جامعة غارداية

كلية العلوم الاقتصادية ، التجاريةوعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان :العلوم الاقتصادية،التسيير،والعلوم التجارية

الشعبة :العلوم التجارية

تخصص : مالية المؤسسة

من إعداد الطالبة : مطلق خيرة

بعنوان :

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية

دراسة ميدانية- مفتشية الضرائب أول نوفمبر وعينة من المحاسبين من ولاية غارداية-

نوقشت وأجيزت بتاريخ :2015/5/20

أمام اللجنة المكونة من السادة :

الدكتور :عزاوي عمر رئيسا

الدكتور :عبد اللطيف مصيطفى مقررا

الأستاذ: بوخالفي مسعود مناقشا

السنة الجامعية:2015/2014

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ..ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك..ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك الله جل جلاله.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة...إلى نبي الرحمة ونور العالمين.. سيدنا صلى الله عليه وسلم.

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار .. إلى من أنار في قلبي حب العلم إلى من كلّت أنامله ليقدم لنا لحظة السعادة نبراس العطاء ومعلمي الأول ورمز افتخاري إلى أبي العزيز حفظه الله

إلى من تطيب أيامي بقربها ويسعد قلبي بهنائها إلى التي خلد الله ذكرها في القرآن وجعل الجنة تحت قدميها أمي الغالية حفظها الله

إلى سندي في الحياة إخوتي: فاطمة الزهراء وزوجها، خديجة، أمينة، محمد ياسين، م عبد الرحمان، سارة والكتكوت م عبد الناصر.

إلى جميع أفراد العائلة و أخص بالذكر جدتي، جدي وميمة أطال الله في عمرهم كما أهديها إلى عمي وأفراد عائلته وعماتي، وخالاتي ،أخوالي وعائلاتهم.

ولا أنسى رفقاء الدرب صديقاتي اللاتي كنا عونا لي: نور الهدى، كلثوم، سمية، حنان، الرميصاء، رقية، سهام، حنان د، سعدية، شريفة، وفاء.

إلى زملائي في العمل و إلى كل من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم قلمي.

خيرة

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب و وافقنا لإنجاز هذا البحث

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات، ونتقدم بأسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير إلى الأستاذ المشرف "مصيطفى عبد اللطيف" الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة ونصائحه التي كانت عونا لنا في إتمام هذا البحث جازاه الله كل خير.

ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي مفتشية الضرائب أول نوفمبر وبالأخص " غشي العيد"

وإلى المحاسب المعتمد" أفغاني نصر الدين"

وإلى الذين مهدوا لنا طرق العلم والمعرفة إلى جميع الأساتذة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي.

خيرة

ملخص:

يتمحور موضوع الدراسة حول أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية و مدى مواكبتها للتطورات والمستجدات التي تأتي بها المعايير الدولية للمحاسبة، فقانون النظام المحاسبي المالي ينأى بصفة واضحة في توجهاته ومضمونه عن بعض القوانين النظام الجبائي الجزائري الحالي، وما يفرض على الدولة تكييف جهودها من أجل دراسة وحل مختلف الإشكاليات التي قد يطرحها هذا التباعد.

وبعد دراستنا التطبيقية، توصلت الدراسة إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي قد أثر على القواعد الجبائية من خلال التأثير على القواعد المحاسبية، ولكن كنظام جبائي لم يتأثر بصفة مباشرة إنما اتصف بالاستقلالية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، القواعد الجبائية، النظام الجبائي، المعايير الدولية، الإجراءات القانونية.

Abstract:

The studying subject is centred about applying the financial accounting system about collection rules and how it accompanies the news and the developments the rough which the international measures pass.

The law of financial accounting system is derived from the laws of the Algerian collection system in its content and directions, this obhged the country make its efforts for studying and solving the different problems that may be asked.

After our practical study, we reached that applying the financial accounting system has affected the collection rules, through affecting the accounting system.

Key words: financial accounting system, tax rules, tax system, international standards, legal procedures.

الفهرس

الإهداء.....I

الشكر.....II

الملخص.....III

قائمة المحتويات.....IV

قائمة الجداول.....VII

قائمة الأشكال.....VIII

مقدمة.....أ

الإشكالية.....أ

الأسئلة الفرعية.....أ

الفرضيات.....ب

مبررات اختيار الموضوع.....ب

أهداف الدراسة.....ب

منهج الدراسة.....,,,.....ب

حدود الدراسة.....ت

منهج الدراسة والأدوات المستخدمة.....ت

هيكل الدراسة.....ت

صعوبات الدراسة.....ث

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

تمهيد.....02
المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.....03
المطلب الأول: مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي.....03
الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي.....03
الفرع الثاني:خصائص النظام المحاسبي المالي.....04
الفرع الثالث: مكونات النظام المحاسبي المالي.....05
الفرع الرابع: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي.....07
الفرع الخامس: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي.....08
الفرع السادس: أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي.....09
الفرع السابع: مبادئ النظام المحاسبي المالي.....10
المطلب الثاني: مفاهيم حول القواعد الجبائية.....11
الفرع الأول: مفهوم القواعد الجبائية.....11
الفرع الثاني: تكييف القواعد الجبائية الحالية مع محتوى النظام المحاسبي المالي.....12
المطلب الثالث: اختلاف بين النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية.....13
المطلب الرابع: التأثيرات الناتجة من تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية.....15
المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....19
المطلب الأول: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي المالي.....19
المطلب الثاني: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي والنظام الجبائي.....20
المطلب الثالث: الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.....24

خلاصة الفصل.....26

الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر وعينة من المحاسبين بولاية غرداية

تمهيد.....28

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب لولاية غرداية وخصائص العينة.....29

المطلب الأول: تقديم عام لمفتسية الضرائب أول نوفمبر.....29

المطلب الثاني: إجراءات وأدوات الدراسة.....34

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة.....44

المطلب الأول: عرض وتحليل وجهة نظر مجتمع الدراسة.....44

المطلب الثاني: اختبار صحة الفرضيات.....53

خلاصة الفصل.....55

الخاتمة.....57

المراجع.....59

الملاحق.....63

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	الفرق بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة	24
(1-2)	يوضح عدد الإستبانات الموزعة والمستلمة.	35
(2-2)	مقياس ليكرت الخماسي.	36
(3-2)	قياس معاملات الإرتباط بين معدل كل مجال مع المعدل الكلي لجميع فقرات الإستبيان.	37
(4-2)	اختبار يبين ثبات الاستبانة.	37
(5-2)	عينة الدراسة من ناحية الجنس.	38
(6-2)	توزيع العينة حسب السن	38
(7-2)	توزيع العينة حسب الشهادة المتحصل عليها	40
(8-2)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الوظيفي.	41
(9-2)	توزيع أفراد العينة حسب عدد السنوات.	42
(10-2)	نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول	44
(11-2)	نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	46

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	توضح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي.	8
(2-1)	مكونات النظام المحاسبي المالي.	9
(1-2)	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954.	30
(2-2)	متغيرات الدراسة.	34
(3-2)	يوضح النسبة المئوية لكل من الجنسين في مجتمع الدراسة.	38
(4-2)	يوضح توزيع أفراد العينة حسب السن.	39
(5-2)	يوضح توزيع العينة حسب الشهادة المتحصل عليها.	40
(6-2)	يوضح توزيع العينة حسب المؤهل الوظيفي.	41
(7-2)	يوضح توزيع حسب عدد السنوات.	43

مقـــــــــــــدمة

أ–توطئة:

بعد التطور السريع الذي شهده العالم وظهور مصطلح ما يسمى بالاقتصاد الحر، أصبح إجباريا تبني معايير المحاسبة الدولية خاصة بالنسبة للمؤسسات المتعاملة مع الاتحاد الأوروبي، حيث سعت الجزائر جاهدة أن يشمل هذا النظام المحاسبي جميع المؤسسات دون الأخذ بعين الاعتبار طبيعة نشاطها ومن بينها النظام الجبائي حيث تعتبر الجباية إحدى أكبر الانشغالات بالنسبة للمؤسسة، وهذا بسبب الحق الجبائي الذي يمثل قيدا لها، والذي يفرض عليها احترام الالتزامات الضخمة والمتزايدة مع مرور الوقت، هذا من جهة أما من جهة ثانية فإن المشرع وضع آليات تسمح بمراقبة تطبيق القواعد القانونية الجبائية، وبتسليط عقوبات في حالة الانحراف عنها، وهذا بهدف ضمان المصلحة العام وبالنظر إلى أن الجباية تمثل أداة في يد الدولة لتعبئة إيراداتها وإلى أهميتها و الدور الذي تقوم به في توجيه سياسة الدولة نحو تحقيق الرفاهية باستعمالها في إنشاء الهياكل القاعدية على الصعيد الاقتصادي والاجتماعي، مما جعلها محل اهتمام كبير من طرف السلطتين التنفيذية والتشريعية اللتين سعتا جاهدتين لتنظيمها والعمل على أن يكون هيكلها الإداري يتماشى مع التطلعات.

ومن أجل إعطاء الجباية وظيفتها الأصلية والمتمثلة في تنظيم الاقتصاد الوطني إضافة إلى التغيرات والتطورات في العلاقات الدولية شهد التشريع الجبائي الجزائري عدّة تطورات أو تعديلات بعد ظهور النظام المحاسبي المالي الذي جاء ليغطي الثغرات الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي حيث أصبحت القواعد والالتزامات الجبائية أكثر بساطة وأقل تعقيدا ممّا كانت عليه.

ب– وعلى ضوء ما تقدم فإن الإشكالية الرئيسية المطروحة لهذه الدراسة هي:

كيف سينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية؟

بالإضافة للإشكالية السابقة يمكننا طرح تساؤلات منها:

- ما هو النظام المحاسبي المالي؟ وما هي أهميته؟
- ما هي القواعد الجبائية؟
- ما هو أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية؟

ت– فرضيات الدراسة:

يمكن صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

ليست هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين النظام المحاسبي المالي وتغير القواعد الجبائية.

وعلى ضوء هذه الفرضية نصغ فرضيات فرعية:

1- هناك مرونة في تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف المجالات.
2- يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى إحداث تغيرات في القواعد الجبائية.

ث– مبررات اختيار الموضوع:

- التمكن من الإحاطة بمجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي؛
- موضوع يتميز بطابع دراسات حديثة" موضوع الساعة".
- الرغبة في اكتساب معرف جديدة مرتبطة بالنظام المحاسبي والقواعد الجبائية.
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية، والتي تستدعي المزيد من الدراسة والتحليل.

ج– أهداف الدراسة:

- ❖ التعرف على النظام المالي المحاسبي واهم مكوناتها وأهدافها.
- ❖ دراسة التغيرات التي طرأت عند تطبيق النظام المحاسبي.
- ❖ محاولة دراسة واقع النظام المحاسبي في المؤسسات الجبائية.
- ❖ معرفة النتائج والتأثيرات الناجمة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- ❖ متابعة العلاقة المحاسبية الجبائية من خلال القوانين الصادرة.

ح– أهمية الدراسة: هناك عدة اعتبارات نذكر منها:

- على اعتبار أن الجباية هي أحد ركائز التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.
- عدم استقرار القوانين الجبائية الجزائرية وتغييرها بين الفنية وأخرى خاصة بعد ظهور النظام المحاسبي المالي.

- تسليط الضوء على القواعد الجبائية بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي.

خ- حدود الدراسة: تمحورت حدود دراستنا فيما يلي:

- الحدود المكانية: تتعلق هذه الدراسة بمعرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية لدى مفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954.
- الحدود الزمنية: كانت الفترة من 12أفريل إلى غاية 30 أفريل 2015.
- البعد الموضوعي: تناولت الدراسة مفاهيم و أساسيات حول أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية. دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954 لولاية غارداية.

د- منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة:

تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي في دراسة المشكلة من خلال المعلومات الأولية والثانوية المتحصل عليه من مصادر سواء كانت منشورات أو مذكرات أو مجلات وتلخيص ما جاء فيها، وفيما يتعلق بالدراسة الميدانية استعنا بأسلوب دراسة الحالة و المقابلة وكذلك بتصميم استبيان وعند معالجة المعطيات ببرنامج V20SPSS، تحصلنا على معلومات ثم تحليلها للوصول إلى النتائج المطروحة.

ذ- هيكل الدراسة:

تناولنا في الفصل الأول لهذه الدراسة الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية كما تطرقنا أيضا إلى العلاقة التي تربط النظام المحاسبي المالي بالقواعد الجبائية وهذا في المبحث الأول، أما عن المبحث الثاني فتطرقنا فيه للدراسات التي لها صلة مع دراستنا الحالية.

وبالنسبة للفصل الثاني والمتعلق بالدراسة الميدانية قمنا بإجراء دراسة حالة مفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954 لولاية غارداية حيث قسم بدوره إلى مبحثين، كان نصيب المبحث الأول تقديم عام عن المؤسسة وطرق وأدوات البحث، والمبحث الثاني النتائج والمناقشة.

ش- صعوبات الدراسة:

وجدنا أمامنا صعوبات في هذه الدراسة من أهمها:

- ❖ عدم قبولنا في المؤسسات لإجراء الدراسة؛
- ❖ قلة الدراسات الأكاديمية المتخصصة التي تناولت الموضوع بشكل مباشر، وخاصة منها أطروحات الدكتوراه ورسائل الماجستير؛
- ❖ اختلاف وجهات النظر لمختلف المراجع التي تناولت فروع الدراسة مما صعب انتقاء المعلومة التي تخدم الموضوع؛
- ❖ غياب الإلمام ببعض المفاهيم عند مجتمع الدراسة مما جعل الدراسة الميدانية تتصف بنوع من الصعوبة .

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والدراسات

السابقة السابقة

تمهيد:

مع بداية سنة 2010 شرعت الجزائر في تطبيق النظام المالي المحاسبي المالي الجديد الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والذي يعوض ويلغي المخطط المحاسبي الوطني سنة 1975 ، وذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية الراهنة وتكريسا لانضمام الجزائر لاقتصاد السوق، وحسب النظام المحاسبي المالي الجديد فإن كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام، وتحظى السياسة الجبائية لمختلف الدول بأهمية كبيرة ذلك لأنها تتعلق بالضريبة والتي تعتبر المورد الرئيسي للخزينة العامة، ولما يمكن أن تحدثه من تغيرات اقتصادية واجتماعية فعالة، وحتى يتسنى للنظام الجبائي لأي دولة من تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، فإنه يجب رسم سياسة جبائية معينة تتماشى مع السياسة الاقتصادية المنتهجة، وتعمل على تشجيع المؤسسات على الاستثمار والتوسع، ولهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما:

المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي والقواعد الجبائية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول:عموميات حول النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.

إن أصول المحاسبة بشكلها اليوم يرجع إلى القرن الخامس عشر(1494م) وذلك بظهور القيد المزدوج على يد الايطالي ليك باسيولي "Lucca Paccioli"، ومنذ ذلك الحين والمحاسبة في تطور مستمر، ليس على مستوى تقنيات المعالجة فحسب بل كذلك على مستوى التوحيد، الذي تمثل في إصدار المعايير التي تضمن المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية الجديدة الناشئة عن الأنشطة الاقتصادية مسايرة للتحولات الجديدة التي يعرفها عالم الاقتصاد و المال.

المطلب الأول: مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

1- **المحاسبة:** هي تسجيل كل ما يحدث يوم بيوم وبانتظام لأن هذا يساعد المؤسسات على معرفة موقعها جيدا،في وقتنا الحالي، أغلب الأعمال تسير برأسمال مشترك بين الشركات وهذا يجعلهم مجبرين ومطالبين بالقانون لتحضير تقارير دورية، اغلب الوقت سنوية في أشكال حقيقية تظهر حالة الشؤون المالية لدى الشركات[1].

2- **النظام المحاسبي المالي:** عرف القانون 07-11 المؤرخ بـ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة رقم03 وسمي هذا النص بالمحاسبة المالية، "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"[2].

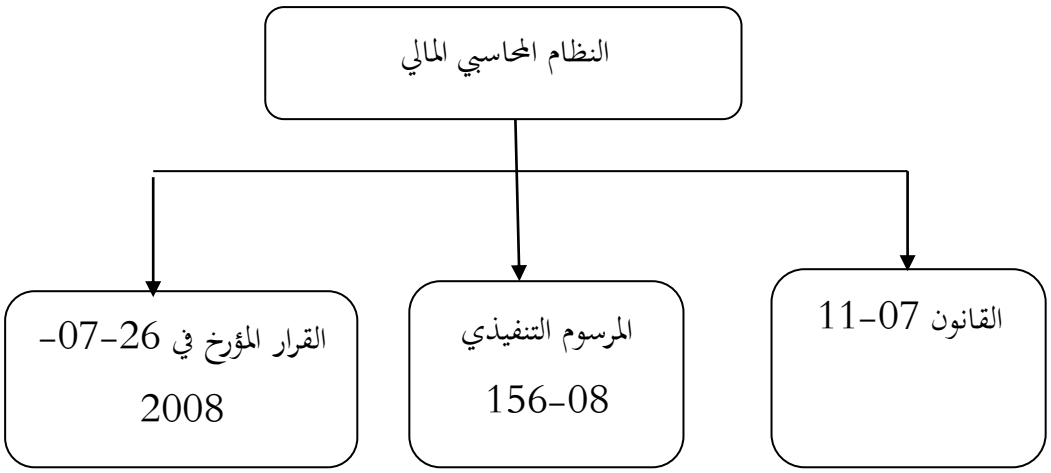
[1]أبدول ناصر،Financial accounting in English principles and practices، دار المسيرة للنشر والتوزيع-عمان-، ط6، 2009م-1429هـ، ص 3.

[2]التونسي أمينة، **"أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جباية المؤسسة الاقتصادية"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، كلية علوم الإقتصادية وعلم التسيير وعلوم التجارية، جامعة عمار الثليجي الأغواط، 2010-2011، ص17.

3- كما يعرف على أنه مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون و وفقا للمعايير المالية والمحاسبة الدولية المتفق عليها.[1]

والشكل التالي يوضح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي:

الشكل(1-1): توضح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي والمالي.



