وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار-إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جودة التحصيل الجبائي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة ومالية

من إعداد الطالب (ة) : عاشوراساك وقافي

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من :

الإسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
الأخضر العياشي	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
مولود مرخوفي	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
سعداني زوبير	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية :2026/2025

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار-إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جودة التحصيل الجبائي

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم مالية ومحاسبة تخصص:محاسبة ومالية

من إعداد الطالب (ة) : عاشوراساك وقافي

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من :

الإسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
الأخضر العياشي	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
مولود مرخوفي	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
سعداني زوبير	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية :2026/2025

الإهداء

الحمدلله الذي أنشأ خلقه وبرى ، وقسم أحوال عباده غنى وفقراء، وأنزل الماء وشق أسباب الثرى

أحمده حمدا كثيرا وأشكره شكرا كثيرا على توفيقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لولا فضل الله علينا أما بعد

أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح أبي الطاهرة تغمده الله برحمته وأدخله فسيح جنته الذي كان طوال حياته يشجعني على الدراسة وكان السبب لمواصلتي الدراسة وإلى روح أعز مافقدت في هذه الحياة أمي تغمدها الله برحمتها وأدخلها فسيح جناتها التي كانت تساعدني في كل خطواة أخطوها وكانت لي سند ، وأهدي هذا العمل إلى إخوتي وأختي الصغيرة وكذا أهدي هذا العمل إلى جدي وجدتي اللذين لم يبخلو بالدعاء طوال مسيرتي الدراسية .

وأهدي ثمرة جهدي هذا إلى أعمامي العم تيجاني والعم سيدي اللذين ساعدوني بكل ما بوسعهم لمتابعة دراستي وكانو بمثابة الأب حيث منحني القوة والعزيمة لمواصلة الدرب وكانو سببا في ثباتي .

وإلى كل العائلة الكريمة التي تمنت لي كل خير وإلى أصدقائي والأحباب دون إستثناء .

وإلى معلمي بالطور الإبتدائي رحمة الله عليه تافريس موسى وإلى أساتذتي بطور المتوسط والطور الثانوي

وإلى كل من دعاء لي دعوة في ظهر غيبه ، وإلى كل من زرع في عقلي العلم ، وإلى كل من غرس في قلبي اطمئنان ، وإلى كل من هذب في نفسي سلوكا ، إلى كل من ساعدني وكان عونا لي

عاشور اساك وقاني

شكروعرفان

الحمد لله السميع العليم ذي العزة والفضل العظيم والصلاة على المصطفى الهادي الكريم وعلى اله وصحبه أجمعين ،وبعد مصدقا لقوله تعالى " ولئن شكرتم لأزيدنكم" نشكر الله العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على إتمام هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر والامتنان إلى من ساندنا ووقف إلى جانبنا في هذا العمل الأستاذ الفاضل مرخوفي مولود الذي بذل جهدا وسعا في تقديم النصيحة والتوجيه لنا طيلة إجراء هذه الدراسة من خلال إرشاداته القيمة وتوجهاته في كل خطوات البحث نسأل الله عزوجل أن يجعل طريقه حافلا بالنجاحات والمسرات.

كما نتقدم بالشكر والإمتنان الأخت الفاضلة المؤطرة بالمؤسسة "بوغراري لمياء" والسيد الفاضل "عماري عبد السلام" والسيد رئيس المقتشية "بكراوة الحسن" وصديقي العزيز "حسناوي علي عمران" وكل من ساعدنا بالمؤسسة محل التربص وكل من ساعدنا بكل مالديه لإنجاز عملي هذا.

كما نتقدم بالشكر والإمتنان إلى أسرتنا بالمركز الجامعي إيليزي وكل أساتذتنا الأعزاء اللذين رافقونا طوال مسيرتنا الدراسية ، ونتقدم بالشكر لعائلتنا وكل من قدم يد العون من قريب أو بعيد وساعدنا على إنجاز هذا العمل بتعاونهم وتشجيعهم لنا.

كما لاننسى أصدقائنا بالإقامة الجامعية إيليزي 500 والشكر للصديق " بشير حبيب " الذي بذل كل جهده لضبط مذكرات تخرجي.

وفي الأخير لايسعنا أن ندعو الله عزوجل أن يرزقنا السداد والنجاح والتوفيق في مسارنا الدراسي والمهني.

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
إهداء	I
شكروعرفان	II
فهرس المحتويات	III -IV
فهرس الجداول	V
فهرس الأشكال	VI
قائمة الرموز و المختصرات	VII
قائمة الملاحق	VIII
مقدمة	أ-ب-ت
الفصل الأول : الإطار النظري والدراسات السابقة	01
تمهيد الفصل :	02
المبحث الأول : الأدبيات النظرية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية و بالتحصيل الجبائي	03
المطلب الأول : ماهية معايير المحاسبة الدولية	03
الفرع الأول : النشأة التاريخية للمعايير المحاسبية الدولية	03
الفرع الثاني : مفهوم المعايير المحاسبية الدولية (IFRS)	11
الفرع الثالث : أهمية المعايير المحاسبية الدولية	15
الفرع الرابع :تحليل المعايير المحاسبية الدولية	17
المطلب الثاني :ماهية التحصيل الضريبي	30
الفرع الأول : مفهوم التحصيل الضريبي وقواعده	30
الفرع الثاني :أهداف وأهمية التحصيل الضريبي	34
المطلب الثالث : الحيز المفاهيمي للمعايير المحاسبة الدولية	35
الفرع الأول : مفهوم القوائم المالية	35
الفرع الثاني :أهداف القوائم المالية	37
الفرع الثالث :تطور النظام المحاسبي في الجزائروالإتجاه إلي المعايير الدولية	39
المبحث الثاني : الدراسات السابقة	42

المطلب الأول :عرض الدراسات السابقة	42
المطلب الثاني : حوصلة حول الدراسات السابقة	44
المطلب الثالث : الفرق بين الدراسات السابقة والحالية	44
خلاصة الفصل :	45
الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية /دراسة حالة	46
تمهيد الفصل :	47
المبحث الأول : تقديم البطاقة الفنية للمديرية الولائية للضراب جانت	48
المطلب الأول : نشأة الإدارة الجبائية بولاية جانت	48
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للإدراة الضريبية وشرحه	49
المطلب الثالث :مهام الإدارة الجبائية	52
المبحث الثاني : الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	53
المطلب الأول : التعريف بالأدوات المستعملة	53
المطلب الثاني :الضريبة على أرباح الشركات	55
المطلب الثالث : تحليل نتائج الدراسة	68
خلاصة الفصل :	70
خاتمة :	71
قائمة المراجع :	74
قائمة الملاحق :	78

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	الدول العربية وخصائص نظمها المحاسبية	05
(2-1)	المؤتمرات المحاسبية الدولية حسب تسلسلها الزمني	10
(3-1)	الدول العربية وخصائص نظمها المحاسبية	27 -28- 29
(4-1)	جدول يمثل دوافع الضريبة على أرباح الشركات	60
(5-1)	جدول يمثل قاعدة التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم	64

فهرس الاشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (01)	دائرة نسبية تمثل العبئ الضريبي لسنة 2024	67
الشكل رقم (02)	أعمدة بيانية تمثل تطور الضريبة المستحقة على أرباح الشركات خلال فترة 2024 و2025	68

فهرس الاختصارات

الاختصار أو الرمز	الاختصار بالغة العربية	الاختصار بالغة الفرنسية
DIW	المديرية الولائية للضرائب	Directim Les Impots De Wilaya
INSP	مفتشية الضرائب	Inspctiom Les Impots
IRG	جباية الاشخاص الطبيعيين	Fiscali Les Pensonne Physique
REEL	النظام الحقيقي	Rilam Reel
BIF	الميزانية الجبائية	Bilame Fiscal
IFU	الضريبة الجزافية الوحيد	Impot For Faitaire Unique
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impot sur Les be ne Fices Des Socie tes

فهرس الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
(01)	التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية	80- 79
(02)	الميزانية الجبائية	83- 82-81
(03)	إقرارضريبة على أرباح الشركات	84
(04)	إشعارلدافعي الضريبة على أرباح الشركات	87- 86- 85
(05)	التصريح بالوجود سلسلة رقم8	89- 88

مقدمة

توطئة :

في ظل التحولات الإقتصادية العالمية والتطورات المتسارعة التي يشهدها العالم، أصبحت الحاجة ملحة إلى تبني معايير محاسبية موحدة تضمن الشفافية والمصداقية في عرض المعلومات المالية، وفي هذا السياق برزت معايير المحاسبة الدولية (IFRS) كأحد أهم الأدوات التي تسعى إلى تحسين جودة التقارير المالية وتوحيد الممارسات المحاسبية بما يسمح بتوفير معلومات دقيقة وموثوقة تساعد مختلف الأطراف خاصة الإدارة الجبائية على اتخاذ قرارات سليمة ، وكماتعتبر الجباية من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية في تمويل نفقاتها العامة الأمر الذي يجعل تحسين جودة التحصيل الجبائي هدفًا إستراتيجيا تسعى إليه الإدارة الجبائية لتمويل الخزينة العمومية ، غير أن فعالية هذا التحصيل تبقى مرتبطة بدرجة كبيرة بجودة المعلومات المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسات والهيئات والتي تتأثر بدورها بمدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

إشكالية الدراسة :

انطلاقا مما سبق، تتمحور إشكالية الدراسة حول التساؤل الرئيسي التالي:

إلى أي مدى يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التحصيل الجبائي؟

وتتفرع عن هذه الإشكالية التساؤلات التالية:

- هل يساهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين شفافية ومصداقية المعلومات المالية ؟
- ما مدى تأثير هذه المعايير في الحد من التهرب الضريبي؟
- كيف تساهم المعلومات المحاسبية في دعم فعالية الإدارة الجبائية ؟

فرضيات الدراسة :

للاجابة عن الإشكالية المطروحة تم إعتماد الفرضية الرئيسية التالية:

توجد علاقة بين معايير المحاسبة الدولية وجودة التحصيل الجبائي .

