



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة
بغنوان:

أثر الفروقات بين القواعد المحاسبية والجبائية على القوائم المالية للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة الأنابيب ALFAPIPE وحدة غرداية لسنة 2025

من إعداد الطالبة: بكادي ياقوت
نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 31 ماي 2026
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عجيلة محمد	أستاذ التعليم العالي	جامعة غرداية	رئيسا
خبيطي خضير	أستاذ محاضرة "أ"	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
بن مولاي زينب	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	مناقشاً

السنة الجامعية: 2025/2026



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة
بغنوان:

أثر الفروقات بين القواعد المحاسبية والجبائية على القوائم المالية للمؤسسة

دراسة حالة مؤسسة الأنابيب ALFAPIPE وحدة غرداية لسنة 2025

من إعداد الطالبة: بكادي ياقوت
نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 31 ماي 2026
أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
عجيلة محمد	أستاذ التعليم العالي	جامعة غرداية	رئيسا
خبيطي خضير	أستاذ محاضرة "أ"	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
بن مولاي زينب	أستاذ مساعد "أ"	جامعة غرداية	مناقشاً

السنة الجامعية: 2025/2026



إهداء:

إلى منبع الحنان الذي لا ينقطع...أمي الغالية.

إلى سندي وعزوتي في هذه الحياة...أبي العزيز.

إلى من كبرت معهم وكانوا لي خير عون...إخوتي.

إلى الصغيرين محمد وإيلاف...براءة عائلتنا وضحكتها.

إلى كل من وقف بجانبني، ولكل من ساعدني من قريب أو بعيد.

أهديكم ثمرة جهدي ونجاحي هذا

شكر وعرفان:

الحمدُ لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلات والسلام على أشرف المرسلين.

أتقدم بخالص الشكر وعميق الامتنان إلى الأستاذ المشرف الدكتور

خبيطي خضير، الذي شرفني بقبول الإشراف على هذا البحث، ولم يبخل عليّ

بتوجيهاته القيمة ونصائحه السديدة، فكان لنبل أخلاقه وسعة صدره الأثر الكبير في

إتمام هذا العمل.

كما أتوجه بجزيل الشكر إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة، وإلى المشرف الميداني

السيد بوحميذة يسين.

وإلى نبع العطاء والديّ الكريمين اللذين كانا لي سنداً ودعماً طوال مسيرتي، جزاكما

الله عني كل خير. وإلى صديقة الدرب "حنان جبار"، شكراً لكِ على صدق الإخاء

والدعم المستمر.

وإلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد، أقول لكم:

شكراً جزيلاً

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معالجة وتحليل العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية، من خلال دراسة تشخيصية لكل نتيجة وتحديد مختلف المفاهيم المرتبطة بها، مع التركيز على أثر الفروقات بين القواعد المحاسبية والجبائية على القوائم المالية للمؤسسة. تبرز الدراسة التباين بين النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي يهدف إلى تقديم صورة صادقة للمركز المالي وبين القواعد الجبائية التي تسعى لتحديد الوعاء الضريبي.

وقد توصلت الدراسة إلى أن عدم التوافق بين النتيجتين يؤدي إلى ظهور فوارق دائمة ومؤقتة، مما يستوجب إجراء تسويات خارج محاسبية، ويظهر أثر ذلك جلياً في تفعيل آلية الضرائب المؤجلة لضمان مصداقية القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: نظام محاسبي مالي، نتيجة محاسبية، نتيجة جبائية، فوارق دائمة ومؤقتة، ضرائب مؤجلة، قوائم مالية.

Résumé de l'étude :

Cette étude vise à traiter et à analyser la relation entre le résultat comptable et le résultat fiscal, à travers une étude diagnostique de chaque résultat et l'identification des différents concepts qui y sont liés, en mettant l'accent sur l'impact des divergences entre les règles comptables et fiscales sur les états financiers de l'entité. L'étude met en évidence le contraste entre le Système Comptable Financier (SCF), qui vise à présenter une image fidèle de la situation financière, et les règles fiscales qui cherchent à déterminer l'assiette fiscale.

L'étude a conclu que le manque de convergence entre les deux résultats entraîne l'apparition de différences permanentes et temporelles, nécessitant des retraitements extra-comptables. Cet impact est clairement illustré par l'activation du mécanisme des impôts différés afin de garantir la crédibilité et la transparence des états financiers.

Mots-clés : Système Comptable Financier (SCF), Résultat comptable, Résultat fiscal, Différences permanentes et temporelles, Impôts différés, États financiers.

الفهرس

العنوان	الصفحة
إهداء	I
شكر وعرفان	II
ملخص	III_IV
الفهرس	V_VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VII
قائمة الملاحق	VIII
المقدمة	أ. ب. ت
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية	15
مدخل الفصل الأول	16
المبحث الأول: الإطار النظري المنظومة المحاسبية والمنظومة الجبائية	17
المطلب الأول: المنظومة المحاسبية	17
المطلب الثاني: المنظومة الجبائية	23
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	33
المطلب الأول: عرض الدراسات المحلية	33
المطلب الثاني: عرض الدراسات الأجنبية	37
المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة	39

40	خلاصة الفصل الأول
41	الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية لمؤسسة ALFAPIPE
42	مدخل الفصل الثاني
43	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
43	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
45	المطلب الثاني: أدوات الدراسة وطريقة العمل
46	المبحث الثاني: عرض القوائم المالية ومعالجة الفروقات المحاسبية والجبائية لسنة 2025
46	المطلب الأول: عرض القوائم المالية لسنة 2025
47	المطلب الثاني: الإنتقال من النتيجة المحاسبية 'إلى النتيجة الجبائية
54	خلاصة الفصل الثاني
57-56	خاتمة
61_59	المصادر والمراجع
70_63	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال والملحق

قائمة الجداول

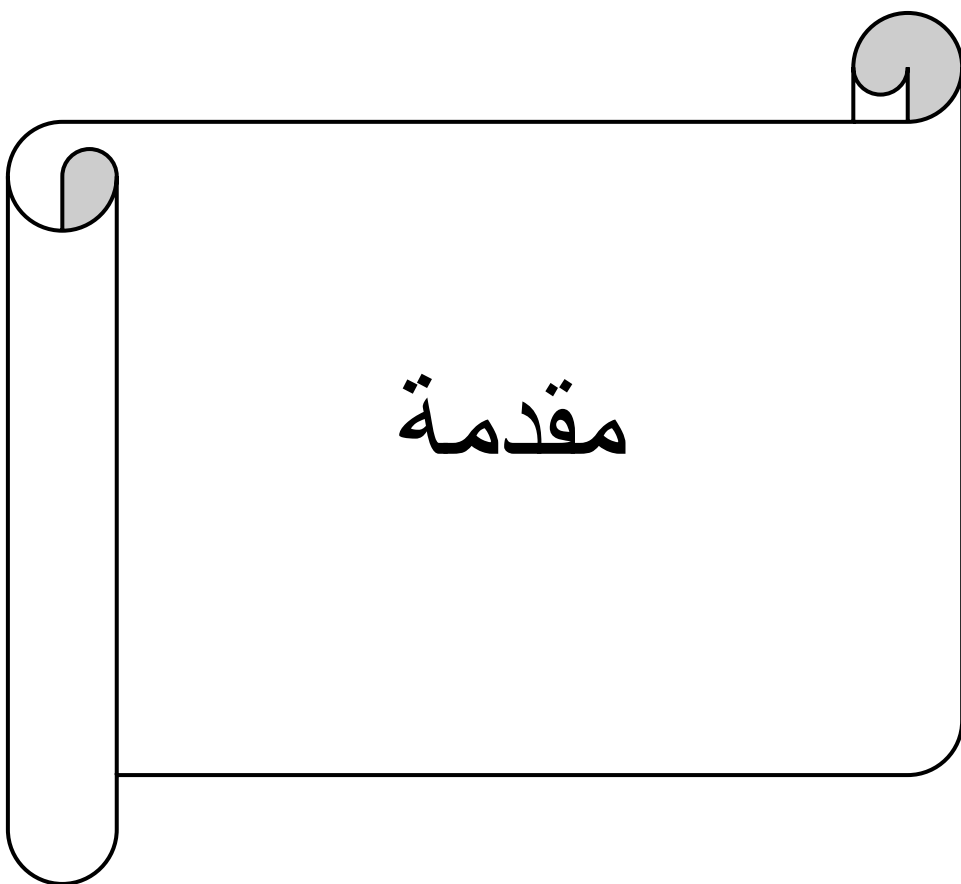
الرقم	العنوان	الصفحة
الجدول رقم 1	كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية	28_27
الجدول رقم 2	تحديد النتيجة المحاسبية الصافية اعتماداً على الميزانية	46
الجدول رقم 3	تحديد النتيجة اعتماداً على جدول حساب النتائج	47
الجدول رقم 4	تحديد مجموع الاستردادات لسنة 2025	48
الجدول رقم 5	عجز السنوات السابقة	49
الجدول رقم 6	وضعية وحركة المؤونات خلال سنة المالية 2025	50
الجدول رقم 7	ترصيد حساب / 133 ضرائب مؤجلة أصول	51

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
الشكل رقم 1	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز	43

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
الملحق رقم 1	الميزانية جانب الأصول	63
الملحق رقم 2	الميزانية جانب الخصوم	64
الملحق رقم 3	جدول رقم 9	65
الملحق رقم 4	جدول حساب النتائج	66
الملحق رقم 5	دفتر الأستاذ لحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول	67
الملحق رقم 6	ميزان المراجعة	70_68



مقدمة

أ_ توطئة:

تعتبر القوائم المالية الأداة الجوهرية للإفصاح عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة ، والركيزة الأساسية التي يبنى عليها أصحاب المصلحة قراراتهم الاقتصادية ، ومع تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي (SCF) المستمد من المعايير الدولية ، برزت الحاجة الملحة لتحقيق جودة المعلومات من خلال مبادئ الحيطة والصدق والشفافية ، وبالمقابل تجد المؤسسة نفسها ملزمة بالإمتثال لإطار قانوني آخر وهو النظام الجبائي ، الذي يسعى إلى حماية حقوق الخزينة العمومية وضمان التحصيل الضريبي . ومن هنا يظهر الاختلاف في الأهداف فبينما تسعى المحاسبة لتقديم صورة صادقة ، تسعى الجبائية لتطبيق القواعد القانونية الصارمة. هذا التداخل بين المنطق المحاسبي والمنطق الجبائي يولد فوارقاً تتطلب اليات دقيقة للمعالجة، وذلك لضمان عدم المساس بمصداقية التقارير المالية مع الحفاظ على الالتزام الجبائي للمؤسسة.

ب_ طرح الإشكالية:

وعلى ضوء ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

ماهي متطلبات تأثير الفروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية على القوائم المالية للمؤسسة؟
وعلى هذا يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

ـ ماهي طبيعة الاختلافات الناتجة عن تعارض القواعد المحاسبية والجبائية في مؤسسة ALFAPIPE؟

ـ كيف يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في مؤسسة ALFAPIPE؟

ـ ما هو أثر هذه الاختلافات على بنود القوائم المالية للمؤسسة وكيف يتم الإفصاح عنها؟

ت_ فرضيات البحث:

بغية الإجابة عن التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

✓ تنقسم الاختلافات الناتجة عن تعارض القواعد المحاسبية والجبائية إلى فروقات دائمة وفروقات مؤقتة

✓ يتم الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال الجدول رقم 9 وإجراء تسويات

خارج المحاسبة (استردادات وخصومات)

✓ تؤدي هذه الاختلافات إلى ظهور الضرائب المؤجلة، مما يؤثر على مصداقية بنود القوائم المالية ووجوب الإفصاح عنها في الملاحق.

ث- أهداف الدراسة:

تكمّن أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- إبراز العلاقة الجدلية بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة التشريعية الجزائرية.
- الوقوف على أهم نقاط الاختلاف والتعارض التي تواجه المحاسب عند إعداد القوائم المالية.
- شرح كيفية معالجة الفوارق الجبائية (المؤقتة والدائمة) والوصول إلى النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة.
- تبيان دور الجداول الملحق (خاصة الجدول رقم 09) في عملية التقارب بين المحاسبة والجبائية.

ج- أهمية الدراسة:

تكمّن أهمية هذه الدراسة في كونها تعالج إحدى أكثر القضايا تعقيداً في الممارسة المحاسبية اليومية، وهي كيفية التوفيق بين الامتثال للنظام المحاسبي المالي (SCF) والوفاء بالالتزامات الضريبية. كما تبرز أهمية البحث في كونه يقدم نموذجاً تطبيقياً (دراسة حالة) لكيفية إدارة هذه الاختلافات داخل مؤسسة اقتصادية كبرى مثل مؤسسة ALFAPIPE، مما يساعد في فهم سبل تقليل المخاطر الجبائية مع الحفاظ على شفافية المعلومات المالية المقدمة لمختلف الأطراف.

ح- مبررات ودوافع اختيار موضوع الدراسة:

يمكن حصر الأسباب المؤدية لاختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

- _ الرغبة الشخصية في التعمق في تخصص المحاسبة والمالية وربطه بالتشريعات الجبائية الجزائرية.
- _ السعي نحو اكتساب مهارات عملية في كيفية إجراء التسويات الجبائية وإعداد الجداول الملحق بالقوائم المالية.
- _ الاهتمام الشديد بالمجال الجبائي.

خ- حدود الدراسة:

1- الحدود المكانية:

أجريت هذه الدراسة الميدانية في المؤسسة الوطنية لصناعة الأنابيب (ALFAPIPE)، وبالتحديد على مستوى وحدة غرداية، حيث شملت الدراسة مصلحة المحاسبة والمالية والجبائية بالمؤسسة.

2- الحدود الزمنية:

اقتصرت هذه الدراسة على معطيات السنة المالية 2025، وذلك من أجل تحليل القوائم المالية لهذه السنة ورصد التغيرات والاختلافات المحاسبية والجبائية خلالها.

د- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي، أما الأداة المستخدمة في جمع المعلومات هي أداة (الملاحظة والمقابلة).

ذ- تقسيمات البحث:

من أجل معالجة هذا الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة على النحو الآتي:

خصصنا الفصل الأول والمعنون بـ: الإطار النظري والدراسات السابقة، بالتطرق إلى مبحثين رئيسيين؛ ففي المبحث الأول يتناول المفاهيم الأساسية حول النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري وأوجه الاختلاف بينهما، أما المبحث الثاني فهو تحت عنوان الدراسات السابقة والذي استعرضنا من خلاله مجموعة من البحوث التي تناولت هذا الموضوع مع إجراء مقارنة بينها وبين دراستنا الحالية.

