأصل، وهل النتيجة خسارة أم ربح.
- بأي مبلغ يتم الإعتراف به محاسبيا.

- ما هي القيمة المحاسبية التي يتم الإعتراف بها. (سوقيات، 2018، صفحة 15)

1- الإعتراف المحاسبي والجبائي بأصول المؤسسة: عند الإعتراف بعناصر الأصول المادية والمعنوية، يجب تحديد الطريقة المفضلة محاسبيا وجباريا لإجراء العمليات داخل المؤسسة، ونجد أنه:

- بسبب توفر طرق تصنيف جديدة في عملية التقييم ومعالجة عناصر الأصول، يتم الإعتراف 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 الجبائية تأخذ بعين الاعتبار بمبدأ التحقيق.

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

2 - القياس المحاسبي: يتمثل القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها وذلك بناء 1 على قواعد طبيعية يتم اكتشافها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة (فضيله، 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 للتكلفة التاريخية إلى عمليات حدثت فعلا وليس عمليات افتراضية أو تقديرية.

يستند الإعتراف 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 بينة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة.

من خلال التعريف السابق أن 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 راغبة وغير مكرهة ودون تحت أي ضغط.

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

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

2- قياس الدخل المحاسبي والجبائي: يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة إنطلاقاً من معالجة النتيجة المحاسبية المحصل عليها في نهاية النشاط وفقاً للتسجيلات المحاسبية خلال فترة الإستغلال، ويتم معالجة هذه النتيجة وفقاً 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 المتأتى 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، وفقاً لفترة العقد.

– ينص النظام المحاسبي المالي فيما يخص إعادة تقييم الإستثمارات، على تسجيل الفرق الناتج عن إعادة تقييم الأصل 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 محاسبياً وجبائياً: انطلاقاً من القاعدة التالية:

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

– إن 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، تبعاً 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 التعريف 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 مظللة 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 08-156، أنه كل كيان يحل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنوياً إعداد كشوف مالية، وتمثل في:

الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية وجدول حساب النتائج.

- يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنوياً لدى مفتشية الضرائب في مكان تواجد نشاطها، وذلك قبل شهر أبريل من السنة المowالية، ويتم الإفصاح عنها في الكشوف 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 أمّا في اقتصاد السوق فتقاصل هذا لصالح تحفيز الاستثمار 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 بناءاً على تأثيرها الاقتصادي الفعلي وليس فقط وفقاً 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 قانونياً "تأجيراً" لكن من حيث الواقع الاقتصادي هو عملية شراء بالأقساط لذلك يتم تسجيله كموجودات ثابتة بدلاً 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 (جبائياً، شبه جبائياً) وهي أيضاً تشكل تهديد للسوق الرسمي على المدى الطويل من خلال عدم قدرته على المنافسة، مما ينعكس حتماً عن الحاجة من المحاسبة، خاصة وأن المحاسبة علم يخدم مصلحة المجتمع وذلك من خلال ما توفره للهيئات الحكومية المسؤولة عن الاقتصاد القومي المعلومات الازمة لاتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بـ:

- تحديد الأرباح الحقيقة للمؤسسات والشركات المعنية بدفع الضرائب من خلال متابعتهم للمسك والتصریح المحاسبي.

- التخطيط ورسم السياسات للفترة الحالية أو لفترات المحاسبية من خلال معلومات تجميع الحسابات القومية (الناتج المحلي الإجمالي، الناتج الإجمالي القومي) في ظل سيطرة السوق الموازية وتامي حجمها تتأثر الممارسات المحاسبية وحتماً العلاقة عكسية بينهما كلما زاد حجم السوق الموازية كلما أثر سلباً 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 أحياناً إلى تضخم أو عدم الاستقرار.

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

ج/ التأثير على الاقتصاد الرسمي: في يسبب نمو السوق الموازية ضعفاً 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 الاجتماعية والسياسية القائمة والمتحركة باستمرار لفعل العديد من العوامل، وهذا ما يستدعي الإصلاح لتحقيق التلاعيم.

المطلب الأول: التشريع الجبائي في الجزائر ومكوناته

إن التشريع الجبائي يعتبر عملية تقنية للفلسفة فرض الضرائب والمعاملات الضريبية بين المكلفين والإدارة. أولاً-مفهوم النظام الجبائي الجزائري: تعددت تعاريفات 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 تفاعلاها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين (بوعلام، 2017، صفحة 160)

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

من خلال التعريف 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.

ثانياً: 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 الغاء الرسم على النشاط المهني (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية 2024، صفحة 01)

2 - الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: أُسست 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)

2-1 الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي: الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر وأيضاً 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 إيجار العقارات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقوله. (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 2000000 دج، السفراء وأعوان الدبلوماسيين والقنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان الذين يمثلونها نفس الامتياز للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين 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 حديثاً 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 اعتباراً من بداية الاستغلال لأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الرواتب والأجور والريouع العمري، يستفيد من إعفاء لمدة 5 سنوات الحواصل الناتجة عن عملية التنازل عن الأسهم والسنادات وكذا الأوراق المماثلة لها، معاشات المجاهدين والأرامل والأصول جراء واقع حرب التحرير الوطني.

4-2 معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

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

| نسبة 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 والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوين. (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 لقيم المنقوله المكونة والمعتمدة حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع.

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

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

4 الضريبة الجزافية الوحيدة IFU : جاءت الضريبة الجزافية الوحيدة سنة 2007 وحلت محل النظام الجزائري 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% للأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بأنشطة تجارية من أنشطة الإنتاج وبيع السلع و 12% للأشخاص 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 تلقائيا، مع إعطاء إمكانية للإدارة الجبائية بتصحيح الأسس الضريبية المصحح 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)

ثانيا: 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. ويحسب على أساس رقم الأعمال خارج الرسم المنجز في الجزائر من قبل المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي والنظام المبسط (المهن الحرة). (العشيشي، 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 والتيليفون والفاكس والعمليات التي تتجزأها البنوك وشركات التأمين وأداء الخدمات المتعلقة بالإيواء والإطعام المقدمة من طرف مؤسسات العناية غير تلك المتعلقة بالصحة العمومية. (العشيشي، مرجع سبق ذكره، صفحة 48)

1-2 الإعفاءات من tva : عمليات البيع الخاصة بالخبز و عمليات البيع المتعلقة بالحلب، عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية، التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية. (العشيشي، مرجع سبق ذكره، صفحة 48)

1-3 معدلات الرسم على القيمة المضافة: 19% معدل عادي و 9% معدل مخفض (العشيشي، 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 أوبل وغاز البترول الممبيع(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 وتنظيم المصالح الجبائية.

- توزيع المداخيل 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)

- مراعاة قدرة المكلفين على الدفع .تشجيع الاستثمار وتوجيه النشاط الاقتصادي أي أن النظام الجبائي

- توقيع 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 الاستثمار وتوجيه النشاط الاقتصادي أي أن النظام الجبائي
يوفّر 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 الاقتصادي، 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)

ثانياً: 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 الاقطعات.
 - تقليل التفاوت بين طبقات المجتمع.
 - مراعاة القدرة التكفلية (مستوى الدخل) وذلك بتقدير الإعفاءات الازمة.
 - رفع معدل الضرائب على بعض المنتجات الضارة كالسجائر، الخمور لغرض الحد من الآفات الاجتماعية.
 - إعفاء الهيئات التي تهدف لنفع العام من الضرائب كالمستشفيات، ومؤسسات التعليم (سعيد، 2011، صفحة 16)

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

- ففي فترات الانكمash 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 ومتعددة.
- تقديم امتيازات جبائية لهذا القطاع لزيادة إيرادات الدولة.

(محrizi، 2008، صفحة 25)

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

- خلق تقنيات ضريبية جديدة للحد من مبدأ الا زدواجية
- محاولة جلب الأموال الأجنبية في المناطق التي يراد ترقيتها عن طريق الإعفاءات.
- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية .
- الدور التحفيزي للضرائب بفضل التسهيلات والتحريض الضريبي مما يزيد من مبادرات الاستثمار .
- تحفيز النمو الاقتصادي من خلال توفير الإيرادات الازمة لتمويل المشاريع التنموية .
- تمويل النفقات العامة.

- رفع مستوى الموظفين بالمصالح الضريبية عن طريق توظيف الجامعيين.
- إجراء دورات تربص وملتقيات حول كيفية التحصيل الجبائي .
- رفع الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق استحداث نظام إعلامي جديد في مجال الجبائية.
- 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، للنيل 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. (**عجيبة، 2020**، صفحة 6)

4 الأهداف المالية

- استخدام أنظمة معلوماتية لتجميع وتحليل البيانات الضريبية بشكل فعال.
- تطوير آليات فعالة لمراقبة الالتزام الضريبي.
- إحلال الجبائية العادلة محل الجبائية البترولية.
- جعل الجبائية العادلة تغطي نفقات تسخير 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 لتعطية النفقات العامة.
- تحصيل الإيرادات من خلال زيادة الموارد المالية للدولة لتمويل مختلف الخدمات العامة والمشاريع التنموية .
- توفير إعفاءات أو تحفيزات ضريبية لتشجيع الاستثمار في قطاعات استراتيجية .
- دعم التنمية المستدامة من خلال توجيه الإستثمارات نحو مشاريع للبيئة والمجتمع .
- تحقيق الإستقرار المالي من خلال تقليل الاعتماد على الموارد غير المستدامة .
- تمويل التنمية المحلية .
- دعم الميزانيات المحلية لدعم المشاريع التنموية في مختلف المناطق .