وتتفرع عنها الفرضيات الجزئية التالية:

- يؤدي تطبيق المعايير الدولية إلى تعزيز شفافية المعلومات المالية.
- تحسين جودة المعلومات المحاسبية يرفع من كفاءة التحصيل الجبائي.
- تطبيق نظام محاسبي موحد يساهم في الحد من التهرب الضريبي.

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في:

- إبراز دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية.
- توضيح العلاقة بين المحاسبة والجباية في دعم الاقتصاد الوطني.
- تقديم إضافة علمية يمكن أن تفيد الباحثين والمهتمين بالمجال المحاسبي والجبائي.

أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى:

- تحليل أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على التحصيل الجبائي .
- إبراز دور المعلومات المحاسبية في دعم عمل الإدارة الجبائية .
- تقييم واقع تطبيق المعايير الدولية في البيئة الجزائرية

مبررات اختيار الموضوع :

تم اختيار هذا الموضوع نظرًا لـ:

- أهميته العلمية والعملية في ظل التوجه نحو المعايير الدولية.
- إرتباطه المباشر بالتخصص المحاسبي والجبائي.
- توفر إمكانية الدراسة الميدانية داخل الإدارة الجبائية.

منهجية الدراسة والأدوات المستعملة :

اعتمدت الدراسة على:

- المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري.
- المنهج الميداني دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

كما تم جمع البيانات باستخدام

- المقابلة كأداة رئيسية وذلك من خلال التربص على مستوى المديرية الولائية للضرائب بما يشمل قباضة الضرائب والمفتشية الضرائب جانت وكذا المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل .

حدود الدراسة :

- الحدود المكانية: المديرية الولائية للضرائب جانت (قباضة الضرائب والمفتشية)
- الحدود الزمنية : من 01 جانفي 2026 إلى 05 ماي 2026
- الحدود الموضوعية : دراسة تأثير معايير المحاسبة الدولية على التحصيل الجبائي فقط.

صعوبات الدراسة :

من أبرز الصعوبات

- صعوبة الحصول على بعض المعلومات الحساسة المتعلقة بالجباية.
- محدودية الوقت المخصص للدراسة الميدانية.
- نقص المراجع التطبيقية في البيئة الجزائرية.
- عدم إعتماد الإدارة الجبائية على معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير .

هيكل الدراسة :

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين رئيسيين:

- الفصل الأول: يتناول الإطار النظري والدراسات السابقة حيث تم التطرق إلى الأدبيات المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية والتحصيل الجبائي، إضافة إلى عرض الدراسات السابقة وتحليلها.
- الفصل الثاني: يخصص للدراسة التطبيقية (دراسة حالة) ويتضمن تقديم المديرية الولائية للضرائب جانت ثم عرض المنهجية والأدوات المستعملة، وفي الأخير تم تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.

الفصل الأول
الإطار النظري والدراسات السابقة

تمهيد الفصل :

تتبلور ممارسات النظام الجبائي وفق ركائزإقتصادية وسياسية وإجتماعية ومالية، إذا أنها تقوم بتحصيل ضرائبها وفق لمعايير مختلفة ومتنوعة على حسب النشاط ونوع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة أوعن طريق المعلومات التي تقوم الإدارة الجبائية بتوفيرها ،ومع ظهور الظروف التشغيلية أو مايسمى الوسط التجاري وإتساع نطاقها أصبح من الصعب على الوعاء الضريبي تحصيل مستحقاته ممماإستلزم على الإدارة الجبائية تبني معايير المحاسبة الدولية كعنصر هام ورئيسي يساعد على إنتساق المعلومات المالية.

وسنتطرق في هذا الفصل إلى دراسة أهم ممارسات الوعاء الضريبي و ممارسات معايير المحاسبة الدولية وذلك بعد التطرق إلى معايير المحاسبية الدولية وكيفية التحصيل الجبائي وذلك كما يلي :

المبحث الأول : الأدبيات النظرية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية وبالتحصيل الجبائي

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المبحث الأول :الأدبيات النظرية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية والتحصيل الجبائي

المطلب الأول :ماهية معايير المحاسبة الدولية

الفرع الأول :النشأة التاريخية للمعايير المحاسبية الدولية

أولا: النشأة التاريخية للمعايير المحاسبية

شهدت المحاسبة الدولية مسارا تطوريا متدرجا إرتبط بظهور الحاجة إلي توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي وذلك نتيجة التباين الكبير الذي ميز الأنظمة الوطنية قبل سبعينات القرن العشرين فقد كانت كل دولة تعتمد إطارا محاسبيا خاصا بها الأمر الذي أدى إلى إختلاف أساليب القياس والعرض والإفصاح ماجعل مقارنة القوائم المالية بين الدول أمرا معقدا خاصة مع توسع نشاط الشركات متعددة الجنسيات وإرتفاع حجم الإستثمارات العابرة للحدود[1]،هذه الظروف شكلت دافعا قويا نحو إنشاء إطار دولي موحد يعزز الشفافية وقابلية المقارنة بين البيانات المالية.

كما أن فكرة توحيد المعايير المحاسبية تعود إلى أوائل القرن العشرين ، وكانت الخطوات العملية لظهور المعايير المحاسبية الدولية عام 1973.

)International Accounting Standards Committee-IASC(حيث تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية وكانت هذه اللجنة هيئة خاصة مستقلة مقرها لندن تضم في عضويتها ممثلين عن الهيئات المحاسبية المهنية من تسع دول (أستراليا ،كندا، فرنسا، ألمانيا ، اليابان ، المكسيك ،هولندا،المملكة المتحدة و إيرلندا،الولايات المتحدة) وتهدف هذه اللجنة الى تطوير معايير محاسبية دولية عالية الجودة يمكن تطبيقها في مختلف دول العالم ، حيث أصدرت لجنة معايير المحاسبة الدولية مجموعة المعايير مابين عام1973 إلى عام 2000 والتي غطت مختلف جوانب المحاسبة المالية مثل:

- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 1:(IAS 1) عرض القوائم المالية .
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 2 :(IAS 2) المخزون .
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 7 :(IAS 7) قائمة التدفقات النقدية .
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 8 :(IAS 8) السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 10 :(IAS 10) الأحداث بعد فترة التقرير .
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 16 :(IAS 16) الممتلكات والمنشآت والمعدات .
- ✓ معيار المحاسبة الدولي رقم 38 :(IAS 38) الأصول غير الملموسة [2]

وقد تغيير دور هذه اللجنة بمرور السنين وهذا تماشيا مع متطلبات التوافق الدولي ، حيث أن نوضح في ثلاث مراحل مهمة لحياة لجنة معايير المحاسبية الدولية :

1.1. المرحلة الأولى (1973-1985):

عند إنشاء لجنة معايير المحاسبية الدولية كان هدفها الرئيسي إصدار معايير المحاسبية مقبولة عللى المستوى العالمي وتطوير وترقية استعمالها ، حيث كانت تتكون من قسمين مستقلين ، المجلس والمجموعة الإستشارية وكالنتيجةلإرتفاع وزيادة عدد

[1]International Accounting 5th Edition By Timothy Doupnik and Mark Finn and Giorgio Gotti and Hector Perera 2020

[2]نشأة معايير المحاسبة الدولية Digital Salla

الدول الأعضاء في هذه اللجنة ظهرت عدة مشاكل تقنية خلال الإجتماعات ترجع بالأساس إلى الإختلافات الموجودة بين الدول فيما يتعلق بطرق قياس النتائج وتقييم عناصر القوائم المالية في كل بلد وكذا الجوانب القانونية لكل بلد ، وهذا بترك الخيار مفتوح .

تم إصدار لجنة معايير المحاسبية الدولية سنة 1975 أولى معاييرها وموضوعه الإفصاح عن السياسات المحاسبية وثاني معيار عنوانه تقييم وعرض المخزون في ظل نظام التكلفة التاريخية.[3]

2.1.المرحلة الثانية (1985-2000)

تميزت هذه المرحلة بالتغيير في إستراتيجية اللجنة في محاولة لتحسين معايير المحاسبية الدولية ودفعها إلى التطبيق الفعلي من طرف المؤسسات ، وقد عملت اللجنة بالتعاون مع المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية لإعادةمراجعة بعض المعايير وجعلها مقبولة ومعترف بها من طرف جميع البورصات في العالم ،[4](Iosco)

حيث قامت اللجنة بنشر إطارها المفاهيمي سنة 1989 والذي حدد أهداف القوائم المالية وقواعد التقييم والتسجيل المحاسبيين .

1.3.المرحلة الثالثة :(2001-إلى يومنا هذا)

في محاولة لإعطاء شرعية واستقلالية أكثر للمعايير المصدرة ، تم إعادة هيكلة اللجنة وتنظيمها في أفريل من سنة 2001 ، نتج عن ذلك هيئة جديدة تتكون من :

- ✓ International Accounting Standards CommittFound ee ation* مؤسسة معايير المحاسب الدولية
- ✓ International Accounting Standards Board*مجلس جديد يسمى مجلس معايير المحاسب الدولية
- ✓ Reporting InterpretationCommitte International Financial * لجنة تفسير المعايير
- ✓ Standards Advisory Councill*مجلس استشاري للمعايير

ثانيا :لمحة تاريخية عن المحاسبة بالدول العربية :

إن نوعية وخصائص الأنظمة المحاسبية بالدول العربية يمكن معرفتها وتحديدها من خلال معرفة هوية المستعمر، أنظر الجدول رقم (1.1) حيث تنهج معظم الدول العربية والتي كانت واقعة تحت الاحتلال الفرنسي أنظمة وممارسات محاسبية فرنسية، وكذلك بالنسبة للدول المستعمرة من قبل الإنجليز والإيطاليين ظلت وللأسف حن وقتنا الحاضر تتبنى أنظمة وممارسات محاسبية ذات خصائص رئيسية إنجليزية. باستثناء بعض الدول العربية لم تقم غالبية الدول العربية بتطوير أنظمة محاسبية خاصة بها أو تبني أنظمة محاسبية معينة وتعديلها بما يتلاءم واحتياجاتها وبيئاتها الخاصة. وللنعرف على طبيعة وخصائص الأنظمة المحاسبية بالدول العربية نستعرض باختصار فيما بلي التطورات المحاسبية ببعض الدول العربية.