أما الفصل الثاني يحتوي على دراسة حالة أثر الفروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية على القوائم

المالية لمؤسسة ALFAPIPE

ر- أنموذج الدراسة:

_ المتغير المستقل: الفروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

_ المتغير التابع: القوائم المالية لمؤسسة ALFAPIPE.

ز- صعوبات الدراسة:

خلال إنجازنا لهذا البحث الأكاديمي اعترضتنا بعض الصعوبات من أهمها ما يلي:

✓ صعوبة الوصول إلى بعض الوثائق المالية التفصيلية والحساسة نظراً لسياسة السرية المهنية المتبعة

داخل مؤسسة ALFAPIPE.

✓ تعقيد وتعدد النصوص التشريعية الجبائية الجزائرية وتغيرها المستمر، مما استوجب دقة عالية في

المطابقة والتحليل.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

تمهيد:

تعتبر العلاقة بين النظام المحاسبي والمنظومة الجبائية من أكثر القضايا تعقيداً في الفكر المحاسبي المعاصر، نتيجة التباعد بين الأهداف المحاسبية الرامية للصدق والشفافية والأهداف الجبائية الهادفة لتحديد الوعاء الضريبي بدقة. إن هذا التباين يؤدي حتماً إلى ظهور فروقات جوهرية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مما يستدعي دراسة الأطر النظرية وآليات التسوية، مع الاستناد بالبحوث السابقة في هذا المجال.

وبناءً عليه، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين:

المبحث الأول: الإطار النظري للمنظومة المحاسبية والمنظومة الجبائية.

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المبحث الأول: الإطار النظري للمنظومة المحاسبية والمنظومة الجبائية.

تعد العلاقة بين المحاسبة والجبائية من المواضيع الأكثر حيوية في التسيير المالي للمؤسسات الاقتصادية. فمن جهة، تخضع المؤسسة لضوابط المرجعية المحاسبية التي تفرضها معايير النظام المحاسبي المالي، بهدف إنتاج معلومات مالية شفافة تعكس الصورة الصادقة لوضعية المؤسسة. ومن جهة أخرى، تلتزم المؤسسة بالامتثال للمنظومة الجبائية وقواعدها القانونية الصارمة التي تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي وضمان حقوق الخزينة العمومية. وبناء عليه سنحاول في هذا المبحث الإحاطة بالأطر النظرية لكل جانب، وذلك من خلال تقسيمنا للمطالب التالية: المطلب الأول: المرجعية المحاسبية (النظام المحاسبي المالي SCF). المطلب الثاني: المنظومة الجبائية (الإطار القانوني والضريبي).

المطلب الأول: المنظومة المحاسبية

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي scf.

يعتبر النظام المحاسبي المالي نظاماً يهدف إلى تنظيم ومعالجة المعلومات المالية، من خلال تخزين المعطيات القاعدية العددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ويُطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بمسك محاسبة مالية، مع مراعات الأحكام الخاصة بها، ويستثنى من مجال التطبيق الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.¹

مكونات الإطار التشريعي المتضمن النظام المحاسبي المالي:

— صدور القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المالي (المادة 43).

— صدور المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 (المادة 44).

— القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية عدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.²

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، ص 03. المادتين 2 و 3

² بن ذهبية سارة وبالطيب نادية، المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة اتصالات الجزائر وحدة ورقلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة ص 03،

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

الفرع الثاني: أسس الإعراف والقياس في النظام المحاسبي المالي scf

أسس الاعتراف المحاسبي:

الإعتراف المحاسبي هو عملية تسجيل البند ضمن القوائم المالية، ويشترط توفر الأسس التالية: الإعتراف بالأصول: يتم الإعتراف بالأصول عند حدوث حدث الذي تؤول بموجبه ملكيته والسيطرة عليه إلى المؤسسة.

الإعتراف بالإلتزامات (الخصوم): يتم الإعتراف بالإلتزامات عند توفر شرطين أساسيين:

ـ أن يكون هناك إحتمال قوي لتحقيق الإلتزام أو حدوث تدني في قيمة أصل.

ـ أن يكون بالإمكان قياس هذا الإلتزام بدرجة كافية من الموثوقية.

الإعتراف بالمستحقات: عند حدوث الحدث المنشئ للإلتزام يتم الإعتراف بالإلتزامات الناشئة عن المصروفات مستحقة أو إيرادات غير مكتسبة.

الإعتراف بحقوق الملكية: يتم الإعتراف بها كقيمة متبقية في أصول المؤسسة بعد تسديد جميع إلتزاماتها وتتحقق من مصدرين: إستثمارات الملاك، نتائج أعمال المؤسسة من أرباح أو خسائر.

الإعتراف في حالة مبادلة: يتم الإعتراف بالخسارة أو المكسب الناتج عن هذه المبادلة فوراً، في حالة مبادلة أصل بأصل آخر غير متماثل.¹

أسس القياس في ظل النظام المحاسبي المالي scf

يمكن تعريف القياس المحاسبي على أنه منح قيم نقدية للأحداث الاقتصادية الخاصة في المؤسسة والتي تشكل البنود التي يتم الاعتراف بها في القوائم المالية.

1. مفهوم التكلفة التاريخية المعدلة: وهي الطريقة التي تهدف إلى التعبير عن أثار التضخم على البيانات المالية، ويمكن الإعتماد على هذا المقياس لتخفيف من أثار التضخم على البيانات، وتعتبر من أقدم النماذج²

¹ محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية: الدورة المحاسبية ومشاكل الإعتراف والقياس والإفصاح، الطبعة الخامسة، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2010، ص 465، 466، 467، 468، 469

² أحمد يوسف السعيد وعُموري إسماعيل، القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في ظل التضخم وأثره على مؤشرات التوازن المالي، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 01، جامعة يحي فارس المدينة، الجزائر، 2023، ص 291،

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المقدمة في الفكر المحاسبي والتي تهدف إلى تعديل القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية من خلال تعديل الأصول والخصوم والإيرادات والمصاريف باستخدام وحدات النقدية لها.

2 إجراءات تعديل القوائم المالية وفق التكلفة التاريخية المعدلة:

يمكننا تعديل القوائم المالية وذلك بإتباع الخطوات التالية:

إعداد القوائم المالية الأساسية (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل)، طبقاً لمبادئ نموذج التكلفة التاريخية، تحدد الرقم القياسي للأسعار، بأحد الاختيارين وهما:

الرقم القياسي العام للأسعار على مستوى الاقتصاد القومي يمثل كافة السلع والخدمات والتي يتم التعامل بها بصفة عامة.

الرقم القياسي العام للأسعار على مستوى الشركة يمثل كافة السلع والخدمات التي تتعامل فيها الشركة بصفة خاصة.

تبويب عناصر المركز المالي إلى عناصر نقدية وغير نقدية:

تعديل أرقام العناصر غير نقدية باستخدام الرقم القياسي الذي سبق تحديده في الخطوة الثانية وذلك لإظهار أثر التغير في مستوى العام للأسعار؛

العناصر النقدية لا يتم تعديل أرقامها في القوائم المالية وإنما تحسب المكاسب والخسائر الناتجة عن الاحتفاظ بهذه العناصر خلال الفترة المحاسبية.

تحدد التكلفة التاريخية المعدلة عن طريق إضافة حاصل ضرب التكلفة التاريخية في معدل الزيادة العام للأسعار إلى التكلفة التاريخية، وتكتب على الشكل التالي:¹

$$\text{التكلفة التاريخية المعدلة} = \text{القيمة المحاسبية بالتكلفة التاريخية} \times \text{الرقم القياسي للأسعار في تاريخ إعداد القوائم المالية / الرقم القياسي للأسعار}$$

الفرع الثالث: المبادئ المحاسبية.

أشار المرسوم التنفيذي رقم 08_156 المواد 10_18 إلى المبادئ المحاسبية منها:

مبدأ الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً بعملة قياس وحيدة، أما العمليات التي يكون لها تأثير مالي على القوائم المالية غير أنها لا يمكن قياسها كمياً فيتم ذكرها في الملحق، حسب²

¹ أحمد يوسف السعيد وعُموري إسماعيل، المرجع نفسه، ص 292.

² خضير خبيطي، المحاسبة المالية: الإطار النظري والتطبيقي (الجزء الأول: مدخل إلى علم المحاسبة)، دار صاد للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى 2025، ص 23

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المبدأ على كل مؤسسة مسك محاسبة بالدينار الجزائري، حسب ما هو محدد في المعايير المحاسبية تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى عملة وطنية.

ـ **مبدأ الوحدة المحاسبية:** تعتبر المؤسسة وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها وعليه تأخذ القوائم المالية في الحساب معاملات المؤسسة دون معاملات المالكين، أي يجب أن تكون الدفاتر المحاسبية للوحدة المحاسبية مستقلة عن دفاتر الملاك والمساهمين.

ـ **مبدأ إستقلالية الدورات المالية:** أي يجب ان تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها.

ـ **مبدأ الأهمية النسبية:** يرتبط هذا المبدأ بمدى تأثير المعلومات على حكم مستخدميها تجاه المؤسسة وبمعنى اخر أنه يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر قراراتهم، غير أنه يجوز جمع المبالغ الخاصة مع المبالغ الغير معتبرة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوضعية.

ـ **مبدأ الأحداث اللاحقة لتاريخ إعداد التقارير المالية:** يتوجب ربط حدث بالسنة المالية المقفلة، إذا كان له صلة مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية، ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على حسابات هذه السنة المالية. بالمقابل إذا طرأ حدث بعد تاريخ إقفال السنة المالية لا يتم إجراء أي تسوية، وكأن لا يؤثر على وضعية الأصول أو الخصوم الخاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات، إذا كان الحدث ذا أهمية تمكنه من التأثير على قرارات مستعملي القوائم المالية فيتم الإفصاح عنه في الملاحق.

ـ **مبدأ الحيطة والحذر:** ينص هذا المبدأ على الأخذ بعين الاعتبار التوقعات بالنسبة للخسائر وتسجيلها كأعباء قبل وقوعها أحيانا مهما كانت، بينما لا تسجل التوقعات الخاصة بالإيرادات إلا إذا تمت فعلا.

ـ **مبدأ إتساق الطرق المحاسبية:** أي أن الطرق والإجراءات والسياسات المحاسبية التي يتم اختيارها يجب أن يتم إتباعها بصورة ثابتة ومنتظمة خلال فترات المحاسبية المختلفة.

ـ **مبدأ التكلفة التاريخية:** أن يجب تسجيل العمليات في السجلات على أساس التكلفة الفعلية لهذه العملية وقت حدوثها، بدون الأخذ في الحسابان تغيرات في السعر والقدرة الشرائية للنقود، إلا أن هناك أصول وخصوم مثل: الأصول البيولوجية أو الأدوات المالية فتقيم بقيمتها الحقيقية.¹

¹ خضير خبيطي، المرجع نفسه، ص 23 و 24

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

ـ مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة وإلا فيعتبر مساساً بمصادقية المحاسبة.

ـ مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني: تسجل العمليات المحاسبية وتقدم في القوائم المالية للمؤسسة حسب الواقع الاقتصادي وليس لجانبها القانوني، يوجد حالات تناقض بين الشكل القانوني الحقيقي.

ـ مبدأ عدم المقاصة: حتى تكون القوائم المالية صادقة وواضحة يجب تسجيل كل العمليات التي تتم بصورة مستقلة دون مقاصتها مع بعضها البعض، سواء بعنصر من الأصول مع عنصر مع الخصوم، أو التكاليف بالإيرادات إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانوناً كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة المضافة على المشتريات والرسم على المبيعات.¹

الفرع الرابع: أثر النظام المحاسبي المالي SCF على القوائم المالية:

أدى الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير الدولية (IAS/IFRS) إلى إحداث تغييرات في طرق وقياس العناصر المكونة للقوائم المالية، لقد أحدث النظام المحاسبي (SCF) ثورة في هيكل ومضمون الكشوفات المالية، وتتمثل هذه الكشوف فيما يلي: حسب المادة 25 من القانون رقم 11_07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، تشتمل الكشوف فيما يلي: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولى الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، الملحق.²

1- الميزانية:

تعتبر الميزانية الكشف الذي يصف بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم في تاريخ إقفال الحسابات. وقد أثر النظام الجديد على الميزانية من خلال اعتماد مبدأ "الفصل بين العناصر الجارية وغير الجارية" بناءً على دورة الاستغلال (أقل أو أكثر من 12 شهراً). كما أصبحت الميزانية تعكس "القيمة الحقيقية" للأصول من خلال إدراج الاهتلاكات وخسائر القيمة بصفة واضحة، مما يوفر رؤية دقيقة حول صافي الذمة المالية للمؤسسة ومستوى سيولتها وقدرتها على سداد ديونها.³

¹ خضير خبيطي، المرجع نفسه، ص 24، 25.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، من القانون 11_07، مرجع سابق ذكره، المادة 25 ص 05.

³ عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري: دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014، ص 184

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المادة 33: " تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية".¹

2- حساب النتائج:

هو كشف يلخص الأعباء والمنتجات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية، ويبرز من خلال الفرق بينهما صافي الربح أو الخسارة. أثر ال SCF هنا يظهر في عرض النتيجة من خلال مستويات متتالية (النتيجة العملياتية، المالية، العادية، والنتيجة الصافية)، مع التركيز على "طبيعة" الأعباء والإيرادات. هذا التصنيف يسمح بتحليل المردودية بشكل أفضل ويسهل عملية المقارنة بين الدورات المالية المتتالية، كما يبرز بوضوح الضرائب الواجبة دفعها والضرائب المؤجلة²، وتنص المادة 34: "يعد حساب النتائج وضعية ملخصة للأعباء والمنتجات المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، دون الأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع. ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح".³

3- جدول تدفقات الخزينة:

يُعد هذا الجدول من أهم الإضافات الجوهرية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي SCF، ويهدف إلى تقديم معلومات حول قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية. ويُعتبر جدول تدفقات الخزينة من الركائز الأساسية التي استحدثتها النظام المحاسبي المالي لتزويد مستخدمي القوائم المالية ببيانات دقيقة حول قدرة المؤسسة على إيجاد السيولة النقدية وتسييرها، حيث يتم تبويب هذه التدفقات ضمن ثلاث مجالات حيوية وهي الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية، هذا الأثر سمح لمستخدمي القوائم المالية بمعرفة مصدر الأموال وكيفية استخدامها بدقة، وهو ما يعجز حساب النتائج عن إظهاره بمفرده لأنه يعتمد على أساس الاستحقاق وليس الأساس النقدي.⁴

المادة 35: "يهدف جدول سيولة الخزينة إلى تقديم قاعدة تُستعمل للكشف المالية لتقييم قدرة الكيان على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها، وكذلك معلومات حول استعمال هذه السيولة".⁵

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27، الصادر بتاريخ 28 ماي 2008، المادة 33، ص 14

² عمر لشهب، المرجع سابق، ص 187

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 27، المرجع السابق المادة 34 ص 14

⁴ طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، "مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، جامعة البليدة 02، أكتوبر 2020، ص 102

⁵ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 27، المرجع السابق المادة 35، ص 14

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

4 جدول تغير الأموال الخاصة:

يوضح هذا الجدول كافة الحركات التي مست حقوق الملكية (رأس المال، الاحتياطات، والنتائج) خلال الدورة المالية. تكمن أهميته في إظهار أثر الأرباح المحققة، توزيعات الأرباح، وفوارق إعادة التقييم الناتجة عن استخدام القيمة العادلة. هذا الكشف يضمن الشفافية التامة تجاه المساهمين والملاك، ويوضح كيفية انتقال الأموال الخاصة من رصيد بداية المدة إلى رصيد نهاية المدة، مما يعزز الثقة في الإدارة المالية¹، وتنص المادة 36² "يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة."²

5 ملحق القوائم المالية:

يعد جزء من التقارير المالية، يعطي تفسيرات مكملية للمعلومات الموجودة في القوائم المالية من أجل فهم أفضل للميزانية وجدول حسابات النتائج، ويخضع عرض البيانات في الملحق لشرطين هما: أن يكون هذا العنصر ذا أهمية نسبية أي أنه سيؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة إذا لم يعرض ضمن الملحق أن يكون بالإمكان قياس هذا العنصر بموثوقية³. كما نصت المادة 37⁴: "يتضمن ملحق الكشوف المالية معلومات ذات أهمية أو تفيد في فهم العمليات الواردة في هذه الكشوف، تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع عرض منظم، ويحيل كل قسم من أقسام الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة إلى المعلومة الموافقة في الملاحظات الملحقة."⁴

المطلب الثاني: المنظومة الجبائية.

الفرع الأول: المبادئ العامة لضبط الوعاء الضريبي

تستند عملية الجبائية إلى أسس فنية وقانونية تهدف إلى التوفيق بين حق الدولة في تحصيل الموارد المالية والقدرة الاقتصادية للمكلفين. ويعد ضبط الوعاء الضريبي المرحلة المحورية التي يتم من خلالها تحديد المادة الخاضعة للاقتطاع المالي وفق مبادئ توجيهية تضمن كفاءة النظام الجبائي. أولاً: المبادئ الأساسية لفرض الضريبة. توجد قواعد هامة يجب اعتمادها عند فرض الضريبة تتمثل فيما يلي:⁵

¹ عمر لشهب، المرجع سابق، ص 189

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 27، المرجع السابق المادة 36 ص 15

³ طالب عبد العزيز وبملداني محمد، المرجع السابق، ص 103

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 27، المرجع السابق المادة 37 ص 15

⁵ أمينة غريسي ومنال لعجال، "دور الضريبة في إنعاش الاقتصاد الجزائري: دراسة حالة الجزائر"، مذكرة ماستر، جامعة العربي

التبسي - تبسة، 2016، ص 11

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

مبدأ العدالة والمساواة: ويقضي بضرورة توزيع الأعباء العامة بين المواطنين حسب مقدرتهم التكاليفية الحقيقية؛ بحيث تشمل الضريبة كافة الأشخاص والأموال التي تتوفر فيها شروط الفرض، مع وجوب مراعاة الأعباء العائلية والظروف الشخصية لذوي الدخل الضعيفة لضمان الحد الأدنى للمعيشة

مبدأ اليقين (الوضوح): يشترط أن تكون القواعد المتعلقة بضبط الوعاء ومقدار الضريبة وكيفية تحصيلها واضحة ومحددة بدقة لا تقبل التأويل، وذلك لحماية المكلف من أي تعسف محتمل من قبل الإدارة الضريبية

مبدأ الملائمة في الدفع: يركز على ضرورة اختيار أوقات وأساليب تحصيل تتماشى مع ظروف المكلف، بحيث يتم اقتطاع الضريبة في الوقت الذي يحقق فيه المكلف دخله أو تتوفر لديه السيولة اللازمة للوفاء بالتزامه الجبائي

مبدأ الاقتصاد في التحصيل: يهدف إلى تقليل التكاليف المرتبطة بعملية المراقبة والجبائية إلى أدنى مستوى ممكن، لضمان وصول أكبر قدر من الحصيلة الضريبية إلى خزينة الدولة دون استنزافها في مصاريف إدارية معقدة

ثانياً: الوعاء الضريبي وطرق تقديره

يمثل الوعاء الضريبي المادة أو العنصر الاقتصادي (دخل، مال، نشاط) الذي اختاره المشرع ليكون محلاً لفرض الضريبة. وتتأثر طبيعة هذا الوعاء بالبنية الاقتصادية للدولة؛ فبينما يركز في النظم التقليدية على المظاهر الخارجية، تميل النظم الحديثة للاعتماد على التصريح المباشر بالأرباح والمداخيل. ويتم تقدير هذا الوعاء عبر مسارين:

1. طرق التقدير غير المباشر (التقريبية):

طريقة المظاهر الخارجية: تعتمد على مؤشرات مادية تعكس ثروة المكلف (كالسيارات، المحلات، العمال) وهي وسيلة بسيطة لكنها قد تقتصر للدقة.

طريقة التقدير الجزافي: تستند إلى قرائن قانونية تقريبية (مثل نسبة من رقم الأعمال) للوصول إلى وعاء ضريبي يفترض اقترابه من الحقيقة دون فحص الدفاتر

التقدير الإداري المباشر: تتدخل الإدارة لتحديد الوعاء بناءً على ما تملكه من معلومات في حال تخلف المكلف عن التزاماته التصريحية.

2. طرق التقدير المباشر (الواقعية):¹

¹ أمينة غريسي ومنال لعجال، مرجع نفسه، ص 12، 16.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

تصريح المكلف: وهو الأسلوب الأرقى الذي يمنح المكلف فرصة تقديم بياناته المالية (الميزانية وحساب النتائج) للإدارة، وهو ما يخدم موضوع دراستنا حول أثر الفروقات بين المحاسبة والجبائية.

تصريح الغير: إلزام جهات أخرى (كأصحاب العمل) بالتصريح عن مداخيل المكلفين وحجز الضريبة من المنبع¹.

الفرع الثاني: علاقة النظام المحاسبي بالبيئة الجبائية.

يمكن حصر العلاقة بين النظام المحاسبي والبيئة الجبائية كالتالي:

1- فك الارتباط بين المحاسبة والجبائية

يعتبر فك العلاقة من أهم تجليات الأكثر أهمية من خلال تطبيق مبدأ هيمنة الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني، وهو ما يمنح المحاسبة استقلالية نوعية في أهدافها وممارستها. يهدف هذا التوجه إلى تحرير المحاسبة من سيطرة التشريعات الجبائية التي قد تفرض معالجات لا تستجيب للواقع الاقتصادي، مما يسمح بإنتاج معلومات مالية تمتاز بالشفافية والوضوح، وتتمتع بمصداقية عالية تخدم المستثمرين والمقرضين في اتخاذ قراراتهم بناء على معطيات اقتصادية حقيقية.

2- علاقة المحاسبة بالجبائية من الارتباط إلى الاستقلالية

تلعب المؤسسة دور مهما في مجال الجبائية. حيث تعتبر الإطار القانوني ومصدر المعلومات للإدارة الجبائية من خلال مساهمتها في تحديد مختلف الأوعية الضريبية ومن ثم حساب وتحصيل الضرائب المستحقة. إن الخاضعين للنظام الحقيقي ملزمون قانونيا بمسك محاسبة تسجل يوم بيوم أو مرة في الشهر كل العمليات ذات الأثر المالي التي تقوم بها المؤسسة.

مثلا: لو قمنا بإستجواب طالب فرنسي خلال سنوات الثمانينات حول الدور الرئيسي للمحاسبة والمحاسبين لكان جوابه أن هذه التقنية تستخدم لتحديد ربح المؤسسة الخاضع للضريبة وأن على المحاسبين أن يكونوا إختصاصيين في القانون الجبائي، أما لو أعدنا نفس السؤال على طالب إنجليزي أو أمريكي لكان جوابه مختلفا تماما، حيث يرى أن المحاسبة لا تستخدم لتحديد الضريبة وأن رئيس المحاسبين ليس إختصاصيا في المسائل الجبائية. إذن النظام المحاسبي منفصل على الجبائية في الدول الأنجلوسكسونية بينما الدول الفرنكوفونية فالجبائية مرتبطة بالمحاسبة بل وتؤثر عليها².

¹ أمينة غريسي ومنال لعجال، المرجع نفسه، ص 17

² مخلوفي عزوز، "أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة الأغواط، المجلد 05، العدد 02، أوت 2019، ص 562-563.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

الفرع الثالث: الإطار المفاهيمي للنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والية الانتقال بينهما.

النتيجة المحاسبية:

هي العمليات أو الأحداث التي أنشئت المؤسسة من أجلها، وهي الحصول على إيرادات مقابل تحملها لمجموعة من الأعباء ويمكن تحديدها إما عن طريق حساب النتائج (الإيرادات والأعباء) أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة.¹

النتيجة الجبائية:

تتعرف النتيجة الجبائية بأنها النتيجة الخاضعة للضريبة، والتي لا تتطابق مع النتيجة المحاسبية جراء بعض التعديلات الخاصة بإعادة إدماج بعض الأعباء غير القابلة للخصم وخصم بعض النواتج غير الخاضعة للضريبة، أما التشريع الجبائي الجزائري فيعتبر الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد طبقا لنتيجة مختلف العمليات، من أي طبيعة، المنجزة من قبل المؤسسات أو الوحدات التابعة للمؤسسة الأم، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته.²

فالربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقا لقواعد القانون الجبائي ويتم ذلك خارج إطار المحاسبة من خلال الجدول رقم 9 من الحزمة الجبائية، ويمكن إيضاح ذلك وفق العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{المدجات} - \text{المخفضات}$$

النتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية مضاف إليها الأعباء غير قابلة للخصم ومخصوما منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة والخسائر المتراكمة خلال الدورات السابقة.³

¹ سماعيل عيسى، "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري"، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، المجلد 05، العدد 02، جوان 2019، ص 100.

² يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، ص 128.

³ سماعيل عيسى، سابق ذكره، ص 100

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

الجدول رقم (1): كيفية تحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية

المبالغ	البيان
	النتيجة المحاسبية قبل الضريبة
	إعادة الإدماج
	الأعباء الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال
	الهدايا المختلفة بإستثناء تلك ذات طابع إشراري (مقبولة في حدود 1000 دج للوحدة، مع سقف إجمالي 500000 دج)
	الإعانات والتبرعات، بإستثناء تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع إنساني، (مالم تتجاوز مبلغ سنوي قدره: 4000000 دج).
	خسائر القيمة غير قابلة للخصم (المتعلقة بالتثبيات)، والمؤونات غير قابلة للخصم
	الرعاية والكفالة الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب (في حدود 10% من رقم الأعمال السنة المالية، وفي حد أقصاه 30000000 دج).
	مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، بإستثناء تلك المبررة والمرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة
	الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم مثل: (الرسم على التكوين المهني، والرسم على التمهين .)
	إهلاكات غير مبررة (إهلاك السيارات السياحية غير القابلة للخصم إلا في حدود تكلفة إقتناء 3000000 دج، بإستثناء تلك التي لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة) (استهلاك العناصر المنخفضة في نفس السنة المالية، 60000 دج).
	مصاريف غير قابلة للخصم (مثل: فاتورة تتجاوز 1000000 دج (TTC) مسددة نقداً، صيانة السياحية سقف 20000 دج/للوحدة، إنجار سنوي للسيارات السياحية سقف 200000 دج/للإجمالي)
	الغرامات والعقوبات الواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية
	إعادة إدماج أخرى
	التخفيضات
	فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن التثبيات غير متعمدة بإعادة استثمارها: _فوائض قيم قصيرة الأمد (ناتج عن تثبيات تمت حيازتها منذ أقل أو يساوي سنوات) خاضعة بنسبة 70%.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

	أما عن فوائض قيم طويلة الأمد (ناتج عن تثبيات تمت حيازتها منذ أكثر من 3 سنوات) خاضعة بنسبة 35%.
	ملاحظة: فوائض قيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيات متعهد بإعادة استثمارها معفاة 100%، تم استبعادها من الربح المحاسبي
	تخفيضات أخرى
	خسائر قابلة للتأجيل
	الخسائر ل 4 سنوات سابقة
	النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية قبل الضريبة + إعادة الإدماج - التخفيضات - خسائر قابلة للتأجيل

المصدر: خضير خبيطي، مرجع سابق، ص 164.

الفرع الرابع: الفروقات بين القواعد المحاسبية والضريبية

وتنقسم إلى:

أولاً: الفروقات المؤقتة: وهي عناصر تحديد النتيجة (الإيرادات والمصاريف) زمن الإقرار بها مختلف بين القواعد المحاسبية والضريبية، يمتد تأثيرها إلى الدورات المستقبلية، وينتج عنها ضرائب مؤجلة أصول أو خصوم.¹

1 تعريف الضريبة المؤجلة: هي تلك الضرائب على الأرباح التي سيتحقق سدادها أو استردادها خلال الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى،² أي هي مبلغ الضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج³

¹ خضير خبيطي مرجع سابق ذكره، ص 149.