المصدر:سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية يومي:17-2010/01/18،ص6.

الفرع الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي

يجب أن تتوفر الخصائص التالية في النظام المحاسبي الجيد:[2]

- يجب أن تتوفر المستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية القانونية اللازمة؛

- تزويد إدارة المشروع بالبيانات المالية والتقارير اللازمة التي تساعدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والتخطيط؛

- معدة لمصلحة المستثمرين.

[1] كتوش عاشور، "**متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/IFRS)في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف،العدد السادس، ص2.

[2]عليان الشريف وآخرون، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، دار المسير للنشر والتوزيع عمان، 1421هـ/2000م، ط1، ج1، ص36.

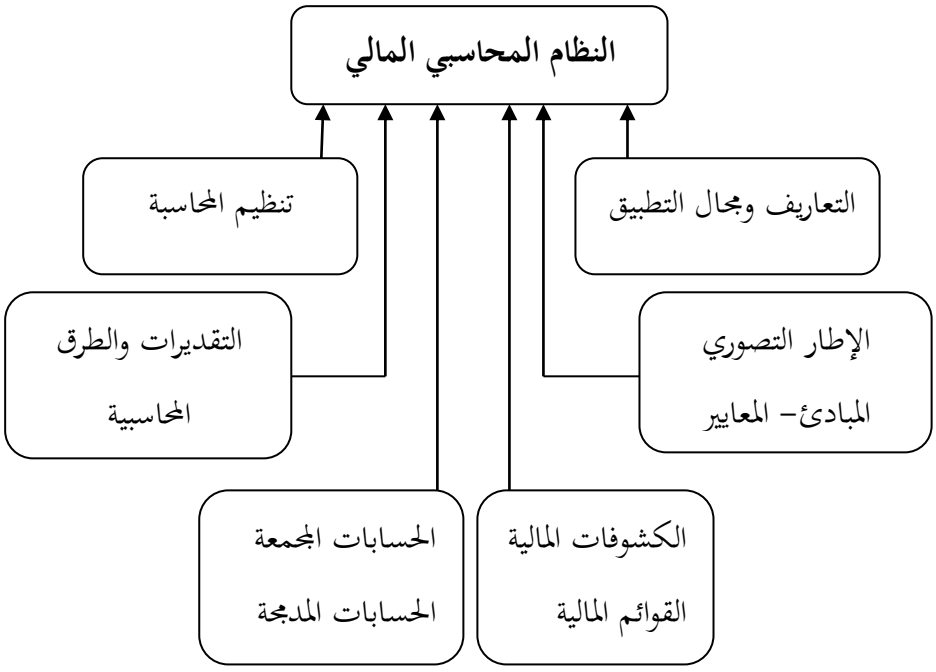
وكذلك من بين خصائصه ما يلي[1]:

- إعداد المرجع بالاعتماد على مقاربة تعكس الواقع الاقتصادي؛
- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد؛
- تنميط شامل في نفس الوقت للقواعد المحاسبية وعناصر المعلومة المالية من ملحق، تقارير تسيير...؛
- تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات؛
- أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات.

الفرع الثالث:مكونات النظام المحاسبي المالي:

يتكون النظام المحاسبي المالي بمايلي:[2]

الشكل رقم(1-2): مكونات النظام المحاسبي المالي



[1]كتوش عاشور، "**مرجع سبق ذكره**"، ص2.

[2]مختار مسامح، "**النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد و إشكالية تطبيق IAS في إقتصاد غير مؤهل**"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل IAS ، المركز الجامعي الوادي، 17-18 /2010/01، ص 12.

المصدر: مختار مسامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد و إشكالية تطبيق IAS في إقتصاد غير مؤهل.ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل IAS ، المركز الجامعي الوادي، 17-18 /2010/01، ص 12.

انطلاقا من الشكل السابق يلاحظ أن النظام المحاسبي المالي يرتكز على الأركان الستة المشار إليها، وهذا ما لم يلاحظ في المخطط المحاسبي الوطني السابق، وإذا ما أردنا أن نستخرج النقاط المهمة في كل ركن، خاصة الجديد في النظام المحاسبي ،فيمكن الإشارة إلى ما يلي[1]:

1-بالنسبة للتعاريف ومجال التطبيق: لا يوجد اختلاف ذو أهمية باستثناء الإشارة إلى أن الكيانات الصغيرة يمكن لها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، وسيتم تحديد المعايير التي تصنف هذه الكيانات من رأسمال وعدد المستخدمين (المادة 5)، ودون شك عند التطبيق ستحدد هذه الكيانات انطلاقا من رقم أعمالها كما هو الحال الآن بالنسبة للنظام الجبائي المبسط الذي يحدد عتبة رقم الأعمال بأقل من عشرة ملايين دينار

2-بالنسبة للإطار التصوري: [2]وهنا يجب الإشارة أن المصطلح العربي المستخدم في أدبيات المحاسبة المالية هو الإطار المفاهيمي (Cadre conceptuel)، وهذا الإطار يعتبر جديدا مقارنة مع المخطط المحاسبي، هو الإطار المفاهيمي السابق، وقد حدد هذا الإطار المبادئ المحاسبية بدقة وهي:

محاسبة التعهد، استمرارية الاستغلال، قابلية الفهم، الدلالة، المصداقية، قابلية المقارنة، التكلفة التاريخية، أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

كما أن الإطار التصوري يمثل دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة (عندما لا تعالج المعايير تلك الحالة).المادة07

يلاحظ على هذه المبادئ أنها متقاربة مع مبادئ الإطار المفاهيمي المعتمد من قبل هيئة المحاسبة المالية الأمريكية

كما أن النظام المحاسبي المالي حدد عمل المعايير بدقة(المادة 8) وهو تحديد كل من:

-قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والنواتج؛

-محتوى الكشوف (القوائم) المالية وكيفية عرضها.

رغم أهمية المعايير المحاسبية إلا أن القانون لم يحددها وتركها للتنظيم، وقد حددتها(المادة 30)من المرسوم التنفيذي 156/08.

3-تنظيم المحاسبة: لم يأت النظام المحاسبي المالي بشيء في هذا الجانب، لأنه أشار أمور تقنية وعلمية متعارف عليها ومعمول بها في المخطط المحاسبي الوطني (المادة 10 إلى 24 من قانون11/07).

[1] مختار مسامح، "**النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد و إشكالية تطبيق IAS في إقتصاد غير مؤهل**".ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل IAS ، المركز الجامعي الوادي، 17-18 /2010/01، ص 12.

4-الكشوف المالية: لقد حدد النص القانوني الكشوفات المالية، حتى وإن كان المصطلح لا يؤدي المعنى، والأفضل استعمال كلمة القوائم، ب 04 قوائم وملحق، وهذه القوائم هي: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة وملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وجدول حسابات النتائج.

إن مقارنة هذه القوائم المالية بما كان موجودا سابقا، نجد أن القانون الجديد جاء بقائمتين جديدتين، الأولى هي جدول تغيرات الأموال الخاصة وجدول سيولة الخزينة

5-الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة:تعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة، حيث أنها بالنسبة للحسابات المجمعة ظهرت الحاجة إلى تأطيرها عند إنشاء صناديق المساهمة في بداية السبعينات، وتدعم ذلك بالشركات العمومية القابضة سنة 1996، وتم معالجة الأمر في قرار وزير المالية لسنة 1999، بمعنى أن النص الجديد اعتبر الأمر عاديا وجزء من المحاسبة المالية.

6-تغيير التقديرات والطرق المحاسبية: يمكن أن يثار نقاش بالنسبة لهذه النقطة، لأنه من المعروف بالنسبة للمخطط الوطني أنه يركز على ثبات الطرق، إلا أن القانون الجديد يقر بإمكانية منح استثناء لهذه القاعدة في الحالتين:

الأولى: تغير مفروض في إطار قانوني جديد(كما هو الحال عند الانتقال إلى تطبيق القانون11/07).

الثانية: عندما تهدف إلى عرض القوائم المالية.

إن الحالة الثانية هذه تزيل عقدة الاستثناءات التي كانت سائدة سابقا عند عدم التقيد بالتكلفة التاريخية مثلا في حالة إعادة التقييم، وهذا الترخيص الضمني لإمكانية التغيير يعطي دلالة على أن القوائم المالية الآن لم يصبح تقديم معلومات نزيهة وقانونية، إنما التعبير بوفاء عن وضعية المؤسسة في تاريخ محدد.

الفرع الرابع:مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي:

حدد النظام المالي المحاسبي وفقا للمادة 02، 04، 05 من القانون 11/07 المؤرخ في 2007/11/25مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي:

تطبيق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.[1]

[1]القانون رقم 11/07 المؤرخ بتاريخ 25نوفمبر2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، دار بلقيس للنشر، الدار البيضاء الجزائر، 2009، المادة 2 ص8.

حيث تلتزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية.

الفرع الخامس: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي[1]:

-توفير معلومة مالية مفهومة وموثوق بها دوليا؛

-إعطاء صورة صادقة وحقيقية عن الوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات؛

-جعل القوائم المالية للمؤسسات قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، وبين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو في نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية؛

- قواعد التقييم العامة والخاصة حيث يضم مختلف قواعد التقييم المحاسبي وكذا متابعة العمليات العادية والخاصة ؛

- عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول، الخصوم ، حسابات النتائج ، حالات تغير الخزينة ، حالات تغير الأموال الخاصة ، الملاحق ؛

- نشر معلومات وافية ، صحيحة ، موثوق بها وتتمتع بشفافية اكبر تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين فيها وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتحاد القرارات من طرف المستعملين؛

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛[2]

- يؤدي إلى زيادة الثقة المساهمين بحيث يسمح لهم متابعة أموالهم في المؤسسة؛

- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛

---

[1] سارة عبد العالي، "**المقاربة بين المحاسبة والجباية في المؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة سوناطراك– مديرية الصيانة الاغواط–**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، س2011/2010، ص50.

[2] عيساوي سعيدة، **"أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات CAAT غرداية خلال الفترة 2010/2009"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التحارية، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011، ص6.

– يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط الوطني المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛

الفرع السادس: أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي

يتوقع أن تكون هناك آثارا إيجابية على المؤسسات عند تحولها إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي، والتي تتمثل في[1]:

- تسهيل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة.
- توفير فرصة للمؤسسات لتحسين نوعية علاقاتها واتصالاتها مع الأطراف المتعاملة معها والتي تستفيد من قوائمها المالية.
- النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة.
- يقترح النظام المحاسبي المالي حلولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة في المخطط الوطني للمحاسبة، منها عمليات القرض الايجاري، ويسمح بالانتقال من محاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية، بتغليبه للحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل التعاملات التي تقوم بها المؤسسة.
- يمكنّ من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات وطنيا أو دوليا، حول الوضعيات المالية والأداء، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر و خارجها.
- يتوافق مع الوسائل والبرامج المعلوماتية التي تسمح بتسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط بأقل جهد وتكلفة، خاصة مع وجود دول متطورة سبقت الجزائر في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية،وتتوفر على أنظمة معلومات محاسبية متطورة متوافقة مع هذه المعايير، ويمكن الاستفادة من تجاربها.
- يساعد المؤسسات الجزائرية من جانب التمويل، من خلال إجبارها على تقديم معلومات تهم المستثمرين، بما يفيدها في الاعتماد على مصادر أخرى إضافة للتمويل، خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لها إستراتيجيات للاستثمار في خارج الجزائر، بتقديمها المعلومة المالية المطلوبة والمساعدة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار.

[1] سفيان نقماري و رحمة بلهادف، "**واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي**"، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، يومي 13/12 جانفي 2013، ص17.

- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات التي تنشط في دول متعددة من تكييف البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية.
- يأتي النظام المحاسبي المالي الجديد لسد الثغرات السابقة، بوضع أدوات ملائمة لجميع المعطيات وتحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للنظام التجاري، تلك الأدوات معتمدة دوليا وستفضح كل المخالفات والاختلاسات ومحاولات الفساد.

الفرع السابع:مبادئ النظام المحاسبي المالي.

نصت المادة 6 من قانون 11/07 أن النظام المحاسبي المالي يتضمن إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كسوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولاسيما[1]:

- **محاسبة التعهد:** يجب تسجيل الأحداث الاقتصادية عند حدوثها أي عندما ينشأ الحق أو الدين وليس عندما يحدث تدفق نقدي.[2]
- **الدلالة:** يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية في شكل وثائق تضمن مصداقيتها وتكون المعلومات متبوعة بدلائل حول العملية.[3]
- **قابلية المقارنة:** يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على إجراء مقارنات لعدة دورات زمنية لنفس المؤسسة وبين مختلف المؤسسات.
- **قابلية الفهم:** وهي أن تكون القابلية للفهم من جانب المستخدمين التي يجب توافرها في المعلومات الواردة في القوائم المالية.[4]
- **الأهمية النسبية:** تكون المعلومة ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم.[5]

---

[1]سهام عميري، "**أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي(scf) على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية–دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات– خلال الفترة 2012/2007**"، مذكرة لنيل شهادة ماستر محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، 2014/2013، ص5.

[2]علاء بوقفة، "الإصلاح **المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستر فرع محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص85.

[3]أيت محمد مراد وبحري سفيان، "**النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبة الدوليةIAS-IFRS، ص6.

[4]نوي الحاج، "**انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**"، مذكرة لنيل شهادة ماجستير مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة شلف، س2008، ص53- 56.

[5]عيساوي سعيدة، مرجع سبق ذكر، ص5.

- **الحيطة والحذر**: يجب تسجيل النفقات المحتملة الحدوث دون أن يسمح بتكوين مؤونات احتياطات مبالغ فيها.[1]

المطلب الثاني: مفاهيم حول القواعد الجبائية.

الفرع الأول: مفهوم القواعد الجبائية.

1- الجباية:هي ذلك الرابط المادي الذي يربط الفرد بحكومته وببقية أفراد مجتمعه، وهي في نفس الوقت تشكل أداة سيادية فعالة سواء في المجال أو الاقتصادي أو الاجتماعي أو البيئي الخاص وان جميع الأنظمة الجبائية تخضع للفلسفة الاجتماعية للعصر الذي تسود فيه[2].

2-النظام الجبائي:هو مجموعة من العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية التي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين، وذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي يختلف ملامحه بالضرورة في المجتمع متقدم اقتصاديا عن صوره في مجتمع متخلف، هذا من المفهوم الواسع.

أما من المفهوم الضيق فهو عبارة عن مجموعة القواعد القانونية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل[3].

3-مقومات النظام الجبائي:

لنجاح النظام الجبائي يستلزم التكامل الناجح للمقومات الثلاثة التالية:[4]

أ- **الإدارة التشريعية**: وهي التي تختص بإصدار القانون الجبائي والني تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الجبائي في المجتمع.

ب- **الإدارة التنفيذية**: تضم أجهزة تتولى تنفيذ القانون الجبائي من خلال حصر والربط والتحصيل للضريبة والرقابة الجبائية والمنازعات.

ت- **الجهاز القضائي**: الذي يتولى الفصل في المنازعات التي قد تنشأ بين المكلفين والإدارة الجبائية، ويتطلب الأمر أيضا وجود:

- سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة يراعي فيها القواعد الفنية الأصولية؛

---

[1] سامية منص،" الإفصاح **وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة ورقلة، 2011، ص6.

[2] العياشي عجلان، **"حوكمة الجباية المحلية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة"**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة مسيلة، العدد 14، س 2014، ص167.

[3] سيف الدين تليلي، **"واقع التسسير الجبائي في البنوك التجارية دراسة حالة البنك الوطني الجزائري BNAوحدة ورقلة"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية علوم الاقتصادية وتجارية وعلم التسيير،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، س2014/2013، ص5.

[4] كمال رزيق وبوعلام رحمون، **" تقييم السياسة الجبائية في الجزائر"**، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص3.

- سياسة ضريبية متجانسة مع السياسات الاقتصادية الأخرى؛
- تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن السياسة الجبائية؛
- جهاز ضريبي على قدر عال من الكفاءة يتولى تنفيذ السياسة الضريبية.

الفرع الثاني:تكييف القواعد الجبائية الحالية مع محتوى النظام المحاسبي المالي.

يمكن أن يؤدي تكييف القواعد الجبائية مع المفاهيم والقواعد الجديدة للنظام المحاسبي المالي إلى إلغاء كلي للقاعدة أو تعديلها، وحتى يكون هذا التكييف مقبولا جبائيا، يجب أن لا يقلل من الوعاء الضريبي.

حيث تنص المادة السادسة من قانون المالية التكميلي لسنة2009 على ضرورة احترام المؤسسات للتعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة، ما يعني ضرورة تعديل النصوص الجبائية حتى تتوافق مع قواعد النظام المحاسبي المالي الجديد وكذا تعديل القواعد المحاسبية المستعملة في الإطار جبائي.

وبالنظر للجهود المبذولة في إطار التكييف الجبائي مع محتوى النظام المالي المحاسبي، يلاحظ أن أغلب هذه المواد المعنية بالتعديل تم الرجوع إليها وتعديلها خاصة ما تعلق بأرباح الشركات، المصاريف القابلة للخصم، المصاريف الأولية، الإعانات، فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التقييم...إلخ. إلا أنه تبقى هناك بعض القواعد الجبائية واجبة التعديل والتوضيح أكثر أو طرح قواعد جديدة بالأساس، ومنها[1]:

- **قواعد التسجيل للأعباء المقبولة جبائيا وخصمها:**

بحيث يجب أن يتوقع هنا السماح للمؤسسات بتطبيق الإهتلاكات الاستثنائية الناتجة عن كون مدة الاستعمال الاقتصادية للأصل أقصر من مدة استعماله في المؤسسة، أو السماح للمؤسسات باختيار مدة الاستعمال التي تسمح باهتلاك سريع لأصولها.