[3]طارق عبد العالي حماد ،موسوعة معايير المحاسبية الدولية ج1 ،الدار مصر ،2005 ،ص25

[4] Abbas Ali Mangues Orrell.Graham J.Holt.IFRS Practicai Implementation Guide and Workbook.2end.edition.John Wiley and sons INC.NEW Jersey.USA.2008.p22

الجدول رقم (1.1)الدول العربية وخصائص نظمها المحاسبية

الدولة	المستعمر	ميزات النظام المحاسبي
تونس	فرنسا	النظام المحاسبي الفرنسي
الجزائر	فرنسا	النظام المحاسبي الفرنسي
المغرب	فرنسا	النظام المحاسبي الفرنسي
لبنان	فرنسا	النظام المحاسبي الفرنسي
سوريا	فرنسا	النظام المحاسبي الفرنسي
الأردن	بريطانيا	النظام المحاسبي الإنجليزي
مصر	بريطانيا	النظام المحاسبي الإنجليزي
دول الخليج	بريطانيا	النظام المحاسبي الإنجليزي
ليبيا	إيطالية – إنجليزي	النظام المحاسبي الإنجليزي

أ- المحاسبة ليبيا :

كما هو الحال بالعديد من الدول النامية استقلت ليبيا لتجد نفسها مكبلة بأنظمة وسباسات وقوانين غربية. والاستعراض التاريخي لليبيا يوضح أنها خضعت لأنواع متلفة من الاستعمار) colonizers مثل الاستعمار التركي، الإيطالي، والإنجليزي والفرنسي)، ولابد أن كلّ واحد من هؤلاء ترك أثاره بشكل أو آخر على تكوين وتشكيل معظم الأنظمة الحالية المطبقة في ليبيا، والتي من ضمنها نظام المحاسبة.

رغم أن ليبيا شهدت العديد من التغيرات الجوهرية في معظم مجالات البيئة المحاسبية، إلا أن النظام المحاسبي في ليبيا أحتفظ بالثبات ولم تكن هنالك أي تغيرات نذكر التطوير النظام المحاسبي في ليبيا منذ تبنيه من الأنظمة الغربية. فالمتتبع لتطور المحاسبة ي ليبيا تاريخيا لابد أن يقف على حقيقة أن هذا النظام لم ينشأ أو يتطور كاستجابة

لمتطلبات وتفاعلات البيئة المحلية، النظام المحاسبي في ليبيا مستورد بشكل رئيسي من الدول المتطورة مثل المملكة المتحدة والولايات المتّحدة. ليس هناك دليل لأيّ تغييرات أو تعديلات جدّية لهذه الأنظمة حتى الآن لتعكس احتياجات البيئة الليبية أنظمة المحاسبة البريطانية والأمريكية شخصت علي أنها موجهة بشكل رئيسي نحر المراجعة الخارجية و التقارير المالية الخارجية، بالمثل هو الحال بالنسبة لنظام المحاسبة الحالي في ليبيا. إنّ التركيز على إعداد التقارير المالية الخارجية التي هي بالأساس والي حد كبير استجابة لمتطلبات القانون بدلا من الاستجابة لحاجة المستخدمين للمعلومات المفيدة. القانون في ليبيا لم يلزم الشركات بأكثر من إعداد التقارير المحاسبية وهي الميزانية و حساب الأرباح والخسائر. بالمثل كانت الشركات في ليبيا ، حيث معظم الشركات لا تقوم بإعداد أكثر من هاتين القائمتين.

فلا توجد هناك مبادئ محاسبية أو معايير مراجعة محددة إلى حد الآن في ليبيا، كما ليس هناك قانون للسلوك المهني في ليبيا القانون رقم 116. المتطلبات الوحيدة المنبثقة من القوانين مثل قانون الضرائب والقانون التجاري تنص علي معلومات محدودة جدا. وحيث إن هذه القوانين عائمة ولم تتبنّ أيّ معايير محاسبية، فهي ذات فائدة محدودة من ناحية استحداث إطار عامّ أو دليل للمحاسبين. كنتيجة، اختيار المعايير والطرق والأساليب المحاسبية تركت إلى حد كبير للتقدير الشخصي للمحاسبين و

المراجعين ومديرى الشركات. غياب إطار عامّ لنظام المحاسبة في ليبيا، يمنح المديرين و المحاسبين فرصة للاختيار بين المبادئ المحاسبية والطرق المختلفة دون وجود إمكانية للتشكيك من أي كان على مدى ملاءمة تلك المبادئ أو الطرق.

وهو ما أدّي إلى إساءة استخدام ذلك التقدير من قبل المديرين و المحاسبين لمصالحهم الشخصية. أيضا، غياب إطار عامّ لنظام المحاسبة أدى بأنظمة المحاسبة الحالية المطبّقة بالشركات الليبية للاختلاف من شركة إلى أخرى، بحسب الخلفية التعليمية أو رغبة المحاسبين ومد يريهم.

المحاسبة المهنية في ليبيا يبدو أنها مازلت في مراحل تطورها الأولى وتأثيرها على تطور المحاسبة في ليبيا يبدو أنه محدود جدا في 20 ديسمبر 1973، صدر أول قانون لتنظيم مهنة المحاسبة في ليبيا. ينص هذا القانون على تأسيس نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين. هذه المحاولة كانت الأولى والأخيرة حتى آلان لتنظيم وتطوير مهنة المحاسبة في ليبيا، فرغم مرور وقت عير قصير على تأسيس هذه المنظمة المهنية، فإنها مند تأسيسها وحتى الآن، لم تلعب أي دور واضح في تطوير أو تعديل النظام المحاسي في ليبيا. فرغم أن المحاسبة المهنية في ليبيا احتفظت إلى حد كبير بنفس المدخل الانجلوسكسوني للتنظيم الذاتي للمحاسبة، فهي إلى حدّ الآن لم تذهب بعيدا بما فيه الكفاية لتطوير المعايير المحاسبية ومعايير المراجعة التي يجب أن تتبناها المهنة في ليبيا، من خلال وضع معايير محاسبية محلية أو الإعلان عن تبني معايير محاسبة إقليمية أو دولية. كنتيجة هذا الأمر أدى إلى عدم موضوعية واتساق مخرجات النظام المحاسي والذي نتج عنه عدم القابلية للمقارنة وانخفاض جودة المعلومات المحاسبية كما أدى هذا التسيب المحاسبي إلى عدم إمكانية اختبار جودة وصحة الطرق والإجراءات المحاسبية والقوائم المالية أو عمليات المراجعة المعدة في ليبيا.

ب) المحاسبة في مصر:

من الممكن القول إن مصر تعرض مثالا جيدا عن العلاقة بين المحاسبة وبيئتها المحيطة.

فقد شهدت طبيعة واتجاه الأنظمة المحاسبية بمصر تغيرات مختلفة وذلك بتغير نوع وطبيعة الأنظمة السياسية والاقتصادية بها. قبل فترة الخمسينيات كانت طبيعة النظام الاقتصادي المطبق بمصر تميل أكثر نحو النظام الاقتصادي الرأسمالي ، حيث طورت مصر خلال تلك الفترة سوقا ماليا نشط أعتبر من الخمس الأسواق المالية النشطة في العالم. لقد حمل النظام المحاسبي المطبق في مصر في تلك الفترة خصائص النظام المحاسبي الإنجليزي . في النصف الثاني من فترة الخمسينيات حدثت تغيرات جوهرية في طبيعة النظام الاقتصادي المطبق بمصر، حيث تبنت مصر نظاما اشتراكياً يقوم على التخطيط المركزي مع تأميم القطاع الخاص الأمر الذي نتج عنه تدهور السوق المالي في مصر، كاستجابة لهذه التغييرات التي تتطلب توفير معلومات تخدم السلطة المركزية في الرقابة والتقييم والتسعير تبنت مصر في عام 1966 نظاما محاسبياً موحدا يقوم على توحيد كامل للمفاهيم والمصطلحات والتعريفات والمبادئ والمعايير المحاسبية.[5] لقد بين كيف قلل هذا التوجه الاشتراكي من دور المحاسبة المهنية في مصر منذ ذلك التاريخ. في حين تركت شركات القطاع الخاص دون تنظيم محاسبي يذكر استمرت أنظمتها المحاسبية متأثرة بالنظام الإنجليزي حتى بداية التسعينيات.

ومع بداية انكماش دور القطاع العام وانفتاح مصر على أسواق الاستثمارات الخارجية الذي نتج عنه تغيرات جديدة في طبيعة ودور الحكومة في الأنشطة الاقتصادية، اتجهت الأنظمة المحاسبية إلى الابتعاد عن التأثيرات الاشتراكية"، وأصبح هناك حاجة

[5]Alhashim ,D.D.SocialAccounting in Egypt.International Journal OFAccountingEducationAndResearch(1977)

ضرورية لتنظيم المحاسبة وتطويرها حتى تتوافق مع الاحتياجات الجديدة من خلال استعراضه للأدب المحاسبي بمصر يرى 1990 [6](أن مصر شهدت خلال الفترة من 1969 وحتى 1982 تغيرات عديدة في بيئة المحاسبة دون أن تطور مصر أي نظام محاسبي يتلاءم وبيئتها الخاصة. لقد برزت أهمية الحاجة لتطوير النظام المحاسبي المصري من خلال المؤتمر العام للمحاسبة والمراجعة المنعقد بالقاهرة في بداية الثمانيات والذي أقترح فيه تشكيل لجنة خاصة تتولى وضع معايير محاسبية.

