

مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام الجبائي وأثر ذلك على مخرجات كل منهما
**The compatibility of the Financial Accounting System (SCF) and the
 Tax System and its Impact on the Outputs of each**

أمين راشدي^{*1}



amine.rachedi@univ-batna.dz، جامعة باتنة -1- (الجزائر)

تاريخ القبول: 2023-06-15	تاريخ الإرسال: 2023-04-14
Abstract This research paper dealt with the nature of the relationship between the financial accounting system and the tax system by identifying the areas of convergence and differences between them and their impact on the outputs of both systems. The paper also dealt with various efforts made by the Algerian state to adapt the tax law to the requirements of the financial accounting system. It was concluded that there is a direct link between the two systems in many areas. The study also revealed differences on other levels between the two systems resulting from the different objectives of each system, as the first goal of the tax system is to maximize the revenues of the state treasury and reduce tax evasion, while the goal of the accounting system is to give an honest picture of the wealth and property of the economic unit to serve all economic operators. Keywords: Financial Accounting System, Tax System, Accounting Result, Tax Result, Financial Statements JEL Classification Code: M41, K34, H20.	ملخص تناولت هذه الورقة البحثية طبيعة العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلال تبيان نقاط التقارب والاختلاف بينهما وأثر ذلك على مخرجات كل منهما، كما تم التطرق لمختلف الجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية من أجل تكييف القانون الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي المالي؛ وتم التوصل أن هناك ارتباط مباشر بين النظامين في كثير من النقاط، كما أنه يوجد اختلاف بينهما في نقاط أخرى ناجم عن اختلاف الأهداف الخاصة بكل نظام، حيث أن الهدف الأول للنظام الجبائي هو تعظيم إيرادات خزانة الدولة والتقليل من التهرب الضريبي، بينما هدف النظام المحاسبي هو إعطاء صورة صادقة عن ثروة وممتلكات الوحدة الاقتصادية خدمة لجميع المتعاملين الاقتصاديين. الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي؛ النظام الجبائي؛ النتيجة المحاسبية؛ النتيجة الجبائية، القوائم المالية. تصنيفات JEL: H20، k34، M41.

* المؤلف المرسل

1. مقدمة

المتبع لتطور الفكر المحاسبي سيلاحظ العلاقة الوطيدة التي تربط المحاسبة بالجباية، لكن بظهور المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي تبتعد في توجهها عن الأهداف الجبائية، برز نوع من التباين بين مخرجات المحاسبة المالية واحتياجات النظام الجبائي، مما أدى لنوع من الاختلاف بين المحاسبة والجباية في كثير من الدول منها الجزائر بعد تبنيها للنظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية.

إن المحاسبة و الجباية نظامين مستقلين يتشاركان في الكثير من العناصر لكن يكمن الاختلاف بينهما في الأهداف، حيث تسمح المحاسبة بقياس النتائج من خلال تحديد التدفقات المالية للوحدة الاقتصادية وتقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية الخاصة بها، أما نظام الضرائب فيهدف إلى تحديد مبادئ وقواعد تقييم نتيجة المكلف لتحديد حق الإدارة الجبائية فيها، كما تهدف المحاسبة المالية لتلبية حاجات المستثمرين المساهمين والمقرضين لرؤوس الأموال وحمايتهم من المخاطر، أما الجباية فتهدف إلى تحديد مبادئ وقواعد التقييم للربح الجبائي وكيفية فرض الضريبة، فالاختلاف بين الجباية والمحاسبة يكمن على مستوى النتيجة.

وبما أن النظام المحاسبي المالي أتى بمفاهيم في المجال الضريبي مستوحاة من المعايير المحاسبية الدولية فإن ذلك سيؤثر حتما على تحديد النتيجة المحاسبية التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية كوعاء لتحديد الضريبة، وبغرض توضيح درجة التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في ظل مستجدات كل منهما يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

إلى أي مدى يتوافق النظام المحاسبي المالي (SCF) والنظام الجبائي، وما أثر ذلك على مخرجات كل منهما؟
وبغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة الرئيسي وللإلمام بالموضوع يمكن تفكيكها التساؤلات

الفرعية التالية:

- ما هي الإجراءات التي اتخذتها الإدارة الجبائية لتتماشى مع النظام المحاسبي المالي الجديد؟

- كيف يتم تحديد النتيجة الجبائية؟

أهمية البحث وأهدافه:

- إظهار العلاقة بين النظامين الجبائي والمحاسبي المالي وتحديد الاختلافات بينهما؛
- إبراز أهم الجهود المبذولة للتقليل من نقاط الاختلاف بين النظامين؛
- توضيح آلية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؛

2. أنواع الأنظمة المحاسبية حسب درجة ارتباطها بالجبائية

ان الواقع الاجتماعي والتاريخي لتطور الكثير من المحاسبات في عدد من البلدان جعل منها محاسبات وطيدة الصلة بالجبائية، بحيث قد يكون الارتباط في بعض الأحيان كاملا وتاما وهنا تصبح المحاسبة جبائية بكل ما تحملها الكلمة من معنى، وقد يكون الارتباط في أحيان أخرى جزئيا يزيد أو ينقص في درجته حسب البلدان وحسب سياستها الاقتصادية والاجتماعية، هذا ما يجعلنا نميز بين ثلاثة أنواع من الأنظمة المحاسبية بالنظر إلى مدى ارتباطها بالجبائية: (بن بلقاسم، 2010، الصفحات 125-126)

1.2 المحاسبة الجبائية

هي المحاسبات المرتبطة ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي في قواعد التسجيل والتقييم والعرض، اذ أنها تهدف أساسا لتوفير مختلف المعلومات لإعداد التصاريح الجبائية التي يتم فيها تحديد أوعية مختلف الضرائب والرسوم؛

2.2 المحاسبات المختلطة

هي محاسبات مع شدة ارتباطها بالاعتبارات الجبائية، بحيث تعبر في الكثير من مبادئها وقواعدها وطرق معالجتها عن أهداف ضريبية، ولكنها لا تتطابق تماما مع القواعد الجبائية لوجود أهداف أخرى واضحة أو ضمنية لهذه المحاسبات، مثل أهداف وضع الحسابات الوطنية أو أهداف توفير المعلومات لمختلف الأطراف الأخرى المستخدمة للبيانات المالية التي تحتاج لمعرفة العائد على الاستثمار وقياس الأداء وتحديد الوضعية المالية لاتخاذ القرارات؛

3.2 المحاسبات المستقلة عن الجباية

بحيث يستقل النظام المحاسبي بمبادئه وقواعده وطرق معالجته وافصاحه استقلالية تامة عن النظام الجبائي الذي لديه قواعده وطرقه الخاصة.