هناك بعض الأعباء المقبولة جبائيا وغير المسجلة محاسبيا في النتيجة المحاسبية، بحيث يتم خصمها باستعمال التسجيلات شبه المحاسبية(extra comptable) كمصاريف إعادة التجديد، الإصلاح و المراجعة ومصاريف البحث في حالة اكتساب، هذه الأعباء وجب وضعها في جدول ووضعها في الرزمة الجبائية من اجل السماح للإدارة الجبائية بمتابعة معالجتها.

- **قواعد تسجيل الأعباء المقبولة محاسبيا:**

[1] جاوحدو رضا و حمدي جليلة ايمان، "**آثار تبني النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه**"، واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة الوادي، 5-2013/05/6، ص9-10.

يجب أن يتوقع هنا السماح للمؤسسات بدمج بعض الأعباء التي تدخل ضمن النتيجة المحاسبية، لكن من الناحية الجبائية يمكن أن لا تأخذ بعين الاعتبار، كالأعباء التي تعتبر غير مبررة من طرف الإدارة الجبائية، نواتج الفروع من توزيعات أرباح الأسهم المقبوضة، الأعباء والنواتج التي تتم من الفروع أو مؤسسات مشتركة.

- **قاعدة التقييم على أساس القيمة العادلة:**

يفترض من الناحية العملية إصدار نص جبائي يسمح بالتقييم على أساس القيمة العادلة، إلا أنه لحد الآن هناك بعض التحفظ من طرف الإدارة الجبائية حول هذا العنصر وربما يرجع هذا الأمر حسب رأيهم كونها تهدد بتقلص الإيرادات الضريبية بشكل معتبر، وعليه فهي لا تعترف بطريقة حساب الإهتلاكات بغير الطريقة المقررة لديها، خاصة فيما يتعلق بالأصول المالية.

المطلب الثالث: اختلاف بين النظام المحاسبي المالي و القواعد الجبائية.

يتمثل الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية فيمايلي[1]:

الجدول رقم(1-1):الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

	القواعد المحاسبية	القواعد الجبائية
مدة الإهتلاك	مدة الإهتلاك هي مدة الانتفاع، أو استعمال الأصل في المؤسسة	مدة الإهتلاك هي مدة حياة الأصل، و تكون محددة من طرف الإدارة الجبائية مثل المباني 02 سنة.
القيمة المتبقية	قد تكون القيمة المتبقة لأصل ما موجبة، عندما تعرضه المؤسسة للبيع.	حسب القواعد الجبائية القيمة المتبقية دائما تساوي صفر.
نمط الإهتلاك	نمط الإهتلاك الخطي هو المستعمل دائما حسب القواعد المحاسبية، لكن في بعض الأحيان تستعمل نمط الإهتلاك المتناقص الضريبي.	النمط الأكثر استعمالا حسب القواعد الجبائية هو المتناقص الضريبي.
مراجعة مخطط الإهتلاك	يمكن مراجعة مخطط الإهتلاك	لا يمكن مراجعة مخطط الإهتلاك.

المصدر:محمد زرقون،المشكلات الضريبية لتطبيقات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعلى ضوء معايير المحاسبة الدولية.

[1]محمد زرقون و نور الدين بعيليش،" **المشكلات الضريبية لتطبيقات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية**"، مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، ص17.

إن التطبيقات التي أتت بها المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد أوجبت على المؤسسة أن توفر في قوائمها المالية و بالضبط الملاحق معلومات تخص المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات، و العناصر التي تشكل الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية ترتكز عموما في النقاط التالية:

- **الإهتلاكات**: يعرف الإهتلاك حسب المعايير المحاسبية الدولية على أنه توزيع نظامي للمبالغ القابلة للإهتلاك للأصل طوال مدة منفعته، وحسب النظام المحاسبي المالي الجزائري يعرف إهتلاك الاستثمار على أنه يمثل استهلاك المنافع الاقتصادية لاستثمار مادي أو معنوي خلال مدة الانتفاع به، بينما يعرف الإهتلاك جبائيا حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة على أنه التدني الذي يطرأ على الأصول بفعل الزمن ونتيجة استخدامها في العمل والإنتاج، وفي نهاية كل دورة تحسب قيمة الإهتلاك وتخفض من قيمة الاستثمار حسب مخطط الإهتلاك الذي يتطلب معرفة العناصر التالية :مدة الانتفاع بالأصل، نمط أو معدل استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بهذا الأصل والقيمة القابلة للإهتلاك،كما يجب على المؤسسة مراجعة مخطط الإهتلاك الخاص بكل استثمار.
- **مدة الإهتلاك** :هي [1]مدة الانتفاع بالأصل أي المدة التي تتوقع المؤسسة أن تستعمل فيها الأصل، وتبدأ من تاريخ بداية الاستغلال وليس تاريخ الحيازة إلى تاريخ استنفاذ المنافع الاقتصادية لهذا الأصل على أن لا تتعدى مدة عشرون سنة بالنسبة للاستثمارات المعنوية، و كنتيجة لذلك فإن مدة الانتفاع من الأصل ممكن أن تكون أقل من مدة حياته الاقتصادية، حيث أن مدة الانتفاع تخضع لحكم إدارة المؤسسة وتجربتها مع استثمارات مماثلة و هذا سيكون له تأثير على الوعاء الضريبي من خلال تأثيره

على مدة الإهتلاك و أقساط الإهتلاك، و ذلك لاعتماد النظام الجبائي على مدة حياة الأصل لا مدة المنفعة الاقتصادية (مدة حياته.)

وتجدر الإشارة إلى أنه إذا كان لاستثمار معين مكونات تختلف من حيث مدة الانتفاع بها، فإن ذلك يستوجب المعالجة المحاسبية لكل مكون على حدى بما فيها حساب قسط الإهتلاك السنوي .

- **نمط و معدل الإهتلاك** :بالنسبة لنمط أو معدل الإهتلاك يكمن ذلك في طريقة الإهتلاك المستعملة، يعتمد النظام الجبائي على أنماط عادية للإهتلاكات(خطية، متزايدة، متناقصة)، وبحسب المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجديد يجب أن تكون الطريقة المستعملة تعكس نمط استهلاك المنافع الاقتصادية عبر مدة الانتفاع به، بخلاف القواعد السابقة فالمؤسسة لها الحرية في اختيار نمط الاهتلاك حسب اعتبارات جبائية، و نجد ثلاثة طرق اهتلاك مسموح بها، وهي طريقة الإهتلاك الثابت، طريقة

[1]محمد زرقون و نور الدين بعيليش،**" مرجع سبق ذكره"**، ص16.

الإهتلاك المتناقص وطريقة الإهتلاك حسب وحدات الإنتاج، و بالتالي على المؤسسات إعادة النظر في نمط و معدل اهتلاكها و هذا سيؤثر على أقساط الإهتلاك و على الوعاء الخاضع للضريبة.

❖ **قاعدة الإهتلاك**: القيمة القابلة للإهتلاك هي قيمة الحيازة ناقص منها القيمة المتبقية المتوقع في نهاية مدة الانتفاع، وتعتبر القيمة المتبقية على أنها قيمة الاستثمار المتوقعة في نهاية مدة الانتفاع ناقص منها أعباء التنازل عنه، و هذه الأخيرة لا تأخذ بعين الاعتبار في القواعد الجبائية.

المطلب الرابع: التأثيرات الناتجة من تطبيق النظام المحاسبي على القواعد الجبائية.

يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، إلى عدة تغييرات في بعض القواعد المحاسبية والجبائية المطبقة في إطار المخطط الوطني للمحاسبة، وتمس هذه التغيرات بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات، ويتطلب ذلك ضرورة تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد، وضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، بما يسمح بعصرنة النظام الجبائي وتقليل تأثيرات تغير المرجع المحاسبي، وزيادة شفافيته بالنسبة للمؤسسات من داخل وخارج الجزائر، لذلك من اللازم إعادة النظر في القواعد الجبائية المرتبطة بالمحاسبة، وضرورة تعديلها وتوفيقها مع المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، والتي تتركز بالأساس حول العناصر التالية[1]:

1-تسجيل التثبيتات المحصل عليها بواسطة قرض إيجاري:

بالنسبة لتسجيل التثبيتات لدى المؤسسة، تسمح قواعد النظام المحاسبي المالي بتسجيل عناصر استثمارات و أقساط اهتلاكها إذا كانت للمؤسسة رقابة عليها وتحصل على المنافع الاقتصادية المستقبلية لها، وهذا ما ينطبق على الأصول المحصل عليها بواسطة قرض إيجاري، أو المؤجرة من طرف المؤسسة، وهي أصول تكون مراقبة من طرف المؤسسة المستأجرة لها، والتي تسجلها محاسبيا لديها رفقة أقساط اهتلاكها، وهو ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة بالنقصان، على العكس من المخطط الوطني للمحاسبة، الذي يفرض أن تكون المؤسسة مالكة للأصل حتى تسجله لديها برفقة الإهتلاك الخاص به.

2- الخسارة في القيمة:

تعتبر الخسارة في القيمة (Perte de Valeur)عنصرا جديدا مقارنة بالمخطط الوطني للمحاسبة، خاصة خسارة القيم على التثبيتات (ح/29) وعلى العناصر المالية(ح/59)، والذي يعتبر بمثابة مؤونة، ويؤثر كذلك على القواعد الجبائية السائدة حاليا، نظرا لوجود تسجيل محاسبي للخسارة في القيمة ضمن الأعباء من أجل إرجاع

[1] بربري محمد لمين وبكيل عبد القادر، **"تطبيق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واثر ذلك على النظام الجبائي"**، واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة الوادي، 5-2013/05/6، ص6.

القيمة المحاسبية للأصل إلى قيمته القابلة للتحصيل، بالإضافة إلى العناصر الجديدة التي جاء بها هذا المصطلح، فخسارة القيمة يتم إثباتها عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل للأصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية، والقيمة القابلة للتحصيل هي أكبر قيمة بين سعر البيع الصافي المحتمل وقيمة المنفعة، هذه الأخيرة تتمثل في القيمة المستحدثة للتدفقات النقدية المستقبلية، وهي كلها مصطلحات جديدة ينبغي التكيف معها، خاصة وأن إثبات خسارة القيمة محاسبيا يؤدي إلى التأثير على القاعدة الجبائية للأصل المتناقص، بحيث تؤدي الخسائر في القيمة إلى تغييرات متكررة في مخططات الإهتلاك، باعتبار أن الخسارة في القيمة تؤثر على المبلغ القابل للاهتلاك وتخفض من قاعدة اهتلاك الأصل، والتي بإمكانها أن تتغير أو تعاد لاحقا، محولة من جديد حساب مخصصات الإهتلاكات، بينما يعتبر ذلك أمرا استثنائيا في المخطط الوطني للمحاسبة.الناتجة عن حيازة أو (Goodwill) و تنص القواعد المحاسبية الجديدة كذلك على خضوع الشهرة الموجبة أو فارق الاقتناء اندماج مؤسسات، لاختبار سنوي للخسارة في القيمة، والذي يعتبر عنصرا جديدا على إدارة الضرائب بالمقارنة مع قواعد المخطط الوطني للمحاسبة.

3-إعادة تقييم الأصول الثابتة[1]:

عند إعادة تقييم عنصر من الأصول الثابتة فإن كل الأجزاء المشكلة له أو الفئة التي ينتمي إليها نفس الأصل يعاد تقييمها، فمثلا إذا أرادت المؤسسة تقييم مبنى يجب عليها تقييم كل المباني التي ينتمي إليها هذا المبنى، بدون إجبار على تقييم الأراضي المقامة عليها هذه المباني، ويتم التقييم بالقيمة الحقيقية أو القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم، إذا أمكن تحديد هذه القيمة بشكل موثوق به، وذلك بغرض إظهار قيمة الأصول بقيمها الحقيقية في الميزانية، وتشكل القيمة المعاد تقديرها قاعدة جديدة للاهتلاك، وهو ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة على الأرباح.

4-التقييم بالقيمة العادلة:

من بين أهم المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، والتي تؤثر (Juste Valeur) يعتبر التقييم بالقيمة العادلة حتما على القواعد الجبائية المطبقة والتي تأخذ بالتكلفة التاريخية كقاعدة للقياس، فمثلا حسب النظام المحاسبي المالي فإن المؤسسة في نهاية الدورة تقيم أدواتها المالية بالقيمة العادلة، وإذا كان هناك فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم إثبات الفرق وتسجيله محاسبيا كإيراد أو عبء رغم عدم تحققه، ويؤثر ذلك على الوعاء الخاضع للضريبة.

5- إطفاء المصاريف الإعدادية:

في المخطط الوطني للمحاسبة والقواعد الجبائية المعمول بها، كانت تخضع المصاريف الإعدادية لإطفاء سنوي لقيمتها في مدة أقصاها خمس (05) سنوات، وتخفض هذه المخصصات من الوعاء الخاضع للضريبة، زيادة على التخفيض الأولي، من خلال تسجيل هذه المصاريف في حسابات الصنف السادس حسب طبيعتها، بينما وفق

[1] مرجع سبق ذكره، ص 7.

النظام المحاسبي المالي، لا يتم الأخذ بعين الاعتبار إطفاء المصاريف الإعدادية، ويتم تسجيل هذه الأخيرة ضمن الأعباء، ما عدا مصاريف التطوير التي تسجل ضمن
الأصول الثابتة وتخضع للاهتلاك وخسائر القيمة، وكل هذه التغيرات تؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة.

6- تكاليف الاقتراض:

تسجل تكاليف الاقتراض ضمن الأعباء المالية للدورة التي ترتبط بها، إلا في حالة أن هذه التكاليف سوف يتم إضافتها لقيمة الأصل، إذا كانت تؤدي إلى توليد منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة، ويمكن تقييمها بطريقة موثوق بها، بينما جبائيا لا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل، وتعتبر مصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة.

7- الضرائب المؤجلة:

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، نظرا لإمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذ بعين الاعتبار محاسبيا لعبء ما أو إيراد ما وتاريخ أخذ نفس العبء أو الإيراد في تحديد النتيجة الجبائية، كما ينتج عنها كذلك تسجيل الأصول والخصوم الضريبية في الميزانية.

فإدارة الضرائب وفق المخطط الوطني للمحاسبة تعتمد أساسا على النتيجة المحاسبية للمؤسسة والظاهرة في جدول حسابات النتائج، فبعد القيام بتعديلات عليها لتصبح نتيجة جبائية تفرض عليها الضريبة على أرباح الشركات، وهو ما يسهل عمل إدارة الضرائب، بينما النظام المحاسبي المالي يفترض عدم وجود ترابط بين الجباية والمحاسبة، أي استقلالية القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية، وهو ما تظهره الضرائب المؤجلة التي تعني وجود ضرائب مسجلة محاسبيا و جبائيا على فترات متباينة، وهو ما يجعل من الضروري على إدارة الضرائب التكيف معها وأخذها بعين الاعتبار.

8- المؤونات:

دائما ما تعكس الميزانية الوضعية المالية للمؤسسة عند نهاية الدورة، ولا تعكس الوضعية المستقبلية المتوقعة، وبالتالي لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى عكس المخطط الوطني الذي يقوم بتكوين مؤونات لأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى، ولكن حسب النظام المحاسبي المالي تم حذفها[1].

9- تغير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء:

عندما يتم تغيير التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء عن الدورات السابقة، تقوم المؤسسة بتحميل الآثار الناتجة ضمن الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية، بدون التسجيل ضمن الأعباء والنواتج، ويؤثر ذلك على القواعد

[1] عمر الفاروق زرقون،إنعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية-دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الأبار-، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص87.

الجبائية لأنها تعتمد على النتيجة المحاسبية في تحديد الضريبة على أرباح المؤسسة، والنتيجة المحاسبية في هذه الحالة لا تتضمن الأعباء أو الإيرادات التي تم تسجيلها ضمن الأموال الخاصة، وخاصة عندما تمس هذه التغييرات عناصر تؤثر على أعباء ونواتج دورات سابقة، مما يؤدي إلى التأثير على مقدار الضريبة الحقيقي بالنقصان.

10- تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية[1]:

من أجل الشفافية المالية والاقتصادية، المرجع المحاسبي ينص على أن عملية تحويل الحقوق والديون إلى أموال بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة يجب أن يتم في الاتجاهين:

- ✓ أعباء: إذا كانت خسارة.
- ✓ نواتج إذا كانت أرباح.

بينما النظام الجبائي يسمح للمؤسسات بإظهار الخسائر على التحويل فقط.

11- تكاليف البحث والتطوير:

نفقات البحوث المطبقة أو التطوير تسجل محاسبيا حسب اختيار المؤسسة في المصاريف، أما المعالجة الجبائية فتتبع المعالجة المحاسبية التي تطبق حتى الآن، حسب مشروع النظام المحاسبي الجديد وIAS38، لم يترك الخيار للمؤسسة، لم يحدد المرجع سوى مشاريع البحث (تكاليف وجب تسجيلها في المصاريف)، ومشاريع التطوير(نفقات وجب تجميدها إذا ما توفرت شروط معينة)، شروط التجميد سوف تكون بدون شك محققة بصفة آجلة أكثر مما عليه اليوم، فمعايير التسجيل المحاسبي تكون مقيمة في التوقعات الواحدة النشاط.

النظام الجديد بتنبؤ أن التسجيل المحاسبي يكون إجباريا للتكاليف الناتجة عن مرحلة البحث والتشغيل على حساب التكاليف المحصلة خلال مرحلة التطوير (معتبرة على أنها تفضيلية)، هذه الوضعية تختلف مقارنة بالنظام الجديد والذي يفرض تشغيل تكاليف التطوير عندما تكون الشروط محققة.

[1] عزوز علي ومتلوي محمد، "**متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي**"، مداخلة في الإطار الملتقى الدولي الأول: النظام المحاسبي العالمي في ظل معايير لمحاسبة الدولية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 17-2010/01/18، ص17.

المبحث الثاني:الدراسات السابقة.

حاولنا في هذا المبحث إلى التطرق إلى الدراسات التي تناولت موضوع النظام المحاسبي والقواعد الجبائية لبحث أهم نقاط الاتفاق والاختلاف بينهما.

المطلب الأول: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي المالي.