مصر تراعى وتتلائم مع معاير المحاسبية الدولية. في عام 1992 أكمل معهد المحاسبين والراجعين المصريين في إعداد 20 معيار محاسبي . هذه المعايير عرضت و نوقشت من قبل العامة في عدد من الندوات المنعقدة تحت رعاية معهد المحاسبين والمراجعين المصريين وقد أوصى هذا المعهد باستخدام هذه المعايير في الممارسات المحاسبية .في عام 1993 تم إصدار اللوائح التنفيذية Executive Regulationsلقانون السوق المالي لمصر الصادر في عام1992 وقد نصت هذه اللوائح التنفيذية على ضرورة الإستخدام للمعايير المحاسبة الدولية في كل المجالات التي لم يغطها قانون السوق المالي المصري وأن كل الشركات المسجلة بالسوق المالي المصري يجب أن تلتزم بتطبيق هذه المتطلبات بحد أقصى أكتوبر 1997 .وفي عام1997 صدر قرار وزاري يلزم كل الشركات سواء كانت مسجلة بالسوق المالي ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية.

ج) المحاسبة في المغرب :

المغرب مثلها مثل العديد من الدول العربية التي استعمرت لفترة طويلة من الزمن من قبل الاستعمار الفرنسي. خلال فترة الاستعمار عملت فرنسا كل ما بوسعها من أجل تغير ملامح البلاد وجعلها مقاطعة ذات لغة وثقافة فرنسية، حيث جلبت فرنسا قوانينها وأنظمتها المختلفة لتطبق في المغرب، من هذه الأنظمة والقوانين كان النظام المحاسبي. لقد طبق بالمغرب النظام المحاسبي الفرنسي المعروف بالنظام المحاسبي الموحد منذ دخول الاستعمار الفرنسي للمغرب. ورغم إدخال بعض التعديلات على النظام المحاسبي الفرنسي ليراعي الخصوصية المغربية، فإن هذه التعديلات تعتبر محدودة وظلت المحاسبة المالية في المغرب قائمة على نسخة 1957 للنظام المحاسبي الفرنسي (خطة المحاسبة العامة .(Plan Comptable General هذه الخطة مبنية على كل مناعداد القوام المالية والدخل الضريبي، كما أنها تحتوي على دليل موحد للحسابات مصحوبا بدليل محاسبي تفصيلي .

فيصف Hagigi الحكومة المغربية بأنها حكومة مركزية إشتراكية وpaternalistic ومستقرة نسبياً. كما أن أكثر من 80% من سكان العرب يعيشون تحت حط الفقر حسب معايير البنك الدولي .

ومن خلال تبني الخطة المحاسبية العامة الفرنسية، أصبح النظام المحاسبي الفرنسي ذو توجه اشتراكي macroeconomic يعتمد على التشريع القانوني كما أن هناك فروقات بسيطة بين التقارير المالية والتقارير الضريبية. كما هو الحال في فرنسا المتطلبات الضريبية تسود على المحاسبة المالية بالمغرب.

وفي عام 1983 عقد اجتماع برعاية وزارة المالية المغربية حضر الاجتماع أكثر من 300 مشارك معظمهم من المحاسبين المهنيين المغاربة. إحدى نتائج الاجتماع هر ضرورة أن تعكس الخطة المحاسبية المغربية خصائص وبيئة الدولة المغربية والمتمثلة في سيطرة القطاع العام والمشروعات الصغيرة وأهمية التجارة الخارجية. كما أن الخطة المحاسبية يجب أن تكون موحدة في اللغة والشكل حتى يسهل تعلمها وتطبيقها.

[6] Wallace.R.S.Accounting in Developing Countries.In Research inThird World Accounting.Vol.I.(1990.p.11)

ويقول Hagigi وآخرون حتى تحقق دولة نامية مثل المغرب أهدافها الاقتصادية، فإن النظام المحاسبي يجب أن يراجع وأن يتم زيادة مستوى الإفصاح وتحسين درجة الاعتمادية لمخرجات النظام المحاسبي حتى تدعم عملية الخصخصة واستقطاب الاستثمارات الخارجية.

د) المحاسبة في الأردن:

يعتبر الأردن أحد المستعمرات الإنجليزية السابقة، وبعد الاستقلال ظلت الدولة معتمدة وبشكل كبير على الأنظمة الاستعمارية المختلفة في تسير وإدارة مؤسساتها.

من ضمن تلك الأنظمة كان النظام المحاسبي الإنجليزي الذي نقل للأردن من خلال الاستعمار.

ورغم أن الأردن تبنى الآن نظام اقتصاد مفتوح مع سوق رأسمالي حر فإن تدخل الحكومة في التنمية ومعالجة مشاكل التخلف كان واضحاً من خلال خطط التنمية التي أطلقتها الحكومة منذ بداية الستينيات. حيث أصدرت وزارة التخطيط والهيئة القومية للتخطيط سلسلة من الخطط الثلاثية والخماسية للتنمية (1972و 1976 و1981و 1986). بعض هذه الخطط لم تستكمل بسبب الظروف الاقتصادية والسياسية بالمنطقة. وظلت الدولة تعاني من العديد من المشاكل المتعلقة بالفقر والبطالة والاعتماد الكبير على الاستيراد مع ارتفاع حجم الديون الخارجية.

وكما هو الحال بالنسبة للأنظمة الإدارية والقانونية بعد الاستقلال لقد ورث الأردن النظام المحاسبي الإنجليزي ولا توجد أي تغيرات جوهرية على هذا النظام حتى يكون أكثر أردنياً. حتى الفترة الأولى من الستينيات ظلت المحاسبة والمراجعة في الأردن دون أي تنظيم يذكر حتى صدر في عام 1961 القانون رقم 1 لممارسة مهنة المراجعة. هذا القانون لم ينص بشكل رسمي على معايير محاسبية أو معايير مراجعة معينة تغطي مهنة المراجعة بالأردن هذا بالإضافة إلى اهتمامه بعملية المراجعة بالقطاع الخاص.

وفي عام 1964 صدر قانون الشركات الأردني رقم 12 ينظم المحاسبة وإعداد القوائم المالية والإفصاح المحاسبي. هذا القانون عدل تعديلا غير جوهري بالقانون رقم 1لسنة 1989، رغم أن هذا القانون ألزم الشركات الأردنية بإعداد القوائم المالية المتمثلة في حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية مع قوائم مقارنة وملاحظات توضيحية لم يتعرض القانون لشكل ومحتوى القوائم المالية كما أن القانون لم يحدد المعايير المحاسبية التي يجب تبنيها عند إعداد القوائم المالية.

ويعتبر قانون السوق المالي الأردني أحد المؤثرات الرئيسية على تطور المحاسبة في الأردن ، حيث إشترط قانون السوق المالي رقم 1 لسنة 1990 على الشركات التي ترغب في الإنضمام للسوق المالي الأردني أن تفصح عن المعلومات محددة بقوائمها المالية . يرى البعض أن هذه الشروط للسوق المالي تهتم أساسا بتلبية إحتياجات حملة الأسهم والمستثمرين ، كما أن هذه المتطلبات يشوبها الغموض وأنها عائمة.

فالمحاسبة المهنية في الأردن تأسست بشكل رسمي فقط في الأونة الأخيرة ، ولم يصدر قررت هذه الهيئة تبنى معايير محاسبية الدولية ، اتخذ هذا القرار دون أن تتشكل لجان مجموعات دراسية لدراسة فائدة وملاءمة هذه المعايير البيئية الأردنية ، ومن هنا إنتقد حساب الأطراف الأخرى للمجتمع ، العديد من المجموعات المهمة بالمجتمع والتي لها إهتمامات بالمحاسبة مثل الأكاديمين والوكالات الحكومية (ديوان المحاسبة) ثم تجاهلها عند إقرار تبني معايير المحاسبة الدولية بالأردن .

ه) المحاسبة في لبنان

لبنان لم تكن أوفر حظا من باقي الدول العربية ، لقد رزحت هذه الدولة ولقرون طويلة تحت الحكم العثماني الذي قسم المنطقة إلى جزئيين رئيسيين هما ولاية جبل لبنان وولاية بيروت دمشق ، خلال الفترة عاش اللبنانيون في فقر وجهل حيث إرتفعت نسبة الأمية إلى أعلى مستوياتها ، كما أن طبيعة الأنشطة الإقتصادية كانت تتمثل في الزراعة وبعض الشركات الصغيرة التي يغلب عليها طابع الملكية الفردية في ظل هذه الظروف كانت المعرفة المحاسبية محدودة وبالتالي كانت الممارسات المحاسبية بسيطة وبدائية مقتصرة على مسك الدفاتر .

وبعد انهيار الدولة العثمانية خضعت لبنان تحث برا تن الاستعمار الفرنسي هذا الاستعمار الذي غزا لبنان عسكرياً حاول وبكل الوسائل غزو لبنان ثقافياً، من حيث إنشاء المدارس الفرنسية وتعليم اللغة الفرنسية بالإضافة إلى جلب القوانين والأنظمة الفرنسية لتطبق بلبنان. لقد كان النظام المحاسبي الفرنسي أحد هذه الأنظمة التي جلبت وطبقت في لبنان، لقد ساهمت القوانين الفرنسية في تطبيق وانتشار الممارسات المحاسبية الفرنسية في لبنان حيث تنص في كثير من المجالات على ممارسات وطرق محاسبية معينة.

فقبل 1983 لم يوجد في لبنان أي نوع من التنظيم المحاسبي حيث كان مطلوب من الشركات إعداد قوائمها المالية وفق المعايير المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً للدول المتطورة دون تحديد لأي من الدول المتطورة.