3. علاقة النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري

يعود تحديد قوة العلاقة التي تربط النظامين في أي بلد إلى صناع القرار والسياسات، وبالتصفح لطبيعة هذه العلاقة عند العديد من الدول، يمكن الوصول إلى تصنيفها ضمن أربع مقاربات وهي: (GIELEN & HEGARTY, 2007, pp. 14-15)

1.3 المقاربة الأولى - علاقة مباشرة وقوية

يحدد الربح الضريبي في هذه الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه أي تعديلات، وهي مقاربة قليلة التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليه، لاعتبارات متعلقة بخضم الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجبائي، ومن أمثلة هذه الدول ألمانيا؛

2.3 المقاربة القائلة بوجود علاقة قوية ومتكررة

وفق هذه المقاربة يجب أن تكون الحسابات السنوية أعدت وفقا للمعايير المحاسبية ومتطلبات المحاسبة الجبائية، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية، لا يمكن للشركة تسجيل غرامة أو عقوبة في حساباتها السنوية إذا كانت قواعد الضرائب لا تسمح بخضم الغرامات والعقوبات، من أمثلة هذه الدول، دول الاتحاد السوفياتي سابقا؛

3.3- المقاربة القائلة بوجود علاقة وسيطية

وفق هذه المقاربة يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع إلى الربح المحاسبي، وذلك بالانطلاق من النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات عليها للوصول إلى النتيجة الجبائية، ويعتبر هذا المنهج الأكثر إتباعا، وهو المنهج المتبنى من طرف معظم دول الاتحاد الأوروبي وهو الحال أيضا في الجزائر؛

4.3 المقاربة القائلة بعدم وجود علاقة بين النظامين

وفقا لهذه المقاربة فإنه يمكن للشركة إعداد وتطبيق القواعد الجبائية دون الاعتماد على حساباتها السنوية، ومن أمثلة هذه الدول هولندا.

4. تكيف النظام الجبائي مع متطلبات النظام المحاسبي

سنتناول في هذا العنصر مختلف القوانين والتشريعات والإجراءات التي أتى بها المشرع الجزائري قصد تكيف النظام المحاسبي المالي بالنظام الجبائي، من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية للسنوات: 2008، 2009، 2010، 2011...

1.4 الإجراءات الجبائية المستحدثة في قانون المالية لسنة 2008:

- بحسب (الجريدة الرسمية العدد 82، 2007) فإن الإجراءات المستحدثة تنص:
- النظام الجبائي المبسط: تنص المادة 3 من ق م 2008 على خضوع المكلفين بالضريبة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10.000.000 دج للنظام المبسط وذلك تماشيا مع المحاسبة المبسطة التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، لكن تم التخلي عنه في قانون المالية 2015؛
 - خصم بعض التكاليف: تنص المادة 8 من ق م 2008 على خصم مصاريف المقر في حدود 1% من رقم الأعمال خلال السنة المالية المطبقة لالتزامها؛
 - ممارسة الاهتلاك الخطي على كل التثبيات: تفرض المادة 11 من ق م 2008 تطبيق نظام الاهتلاك الخطي على كل التثبيات بقوة القانون.

2.4- الإجراءات الجبائية الجديدة حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2008:

- أما فيما يتعلق بالإجراءات الجديدة فقد نصت (الجريدة الرسمية العدد 42، 2008)
- تعديل تاريخ إيداع التصريح الجبائي السنوي (الميزانية الجبائية): حسب نص المادة 6 وبغرض الانسجام مع النظام المحاسبي المالي الذي يفرض على المؤسسات ضبط وإعداد الكشوفات المالية في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ قفل الميزانية، فإنه يفرض على الأشخاص المعنويين أن يكتبوا قبل 30 أبريل

من كل سنة التصريح السنوي للنتائج وكذا الوثائق الملحقه له (سلسلة ج رقم 1، سلسلة ج رقم 4، سلسلة ج رقم 11)؛

- نصت المادة 62 من ق م التكميلي 2008 على أن بداية سريان مفعول النظام المحاسبي المالي سيكون بتاريخ 2010/01/01 بدلا من 2009/01/01 حتى يتم اتخاذ كافة التدابير المرافقة لعملية الانتقال للمفاهيم المحاسبية الجديدة.

3.4- الإجراءات الجبائية الجديدة حسب قانون المالية لسنة 2009:

وقد نص قانون المالية لسنة 2008 على مجموعة من الإجراءات (الجريدة الرسمية العدد 74، 2008) **اكتتاب التصريح التصحيحي للمؤسسات ذات الجمعية:** نصت المادة 14 على أن يتم اكتتاب التصريح التصحيحي بالنسبة للمؤسسات الاعتبارية قبل 2007/21/07 ن+1 على الأكثر، وذلك تماشيا مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي من إمكانية تصحيح الأخطاء الواردة أثناء إعداد القوائم المالية.

4.4- الإجراءات الجبائية المستحدثة في قانون المالية التكميلي لسنة 2009:

وقد نص قانون المالية التكميلية على الإجراءات التكميلية على ما يلي:

- **العقود طويلة الأجل:** نصت المادة 04 من ق م التكميلي 2009 على كيفية تحديد الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود طويلة الأجل التي تمتد إنجازها على الأقل لفترتين محاسبتين، بالاعتماد على طريقة نسبة التقدم في الأشغال، وبذلك فإن التشريع الجبائي قد اعتمد طريقة واحدة من الطريقتين التي جاء بهما النظام المحاسبي المالي وهما طريقة نسبة التقدم في الأشغال وطريقة الإتمام؛

- **الاهتلاكات:** حسب المادة 05 فإن العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا يتجاوز مبلغها 30.000 دج خارج الرسوم يمكن تسجيلها محاسبيا كأعباء قابلة للخصم (تم رفع قيمة العناصر المنخفضة القيمة التي يمكن تقييدها كأعباء مباشرة إلى 60.000 دج في قانون المالية لسنة 2023)، وهذا ما يتماشى مع النظام المحاسبي حول القيمة المنخفضة للتثبيات دون تحديد قيمة لها؛

- **المؤونات وخسائر القيمة:** نصت المادة 5 من ق م التكميلي 2009 على أنه يمكن تسجيل الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم عن المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع

حدوثها بفعل الأحداث الجارية كمؤونات أو خسائر قيم، شريطة تسجيلها في كتابات السنة المالية وإظهارها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 من ق ض م، وذلك تماشيا مع SCF*؛

- فرضت المادة 06 على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة لتحديد النتيجة الجبائية؛

- إطفاء المصاريف الإعدادية: حسب نص المادة 08 فإنه يسمح بخصم المصاريف الأولية المسجلة في الحاسبة قبل بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الأصلي وذلك تسهيلا للانتقال للنظام المحاسبي المالي؛

- إعادة تقييم الأصول: نصت المادة 10 على وجوب تسجيل فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم التثبيات عند تاريخ بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 05 سنوات، ويقتد فائض مخصصات الاهتلاك الناتج من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة.