- **عيساوي سعيدة،** أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات **CAAT** غارداية خلال الفترة 2010/2009 مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012/2011، تمحورت الإشكالية على النحو التالي:**ما مدى تبني النظام المحاسبي المالي SCF المعايير المحاسبية الدولية؟ وإلى أي مدى طبق النظام المحاسبي المالي SCF في قطاع التأمين؟**

حيث كانت الفرضيات على الشكل التالي:

- يعمل النظام المحاسبي في أي مؤسسة من المؤسسات(و من بينها مؤسسات التأمين) على توفير البيانات والمعلومات التي تساعد المستويات الإدارية المختلفة في تقييم نتائج تطبيق السياسات المختلفة.
- يختلف النظام المحاسبي المالي الجديد في مؤسسات التأمين عن سابقه(النظام القديم).

وهدفت الدراسة إلى فهم طبيعة النظام المحاسبي لشركات التأمين والتعرف على الحسابات الخاصة بنشاطه حيث توصلت إلى النتائج التالية:

- من خلال الدراسة تبين أن النظام المحاسبي المالي تم تكييفه تبعا لأسس وقواعد معايير المحاسبة الدولية؛
- لم يكن الهدف من النظام المالي المحاسبي الإصلاح بل التغيير؛
- يتميز قطاع التأمين بعدة خصائص عن باقي الأنشطة أو القطاعات الأخرى ولعل من أهم وأبرز ذلك خصوصية الحسابات أي هناك حسابات خاصة بهذا الموضوع؛

-تكمن أهمية النظام المحاسبي الجديد في شركات التأمين في تطوير أداء التنظيم المحاسبي والرقابة على العمليات المالية والفنية في إطار شركات التأمين.

-الحسابات العامة والإجمالية التي تخدم أهداف الرقابة والضبط الحسابي، مما يساعد شركات التأمين على تحقيق أهداف النظام المحاسبي؛

- تتكون العناصر المحددة لإطار أي نظام محاسبي من دليل الحسابات الذي يضم كافة حسابات الشركة حيث تتماشى في تبويبها مع طبيعة نشاط الشركة.

- **أكرام إبراهيم حماد**، تطوير النظام الحكومي في فلسطين، مؤتمر تنمية وتطوير قطاع غزة بعد الانسحاب الإسرائيلي، كلية التجارة في الجامعة الإسلامية فلسطين، 13-15 فيفري 2006، وقد هدف الباحث إلى إيجاد حول للمحاسبة في غزة وقد توصل إلى مايلي:

– تأسيس وحدات للرقابة الداخلية في كل جهة مشمولة برقابة وزارة المالية يرتبط رئيسها بالمسئول الأول في الجهاز الرقابي، وزيادة تفعيل القائم منها، وذلك لتوفير مقومات الرقابة الذاتية والحماية الوقائية للمال العام، وترشيد استخداماته والإسهام في رفع كفاية الأداء في الأجهزة الحكومية؛

– تفعيل مبدأ الإفصاح المحاسبي، والتأكد من المراجعين القانونيين من عدم إخفاء المعلومات عن الوحدات الحكومية المعنية بهذه المعلومات بما يساهم في نشر المعلومات اللازمة للمستثمرين؛

– تأهيل العاملين بما ينعكس ايجابيا على حسن أدائهم في العمل؛

– التنسيق بين وحدات الرقابة والتدقيق الداخلي بوزارة المالية بما يضمن سرعة الإنجاز وعدم تعطيل المعاملات المالية.

المطلب الثاني: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي والنظام الجبائي.

- **فلة محتال**، المعالجة المحاسبية لجباية الشركات التأمين وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات ومحاسبة معمقة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلم التسيير، جامعة عمار ثليجي الاغواط السنة 2012-2013، تمحورت الإشكالية على النحو التالي: **كيف تتم المعالجة المحاسبية لجباية شركات التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي؟**، تناولت هذه الدراسة فصلا حول جباية شركات التأمين في ظل النظام المحاسبي المالي وفصلا أخر واقع المحاسبي لشركات التأمين الجزائرية، واستعملت المنهج التحليلي الوصفي ومن بين أهداف الدراسة إبراز الأهمية التي تتسم بها المفاهيم المرتبطة بجباية ومحاسبة شركات التأمين وكذلك إلى أهمية التحكم في التقنيات المحاسبية ودقة التقدير الجبائي مما يحافظ على مصالح الدولة من جهة ومصالح شركات التأمين من جهة ثانية وقد توصلت الباحثة إلى النتائج التالية:

– أن هناك اختلاف بين ما كان يطبق في السابق من طرف شركات التأمين من الجانب المحاسبي بحيث كانت تعتمد على المحاسبة الخاصة وبمعنى آخر المحاسبة القطاعية؛

– سهولة تكييف النظام المحاسبي المالي مع مختلف الأنشطة والقطاعات لاسيما قطاع التأمينات من خلال إصدار أوامر وقوانين تنظم العمل المحاسبي؛

– بدأ التطبيق الفعلي للنظام المحاسبي المالي في الشركة الجزائرية للتأمين الشامل منذ 2011 مع إعادة صياغة جميع النتائج والوثائق المحصل عليها في سنة 2010 وفق النظام المحاسبي المالي؛

– تتبع شركات التأمين النظام الجبائي الجزائرية فتقوم بتسديد كل من الضرائب على أرباح الشركات، الرسوم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، حقوق الطابع، الضريبة على مختلف المداخيل وغيرها.

- **سارة عبد العالي**، المقاربة بين المحاسبة والجباية في المؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة سونا طراك– مديرية الصيانة الأغواط– مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات ومحاسبة معمقة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلم التسيير، جامعة عمار ثليجي سنة 2010-2011، تمحورت الإشكالية فيما يلي: **ما مدى تأثر العلاقة بين المحاسبة و الجباية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي؟**، واعتمدت على المنهج التحليلي الوصفي حيث طرحت الباحثة مجموعة من الفرضيات أهمها:

– إن الإصلاح الجبائي الذي قامت به الجزائر سنة 1992 كان ضرورة لابد منها نتيجة للتوجه الجديد إلى نظام السوق.

– إن الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية يختلف عما كان عليه إذ يعتمد على الميزانية الجبائية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي.

وكان الهدف من هذه الدراسة إبراز أهم جوانب وأسباب الإصلاح الجبائي في الدول النامية وتوضيح العلاقة بين الجباية والمحاسبة في ظل الظروف الاقتصادية الراهنة حيث توصلت إلى النتائج التالية:

– الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة الاقتصادية الكلية، بحيث تطور دورها من وسيلة لتمويل النفقات العمومية إلى آلية مساهمة في تحقيق التوازنات الاقتصادية الكلية؛

–يعكس النظام الجبائي لأي دولة الشكل التنظيمي و الفني للضريبة في ذلك الاقتصاد ، وتتحدد مكونات الهيكل الجبائي بناءا على عوامل مختلفة من أهمها طبيعة النظام الاقتصادي و مستوى تقدم الدولة، بحيث تتميز الدول الاشتراكية و المتخلفة بارتفاع الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة على عكس الدول المتقدمة والرأسمالية التي ترتفع فيها نسبة أهمية الضرائب المباشرة فالإصلاحات الجبائية كانت في معظمها موجهة إلى دول التخطيط المركزي سابقا بهدف نقل هذه الاقتصاديات إلى نظام السوق الحر؛

–لا يمكن إنكار المجهودات التي يقوم بها المشرع الضريبي في الجزائر و التي تهدف إلى تخفيف العبء الضريبي على المؤسسة الاقتصادية، و هذا ما نلمسه من خلال تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات من 30 % إلى 25 % و إلغاء الدفع الجزافي (**VF**) ؛

–إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية قد مكن من إضافة أداة قانونية تساهم في إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة و يسمح بتكييف منظومتنا المحاسبية مع المعايير المحاسبية الدولية قصد توفير معلومات مالية أكثر شفافية تساعد على اتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة و تساهم في التحفيز على الاستثمار الذي يعد عاملا أساسيا في رفع قدرات الاقتصاد الوطني .

- **صفية قادة و مريم كيرد**، معالجة النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة مؤسسة خاصة بالأغواط- مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات ومحاسبة معمقة جامعة كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلم التسيير، عمار ثليجي سنة 2012-2013، الإشكالية **كيف تحدد النتيجة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي؟**

حيث قامت الباحثة بتقسيم الدراسة إلى البحث إلى ثلاث فصول حيث كان الفصل الأول يتضمن مفاهيم المحاسبة والجباية والفصل الثاني كيفية تكوين النتيجة المحاسبية والفصل الأخير إسقاط الجانب النظري من خلال دراسة تطبيقية هدف البحث إلى إبراز مراحل المتبعة في حساب النتيجة الجبائية ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة مايلي:

-ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بشكل أساسي علة الجوانب المرتبطة بالمحاسبة لاسيما المؤسسات والنظام الجبائي؛

-إن النظام المحاسبي المالي ينتج معلومات محاسبية ذات نوعية وتسهل قراءة القوائم المالية من طرف المستعملين، خاصة الإدارة الجبائية، حيث أن الميزانية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي عبارة عن ميزانية مالية عكس النظام القديم الذي كان يقدم معلومات محاسبية فقط؛

-تعتمد الإدارة الجبائية على المعلومات المقدمة من طرف المكلف في شكل قوائم مالية لتحديد الوعاء الضريبي.

- **تسعديت بوسبعين**، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية تخصص محاسبة2009-2010 المدرسة العليا لتجارة الجزائر، الإشكالية: **ما هي أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري وما مدى ضرورة الإصلاحات الجبائية للتكييف مع متطلباته؟**،حيث تم تقسيم البحث إلى أربع فصول يتناول الفصل الأول مفاهيم عامة متعلقة بالمحاسبة والمالية ومبادئها والفصل الثاني تم عرض فيه النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في ثلاث مباحث أما الفصل الأخير كان دراسة ميدانية للأهم نقاط التباعد بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي استخلصت الباحثة النتائج التالية:

-يعتبر النظام المحاسبي مصدر المعلومة المالية، وسيلة تواصل بين الكيانات الاقتصادية، ما يجعل المحاسبة تقنية كمية للتسيير تقدم المعلومات المحاسبية الناتجة عن حركة الأموال بين الأعوان الاقتصاديين من أجل تمكينهم من اتخاذ هذه القرارات التسييرية، كما أن عملية تحديد ماهية الجباية يكون من خلال ثلاث عناصر مجتمعة، والمتمثلة في التصور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لدور الدولة كقاعدة مرجعية لبناء مختلف السياسات الوطنية، إذ تعتبر الجباية مجموع القوانين والقواعد التشريعية التي تعمل على تحصيل الضريبة؛

-أتى النظام المحاسبي المالي الجديد بعدة استحداثات تتعلق خاصة بمحاولة تقريب الممارسة المحاسبية المحلية بالممارسة العالمية، حيث يمكن إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات، كما

أنه يسمح بالإعلان بصفة أكثر وضوحا عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتساعد على تسهيل مراجعة الحسابات.

- **عمر الفاروق زرقون**، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار(**E.N.S.P**) مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة2011 جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الإشكالية: **ما مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على الممارسات المحاسبية والجبائية في المؤسسات الاقتصادية الجزائري؟**.حيث انتهج الباحث دراسة التحليل المقارن، حيث قام بصياغة عدة فرضيات أهمها:
  - توجد علاقة معنوية بين الممارسات المحاسبية والقواعد الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.
  - عدم كفاءة وفعالية الممارسات المحاسبية في ظل المخطط الوطني المحاسبي السابق.
  - كفاءة وفعالية الممارسات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور الجباية في تطوير مهنة المحاسبة وإبراز أهمية العلاقة التي تربط الممارسات المحاسبية والقواعد الجبائية وإعطاء صورة واضحة وبسيطة عن المحاسبة الضريبية وأهمية التسيير الجبائي في المؤسسات حيث توصل على النتائج التالية:

- ضرورة إعداد كوادر وإطارات وطنية مؤهلة للنهوض بمهنة المحاسبة في الجزائر؛
- الاهتمام أكثر بمعايير المحاسبة الدولية خاصة تلك المتعلقة منها بضرائب الدخل؛
- العمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى تتقلص درجة التباعد والتعارض؛
- يبغي العمل على التحديث المستمر للنظام المحاسبي المالي ومواكبة التغيرات التي قد تطرأ في المعايير الدولية؛
- الاهتمام بعقد المؤتمرات والندوات وطرح برامج تكوينية جديدة في الجامعات وغيرها، سواء على المستوى المحلي؛أو الدولي للتعرف على كل جديد عن معايير المحاسبة الدولية وتبادل الآراء بين الهيئات الوطنية المشرفة على المهنة و الهيئات الدولية والاستفادة من تجارب الدول الأخرى في هذا؛
- تشجيع البحث العلمي ومساعدة الباحثين بإعطائهم المعلومات والبيانات المالية المتوفرة عن تطبيقات النظام المالي المحاسبي في الجزائر؛
- العمل على إجراء الدراسات المستمرة بعد تطبيق النظام المالي المحاسبي الجديد لمعرفة مدى المنفعة والجدوى الاقتصادية والمالية والضريبية التي تحققت.

- **عزوز علي**، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي ملتقى دولي أول حول النظام المحاسبي المالي في ظل معايير لمحاسبة الدولية 17-16 جانفي 2010،معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير المركز الجامعي بالوادي، الإشكالية: **كيف ينعكس النظام المحاسبي المالي على القواعد**

الجبائية؟، حيث هدف الباحث إلى التطرق إلى الأسس والآليات التي تسمح بتكييف النظام الجبائي الجزائري مع قواعد المحاسبة الدولية من خلال تطرقه لعدة محاور منها عرض مشروع النظام المحاسبي المالي، التحديات والانعكاسات التي واجهت المؤسسات في الجزائر حيث توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

- تكرس الجزائر جهودها لمحاولة تكييف مخططها الذي سيعكس التوجه نحو توفير معلومة مالية مفهومة وطنيا ودوليا، رغبة وإرادة بالاندماج في الاقتصاد العالمي والاستفادة منه، وتسهيل المعاملات بين المؤسسات، وكذا بين المصالح الجبائية من خلال ما يخلقه من شفافية؛

- تم إجراء إصلاح محاسبي يعمل على تطبيق المبادئ والقواعد التي تنص عليها المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في الجزائر، من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق مع هذه المعايير.

- **الدكتور جاوحدو رضا**، أثار تبني النظام المحاسبية الدولية على النظام الجبائي-حالة الجزائر-، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات كلية الاقتصاد جامعة باجي مختار عنابة، العدد 32، شباط 2014، حيث أبرز الباحث أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر أدى إلى عدة تغييرات في بعض القواعد المحاسبية و الجبائية ، و تمس هذه التغييرات بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات ، و يتطلب ذلك تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد و ضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، بما يسمح بعصرنة النظام الجبائي و تقليل تأثيرات تغير المرجع المحاسبي ، لجعل المؤسسة الجزائرية تحظى بإطار قانوني مدعم بما فيه الكفاية يمكنها من تحسين سير العلاقة بين المحاسبة و الجباية، و بالموازاة مع كل هذه الجهود حظي القانون الجبائي هو الآخر بجملة من التغيرات و الإصلاحات، بهدف الوصول إلى جسر يسهل الاتصال بين الحاجيات المحاسبية و الجبائية . ما يفرض على الدولة الجزائرية ضرورة تكثيف جهودها من أجل دراسة و حل مختلف الإشكاليات التي قد يطرحها هذا التباعد، و ذلك بعرض حلول موضوعية و وسطية ليس من شأنها تغليب الأهداف الجبائية على الأهداف المحاسبية.

المطلب الثالث: الفرق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

يتضح ما تتميز به الدراسة الحالية بالدراسات السابقة، والجدول التالي يوضح ذلك:

المجال	الدراسات السابقة	الدراسات الحالية
الهدف	هدفت الدراسات السابقة إلى معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جباية شركات التامين وهي شركة اقتصادية، ومعرفة أثر النظام المحاسبي في ظل الإصلاحات وكيفية معالجة النتيجة	التعرف على أثر تطبيق النظام المحاسبي على القواعد المحاسبية بصفة عامة في مفتشية التي تعتبر مؤسسة خدمية على غرار الدراسات الأخرى كان الجانب الميداني في مؤسسات اقتصادية.

	الجبائية.	
المجتمع	اقتصرت الدراسة على مجموعة من الموظفين التابعين للمؤسسة محل الدراسة	اشتملت الدراسة على محافظي حسابات، محاسبين معتمدين، وموظفين في إطار جبائي
المنهجية	استخدمت منهجية البحث الميداني والوصفي لشركات التأمين.	دراسة وصفية تحليلية تهدف إلى معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي على القواعد الجبائية.
أسلوب التحليل	استخدمت طرق التحليل الوصفي للبيانات ، والبعض كانت تحليل مقارن، والبعض الأخر دراسة ميدانية.	اعتمدت على مصادر جمع البيانات الأولية والثانوية التي جمعها من خلال استبانة موزعة على مختلف مفتشيات ولاية غارداية ومحاسبين معتمدين إضافة إلى مقابلة مع محاسب معتمد.

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ما سبق.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل نستنتج إن الجزائر بإقدامها على تبني فكرة المعايير الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي فهي تحقق تقدم كبير وجبار نحو التوافق الدولي للمحاسبة والذي يعتمد بشكل كبير على المعايير الدولية من حيث الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية القواعد المحاسبية للتسجيل والتقييم والقوائم المالية المطلوبة بالإضافة إلا أن سير الحسابات وعرضها أصبح يتم من وجهة نظر مالية، وبالطبع سينتج عن هذا التطبيق تأثيرات على عدة جوانب مرتبطة بالمحاسبة من خلال التأثير على الممارسات التي كانت تعتمد على مبادئ وقواعد المخطط الوطني للمحاسبة لاسيما النظام الجبائي الجزائري، المؤسسات ومهنة المحاسبة والذي ينبغي تكييفها لتكون مهيأة عند تطبيق النظام المحاسبي المالي.