وفي عام 1981 أدركت الحكومة اللبنانية ضرورة وجود تنظيم محاسبي يحكم الممارسات المحاسبية في لبنان ولتحقيق ذلك لجأت الحكومة اللبنانية إلى فرنسا للحصول على المساعدة. وعلى اعتبار أن لبنان مستعمرة فرنسية سابقة وقد جاءت الاستشارة بضرورة تبني النظام المحاسبي الموحد الفرنسي مع مساعدة مالية فدرها 500000 فرنك فرنسي لتبني النظام المحاسبي الموحد . وبالفعل سن القانونDecree

رقم 4665 بتاريخ 1981 ليضع النظام المحاسبي الموحد الذي يجب أن يتبنى من قبل الشركات اللبنانية المملوكة للمساهمين sharesاعتباراً من سنة 1983 وخلال 1985 يتم تبنيه من كل الأنواع الأخرى من الشركات بلبنان هذا النظام أسس على النظام المحاسبي الفرنسي[7].

ثالثا : مؤسسة معايير المحاسبة الدولية :

هي مؤسسة مستقلة وغير ربحية تتمثل مهمتها في :

- إصدار وتطوير معايير المحاسبية السهلة الفهم ومقبولة من خلال مجلسها .
- تشجيع الإستخدام والتطبيق الصارم لهاته المعايير .
- تعيين لجنة ترجمة وتفسير المعايير ومجلس المعايير وباقي لجان المجلس .
- مراقبة الميزانية وضمان التمويل .
- مراقبة الجوانب القانونية للمؤسسة .
- إصدار تقرير متعلق بفاعلية الإستراتيجية المتبعة.

[7] د. محمد المبروك أبو زيد ،المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية ،الطبعة والنشر إيتراك،12 شارع حسين كامل سليم-الماظة –مصر الجديدة - القاهرة

الجدول(2.1) :المؤتمرات المحاسبية الدولية حسب تسلسلها الزمني

ترقيم	سنة إنعقاده	المكان	المحور المدروس
01	1904	سانت لويس- الولايات المتحدة	توحيد مبادئ المحاسبةالمهنية وتعزيز أخلاقيات المهنة
02	1926	أمستردام - هولندا	دور المحاسبة في التنمية الإقتصادية وتنظيم المهنة دوليا
03	1929	نيويورك –الولايات المتحدة	توحيد القوائم المالية ومشكلات الإفصاح المالي
04	1933	لندن - إنجلترا	المحاسبة في ظل الأزمات الإقتصادية والكساد الكبير
05	1938	برلين - ألمانيا	توحيد المصطلاحات والأساليب المحاسبية بين الدول
06	1952	لندن - إنجلترا	إعادة إعمار الإقتصاد بعد الحرب العالمية الثانية ودور المحاسبة
07	1957	أمستردام - هولندا	تطوير المعايير المحاسبية وتحسين المقارنة الدولية
08	1962	نيويورك – الولايات المتحدة	الإفصاح المالي وحماية المستثمرين
09	1967	باريس - فرنسا	المحاسبةمتعددة الجنسيات وتعدد العملات
10	1972	نيويورك – الولايات المتحدة	الأسس النظرية لتوحيد المعايير المحاسبية الدولية
11	1977	ميونيخ - ألمانيا	بداية التنسيق الدولي الرسمي للمعايير المحاسبية
12	1982	المكسيك	المحاسبة في الدول النامية ونقل المعايير الدولية
13	1987	طوكيو – اليابان	العولمة المالية وتأثيرها على المحاسبة
14	1992	الولايات المتحدة	جودة المعلومات المحاسبية في الأسواق المالية
15	1997	المكسيك	الشفافية والمساءلة في التقارير المالية
16	2002	هونغ كونغ	التحول نحو المعايير الدولية
17	2006	إسطنبول - تركيا	تطبيق المعايير الدولية والتحديات العلميةللعولمة المحاسبية

المصدر:من إعداد الطالب

الفرع الثاني: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

أولا : تعريف معايير المحاسبة الدولية :

- تعرف المعايير المحاسبية الدولية على أنها منظومة معيارية متكاملة من القواعد والمبادئ والإرشادات المحاسبية والتي تصدر من مجلس معايير المحاسبة الدوليةIASBاحيث تهدف إلي تنظيم وتوحيد أسس الإعتراف والقياس والعرض والإفصاح المحاسبي للعناصر المختلفة في القوائم المالية بما يضمن توفير معلومات مالية تتسم بالملائمة والموثوقية والقابلية للمقارنة والشفافية .
- المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدرة هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب .
- والمعايير المحاسبية عبارة عن مسطرة لقياس السلوك الإقتصادي لمنظمات الأعمال المختلفة ،في (المعايير المحاسبية)قياسات تطبقها الشركات لقياس عناصر القوائم المالية وبالتالي إلى تحديد نتائج النشاطات والموقف المالي ، وتعتمد نتيجة النشاط (ربح /خسارة) لاي شركة على المعايير المحاسبية بالدرجة الأساس والتي تحدد بدورها السياسات والطرق والإجراءات المحاسبية التي ينبغي عليها تطبيقها والإلتزام بها .
- والمعيار المحاسبي كما يشبهه SOLOMONSبعداد السرعة في السيارة إذا يؤثر في سلوك سائقي السيارات أو يمكن خفض الحوادث بواسطة جعل العداد يقرا السرعة أكثر من الحقيقة ويكون تأثيره إيجابيا .
- ومن ناحية يقولHORNGREN بأن وضع المعايير المحاسبية هو نتاج عملية سياسية أكثر مما هو عمل منطقي لأن عملية وضع المعايير قرار اجتماعي والمعايير تضع قيودا على سلوك الناس ويجب أن يقبل من الأطراف المتأثرة به (1973،1961).
- ومن جهة أخرى فإن المعيار هو أفضل طريقة لعمل شيء ما وإذا كان كان جيدا فإنه يسرع من عملية الإتصال ويجب شرح الطرق وتفسيرها في كل مرة .

. ومن المعروف أن الإنسان يقوم بمقارنات دائمة مع الآخرين وبين الأشياء وهو يقارن للتعرف على مدى تقدمه أو تأخره عن الآخرين من جهة وللتعرف على أفضليات الأشياء من جهة أخرى، وهو بهذا الصدد بحاجة ماسة إلى معايير تحكم سلوكه وتصرفاته ويبني عليها مقارناته.

- والمعيار المحاسبي هو عبارة عن قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة والذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية.

وبما أن مستخدمي القوائم المال لهم مصالح متطابقة ومتعارضة أحياناً ولمواجهة تلك المصالح والإيفاء بمسؤولية الإدارة عن الإبلاغ المالي يقوم المحاسبون بإعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية ذات الغرض العام (Kieso & Wygandt,1995:9) ولتخفيض المخاطر المحتملة للانحياز وسوء الفهم والغموض حاولت المهنة المحاسبية تطوير معاييره ذات قبول عام وتطبيق واسع وبدون تلك المعايير سيقوم كل محاسب بتطوير معاييره الخاصة وفي هذا ستكون المقارنة مستحيلة.

وتتبع الرغبة القوية للتوحيد من الحاجة الشديدة لمقارنة البيانات المالية على مستوى التقارير الداخلية أو الخارجية أو على مستوى الشركة أو القطاع أو المستوى الوطني أو على المستوى الدولي وذلك لتسهيل إجراء التوقعات واتخاذ القرارات المالية (Hendriksen, 1977: 124).[8]

ثانيا/ المعايير المحاسبية في الدول العربية :

يعني المعيار في اللغة العربية النموذج المعد مسبقا ليقاس على ضوئه وزن أو طول شي معين أو درجة جودته. أياً كانت هذه المعايير، يمكن النظر إليها على أها المقاييس أو الموازين المعتمدة والمقبولة من قبل المجموعة أو المجتمع أو الدولة أو العالم لقياس أو للحكم بواسطتها على جودة شي معين. هذه المقاييس منها ما هي مقاييس طبيعية ومنها ما هي وضعية ومنها ما هي إلهيه. ففي حين يكون المعيار لقياس درجة الحرارة هو الترمومتر فإن المقياس للطول هو المتر أو القدم وللوزن هو الكيلوجرام وهذه المقاييس غالبا ما تكون عالمية. كما أن القوانين بالنسبة للدولة يمكن اعتبارها المعيار للحكم على فعل أو إجراء معين كأن يكون قانونياً أي مسموحاً به أو غير قانوني مخالفاً . كذلك العرف بالنسبة لمجتمع معين وهو ما تعارف الناس عليه داخل هذا المجتمع وبالتالي يعتبر مقياساً يستخدم من قبل أعضاء هذا المجتمع في تقييم سلوكيات أو مواقف أعضائه. ويمكن كذلك الإشارة إلى التشريعات الدينية بأنها معايير للحكم على سلامة الفعل أو الإجراء من ناحية شرعية.

وفي المحاسبة فإن المعايير المحاسبية هي عبارة عن مجموعة من المقاييس والإشارات المرجعية الوضعية والمحددة، يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع. ولكن هل هذه المعايير المحاسبية تتسم بالشمولية والقبول من قبل الجميع بغض النظر عن اختلاف بيئاتهم، أم أنها تخص مجموعة معينة؟

في الواقع أن المتتبع للتطور التاريخي للمعايير المحاسبية يرى أن المعايير المحاسبية يمكن نشبيهها وإلى حد كبير بالقوانين الوضعية الأخرى والتي يتم وضعها من قبل أعضاء المجتمع بناء على احتياجاهم وتجربتهم وخبرتهم في الحياة. وطالما أن هذه الاحتياجات و التجارب تختلف من دولة إلى أخرى فإن صلاحية وقبول هذه القوانين سيكون محصوراً في حدود تلك الدولة. وبالمثل يمكن القول إن المعايير المحاسبية تعكس مجموعة من القواعد التي توضع بمعرفة وتجربة مجموعة من المحاسبين الأكفاء مهنيين وأكاديميين يتفق عليها فيما بينهم لتشكل الإطار العام الذي يحكم عمل المحاسبين وتوجد الأساس لتقييم أدائهم في بيئة معينة. فهي ليست عملية فنية بحتة وإنما تتأثر لمجموعة العوامل البيئية السائدة في المجتمع مثل العوامل الاقتصادية والسياسية والثقافية وغيرها. كما أن أوجه الاختلاف بين المعايير المحاسبية والقوانين الطبيعية تكمن في أن المعايير المحاسبية تستمد من الأهداف الأكثر أهمية للقوائم المالية.