- إعادة توزيع المداخيل 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 كفء وفعال.
- 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 المتبعة 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 العادلة 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 أساسى للتمويل، و الاقتصاد الجزائري ليس استثناء في هذا الأمر نظرا لمساهمة 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 العادلة. وهو ما أدى إلى ظهور عدة مشاكل اقتصادية واجتماعية كان أثراها 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 المعمول عليها للتوفير الاقتصادي وتحقيق الأمن الغذائي، لذلك قامت الجزائر بوضع خطة لتطويره ضمن خطة الفلاحة لسنة 2019 .

- ب- قطاع السياحة:** أجمع العديد من الخبراء على أنه يجب النهوض بقطاع السياحة في الجزائر وتسطير المخطط التوجيهي للهيئة السياحية SDAT لتنمية السياحة في الجزائر .
- ج- قطاع الصناعة:** ويتم تطويره من خلال تشكيل قاعدة صناعية متينة ومتعددة .

— الاهتمام بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة : يعني توفير الدعم والرعاية لهذا النوع من المؤسسات نظراً لدورها المهم في تعزيز الاقتصاد المحلي وتوفير الدعم المالي (بوقطaya، 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 سنوياً صدور تعديلات ضريبية ، قانون المالية لسنة 2001 تضمن 33 إجراء ضريبي ما بين تعديل وإلغاء وإتمام ، فمثلاً شهد معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تغيراً ملحوظاً ويوضح 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 الإزدواج الضريبي بالنسبة للمداخيل المتأنية من توزيع الأرباح التي أخصبت 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 ، تقسح المجال لتقسيرات وتأويلات متباينة ، وتساعد على التهرب مما جعلها تفقد فعاليتها واستجاباتها للحاجات والأغراض المالية الحديثة ، كما يتبيّن لنا أن ضعف الإدارة الضريبية بشكل 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 الجبائية البترولية على الإيرادات الجبائية وإهمال الجبائية العادلة ، الأمر الذي يفسر طبيعة الإصلاحات السطحية العشوائية التي عرفها النظام خاصة منذ أزمة البترول سنة 1986 إضافة إلى سيادة الضرائب غير المباشرة من إجمالي الجبائية العادلة

فاختلال النظام الجبائي جعله غير قادر على مسيرة المستجدات أمام تحول معظم الدول إلى نظام اقتصاد السوق . وامتازت الإدارة الضريبية بمهامها الصعبة والمهمة مقارنة بالإدارات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسئولة عن تحصيل الإيرادات مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أو ضعفها يتربّع 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 الجبائية العادلة محل الجبائية البترولية، مما يتطلب إجراءات فورية ومستدامة من شأنها دعم الطاقة الضريبية ورفع 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 إلى نتائج سلبية وهي إنتقال 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 جزءاً أساسياً من إطار عمل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر . حيث يتبنى النظام الجبائي الجزائري مجموعة من القواعد والإجراءات الهدفـة إلى ضمان تحصيل الإيرادات العامة للدولة، في حين أن النظام المحاسبي المالي يسعى إلى تحقيق متطلبات الشفافية لمستعملـي المعلومات المالية .

المطلب الأول : الملائمة بين النظمـين المحاسبي والجبائي

- الملائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري تكمن في التسـيق بين النتيـجة المحـاسبـية والنـتيـجة الجـبـائـية

أولاً : النـتيـجة المحـاسبـية حـسب النـظام المحـاسبـي المـالـي

1- **تعريف النـتيـجة المحـاسبـية:** تتعلق النـتيـجة المحـاسبـية بـجملـة من الأـنـشـطـة المحـاسبـية التي يـقوم بها المحـاسب خـلال السـنة المـالـية وذـلك بعد تسـجيـل وـقـيد مـخـلـف التـدـفـقـات المـالـية الحـقـيقـية وـيـتم عـرـضـها في القـوـائـم المـالـية من خـلال المـيزـانـية وجـدول حـسابـات النـتـائـج.

2- **الـعـاـصـرـات المـكـوـنـة لـلـنـتـيـجة المحـاسبـية:** تـتـكـونـ من قـائـمـتين المـيزـانـية وجـدول حـسابـات النـتـائـج.

1.2 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" وتقسم 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 (ثبيبات عينية، معنوية، مالية، مساهمات أخرى...)

الأصول الجارية: هي الأصول المحافظ 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: عرفتها 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 والتواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة، ولا يؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع، ويبين النتيجة الصافية للدورة ممِيزاً بين الربح والخسارة. حسب SCF فإنه يقارن بين صنفين هما:

أ- **المنتجات:** تتمثل منتجات 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. (بومحيدة، 2021، صفحة 6..3)

1- 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 +/ - التصحیحات الخاصة بالأصول الثابتة +/ - التصحیحات الخاصة بالقروض (بومحيدة، مرجع سبق ذكره، صفحة 6)

ثانياً: 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

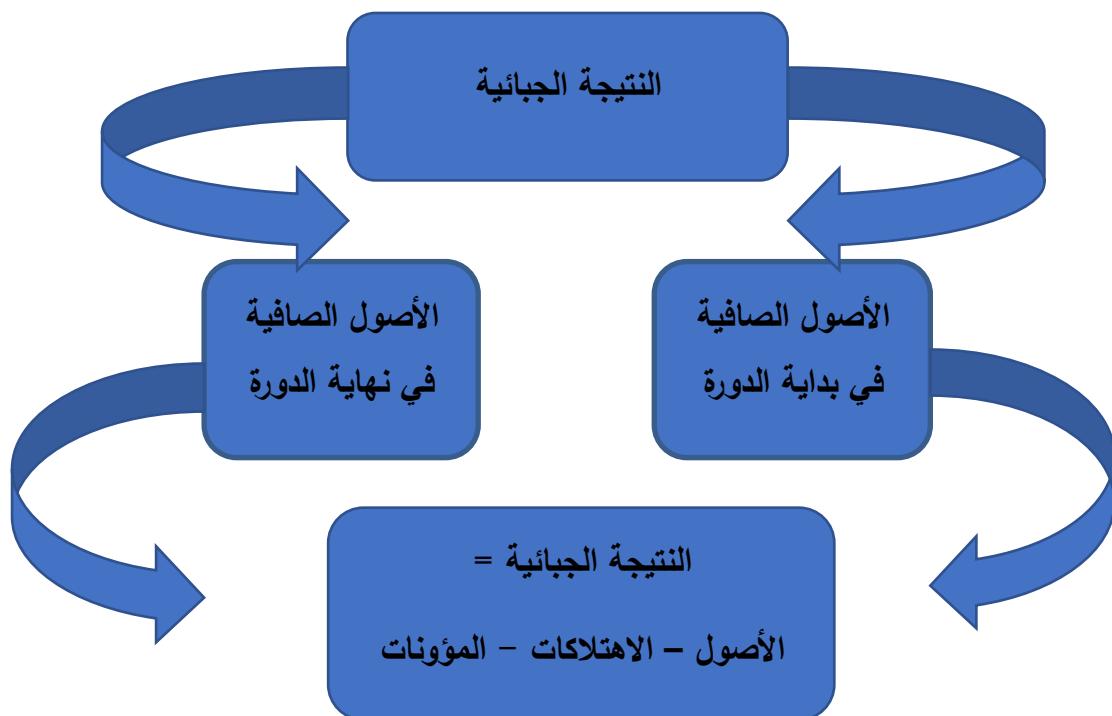
حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".

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" وعلىه فإن:

$\text{الأصول الصافية} = \text{الأصول} - \text{الإهلاكات} - \text{المؤونات}$

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 الطالبين استنادا على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

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.

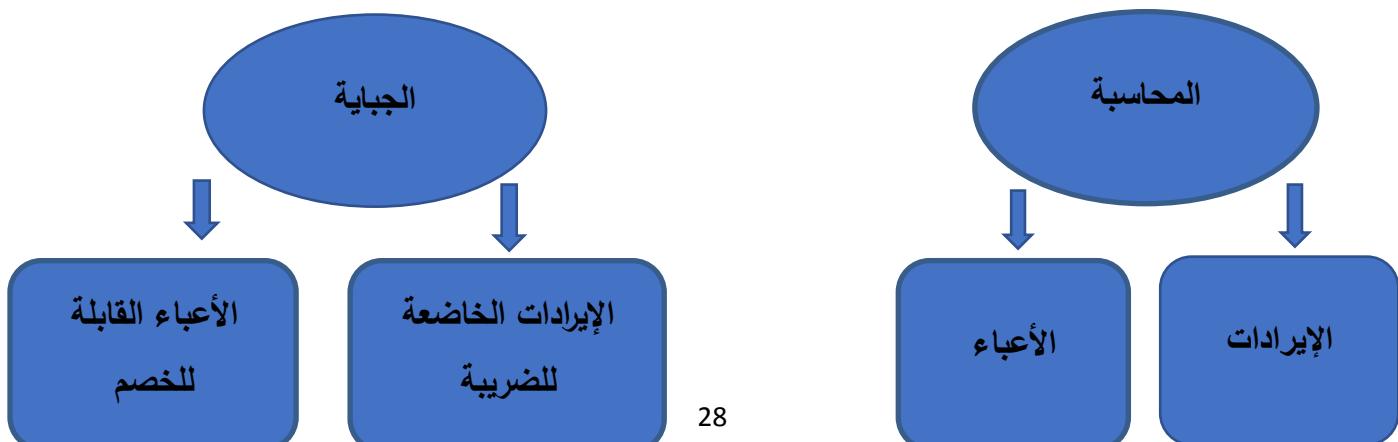
د- العجز المالي السابق: يعتبر على أنه عبء يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال السنة الموالية، وإذا كان هذا الربح غير كافي لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية.