ونلاحظ أن رغبة الجزائر في محاولة تكييف مخططها المحاسبي بهدف توفير معلومة مالية مفهومة وطنيا ودوليا يعكس رغبتها في الاندماج في الاقتصاد العالمي والاستفادة منه وتسهيل المعاملات بين المؤسسات وكذا بين المصالح الجبائية من خلال ما يخلقه النظام المحاسبي المالي من شفافية، وسوف نحاول في الفصل الموالي دراسة الأثر الذي يخلقه تطبيق النظام المحاسبي المالي على جباية المؤسسة الاقتصادية و ذالك للتباين الموجود بين قواعده و القواعد الجبائية.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد معالجة موضوع النظام المحاسبي المالي وتأثيرها على القواعد الجبائية من الجانب النظري في الفصل الأول، سنتناول في الفصل الثاني التجسيد للمعلومات النظرية من الدراسة، وتحليل ومعرفة مدى الانطباق على الواقع العملي لمفتشية الضرائب.

وينقسم هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول يتناول تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954 من خلال تعريف المؤسسة وكيفية معالجة المشاكل الجبائية على مستوى المفتشية، وكذلك وصف لمنهج الدراسة والأفراد، ومجتمع الدراسة وعينتها وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، ويتضمن كل ذلك وصف للإجراءات التي تقنن الدراسة وتطبيقها.

أما المبحث الثاني فخصص للمعالجة الإحصائية للبيانات التي تم الاعتماد عليها في التحليل، وفي الأخير إبراز أهم النتائج المتوصل لها من خلال التحليل الإحصائي للبيانات.

المبحث الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب لولاية غرداية وخصائص العينة.

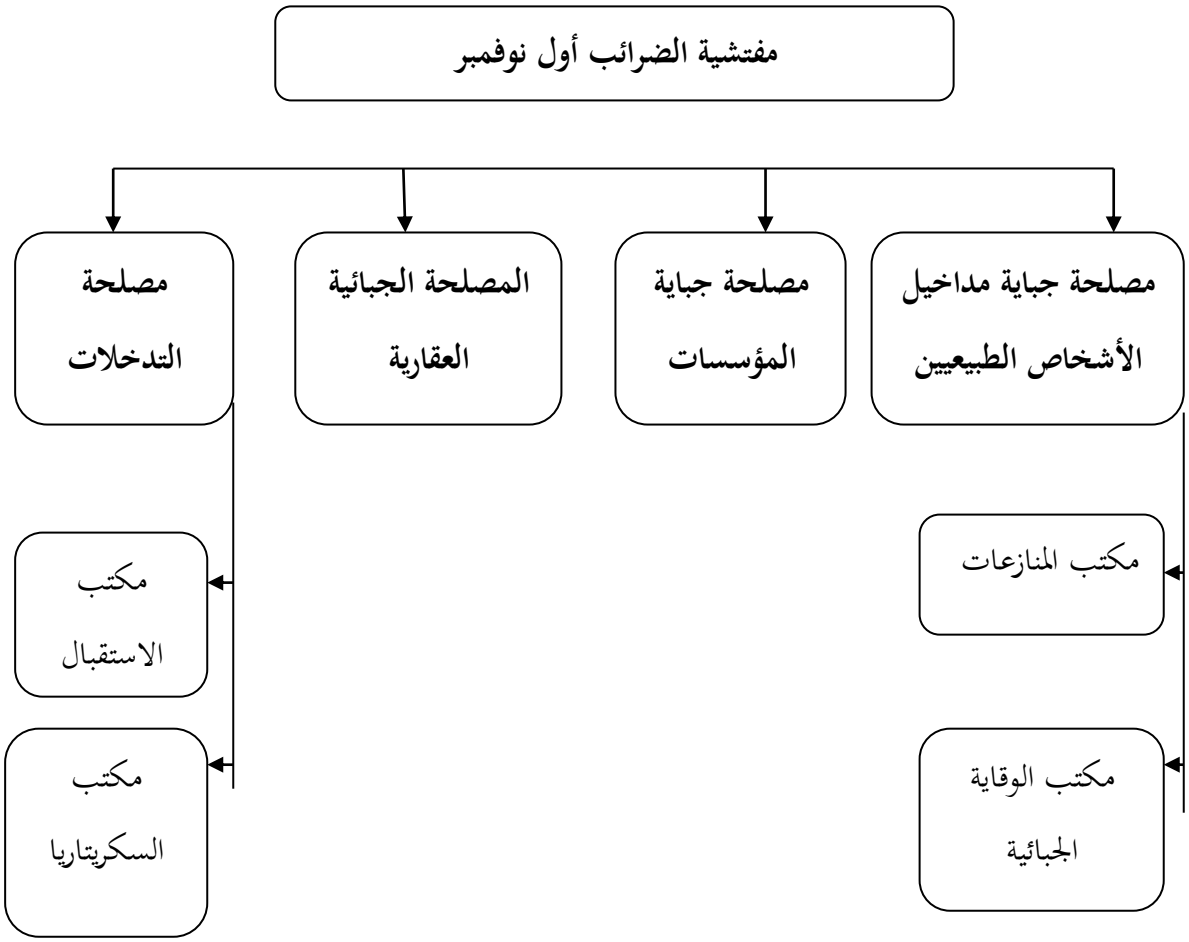
المطلب الأول: تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر.

تم فتح مفتشية الضرائب أول نوفمبر سنة 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل، أما بعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل الولاية تم الفصل بين المفتشيتين حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة وأطلق عليها تسمية أول نوفمبر سنة 2002، حيث كان أول رئيس للمفتشية السيد: توتي لمين، تضم مفتشية الضرائب أول نوفمبر حي ثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بوهراوة و وادنشو

1- مهام مكتب مفتشية الضرائب أول نوفمبر مايلي:

- **مكتب جباية الأشخاص الطبيعيين:** يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزافي (أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة) حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاصة بهم كل على حدى.
- **مكتب جباية المؤسسات والمهن الحرة:** هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات الناشطة في نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية (شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات المسؤولية المحدودة، وشركات ذات الشخص الوحيد) تضاف إليهم التعاونيات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات الأصحاب المهن الحرة (المحامين، المحاسبين...) ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.
- **مكتب الجباية العقارية:** هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع سكني متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى المهام الرسم على التطهير.
- **مكتب التدخلات:** هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي المفتشية، حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدى، وتحويل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعاينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين، والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي للمفتشية:

الشكل(2-1): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954.



المصدر: مفتشية الضرائب أول نوفمبر لولاية غارداية.

2- دور مفتشية الضرائب.

يكمن دورها في :

- مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين سواء كانت في إطار مراقبة شكلية للتصريحات المسلمة أو شعارات الدفع أو المعمقة للملف الجبائي للبحث في قاعدة فرض الضريبة؛
- تحقيق عمليات التدخل في عين المكان لمراقبة دقيقة ومستمرة أو مراقبة نوعية لبعض الضرائب مثل حقوق الطابع؛
- تحقيق عمليات الجرد؛
- تقوم بعملية الاحصاء الدوري للممتلكات العقارية المبنية والغير المبنية للنشاطات؛
- تأسيس الضريبة وعمليات التحصيل للوعاء؛

- إرشاد عن كل عملية غش أو تهرب ضريبي؛
- تنفيذ التنظيمات الجبائية.

3- العمليات الجبائية التي تتم بين المفتشية والمؤسسات الاقتصادية.

تتم عملية التواصل بين مصالح المفتشية والمؤسسات عن طريق الوثائق الرسمية التي ترسلها المصالح الجبائية و المتعلقة بالتصريحات الجبائية وكذا الميزانيات المالية والجبائية، وذلك وفق تواريخ محددة سواء بالنسبة لمواعيد التصريحات الجبائية (شهر، ثلاثي)، أو الميزانيات المحاسبية أو الجبائية (محددة قبل 30 أفريل من السنة الموالية لسنة النشاط).

✓ **عملية تسجيل المؤسسات لتطبيق ضريبة على الأرباح:**

أي مؤسسة تقوم بفتح سجل تجاري من أجل ممارسة نشاط تجاري معين، تلزم بفتح ملف جبائي في غضون شهر بعد إصدار السجل الخاص بها، وذلك بتقديم ملف خاص لتسجيل نشاطها على مستوى المفتشية الواقعة في نطاق الإقليمي الذي تتواجد فيه، يتكون الملف الجبائي لهذه المؤسسات من الوثائق التالية:

- 02 شهادة ميلاد رقم 12للمسير؛
- 02 شهادة ميلاد رقم 12 للمساعد أو شريك المسير؛
- 02 نسخة طبق الأصل مصادق عليها من رخصة السياقة أو بطاقة التعريف الوطنية للمساعد المسير؛
- 02 نسخة طبق الأصل مصادق عليها من السجل التجاري؛
- 02 نسخة طبق الأصل مصادق عليها من قانون الأساسي للشركة؛
- 01 نسخة طبق الأصل مصادق عليها من عقد الإيجار للمحل؛
- 01 مخطط توضيحي لموقع المحل؛
- شهادة التأهيل ANSEJ؛
- شهادة القابلية CNAC؛
- 01 المقرر لمنح مزايا ANDI؛
- 01 القرض المصغر ANGMC.

✓ **الإجراءات المتخذة في حق المتخلفين عن التسجيل:**

تعاقب أي شركة أو شخص طبيعي في حالة عدم تصريحها بنشاطها التجاري بعقوبة (غرامة) جبائية تقدر ب 30000دج وذلك طبقا للمادة 194 من القانون الجبائي والمادة 04 من قانون السجل التجاري.

✓ **عملية التصريح بالأرباح:**

بعد إيداع المعني (الشخص الطبيعي) لميزانيته المحاسبية والجبائية على مستوى مصالح المفتشية، تقوم المفتشية بتقديم رقم أعماله وربحه في وثيقة التسجيل (906) وكذا سجل تسجل به جميع رقم الأعمال وأرباح الشركات، وترسل إلى مركز الشرطة الميكانوغرافيك المتواجد بالعاصمة وذلك في شهر أوت، وبعد التثبيت في صحة المعلومات ترجع هذه القائمة إلى مصالح المفتشية، حيث تقوم هذه الأخيرة بالتدقيق في صحة المعلومات التي تتضمنها هذه القائمة،

تتم عملية التسجيل ابتداء من شهر ديسمبر إلى غاية شهر فيفري عند قابض الضرائب وذلك بواسطة تصريح جبائي يسمى G50A.

✓ **الإجراءات المتخذة في حالة الغش أو التلاعب بالأرباح:**

في حالة الغش الجبائي أو التلاعب من أجل تخفيض الربح المصرح به، تلجأ المصالح الجبائية إلى جملة من الإجراءات الرقابية المتعددة وتكون حسب نوع الغش الجبائي كالآتي:

-الرقابة الشكلية على تطبيق القواعد الجبائية: تكمن هذه الرقابة في مراقبة المعدلات أو النسب التي تفرض على رقم الأعمال وكذا الربح الجبائي، ضف إلى ذلك مراقبة الحسومات التي يقوم بها المكلف من أجل تخفيض مبلغ القيمة المضافة.

-الرقابة على الوثائق:

أ-تكمن هذه الرقابة في مراقبة ميزانيات الكلف على مدى 3 سنوات في محل العناصر التي تكون فيها شك عند أعوان المصالح الجبائية حيث ترسل وثيقة طلب المعلومات (c3) على المكلف وله الحق الرد على الوثيقة السابقة الذكر في أجل يقدر ب 30يوم على هذا الإشعار.

ب-بعد 30 يوم من تاريخ الاستلام تكون المصالح الجبائية بإصدار وثيقة تسوية أولية (c4) حيث تتضمن المبالغ غير مبررة من طرف المكلف.

في حالة إحضار المكلف لجميع الوثائق المحاسبية التي طلب منه إحضارها في وثيقة طلب المعلومات لا تقوم المصالح الجبائية بأي تسوية في حقه.

ج-للمكلف الحق على الرد عن وثيقة التسوية الأولية (c4) في أجل حدده القانون الجبائي في 30 يوم من تاريخ استلام هذا الإشعار، تقوم الإدارة الجبائية تلقائيا في حالة عدم الرد عن وثيقة التسوية الأولية بالتسوية نهائية وذلك من خلال إصدار الجدول الضريبي الإضافي مرفوق بوثيقة التسوية النهائية (c4dif).

ملاحظة: للمكلف الحق في حالة عدم اقتناعه بهذه التسوية اللجوء إلى لجان الطعن ابتداء من تقديم الشكوى إلى مدير الضرائب الكائن بولايته.

-في حالة عدم رفض مدير الضرائب لشكوى، للمكلف الحق بالطعن على مستوى لجنة الدائرة في غضون 4 أشهر.

✓ **الغرامات التي تتحملها المؤسسات جراء الإيداع المتأخر للتصريح السنوي للأرباح:**

يترتب على المؤسسة التي تقوم بإيداع التصريحات في غير آجالها المحددة غرامة مالية تحدد بنسبة 25% من الربح المصرح به في ميزانيتها وذلك طبقا للمادة 192 من القانون الجبائي.

4- النظام المحاسبي المالي الجديد ومفتشية الضرائب.

تم تطبيق scf في مفتشية ابتداء من سنة 2012 وذلك من خلال إيداع الميزانيات المحاسبية والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد.

قدم هذا النظام خدمة كبيرة للإدارة الجبائية وذلك من خلال الصورة الصادقة التي يعكسها هذا الأخير حول المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التصريحات والميزانيات المقدم من طرف المكلفين.

❖ **الإصلاحات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي:**

- قبل سنة 2001: كانت الضريبة على أرباح الشركات تقدر بنسبة 30% تقتطع من الربح المصرح به.
- بعد سنة 2001: أصبحت نسبة الضريبة على أرباح الشركات على معدلين 25% و 19%، حيث 19% لقطاع الخدمات وكذا الأنشطة المختلفة (الإنتاج)، أما 25% فللقطاع التجاري (بيع وشراء).
- في سنة 2015: تم تخفيض نسبة الضريبة على أرباح الشركات بشكل موحد على جميع الأنشطة حددت ب23%، وذلك طبقا للمادة 150 من قانون الإجراءات الجبائية.

❖ **التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات وفق scf:**

695		الضريبة على الأرباح	xxx	
	444	الضرائب على النتائج		xxx
		تسجيل قسط الضريبة على الأرباح		
444		الضرائب على النتائج	**xxx**	
	512	بنوك الحسابات الجارية		xxx
		دفع الضرائب على النتائج بواسطة الحساب البنك		

المطلب الثاني: إجراءات وأدوات الدراسة.

1-إجراءات الدراسة

1.1. منهج الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من أجل تحقيق أهداف الدراسة المتمثلة في معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية في المؤسسات.

اشتملت الدراسة في الجانب الميداني على الملاحظة والمقابلة والإستبيان، حيث طبقت هذه الدراسة في جانب المقابلة على مفتشية الضرائب أول نوفمبر 1954 بغارداية بالإضافة إلى محاسب معتمد" أفغاني نصر الدين"، حيث ، وقد تم توزيع إستبانات من أجل جمع أجوبة المبحوثين، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج الاختبارات الإحصائية(statistical package for social science) "spss" النسخة رقم 20، التي ترجمت إلى نتائج وتوصيات تدعم موضوع الدراسة وتساهم في حل مشكلة الدراسة.

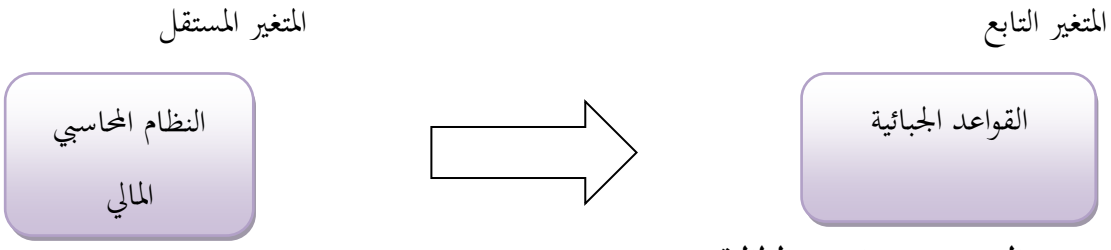
2.1. عينة الدراسة:

اقتصرت الدراسة على عينة من موظيفي مفتشية الضرائب أول نوفمبر ومؤسسات جبائية أخرى وكذلك الاعتماد على محاسبين معتمدين، حيث تم توزيع 40 استبيانه وتم إسترجاع 32 استبانة، أي نسبة 80% من إجمالي عينة الدراسة.

3.1. متغيرات الدراسة:

تم الاعتماد على متغيرين للدراسة وهما المتغير المستقل والمتغير التابع، وذلك موضح في الشكل الأتي:

الشكل2-2: يوضح متغيرات الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبة.

2- الأدوات الإحصائية:

1.2. الأساليب الإحصائية:

لتحليل الإستبانة تم الاعتماد على مجموعة من الأساليب الإحصائية من خلال برنامج"spss" المتمثلة فيما يلي:

- النسب المئوية والتكرارات؛
- الانحراف المعياري أحد مقايس التشتت؛
- اختبار آلفا كرونباخ(Cronbach Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان؛
- معامل ارتباط بيرسون(Pearson corrélation coefficient) من أجل قياس صدق وثبات الفقرات وقياس قوة الارتباط والعلاقة بين متغيرين.

2.2. أساليب جمع البيانات:

1- الإستبانة:

تصميم إستبانة لجمع البيانات الأولية لمعالجة مشكلة البحث وتحقيق أهدافه، والاعتماد عليها في اختبار الفرضيات، وقد تم تصميم الإستبانة من خلال مجموعة من الأدوات والتي شملت في الملاحظة داخل المؤسسة كما تم الاعتماد على مقابلة جرت مع محاسب معتمد، كما تم الاعتماد على الدراسات السابقة من أجل الاستفادة من خبرات الباحثين والمتخصصين في هذا المجال.