وبالتالي ستكون هناك ضرورة للتعديل والتطوير مع تغير الأهداف الرئيسية للقوائم المالية.

هذه المعايير تم وضعها تاريخيا من خلال المدخل الوصفي، حيث المعايير المحاسبية يتم استنتاجها بواسطة أفراد أو مجموعات من خلال ملاحظة المحاسبة كما هي مطبقة.

Inductiveإن المدخل الوصفي نتج عنه نظرية استقرائية Whittington يقول تقوم على عقلانية الممارسات المحاسبية السائدة وتعتبر دراسة Grady في عام 1965 بعنوان "جرد المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاما لشركات الأعمال الأمريكية" أحد الأمثلة على هذا المدخل. هذه الدراسة تمت بأمريكا بهدف تصنيف تلك المبادئ والممارسات أو المعايير والتي لا يوجد عليها اختلاف على

[8] دكتور مجدى سلامة محمود ،كتاب معايير المحاسبة الدولية، السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات والأخطار المحاسبية الإفصاح المحاسبي – عرض البيانات المالية ،جامعة المنصورة ،ص211

الإطلاق أو اختلافات بسيطة بين المديرين للشركات والمحاسبين المهنيين ورجال الحكومة، وكان مصدر هذه البيانات المسجلة هم الممارسين والأكاديميين وسوق الأوراق المالية.

ورغم أنه لاحقا تم الإشارة إلى استخدام مداخل استنباطية ومداخل مركبة تجمع بين الاستقرائية والاستنباطية في وضع المعايير المحاسبية فإنه يبدو أن المبادئ المحاسبية تم اشتقاقها أو تكوينها على أساس تاريخي في تاريخ معين وفي دولة معينة تبنى هذه المبادئ من قبل دول أخرى عرضة للتساؤل والنقاش.

من هنا يمكن القول: إن وضع المعايير المحاسبية يتم بناء على احتياجات وتجارب المحاسبين بمجتمع معين، كما أن هذه المعايير يجب أن تحوز على قبول المحاسبين بذلك المجتمع، وأن عملية وضع المعايير المحاسبية تتأثر بالعوامل البيئية السائدة في كل دولة[9].

وتعد هذه المعايير إطارا مرجعيا دوليا يسترشد به عند إعداد التقارير المالية لمختلف الوحدات الإقتصادية بغض النظر عن إختلاف البيئات القانونية أوالإقتصادية أوالضريبية التي تعمل فيها، حيث تسعى إلى تقليص التباين بين الأنظمة المحاسبية الوطنية وتسهيل مقارنة الأداء المالي والمركز المالي بين المؤسسات على المستوى الدولي.

كما تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى تحسين جودة التقارير المالية وتعزيز ثقة المستثمرين والدائنين والسلطات الجبائية وبقية مستخدمي القوائم المالية في المعلومات المحاسبية المنشورة من خلال إعتماد أسس قياس موضوعية ومعايير إفصاح دقيق تعكس الواقع الإقتصادي للمعاملات والأحداث المالية بدل الإكتفاء بشكلها القانوني.

إذ تنقسيم هذه المعايير إلى:

1-معايير المحاسبة الدولية(IFRS) التي صدرت قبل سنة 2001 .

2-معايير التقارير الماليةالدولية التي صدرت بعد إنشاء ()وهي المعايير السارية حاليا .

وفي ظل العولمة الإقتصادية وتكاتف وتزايد حركة الإستثمارات العابرة للحدود وتوسعها أصبحت المعايير المحاسبية الدولية أداة أساسية لتحقيق الإنسجام المحاسبي الدولي وكذا دعم كفاءة الأسواق المالية وتحسين الحوكمة .[10]

كما عرفت معايير المحاسبية الدولية أيضا بأنها : المقياس أو النموذج الأساسي الذي من شأنه تحديد الطرق الصحيحة والدقيقة للإفصاح عن أو الإعتراف بالقوائم المالية الخاصة بمؤسسة أو منشأة معينة ، مع ذكر تأثير كل من الظروف المحيطة بها سواء كانت سياسية أو إقتصادية وغيرها على إنتاجيتها .[11]

من جهة نظر الباحث ومن خلال التعاريف السابقة ومكتسبات قبلية يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية على أنها مجموعة من القواعد والقوانين والمبادئالمحاسبية الموحدة بين دول العالم و التي تحكمها منظمة مرجعية، حيث يصدرهامجلس معايير المحاسبية الدوليةوتهدف إلى إعداد وعرض وضبط القوائم المالية من خلال التأكدمن أسس الإعتراف والقياس والإفصاح عن مختلف المعلومات المالية ، بما يحقق تمثيلا صادقا للوضعية المالية وأداء المؤسسة ويعزز قابلية المقارنة على المستوى الوطني و العالمي .

---

[9]، د.محمد المبروك أبوزيد ، كتاب المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية ،ص58،59،60

[5] IASB;Conceptual Framework For Financial Reporting.IFRS Foundation

[11] مجلة الدراسات والبحوث البيئية (2022)،12(2) :100-133

ثالثا : أهداف المعايير المحاسبية الدولية

1-توحيد الممارسات المحاسبية عالميا: حيث تسعى معايير المحاسبة الدولية إلى القضاء على التشتت والإختلاف في طرق إعداد القوائم المالية بين الدول، ففي الماضي كانت كل الدول تقريبا تعتمد على قواعدها المحلية الخاصة مما خلق صعوبة كبيرة عند مقارنة البيانات المالية لشركات دولية تعمل في أكثر من سوق ، حيث جاءت معايير المحاسبة الدولية لتضع إطارا موحدا يعتمد على مبادئ عالمية معترف بها ،بحيث يتم تسجيل الأحداث المالية والإفصاح عنها بنفس الطريقة سواء كانت الشركة في جعل لغة الأرقام لغة مشتركة ، مماعزز ثقة المستخدمين في القوائم المالية التي تصدر من دول متعددة .

2-تعزيز الشفافية : إنإعداد التقارير المالية وفق معايير المحاسبة الدوليةيفرض على الشركات الإفصاح الكامل والواضح عن أدائها المالي ، وأصولها وإلتزامتها وسياساتها المحاسبية هذا يقلل من فرص إخفاء المعلومات أو عرضها بصورة مضللة على سبيل المثال ، حيث تلزم هذه الشركات بالتوضيح في مذكرات القوائم المالية حول السياسات التي إتبعتها والأسباب وراءها ، وهذا بدوره يجعل المستثمر أو المحلل المالي قادرا على فهم الصورة الحقيقية لوضع الشركة ، وبالتالي يحمي أصحاب المصلحة من التضليل أو الغموض الذي يمكن أن يحدث عند إستخدام معايير محلية مرنة أو غامضة .

وبعبارة أخرى الشفافية تفرضها معايير المحاسبة الدولية لا تفيد فقط المستثمرين بل تعزز المصداقية في الأسواق المالية ككل .

3-تحسين قابلية المقارنة بين الشركات : في الأسواق العالمية اليومية قد يرغب المستثمر في مقارنة أداء شركة مقرها في ألمانيا مع أخرى تعمل في الهند أو البرازيل لكن لو إختلفت القواعد المحاسبية ستكون الأرقام غير قابلة للمقارنة الفعلية ، وبعدها تأتي معايير المحاسبة الدولية لتزيل هذه العقبة حيث تطبق نفس الإطار المحاسبي على الجميع ،مما يمكن أي محلل أو مستثمر من إجراء مقارنة عادلة و موضوعية بين شريكتين أو أكثر بغض النظر عن موقعها الجغرافي أو بيئتها القانونية .

هذه القابلية للمقارنة تعزز المنافسة النزيهة بين الشركات وتشجع الإدارة على رفع مستوى أدائها لأنها تعلم أن نتائجها المالية ستكون واضحة أمام العالم وقابلة للتحقق .

4-تسهيل جذب الإستثمارات : من الأمور الجوهرية التي دفعت الكثير من الدول إلى تبني معايير المحاسبة الدولية هي أنها تزيد من جاذبية البيئة الإستثمارية ، فالمستثمرون الدوليون يحتاجون إلى ثقة عالمية في دقة وشفافية البيانات المالية قبل ضخ أموالهم في أي سوق جديد .

عندما يعلم المستثمر أن الدولة تعتمد المعايير الدولية فهذا يمنحه شعورا بالأمان بأن القوائم المالية للشركات هناك قابلة للفهم والمقارنة مع تلك الموجودة في أسواق أخرى والنتيجة:

*زيادة تدفق الإستثمارات الأجنبية المباشرة .

*تحسين صورة الدولة إقتصاديا على المستوى العالمي .

*تقليل تكلفة رأس المال للشركات المحلية لأنها تصبح أكثر إقناعا في عيون البنوك والمستثمرين وصناديق التمويل .