² عشور إبراهيم، تقنيات الضرائب المؤجلة في الجزائر، مذكرة ماستر في المحاسبة والجبائية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2023، ص 03.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 28 ربيع الأول عام 1430 الموافق 25 مارس 2009، ص 18.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

1 الضريبة المؤجلة أصول: تنشأ في الحالة التي تكون فيها النتيجة الجبائية أكبر من النتيجة المحاسبية، وتعتبر عن مقدار الضريبة المدفوعة مقدماً لمصلحة الضرائب ومن المتوقع استردادها في الفترات المستقبلية أمثلة على الضريبة المؤجلة: مؤنة منحة التقاعد، خسائر الصرف غير مسددة.¹

xxx	xxx	N/12/ 31 الضريبة المؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول إثبات الضريبة المؤجلة أصول	692	133
-----	-----	--	-----	-----

وعند استرجاع الضريبة المؤجلة في السنوات المقبلة يتم عكس القيد المحاسبي:

xxx	Xxx	N/12/31 فرض الضريبة المؤجلة أصول الضريبة المؤجلة أصول استرجاع الضريبة المؤجلة أصول	133	692
-----	-----	--	-----	-----

2 الضريبة المؤجلة خصوم: تنشأ في الحالة التي تكون فيها النتيجة الجبائية أقل من النتيجة المحاسبية، وتعتبر عن مقدار ضريبة الدخل واجبة الدفع بموجب القواعد الضريبية في الفترات المستقبلية التسجيل المحاسبي:

xxx	xxx	N/12/31 فرض الضريبة المؤجلة خصوم الضريبة المؤجلة خصوم إثبات الضريبة المؤجلة خصوم	134	693
-----	-----	---	-----	-----

¹ خضير خبيطي مرجع سابق ذكره، ص 150.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

وعند استرجاع الضريبة المؤجلة في السنوات المقبلة يتم عكس القيد المحاسبي:

		N/12/31		
	XXX	الضريبة المؤجلة خصوم		134
XXX		فرض الضريبة المؤجلة خصوم	693	
		استرجاع الضريبة المؤجلة		

بالتسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة يتم التمييز بين الضريبة المستحقة والضريبة الجارية، وبالتالي يتم تعديل رصيد الضريبة المستحقة والمسجل في ح/695 هذا الرصيد تم تحديده على أساس القواعد الضريبية بالتغيرات في ضرائب المؤجلة سواء بالزيادة أو بالنقصان ليصبح رصيد الضرائب على النتائج ح/69x يعبر عن الضريبة الجارية والتي تم تحديدها وفق القواعد المحاسبية.¹

ثانياً: الفروقات الدائمة: هي عناصر تحديد النتيجة (الإيرادات والمصاريف) غير مقبولة في الوعاء الضريبي، ويتم التعامل معها خارج المحاسبة في إطار حساب النتيجة الجبائية، وتنقسم إلى (إعادة إدماج، التخفيضات). إعادة إدماج: عبارة عن مصاريف غير قابلة للخصم بموجب قانون الضرائب، يتم إضافتها للنتيجة المحاسبية. أهم حالات إعادة الإدماج تم التطرق إليها في الجدول رقم (1).

ثالثاً: نظام التسبيقات.

حيث يتم إجراء تسبيقات لضريبة على أرباح الشركات وذلك خلال السنة المالية 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختتمة عند تاريخ استحقاقها، وهذه الأقساط تدفع وفق الرزنامة التالية:

التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان؛

التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

المعالجة المحاسبية للضريبة:

1. التسبيقات:

¹ خضير خبيطي، مرجع نفسه، ص 151.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

يتم إثبات التسبيقات محاسبيا عند تسديدها وفق القيد المحاسبي التالي:

		N/.../...		
	Xxx	الدولة-تسبيقات للضرائب على النتائج		4441
xxx		بنوك الحسابات الجارية	512	
		إثبات التسبيق للضريبة IBS		

2. الضريبة المستحقة:

يتم إثبات الضريبة المستحقة كمصروف في نهاية الدورة المحاسبية وفق القيد المحاسبي التالي:¹

		N/.../...		
	xxx	الضرائب على الأرباح		695
xxx		الضريبة المستحقة على النتائج	4442	
		إثبات الضريبة IBS		

3. رصيد التصفية:

وتكون المؤسسة أمام ثلاث وضعيات مع وجود التسبيقات:

_الحالة الأولى:

مجموع التسبيقات مساوي لمقدار الضريبة المستحقة أي (مجموع ح/4441=ح/4442)، يتم إقفال الحسابين

في قيد واحد؛

		N/12/31		
	xxx	الضريبة المستحقة على النتائج		4442
xxx		الدولة -تسبيقات للضرائب على النتائج	4441	
		إقفال حساب الضريبة على أرباح الشركات		

¹ خضير خبيطي، نفس المرجع، ص165.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

الحالة الثانية:

مجموع التسبيقات أقل من مقدار الضريبة المستحقة أي ح/4441 أقل من 4442، ويتم إقفال الحسابين مع وجود فرق يسمى برصيد التصفية يجب أن يسدد قبل 30/04/ن+1 وذلك كما يلي:

		N/12/31		
	xxx	الضريبة المستحقة على النتائج		4442
xx		الدولة . تسبيقات للضرائب على النتائج	4441	
xx		رصيد التصفية _ واجبة الدفع	4445	
		إثبات رصيد التصفية للضريبة IBS		

تسديد الضريبة واجبة الدفع (رصيد التصفية):

		30/04/202N+1 قبل		
	xx	رصيد التصفية _ واجبة الدفع		4445
xx		بنوك الحسابات الجارية	512	
		تسديد الضريبة IBS		

الحالة الثالثة:

مجموع التسبيقات أكبر من مقدار الضريبة المستحقة أي (مجموع ح/4441 أكبر من ح/4442)، ويتم إقفال الحسابين مع وجود فرق مدين يسجل في ح/4445 يسمى برصيد التصفية يتم استرجاعه في السنوات المقبلة.¹

		N/12/31		
	xx	الضريبة المستحقة على النتائج		4442
xx		الدولة - تسبيقات للضرائب على النتائج	4441	
		رصيد التصفية (IBS) قابلة للاسترجاع		4445
		إثبات رصيد التصفية قابل للاسترجاع		

¹ خضير خبيطي، نفس المرجع، ص 166.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

من أجل معالجة إشكالية الدراسة المطروحة لابد أن نتطرق لبعض الدراسات التي كان لها السبق في تناول الموضوع أو المواضيع المتشابهة، وذلك من أجل وضع أساس علمي للدراسة الحالية وعلى اعتبار أن وجود دراسات سابقة التي تطرقت لبعض جوانب التي تناولها الموضوع المراد دراسته يثبت قابلية موضوع للدراسة

المطلب الأول: عرض الدراسات المحلية

1 خبيطي خضير 2016.¹

بعنوان: تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية.

هدفت هذه الدراسة إلى: إبراز مدى تغير المرجعية القانونية والتنظيمية للقواعد المحاسبية والقواعد الضريبية ولا سيما بعد دخول النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ والتعرف على مختلف مجالات الارتباط والانفصال بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية بعد آخر تحديث للقواعد الضريبية ضمن قانون المالية لسنة 2014، وأيضاً معرفة نوع العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية.

حيث تمحورت إشكالية البحث حول: ما مدى تغير العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي القواعد الضريبية؟ وما هو واقع المؤسسات الاقتصادية تجاه تلك العلاقة خلال الفترة 2014؟ أجريت الدراسة بالتطبيق على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خلال الفترة (2014)، حيث اعتمدت على منهج وصفي تحليلي في الجانب النظري، ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي مدعوماً بالدراسة الإحصائية باستخدام برنامج SPSS ومعالجة البيانات المالية لأربع مؤسسات اقتصادية بالإضافة إلى إجراء مقابلات مع المهنيين.

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

بناءً على العلاقة المحاسبية الضريبية الحالي (علاقة انفصال)، وعلى ضوء آراء أفراد عينة الدراسة فإنه من الممكن تكييف القواعد الضريبية لتتوافق مع القواعد المحاسبية؛

¹ خبيطي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص: محاسبة المالية، جامعة ورقلة، 2015_2016.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

تجسيد التوافق المحاسبي الضريبي على أرض الواقع لا يكون إلا بتبني هذه الفكرة من طرف صناع القرار السياسي، مع فتح طاولة نقاش مع الخبراء في مجالي المحاسبي والضريبي من أجل بناء حلول فعالة، مع إجراء تقييم معمق بعد تنفيذ تلك الحلول على أرض الواقع.

2 سعدية بورحلة 2018.¹

بعنوان: دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية (دراسة ميدانية في مدينة ورقلة)

هدفت هذه الدراسة إلى: تحديد نقاط التباين بين القواعد المحاسبية والجبائية ومدى استجابة النظام المحاسبي المالي لما تحويه البيئة الجبائية من قوانين وتشريعات؛

حيث تمحورت إشكالية بحث حول: ما علاقة القواعد المحاسبية بقواعد جبائية؟

أجريت الدراسة بالتطبيق على مدينة ورقلة خلال الفترة الزمنية (شهر مارس وأفريل لسنة 2018)، حيث إعتمدت على منهج وصفي في الجانب النظري لإبراز العلاقة بين النظامين، بينما اتبعت المنهج التطبيقي باستخدام أداة الاستبيان، وتمت معالجتها باستخدام برنامج SPSS.

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

يُكمن الاختلاف بين القواعد المحاسبية والجبائية في أن القواعد المحاسبية يغلب الجوهر الاقتصادي على شكل القانوني؛

الاختلاف بين القاعدتين المحاسبية والجبائية ناتج إما عن الفروقات المؤقتة أو الدائمة؛

إن الدولة تتبع النموذج الفرانكفوني في تحديد النتيجة الجبائية، عكس النموذج الأنجلوسكسوني الذي ينص على إستقلالية النتيجة الجبائية على النتيجة المحاسبية؛

الضرائب المؤجلة تنشأ من الضرائب على أرباح الشركات.

3 قزول إلياس وكعبوش يوسف 2020.²

¹ سعدية بورحلة، دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم مالية والمحاسبة تخصص دراسات محاسبة وجبائية معمقة، جامعة ورقلة، 2017_2018.

² قزول إلياس وكعبوش يوسف، أثر الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة جامعة غرداية، 2019_2020.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

بعنوان: أثر الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM)

هدفت هذه الدراسة إلى: توضيح الجانب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المؤجلة، وحصر أهم الأسباب التي تؤدي إلى الاختلاف بين النتيجتين المحاسبية والجبائية.

حيث تمحورت إشكالية البحث حول: ما أثر الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF على القوائم المالية للمؤسسة؟

أُجريت الدراسة بالتطبيق على شركة الكهرباء والطاقت المتجددة (SKTM) بمدينة غرداية، حيث غطت الجانب التطبيقي للفترة الزمنية (2019_2020). وقد اعتمدت على منهج وصفي تحليلي في الجانب النظري، ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي من خلال تحليل القوائم المالية.

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

تتشأ الضريبة المؤجلة بسبب وجود اختلافات مؤقتة، وهذا وفق فرض محاسبة الاستحقاق ومبدأ إستقلالية الدورات المالية؛

توجد هنالك عدة فروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية منها المؤقتة والدائمة التي من خلالها تستخلص النتيجة الجبائية التي تعتبر الوعاء الضريبي المحدد للضريبة على أرباح الشركات؛
بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة يتم التمييز بين الضريبة المستحقة والضريبة الجارية.

4 بن ديبة نذير وبن خيرة عبد الغاني 2022.¹

بعنوان: العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على كيفية تحديد الربح المحاسبي والربح الجبائي وإبراز العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية ومعرفة مدى تطابق التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي.

أُجريت الدراسة بالتطبيق على مؤسسة الأنابيب (ALFAPIPE) في شهر ماي وأفريل من سنة 2022 بمدينة غرداية، وإعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري، ومنهج دراسة حالة الجانب التطبيقي.

حيث تمحورت إشكالية البحث حول: ماهية العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي؟

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

¹ بن ديبة نذير وبن خيرة عبد الغاني، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة، 2021_2022.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

إن تحديد أو الوصول إلى النتيجة الجبائية يتمثل في تسوية معينة تخضع لقوانين المشرع الجبائي؛
وجود علاقة تكاملية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛

الإنقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية له أهمية كبيرة للمؤسسة والإدارة الجبائية؛

الضرائب المؤجلة جاءت لسد الاختلافات الظاهرة بين النظامين الجبائي والمالي المحاسبي في تحديد الربح
الخاضع للضريبة وإعطاء صورة حقيقية لمركز المؤسسة المالي.

5 جيل عبد الباسط وبن شنة إبراهيم 2023.¹

بعنوان: أثر إختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية في شركات التأمين.

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على ماهية المحاسبة والجبائية والأهداف التي تسعى كل منهما، والتعرف على
كل حالات الاختلاف والتوافق بين القواعد المحاسبية والجبائية وأيضاً الوصول للأثر بين القواعد المحاسبية والقواعد
الجبائية على الممارسات المحاسبية.

حيث تمحورت الإشكالية البحث حول: ما هو أثر إختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية
في شركة التأمين saa؟

أجريت الدراسة بالتطبيق على شركة التأمين (saa) في شهر مارس 2023 تمثلت في دراسة حالة بمدينة
ورقلة، حيث إعتمدت على المنهج الوصفي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فتم الإعتماد على
تحليل الإستبيان موجه لعينة من الموظفين على مستوى شركة.

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

في النظام المحاسبي المالي، يتم فصل المحاسبة عن الجبائية وبالتالي يتطلب إعداد التصريحات الجبائية
معالجة القوائم المالية بعد مراعاة القيود الجبائية.

يتكون الربح الجبائي الخاضع للضريبة من الربح المحاسبي، مع إجراء بعض التعديلات الجبائية وفقاً
للتشريعات الجبائية.

بسبب الإختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، فإن النتيجة المحاسبية عادة ما تختلف عن النتيجة
الخاضعة للضريبة.

التوصل إلى تقارب بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، والمطابقة التامة بينهما، يعتبر أمراً مستحيلاً وغير
قابل للتحقيق نظراً لإختلاف أهداف كل منهما.

¹ جيل عبد الباسط وبن شنة إبراهيم، أثر إختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية في شركات

التأمين، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة وجبائية
معمقة، جامعة ورقلة، 2022_2023.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية:

1 Nicola Heyse 2016¹

بعنوان: أثر نظام الضرائب المؤجلة عند إعداد القوائم المالية في بلجيكا ولوكسمبورغ وعلى أساس المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS الضرائب على الدخل.