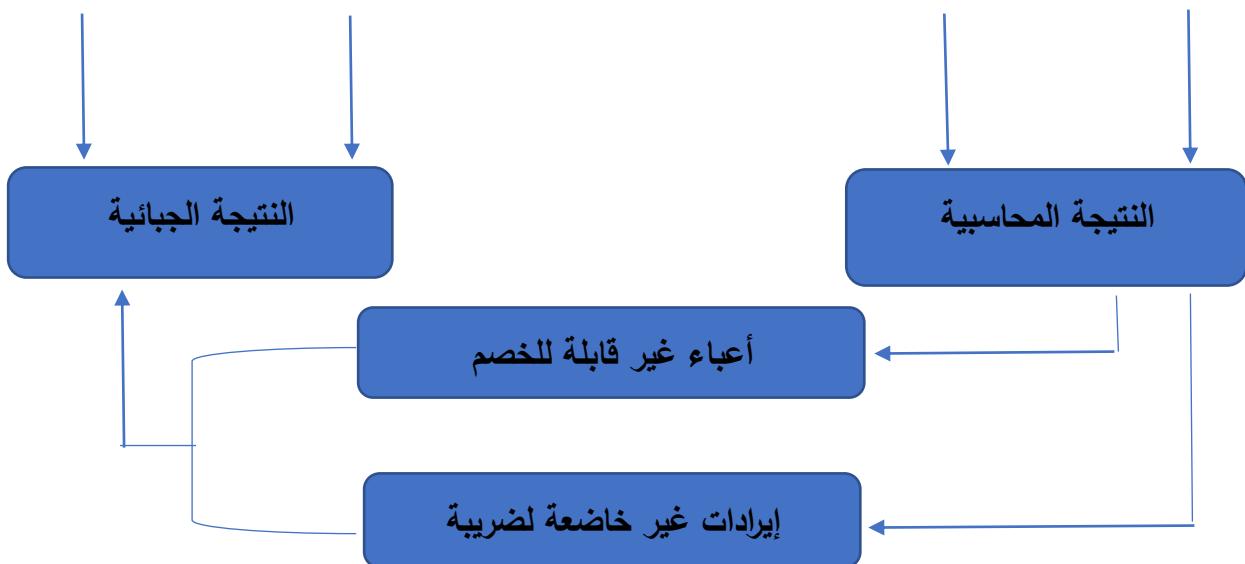
1-2 قاعدة حساب النتيجة الجبائية: حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة بأنه يساوي الربح الصافي الناتج عن النتائج المحققة من طرف المؤسسة مطروح منه الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، اهلاكات، مؤونات، ضرائب ورسوم)

ويمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كما يلي : **النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمرة - التخفيضات - العجز المالي السابق** (بلغابية، 2019، صفحة 21)

ثالثا: كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية: تعتبر عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية خطوة مركبة 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 الازمة 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 بالتسخير العادي للمؤسسة.
- يجب أن يكون العبء فعلي ومبرر بالمستندات الثبوتية المحررة قانونا .
- يجب أن يؤدي العبء إلى انخفاض صافي الأصول
- يجب أن يقييد العبء محاسبيا و يدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة لالتزام به (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة 202)

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

هناك أوجه تشابه بين النظمين تتمثل في الحاجة إلى توفير معلومات دقيقة وموثقة 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 (بورحطة، 2018، صفحة 5)

2- جهود المشرع الجزائري من أجل تكيف 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 والتواافق مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

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

نستنتج من هذا النص أن الإدارة الجبائية مجبة 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 المتأنى من إعادة تقييم الأصول عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 05 سنوات"

2- 4الاهمالك المتعلق بالقرض الإيجاري ومؤونات المؤسسات المالية : فحسب نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2017 تطرح التغييرات من خلال أن في عقد القرض الإيجاري يتم احتساب الاهلاك 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 وتدعم موارد الميزانية من ناحية أخرى، وتمثل 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، ص 1**).

3- حدود العلاقة بين النظمتين المحاسبية والجبائي في الجزائر:

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

ثانياً: أوجه الاختلاف

1- دراسة الفروقات المؤقتة والدائمة بين النظام المحاسبى 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 ادراجها في الربح المحاسبى، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تنشأ في فترة محاسبية معينة ثم تتعكس 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 المحاسبى المالي فقد عُرف 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 يتغير اضافتها 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 يتغير 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/ المصاري夫 المالية والأتاوى والأتعب: خصمها من النتيجة المالية يبقى مرهون بدفعها فعلياً أثناء السنة المالية حسب القواعد الجبائية، في حين نجد SCF ينص على تسجيل هذه الأعباء مع ربطها بالسنة المالية التي ترتب خلالها دون النظر إلى تاريخ الدفع الفعلي لها.

ب/إعانت 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 (ح74إعانت الاستغلال) في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقق الإيراد.

ج/إعانت التجهيز (الاستثمار): ينص قانون المالية لسنة 2021 على ربط هذه الإعانت الموجهة لاقتناء ثبيتات قابلة للاهلاك بنتيجة السنة المالية على حسب مدة الاهلاك، أما الموجهة لاقتناء ثبيتات غير قابلة للاهلاك فيتم ربطها بنتيجة على امتداد (5) سنوات بأجزاء متساوية وفي حالة التنازل عن الثبيتات التي تم اقتناها عن طريق هذه الإعانت يطرح جزء الاعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبية من VNC بالنسبة للثبيتات القابلة للاهلاك أو من سعر الاقتناء بالنسبة للثبيتات غير القابلة للاهلاك، في حين نجد SCF ينص على إظهارها في الميزانية كإيرادات مؤجلة ح133/134 ثم تحويلها إلى النتيجة باستعمال ح 754 (أقساط إعانت الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية).

د/ عدم التجانس بين الاهلاك المحاسبي والجبائي: النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات باختيار طريقة الاهلاك 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 مماثلة في الاهلاك حسب وحدات الإنتاج في SCF في حين أنها غير معتمدة جبائياً.

ه/المؤونات وخسائر القيمة غير المقبولة للخصم جبائياً: إذا كان النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات بتشكيل مؤونات أعباء وخسائر لقيم لعناصر الأصول إذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل أقل من VNC فإن القانون الجبائي لا يقبل خصم تلك المؤونات وخسائر القيمة المشكّلة.

و/ مصاريف التطوير القابلة للتثبيت: نجد أنّ المشرع الجبائي اعتبرها كأعباء تخصم من نتائج السنة المالية التي تحملها خلالها شريطة عدم تجاوز سقف معين 100.000.000 دج بينما SCF ينص على تسجيلها ضمن الثبيتات المعنوية (ح/203 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 تطبيقاً لمبدأ اسقافية 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/ حصر 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 الإعلانات والتبرعات والهبات المنوحة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما لا تتجاوز مبالغها 4.000.000 دج في حين حدد المشرع الجبائي مصاريف الإشهار المالي والكافلة 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 نص المشرع الجبائي على عدم قابلية خصم بعض الضرائب والرسوم وبالتالي يتبعن 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 الاعتدال غير القابلة للخصم: ينص المشرع الجبائي على حساب قسط الاعتدال 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 الاعتدالات محاسبيا من أجل تحديد النتيجة المحاسبية.

د/ مصاريف البحث والتطوير: المشرع الجبائي حدد 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 التثبيتات المعنوية إذا تحققت شروط معينة.

ه/ قسائم الأرباح الموزعة على الشركات: لقد نص 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 المحاسبى.

و/ نواتج وفواتض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسورة في البورصة: ألغى المشرع الجبائي نواتج وفواتض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والسنديات المسورة في البورصة، بينما يعتبرها SCF إيرادات كغيرها من الإيرادات المسجلة في (ح 07) (سماعين، مرجع سبق ذكره، صفحة

(241.....237)

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 (IAS) (IFRS) 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 الملحق 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 عائقاً أمام المهنيين والمؤسسات وإدارة الضرائب بسبب الاختلاف في تقييم بعض العناصر في النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

الجدول رقم (01-2): الاختلاف 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 الاعتدالات الخاصة به | لا تعترف إلا بملكية الأصل وهذا سوف يكون له أثر واضح على الوعاء الخاضع للضريبة |
| صاريف البحث والتطوير | تشكل المصارييف الناجمة عن صور البحث المشروع داخلياً أعباء تدرج في الحسابات عندما تتحملها المؤسسة ولا يمكن تثبيتها، أما صارييف التطوير فتصنف ضمن التثبيتات المعنوية باعتبارها تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية وعليه يمكن توزيعها على عدة سنوات حسب قسط الاعتدال السنوي | تعتبر مصاريف البحث أعباء قابلة للخصم لمجرد تحملها، كما تعتبر مصاريف التطوير أعباء قابلة للخصم ولن تستثنى مصاريف معنوية وعليه فإنها تخصم مرة واحدة وهذا ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة |
| طريقة التقييم | في نهاية الدورة المالية فإن المؤسسة تقيم بعض الأصول والخصوم بالقيمة العادلة وإذا كان هناك فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم تسجيله محاسبياً كإيراد أو عباء رغم عدم تحققه وهذا ما يؤثر على الوعاء الضريبي | تعتمد على طريقة وحيدة متمثلة في طريقة التكفة التاريخية وهذا ما يزيد من صعوبات الإدارة الجبائية في التأكيد من صحة التقييم |

الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري

| | | |
|---|---|---|
| <p>تعتمد على الطريقة الخطية والتاقصية والمتضادة أما طريقة الاهلاك حسب وحدات الإنتاج غير معتمدة جبائيا وذلك على أساس تكلفة الحياة، كما انه لا يمكن مراجعة مخطط الاهلاك</p> | <p>طرق الاهلاك تعكس استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل وتتمثل في الطريقة الخطية، الطريقة المتاقصة وطريقة وحدات الإنتاج. مع مراعاة القيمة المتبقية المتوقعة وإمكانية مراجعة مخطط الاهلاك</p> | طريقة الاهلاك |
| <p>لا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل وتعتبره مصاريف مالية تخضع من الوعاء الخاضع للضريبة</p> | <p>الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض من أجل اقتناه أو إنشاء أو إنتاج تدمج في تكلفة هذا الأصل</p> | تكلفة الاقتراض |
| <p>تسمح للمؤسسات بتسجيل الأعباء فقط في نهاية كل دورة مالية ويتم تقدير عناصر النقدية حسب سعر الصرف المعمول به عند تسجيلها في الميزانية حسب التكلفة التاريخية</p> | <p>يسمح بتسجيل الآثار الناجمة عن تقدير عناصر النقدية بمختلف أشكالها والمحررة بعملة أجنبية في نهاية كل سنة مالية ضمن حالتين أعباء ونواتج ويتم تقديرها على أساس سعر الصرف الأخير المعمول به في ذلك التاريخ</p> | تقدير عناصر النقدية بالعملة الأجنبية |
| <p>تمتاز بالتحقيق الفعلى للتکالیف لكي تدمج في النتیجة الخاضعة للضريبة وبالتالي ليس للضرائب المؤجلة أي اثر على الوعاء الضريبي</p> | <p>يستند إلى مفهوم التکالیف المقرضة التي تكون إلى حد كبير مندمجة في النتیجة المحاسبية</p> | الضرائب المؤجلة |
| <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> | المؤونات |
| <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 النتیجة العادیة (تستبعد النتیجة الإستثنائیة) ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتیجة الإستثنائیة إلى</p> | الضريبة على أرباح الشركات |

الفصل الأول: الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري

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

المصدر: عجيلة حنان، مركبات النظام الجبائي الجزائري في ظل بيئة الممارسات المحاسبية "الإرتباطات والاختلافات"، مجلة الدراسات المحاسبية المالية المتقدمة، العدد الأول، أبريل 2020، ص 8، 9.





تمهید:

إنّ علاقـة أنظـمة الإخـضـاع الجـبـائـي بالـمـارـسـات الـمحـاسـبـيـة هو عـبـارـة عنـ أـمـر يـتـعلـق بـمـسـك مـحـاسـبـة أوـ عـدـم مـسـك مـحـاسـبـة لأنـ أنـظـمة الإخـضـاع فيـ التـشـريع الجـبـائـي فيـ الجـزاـئـير يـوـجـد نـظـامـيـن يـتـمـيـّـلـاـ الأولـ فيـ الضـرـيـبـيـة الجـزـائـيرـيـة الوحـيـدة بـحيـث يـكـونـ المـكـلـفـ غـيرـ مـلـزـمـ بـمـسـكـ مـحـاسـبـةـ منـظـمـةـ وـبـالـتـالـيـ عـدـمـ مـسـكـ مـارـسـاتـ مـحـاسـبـيـةـ، أـمـاـ النـظـامـ الآـخـرـ فـيـمـتـنـىـ فـيـ النـظـامـ الـحـقـيقـيـ والـذـيـ مـنـ خـلـالـهـ المـكـلـفـ الضـرـيـبـيـ يـقـومـ بـمـسـكـ مـحـاسـبـةـ مـنـظـمـةـ وـفـقـ مـاـ تـمـلـيـهـ المـادـتـيـنـ 09ـ وـ10ـ وـمـاـ تـلـيـهـماـ مـنـ الـقـانـونـ التـجـارـيـ الجـزاـئـيرـيـ.

وـبـماـ أـنـ أـغـلـيـةـ الـأـنـظـمـةـ الـخـاصـةـ بـالـمـؤـسـسـاتـ الـجـزاـئـيرـيـةـ تـطـبـقـ نـظـامـ الـرـيـحـ الـحـقـيقـيـ، بـمـاـ فـيـ ذـلـكـ مـؤـسـسـةـ نـفـطـالـ GPLـ تـيـارتـ (ـغـازـ الـبـتـرـوـلـ الـمـمـيـعـ)ـ وـالـتـيـ تـعـتـبـرـ مـنـ بـيـنـ الشـرـكـاتـ الـخـاطـصـةـ لـأـحـکـامـ الـقـانـونـ التـجـارـيـ فـيـ الجـزاـئـيرـ وـمـلـزـمـ بـمـسـكـ مـحـاسـبـةـ مـالـيـةـ، وـبـنـاءـ عـلـىـ ذـلـكـ ثـمـ اـسـقـاطـ أـثـرـ تـطـبـيقـ أـنـظـمـةـ الإـخـضـاعـ الجـبـائـيـ عـلـىـ الـمـارـسـاتـ الـمحـاسـبـيـةـ لـلـمـؤـسـسـةـ وـذـلـكـ بـتـحـدـيدـ نـظـامـ الـخـضـوعـ الـضـرـيـبـيـ لـلـمـؤـسـسـةـ وـالـمـفـاضـلـةـ بـيـنـ مـتـطلـبـاتـ الـجـبـائـيـةـ وـالـمـحـاسـبـةـ عـنـ عـمـلـيـةـ قـيـاسـ الدـخـلـ وـالـاهـتـلاـكـ وـالـاعـتـرـافـ وـالـاقـصـاحـ عـنـ الـمـعـلـومـاتـ فـيـ الـقـوـائمـ الـمـالـيـةـ.

ـ سـنـتـرـقـ فـيـ هـذـاـ فـصـلـ مـنـ خـلـالـ الـدـرـاسـةـ الـتـطـبـيـقـيـةـ فـيـ مـؤـسـسـةـ نـفـطـالـ GPLـ (ـغـازـ الـبـتـرـوـلـ الـمـمـيـعـ)ـ إـلـيـ ماـ يـلـيـ:

المـبـحـثـ الـأـوـلـ: تـقـدـيمـ مـؤـسـسـةـ نـفـطـالـ GPLـ تـيـارتـ (ـغـازـ الـبـتـرـوـلـ الـمـمـيـعـ)

المـبـحـثـ الـثـانـيـ: تـحـدـيدـ نـظـامـ الـخـضـوعـ الـضـرـيـبـيـ لـلـمـؤـسـسـةـ

المـبـحـثـ الـثـالـثـ: أـثـرـ تـطـبـيقـ الـنـظـامـ الـجـبـائـيـ عـلـىـ الـمـارـسـاتـ الـمحـاسـبـيـةـ فـيـ الـمـؤـسـسـةـ

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

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

المطلب الأول: تعريف مؤسسة نفطال تيارت GPL ونشأتها

نظراً لارتباط الجانب النظري الذي تم التطرق إليه مع الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة مؤسسة غاز البترول الممبيع (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 الممبيع)

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

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

تم إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ERDP بموجب المرسوم رقم 101/80 المؤرخ بـ 6 فريل 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، فضلاً عن البحث العلمي، خاصة في البتروكيمايات.

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 أنّ أصل رمز المؤسسة NAFTAL يرجع إلى:

ـ NAFT

ـ AL: الجزائر

ليحمل الرمز في طياته معنى "نفط الجزائر"

ثالثاً: موقعها الجغرافي

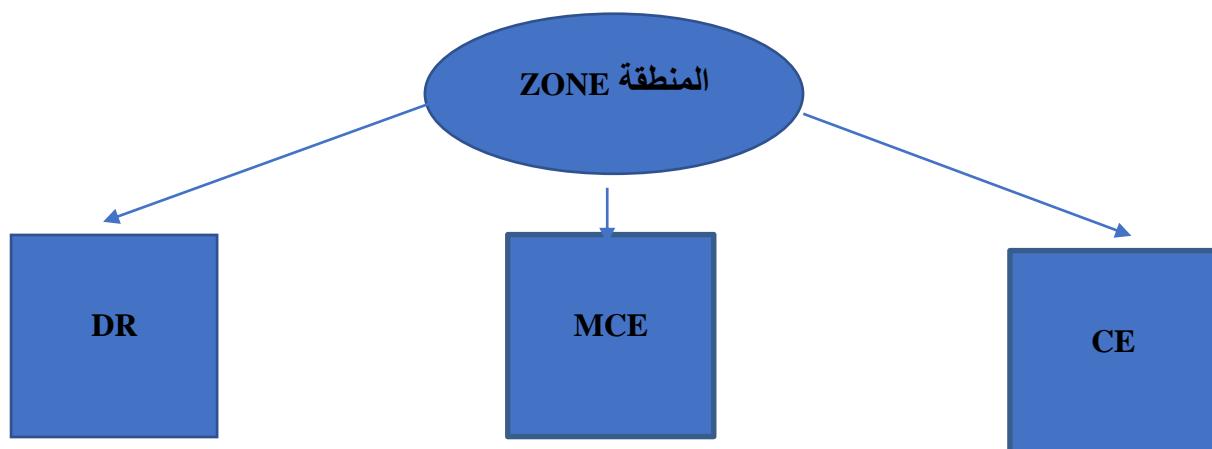
تقع وحدة نفطال في المنطقة الصناعية زعرورة جنوب شرق ولاية تيارت على بعد 50 كم إذ تقدر مساحتها بـ 08 هكتار 4000 م منها مبنية وهي مساحة شاسعة تتلاءم مع كبر المؤسسة وتنوع نشاطها ويعتبر هذا الموقع استراتيجياً نظراً لطبيعة المنتوجات الخطرة على السكان والبيئة وعدد عمالها 160 عامل والتي تحتوي على مركزين: الأول متعدد المنتوجات، والثاني مركز الملاة ومستودع عين مناد (BR) بالسوق والشلاله وكذا شركة التوزيع أي المحطات الخدمية ونقاط البيع.