*تسهيل وإتاحت فرصة للدولة للإنضمام إلى المنظمات الدولية المتحكمة بالإقتصاد العالمي .[12]

[12]. www qoyod.comlar

الفرع الثالث : أهمية معايير المحاسبة الدولية

حظي موضوع المعايير المحاسبية الدولية بإهتمام كبير من قبل مفكري المحاسبة فهناك شبه إتفاق فيما بينهم على أهميتها وضرورة وجودها ، وفي هذا السياق قدم الباحثون الكثير من المبرارت التي تؤكد على أهمية المعايير المحاسبية والتي يمكن حصرها في النقاط التالية :

- التزام المحاسبين في جميع الدول بمعايير المحاسبة الدولية سوف يعمل على تقليص الفروقات القائمة بين الأساليب والممارسات بين مختلف الدول ، خاصة مايتعلق بإعداد القوائم المالية ، مما يجعل المعلومات والبيانات التي تعرض بها بصورة حقيقية عن الأوضاع المالية للشركات ، الأمر الذي يسهل عملية تحديد أسعار الأسهم لتلك الشركات المدرجة .
- إن عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية سوف يسمح للشركات متعددة الجنسيات بتصميم نظام متكامل للمعلومات يربط نشاط الشركة الأم بنشاط جميع فروعها التابعة لها .
- إن عملية تبني المعايير سوف تسهل عمل مصالح الضرائب لأن إستخدامها سوف يوفر عنصر الاتساق في تطبيق أساليب الاعتراف بالإيرادات والمصروفات وبالتالي يسهل من عملية إحتساب الربح الضريبي .
- إن تبني المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلي توفير الأتساق في أساليب الإفصاح ، ممايعمل على تنشيط المنافسة بين الشركات المدرجة بالأسواق المالية .
- إستعمال هذه المعايير على نطاق دولي من طرف الشركات سيوفر مبالغ طائلة من الأموال كل سنة .
- تساهم في زيادة فعالية تشغيل الأسواق المالية .
- تساهم في تدعيم المستثمرين بالمعلومات تمتاز بالنوعية والشفافية ، الأمر الذي يقلل من درجة مخاطر الإستثمار ومن ثم تخفيض تكلفة راس المال .
- سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى إختيار أفضل البدائل .[13]

1-على مستوى الشركات : إعداد قو ائم مالية مفهومة وموثوقة

عندما تطبق الشركات معايير المحاسبة الدولية فإنها تضمن أن قوائمها المالية يتم إعدادها بطريقة منظمة وموثوقة يسهل على أي مستخدم فهمها ، فبدلا من الإعتماد ’لى ممارسات قد تكون مطبوعة بالطابع المحلي أو غير متسقة بين القطاعات تصبح الشركة ملزمة بتقديم بيانات دقيقة وشفافة ومتوافقة مع أفضل الممارسات العالمية .

وهذا يعزز الثقة بين المساهمين والمراجعين الخارجيين في صحة المعلومات المقدمة ويمنح ذلك الإدارة أداة دقيقة تساعدها على التخطيط السليم وإدارة الموارد بكفاءة أكبر.

2-على مستوى المستثمرين : قرارات مبنية على بيانات قابلة للمقارنة

المستثمر سواء كان فردا أو مؤسسة مالية ، يعتمد بشكل أساسي على المعلومات المالية المعلنة للشركات من دون معايير موحدة تصبح الأرقام عرضة للتفسير المختلف أو الالتباس .

[13] الدكتور. محمد بوسماحة- مطبوعة المعايير المحاسبية الدولية – سنة 2020/2019

تطبيق معايير المحاسبة الدولية يجعل القوائم المالية للشركات في أي دولة قابلة للمقارنة بشكل مباشر مع الشركات في دول أخرى وبالتالي يستطيع المستثمر اتخاذ قرار مدروس ومبني على بيانات دقيقة سواء في شراء أسهم الدخول في شراكة أو منح تمويل .

هذا يقلل من المخاطر ويجذب المستثمرين إلى الأسواق التي تتبنى هذه المعايير لأنها توفر وضوحا وشفافية أفضل .

3-على مستوى الإقتصاد العالمي : رفع الثقة وجذب رؤوس الأموال

حين تطبق معظم الدول معايير محاسبية موحدة فإن ذلك يؤدي إلى خلق بيئة إقتصادية أكثر شفافية وإنفتاحا تجعلها جذابة للاستثمارات العالمية .

- ✓ تزيد ثقة المؤسسات المالية والبنوك في التعامل مع شركات تلك الدول .
- ✓ يسهل إدراج الشركات في الأسواق المالية العالمية دون الحاجة لإعادة صياغة القوائم المالية .
- ✓ يعزز تدفق رؤوس الأموال عبر الحدود ، كما يساعد الإقتصادات الصاعدة على الإندماج في النظام المالي العالمي .

وهذا مايجعل المعايير المحاسبية لاتخدم الشركات أو المستثمرين وحدهم بل ترفع من سمعة الدولة الإقتصادية وتدعم نموها .[14]

بشكل عام يمكن القول إن المعايير تلعب دورا مهما في حياة الإنسان وقد يكون من الصعب على الإنسان تخيل انتظام الحياة وتطورها بدون وجود أي من المعايير طبيعية كانت أو وضعية أو إلهية .فهذه المعايير تستخدم كمقياس من قبل الفرد والدولة والعامة في مراقبة تنفيذ وتقييم الأنشطة المختلفة . والسؤال هنا هو ،هل يمكن أن ينجز الأفراد والمؤسسات أعمالهم وهل يمكن مراقبة وتقييم أدائهم بدون إستخدام للمقاييس ،بالتاكيد الإجابة ستكون بالنفي. فما هو الأمر بالنسبة للمعايير المحاسبية هل يمكن لمحاسب أن ينجز عملة

بدون وجود للمعايير المحاسبية؟

إن وجود المعايير المحاسبية يعزز موضوعية المخرجات المحاسبية، حيث إن موضوعية القياس التي تتطلبها المحاسبة لا يمكن تحقيقها إلا بوجود إطار نظري متكامل يحكم عملية التطبيق. ومن هنا جاء ما يعرف بالتنظيم المحاسبي ، وهو محاولة لوضع إطار عام للممارسات المحاسبية وذلك بتنظيم هذه الممارسات ووضع ضوابط وحلول للمشاكل التي قد تواجه التطبيق العملي لها. وبالتالي يمكن القول بأنه بدون وجود هذه المعايير المحاسبية سوف يكون هناك ما يشبه الفوضى المحاسبية حيث إن الاختلافات سوف تكون كبيرة بين المحاسبين في معالجة نفس الممارسات المحاسبية وهو ما قد يساء استغلاله من قبل المحاسبين في الغش والتلاعب مما يقلل من موضوعية وعدالة المخرجات المحاسبية. ويمكن الإشارة هنا للأزمات المالية والمشاكل التي حدثت بعد تفاقم الكساد بدول النظام الرأسمالي بين عام 1929 و 1933 مما أدى بالشركات التي تقف على هاوية الإفلاس إلي نشر بيانات مضللة تظهر مشروعاتها بوضع مالي أفضل من الوضع الحقيقي لها وكان هذا التضليل من خلال إقرار سياسات محاسبية تؤدي إلي رفع قيمة الأصول أو زيادة الأرباح بشكل مغاير للواقع.

للحد من التلاعب والمضار الناتجة عنه ظهرت الحاجة إلي وضع معايير ومبادئ للمحاسبة لإلزام الإدارة في مختلف الشركات للتقيد بها.

[14] www qoyod.comlar

وبالتالي فإن أهمية التأطير للممارسات المحاسبية تنبع من كونها تعمل كأساس للتأكد من الحصول على أكبر قدر من العدالة لمخرجات الأنظمة المحاسبية ، يرىTurley أن تطور عمليات التأطير المحاسبي جاءت كاستجابة للتجار والأزمات السابقة التى مر بها مستخدمو القوائم المالية . أما Benston فقد لخص

النقاش حول الحاجة إلى التأطير المحاسبي في ستة أسباب رئيسية منها أن التأطير يمكن أن:

- يحسن إدارة الحكومة و يوفر المعلومات للمواطنين بشكل عام والعمال بشكل خاص.

- التأطير يمكن أن يرفع من كفاءة تخصيص الموارد المتاحة .

- كذلك يمنع الغش والتزوير وسوء الإدارة وعدم العدالة .

-هذا بالإضافة إلى تشغيل سوق الأوراق المالية .[15]

الفرع الرابع : تحليل المعايير المحاسبية الدولية

إعتمد المشروع الجزائري على المرجعية الدولية من خلال تبنيه للإطار المفاهيمي (التصوري)لمعايير المحاسبة الدوليةالصادرة في سنة 2003 عند وضعه لمشروع النظام الجديد في سنة 2004 ،ولكن مع بداية سنة 2010 أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية إطار مفاهيمي لإعداد التقارير المالية لتتغير التسمية من الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية إلى إطارمفاهيمي لإعداد التقارير المالية ، ومن التسمية نستنتج أن هدف الإطار المفاهيمي الجديد توسع ليشمل جميع مكونات التقرير المالي بعد أن كان يهتم فقط بالقوائم المالية

والمشروع الجزائري لم يأخد بعد بهذا التعديل الجديد . كما أن الإطار المفاهيمي حسب النظام المحاسبي موجز إقتصر على تقنية المعالجة للأحداث الإقتصادية على عكس المرجع الدولي الذي نجده مفصل لنطاق كل عنصر مع تقديم الشروحات اللازمة للتعامل مع أي حالة مستجدة ،كما أن مفهوم راس المال والمحافظة عليه تم التطرق إليها في مشروع النظام المحاسبي المالي إلا أنها غير موجودة في المرسوم التنفيذي 08 – 156 وهي موجودة ضمن الإطار التصوري لمعايير المحاسبة الدولية . يختلف النظام المحاسبي المالي عن معايير المحاسبة الدولية فيما يخص مدونة الحسابات فهي خاصة بالنظام المحاسبي المالي فقط ،حيث أن هذه المدونة متطابقة بشكل كبير مع المخطط العام الفرنسي لسنة1999 والسبب يرجع إلى أن الهيئة التي قامت بإنجاز النظام المحاسبي المالي هي فرنسية ، في حين أن الإ طار التصوري لمعايير المحاسبة الدولية لايحتوي على مدونة الحسابات فهذا يرجع إلى أن كل دولة لها نظام محاسبي خاص بها ، والهدف من مدونة الحسابات هو توحيد المصطلحات والطرق المحاسبية على المستوى المؤسسة أو مجموعة الشركات الناشطة في الجزائر . بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي أتى في شكل قانون ملزم التطبيق في أسلوب ممنهج يسمح بإضافة ، إلغاء أو تعديل أي مادة أو فقرة من هذا القانون من طرف المشرع الجزائري كلما دعت الحاجة لذالك ، أما المرجعية الدولية غير مرتبطة بأي قانون خاص ، فالهيئة المعنية بوضع المعايير هي مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، ليست خاضعة لاي دولة أو أي قانون ، أما فيما يخص المبادئ والفروض وكذا الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية فهي متوافقة تمامامع المرجع الدولي وما جاء من إختلاف في بعض المصطلحات ناتج عن تبني المرجعية الفرنكوفونية في إعداد وصياغة النظام المحاسبي المالي الجديد .