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على ماهية الضرائب المؤجلة وكيفية معالجتها محاسبياً وفق المرجعيات المختلفة، وتحديد تأثيرها هذه المعالجات على عناصر القوائم المالية (الميزانية وجدول النتائج والملحق)، بالإضافة إلى المقارنة بين الممارسات المحلية والدولية في هذا المجال.

حيث تمحورت إشكالية البحث حول: ما هو أثر نظام الضرائب المؤجلة على إعداد القوائم المالية عند تطبيق المرجعية المحاسبية البلجيكية واللوكسمبورغية مقارنة بالمعايير الدولية للإبلاغ المالي (IAS/IFRS)؟ أجريت هذه الدراسة بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي المقارن حيث تمثلت في دراسة حالة تطبيقية لمجموعة كولرويت (Colruyt Group) في بلجيكا ؛ فقد اعتمدت الدراسة في جانبها النظري على تحليل المعايير المحاسبية الدولية (IAS12) من خلال استعراض الممارسات والآراء المحاسبية الصادرة عن الهيئات المهنية ،مع إجراء مقارنة فنية بين الأنظمة المحاسبية في بلجيكا ولوكسمبورغ والمعايير الدولية (IAS/IFRS)،بينما ركز جانبها التطبيقي على تحليل القوائم المالية الموحدة للفترة 2014 – 2015 خلال السنة الجامعية 2015 _ 2016 بجامعة لوفان الكاثوليكية .

خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

_ يظهر أثر الضرائب المؤجلة بشكل أكثر أهمية عند إعداد الحسابات الموحدة مقارنة بالحسابات السنوية البسيطة.

_ المعيار المحاسبي الدولي (IAS12) يفرض متطلبات أكثر صرامة وشمولية فيما يخص الضرائب المؤجلة مقارنة بالقواعد المحلية في بلجيكا ولوكسمبورغ.

_ محاسبة أصول الضرائب المؤجلة تعتبر عملية معقدة تتطلب تقديرات حذرة من الإدارة لضمان إمكانية استردادها مستقبلاً.

¹ Nicola Heyse, l'impact du régime des impôts différés lors de l'établissement des états financiers, en Belgique, au Luxembourg, et sur base de l IAS 12 : impôts sur le résultat, Mémoire de Master, Université catholique de Louvain, Belgique, 2015/2016

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

— هناك علاقة وثيقة بين النظم الضريبية الوطنية المطبقة في كل دولة وبين كيفية نشأة واستخدام الضرائب المؤجلة فيها.

2 Jude Edeigba 2023¹

ب عنوان: تحليلات العواقب غير المقصودة لقانون IAS 12 على الضرائب المؤجلة.

هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على الآثار والتبعات غير المتوقعة الناتجة عن تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 (IAS 12) الخاص بـضرائب الدخل، وتحديد أثر التحول نحو المقاربة الميزانية القائمة على قياس الفروق المؤجلة بين القيم المحاسبية والجبائية للأصول والالتزامات مقارنة بالمقاربات التقليدية السابقة القائمة على جدول حسابات النتائج.

حيث تمحورت إشكالية البحث حول: ما هي العواقب والتبعات غير المقصودة لتطبيق معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) على توجيه وحساب الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية؟

أجريت هذه الدراسة بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي المقارن، حيث ركز الباحثون في جانبهم التطبيقي الإحصائي على تقييم مدى تأثير هذا المعيار الدولي على بنية المركز المالي الحقيقي للمؤسسات المعنية بالدراسة، مع تسليط الضوء على مبدأ الحيطة والحذر الذي يفرضه المعيار عند التعامل مع الفروقات المؤجلة. خلصت الدراسة في الأخير إلى التوصل لبعض النتائج منها:

— يظهر أثر تطبيق المقاربة الميزانية الصارمة وفق المعيار (IAS 12) في شكل زيادة ملحوظة وتضخم في الالتزامات الضريبية المؤجلة نتيجة التقييد الصارم لاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة تماشياً مع مبدأ الحيطة والحذر.

— تؤثر هذه التبعات غير المقصودة للمعيار بشكل مباشر على التقييم المالي الحقيقي للمؤسسات وصورة مركزها المالي أمام المستخدمين الخارجيين.

¹ Jude Edeigba, Ernest Gyapong and Vincent Konadu Tawiah, "Analyses of unintended consequences of IAS 12 on deferred income taxes", China Accounting and Finance Review, Vol. 25, No. 4, Emerald Publishing Limited, 2023, pp. 465–487.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة

سنحاول مناقشة الدراسات السابقة التي تم عرضها ومقارنتها مع دراستنا الحالية، مبرزين أوجه التشابه والاختلاف، وما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة.

الفرع الأول: أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

تتقاطع دراستنا مع الدراسات السابقة (المحلية والأجنبية) في عدة نقاط جوهرية؛ فمن حيث الموضوع، تشترك جميعها في دراسة العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وتحليل أثر الاختلافات بينهما على القوائم المالية. كما تتفق مع دراسة Nicola Heyse في أهمية النظام الضرائب المؤجلة كأداة محاسبية لمعالجة هذه الاختلافات وفق المعايير الدولية. أما من الناحية المنهجية، فمعظم الدراسات اعتمدت المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، مع إسقاط ذلك ميدانياً من خلال دراسة حالة مؤسسات اقتصادية، وهو نفس النهج الذي تتبعه دراستنا.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف وما يميز دراسة الحالية.

ما يميز دراستنا الحالية عن بقية الدراسات السابقة هو النطاق المكاني والزمني؛ حيث ركزت الدراسات السابقة على مؤسسات في ولايات مختلفة أو فترات زمنية سابقة (مثل الفترة من 2016 إلى 2023)، في حين تأتي دراستنا لتعالج الموضوع في مؤسسة الأنابيب بفرعها في غرداية، وفي ظل آخر المستجدات التي عرفها النظام الجبائي الجزائري مؤخراً. كما أن دراستنا تركز بشكل أدق على كيفية انعكاس هذه الفروقات مباشرة على الميزانية وجدول حساب النتائج لتلك المؤسسة، وهو ما يعطيها طابعاً تطبيقياً حديثاً يواكب التحديات الجبائية الحالية.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للفروقات المحاسبية الجبائية

خلاصة الفصل

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل الإحاطة بمختلف الجوانب النظرية والمفاهيمية المتعلقة بالتباين بين المنظور المحاسبي والمنظور الجبائي؛ حيث استعرضنا في البداية الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي (SCF) والتشريع الجبائي الجزائري، مبرزين نقاط التقاطع والاختلاف بينهما. كما تطرقنا إلى آليات الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال تسوية الفروقات الدائمة والمؤقتة خارج المحاسبة، وهو ما سمح لنا بتشخيص إشكالية الفجوة بين النظامين وأثرها على القوائم المالية.

ومن خلال استعراضنا للدراسات السابقة، تبين لنا بوضوح أهمية هذا الموضوع وتعدد زوايا معالجته، كما تأكدت لنا خصوصية الدراسة الحالية التي تسعى لإسقاط هذه المفاهيم النظرية على واقع المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وبالتحديد في مؤسسة الأنابيب (ALFAPIPE).

وعليه، فإن النتائج النظرية التي توصلنا إليها في هذا الفصل تشكل الأرضية الأساسية للانطلاق في الجانب التطبيقي، حيث سنحاول في الفصل الموالي اختبار مدى توافق هذه المبادئ مع الممارسة الميدانية داخل مؤسسة (ALFAPIPE)، ورصد الأثر الفعلي لهذه الفروقات على دقة وصدق معلوماتها المالية.

الفصل الثاني:

دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية
لمؤسسة ALFAPIPE (وحدة غرداية) لسنة 2025

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

تمهيد:

بعد إتمامنا لدراسة الجانب النظري المتعلق بالمفاهيم الأساسية للنظام المحاسبي المالي (SCF) وماهية الفروقات الناتجة عن تباين القواعد المحاسبية والضريبية، وكيفية معالجتها للوصول إلى النتيجة الجبائية؛ ننتقل في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي لتدعيم دراستنا من خلال إسقاط تلك المفاهيم على واقع الممارسة المهنية. تجسد هذه الدراسة الميدانية بحثاً تحليلياً داخل المؤسسة الوطنية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE بفرع غرداية، حيث سنركز على مصلحة المحاسبة والمالية لرصد أثر الاختلاف بين المحاسبة والجبائية على القوائم المالية، وذلك بالاعتماد على بيانات الدورة المالية لسنة 2025.

ولإحاطة بهذا الموضوع، قمنا بتقسيم هذا الفصل على مبحثين أساسيين:

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية ومعالجة الفروقات المحاسبية والجبائية لسنة 2025.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

الفرع الأول: تقديم المؤسسة.

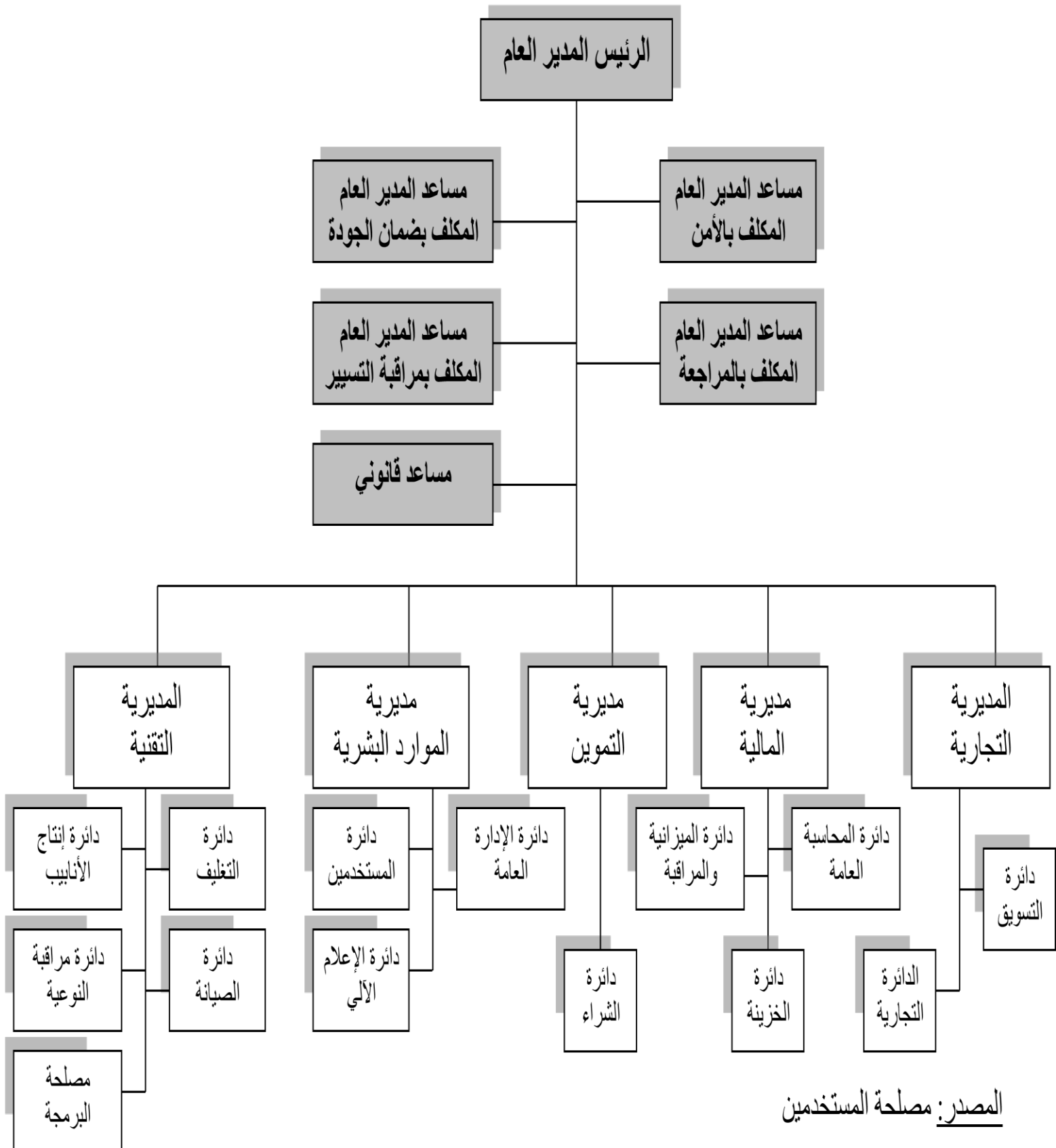
تُعد المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب AIFAPIPE بغرداية من أهم القلاع الصناعية في الجنوب الجزائري، حيث تستحوذ على حصة سوقية كبيرة وتلعب دوراً محورياً في قطاعي المحروقات والري. يعود أصل نشأتها إلى الشركة الوطنية الحديد والصلب SNS، ثم مرت بسلسلة من التحولات التنظيمية والقانونية منذ تأسيسها في منطقة "بونورة" عام 1974 برأس مال قدره 7 مليارات دج. وقد استقلت المؤسسة مالياً عام 2000 تحت مسمى PIPGAZ قبل أن تندمج في عام 2007 مع شركة "ألفاتيس" لتشكيل الكيان الحالي المعروف بـ ALFAPIPE. تعتمد المؤسسة في نشاطها التقني على تحويل لفائف الحديد الخام إلى أنابيب حلزونية مخصصة لنقل البترول والغاز والمياه. وتتم العمليات الإنتاجية عبر ثلاث ورشات رئيسية تشمل الإنتاج، التغليف الخارجي، والتغليف الداخلي بطلاءات مخصصة. وتصل القدرة الإنتاجية السنوية للمؤسسة إلى 120 ألف طن، مع نظام عمل مرن يعتمد على المناوبات المستمرة لتلبية الطلبات الضخمة لزبائن استراتيجيين مثل سوناطراك وسونلغاز.

من الناحية التنظيمية، تدار المؤسسة بواسطة هيكل إداري هرمي يترأسه المدير العام، مدعوماً بمساعدين متخصصين في مجالات الأمن، الجودة، المديرية الفنية، الموارد البشرية، التمويل، المالية، والمديرية التجارية. ويهدف هذا التنظيم إلى ضمان الانضباط الإداري وتحقيق المعايير العالمية، وهو مأتوج بحصول المؤسسة على شهادات جودة دولية مثل ISO 9001.