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

| المستودع المناوب | قدرة الاستيعاب بالقارورة B13 |
|-------------------------|-------------------------------------|
| فرندة | 25000 |
| سوقر | 20000 |
| أفلو | 25000 |

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

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



المصدر: وثائق المقدمة من طرف المؤسسة نفطال GPL لسنة 2025

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

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

ـ مستودع لتخزين وتوزيع المواد البترولية. DEPOT REILIERDR

رابعاً: أهم البرامج المستخدمة في تسخير 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 الاهلاكات.

- مختلف الوثائق الخاصة بالضرائب والرسوم والتصريحات الضريبية.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة

من بين مهام وأهداف مؤسسة نفطال ذكر ما يلي:

أولاً: مهام المؤسسة: ذكر

- تنظيم وتسخير 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 لاحتياجات السوق.

- تطبيق القرارات الحكومية قصد التطوير لتخزين الاستراتيجية.

- ضمان صيانة التجهيزات والمنشآت ومعدات النقل التابعة لممتلكاتها.

ثانياً: أهداف المؤسسة:

- الترقية والمشاركة والمهام على تطبيق الضوابط والمعايير.

- مراقبة نوعية المواد المسروقة من طرف المؤسسة.

- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياطات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تموين 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 الدمج الاقتصادي.
- تجميع المعلومات الخاصة بالاحتياطات في مجال المواد البترولية قصد التخطيط ولضمان تموين السوق.

ثالثا: الضرائب التي تخضع لها مؤسسة نفطال GPL تيارت

- 1- قسيمة السيارات:** تؤسس على السيارات المرقمة في الجزائر وتفرض هذه القسيمة على كل شخص طبيعي أو معنوي يملك سيارة تخضع للضريبة تحدد تساعيره القسيمة 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 منتجين، 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 9% ونسبة 19% ويتم حسابها في المؤسسة كما يلي:

- تسمسيلت MCE ح/381

- آفلو DR ح/035

- فرندة DR145

- ح/سوق DR ح/14 قصر الشلال DR ح/142 (انظر الملحق 02 ص 77)

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: وتمثل 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.

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

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

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

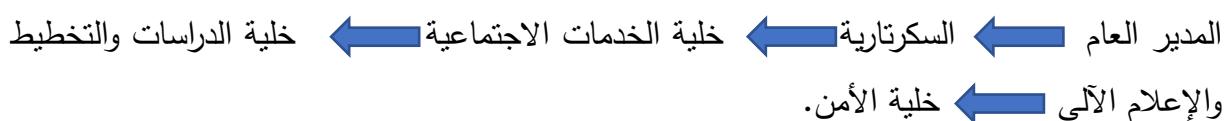
6- الضريبة البيئية: هي ضريبة إلزامية تفرضها الدولة على الملوثين (الأفراد والمؤسسات)، وكون المؤسسة خاصة بغاز البترول الممیع فتفرض عليها هذه الأخيرة.

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

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

إن المؤسسة عبارة عن نظام مركب ناتج عن التنسيق بين مختلف الإمكانيات المساهمة في النشاط ولكن المؤسسة مسيرة بشكل فعال يجب أن تكون وحداتها أو مصالحها منظمة ومرتبة حسب الوظائف.

أولاً: مجموعة الدعم



ثانياً: مجموعة قاعدية أو مراكز العمليات:

- مركز الماء

- 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 ذكر اجراء عمليات المحاسبة اليومية لمراكز التخزين وللمراكز متعدد المنتجات بتيارت فرندة وكذا مراكز الماء بوحدة تيارت ومستودعات المناوبة بالسوق وقصر الشالة.

- محاسبة سندات الخزينة لمراكز التخزين.

- محاسبة المحطات العمومية المتواجدة في كل من: تيارت، السوق، عين الذهب، قصر الشالة، 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 ثلاثة مصالح

– مصلحة التسيير.

– مصلحة الموارد البشرية والتقويم.

– مصلحة الوسائل العامة.

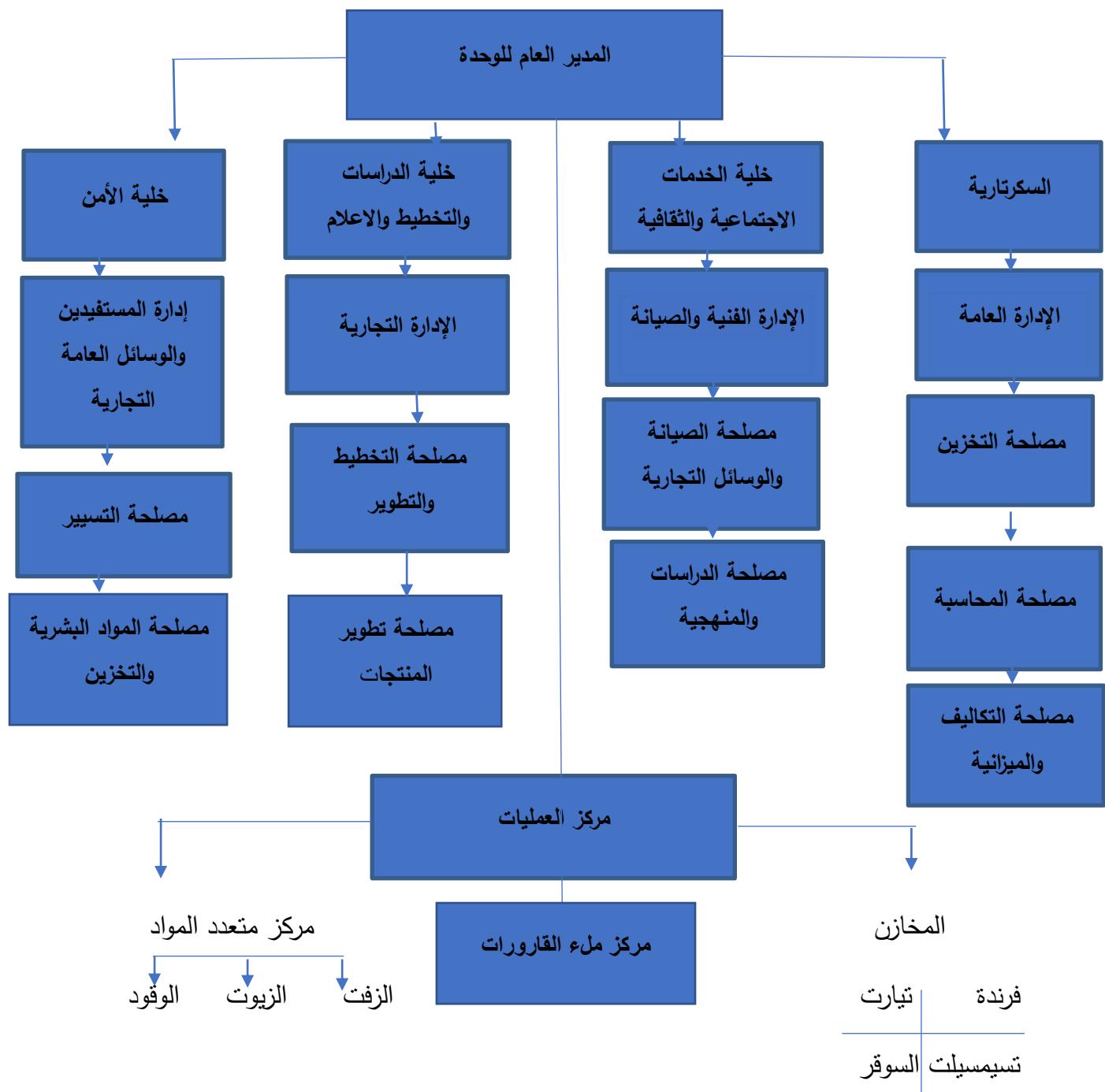
من مهامه:

استقبال الملفات الإدارية للمستخدمين

الإشراف على تسليم الرواتب للعمال

إجراء تكوينات خبرة للعمال

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



المصدر: وثائق مقدمة من طرف مؤسسة نفطال (غاز البترول الممبيع) 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 وجداول حساب النتائج الخاص بالمؤسسة لسنة 2023 و 2024.