كذلك تم عرض الإستبانة على مجموعة من المحكمين، وكذلك عرض على الأستاذ المشرف من أجل التأكد من مدى ملائمة الاستبيان للدراسة، وفي الأخير ظهرت الإستبانة بصورتها النهائية بعد مجموعة من التعديلات، ثم توزيعها على عينة الدراسة أي موظفين المؤسسة وعلى محاسبين وقد تم توزيع 40 إستبانة وتم استرجاع 32 إستبانة، تمثل حجم العينة جميعها صالح للاستعمال والجدول التالي يبين عدد الإستبيانات الموزعة والمستلمة.

جدول(2-1): يوضح عدد الإستبانات الموزعة والمستلمة.

الاستمارات		الاستمارات المعتمدة		الاستمارات الملغاة	
عدد	النسبة%	عدد	النسبة%	عدد	النسبة%
40	%100	32	%80	8	%20

المصدر: من إعداد الطالبة.

من الجدول(2-1) نلاحظ أن هناك 32 إستبانة تم الاعتماد عليها في هذه الدراسة موزعة على الموظفين في مختلف المفتشيات.

تقسيم الإستبيان:

القسم الأول: المعلومات العامة لعينة الدراسة ويحتوي على 5 فقرات.

القسم الثاني: يتكون من جزئين تتناول أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية موزعة كالتالي:

- المحور الأول: يحتوي على مقومات النظام المحاسبي المالي ويتكون من 12 فقرة.
- المحور الثاني: يحتوي على معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية ويحتوي على 16 فقرة.

وقد تم الاعتماد على التدريج الخماسي"مقياس ليكرت" بحيث تكون إجابة موافق بشدة(5)درجات، واجابة محايد(4)، واجابة محايد(3) درجات، بينما اجابة غير موافق (2)درجة، في حين غير موافق بشدة(1) درجة، حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي من خلال حساب المدى(5- 1=4) ثم نقسمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (5/4=0.8) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي(1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا كالتالي:

جدول(2-2): يبين مقياس ليكرت الخماسي.

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
النقاط	5	4	3	2	1
مجال المتوسط الحسابي المرجح	من 4.21 إلى 5	من 3.41 إلى 4.2	من 2.61 إلى 3.4	من 1.81 إلى 2.6	من 1 إلى 1.8

المصدر: من إعداد الطالبة.

2- المقابلة:

تمت الاعتماد على المقابلة المباشرة على موظفي المفتشية وكذلك مع المحاسب المعتمد من اجل الحصول على المعلومات التي تخص النظام المحاسبي والقواعد الجبائية.

3- ثبات وصدق صحة الإستبان:

أ- قياس معامل الإرتباط:

الجدول(2-3): قياس معاملات الإرتباط بين معدل كل مجال مع المعدل الكلي لجميع فقرات الإستبيان.

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	النظام المحاسبي والمالي	0,721	0.00
2	أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية	0.721	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الspss.

من خلال الجدول(2-3) يتضح أن معامل الارتباط دالة معنوية ويبين أن معاملات الارتباط كانت عالية بالنسبة لكل محور، إذ أن كلاّ المعاملين كانت قريبة من الواحد حيث كان معامل الارتباط للمحور الأول 0.721 وهي درجة عالية ونفس الشيء بالنسبة للمحور الثاني.

ب- ثبات الاستبيان:

لتقدير صدق الدراسة سنعتمد على معامل ألفا كرونباخ الذي يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الاستبانة، وقد قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (spss) حيث قيمته 0.768 هذا يدل على أن أسئلة الاستبانة ثابتة، وأما عن صدق الإستبانة فقد قمنا بجدر معامل ألفا كرومباخ لنحصل على معامل الصدق الذي قيمته 0,876 والذي يدل على صدق الإستبانة وهذا كل المعاملات الخاصة بالدراسة سواء معاملات الثبات أو الصدق أكبر من النسبة المقبولة وهي 60%، والجدول التالي يوضح اختبار الثبات والصدق لمحاور الدراسة.

الجدول(2-4):نتائج إختبار يبين ثبات الاستبانة.

جميع العبارات	ألفا كرومباخ	معامل الصدق
28	0.768	0.876

المصدر: من إعداد الطالبة إعتمادا على نتائج spss.

3- عرض وتحليل النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة:

يمكن وصف العينة الدراسة وتحليلها من خلال الجداول التالية:

3-1- توزيع أفراد عينة الدراسة من ناحية الجنس:

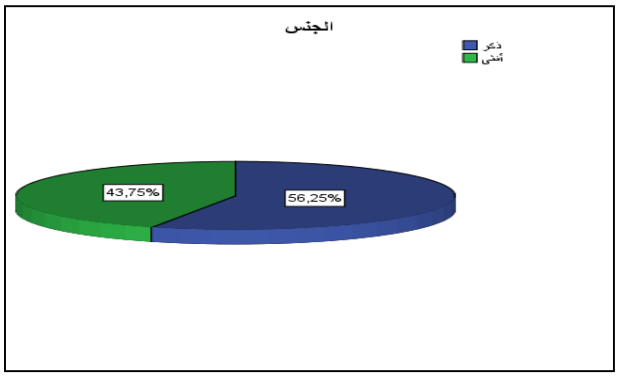
الجدول (2-5): خاصية عينة الدراسة من ناحية الجنس.

	الصفة	التكرار	النسبة المئوية
الجنس	ذكر	18	%56.2
	أنثى	14	%43.8
	المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss.

وحتى يكون الجدول (2-5) أكثر توضيحا قمنا بتمثيله بدائرة نسبية اعتمادا على spss.

الشكل(2-3): يوضح النسبة المئوية لكل من الجنسين في مجتمع الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج ال spss.

نلاحظ من الجدول (2-5) والشكل(2-3) أن عدد الذكور كان 18 فردا في عينة الدراسة بنسبة 56.25%، وإن عدد الإناث 14 بنسبة 43.75%، حيث هناك تقارب وهذا راجع لطبيعة العمل في المفتشية.

3-2- توزيع أفراد العينة من ناحية السن:

الجدول(2-6): توزيع العينة حسب السن

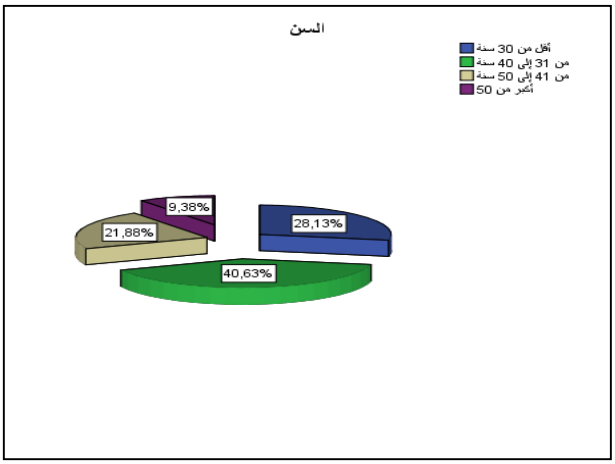
السن	التكرار	النسبة%
أقل من 30 سنة	9	%28.1
من 31 إلى 40 سنة	13	%40.6

من 41 إلى 50 سنة	7	%21.9
أكبر من 50 سنة	3	%9.4
المجموع	**32**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الspss.

وحتى يكون الجدول(2-6) أكثر توضيحا قمنا بتمثيله بدائرة نسبية اعتمادا على spss.

الشكل(2-4): يوضح توزيع أفراد العينة حسب السن.



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss.

من خلال الجدول(2-6) ومن الشكل(2-4) أن الفئة العمرية أقل من 30 سنة كانت تمثل 9 أفراد بنسبة 28.1% وتليها الفئة العمرية من 31إلى 40 التي تمثل 13 فردا بنسبة 40.6% بحيث تمثل أكبر النسبة الأكبر، ثم تأتي الفئة العمرية من 41إلى 50 بحيث تمثلت في 7أفراد بنسبة 21.9% ثم تأتي الفئة العمرية أكبر من 50 سنة والتي تمثل أدنى نسبة قدرة 9.4%.

من خلال ما سبق نستنتج أن الفئة العمرية الغالبة كانت من 31 إلى 40 بحيث يوضح أن مفتشية الضرائب تركز على توظيف لفئات الشابة وهذا ما يتوافق مع خاصية المجتمع الجزائري الذي تغلب عليه الفئة الشبانية وجاءت في المرتبة الثانية الفئة أقل من 30 سنة وهي تمثل الجيل الصاعد الذي له قبول للعمل والفئة من 41 إلى 50 سنة في المرتبة الثالثة التي تملك خبرة كبيرة في مجال العمل وهذا ما يساعد الفئات العمرية الأخرى من الاستفادة من هذه الفئة والفئة أكبر من 50 سنة تحتل المرتبة الأخيرة.

3-3- توزيع العينة حسب المستوى التعليمي:

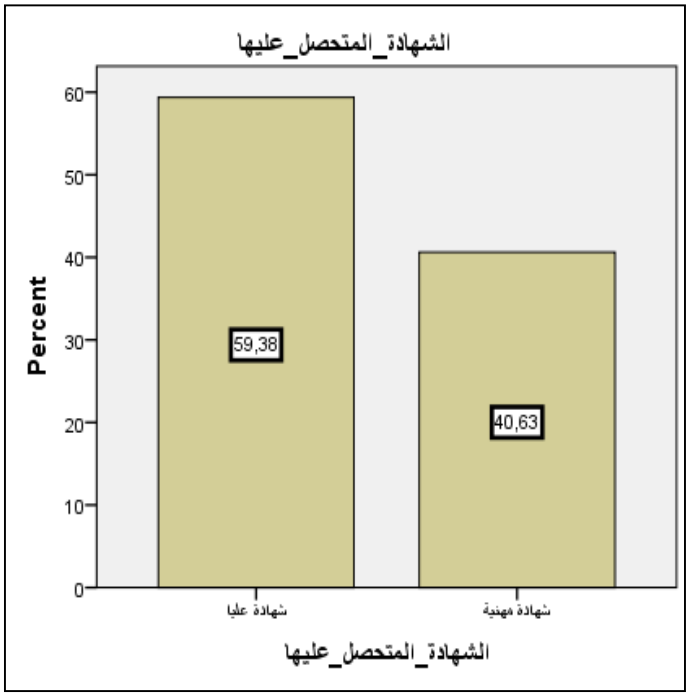
الجدول(2-7): توزيع العينة حسب الشهادة المتحصل عليها.

الشهادة المتحصل عليها	التكرار	النسبة المئوية
شهادة عليا	19	%59.4
شهادة مهنية	13	%40.6
المجموع	32	%100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الspss.

وحتى يكون الجدول(2-7) أكثر توضيحا قمنا بتمثيله بدائرة نسبية اعتمادا على spss.

الشكل(2-5): يوضح توزيع العينة حسب الشهادة المتحصل عليها.



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الspss.

يتضح من الجدول(2-7) والشكل(2-5) أن 19 فردا من العينة بنسبة 59.4% من حملة شهادات العليا، والفئة الحاصلة على شهادات مهنية 13 فردا بنسبة 40.6%.

من خلال ما سبق نلاحظ أن الفئات الأكثر تكرارا في العينة من حملة الشهادات الجامعية، هذا ما يبرز حرص المؤسسة على توظيف الكفاءات من اجل رفع المستوى مما يعكس بالإيجاب على سير العمل وعلى نتائج الدراسة من خلال فهمهم لهذا الاستبيان.

3-4- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الوظيفي:

الجدول(2-8): يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الوظيفي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية%
محاسب أو خبير حسابات	6	%18.8
إطار محاسبي أو مالي	9	%28.1
إطار جبائي	17	%53.1
المجموع	**32**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الspss.

الشكل (2-6): يوضح توزيع العينة حسب المؤهل الوظيفي.

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الspss

يتضح من الجدول (2-8) والشكل(2-6) أن 17 فردا يمثلون إطار جبائي بنسبة 53.1% ويليه إطار محاسبي أو مالي بنسبة 28.1 % بتكرار9 أفراد، ثم يأتي المؤهل العلمي محاسب أو خبير حسابات بعدد 6 أفراد بنسبة 18.8%.

وهذا التنويع في المؤهلات يعود إلى طبيعة الدراسة التي لها علاقة بالنظام المحاسبي والقواعد الجبائية التي تساعد في فهم الاستبيان وإعطاء الأجوبة المناسبة لنجاح هذه الدراسة.

3-5- توزيع أفراد العينة حسب الأقدمية في العمل:

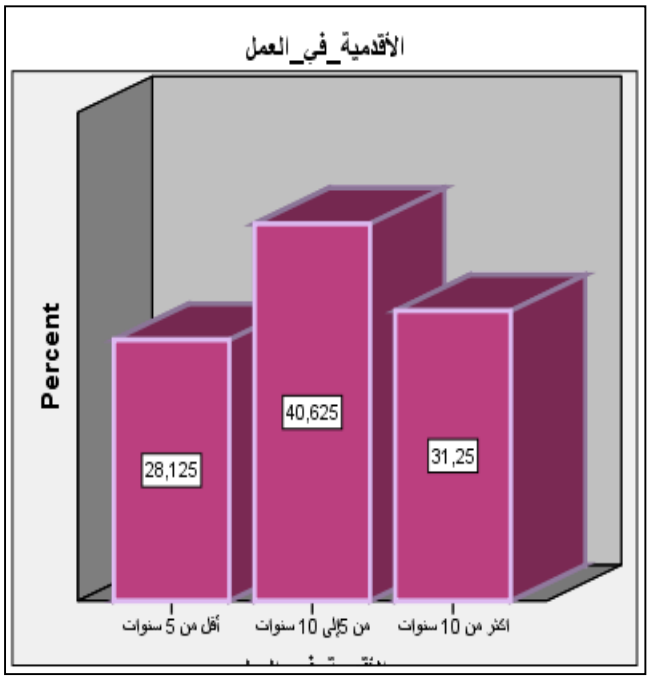
الجدول(2-9): توزيع أفراد العينة حسب عدد السنوات.

الأقدمية في العمل	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	9	%28.1
من 5 إلى 10 سنوات	13	%40.6
أكثر من 10 سنوات	10	%31.3
المجموع	**32**	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبة حسب نتائج ال spss.

وحتى يكون الجدول(2-9) أكثر توضيح قمنا بتمثيله اعتمادا على spss.

الشكل(2-7): يوضح توزيع حسب عدد السنوات.



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج spss.

من الجدول(2-9) والشكل (2-7) نلاحظ أن نسبة 28.1% من أفراد العينة ذوي خبرة عملية تقل عن 5 سنوات، ونسبة 40.6% من أفراد العينة ذوي خبرة تتراوح بين 5إلى 10 سنوات وتليها نسبة 31.3% من أفراد العينة ذوي خبرة تتراوح أكثر من 10 سنوات.

من خلال ما سبق نستنتج أن أفراد عينة الدراسة ذوي خبرة من 5 إلى 10 سنوات تساعد على تفعيل النظام المحاسبي، وكذلك التنوع بين سنوات الخبرة يساعد في نقل الخبرة للموظفين الجدد، وكذلك تحقيق أهداف الدراسة.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة.

لتحليل النتائج الدراسة تم الاعتماد على المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

المطلب الأول: عرض وتحليل وجهة نظر مجتمع الدراسة.

وهذا من أجل معرفة مدى استخدام النظام المحاسبي المالي.

الجدول(2-10): يبين نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول.

		المؤشرات الإحصائية			
رقم	**العبارة**	**المتوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الإتجاه العام للعينة**	**الترتيب**
1	يمكن للنظام المحاسبي المالي أن يغطي النقائص الموجودة في المخطط المحاسبي الوطني.	4.22	0.94	موافق بشدة	4
2	يتميز النظام المحاسبي المالي بالوضوح و سهولة التطبيق.	3.84	0.92	موافق	6
3	هناك حاجة لدورات تدريبية لممارسة النظام المحاسبي المالي.	3.94	1.34	موافق بشدة	5
4	هناك اهتمام وإلمام من قبل المحاسبين بما جاء في النظام المحاسبي المالي.	3.09	1.15	موافق	8
5	قامت المؤسسات والشركات بتكييف إجراءاتها مع الواقع المحاسبي الجديد.	3.31	0.93	موافق	7
6	لا توجد معوقات تعترض تطبيق النظام المحاسبي المالي في الواقع.	2.44	0.84	غير موافق	11
7	النصوص القانونية المتعلقة بكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادرة كافية.	2.75	1.44	غير موافق	10
8	تعتبر الفترة بين تاريخ صدور النظام المحاسبي المالي وتاريخ إلزاميته كافية لتطبيقه.	2.16	0.88	غير موافق	12
9	يعتبر الإطار الفني كافي لتطبيق النظام المحاسبي المالي.	2,84	0.95	غير موافق	9
10	يجب إعادة تأهيل وتكوين المحاسب ليكون قادرا على تطبيق النظام المحاسبي المالي.	4.69	0.64	موافق بشدة	2
11	لابد من تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.	4,91	0.30	موافق بشدة	1
12	لابد من إيجاد حلول للمشاكل التي تواجه المحاسبين عند تطبيق النظام المحاسبي المالي.	4,66	0.48	موافق بشدة	3

	المجموع	**3.57**	**0.90**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الSPPS.

من خلال الجدول(2-10) نلاحظ مايلي:

نلاحظ مدى توافق أفراد العينة على ضرورة تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين بمتوسط حسابي 4.91 والانحراف معياري 0.30 مما يعطيها دراجة موافقة جيدة، حيث جاءت في المرتبة الأولى وهذا ما تتفق عليه أغلب المؤسسات بأن تجعل للتعليم المحاسبي دراسة على أرض الواقع ولا تقتصر على دراسات النظرية فقط، وبالنسبة لإعادة تأهيل وتكوين المحاسب ليكون قادرا على تطبيق النظام المحاسبي المالي جاء بمتوسط حسابي 4.69 وانحراف معياري 0,64 بدرجة موافقة جيدة هذا ما يدل على اهتمام المؤسسات بتكوين محاسبيين مؤهلين وقادرين على الاستجابة للمتغيرات.

وفي الفقرة 12 تقديم حلول للمشاكل التي تواجه المحاسبين عند تطبيق النظام بمتوسط حسابي 4.66 وانحراف معياري 0.48 بدرجة موافق بشدة هذا ما يبرز ضرورة إيجاد حلول.