تتجاوز أهداف المؤسسة الجانب الإنتاجي لتشمل أبعاداً استراتيجية واقتصادية، حيث تسعى لتغطية 60% من احتياجات السوق الوطنية. كما تساهم بفعالية في التنمية المحلية لولاية غرداية من خلال توظيف حوالي 930 عامل ودفع الضرائب، بالإضافة إلى سعيها الدائم عبر الاحتكاك بالشركات الأجنبية والتسويق الإلكتروني لجذب المستثمرين مما يعزز من مكانتها كركيزة للاقتصاد الوطني الجزائري.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة

شكل رقم 1: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز



الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

المطلب الثاني: أدوات الدراسة وطريقة العمل

الفرع الأول: أدوات الدراسة

من أجل الوقوف على كيفية معالجة الفروقات بين القواعد المحاسبية والجبائية أثرها على القوائم المالية للمؤسسة لسنة 2025، تم الاعتماد على مجموعة من الأدوات البحثية التي مكنتنا من جمع المعطيات اللازمة وتتمثل في: الميزانية الختامية، جدول حساب النتائج، وكذا الكشفات الملحق، بالإضافة إلى التقارير واليومية العامة ودفتر الأستاذ الخاص بالمؤسسة لسنة 2025.

الفرع الثاني: طريقة العمل

أما فيما يخص طريقة العمل، فبعد حصولنا على الوثائق المحاسبية والمالية اللازمة، قمنا باتباع الأساليب التالية:

أسلوب المقابلة: اعتمدنا أسلوب المقابلة الميدانية، حيث تم إجراء لقاءات مع الإطارات المتخصصة في مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة الأنابيب، وأسلوب تحليل المحتوى: قمنا بتحليل الوثائق المالية التي حصلنا عليها لسنة 2025، وتحديد أهم الفروقات.

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية ومعالجة الفروقات المحاسبية والجبائية لسنة 2025.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية لسنة 2025.

أولاً . الميزانية:

بناء على القوائم المالية (أنظر الملحق 1 و2) سنقوم بتحليل المركز المالي للمؤسسة من خلال التركيز على العناصر المرتبطة بالضرائب المؤجلة والفروقات المحاسبية الجبائية:

1تحليل هيكل الأصول:

تُظهر الميزانية المالية للمؤسسة (أنظر الملحق رقم 1) هيمنة الأصول الجارية التي بلغت قيمتها 10,299,081,591.81 دج، حيث تمثل المخزونات والمنتجات النسبة الأكبر منها. وفي حساب الضرائب المؤجلة 265,029,562.15 دج وهو ما يعكس وجود فروقات مؤقتة قابلة للاسترجاع ناتجة عن عدم تطابق القواعد المحاسبية مع القواعد الجبائية في معالجة بعض الأعباء أو المؤونات خلال هذه الدورة أو الدورات السابقة.

2. تحلي هيكل الخصوم:

أما جانب الخصوم (أنظر الملحق رقم 2)، نلاحظ أن الأموال الخاصة بلغت 8,281,172,22 دج. وتجدر الإشارة أن المؤسسة سجلت نتيجة صافية سالبة (عجز) قدرها (2,971,670,204.78 _ دج. ومن الناحية الجبائية، حيث سيتم معالجته في "الجدول رقم 9" من خلال عمليات الاسترداد والتنزيل للوصول إلى النتيجة التي تخضع للضريبة أو العجز الجبائي القابل للترحيل.

3 . المؤونات الأعباء والخسائر:

تظهر الميزانية مؤونات وخصوم غير جارية بقيمة 1,088,654,068.02 دج. وبما أن القانون الجبائي يضع شروطاً محددة لقبول الخصم الجبائي لهذه المؤونات، فإن هذا البند يعتبر من المصادر الرئيسية لنشوء الفروقات (الدائمة والمؤقتة) التي تؤثر على الضريبة المستحقة.

ثانيا: جدول حسابات النتائج لسنة 2025.

يعكس جدول حسابات النتائج (أنظر الملحق رقم 3) النشاط الاقتصادي للمؤسسة خلال الدورة، ومن خلاله نستخلص المؤشرات التالية:

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

1 . النتيجة العادية قبل الضرائب

حققت المؤسسة خسارة (عجز) قبل الضريبة قدرها (2,982,778,617.29_ دج. وتعد هذه النتيجة هي الركيزة الأساسية التي سننطلق منها لإجراء التعديلات الجبائية اللازمة (استردادات وتنزيلات).

2 . الضرائب المؤجلة

نلاحظ تسجيل مبلغ 11,108,412.51 دج في بند الضرائب المؤجلة بجدول حسابات النتائج، وهذا يؤكد ممارسة المؤسسة للمحاسبة عن الضرائب المؤجلة الناتجة عن الفروقات الزمنية بين المعبر عنه محاسبياً والمقبول جبائياً.

3 . بنود الأعباء

يظهر الجدول تكاليف تشغيلية ضخمة، خاصة في "استهلاكات الدورة" و"أعباء المستخدمين". فإن فحص مدى توافق هذه الأعباء مع شرط الخصم المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة هو ما سيحدد الفروقات الدائمة أو المؤقتة.

المطلب الثاني: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

الفرع الأول: تحديد النتيجة المحاسبية:

نحصل على النتيجة المحاسبية الصافية للمؤسسة انطلاقاً من الميزانية أو من جدول حساب النتائج المؤسسة.

✓ تحديد النتيجة المحاسبية الصافية اعتماداً على الميزانية:

تحسب النتيجة بطرح إجمالي الخصوم (قبل النتيجة) من إجمالي الأصول.

الجدول رقم 02: تحديد النتيجة المحاسبية الصافية اعتماداً على الميزانية.

البيان	القيمة (دج)
إجمالي الأصول	11,809,717,970.44
إجمالي الخصوم (بدون النتيجة الصافية)	14,781,388,175.22
النتيجة الصافية	(2,971,670,204.78)

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على الميزانية للمؤسسة سنة 2025

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

إذن النتيجة لسنة 2025 هي خسارة (سالية)

✓ تحديد النتيجة اعتماداً على جدول حساب النتائج.

وأيضاً يتم حساب نتيجة المؤسسة عن طريق جدول حسابات النتائج وهذا من خلال طرح المجموع العام للإيرادات من مجموع العام لنفقات.

الجدول رقم 03: تحديد النتيجة اعتماداً على جدول حساب النتائج.

البيان	القيمة (دج)
إجمالي المنتوجات	3,220,569,851.24
إجمالي الأعباء	6,192,240,056.02
النتيجة الصافية لسنة المالية	(2,971,670,204.78)

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على جدول حساب النتائج للمؤسسة سنة 2025

وتم استخراج النتيجة المحاسبية قبل الضريبة من جدول حساب النتائج: النتيجة قبل الضريبة = (2,982,778,617.29) دج

إن الحساب بالطريقتين يوصلنا إلى نفس النتيجة.

الفرع الثاني: تحديد النتيجة الجبائية.

يتم تحديد النتيجة الجبائية وفقاً لأحكام التشريع الجبائي، وذلك بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم (الاستردادات) إلى النتيجة المحاسبية قبل الضريبة، وطرح الإيرادات غير خاضعة للضريبة وتنزيل خسائر السنوات السابقة، وذلك اعتماداً على الجدول رقم (09) من التصريحات الجبائية.

أولاً: حساب النتيجة الجبائية

القاعدة الضريبية لاحتساب النتيجة الجبائية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية (قبل الضريبة) + إعادة إدماج أخرى - تخفيضات - خسائر السنوات السابقة.

ومن ثم يتم معالجة عناصر النتيجة الجبائية للمؤسسة محل الدراسة لسنة 2025 كما يلي:

✓ النتيجة المحاسبية قبل الضريبة:

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

تم استخراجها من جدول حسابات النتائج لسنة 2025، حيث حققت المؤسسة نتيجة سالبة (خسارة) بلغت:

النتيجة قبل الضريبة = (-2,982,778,617.29) دج

✓ الاستردادات (الأعباء غير القابلة للخصم):

وفق الجدول رقم (09) تتكون استردادات المؤسسة لسنة 2025 من العناصر التالية:

أ. الغرامات والعقوبات: بلغت قيمتها 838,201 دج، وهي لا تُقبل جبائيا كأعباء قابلة للخصم وفقا للتشريع الجبائي الجزائري.

ب. استردادات أخرى بلغت قيمتها 861,761 دج.

ت. تسوية الضرائب المؤجلة وظهرت بقيمة (-11,108,412) دج.

ويمكن تلخيص جميع الاستردادات في الجدول التالي:

الجدول رقم 04: تحديد مجموع الاستردادات لسنة 2025.

البيان	القيمة (دج)
الغرامات والعقوبات	838,201
إعادة إدماج أخرى	861,761
تسوية الضرائب المؤجلة	(-11,108,412)
المجموع	-9,408,450

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على جدول رقم 09 للمؤسسة.

أي إجمالي الاستردادات = الغرامات والعقوبات + إعادة إدماج أخرى + تسوية الضرائب المؤجلة

✓ التخفيضات وعجز السنوات السابقة:

يتم خصم العجوزات المسجلة خلال السنوات الأربعة الأخيرة السابقة (وفق المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة):

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

الجدول رقم 05: عجز السنوات السابقة

السنة	مبلغ العجز
عجز سنة 2021	1,815,412,088
عجز سنة 2022	7,199,626,112
عجز سنة 2023	3,116,152,323
عجز سنة 2024	185,234,454
إجمالي العجز القابل للخصم	12,316,424,978

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على جدول رقم 09 للمؤسسة.

✓ إذن نطبق القاعدة السابقة:

$$\text{النتيجة الجبائية} = (-2,982,778,617.29) + (861,761 + 838,201) - 12,316,424,978$$

$$\text{النتيجة الجبائية} = (-15,297,503,633) \text{ دج}$$

نلاحظ من خلال التحليل أن النتيجة الجبائية لمؤسسة لسنة 2025 هي عجز كبير فاق 15 مليار دج، مما يعني عدم وجود وعاء ضريبي خاضع لضريبة IBS لهذه السنة، ويرجع ذلك أساساً إلى تراكم العجوزات السابقة.

الفرع الثالث: حساب الضريبة المؤجلة.

لحساب الضريبة المؤجلة، يجب أولاً تحديد الأوعية الضريبية التي تنشأ عنها فروقات مؤقتة بين القواعد المحاسبية والجبائية، وذلك انطلاقاً من الكشوف المالية والجدول رقم (09).

✓ وعاء الضريبة المؤجلة.

يتم تحديد الوعاء الضريبي للضريبة المؤجلة (أصول) انطلاقاً من الحسابات التي تمثل أعباء مسجلة محاسبياً ولم تُخصم جبائياً بعد، وهي كالتالي:

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

الجدول رقم 6: وضعية وجركة المؤونات خلال السنة المالية 2025

الحساب	البيان	الرصيد الإفتتاحي	الرصيد الختامي
153	مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة	910,349,087.49	1,037,895,799.32
158	مؤونة الأخرى للأعباء	27,927,989.70	50,758,268.70
428	مؤونة مصاريف المستخدمين	223,151,722.29	172,492,851.61
438	مؤونة أعباء الاجتماعية	58,019,447.79	44,848,141.42
481	مؤونة الخصوم الجارية	116,978,856.13	88,897,371.34
المجموع		1,336,427,103.40	1,394,892,432.39

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على ميزان المراجعة للمؤسسة سنة 2025

التسجيل المحاسبي:

أولاً: ترصيد الضرائب المؤجلة السابقة = الرصيد الافتتاحي $\times 19\%$

بتعويض نجد:

ترصيد الضرائب المؤجلة السابقة = $1,336,427,103.40 \times 19\%$

ترصيد الضرائب المؤجلة السابقة = 253,921,149.64

692	2025/12/31	253,921,149.64	
133	فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة على الأصول ترصيد الضرائب المؤجلة السابقة	253,921,149.64	

ثانياً: إثبات الضريبة المؤجلة أصول للسنة 2025

إثبات الضريبة = الرصيد الختامي $\times 19\%$

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

بالتعويض نجد:

$$\text{إثبات الضريبة} = 1,394,892,432.39 \times 19\%$$

$$\text{إثبات الضريبة} = 265,029,562.15$$

✓ دفتر الأستاذ لحساب/ 133

الجدول رقم 7: ترصيد حساب /133 ضرائب مؤجلة أصول

حساب 133/الضرائب المؤجلة أصول	
مدین	دائن
265,029,562.15	253,921,149.64
	11,108,412.51 رصيد مدین
265,029,562.15	265,029,562.15

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على القوائم المالية للمؤسسة سنة 2025

إذن الضريبة المؤجلة لسنة 2025 = 11,108,412.51 دج

تسجيل الضريبة المؤجلة أصول:

11,108,412.51	11,108,412.51	2025/12/ 31 الضريبة المؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول إثبات الأصول الضريبة المؤجلة	692	133
---------------	---------------	--	-----	-----

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

من خلال الوثائق، لم يتم استرجاع المبلغ بالكامل بعد، ولكن تمت عملية تحيين أو استرجاع جزئي لبعض المبالغ القديمة مع تسجيل مبالغ جديدة.

ويتم الاسترجاع الفعلي عندما تتحول هذه "المؤونات إلى "أعباء مدفوعة فعلياً".

✓ حساب الضريبة (IBS)

بما أن المؤسسة تنشط في قطاع الإنتاج، فإنها تخضع لمعدل الضريبة 19% حسب نص المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة

✓ مبلغ الضريبة المستحقة.

مبلغ الضريبة المستحقة = وعاء الضريبة (النتيجة الجبائية) × معدل الضريبة

وبما أن النتيجة الجبائية كانت لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025 كانت عجزاً قدره 15,297,503,633 دج، فإن:

مبلغ الضريبة على أرباح (IBS) = 00

هذه المؤسسة لا تسدد الضريبة (IBS) وإنما يتم تسدها على مستوى المؤسسة الأم في الجزائر لأن هذه وحدة فرعية، وفي مؤسسات أخرى عندما تكون النتيجة سالبة يتم تسديد IBS بالحد الأدنى 10,000 دج

الفصل الثاني: دراسة حالة أثر الفروقات المحاسبية والجبائية على القوائم المالية

لمؤسسة ALFAPIPE لسنة 2025

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة التطبيقية بمؤسسة ALFAPIPE لصناعة الأنابيب (وحدة غرداية)، حيث قمنا بحساب نتيجة المؤسسة المحاسبية اعتماداً على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة. واعتماداً على النتيجة المحاسبية ووفقاً للتشريعات الجبائية، أضفنا التعديلات اللازمة من خلال معالجة الاستردادات (الأعباء غير قابلة للخصم) والتخفيضات (الإيرادات غير الخاضعة للضريبة)، واستخرجنا النتيجة الجبائية للمؤسسة وحساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

الخاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع أثر الفروق بين القواعد المحاسبية والجبائية على القوائم المالية، تبين لنا أن العلاقة بين المحاسبة والجباية هي علاقة تكامل وتعارض في آن واحد؛ فبقدر ما تعتمد الجباية على المحاسبة كقاعدة وعاء، بقدر ما تفرض قيوداً تؤدي إلى تعديلات خارج المحاسبة للوصول إلى النتيجة الجبائية الصادقة.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع النظرية والعملية وإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، ومن أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج:

أولاً_ نتائج اختبار الفرضيات الدراسة:

✓ اختبار الفرضية الأولى: تم إثباتها، حيث تبين وجود تباعد بين المنطق المحاسبي القائم على "الصورة الصادقة" والمنطق الجبائي القائم على "الصرامة القانونية وحماية حقوق الخزينة".