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 | 825533278, | Ecarts de réévaluation |
| Immobilisation en Cour. | 94 | Résultat net |
| Immobilisation Financières | - | Autres capitaux propres |
| Impôts Différés. | 14739150 | |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | 840272428 94 | LTOTA CAPITAUX PRESPRO -175912660,47 |
| ACTIFS COURANTS | - | PASSIFS NON COURANTS - |
| | | rattachées à des Dettes participation |

| | | | |
|--|------------|---------------------------------------|---------------|
| Stocks et encour | 159433971, | Impôts (différés et provisionnés) | - |
| Créance et emplois assimilés | 06 | 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 | |
| Trésorerie | 72792278,1 | Trésorerie Passif | 1223819389,39 |

| | | | |
|----------------------------|----------------|-------------------------------|----------------------|
| TOTAL ACTIF COURANT | 2385073 | TOTAL PASSIFS COURANTS | 1250514142,88 |
| | 05,72 | | 8 |
| TOTAL GENERAL | 1078779 | TOTAL GENERAL ASSIFP | 1078779734,66 |
| | 734,66 | | |

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

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

ثانياً: عرض جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة للمؤسسة 2024

الجدول رقم (3-02): جدول حساب النتائج لمؤسسة نفطال 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 Consomés | _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 العملياتية الأخرى (ح/75)+ استرجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات(ح/78) - الأعباء العملياتية الأخرى (ح/65) - مخصصات الاهتكاكات والمؤونات وخسائر القيمة(ح/68)

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=

$$_262245,28 - _0+8066904,66 + 71934343,53 = 111782976,32$$

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=**_175912660,47**

النتيجة الصافية للأنشطة العادية=**النتيجة الصافية للسنة المالية**

$$= 175912660,47 \text{ (انظر الملحق رقم 05 ص 79)}$$

المطلب الثاني: تحديد النتيجة الجبائية ومعالجتها

إن 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 انطلاقا من العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية+ الاستردادات- التخفيضات.

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

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

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

المصدر: من اعداد الطالبين بناءً على تقارير صادرة من مؤسسة نفطال تيارت GPL لسنة 2024

نلاحظ من خلال الجدول السابق:

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

1- حساب النتيجة الجبائية:

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

الجدول رقم (5-02): 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 نفطال تيارت لسنة 2024

ب- الاستردادات: بالنسبة لمؤسسة نفطال 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: $\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية}$.

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 الخارجية والداخلة للمنشأة مثل : المبيعات والمشتريات.

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

1 - الجداول المتعلقة بالأقسام المطلوب استكمالها في الميزانية العمومية :

الجدول رقم (02-02): 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 (02-07): جدول ميزانية الأصول:

| جدول الميزانية المحاسبية للأصول | | | | |
|---------------------------------|---------|-----------|---------------|---------------|
| الأصول | السنة ن | السنة ن_1 | 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 (03-08): جدول ميزانية الخصوم:

| جدول الميزانية المحاسبية للخصوم | | |
|---------------------------------|---------|--------|
| السنة ن_1 | السنة ن | البيان |
| | | |

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 (9-02): جدول حركات المخزون:

| 1/ جدول حركات المخزون | | | |
|-----------------------|-----------------------------|-------------------|--------|
| رصيد بداية النشاط | حركة المخزون في فترة النشاط | رصيد بداية النشاط | البنود |
| | دائن مدين | | |
| | | | |

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

يمثل هذا الجدول تتبع وادارة مستويات المخزون داخل المؤسسة أي توثيق مدخلات ومخروجات المخزون .

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

| 2/ جدول التقلبات في الإنتاج المخزن | | |
|------------------------------------|------|-----------|
| رصيد نهاية النشاط | | دائن مدين |
| دائن | مدين | |
| | | |

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

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

3/ تكاليف الموظفين والضرائب والمدفوعات المماثلة والخدمات الأخرى

| | |
|--------|------------------------------------|
| القيمة | البنود |
| | الخدمات الأخرى |
| | النفقات الخاصة بالموظفين |
| | الضرائب والرسوم والدفوعات 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.

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

| 4/المصاريف والإيرادات التشغيلية الأخرى | |
|--|----------------------------|
| القيمة | البنود |
| | 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 (13 - 02): جدول الاعثار وخسائر القيمة:

| 5/ جدول الاعثار وخسائر القيمة | | | | | | |
|-------------------------------|----------------------------|----------------------------------|----------------------------------|------------------|----------------------------------|-------------------|
| الفارق | التخصيص الجبائي للنشاط (2) | التخصيص التراكمي في نهاية النشاط | التناقص والعناصر التي تم اخراجها | تخصيص النشاط (1) | التخصيص التراكمي في بداية النشاط | البنود مع الموارد |
| 2 - 1 | | | | | | |

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

هذه التفاصيل التي يجب توفيرها لجدول الاعثار 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- يمكن 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 طبقاً لمعايير المحاسبة . والربح الجبائي هو عبارة عن الربح المحاسبي مضافة 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 كفء وفعال: من خلال استخدام برامج محاسبية موثوقة لضمان تسجيل العمليات المالية بدقة، وإعداد دليل محاسبي يتوافق مع المتطلبات الضريبية .

3- الممارسات المحاسبية تهدف إلى تحقيق الشفافية وتجنب المخالفات الجبائية وضمان دقة الإقرارات الضريبية، لذلك تمكنت المؤسسة من تحقيق دقة جداول الإقرار الضريبي لقيامها بتسويات محاسبية وضريبية منتظمة ومراجعة الحسابات بانتظام للكشف عن أي أخطاء في تسجيل البيانات. أيضاً اعتمادها على تقنيات محاسبية متقدمة كالتقدير الآلي التي تضمن سرعة ودقة البيانات واستخدام برامج محاسبية مثل: NAFTA COMPTA ، SD COM

المبحث الثالث: أثر أنظمة الضرائب الجبائية على الممارسات المحاسبية في المؤسسة
يلتزم المكلف الضريبي الخاضع للنظام الحقيقي بمسك محاسبة منتظمة، وفقاً للقانون التجاري الجزائري

والقوانين الجبائية، والتي تؤثر في قواعد تنظيم الممارسة المحاسبية في البيئة الاقتصادية.

المطلب الأول: أثر أنظمة الضرائب على القياس المحاسبي للدخل والإهلاك في المؤسسة

من خلال آليات الضرائب المتبعة يتم تحديد كيفية احتساب الدخل والإهلاك كالتالي:

أولاً: أثر أنظمة الضرائب على القياس المحاسبي للدخل

- تؤثر أنظمة الاصناع بشكل كبير على كيفية قياس الدخل ومن أبرز تلك التأثيرات تحديد أساس احتساب الدخل المحاسبي والجبائي الممتنعين في النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية .

1- النتيجة المحاسبية للمؤسسة: يتم تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة انتلافا 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 مع لصالح مديرية الضرائب بحيث تستخرج منه النتيجة الجبائية، ويعبر عن نفس مضمون الجدول الذي تستخرج 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:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية}$$

$$\text{النتيجة الجبائية} = 175912660,47 - 175912660,47$$

ثانيا: أثر أنظمة الاصناع على القياس المحاسبي للاهلاك

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

- تقتى 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 بتتنظيم هذه الأصول، خاصة عند تحديد قسط الاهلاك السنوي والذي يتتأثر بنظام الاصناع الجبائي 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

الاخضاع الحقيقى على المؤسسة والذي يبين أن التكالفة التاريخية هي الأمثل، وأن خاصية تقدير بعض الأصول والخصوم حسب طريقة القيمة العادلة في تاريخ الحيازة حسب النظام المحاسبي المالي مختلف تماما مع النظام الجبائي الذي هو قائم على التكالفة التاريخية.

- بالرغم من ذلك نجد أن 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 (14-02): معدلات إهلاك أصول المؤسسة حسب النظام الجبائي الجزائري.

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

المصدر: من اعداد الطالبین بناءاً على تقارير صادرة من المؤسسة لسنة 2025

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن المؤسسة تقوم بتحديد معدلات الإهلاك انتلافاً من المعدلات التي يفرضها النظام الجبائي.

المطلب الثاني: أثر أنظمة الاضماع الجبائي على متطلبات الاعتراف المحاسبي
إن القاعدة الأساسية للاعتراف المحاسبي بالأصول، هي أن يتم تسجيلها في دفاتر المحاسبة للمؤسسة وذلك بتوفير الشرطين التاليين:

- أن يحقق استخدام هذه الأصول منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة.