ويمكن للنظام المحاسبي المالي أن يغطي النقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي الوطني بمتوسط حسابي 4.22 وانحراف معياري 0.94 بدرجة موافقة جيدة، وهذا يدل على أن تغيير النظام كان إيجابيا.

وكذلك الحاجة إلى دورات تدريبية لممارسة النظام بمتوسط حسابي 3.94 وانحراف معياري 1,34 بدرجة موافق، وهذا ما يسهل العمل في المؤسسات بحيث يمكن للموظفين الاطلاع على التغيرات وعمل بها في أسرع وقت ممكن. وفيما يخص سهولة تطبيق النظام المحاسبي كان بمتوسط حسابي 3.84 وانحراف معياري 0.96 بدرجة موافق، وكذلك تكييف المؤسسات والشركات إجراءاتها مع تطبيق النظام المحاسبي بمتوسط حسابي 3.31 وانحراف معياري 0.93 بدرجة موافق و هذا يعني أنه ساري المفعول في المؤسسات. وهذا ما يبرز اهتمام المؤسسات بتطبيق الأنظمة التي تساهم في تحسين سير العمل.

وبالنسبة للإطار الفني كافي لتطبيق النظام المحاسبي المالي بمتوسط الحسابي 2.84 وانحراف معياري 0.95 بدرجة محايد وكذلك بالنسبة للنصوص القانونية المتعلقة بكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادرة كافية بمتوسط حسابي 2.75 وانحراف معياري 1.44 بدرجة محايد وهذا يعني النظام المحاسبي توجد فيه نصوص غير ملمة بالقوانين والأنظمة المنتهجة في المؤسسات.

وبالنسبة للفترة بين تاريخ صدور النظام المحاسبي المالي وتاريخ إلزاميته كافية لتطبيقه بمتوسط حسابي 2.16 وانحراف معياري 0.88 باتجاه غير موافق وهذا ما أجمعوا عليه أي كان لابد من توفير وقت كافي لفهم ما جاء في النظام بشكل جيد وكيفية تطبيقه بطريقة صحيحة وتعتبر هذه العبارة أقل متوسط حسابي.

من خلال ما سبق يتضح أن النظام المحاسبي المالي يتسم بالمرونة وقابلية العمل به من طرف المؤسسات حيث حاز على اتفاق غالبية أفراد العينة بمتوسط حسابي 3.75 وانحراف معياري 0.90 وباتجاه عام موافق.

2- عرض وتحليل وجهة نضر عينة الدراسة للمحور الثاني:

وهذا من أجل معرفة أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية.

الجدول(2-11): يبين نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام للعينة	الترتيب
1	يتوافق القانون الجبائي مع ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي.	3,75	1.11	موافق بشدة	8
2	إن تطبيق النظام المحاسبي المالي سوف يؤدي إلى الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية.	3.63	1,04	محايد	11
3	يساهم النظام المحاسبي المالي في تبسيط القواعد الجبائية.	3.41	1.16	غير موافق	12
4	تطبيق النظام المحاسبي المالي يساعد في تسهيل الممارسات الجبائية.	3.75	1.14	موافق	9
5	يساعد النظام المحاسبي المالي في تسهيل الرقابة على القوائم المالية.	4,38	0.49	موافق	2
6	يتوافق نظام المعلومات المحاسبية مع المتطلبات الجبائية فيما يخص طرق عرض القوائم المالية.	3.91	0.89	موافق	6
7	لا يوجد تغيير هيكلي على مستوى الوظيفة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي.	4,31	1.00	موافق بشدة	3
8	التنظيم الجبائي الحالي ليس له أثر على الممارسات الجبائية.	2.84	1.05	غير موافق	15

9	التنظيم الجبائي الحالي لا يتوافق مع النظام المحاسبي المالي.	3.06	0.72	محايد	14
10	يعتبر تقييم بعض عناصر الأصول والخصوم حسب القيمة العادلة خلاف النظام الجبائي القائم على التكلفة التاريخية.	3.59	1.04	محايد	13
11	تعتبر القواعد والتقنيات الخاصة بالاهتلاكات وخسائر القيمة جديدة على النظام الجبائي الجزائري.	2.66	0.79	غير موافق	16
12	هناك فرق بين المخرجات المحاسبية والمخرجات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك على مستوى النتيجة وطرق التقييم.	3.94	0.72	موافق	5
13	هناك فوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.	3.94	0.88	موافق	4
14	هناك تعديلات على النظام والقواعد الجبائية موازاة مع التعديلات المحاسبية.	3.81	0.78	موافق	7
15	يفرض النظام المحاسبي المالي الفصل بين المحاسبة والجباية.	3.66	0.79	موافق	10
16	ضرورة إجراء تعديلات على القانون التجاري والنظام الضريبي لإزالة كافة نقاط الاختلاف.	4.56	0.56	موافق بشدة	1
	المجموع	**3.7**	**0.89**	**موافق**	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الSPSS.

من الجدول (2-11) ما يلي:

نلاحظ مدى توافق أفراد العينة على الفقرة الأخيرة (ضرورة إجراء تعديلات على القانون التجاري والنظام الضريبي لإزالة كافة نقاط الاختلاف)، بمتوسط حسابي 4.56 و انحراف معياري 0.56 باتجاه موافق بشدة بحيث إزالة كل أوجه التصادم بين القانون التجاري و النظام الضريبي وتعتبر الأولى في الترتيب.

وبالنسبة للفقرة5 (يساعد النظام المحاسبي المالي في تسهيل الرقابة على القوائم المالية)، بمتوسط حسابي 4.38 وانحراف معياري 0.49 باتجاه موافق بشدة في أ النظام يساعد في الرقابة على القوائم المالية.

وبالنسبة للفقرة(لا يوجد تغيير هيكلي على مستوى الوظيفة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي بمتوسط حسابي 4.31 وانحراف معياري 1.00 باتجاه موافق بشدة وهذا يدل على أن النظام المحاسبي لم يمس النظام الجبائي بشكل كبير.

أما الفقرة 13(هناك فوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية) بمتوسط حسابي 3.94 وانحراف معياري 0.88 بدرجة موافق حيث تمثل النتيجة المحاسبية نتيجة اقتصادية قبل الضريبة وتسمح في حساب التكاليف أو المداخيل الضريبية بينما النتيجة الجبائية فنتحصل عليها انطلاقا من النتيجة المحاسبية بتطبيق قواعد القانون الجبائي.

فيما يخص الفقرة(هناك فرق بين المخرجات المحاسبية والمخرجات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك على مستوى النتيجة وطرق التقييم)، بمتوسط حسابي 3.94 وانحراف معياري 0.72 باتجاه موافق.

وفي الفقرة (يتوافق نظام المعلومات المحاسبية مع المتطلبات الجبائية فيما يخص طرق عرض القوائم المالية)، بمتوسط حسابي 3.91 وانحراف معياري 0.98 باتجاه موافق.وكذلك فيما يخص الفقرة (هناك تعديلات على النظام والقواعد الجبائية موازاة مع التعديلات المحاسبية)بمتوسط حسابي 3,81 و انحراف معياري 0.78 باتجاه موافق.

وفي الفقرة (يتوافق القانون الجبائي مع ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي) بمتوسط حسابي 3.75 وانحراف معياري 1.11باتجاه موافق وفي نفس الرتبة تأتي الفقرة (تطبيق النظام المحاسبي يساعد في تسهيل الممارسات الجبائية) بمتوسط حسابي 3.75 وانحراف معياري 1.14 باتجاه موافق، وهذا يعني أن النظام المحاسبي مواكب للإصلاحات الجبائية.

أما الفقرة(يفرض النظام المحاسبي المالي الفصل بين المحاسبة و الجباية)، بمتوسط حسابي 3.66 وانحراف معياري 0.79 باتجاه موافق.

في حين جاءت الفقرة (التنظيم الجبائي لا يتوافق مع النظام المحاسبي المالي) بمتوسط حسابي 3.06 وانحراف معياري 0.72 باتجاه موافق، وكذلك فقرة(التنظيم الجبائي الحالي ليس له أثر على الممارسات الجبائية) بمتوسط حسابي 2.84 وانحراف معياري 1.00 باتجاه موافق، بسبب عدم حدوث تعديلات الضرورية لمواكبة هذا التغيير.

أما بالنسبة للفقرة (تعتبر القواعد والتقنيات الخاصة بالاهتلاكات وخسائر القيمة جديدة على النظام المحاسبي المالي وذلك على مستوى النتيجة وطرق التقييم) بمتوسط حسابي 2.66 وانحراف معياري 0.56 باتجاه محايد، وهذا يدل القواعد والتقنيات الخاصة بالاهتلاكات وخسائر القيمة تعتبر جديدة عن النظام الجبائي الجزائري.

وبشكل عام نلاحظ من الجدول أن غالبية الأفراد اتفقت على وجود أثر للنظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية وذلك بمتوسط حسابي3.7 وانحراف معياري 0,89 وباتجاه موافق وتجانس واتساق في إجابات أفراد العينة.

وتأكيدا لما وصلنا إليه قمنا بإجراء مقابلة مباشرة مع محاسب معتمد وكانت الأسئلة كالتالي:

س1: هل توجد معوقات لتطبيق النظام المحاسبي المالي؟ وفيما تتمثل؟

نعم توجد معوقات لتطبيق النظام الحالي المالي وتتمثل بعضها في:

- النصوص القانونية المتعلقة بكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادرة لحد الآن غير كافية؛
- الفترة بين تاريخ صدور النظام المحاسبي وتاريخ إلزامية تطبيقه لم تكن كافية لتأهيل المؤسسات وتحفيزها كي تستطيع تطبيق هذا النظام؛
- التنظيم الجبائي الحالي ليس له أثر على الممارسات المحاسبية؛
- التنظيم الجبائي الحالي لا يتوافق مع النظام المحاسبي المالي؛
- تقييم بعض عناصر الأصول والخصوم حسب القيمة العادلة في تاريخ الحيازة على خلاف النظام الجبائي القائم على التكلفة التاريخية؛
- القواعد والتقنيات الخاصة بالاهتلاكات وخسائر القيمة التي تعتبر جديدة عن النظام الجبائي الجزائري؛
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي؛
- عدم امكانية تقييم الأصول في السوق الجزائرية وفق القيمة العادلة لأن هذا سيمول دون التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي؛
- عدم تكييف أنظمة التسيير(البرامج) للمؤسسة لتتماشى مع النظام المحاسبي المالي؛
- المؤسسة الجزائرية لم تستعد جيدا لتطبيق هذا النظام الذي يتطلب العديد من الإجراءات والتحضيرات خصوصا عند تطبيقه لأول مرة.

س2: هل يتميز النظام المحاسبي المالي بالوضوح وسهولة التطبيق؟

لا يتميز النظام المحاسبي الجديد بالوضوح وسهولة التطبيق لعدم كفاية الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي لتوضيح كيفيات التطبيق.

س3: هل هناك حاجة لدورة تدريبية لممارسة النظام المحاسبي المالي؟

نعم بحكم المحاسب تجربته الحالية غير قادر على تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد وعليه هم بحاجة لإعادة التكوين والتأهيل.

س4: هل هناك إهتمام وإلمام من قبل المحاسبين بما جاء في النظام المحاسبي المالي؟

بما أن على المحاسبين متابعة دورات تكوينية بالضرورة فهم يهتمون ويتابعون ما جاء في النظام المحاسبي الجديد بالتبع.

س5: هل كل ما ورد في النظام المحاسبي المالي يمكن تطبيقه؟

لا يمكن تطبيق ما ورد في النظام المحاسبي المالي وذلك في ظل عدم تأهيل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتوافق الإطار القانوني لهذا النظام مع إمكانية تطبيقه في الميدان:

- عدم تكثيف برامج التكوين والتأهيل المحاسبي؛
- إجراء إصلاحات جادة وعميقة على النظام المالي الجزائري، القيام بتعديلات خاصة على القانون التجاري والنظام الضريبي لإزالة كافة نقاط الاختلاف؛
- اتخاذ تدابير من شأنها أن تمكن من التقييم وفق القيمة العادلة؛
- بناء نظام يوفر معلومات كافية وذات مصداقية عن الاقتصاد الوطني ولاسيما الاسعار؛
- انشاء لجنة وطنية تجمع خبراء في المحاسبة مهمتها ابداء الرأي حول المشاكل التي قد تواجه عملية التطبيق وإيجاد حلولا لها؛
- الاستفادة من تجارب بعض الدول في تطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال عقد الندوات والمؤتمرات لتبادل وجهات النظر؛
- تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.

س6: هل يوجد تغيير هيكلي على مستوى الوظيفة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي؟

لا يوجد تغيير هيكلي على مستوى الوظيفة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وهذا بسبب عدم مواكبة النظام الضريبي والممارسات الجبائية التي كانت تطبق استنادا للمخطط الوطني المحاسبي لا للنظام المالي المحاسبي الجديد.

س7: هل يتوافق القانون الجبائي مع ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

القانون الجبائي لا يتوقف مع ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي وعليه يحتاج إلى تعديلات ومواكبة هذا النظام المحاسبي الجديد.

س8: هل يوجد تضارب بين المخارجات المحاسبية والمخرجات الجبائية في ظل النظام المحاسبي؟

نعم هناك فرق بين المخرجات المحاسبية والمخرجات الجبائية في ظل النظام المحاسبي وذلك على مستوى النتيجة وطرق التقييم.

س9: هل يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبية تتلاءم مع المتطلبات الجبائية؟

إن نظام المعلومات المحاسبية تتلاءم مع المتطلبات الجبائية فيما يخص طرق العرض(القوائم المالية).

س10: هل هناك فوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؟وما هي أهم هذه الفوارق؟

نعم هناك فوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وأهمها:

- النتيجة المحاسبية: تتمثل في النتيجة الاقتصادية قبل الضريبة تسمح في حساب التكاليف أو المداخيل الضريبية الجارية والضريبة المؤجلة والتي تتحصل عليها بعد تطبيق القواعد المحاسبية للتقييم والتسجيل المحاسبي للتكاليف و المداخيل المذكورة في قانون النظام المحاسبي الجديد.
- النتيجة الجبائية: تتحصل على النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية بتطبيق قواعد القانون الجبائي، والتي تسمح لها باحتساب الضريبة المستحقة نحصل على النتيجة عن طريق القوائم الجبائية (liasse fiscale).

بإضافة إلى النتيجة المحاسبية كل التكاليف غير المطروحة(إعادة إدراج للتكاليف المطروحة عند احتساب النتيجة المحاسبية). مثال:

-غرامات وعقوبات جبائية؛

- الإيجار الجبائي للعمال وتكاليف الاستغلال؛

- سبورنسورينغ(sponsoring)، هبات، هدايا التي تتعدى الحد المسموح به من طرف إدارة الضرائب.

ويطرح من النتيجة المحاسبية العناصر غير الخاضعة مثال:

-مداخيل حصص الشركات(Dividendes) المحصلة والتي قد خضعت للضريبة من قبل؛

- النتائج السلبية للسنوات السابقة.

إذا النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية + التكاليف غير مطروحة – عناصر غير خاضعة للضريبة – العجز في النتائج الجبائية للسنوات السابقة.

- الضريبة المستحقة(ibs) محتسبة على أساس هذه النتيجة الجبائية، والتي تعتبر كوعاء وذلك حسب المعدلات المطبقة قانونيا؛
- التكاليف غير المطروحة:(charges non déductibles)

هي التكاليف التي تعاد إدراجها في النتيجة المحاسبية نهائيا لاحتساب النتيجة الجبائية وذلك بتطبيق القواعد الجبائية، وذلك ما نسميها الفوارق الدائمة(différences permanentes)، والتي لا تعطي الحق في تسجيل الضريبة المؤجلة(impôts déférés).

مثال:

-الرسوم على السيارات الفردية أقل من 5 سنوات والتي تتعدى تكلفة شرائها الحد الجبائي؛

- الغرامات والعقوبات الجبائية؛

– اهتلاكات السيارات السياحية المحتسبة على أساس القيمة الأصلية التي لا تتعدى مليون دج؛

– الإعانات، الهدايا، الهبات، سبوتسورينغ المرفوضة عن طريق القواعد الجبائية أو التي قيمتها تتعدى الحد المسموح به جبائيا؛

– إيجارات أو تكاليف الإيجار لفائدة الأشخاص.

- المداخيل غير الخاضعة:

التخفيضات الجبائية – القيم الإضافية(plus values) غير محسوبة في النتيجة الجبائية – حصص الشركاء في الشركات الفرعية التي تدخل في نظام الشركة الأم وفروعها التي تتحصل عليها نهائيا الشركة.

س11: هل تطبيق النظام المحاسبي يساعد في تسهيل الممارسات الجبائية؟

نعم إن ممارسة النظام المحاسبي يساعد في تسهيل الممارسات الجبائية من حيث الرقابة على القوائم المالية، والبناء على المعطيات الاقتصادية الضريبية إلى الواقع فيما يخص الإخضاع الضريبي.

س12: التغير الذي حصل في النظام المحاسبي هل أثر على القواعد الجبائية؟

لم يأثر التغيير الذي حصل على النظام المحاسبي على القواعد الجبائية، وذلك لسبب عدم إجراء تعديلات أصلا على هذه الأخيرة.

س13: هل يؤدي التعديل في النتيجة المحاسبية إلى التأثير على النتيجة الجبائية؟

بالطبع التعديل في النتيجة المحاسبية يأثر على النتيجة الجبائية، وذلك حسب ما عرضناه في الجواب رقم 10.

س14: هل تتأثر النتيجة الجبائية بالقواعد المحاسبية أكثر من قواعد النظام المحاسبي؟

تتأثر النتيجة الجبائية بعدم احترام القواعد المحاسبية وكذا قواعد النظام المحاسبي الجديد.

س15: هل هناك فجوة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي؟

نعم هناك فجوة واختلافات بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي وذلك بسبب عدم مواكبة هذا الأخير لتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد، وعدم إجراء تعديلات عليه بالتبع.