✓ اختبار الفرضية الثانية: تم إثباتها، حيث أظهرت الدراسة أن الفوارق الدائمة والمؤقتة تؤدي بالضرورة إلى اختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مما يستوجب إجراء عمليات الرد والخصم.

✓ اختبار الفرضية الثالثة: تم إثباتها، (الخاصة بدور الجداول الملحق)، خاصة الجدول رقم 9 الذي أثبت فاعليته كأداة إفصاح أساسية تشرح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

ثانياً_ النتائج العامة للدراسة:

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- تطبق مؤسسة ALFAPIPE معايير النظام المحاسبي المالي بدقة، لكنها تصطدم بمتطلبات قانون الضرائب عند نهاية كل سنة مالية.
- عملية التسوية الجبائية تتم خارج المحاسبة (في جدول رقم 9) ولا تؤثر على السجلات المحاسبية اليومية، مما يحافظ على إستقلالية المحاسبة عن الجباية.
- النظام المحاسبي المالي وفّر آليات (مثل الضرائب المؤجلة) لمعالجة التوقيتات المختلفة للعبء الضريبي.

ثالثاً _ الاقتراحات:

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن صياغة الاقتراحات التالية:

_ العمل على تقريب وجهات النظر بين الخبراء المحاسبين ومصالح الضرائب لتقليل الفوارق التشريعية.

_ ضرورة الاعتماد على برمجيات محاسبية وجبائية متطورة لتسهيل المعالجة الآلية للفروقات.

_ ضرورة التكوين المستمر للموظفين والمهنيين في المجالين المحاسبي والجبائي لمواكبة مستجدات قوانين المالية السنوية.

رابعاً_ آفاق الدراسة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث في هذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كآفاق مستقبلية للدراسة وأهمها:

❖ أثر التحول الرقمي في الإدارة الجبائية على جودة القوائم الإفصاح المحاسبي.

❖ آليات الرقابة الجبائية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF.

المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية:

الكتب

- _ خضير خبيطي، المحاسبة المالية: الإطار النظري والتطبيقي (الجزء الأول: مدخل إلى علم المحاسبة)، دار صاد للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2025.
- _ عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري: دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2014.
- _ محمد مطر، مبادئ المحاسبة المالية: الدورة المحاسبية ومشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح، (الجزء الأول والثاني)، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الخامسة، 2010.
- _ يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر.

البحوث الجامعية

- أمينة غريسي ومنال لعجال، "دور الضريبة في إنعاش الاقتصاد الجزائري: دراسة حالة الجزائر"، مذكرة ماستر، جامعة العربي التبسي - تبسة، 2016.
- بن ديبية نذير وبن خيرة عبد الغاني، العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص: محاسبة، 2021_2022.
- بن ذهيب سارة وبالطيب نادية، المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة اتصالات الجزائر وحدة ورقلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2024.
- جيل عبد الباسط وبن شنة إبراهيم، أثر إختلاف القواعد المحاسبية والجبائية على الممارسات المحاسبية في شركات التأمين، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص: محاسبة وجباية معمقة، جامعة ورقلة، 2022_2023.
- خبيطي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص: محاسبة المالية، جامعة ورقلة، 2015_2016.

- سعدية بورحلة، دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية، مذكرة مقدمة لإستكمال نيل شهادة الماستر في العلوم مالية والمحاسبة تخصص دراسات محاسبة وجبائية معمقة، جامعة ورقلة، 2017_2018.
- عشور إبراهيم، تقنيات الضرائب المؤجلة في الجزائر، مذكرة ماستر في المحاسبة والجبائية المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2023.
- قزول إلياس وكعبوش يوسف، أثر الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة جامعة غرداية، 2019_2020.

المجلات

- أحمد يوسف السعيد وعموري إسماعيل، القياس المحاسبي وفق نموذج التكلفة التاريخية المعدلة في ظل التضخم وأثره على مؤشرات التوازن المالي، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 06، العدد 01، جامعة يحي فارس المدية، الجزائر، 2023.
- سماعيل عيسى، "الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري"، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، المجلد 05، العدد 02، جوان 2019.
- طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، "مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، جامعة البليدة 02، أكتوبر 2020.
- مخلوفي عزوز، "أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة الأغواط، المجلد 05، العدد 02، أوت 2019.

الجرائد الرسمية

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية، قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو 2008، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها

وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 28 ربيع الأول عام 1430 الموافق 25 مارس 2009.

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27، الصادر بتاريخ 28 ماي 2008.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007

المراجع باللغة الأجنبية:

_Nicola Heyse, l'impact du régime des impôts différés lors de l'établissement des états financiers, en Belgique, au Luxembourg, et sur base de l'IAS 12 : impôts sur le résultat, Mémoire de Master, Université catholique de Louvain, Belgique, 2015/2016

_Jude Edeigba, Ernest Gyapong and Vincent Konadu Tawiah, "Analyses of unintended consequences of IAS 12 on deferred income taxes", China Accounting and Finance Review, Vol. 25, No. 4, Emerald Publishing Limited, 2023

الملاحق

الملحق رقم 1: الميزانية جانب الأصول

ALFAPIPE GHARDAIA

EDITION_DU:02/04/2026 8:24

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2025			2024
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments		2 653 450 009.11	2 428 128 301.00	227 321 708.02	249 527 466.53
Autres immobilisations corporelles		4 042 659 376.20	3 788 130 474.45	254 528 901.75	431 450 580.91
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		655 297 246.02	146 871 202.51	508 426 043.51	508 866 069.35
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		255 330 163.20		255 330 163.20	180 273 958.06
Impôts différés actif		265 029 562.15		265 029 562.15	253 921 149.64
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 871 766 356.68	6 361 129 978.05	1 510 636 378.63	1 624 039 224.49
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		7 317 797 221.86	561 865 608.20	6 755 931 613.66	1 280 470 570.00
Créances et emplois assimilés					
Clients		806 188 357.49	167 310.00	806 021 047.49	838 066 870.40
Autres débiteurs		3 559 221 978.51	880 412 532.61	2 678 809 445.90	1 747 043 754.56
Impôts et assimilés		54 642 701.93		54 642 701.93	10 206 753.93
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		3 676 782.83		3 676 782.83	46 723 540.36
TOTAL ACTIF COURANT		11 741 527 042.62	1 442 445 450.81	10 299 081 591.81	3 922 511 489.25
TOTAL GENERAL ACTIF		19 613 293 399.30	7 803 575 428.86	11 809 717 970.44	5 546 550 713.74

الملحق رقم 2: الميزانية جانب الخصوم

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:25

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2025	2024
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-28 233 703.54	-28 233 703.54
Comptes de liaison		11 281 076 141.17	3 225 255 160.69
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		8 281 172 232.85	3 011 787 002.55
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		1 088 654 068.02	938 277 077.19
TOTAL II		1 088 654 068.02	938 277 077.19
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		936 922 596.53	677 527 017.03
Impôts		7 672.00	7 672.00
Autres dettes		1 502 961 401.04	918 951 944.97
Trésorerie passif			
TOTAL III		2 439 891 669.57	1 596 486 634.00
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		11 809 717 970.44	5 546 550 713.74

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملاحق رقم 3: جدول حساب النتائج

ALFAPIPE GHARDAIA

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA

N° D'IDENTIFICATION:000616097230141

EDITION_DU:02/04/2026 8:25

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2025	2024
Ventes et produits annexes		1 681 239 336.41	2 159 036 406.04
Variation stocks produits finis et en cours		1 186 425 829.18	52 736 306.57
Production immobilisée		2 696 770.68	2 520 986.94
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 870 361 936.27	2 214 293 699.55
Achats consommés		-2 644 456 571.55	-1 005 044 005.39
Services extérieurs et autres consommations		-210 511 948.61	-80 542 609.66
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 854 968 520.16	-1 085 586 615.05
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		15 393 416.11	1 128 707 084.50
Charges de personnel		-1 707 899 401.48	-1 893 253 013.30
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 455 378.97	-8 516 686.40
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		-1 695 961 364.34	-773 062 615.20
Autres produits opérationnels		22 002 813.05	11 543 766.31
Autres charges opérationnelles		-13 870 350.91	-2 452 923.38
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-716 756 507.71	-883 571 502.73
Reprise sur pertes de valeur et provisions		310 292 371.91	1 884 058 926.61
V- RESULTAT OPERATIONNEL		-2 094 293 038.00	236 515 651.61
Produits financiers		17 912 730.01	7 964 420.60
Charges financières		-906 398 309.30	-132 538 394.67
VI-RESULTAT FINANCIER		-888 485 579.29	-124 573 974.07
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		-2 982 778 617.29	111 941 677.54
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		11 108 412.51	-297 176 132.14
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 220 569 851.24	4 117 860 813.07
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-6 192 240 056.02	-4 303 095 267.67
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		-2 971 670 204.78	-185 234 454.60

الملاحق رقم 4: جدول رقم 9

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 0 6 1 6 0 9 7 2 3 0 1 4 1													
Désignation de l'entreprise:		ALFAPIPE GHARDAIA													
		TUBERIE DE GHARDAIA													
Activité:		FABRICATION DES PIPES													
Adresse:		B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE BOUNOURA -GHARDAIA													
Exercice du		01/01/25				au		31/12/25							
9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:															
I. Résultat net de l'exercice		Bénéfice													
(Compte de résultat)		Perte		2 971 670 204											
II. Réintégrations															
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation															
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles															
Quote- part du sponsoring et parrainage non déductibles															
Frais de réception non déductibles															
Cotisations et dons non déductibles															
Impôts et taxes non déductibles															
Provisions non déductibles															
Amortissements non déductibles															
Quote - part des frais de recherche développement non déductibles															
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)															
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôts exigible sur résultat													
		Impôts différé (variation)		(-11 108 412)											
Pertes de valeurs non déductibles															
Amendes et pénalités															
838 201															
Autres réintégrations *															
861 761															
Total des réintégrations															
(-9 408 450)															
III. Déductions															
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)															
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.															
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)															
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)															
Complément d'amortissements															
Autres déductions *															
Total des déductions															
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)															
Déficit de l'année 2021															
1 815 412 088															
Déficit de l'année 2022															
7 199 626 112															
Déficit de l'année 2023															
3 116 152 323															
Déficit de l'année 2024															
185 234 454															
Total des déficits à déduire															
12 316 424 978															
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice													
		Déficit		15 297 503 633											

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملاحق رقم 5: دفتر الاستاذ لحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول

ALFAPIPE GHARDAIA

EXTRAIT GRAND-LIVRE

PAGE:1

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE

EDITION DU 21/04/2026 8:57

BOUNOURA -GHARDAIA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

COMPTE:13300000-IMPOTS DIFFERES ACTIF

Exercice 2025

DATE	PIECE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT	LETTRAGE
			REOUVERTURE...	253 921 149.64	0.00	
31/12/25	00004	13300000	IMPOT DIFFERET ACTIF 2025		-11 108 412.51	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/25 au 31/12/25				0.00	-11 108 412.51	
CUMULS AU 31/12/25				253 921 149.64	-11 108 412.51	
SOLDE AU 31/12/25				265 029 562.15		