- أن تتمكن المؤسسة من قياس تكالفة 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 الاحتكاك وتدھور 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 مثلاً: في إعادة التقييم يوجد لجنة خاصة تجتمع لتقديم بإعادة التقييم لإخراج محضر به جميع البيانات اللازمة من أجل الإعتراف بحركة معينة.
- وضع ملف بالنسبة لإعادة التقييم وارسال لكل مديرية ملف خاص بها، به جميع المعلومات بالتفصيل.
- المطلب الثالث: أثر أنظمة الأخضاع الجبائي على متطلبات الإفصاح المحاسبى**
- يجب على المؤسسة عند الإفصاح عن الوعاء الضريبي أن تقدم معلومات في الملحق متعلقة بالتقريب 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 الاحتكاك المحاسبى للمؤسسة من خلال الإفصاح عنها في القوائم المالية.
 - في حالة ما إذا كانت المؤسسة تريد اختيار تطبيق نموذج القيمة العادلة يجب أن تتحقق عن مطابقة القيم المسجلة في بداية ونهاية الفترة.
 - تعتمد مؤسسة نفطال (غاز البترول الممبيع) تيارت عن ملائق صادرة عن مديرية الضرائب للإفصاح عن معلوماتها المحاسبية وتتمثل هذه الملائق فيما يلي:
- الملحق رقم 03: ميزانية الأصول**
- الملحق رقم 04: ميزانية الخصوم**
- الملحق رقم 05: جدول حساب النتائج**
- الجدول رقم (15-02): 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 | مفصل عن |
|-------|---|---------|
| 1 | الإفصاح عن اسم الشركة | 1 |
| 2 | الإفصاح عن الشكل القانوني للشركة | 1 |
| 3 | الإفصاح عن النشاط الذي تمارسه الشركة | 1 |
| 4 | تقديم الشركة لمحة عن النشاط الذي تعمل فيه | 1 |
| 5 | تقديم الشركة تحليل للقطاعات وفقاً لخطوط النشاط أو الإنتاج | 1 |
| 6 | تقديم 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 | تقديم الشركة حساباتها وفقاً لنظام المحاسبة المالي | 1 |
| 18 | تقديم الشركة عن طرق تقييم الأصول | 1 |

| | | |
|-----|---|----|
| 1 | تقصح الشركة عن طرق إهلاك الأصول الثابتة | 19 |
| 16 | المجموع | |
| %84 | النسبة المئوية | |

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

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

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

| البيان | عدد البنود | البنود المفصح عنها | البنود الغير مفصح عنها | نسبة |
|---------|------------|--------------------|------------------------|------|
| الإفصاح | %84 | 03 | 16 | 19 |

الإفصاح عن المعلومات العامة في المؤسسة

المصدر: من اعداد الطالبين 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 نفطال فرع غاز البترول الممبيع مقاطعة تيارت وهذا عن طريق وضع 19 مؤشر لقياس الإفصاح في قوائمها المالية وبعد الدراسة وجدنا أن 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 لاسم والشكل القانوني وطبيعة النشاط فمؤسسة نفطال 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 الممبيع 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 مسلك الدفاتر المحاسبية، وينتظر ذلك عند تحديد الربح الخاضع الضريبي و اختيار بدائل القياس المحاسبى وطرق الإهلاك المستخدم اعتماداً على الإقرار الضريبي للمؤسسة ، وكذا الاعتراف والإفصاح المحاسبى عن البيانات و المعلومات المحاسبية الموجهة لمستخدمي القوائم المالية .





في ختام هذه الدراسة يتضح لنا أن الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، لا سيما في قطاع حساس واستراتيجي كمؤسسة نفطال غاز البترول الممیع، تشكل عنصرا محوريا في ضمان الإلتزام بالنظام الجبائي، وقد بینت الدراسة أن العلاقة بين الممارسات المحاسبية والنظام الجبائي هي علاقة تکامل وتأثر 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 المحاسبى المالي والنظام الجبائي الجزائري، من أجل الوصول إلى تكيف متطلبات الشفافية الاقتصادية والمالية التي ترتكز 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 الأولتناولنا الإطار النظري للممارسات المحاسبية والنظام الجبائي الجزائري مع إظهار العلاقة بين النظام المحاسبى المالي والنظام الجبائي الجزائري والفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة نفطال غاز البترول الممیع مقاطعة تيارت.

اختبار الفرضيات:

وقد تم اثبات الفرضية الأولى: والتي مفادها أن القياس المحاسبى لعناصر القوائم المالية هي العملية الأساسية لإعطاء هذه العناصر قيمتها الحقيقة وذلك من خلال البدائل المتاحة وفق النظام المحاسبى المالي، فهي مؤكدة حيث نلاحظ أن النظام المحاسبى 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 تم اثبات الفرضية الثانية: والتي مفادها أن طريقة الإهلاك الخطي والتکلفة 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 وفقاً لمتطلبات نظام الإخضاع الجبائي في تحديد طرق القياس.

وقد تم اثبات الفرضية الثالثة: والتي مفادها أن مؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول الممیع) تيارت تلتزم بقواعد الإعتراف والإفصاح المحاسبى في ظل النظام الجبائي الجزائري وتوصلنا إلى النتائج التالية:

- من خلال الدراسة توصلنا إلى أن أفراد المجتمع المحاسبى يرون بأن مؤسسة نفطال GPL (مقاطعة غاز البترول الممیع) تلتزم بقواعد الإعتراف والإفصاح المحاسبى 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 وتأثيره بالخيارات الجبائية.
- تطبق المؤسسة النصوص القانونية للنظام المحاسبي المالي عند اختيار الطريقة المناسبة في عملية قياس قيمة الاعتدال المحاسبي، بحيث أنها تمكنت من اختيار الطريقة الأنسب ألا وهي الاعتدال الثابت وهي المعتمدة وفقاً 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 الإمدادات الجبائية المحددة في جدول حساب النتيجة الجبائية، والمتمثلة في إضافة الإستدادات 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 وفقاً 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 للإعتدال وهي الاعتدال الخطي، حيث تقوم المؤسسة بتحديد معدلات الاعتدال إنطلاقاً من المعدلات التي يفرضها النظام الجبائي والذي بدوره يؤثر بصورة مباشرة في تحديد العمر الإنثاجي 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 الاعتدال

المحاسبي ودخل المؤسسة، وأيضا عند الإعتراف 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 نفطal GPL بتيارت، فإنه لا بد من:

- الإهتمام بالقوانين والنصوص التشريعية خاصة تلك المتعلقة بالضرائب وتنظيم المحاسبة.
- العمل على تكيف المتطلبات المحاسبية مع النظام الجبائي في المؤسسات من أجل توضيح المفاهيم المحاسبية والجبائية وربطها بعضها 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 كلبك.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.متحدة 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 سماعين. (2024). جباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي.الصفحات الزرقاء العالمية. الجزائر
- 7/ محمد عباس محزمي.(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. دارالهومة بوزيرية.الجزائر

الأطروحات:

- 10/ آيت محمد مراد. (2024). ضرورة تكيف بيئه 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 03
- 13/ شافعي عدو. (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. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة فرhat عباس سطيف 01
- 16/ قداري زرياني. (2021). تقييم الممارسات المحاسبية في المؤسسات غير الهدافة 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 تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي. مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير. تخصص محاسبة ومالية. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة حسيبة 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 خضر. (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 مرداح 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 مرداح ورقلة

- 23/ بعاعية 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 الرحمن 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 التثبيتات 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/ بوحميده نفيسة. مشطن سماح (2021). اجراءات الإنقال 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/ جيدل عبد الباسط. (2023). أثر اختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية في شركات التأمين. مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة الماستر. تخصص محاسبة وجباية معقة. قسم العلوم المالية والمحاسبة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة قاصدي مرياح 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 مرياح 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 قسنطينة²
- 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 مرياح ورقلة
- 31/ سعدية بورحطة. (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 مرياح ورقلة
- 32/ سارة ميسى (2015). مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري قسم علوم التسيير. مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر. جامعة الشهيد حمه لحضر الوادي

- 33/شلبي 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 مرياح 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 مرياح 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 خضر بسكرة

37/ مهيري سهام. (2012). أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية دراسة حالة شركة أليناس 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 مرياح 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 الإبتكار والتسويق. 2021، 02

40/ بصاشي هدى. (2020). واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار. مجلة البحث 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 بوقطaya. عبد الوهاب بن زاير، آثار انهيار أسعار البترول على الاقتصاد الجزائري، مجلة اقتصاديات المال والأعمال. العدد 06
- 44/ كمال رزيق. (2008). تقييم عملية إحلال الجبائية العادلة محل الجبائية 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 البلدة 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 بلدية القوانين والموقع:

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 156-08 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 110.09 المؤرخ في 07 أبريل 2009 والذي يحدد شروط وطرق مسک المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، العدد 21.
- 52/ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الوزارة المالية، المديرية العامة للمحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، التعليمية رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 والمتضمنة الطرق والإجراءات التي اتخذت من أجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي.

ثانياً: الموقع

- 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 ouzou



قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG لشهر جانفي 2025



Siège social : Route des dunes BP 73 El Harrach, Alger

BULLETIN DE PAIE

Mois : Janvier 2025

| Matrielle | Date d'entrée | Nature du contrat | Fonction | | | NC | ECIS | Secteur |
|---|--------------------------|-------------------|--------------------------|-----------|----|--------------------|------------|-------------|
| 42963K | 06/03/2011 | C.D.I | CADRE FISCALITE NIVEAU 2 | | | 310 | 06 | |
| Structure | N° Compte bancaire / CCP | | SF | SC | QP | Immatriculation SS | | N° Adhérent |
| 314314002 | 00200059069100142630 | | M | T | Z | 803905001358 | | 714354 |
| Rubriques | Nombre / base | | | Taux | | Gains | References | |
| 100 SALAIRE DE BASE | 63 574,00 | | | 66 568,00 | | | | |
| 114 PRIME RESP/SUJ.(PRS) | | | | 20 | | 12 715,00 | | |
| 133 INDEMNITE DE NOURRITURE | 20,00 | | | 450 | | 9 000,00 | | |
| 140 INDEMNITE EXPERIENCE PROF | | | | 26,37 | | 16 764,73 | | |
| 182 INDEMNITE REEVALUATION DES SALAIRES | | | | 8 000,00 | | | | |
| 221 IFRI ZONE GEOGRAPHIQUE D | 20,00 | | | 39 | | 780,00 | | |
| 300 SECURITE SOCIALE | 104 827,73 | | | 9 | | | 9 434,50 | |
| 330 MIP REGIME GENERAL | 104 827,73 | | | 2 | | | 2 096,55 | |
| 332 RCP/MIP RETR COMPL | 104 827,73 | | | 2 | | | 2 096,55 | |
| 400 T.R.G | 100 200,13 | | | 1 | | | 19 950,00 | |
| 408 RET. PRET ACHAT VEHICULE | | | | | | | 10 000,00 | |



www.schaeffler.com/AutoPower/DRIVE-AXLES

| | |
|-----------------------|-------------------|
| Total gains | 113 827.73 |
| Total retenues | 43 587.60 |
| NET A PAYER | 70 240.13 |