5.4- الإجراءات الجبائية المستحدثة في قانون المالية لسنة 2010:

واستحدثت قانون المالية 2010 الإجراءات التالية: (الجريدة الرسمية العدد 78، 2009)

- الأصول ذات القيمة المنخفضة: نصت المادة 08 على إمكانية تسجيل العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم خلال السنة المالية المتعلقة بها؛

- الأصول المتحصل عليها بصورة مجانية: نصت المادة 08 كذلك على أيتم التسجيل المحاسبي لأصول المؤسسة المتحصل عليها مجانا بقيمتها السوقية.

- الاهتلاك المتعلق بالسيارات السياحية: حسب المادة 08؛ تم تحديد أساس حساب اهتلاك السيارات السياحية بسقف 1.000.000 دج إذا كانت السيارات السياحية ليست الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة، (خلال قانون المالية 2023 تم رفع أساس حساب القسط السنوي للاهتلاك القابل للخصم من مليون دينار إلى 3 مليون دينار جزائري).

- قاعدة حساب الاهتلاك للتثبيات الخاضعة ل TVA أو غير الخاضعة ل TVA: حسب نص المادة 08 فإن المبلغ القابل للاهتلاك للتثبيات التي تمنح الحق في خصم TVA والتي تستعمل في نشاط خاضع ل TVA هو سعر الشراء أو سعر التكلفة دون TVA، أما أساس الاهتلاك للتثبيات المخصصة لنشاط غير خاضع ل TVA فيكون مع إدراج TVA.

- طرق الاهتلاك: حسب نص المادة 08 يتم تطبيق الاهتلاك الثابت على جميع التثبتات، غير أنه يمكن للمكلفين بالضريبة تطبيق طريقة الاهتلاك المناقص أو المتزايد وفق الشروط المحددة في القانون الجبائي؛
- اهتلاكات الأصول المكتسبة في إطار عقد القرض الإيجاري: نصت المادة 08 على أنه يتم حساب الاهتلاك الخاص بالأصول المتحصل عليها في إطار القرض الإيجاري على أساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الإيجاري وذلك تماشياً مع مفاهيم SCF، لكن تم إلغاؤه في قانون المالية 2014.
- المعالجة الجبائية لإعانات التجهيز: تنص المادة 09 على وجوب إدخال إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة ضمن نتائج السنة المالية التي تم تحصيلها فيها؛
- الأعباء المتعلقة بالإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية والثقافية: حسب المادة 11 يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود نسبة 10 % من رقم أعمال السنة المالية وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.

6.4- الإجراءات الجبائية الجديدة في قانون المالية التكميلي لسنة 2011

ومن الإجراءات الجبائية الجديدة في قانون المالية التكميلي 2011 نجد: (الجريدة الرسمية العدد 40، 2011)

- قواعد الاهتلاك الممارس في إطار عقد القرض الجبائي: في إطار قواعد الاهتلاك المتعلقة بعقد القرض الجبائي تمارس بصفة انتقالية الى غاية 2012/12/31، وعليه تستمر استثنائاً في إطار عمليات القرض الإيجاري، المؤجر باعتباره من الناحية الجبائية المالك القانوني للملك المؤجر، يكون بهذه الصفة صاحب الحق في ممارسة اهتلاك هذا الأصل، ويواصل المقترض المستأجر الذي هو المالك الاقتصادي حسب المعايير المعتمدة بالنظام المحاسبي المالي (تغليب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني) في خصم الإيجارات المسددة من الربح الخاضع للضريبة.

- صدور الحزمة الجبائية السلسلة Liasse Fiscal GN°2 بداية سنة 2011 :

في إطار السعي لتكثيف النظامين قام المشرع الجبائي باستحداث قوائم الجبائية حيث تشمل على الميزانية وجدول حسابات النتائج و 13 جدولاً ملحق، حيث جاءت مشاهجة إلى الميزانية وجدول الحسابات

لنظام المحاسبي المالي كما تم ارفاق هذه القوائم بملخص توضيحي لها باللغتين العربية والفرنسية. (Direction Générale Des impôts, notice liasse fisca)

5. أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي:

إن القوانين الجبائية والمحاسبية تخدم أهداف مختلفة وهذا ما يؤدي إلى نتائج مختلفة أيضا وفق التالي: (LE CONSEIL FISCAL، 2017)

– قواعد المحاسبة المالية وإعداد التقارير: تتعلق بالمحاسبة والمعلومات المالية حيث تخضع لقوانين أسواق المال لبلد ما، هدفها هو أن تقدم للمستثمرين أو أي طرف آخر صورة واضحة وصحيحة ما أمكن عن الوضعية المالية للوحدة الاقتصادية؛

– القواعد الجبائية: تستخدم بهدف تحديد الربح الخاضع للضريبة، وتحديد المسؤولية الضريبية للوحدات الاقتصادية.

لكل من المحاسبة والجبائية قواعد وقوانين خاصة بها تختلف في المصدر والهدف هذا ما سنوضحه في الجدول الموالي:

الجدول 1: مقارنة بين القواعد المحاسبية والجبائية

مصدر التشريع	الغرض من التشريع	الأهداف	مبادئ التقييم
معايير المحاسبة المالية والإبلاغ المالي	تحديد أداء الوحدة الاقتصادية (المؤسسات المحلية والأجنبية)	توفير مختلف المعلومات لحماية المساهمين والمستثمرين تحقيق الشفافية، الوضوح والقابلية للمقارنة.	عرض منسجم باتباع القواعد اللازمة لتحقيق قيمة عليا للشركة، رؤية صادقة وإدراك تغيرات القيمة.
القوانين الجبائية	تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة	تحديد دخل المكلف بالضريبة؛ الحفاظ على الإيراد الجبائي؛ الموضوعية والتعامل بعدل مع المكلفين؛ تجنب الازدواج الضريبي.	الواقعية، الموثوقية، الحيطة والحذر، القدرة على الدفع سنويا، تأجيل الخسائر، تدفق الأرباح.