س16: فيما يكمن أثر تطبيق النظام المحاسبي على القواعد الجبائية؟

إن النظام المحاسبي الحالي يفرض استقلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون الجبائي، والذي ينتج عنه حتما الفصل بين المحاسبة والجباية عكس النظام المحاسبي السابق الذي كان مقيدا بإدماج القواعد الجبائية، والانتقال من المخطط(**PCN**) إلى النظام الجديد (**SCF**) من شأنه أن يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية، التي تمس بشكل

مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات ويتطلب ضرورة تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد، وضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية والعناصر التي يكون الاختلاف في تقييمها على تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي الجديد والقواعد الجزائرية ترتكز عموما على:

- القواعد والتقنيات الجديدة للاهتلاك والخسائر في القيمة، هذه الأخيرة تعتبر عنصرا جديدا على النظام الجبائي الجزائري؛
- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي؛
- تقنيات تحويل الديون والحقوق بالعملة الأجنبية للمؤسسات الجزائرية والأجنبية؛
- تقييم بعض الأصول والخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحيازة؛
- المعالجة المحاسبية للضرائب وخاصة الضرائب المؤجلة مع إمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذها بعين الاعتبار محاسبيا وتاريخ أخذ نفس العبء في تحديد النتيجة الجبائية؛
- تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، والتي يظهر أثرها مباشرة على مستوى الأموال الخاصة دون التسجيل في جدول حسابات النتائج؛
- فوائض القيم طويلة الأجل ونواتج التنازل عن الاستثمارات أو عمليات استثنائية أخرى؛
- الأعباء والنواتج التي تدخل ضمن النتيجة المحاسبية لكن من الناحية الجبائية يمكن أن تؤخذ بعين الاعتبار مثل الأعباء التي تعتبر من الكماليات وغير المبررة من وجهة نظر الإدارة الضريبية، ونواتج الفروع من توزيعات أرباح الأسهم المقبوضة وأعباء ونواتج مرتبطة بالعمليات التي تتم من الفروع أو مؤسسات مشتركة؛
- العمليات غير المسجلة محاسبيا في النتيجة المحاسبية والتي تؤخذ بعين الاعتبار في النتيجة الجبائية.

المطلب الثاني: اختبار صحة الفرضيات.

من أجل اختبار صحة الفرضيات نعتمد بعض الأساليب الإحصائية المناسبة متمثلة في المتوسطات الحسابية المجمعة لكل محور وقياس معاملات الارتباط بين كل محور بالنسبة للاستبيان.

وضعنا فرضية رئيسية: ليست هناك علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين تطبيق النظام المحاسبي المالي وتغير القواعد الجبائية ومن خلال هذا قمنا بصياغة فرضيات ثانوية:

1. **الفرضية الأولى:** هناك مرونة في تطبيق النظام المحاسبي المالي في مختلف المجالات.

ولاختبار الفرضية الأولى نعتمد على المحور الأول للاستبيان الذي يتناول:" **النظام المحاسبي والمالي**"

نلاحظ من الجدول(2-10) أن المتوسط الحسابي الكلي للمحور 3.57 بانحراف معياري 0.90 وباتجاه عام موافق هذا ما يدل على اتفاق أفراد العينة على أن النظام المحاسبي المالي يتسم بالوضوح وسهولة التطبيق، وبالنسبة لمعامل ارتباط بيرسون (Pearson corrélation) نلاحظ من الجدول(2-3) أن معامل الارتباط للمحور الأول بالنسبة للاستبيان 0.721 في مستوى معنوية 0.00 وبما أنه قريب من الواحد فهذا يدل على صدق أفراد عينة الدراسة.

وبالتالي نثبت صحة الفرضية الأولى.

2. **الفرضية الثانية:** يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى إحداث تغيرات عميقة في القواعد الجبائية.

لاختبار صحة الفرضية الثانية نعتمد على المحور الثاني للاستبيان" **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية**".

نلاحظ من الجدول(2-11) أن المتوسط الحسابي الكلي للمحور الثاني 3.70 وانحراف المعياري 0.89 باتجاه عام موافق، هذا يبرز اتفاق أفراد عينة الدراسة على وجود أثر للنظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية، وبالنسبة لمعامل بيرسون نلاحظ من الجدول (2-3) أن معامل الارتباط للمحور الثاني بالنسبة للاستبيان 0.721 بمستوى معنوية 0.00، وبما أنه قريب من الواحد يدل هذا على صدق الفرضية.

ومن هنا نستنتج معامل الارتباط بين المحورين يعادل 0.721 هذا ما يثبت نفي الفرضية الرئيسية التي تدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين تطبيق النظام المحاسبي المالي وتغيير القواعد الجبائية.

خلاصة الفصل:

من خلال الفصل استعرضنا الدراسة الميدانية لمفتشية الضرائب بحيث تم تعريف عام عن المؤسسة، ثم تفريغ بيانات الاستبيان ودراستها دراسة إحصائية وصفية بواسطة برنامج spss، ومن ثم عرض النتائج التي توصلنا إليها في كل محور من محور البحث، لنتطرق للتحقق من صحة الفرضيات المعروضة للإجابة على التساؤلات هذا البحث، وبالتالي الوصول إلى استنتاج عام للفرضيات.

خاتمـــــــــة

الخاتمة:

لقد سعينا من خلال هذه الدراسة إلى بحث أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية، كما حاولنا تحديد ضرورته في المؤسسات محل الدراسة من اجل إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وكان الغرض من ذلك هو الإجابة على الأسئلة المطروحة في إشكالية البحث التي تتمحور حول" **كيف سينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد**" بطريقة تجعلنا نتعرف على النظام المحاسبي المالي والتغيرات التي حدث على القواعد الجبائية بشكل خاص والنظام الجبائي بشكل عام والكشف عن مختلف المشاكل والعراقيل التي تعاني منها المؤسسات جراء تطبيق النظام المحاسبي المالي، وكيف يتم اكتشاف الاختلافات، من خلال قسمين تجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، حيث افتتحنا هذه الدراسة بمقدمة عامة وأنهيناها بخاتمة عامة تتضمن أهم النتائج المتحصل عليها.

وقد تم اختيار مفتشية ضرائب كميدان للدراسة باعتبارها مؤسسة تعمل على مراقبة وتحصيل الضرائب ومعرفة الانحرافات الضريبية في حالة الغش أو التهرب الضريبي.

مما مكننا التعمق أكثر في هذا البحث والخروج بالنتائج التالية:

أولا: عرض نتائج الدراسة:

- يعتبر النظام المحاسبي المالي مصدر المعلومة المالية، ووسيلة التواصل بين الكيانات الاقتصادية؛
- جاء النظام المحاسبي المالي لإضافة المصداقية في النتائج سواء المالية ومعالجة الانحرافات؛
- جاء النظام المحاسبي المالي استحداثات تتعلق خاصة بتحويل المحاسبة المحلية إلى محاسبة دولية؛
- يؤثر النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية من خلال التأثير على القواعد المحاسبية؛
- تحرص المؤسسة على توظيف الكفاءات من حملة الشهادات الجامعية من أجل الرفع في المستوى مما ينعكس على التطورات الحاصلة في المجال الاقتصادي؛
- تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات ساعد على استقلالية القواعد الجبائية بالمصالح المحاسبية؛
- ساهم النظام المحاسبي المالي في اكتشاف الغش الضريبي أو ما التهرب الضريبي وتقليل منه؛

ثانيا: نتائج اختبار الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:**" هناك مرونة في تطبيق النظام المحاسبي في مختلف المجالات".

حيث تبين صحة الفرضية، أي أن النظام المحاسبي جاء لتغطية النقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي وأعطى حلولا للمشاكل التي تواجه المؤسسات إضافة إلى مصداقية النتائج المتحصل عليها.

- **الفرضية الثانية:**"يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى إحداث تغيرات عميقة في القواعد الجبائية".

حيث تبين صحة الفرضية، النظام المحاسبي المالي أدى إلى تغير القواعد المحاسبية وهي بدورها أدت إلى تغيير النتيجة المحاسبية التي أثرت على النتيجة المحاسبية، إضافة إلى تسهيل عملية المراقبة الجبائية ومعرفة الانحرافات مثل الغش الضريبي أو التهرب الضريبي.

وهذا ما يثبت أن هناك دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين تطبيق النظام المحاسبي المالي وتغير القواعد الجبائية.

ثالثا: التوصيات:وعلى ضوء النتائج السابقة نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة التأهيل العلمي والعملي للمحاسبين؛
- إعطاء وقت للمؤسسات وللمحاسبين لفهم ما يتبناه النظام المحاسبي المالي؛
- خلق وإيجاد نوع من اهتمام من قبل المؤسسات على مواكبة التغيرات الحاصلة؛
- عقد ندوات ومؤتمرات تطرح وتناقش النظام المحاسبي وعلاقته بالقواعد الجبائية.

رابعا: آفاق الدراسة:

رغم الجهود المبذولة لإتمام هذا البحث والمتمثل في أثر تكنولوجيا المعلومات على نظام الرقابة الداخلية ورغم أهميته بالنسبة للمؤسسات، إلا أن هذا الأخير لا يخلو من نقائص لعدم القدرة على تناول كل شيء نظرا لتوسع الموضوع، لذا نقترح مجموعة من المواضيع مكملة لهذه الدراسة كالأتي:

- ✓ أثر النظام المحاسبي المالي على القواعد المحاسبية.
- ✓ دور الضرائب في الاستثمار الأجنبي.
- ✓ الفرق بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المصرفي الجزائري.

قائمة المصادر

والمراجع

I- المراجع العربية:

❖ الكتب:

1- عليان الشريف وآخرون، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، دار المسير للنشر والتوزيع عمان، 1421هـ/2000م،الطبعة الأولى، الجزء الأول.

2- أبدول ناصر، Financial accounting in English principles and practices، دار المسيرة للنشر والتوزيع-عمان-،2009م-1429هـ، الطبعة 6،.

❖ المؤتمرات:

3- سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية يومي:17-2010/01/18،ص6.

4- مختار مسامح، "**النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد و إشكالية تطبيق IAS في إقتصاد غير مؤهل**"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل IAS ، المركز الجامعي الوادي، 17-18 /2010/01، ص 12.

5- سفيان نقماري و رحمة بلهادف، "**واقع تكييف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي**"، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، يومي 13/12 جانفي 2013، ص17

6- أيت محمد مراد وبحري سفيان، "**النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبة الدوليةIAS-IFRS، ص6

7- كمال رزيق وبوعلام رحمون، " **تقييم السياسة الجبائية في الجزائر**"، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص3.

8- القانون رقم 11/07 المؤرخ بتاريخ 25نوفمبر2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، وزارة المالية، دار بلقيس للنشر، الدار البيضاء الجزائر، 2009، المادة 2 ص8.

9- جاوحدو رضا و حمدي جليلة ايمان، مداخلة:"**آثار تبني النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه**"، واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات

الصغيرة والمتوسطة في الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة الوادي، 5-2013/05/6، ص9-10

10- بربري محمد لمين وبكيل عبد القادر، **"تطبيق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واثر ذلك على النظام الجبائي"**، واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة الوادي، 5-2013/05/6، ص6

11- محمد زرقون و نور الدين بعيليش،" **المشكلات الضريبية لتطبيقات القيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية"**، مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، ص17

12- عزوز علي ومتلوي محمد، "**متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي**"، مداخلة في الإطار الملتقى الدولي الأول: النظام المحاسبي العالمي في ظل معايير لمحاسبة الدولية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 17-2010/01/18،

❖ **المذكرات:**

13- التونسي أمينة، **"أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جباية المؤسسة الاقتصادية"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة،كلية علوم الإقتصادية وعلم التسيير وعلوم التجارية، جامعة عمار الثليجي الأغواط، 2010-2011.

14- سارة عبد العالي، "**المقاربة بين المحاسبة والجباية في المؤسسة الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة سوناطراك– مديرية الصيانة الاغواط–**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، س2010/2011، ص50.

15- سيف الدين تليلي، "**واقع التسسير الجبائي في البنوك التجارية دراسة حالة البنك الوطني الجزائري BNAوحدة ورقلة"**، مذكرة لنيل شهادة الماستر،كلية علوم الاقتصادية وتجارية وعلم التسيير،جامعة قاصدي مرباح ورقلة، س2013/2014.

16- سعيدة عيساوي، **"أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات CAAT غرداية خلال الفترة 2010/2009"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التحارية، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011، ص6.

17- سهام عميري، **"أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي(scf) على الأداء المالي لشركات التأمين الجزائرية–دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات–خلال الفترة 2012/2007"**، مذكرة لنيل شهادة ماستر محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، 2014/2013.

18– سامية منص،" الإفصاح **وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية IAS–IFRS**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة ورقلة، 2011، ص6

19- عمر الفاروق زرقون،إنعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الإقتصادية–دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية لخدمات الأبار–، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص87.

20– علاء بوقفة، "الإصلاح **المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستر فرع محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص85.

21– نوي الحاج، **"انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة شلف، 2008.

❖ **المجالات:**

22– العياشي عجلان، **"حوكمة الجباية المحلية كآلية لتحقيق التنمية المستدامة"**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلم التسيير، جامعة مسيلة، العدد 14، 2014.

23- كتوش عاشور، "**متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/IFRS)في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف،العدد السادس.

الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غارداية

كلية العلوم الاقتصادية, التسيير والعلوم التجارية

قسم: العلوم التجارية

تخصص: مالية المؤسسة

استمارة استبيان في إطار التحضير لإعداد مذكرة الماستر

سيدي, سيدتي:

في إطار تحضير مذكرة ماستر بعنوان: « **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية** », أرجو من سيادتكم المشاركة والمساهمة في إثراء موضوع بحثي.

فبعد التطرق لما سبق, والمتمثل في الجانب النظري, ارتأينا قصد_ استفاء هذا البحث_ أن نتبعه بدراسة ميدانية تعتبر كجزء من الدراسة التطبيقية بغرض معرفة مدى مطابقة الواقع لما تم التوصل إليه في الجانب النظري.

ونظرا لأهمية هذه الدراسة في توضيح وتحليل موضوع البحث أو لما سيترتب عليها من إجابة للتساؤلات المطروحة, نعتقد بأنكم سوف تولون كل الاهتمام والجدية في الإجابة على هذه الأسئلة, علما أن معلوماتكم لن تستخدم إلا في إطار البحث العلمي وإثراء موضوع البحث.

ونشكركم مسبقا على مساعدتكم لنا في إتمام هذه الدراسة.

ملاحظة: يرجى التكرم بوضع علامة (×) واحدة أمام الخانة المناسبة لكل سؤال.

تقبلوا, سيدي, سيدتي, فائق التقدير والاحترام.

الطالبة: مطلق خيرة.

المحور أول: معلومات عامة

1_ الجنس: ذكر أنثى

2_السن: أقل من 30 سنة 31_40 41_50 أكبر من 50

3_ الشهادة المتحصل عليها: شهادة عليا شهادة مهنية

4- المؤهل الوظيفي (المنصب الحالي): محاسب(خبير أو محافظ حسابات) إطار محاسبي ومالي إطار جبائي

5_ الأقدمية في المؤسسة: أقل من 5سنوات 5_ 10 أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني: النظام المحاسبي والمالي

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1-يمكن للنظام المحاسبي المالي أن يغطي النقائص الموجودة في المخطط المحاسبي الوطني.					
2- يتميز النظام المحاسبي المالي بالوضوح وسهولة التطبيق.					
3- هناك حاجة لدورات تدريبية لممارسة النظام المحاسبي المالي.					
4- هناك اهتمام وإلمام من قبل المحاسبين بما جاء في النظام المحاسبي المالي.					
5- قامت المؤسسات والشركات بتكييف إجراءاتها مع الواقع المحاسبي الجديد.					
6- لا توجد معوقات تعترض تطبيق النظام المحاسبي المالي في الواقع.					
7- النصوص القانونية المتعلقة بكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي الصادرة كافية.					
8- تعتبر الفترة بين تاريخ صدور النظام المحاسبي المالي وتاريخ إلزاميته كافية لتطبيقه.					
9- يعتبر الإطار الفني كافي لتطبيق النظام المحاسبي المالي.					
10- يجب إعادة تأهيل وتكوين المحاسب ليكون قادرا على تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
11- لابد من تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.					
12- لابد من إيجاد حلول للمشاكل التي تواجه المحاسبين عند تطبيق النظام المحاسبي المالي.					

المحور الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القواعد الجبائية

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1-يتوافق القانون الجبائي مع ضرورة تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
2- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي سوف يؤدي إلى الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية.					
3- يساهم النظام المحاسبي المالي في تبسيط القواعد الجبائية.					
4- تطبيق النظام المحاسبي المالي يساعد في تسهيل الممارسات الجبائية.					
5- يساعد النظام المحاسبي المالي في تسهيل الرقابة على القوائم المالية.					
6- يتوافق نظام المعلومات المحاسبية مع المتطلبات الجبائية فيما يخص طرق عرض القوائم المالية.					
7- لا يوجد تغيير هيكلي على مستوى الوظيفة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي.					
8- التنظيم الجبائي الحالي ليس له أثر على الممارسات الجبائية.					
9- التنظيم الجبائي الحالي لا يتوافق مع النظام المحاسبي المالي.					
10- يعتر تقييم بعض عناصر الأصول والخصوم حسب القيمة العادلة خلاف النظام الجبائي القائم على التكلفة التاريخية.					
11- تعتبر القواعد والتقنيات الخاصة بالإهتلاكات وخسائر القيمة جديدة على النظام الجبائي الجزائري.					
12- هناك فرق بين المخرجات المحاسبية والمخرجات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك على مستوى النتيجة وطرق التقييم.					
13- هناك فوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.					
14- هناك تعديلات على النظام والقواعد الجبائية موازاة مع التعديلات المحاسبية.					
15- يفرض النظام المحاسبي المالي الفصل بين المحاسبة والجباية.					
16- ضرورة إجراء تعديلات على القانون التجاري والنظام الضريبي لإزالة كافة نقاط الاختلاف.					

شـــكـــرا جـــزيـــــلا على حسن تعاونكم