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



DECLARATION FISCALE MOIS DE JANVIER 2025

DISTRICT : 0P111001
UNITÉ : 100714

PAGE 01 / 02

| CH | SC | TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE TAP | | | | TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE TVA | | | | | | CAISSE DES PRODUITS PETROLIERS TPP | | | | | | |
|---------------|---------------|---|------------|------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--|--|
| | | TAXE SUR CAISSE TPP (B1) | | TVA | | TVA SUR VENDEUR | | TVA A REPERPENSEUR | | GROS | | VENDEUR | | CONSOMMATION | | | | |
| | | TAXE | CAISSE TPP | TVA | TAUX | TAXE | CAISSE TPP | TVA | ACQUETTE | TVA | TOTAL | QUANTITE | TPP | QUANTITE | TPP | | | |
| 14 P | 0-00 | Afsl de 5% | 0.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 0.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 05 | 0-00 | Afsl de 5% | 700000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 140 | 200-00 | Afsl de 5% | 500000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 1000000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 143 | 1-00-00-00-00 | Afsl de 5% | 1000000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 145 | 0-00 | Afsl de 5% | 1000000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 381 | 1-00-00-00-00 | Afsl de 5% | 1000000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 914 | 0-00 | Afsl de 5% | 0.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 0.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 0.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 0.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 0.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| 142 | 1-00-00-00-00 | Afsl de 5% | 1000000.00 | 0.00 | 100% 100% 100% 100% 100% | | |
| | | Autre Afsl | 900000.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| | | CAISSE TPP | 100.00 | 0.00 | | | | | | | | | | | | | | |
| DÉCLARATION | | 1000000.00 | | | 1000000.00 | | 1000000.00 | | 1000000.00 | | 1000000.00 | | 1000000.00 | | 1000000.00 | | | |
| MODIFICATIONS | | 1000000.00 | | | 1000000.00 | | | | | | | | | | | | | |

الملحق رقم 03: ميزانية الأصول لسنة 2023 و 2024

| Libellé | MBRUT | AMPR | ANETN | MBRUTP | AMPRP | ANETNP |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|--------------|
| ### ACTIFS NON COURANTS ### | | | | | | |
| Ecart d'acquisition (goodwill) | | | | | | #NOM? |
| Immobilisations incorporelles | 3841502789,1 | 3015969510,16 | 825533278,94 | 3423615689,37 | | |
| Immobilisations corporelles | | | | | | |
| Immobilisations en cours | 19 023 600,00 | 4 284 450,00 | 14 739 150,00 | 20295758,81 | 1 587 000,00 | 18208758,81 |
| Immobilisations Financières | | | | | | |
| 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 courants | | | | | | |
| Trésorerie | 72792278,1 | - | 72792278,1 | 46814596,91 | - | 46814596,91 |
| TOTAL ACTIF COURANT | 253804391,73 | 15297086,01 | 238507305,72 | 212184760,9 | 16305692,3 | 195879068,6 |
| | | | | | | |
| | 8114220780,83 | 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 | - | - |
| Ecarts de réévaluation | - | - |
| Résultat net | -175912660,47 | -75178628,56 |
| Autres capitaux propres | - | - |
| TOTAL CAPITAUX PROPRES I | -175912660,47 | -75178628,56 |
| | | |
| 7 #### PASSIFS NON COURANTS #### | | |
| Dettes rattachées à des participations | - | - |
| 3 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 و2024

| Concept | Libellé | Exercice N | Intérêt N | Exercice N-1 | Intérêt N-1 | Total N | Total N-1 |
|---|---|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| 70 | Ventes et produits annexes | 618 542 862,61 | 308 784 324,03 | 593 557 616,24 | 136 740 772,12 | 227 327 186,64 | 711 298 318,16 |
| 72 | Variation stocks produits finis et en cours | 42 476 730,05 | - | 45 436 920,06 | - | 42 476 730,05 | 45 436 920,06 |
| 73 | Production immobilière | - | - | - | - | - | - |
| 74 | Sousvention d'exploitation | - | - | - | - | - | - |
| 1-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 661 039 653,07 | 308 784 324,03 | 619 994 536,30 | 136 740 772,12 | 269 803 977,10 | 756 735 308,42 |
| 60 | Achats et consomm. | - | - | - | - | - | - |
| 61/62 | Services en étatiques et autres consommations | 270 654 777,56 | - | 263 999 500,01 | - | 270 654 777,56 | 263 999 500,01 |
| 2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE | | 100 943 131,47 | 7 237 275,45 | 105 472 543,36 | 8 198 734,00 | 114 180 405,92 | 106 671 248,05 |
| 3- VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (1-2) | | 377 997 909,03 | 7 237 275,45 | 569 472 083,39 | 8 198 734,00 | 184 835 184,48 | 377 630 770,08 |
| 63 | Charges de personnel | 203 421 744,04 | - | - | - | - | - |
| 64 | Taxes et versements assimilés | 853 604,00 | - | - | - | - | - |
| 4- EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 173 481 392,11 | 101 547 048,58 | 104 216 615,27 | 113 542 037,43 | 21 934 341,54 | 9 325 402,36 |
| 75 | Autres produits opérationnels | 9 066 904,66 | - | - | - | - | - |
| 65 | Autres charges opérationnelles | 262 245,28 | - | 470 361,41 | - | 262 245,28 | 470 361,41 |
| 66 | Distributions aux actionnaires, provisions et pertes de | 111 782 976,32 | - | 95 097 693,24 | - | 111 782 976,32 | 95 097 693,24 |
| 78 | Reprise sur parts de valeur et provisions | - | - | - | - | - | - |
| 5- RÉSULTAT OPÉRATIONNEL | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |
| 76 | Produits financiers | - | - | 694,04 | - | - | 694,04 |
| 66 | Charges financières | - | - | - | - | - | - |
| 6- RÉSULTAT FINANCIER | | - | - | 694,04 | - | - | 694,04 |
| 7- RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (5+6) | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |
| 691/698 | Impôts engagés sur résultats ordinaires | - | - | - | - | - | - |
| 692/693 | Impôts différés (recouvrance) sur résultats ordinaires | - | - | - | - | - | - |
| 8- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |
| 70 | Ventes et produits annexes | 618 542 862,61 | 308 784 324,03 | 593 557 616,24 | 136 740 772,12 | 227 327 186,64 | 711 298 318,16 |
| 72 | Variation stocks produits finis et en cours | 42 476 730,05 | - | 45 436 920,06 | - | 42 476 730,05 | 45 436 920,06 |
| 73 | Production immobilière | - | - | - | - | - | - |
| 74 | Sousvention d'exploitation | - | - | - | - | - | - |
| 1-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 661 039 653,07 | 308 784 324,03 | 619 994 536,30 | 136 740 772,12 | 269 803 977,10 | 756 735 308,42 |
| 60 | Achats et consomm. | 230 654 777,56 | - | 263 999 500,01 | - | 270 654 777,56 | 263 999 500,01 |
| 61/62 | Services en étatiques et autres consommations | 100 943 131,47 | 7 237 275,45 | 105 472 543,36 | 8 198 734,00 | 114 180 405,92 | 108 671 248,05 |
| 2- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE | | 377 997 909,03 | 7 237 275,45 | 569 472 083,39 | 8 198 734,00 | 184 835 184,48 | 377 630 770,08 |
| 3- VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (1-2) | | 281 421 744,04 | 101 547 048,58 | 104 216 615,27 | 113 542 037,43 | 284 968 792,62 | 384 064 500,34 |
| 63 | Charges de personnel | 458 093 532,15 | - | 465 574 159,16 | - | 456 093 532,15 | 465 574 159,16 |
| 64 | Taxes et versements assimilés | 853 604,00 | - | 7 164 910,02 | - | 854 604,00 | 7 164 910,02 |
| 4- EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION | | 175 481 392,11 | 301 547 048,58 | 104 216 615,27 | 113 542 037,43 | 72 934 343,53 | 8 326 402,36 |
| 75 | Autres produits opérationnels | 8 056 961,66 | - | 1 063 930,39 | - | 8 056 961,66 | 1 063 930,39 |
| 65 | Autres charges opérationnelles | 262 245,28 | - | 470 361,41 | - | 262 245,28 | 470 361,41 |
| 66 | Distributions aux actionnaires, provisions et pertes de | 111 782 976,32 | - | 95 097 693,24 | - | 111 782 976,32 | 95 097 693,24 |
| 78 | Reprise sur parts de valeur et provisions | - | - | - | - | - | - |
| 5- RÉSULTAT OPÉRATIONNEL | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |
| 76 | Produits financiers | - | - | 694,04 | - | - | 694,04 |
| 66 | Charges financières | - | - | - | - | - | - |
| 6- RÉSULTAT FINANCIER | | - | - | 694,04 | - | - | 694,04 |
| 7- RÉSULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (5+6) | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |
| 691/698 | Impôts engagés sur résultats ordinaires | - | - | - | - | - | - |
| 8- RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE | | 277 459 709,05 | 101 547 048,58 | 108 723 360,03 | 113 542 037,43 | 175 913 660,47 | 75 179 327,50 |