المصدر: (سلمان و البدران، 2009، صفحة 121)

نلاحظ من خلال محتويات الجدول أعلاه أن تحقيق أهداف المحاسبة يؤدي حتما إلى دعم تجسيد الأهداف الجبائية عبر التزام المكلفين وبالتالي تجنبهم الخسائر والغرامة والنزعات مما يدعم الثقة بين الطرفين التي هي أساس التعامل النوعي.

1.5- اختلاف الاهتلاكات محاسبيا وجبايا

يمكن اختلاف الاهتلاك بين قواعد النظام المحاسبي المالي والنظام الجبايي الجزائري في النقاط التالية: حسب SCF، فإن الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصول غير الجارية، وهو تقسيم منتظم للمبلغ القابل للاهتلاك على العمر الإنتاجي الافتراضي للأصل (المدة النفعية)؛ انطلاقا من هذا التعريف نجد أنه يجب التعامل مع مكونات تثبيت معين كأنها عناصر منفصلة عن بعضها البعض إذا كانت المدة النفعية لكل عنصر منها تختلف عن الآخر، كما يجب تعديل المدة النفعية بشكل دوري وذلك حسب تغير وتيرة تدفقات المنافع الاقتصادية المنتظرة من الأصل المعني، وبالتالي تعديل اهتلاك السنة الحالية والسنوات المقبلة.

أما بالنسبة للقواعد الجبائية فهي تختلف عن القواعد المحاسبية في معالجة اهتلاك الأصل، حيث تحدد مدة الاهتلاك وفق تصنيف معين، لكل صنف معدل اهتلاك ثابت، قد لا يعكس المدة النفعية للأصل، كما أنه لا يمكن مراجعة مدة الاهتلاك خلال المدة النفعية للأصل.

اعتمد النظام المحاسبي المالي أربع طرق ممكنة للاهتلاك وهي: الاهتلاك الثابت (الخطي)، الاهتلاك المتناقص، الاهتلاك المتزايد، الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج، أما بالنسبة للنظام الجبايي يتم حساب الاهتلاك المالي للتثبيات حسب الاهتلاك الثابت، غير أنه بإمكان المكلفين بالضريبة أن يطبقوا طريقتي الاهتلاك التنازلي (المتناقص) أو الاهتلاك التصاعدي ضمن شروط المحددة، كما تم استثناء طريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج فهي غير معترف بها حسب القواعد الجبائية. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023، صفحة 53)

2.5- اختلاف الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبائيا

من بين أهم المستجدات التي أتى بها النظام المحاسبي المالي هي الضرائب المؤجلة، حيث أن الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة قابل للدفع أو التحصيل؛ إذا كانت قابلة للدفع خلال دورات مستقبلية تسمى "ضريبة مؤجلة خصوم" وإذا كانت قابلة للتحصيل مستقبلا تسمى "ضريبة مؤجلة أصول"، تسجل في الميزانية وحسابات النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن: (الجريدة الرسمية العدد 19، النظام المحاسبي المالي، 2009، الصفحات 18-19)

. فارق زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما، ما يترتب عليه من تأثير على حساب النتيجة الجبائية للسنة مالية الحالية والسنوات اللاحقة؛
. عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛

. ترتيبات، وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

- بعض الأحداث المنشئة لضريبة مؤجلة أصول:

- . منحة الإحالة على التقاعد؛
- . حقوق العطل المدفوعة الأجر؛
- . الأتعاب غير المسددة خلال السنة N؛
- . الاهتلاكات "الاهتلاك الجبائي" < الاهتلاك المحاسبي".
- بعض الأحداث المنشئة لضريبة مؤجلة خصوم:
- . مصاريف البحث والتطوير؛
- . إعانات الاستغلال؛
- . إعادة تقييم التثبيات؛
- . الاهتلاكات "الاهتلاك الجبائي" > الاهتلاك المحاسبي".

3.5- اختلاف تقييم الأصول الثابتة محاسبيا وجبايا

يتم تسجيل التثبيتات لأول مرة في دفاتر المؤسسة بتكلفته التاريخية، لكن بعد ذلك يتم إعادة تقييمه دوريا حسب قيمته العادلة، بعدها تصبح القيمة العادلة أساس حساب أقساط الاهتلاك للسنوات الموالية، فالقيمة العادلة هي القيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء انطلاقا من مبادئ وأسس لا تعترف بها الإدارة الجبائية، لأن التشريع الجبائي يعتمد على التكلفة التاريخية لحساب الاهتلاكات وفوائض القيم ومختلف العناصر المرتبطة بذلك. (جاوحدو و حمدي، 2014، صفحة 351)

يعتبر التقييم بالقيمة العادلة من الأشياء المهمة التي استحدثها النظام المحاسبي المالي لتقديم صورة صادقة عن الوحدة الاقتصادية، والتي تختلف تماما عن التكلفة التاريخية المعتمدة كقاعدة قياس حسب القواعد الجبائية المطبقة، فمثلا حسب النظام المحاسبي المالي فان المؤسسة في نهاية الدورة تقيم أدواتها المالية بالقيمة العادلة، إذا كان هناك فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم إثبات الفرق وتسجيله كإيراد أو عبء رغم عدم تحققه وهو ما يؤثر على النتيجة الجبائية.

4.5- اختلاف معالجة أعباء البحث والتطوير محاسبيا وجبايا

فرق النظام المحاسبي المالي بين أعباء البحث وأعباء التطوير، وذلك بمعالجة أعباء البحث كأعباء ضمن المجموعة 6 بمجرد تحملها ولا يمكن تسجيلها كتثبيتات، بينما يتم معالجة أعباء التطوير كتثبيتات معنوية إذا توفرت الشروط التالية:

- ينتظر أن تدر هاته الأعباء منافع اقتصادية مستقبلية لصالح المؤسسة؛
- امتلاك المؤسسة المؤهلات التقنية والمالية لمواصلة العمليات المرتبطة بأعباء التطوير أو استعمالها أو بيعها؛
- إمكانية تحديد قيمة أعباء التطوير بدقة وموثوقية .