ALFAPIPE GHARDAIA

BALANCE GENERALE

PAGE:1

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE

EDITION DU 02/04/2026 10:59

BOUNOURA -GHARDAIA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

COMPTES	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/25 AU 31/12/25		SOLDE AU 31/12/25	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
11500000	AJUSTEMENTS RESULTANT	28 233 703.54	0.00	0.00	0.00	28 233 703.54	
12000000	Résultat de l'exercice	185 234 454.60	0.00	0.00	185 234 454.60		0.00
13300000	IMPOTS DIFFERES ACTIF	253 921 149.64	0.00	0.00	11 108 412.51	265 029 562.15	
15300000	PROVISION POUR ENGAGEMENT	0.00	910 349 087.49	129 944 961.80	257 491 673.63		1 037 895 799.32
15800000	Autres provisions pour c	0.00	27 927 989.70	0.00	22 830 279.00		50 758 268.70
18100000	Créances vis a vis siege	0.00	0.00	2 056 377 416.59	2 056 377 416.59		0.00
18110000	Créance vis a vis annaba	1 547 266 287.52	0.00	821 908 776.79	317 576 971.45	2 051 598 092.86	
18130000	Dttes vis a vis siege	0.00	3 225 255 160.69	2 056 377 416.59	10 112 198 397.07		11 281 076 141.17
18140000	DETTES VIS A VIS ANNABA	0.00	0.00	317 576 971.45	317 576 971.45		0.00
18180000	CREANCE VIS A VIS BETHIOUA	8 059 949.50	0.00	5 941 690.48	4 675 280.47	9 326 359.51	
18190000	DETTES VIS A VIS BETHIOUA	0.00	0.00	4 675 280.47	4 675 280.47		0.00
21300000	Batiments industriels	2 277 925 774.19	0.00	0.00	0.00	2 277 925 774.19	
21310000	Batiments adm et commercial	191 136 395.43	0.00	0.00	0.00	191 136 395.43	
21318400	AGENCEMENT.BATIMENTS	161 938 149.34	0.00	0.00	0.00	161 938 149.34	
21320000	Locaux en prefabriques	180 583.60	0.00	0.00	0.00	180 583.60	
21330000	Logements du personnel	1 258 875.00	0.00	0.00	0.00	1 258 875.00	
21331000	batiments oeuvres social	13 892 293.75	0.00	0.00	0.00	13 892 293.75	
21333000	VOIE DE TRANSPORT	6 144 394.97	0.00	0.00	0.00	6 144 394.97	
21380000	AUTRES BATIMENTS	973 542.83	0.00	0.00	0.00	973 542.83	
21500000	INSTALLATIONS COMPLEXES	2 901 157 585.26	0.00	0.00	0.00	2 901 157 585.26	
21510000	MATERIEL INDUSTRIEL	400 895 028.40	0.00	0.00	0.00	400 895 028.40	
21511000	EQUIP. PRODUCTION REFORME	54 788.38	0.00	0.00	0.00	54 788.38	
21518400	AGENCEMENT INSTA.TECHNAT.INDU	120 282 116.83	0.00	0.00	0.00	120 282 116.83	
21520000	MATERIEL LEVAGE ET MANUTEN	208 859 011.04	0.00	0.00	0.00	208 859 011.04	
21530000	MATERIEL DE SECURITE	20 710 650.89	0.00	0.00	0.00	20 710 650.89	
21540000	MATERIEL DE LABORATOIRE	28 396 013.04	0.00	0.00	0.00	28 396 013.04	
21541000	MATERIEL MEDICAL	385 738.25	0.00	0.00	0.00	385 738.25	
21542000	AUTRES MATERIELS SOCIAUX	111 394.28	0.00	0.00	0.00	111 394.28	
21543000	EQUIP.SOCIAUX REFORMES	18 270.00	0.00	0.00	0.00	18 270.00	
21580000	MATERIEL DE MESURE	24 032 458.48	0.00	0.00	0.00	24 032 458.48	
21590000	OUTILLAGE AMORTISSABLE	7 130 684.84	0.00	0.00	0.00	7 130 684.84	
21800000	MATERIEL AUTOMOBILE	180 727 410.57	0.00	0.00	0.00	180 727 410.57	
21810000	MOBILIER DE BUREAU	28 109 310.23	0.00	157 000.00	0.00	28 266 310.23	
21820000	MATERIEL DE BUREAU	23 705 322.72	0.00	168 500.00	0.00	23 873 822.72	
21830000	EQUIPEMENTS SOCIAUX	1 339 200.01	0.00	0.00	0.00	1 339 200.01	
21831000	EQUIP MOBILIER EQUIP MENAG	378 400.60	0.00	0.00	0.00	378 400.60	
21833000	EQUIPEMENT AUDIO VISUEL	1 602 833.90	0.00	0.00	0.00	1 602 833.90	
21840000	AGENCEMENTS INSTALLATIONS	27 276 392.40	0.00	0.00	0.00	27 276 392.40	
TOTAL A REPORTER		8 651 338 164.03	4 163 532 237.88	5 393 128 014.17	13 267 528 312.22	8 983 135 837.29	12 369 730 209.19

ملحق رقم 6:

ميزان المراجعة

ALFAPIPE GHARDAIA

BALANCE GENERALE

PAGE:7

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE

EDITION DU 02/04/2026 10:59

BOUNOURA -GHARDAIA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

COMPTES	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/25 AU 31/12/25		SOLDE AU 31/12/25	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
	REPORT	11 606 005 971.31	11 557 796 470.76	36 277 422 886.74	38 982 980 362.90	17 278 721 734.45	19 936 069 710.06
40400000	DETTES INV.EN DA	0.00	90 135 520.70	74 401 786.48	79 935 958.11		95 669 692.33
40420000	FOURNISSEURS RETENUE GARANTIE	0.00	108 163 025.05	85 617 494.95	91 517 061.66		114 062 591.76
40800000	FOURNISSEUR FACT A RECEVOIR	0.00	15 843 520.06	69 337 550.34	134 910 428.10		81 416 397.82
40810000	FACTURES A RECEVOIR	0.00	1 822 500.00	0.00	607 500.00		2 430 000.00
40910000	AVANCES AUX FOURNISSEURS	9 878 304.33	0.00	467 938 945.48	10 030 959.80	467 786 290.01	
40920000	AVANCES SUR SERVICES	1 088 540.00	0.00	0.00	1 050 460.00	38 080.00	
40930000	ECART DE RECEPTION SUR ACHAT M	698 191.08	0.00	3 194 491 082.32	3 192 543 129.51	2 646 143.89	
41100000	CREANCES CLIENTS	690 435 840.98	0.00	1 863 944 040.21	2 015 273 320.20	539 106 560.99	
41130000	CLIENTS RET/GARANTIE CT	147 631 029.42	0.00	79 161 544.04	0.00	226 792 573.46	
41800000	CREANCES SI CLIENTS DOUTOUX	167 310.00	0.00	0.00	0.00	167 310.00	
41810000	FACTURES A ETABLIR	0.00	0.00	40 121 913.04	0.00	40 121 913.04	
41910000	AVANCES RECUES DES CLIENTS	6 005 804.14	0.00	0.00	97 044 517.87		91 038 713.73
42100000	REMUNERATIONS DUES AU PERS	0.00	10 298 100.34	1 010 542 898.76	1 221 555 029.94		221 310 231.52
42110000	STC NEGATIF	563 693.94	0.00	511 466.56	0.00	1 075 160.50	
42140000	FRAIS DE MISSION A PAYER	0.00	1 550 845.00	10 869 363.00	10 620 303.00		1 301 785.00
42210000	DOTATIONS OEUVRES SOCIALES 2%	0.00	44 284 452.30	0.00	25 825 727.30		70 110 179.60
42270000	Paiement pour compte oeuvre soc	0.00	0.00	23 594 873.49	23 594 873.49		0.00
42280000	RETEHUS PRETS SOCIAUX	0.00	33 079 369.21	460 000.00	11 609 888.48		44 229 257.69
42290000	AUTRES RETENUES	0.00	28 894 931.38	11 758 114.08	9 925 791.71		27 062 609.01
42500000	AVANCE ET ACOMPTES SALAIRES	60 000.00	0.00	1 780 000.00	1 820 000.00	20 000.00	
42510000	ANCIEN APPOINTEMENT	49.48	0.00	115.25	153.94	10.79	
42511000	AVANCE SUR FRAIS DE MISSION	237 000.00	0.00	3 483 000.00	3 701 000.00	19 000.00	
42511100	AVANCE SUR PRA	83 049 654.91	0.00	200 793.11	33 092 927.48	50 157 520.54	
42800000	PERSONNEL CHARGE A PAYER	0.00	223 151 722.29	223 151 722.29	172 492 851.61		172 492 851.61
43100000	COTISATION SS RETENUE	0.00	10 922 673.51	75 476 249.47	128 094 205.66		63 540 629.70
43110000	CNAS PART EMPLOYEUR	0.00	294 147 332.91	134 593 321.53	355 817 250.10		515 371 261.48
43800000	ORGANISMES SOCIAUX, CHARGES A	0.00	58 019 447.79	58 019 447.79	44 848 141.42		44 848 141.42
44100000	SUBVENTIONS A RECEVOIR	878 174 029.48	0.00	0.00	0.00	878 174 029.48	
44200000	I.R.G RETENU SUR SALAIRE	0.00	41 929 057.00	209 148 967.23	253 309 022.23		86 089 112.00
44501000	TVA COLLECTEE	0.00	0.00	302 498 040.00	302 498 040.00		0.00
44510000	TVA DEDUCTIBLES SUR INVEST	0.00	0.00	641 082.00	641 082.00		0.00
44520000	TVA DEDUCTIBLE BIENS/SERVICE	10 206 753.93	0.00	514 994 199.07	470 558 251.07	54 642 701.93	
44710000	T.A.P DUE	0.00	7 672.00	0.00	0.00		7 672.00
44800000	ETAT, CHARGES A PAYER ET PRODU	0.00	350 000.00	0.00	0.00		350 000.00
45100000	DETTES ENVERS LES SOCIETES	0.00	33 803 576.42	33 803 576.42	0.00		0.00
45110000	CREANCES SUR STES APPARENT	30 896 849.33	0.00	0.00	30 896 849.33		0.00
45111000	DETTES ENVERS SOCIET APPART	0.00	0.00	0.00	33 803 576.42		33 803 576.42
	TOTAL A REPORTER	13 465 099 022.33	12 554 200 216.72	44 767 964 473.65	47 740 598 663.33	19 539 469 029.08	21 601 204 413.15

ALFAPIPE GHARDAIA

BALANCE GENERALE

PAGE:8

B.P 78 ZONE INDUSTRIELLE

EDITION DU 02/04/2026 10:59

BOUNOURA -GHARDAIA

EXERCICE:01/01/25 AU 31/12/25

COMPTES	LIBELLE	REOUVERTURE(SOLDES)		MVM DU 01/01/25 AU 31/12/25		SOLDE AU 31/12/25	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
	REPORT	13 465 099 022.33	12 554 200 216.72	44 767 964 473.65	47 740 598 663.33	19 539 469 029.08	21 601 204 413.15
45112000	CREANCES SUR STES APPART	0.00	0.00	30 896 849.33	0.00	30 896 849.33	
46100000	DIBITEURS DIVERS	67 483 737.60	0.00	2 500.00	1 796.00	67 484 441.60	
46110000	CREDITEUR DIVERS	0.00	27 547 384.83	209 743 529.80	224 711 825.49		42 515 680.52
47000000	DEPENSES EN ATT/IMPUTATION	0.00	0.00	1 602 000.00	1 602 000.00		0.00
48100000	PROV PASSIF NON COURANT	0.00	116 978 856.13	116 978 856.13	88 897 371.34		88 897 371.34
49110000	PERTE DE VALEURS CREANCES CJ	0.00	167 310.00	0.00	0.00		167 310.00
49410000	PERTE DE VALEUR SUBPREFERENCE	0.00	878 174 029.48	0.00	0.00		878 174 029.48
49511000	PROV SECURANCES SOCI APPARENT	0.00	2 238 503.13	0.00	0.00		2 238 503.13
51223300	BEA GHARDAIA D'EXPLOITATION	29 008 993.54	0.00	1 139 116 968.21	1 167 612 783.77	513 177.98	
51227000	BEA GHARDAIA RECETTES	17 704 836.08	0.00	451 789 515.26	466 340 389.49	3 153 961.85	
51228000	BNA GHARDAIA D'EXPLOITATION	4 855.37	0.00	0.00	33.87	4 821.50	
51229000	BNA GHARDAIA RECETTES	4 855.37	0.00	0.00	33.87	4 821.50	
53210000	CAISSE PRINCIPALE GHARDAIA	0.00	0.00	7 582 430.03	7 582 430.03		0.00
58100000	VIRT.DE FONDS BANQUE CAISSE	0.00	0.00	7 500 000.00	7 500 000.00		0.00
58120000	COMPTE LIAISON	0.00	0.00	1 925 273 320.20	1 925 273 320.20		0.00
58130000	VIREMENT DE FOND INTER UNITE	0.00	0.00	1 227 264 327.39	1 227 264 327.39		0.00
60110000	CONSUM.FIL DE SOUDAGE	0.00	0.00	17 889 260.44	0.00	17 889 260.44	
60111000	CONSUM.FLUX DE SOUDAGE	0.00	0.00	24 421 273.70	0.00	24 421 273.70	
60113000	CONSUM.EPOXY	0.00	0.00	14 592 907.80	0.00	14 592 907.80	
60114000	CONSUM. POLYTHELENE	0.00	0.00	103 197 373.77	0.00	103 197 373.77	
60115000	CONSUM.ADHESIF	0.00	0.00	14 456 061.03	0.00	14 456 061.03	
60116000	CONSUM.PEINTURE	0.00	0.00	35 526 849.08	0.00	35 526 849.08	
60117000	CONSUM.DILUANT	0.00	0.00	317 000.00	0.00	317 000.00	
60118000	CONSUM.BOBINE ACIER	0.00	0.00	2 323 375 599.36	0.00	2 323 375 599.36	
60119000	CONSUM.ELECTRODE	0.00	0.00	1 826 214.33	0.00	1 826 214.33	
60120000	CONSUM.GRENAILLE	0.00	0.00	5 880 954.60	0.00	5 880 954.60	
60211000	CONSUM. GASOIL CETERNE	0.00	0.00	4 880 127.27	0.00	4 880 127.27	
60211100	CONSUM. GASOIL ADM	0.00	0.00	7 650.00	0.00	7 650.00	
60211210	CONSUM. LUBRIFIANT	0.00	0.00	5 110 462.16	0.00	5 110 462.16	
60212000	CONSUM.PNEUMATIQUE	0.00	0.00	3 222 777.42	0.00	3 222 777.42	
60213000	CONSUM.PDR INSTALLATION	0.00	0.00	42 989 207.25	0.00	42 989 207.25	
60214000	CONSUM. PDR AUTOMOBILE	0.00	0.00	6 097 749.57	0.00	6 097 749.57	
60215000	CONSUM. FOURNIT ELECTRIQUE	0.00	0.00	1 728 673.26	0.00	1 728 673.26	
60216000	CONSUM.PETIT OUTILLAGE	0.00	0.00	4 149 347.69	0.00	4 149 347.69	
60217000	CONSUM. QUINCAIL. VISSERIE	0.00	0.00	130 361.29	0.00	130 361.29	
60218000	CONSUM.BROSSE METALLIQUE	0.00	0.00	51 890.02	0.00	51 890.02	
60219000	CONSUM.HABILEMENT EFFET	0.00	0.00	1 947 547.64	0.00	1 947 547.64	
	TOTAL A REPORTER	13 579 306 300.29	13 579 306 300.29	52 497 514 057.68	52 857 384 974.78	22 253 326 390.52	22 613 197 307.62



غرداية في: 08 جوان 2026

شهادة تصحيح

يشهد الأستاذ (ة) : د. خييطي خضير.....الصفة في لجنة المناقشة.....مشرف.....

بصفته عضوا في لجنة مناقشة الطالب: (ة) : بكادي ياقوت.....

تخصص : ماستر محاسبة.....

بمعنوان : أثر الفروقات بين القواعد المحاسبية والجبائية على القوائم المالية للمؤسسة

(دراسة حالة مؤسسة الأنايب ALFAPIPE وحدة غرداية لسنة 2025)

تاريخ المناقشة : 2026/05/31.....

أن الطالب: (ة) : (ة) : إلتمزم (ة) بجميع الملاحظات المقدمة من طرف اللجنة وأن المذكرة قابلة للإيداع النهائي

رئيس القسم

إمضاء الأستاذ (ة) المكلف (ة) بمتابعة التصحيح



د. خييطي خضير
أستاذ محاضر