أما من الناحية الجبائية، فالمشروع الجزائري اعتبر مصاريف البحث والتطوير كأعباء قابلة للخصم من الربح الضريبي في حدود 30% من الدخل مع تحديد سقف 200 مليون دينار جزائري كأقصى حد يمكن خصمه من الدخل شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث؛ بمعنى أن المشروع

الجبائي لا يعترف بمصاريف التطوير ككتيبات معنوية. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 171، 2023، صفحة 40)*

5.5- اختلاف معالجة العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية محاسبيا وجبائيا

حسب المادة 137 من النظام المحاسبي المالي، فإنه إذا كانت عناصر النقدية (الخزينة، الاستثمارات المالية قصيرة وطويلة الأجل، حسابات المدينين، حسابات الدائنين، بالإضافة إلى القروض) مسجلة بالعملات الأجنبية في الميزانية إلى غاية نهاية السنة المالية فإنه يجب تصحيح تسجيلها الأول بالاعتماد على سعر الصرف الأخير المعمول به في نهاية الدورة، حيث أن هذه العملية تؤدي إلى رفع أو تخفيض المبالغ الأصلية بالفرق بين التكلفة التاريخية والقيمة الناتجة عن التحويل في نهاية السنة المالية، والفوارق الناتجة عن هذا التحويل تسجل كأعباء أو إيرادات مالية بالسنة المالية المعنية. والنظام المحاسبي المالي متوافق مع المعيار المحاسبي الدولي (IAS21) في هذه النقطة (الجريدة الرسمية العدد 19، النظام المحاسبي المالي، 2009، صفحة 21)

أما جبائيا فيتم تقييم عناصر النقدية حسب سعر الصرف المعمول به عند تسجيلها أول مرة، أي لا تعترف بتحويل العناصر النقدية في نهاية السنة المالية وفق سعر صرف تاريخ الإقفال، بل يتم تحويل التكلفة التاريخية بالاعتماد على سعر الصرف السائد بتاريخ حدوث العملية، بمعنى اقتصار الاعتراف بأرباح أو خسائر الصرف بتاريخ التسديد فقط.

6.5- اختلاف معالجة عقود الإيجار التمويلية محاسبيا وجبائيا

الإيجار التمويلي عبارة عن أحد وسائل التمويل الذي يمكن استخدامه من طرف المؤسسة لاقتناء تثبياتها، وهو عبارة عن تأجير تثبيت (عادة تجهيز أو عقار) مقابل إتاوة، مع إمكانية البيع نفس الأصل مقابل سداد سعر مناسب يأخذ في الحسبان أقساط الإيجار المدفوعة، وحسب النظام المحاسبي المالي فإن الإيجار التمويلي له أثر تحويل كل المزايا والأخطار الملازمة لهذا الأصل إلى المستأجر مع أو دون تحويل الملكية في نهاية العقد، وذلك تطبيقا لمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني. (هوام، 2010، الصفحات 179-180)

أما جبائيا فالمعالجة مختلفة تماما، نصت المادة 53 من قانون المالية 2014 على أن المؤجر هو المالك للأصل المؤجر في عمليات التمويل الإيجاري التي تقوم بها البنوك والمؤسسات المالية وشركات القرض الإيجاري،

*- المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب المواد: 9 ق م ت 2009، و 3 ق م 2016، و 11 ق م 2023.

ويجب عليه تسجيله كأصل ثابت ويطبق عليه الاهتلاك الجبائي على أساس الاهتلاك المالي للقرض الإيجاري، مع تسجيل المبالغ المقبوضة كنتاج؛ بينما المستأجر للتثبيت محل الإيجار التمويلي يقوم بتسجيل المبالغ التي يدفعها لصالح المؤجر كأعباء، بمعنى أن القاعدة الضريبية لا تفرق بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار بسيط، أي أن الأصل المؤجر يظهر في محاسبة المؤجر إن كان العقد بسيط أو تمويلي، وهذا يختلف تماما مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي.

7.5- اختلاف معالجة العقود طويلة الأجل محاسبيا وجبائيا

العقود طويلة الأجل: يعتبر العقد على المدى الطويل إذا كان يتضمن إنجاز سلعة أو تقديم خدمة تكون تواريخ الانطلاق والانتهاء منها في سنوات مالية مختلفة ويمكن أن يتعلق الأمر بمايلي:

- عقود بناء؛

- عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة؛

- عقود تقديم خدمات.

يتم تسجيل أعباء ونواتج هاته العقود محاسبيا وفق طريقة نسبة التقدم، حيث تقيم الأعباء والنواتج حسب نسبة التقدم في الأشغال لتحديد النتيجة المحاسبية في نهاية كل سنة مالية، ويتم تطبيق هذه الطريقة بشرط إمكانية تقدير النتيجة النهائية للعقد بموثوقية؛ فإنه يسمح بتسجيل النواتج بمبلغ يساوي الأعباء المسجلة وتسمى بطريقة الإتمام، أي دون هامش ربح متعلق بهذه العملية.

أما جبائيا تنص المادة 140 الفقرة 03 من ق ض م ر م على أن تحديد الربح الضريبي بالنسبة للعقود طويلة الأجل يتم وفق طريقة التسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، بغض النظر على نوعية العقود إن كانت جزافية أو عقود مسيرة؛ ولكي يتم قبول هذه الطريقة يجب توفر أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المثوية للتسبيق ومراجعة تقديرات الأعباء والنواتج نسبة تقدم العملية. (المديرية العامة للضرائب، 2023، صفحة 53)

7.5- اختلاف معالجة الإعانات الحكومية محاسبيا وجبائيا

الإعانات هي المبالغ التي تمنحها الدولة للمؤسسات دون مقابل وهي ثلاث أنواع: (جدار، تفراتر، و بن مهدي، 2018، الصفحات 33-34)

- **إعانات الاستغلال:** تقدم للمؤسسة التي امتثلت إلى شروط معينة قامت الدولة بتحديدك كبير منتجها بسعر معين أو توظيف خريجي الجامعات ... وبالتالي تمنح الدولة إعانة الاستغلال للمؤسسة بهدف تغطية الأعباء الناتجة عن خضوعها لهاته الشروط.

محاسبيا يتم إدراج مبلغ الإعانة كاملا في النتيجة المحاسبية بمجرد استلام الإشعار بالحصول على الإعانة دون فرض تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد؛ بينما جبائيا يتم إدراج مبلغ الإعانة كاملا في النتيجة الجبائية بتاريخ استلامها فعلا.

- **إعانات التوازن:** تقدمها الدولة للمؤسسات التي تعاني من الخسائر بهدف مواصلة نشاطها وتغطية عجزها.

محاسبيا يتم إدراج مبلغ الإعانة كاملا في النتيجة المحاسبية بالتاريخ الذي تم اكتسابها فيه (استلام إشعار بالحصول على الإعانة) دون اشتراط تاريخ القبض لتحقيق الإيراد؛ بينما جبائيا فيشترط القبض الفعلي للإعانة حتى يتم إدراجها في النتيجة الجبائية.

- **إعانات التجهيز:** هي إعانات للمؤسسات من أجل شراء تجهيزات جديدة أو إنشائها.

. **بالنسبة للتبثبات القابلة للاهلاك:** محاسبيا يتم تقسيم هذه الإعانة حسب أقساط الاهلاك على مدار سنوات اهتلاك ذلك التثبيت وكل سنة يتم إدراج الجزء الخاص بها في النتيجة المحاسبية من تلك الإعانة حتى نهاية العمر الانتاجي للتثبيت؛ نفس المعالجة تتم جبائيا.

. **بالنسبة للتبثبات غير القابلة للاهلاك:** يتم تقسيم الإعانة بالتساوي على مدار المدة التي لا تمتلك فيها المؤسسة حرية التصرف في الاستثمار الذي تم حيازته، أما إذا لم يتضمن العقد هذه المدة فيتم تقسيم الإعانة بالتساوي على مدة 10 سنوات؛ أما جبائيا فيتم تقسيم الإعانة بالتساوي على مدة 5 سنوات.

8.5- اختلاف معالجة المؤونات وخسائر القيم محاسبيا وجباثيا:

تتمثل المؤونات في الأرصدة المشكلة بغرض مواجهة الخسائر المتوقع حدوثها مستقبلا بفعل الأحداث الجارية خلال السنة المالية أو السنوات المقبلة، حيث تمتاز المؤونات بخاصية الإلغاء متى ما كان الحدث الذي خصصت من أجله لم يتحقق كلياً أو جزئياً، أما خسائر القيمة تحدث إذا كانت القيمة القابلة للتحصيل (القيمة السوقية) أقل من القيمة الدفترية (القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة للتبثبات) للأصل المعني.

- محاسبيا: يسمح النظام المحاسبي المالي بتشكيل مؤونات الأعباء والأخطار لمواجهة الأحداث المتوقع حدوثها، كما يسمح كذلك بتشكيل خسائر القيم لعناصر الأصول إن كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة الدفترية (القيمة المحاسبية الصافية بالنسبة للتبثبات)، وذلك تجسيدا لمبدأ الحيطة والحذر.

- جباثيا: القانون الجباثي يسمح بخصم المؤونات والخسائر المكونة محاسبيا وفق الشروط التالية: . خسائر القيمة المكونة على التبثبات القانون الجباثي لا يعترف بها تماماً، يعترف فقط بالاهتلاكات، وهو ما يستلزم إعادة دمجها في النتيجة الجباثية، مع تشكيل ضريبة مؤجلة أصول يتم استرجاعها من قيمة الاهتلاكات المتبقية المتعلقة بالتبثبات المعني؛

بالنسبة لمؤونات تعويض الإحالة على التقاعد والتي تعتبر مكافأة تمنح للعامل عند نهاية الخدمة، القانون الجباثي يعتبرها أعباء غير قابلة للخصم إلا عند تحققها، الأمر الذي يترتب عنه تشكيل ضرائب مؤجلة أصول مع استرجاعها عند عملية الدفع الفعلي لتلك التعويضات؛
بالنسبة لباقي المؤونات وخسائر القيم (المخزونات، الزبائن، ...) فإن خصمها من النتيجة الجباثية مروهون بتحديد مبلغها بدقة وتبريرها جباثيا.

6. العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجباثية

للحكم على أداء المؤسسة ونجاعتها يتم الاعتماد على معيار أساسي يتمثل في النتيجة المحققة في نهاية السنة المالية، وهنا نجد أنفسنا أمام نتيجتين مختلفتين لنفس الوحدة الاقتصادية خلال نفس السنة المالية وهما النتيجة المحاسبية والنتيجة الجباثية:

1.6- النتيجة المحاسبية

النتيجة المحاسبية تتعلق بالأحداث أو العمليات التي أنشئت المؤسسة من أجلها، ألا وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها مجموعة من الأعباء، فهي الفرق بين الإيرادات التي يحصل عليها الكيان والأعباء التي يتحملها خلال دورة استغلالية واحدة، ويمكن تحديدها إما عن طريق حسابات التسيير (الإيرادات والأعباء) أو عن طريق الميزانية التي من خلال التغيرات الحاصلة في الأصول والخصوم خلال السنة المالية. (سماعين، 2019، صفحة 100)

حسب النظام المحاسبي المالي النتيجة الصافية للسنة المالية تساوي الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية ويكون مطابقا لتغير الأموال الخاصة ببداية السنة المالية ونهايتها ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو المنتوجات، تمثل النتيجة الصافية ربحا عند وجود فائض في المنتوجات عن الأعباء وتمثل خسارة في الحالة العكسية. (المرسوم التنفيذي رقم 08-156، 2008، صفحة 14)

نتيجة السنة المالية = إيرادات النشاطات (بعد خصم الحصص التي يقدمها المستغل)

- نفقات أعباء النشاط (خارج اقتطاعات المستغل)

(+/-) تغيرات الديون قيد التنفيذ والحسابات الدائنة للاستغلال (إذا كانت معتبرة)

(+/-) تغيرات مخزون الافتتاح ومخزون نهاية السنة (إذا كانت معتبرة)

(+/-) التصحيحات المتعلقة بالتبثبات (إذا كانت معتبرة)

(+/-) التصحيحات المتعلقة بالافتراضات (إذا كانت معتبرة)

(الجريدة الرسمية العدد 19، النظام المحاسبي المالي، 2009، صفحة 79)

مجموع الأصول = مجموع الخصوم + نتيجة الدورة (ربح)

مجموع الأصول = مجموع الخصوم - نتيجة الدورة (خسارة)

2.6- النتيجة الجبائية حسب القانون الجبائي

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة على أن الربح الخاضع للضريبة هو: "الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته" (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 171، 2023).

يمكن تلخيص العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية كالتالي:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الأعباء المدمجة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المالي السابق}$$

يتضح جلياً من خلال العلاقة السابقة أن هناك علاقة ارتباط بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي حين أن مخرجات النظام المحاسبي المالي هي مدخلات النظام الجبائي، أي أن تحديد النتيجة الجبائية أو الربح الخاضع للضريبة يتم انطلاقاً من النتيجة المحاسبية من خلال إجراء بعض التعديلات عليها وفق للقواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي، ومن هنا يتبين سيادة القانون الجبائي على النظام المحاسبي مما سيؤدي إلى اختلافات بينهما تتمثل في فروقات دائمة وفروقات مؤقتة.

- الفروقات الدائمة: عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، حيث تتميز هذه الفروق بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يمتد تأثيرها إلى الدورات اللاحقة وهي تتمثل في الإدماجات التي يتعين دمجها في النتيجة المحاسبية وكذا الخصومات التي يتعين تخفيضها من النتيجة المحاسبية. (سماعين، 2019، صفحة 97)

وتتمثل أهم الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الآتي: (عيسى، 2022، الصفحات 237-251)

- يعتبر القانون الجبائي: الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على التكوين المهني والتمهين، الرسم على امتلاك السيارات الخاصة من قبل الشركات، الغرامات والعقوبات المالية، من الأعباء غير القابلة للخصم بينما محاسبياً (SCF) يسمح بتسجيلها ضمن الأعباء؛
- القانون الجبائي حدد: سقف 1000 دج/الوحدة كقيمة للهدايا الاشهارية في حدود 500.000 دج وباقي الهدايا الأخرى غير قابلة للخصم؛ الإعانات والتبرعات والهبات الممنوحة للمؤسسات

والجمعيات ذات الطابع الإنساني في حدود 4.000.000 دج كحد أقصى سنوياً؛ كما حدد مصاريف الإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية الشباب ب 10% من رقم الأعمال للسنة المالية دون تجاوز 30.000.000 دج، بينما النظام المحاسبي المالي لا يحدد أسقفاً لخصم هذه الأعباء؛ (قانون المالية 2022)

- جبائياً تم تسقيف المبلغ القابل للاهلاك الخاص بالسيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة ب 3.000.000 دج، بينما محاسبياً لا يوجد سقف؛

- جبائياً تم تسقيف مصاريف البحث والتطوير في حدود 10% من مبلغ الربح الخاضع للضريبة دون تجاوز مبلغ: 100.000.000 دج، مع شرط إعادة استثمار المبلغ المرخص؛

- مصاريف أخرى غير قابلة للخصم جبائياً منها: الأجور التي يتقاضاها صاحب مؤسسة فردية عند حساب الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG)، الأجور الممنوحة لزوج المستغل في مؤسسة فردية أو زوج شريك في شركة إلا في حدود الأجر الممنوح لعم له نفس التأهيل المهني، مصاريف الإيجار الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال، ...

- الفروقات الناتجة عن عقود الإيجار التمويلي نتيجة اجبار القانون الجبائي المكلف بمعالجته كعقد إيجار بسيط، بينما النظام المحاسبي المالي ينص المستأجر على معالجة هذا النوع من الاستثمارات مثل الأصول التي يملكها فعلاً.

- الإعفاء الجبائي للمداخل الناتجة عن توزيع الأرباح التي سبق وأن أخضعها ل **IBS** أثناء تحققها أو تلك المعفاة صراحة، بينما محاسبياً يتم اعتبارها كإيرادات تدخل في حساب الربح المحاسبي.

- **الفروقات المؤقتة:** هي تلك الفروقات بين المحاسبة والجباية والتي تنشأ نتيجة أن بعض عناصر الإيرادات أو الأعباء تدرج في الربح الخاضع للضريبة في توقيت يختلف عن توقيت إدراجها في الربح المحاسبي، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تنشأ في فترة محاسبية معينة ثم تنعكس بالسداد أو الاسترداد في فترات محاسبية مستقبلية، والتي ينشأ عنها ما يسمى بالضرائب المؤجلة ومن أمثلتها في النظام الجبائي الجزائري نجد: (سماعين، 2019، الصفحات 98-99)

- العقود طويلة الأجل؛

- خسائر السنوات السابقة؛

- عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي؛
- إعانات التوازن والاستغلال والتجهيز؛
- الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة؛
- العناصر ذات القيمة المنخفضة؛
- التثبيات المحصل عليها مجانا؛
- فرق إعادة تقييم التثبيات القابلة للاهتلاك؛
- مؤونات وخسائر القيم غير مقبولة الخصم جبائيا.

7. خاتمة

إن الفلسفة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي تسعى إلى تلبية حاجة مستخدمي القوائم المالية بمعلومات ملائمة، إنما هي تصب في خدمة المستثمرين بالدرجة الأولى وتحمل في مضمونها الهدف الجبائي، الأمر الذي أدى إلى شبه انفصال بين النظامين، حيث لمسنا في الجزائر استقلالية النظام المحاسبي المالي عن النظام الجبائي، الأمر الذي فرض على النظام الجبائي إعادة ضبط بوصلته على الاتجاه المحاسبي المستجد بفعل تأثيرات المعايير المحاسبية الدولية على الممارسات المحاسبية، فالنظام المحاسبي المالي جاء بمفاهيم جديدة على غرار تغليب الواقع الاقتصادي عن المظهر القانوني، التقييم بالقيمة العادلة، الضرائب المؤجلة...، وضمن هذا السياق عملت الجهات الحكومية ذات الصلة في الجزائر، على تقريب وتكييف هذه المفاهيم في النصوص الجبائية رغبة في التقليل من الاختلافات وسعيا إلى تحقيق الأهداف الجبائية، وخلصت الدراسة إلى أن:

- لا يتوافق النظام الجبائي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي توافقا تاما، لأن النظام الجبائي يهدف إلى تعظيم إيرادات خزينة الدولة ومكافحة التهرب الضريبي، بينما النظام المحاسبي يهدف لتقديم معلومة مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة وخدمة جميع الأطراف بما فيهم مصلحة الضرائب، لكن هناك تقارب كبير بينهما خاصة بعد الإصلاحات المتواصلة للقوانين الجبائية؛

- أن الإدارة الجبائية قد بذلت جهودا معتبرة في مواكبة التطورات المحاسبية من خلال سن مجموعة مفصلة من القوانين والتشريعات الجبائية في سبيل تحقيق تقارب أكبر مع مستجدات الساحة المحاسبية بما يستجيب لفلسفة النظام المحاسبي المالي؛

- وجود نقاط انفصال بين النظامين المحاسبي والجبائي الجزائري رغم الاصلاحات التشريعية المبذولة؛
- يتفق النظام المحاسبي المالي مع التشريع الجبائي في كيفية قياس نتائج نشاط الوحدات الاقتصادية وذلك عن طريق مقابلة الإيرادات والأعباء، إلا أن الاختلاف يكمن في مفاهيم ومكونات كل من الإيرادات والأعباء، وكذا طرق القياس الواجب إتباعها؛

- وجود اختلافات بين النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية، حيث أن تحديد النتيجة في كلا النظامين يعتمد على مبدأ مقابلة الإيرادات بالأعباء إلا أن مفهومهما يختلف في كلا النظامين مما يؤدي إلى اختلاف النتيجة، حيث يعتمد حساب النتيجة الجبائية على النتيجة المحاسبية من خلال إجراء بعض التعديلات خارج المحاسبة (Extracomptable) أي دون إجراء قيود محاسبية وتبianaها في جدول تحديد النتيجة الجبائية.

بعد التطرق للنتائج المتوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم جملة من الاقتراحات فيما يلي:

- تقليص الفجوة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي بالاستعانة ببعض تجارب الدول التي حققت ذلك؛

- بناء جسور التعاون والثقة بين الإدارة الجبائية وبين المحاسبين والمستشارين وخبراء المحاسبة وإشراكهم في سن القوانين للتقريب بين النظامين؛

- إعادة النظر في التشريعات الجبائية وجعلها أكثر ملائمة كاعتماد تعاريف واضحة وبسيطة وتوحيدها مع النظام المحاسبي المالي؛

- إجراء دورات تكوينية متخصصة في المجال المحاسبي لفائدة أعوان الإدارة الجبائية ودورات متخصصة لفائدة مهني المحاسبة لتقريب وجهات النظر.

8- قائمة المراجع:

- Direction Générale Des impôts, notice liasse fisca. (s.d.).
<https://www.mfdgi.gov.dz/images/imprimés/NOTICE%20LIASSE%20FRANCAIS.pdf>. Consulté le 02 25, 2023, sur <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/>
- GIELEN, F., & HEGARTY, J. (2007). *A pan-european perspective on tax accounting implications of ifrs adoption*. THE WORLD BANK, CENTRE FOR FINANCIAL REPORTING REFORM.
- LE CONSEIL FISCAL. (2017, 05 14). تاريخ الاسترداد.
<http://rachidiate.canalblog.com/archives/2017/05/14/35285896.html>
 27 02, 2023, من <http://rachidiate.canalblog.com/>
- الجريدة الرسمية العدد 19. (25 03, 2009). النظام المحاسبي المالي. الجمهورية الجزائرية.
- الجريدة الرسمية العدد 40. (20 07, 2011). قانون المالية التكميلي لسنة 2011. الجمهورية الجزائرية.
- الجريدة الرسمية العدد 42. (27 07, 2008). قانون المالية التكميلي 2008. الجمهورية الجزائرية.
- الجريدة الرسمية العدد 74. (31 12, 2008). قانون المالية 2009. الجمهورية الجزائرية.
- الجريدة الرسمية العدد 78. (31 12, 2009). قانون المالية 2010. الجمهورية الجزائرية.
- الجريدة الرسمية العدد 82. (31 12, 2007). قانون المالية 2008. الجمهورية الجزائرية.
- المديرية العامة للضرائب. (2023). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. الجزائر: الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية.
- المرسوم التنفيذي رقم 156-08. (26 05, 2008). المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي. الجمهورية الجزائرية.
- جمعة هوام. (2010). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS. ديوان المطبوعات الجامعية.
- حنيفة بن ربيع. (2010). الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS. الجزائر: منشورات كليك.
- رضا جاوحدو، و جلييلة إيمان حمدي. (2014). الأثر الضريبي الناتج عن تبني المعايير المحاسبية الدولية —دراسة ميدانية—. مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، الصفحات 339-366.
- رياض جدار، يزيد تفرات، و هادية بن مهدي. (01 06, 2018). المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية من النظرية إلى التطبيق. مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، الصفحات 24-42.

سفيان بن بلقاسم. (2010). النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية إتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر-3.

سماعين عيسى. (2022). جباية ومحاسبة المؤسسة وفق القانون الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. SCF. الصفحات (الرقاء العالمية (Les Pages Bleues Internationales).

شعيب شنوف. (2009). محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني. الجزائر: مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.

عيسى سماعين. (27 06, 2019). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي. مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، الصفحات 91-106.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2015). المادة 141 مكرر2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2023). المادة 171. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023. (بلا تاريخ). قانون المالية 2023. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

قانون المالية 2022. (بلا تاريخ). المادة 50. وزارة المالية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

محمد حلو داود سلمان، و عبد الخالق ياسين زاير البدران. (2009). الفروقات المهمة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية وإمكانية التقريب بينهما. مجلة العلوم الاقتصادية، الصفحات 119-137.

The compatibility of the Financial Accounting System and the Tax System and its Impact on the Outputs of each

AMINE RACHEDI ^{1*}

¹ University of Batna 1 (Algeria),
amine.rachedi@univ-batna.dz 

Received: 14-04-2023

Accepted: 15-06-2023

Abstract

This research paper dealt with the nature of the relationship between the financial accounting system and the tax system by identifying the areas of convergence and differences between them and their impact on the outputs of both systems.

The paper dealt also with various efforts made by the Algerian State to adapt the tax law to the requirements of the financial accounting system.

It was concluded that there is a direct link between the two systems in many areas.

The study also revealed differences on other levels between the two systems resulting from the different objectives of each system, as the first goal of the tax system is to maximize the revenues of the state treasury and reduce tax evasion, while the goal of the accounting system is to give an honest picture of the wealth and property of the economic unit to serve all economic operators.

Keywords:

Financial Accounting System;
Tax System;
Accounting Result;
Tax Result;
Financial Statements.

JEL Classification Codes: M41 ; K34 ; H20.

* Corresponding author