[15] د،محمد المبروك أبوزيد ،المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدولة العربية،ص 60

أما قواعد الإعتراف وقياس الأصول والخصوم ، الأعباء والمنتوجات في النظام المحاسبي المالي هي متطابقة مع المرجعية الدولية إلا أن عملية التقييم بالقيمة العادلة في مرجعية الدولية تعتمد على ثلاث تقنيات هي طريقة السوق ،طريقة التكلفة وطريقة الدخل IFRS13 وهذا غير موجود في النظام المحاسبي المالي [16].

أولا/ المعايير المتعلقة بإعداد وعرض الكشوف المالية :

اعتمد النظام المحاسبي المالي على مجموعة من معايير المحاسبة الدولية الخاصة بإعداد وعرض

الكشوف المالية، وسنقسمها إلى مجموعتين:

1-1: المعايير الخاصة بالكشوف المالية:

هناك معياران في معايير المحاسبة الدولية المخصصان لعرض القوائم المالية هما (IAS 1) عرض القوائم المالية و (IAS 7)جدول التدفقات النقدية. إن الكشوف المالية في النظام المحاسبي المالي متطابقة تماما مع معايير المحاسبة الدولية مع اختلاف في بعض المصطلحات وهذا ناتج عن تبني المرجعية الفرنكوفونية في إعداد وصياغة النظام المحاسبي المالي الجديد ، أما شكلها ومحتواها فهو محدد بهدف تسهيل عملية المقارنة، أما في معايير المحاسبة الدولية ليس لها شكل معين ولكن يجب أن تحتوي على حد أدنى من العناصر الأساسية، وتعتبر القوائم المالية المستحدثة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ذات أهمية كبيرة بالنسبة لمختلف المستخدمين وعلى رأسهم المستثمرين، الدولة والمسيرين، وذلك بالنظر إلى الدور الكبير الذي تلعبه من خلال تقديم صورة صادقة ومعبرة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة. بالإضافة إلى توضيح حركة السيولة النقدية داخل المؤسسة وتقديم التبريرات الضرورية لفهم أهم الأحداث المالية، كما تساهم هذه القوائم في توحيد القراءة الدولية للمعلومات المحاسبية التي تنتجها المؤسسات الاقتصادية. إن أهم ما يميز الميزانية حسب النظام الجديد هو طريقة عرضها، التي تعتمد بالأساس على تقسيم كل من الأصول والخصوم إلى عناصر جارية، وأخرى غير جارية، ويعتمد هذا التقسيم أساسا على المدة الزمنية لبقاء الأصل أو لاستحقاق الالتزام. وتقدر هذه المدة بائني عشرة (12) شهرا، بالإضافة إلى رؤوس الأموال الخاصة بالنسبة للخصوم. وهذا النوع من التقسيم لم يكن معمول به حسب النظام القديم. بالإضافة إلى ذلك فإن الميزانية الجديدة تتضمن بالإضافة إلى البيانات الخاصة بالسنة المالية التي أعدت فيها، بيانات السنة المالية السابقة لها، وذلك بغرض السماح بإجراء عمليات المقارنة. أما جدول النتائج فهو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولا يؤخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتفصيل النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/ الكسب أو الخسارة. وقد أعتمد في إعداداه على المعيار المحاسبي رقم IAS1 ويقدم جدول سيولة الخزينة (التدفقات النقدية) معلومات حول مداخيل المؤسسة ومصاريفها الحاصلة خلال الدورة المالية كما يعتبر مؤشر على نجاعة المؤسسة في التسيير المالي، يعتبر من بين أكثر القوائم المالية انتشارا واستخداما في مختلف دول العالم نظرا للأهمية الكبيرة التي يكتسبها بالإضافة إلى الميزانية، وذلك بفضل قيمة وأهمية المعلومات التي يقدمها لمختلف المستخدمين من مسيرين، مستثمرين، محللين ماليين وإدارة الضرائب، ولقد نص النظام المحاسبي المالي الجديد على ضرورة إعداد وعرض جدول سيولة الخزينة وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية، حيث يعتبر من بين القوائم

[16] بن حركو غنية ، واقع وتحديات النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية- دراسة تحليلية – أطروحة دكتراه ،كلية الإقتصاد جامعة قسنطينة 2017 ص157-159

المالية الإجبارية الواجب عرضها نهاية كل دورة مالية، كما ورد هذا الجدول ضمن القوائم النهائية الإلزامية التي نص عليها المعيار IAS1أما محتواه وطريقة إعداده فقد تناولها المعيار IAS7 وهو متطابق تماما مع ما جاء به النظام الحاسبي المالي.

2-1: المعايير المتعلقة بالأحداث اللاحقة والإدماج وتجميع الكيانات:

فيما يخص الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية واندماج الأعمال هناك ثلاث معايير هي: IAS10 الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية و (IFRS 3)اندماج الأعمال وIAS27 الكشوف المالية المدمجة والفردية، الذي تحول جزء منها والخاص بالقوائم المالية الموحدة إلى معيار الدولي للإبلاغ المالي (IFRS10)وهي كما يلي :[17]

- الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية: حسب الفقرة 260-8 والفقرة 230-8 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 نلاحظ أن المشرع الجزائري قد اعتمد معيار المحاسبة الدولي رقم IAS110الأحداث اللاحقة لتاريخ انتهاء الفترة المالية، يأخذ هذا المعيار أهميته من أن إعداد القوائم المالية وتدقيقها يتطلب فترة زمنية قد تمتد لعدد من الشهور بعد تاريخ انتهاء السنة المالية، وأن هناك بعض المعلومات والأحداث قد تظهر خلال تلك الفترة يطلق عليها الأحداث اللاحقة والتي يكون لها انعكاسات على محتوى القوام المالية، مما يتطلب اخذها

بعين الاعتبار أو الإفصاح عنها ضمن الإيضاحات المرافقة للقوائم المالية، وعدم الأخذ بها أو الإفصاح عنها يقلل من أهمية ودرجة البيانات التي تحتويها القوائم المالية، وهو متطابق تماما مع ما جاء به النظام الحاسبي المالي.

العمليات المنجزة بصورة مشتركة: حسب الفقرة 131 من القرار الصادر في 25 مارس 2009

اعتمد المشرع الجزائري على المعيار المحاسبي الدولي 17531 "الحصص في المشاريع المشتركة" الذي تم إلغاءه وحل محله المعيار الدولي للإبلاغ المالي" IFRS11 الترتيبات المشتركة" ابتداء من 01101/2013 وما يمكن ملاحظته أن المعيار I4PRS11 قد قام بشرح دقيق لهذه العمليات لمنجزة كما وضح أنواع هذه الترتيبات أو الشركات وأكد على حدود العقد الذي يمنحهم رقابة مشتركة، في حين ان النظام المحاسبي المالي اكتفى بتعريف العمليات المنجزة بصورة مشتركة والتي أطلق عليها في نص القانون بشركات المساهمة وهذا ما لا نجده في نص المعيار ولكنها موجودة في المعيار [AS31 الذي تم إلغاءه حيث ينص على أن المساهمة في هذه المؤسسات يجب تسجيلها بطريقة التوحيد أو الاندماج النسبي، الذي يعني مساهمة المشارك بالجزء المناسب لكل أصل ولكل التزام في المؤسسة تحت الرقابة المشتركة. وهذا إن دل فهو بدل على أن الهيئة المكلفة بالتنظيم المحاسبي في الجزائر لم تقم بأي تعديلات على نص القانون بما يتماشى ومعايير الحاسبة الدولية، فالمشرع تبنى معايير الحاسبة الدولية عند إعداد المشروع في سنة 2004 وإلى غاية اليوم (مرور 10 سنوات) لم يدخل أي تعديلات رغم أن معايير المحاسبة الدولية تنميز بالتغير المستمر بهدف مسايرة الأحداث والمستجدات الاقتصادية على الساحة الدولية.

الحسابات المدمجة: حسب الفقرة 132 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 فقد اعتمد لمشرع الجزائري على المعبار المحاسبي الدولي" I7S27 الكشوفات المالية الموحدة والمستقلة"

الذي تم تحويل الجزء الخاص بالقوائم المالية الموحدة إلى المعيار الدولي للإبلاغ المالي IFRS10

"القوائم المالية الموحدة" ابتداء من 01/01/2013 حيث نجد نفس تعريف السيطرة بين النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية في المعيار 175 27 على أنها قوة التحكم في السياسات التشغيلية والمالية لكيان أخر، إلا ان مفهوم السيطرة قد تغير في المعيار

[17] خالد الجعارات ،مختصر معايير المحاسبة الدولية 2015 ،مطبوعة جامعة كلية الإقتصاد جامعة وارقلة ص24-26

IFRS10التي أصبحت تمثل القدرة على ممارسة القوة للتأثير على غالبية الأنشطة ذات الصلة والتي تؤثر بدورها على الإيرادات، كما أن النظام المحاسبي المالي قد أخذ بنفس الحالات التي تنشأ من خلالها سيطرة أو مراقبة كيان لكيان أخر بالإضافة إلى نقاط اختلاف أخرى بين المعياريين،

الا أننا نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي لم يعطي تفاصيل أكثر حول قواعد وشروط عملية وضع كشوف مالية موحدة بل كان مبهم وغير واضح، مما يؤدي إلى قراءات مختلفة لنص القانون.

إدماج الكيانات المشاركة: اعتمد المشرع الجزائري على المعيار" [AS28 الاستثمار في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة" مع اختلاف في مصطلحات حيث يصف النظام المحاسبي شكل تملك الكيان لأسهم في كيان أخر بالنفوذ الملحوظ أما المعيار المحاسبي الدولي فيصفه ب: التأثير الهام، كما حددت معايير المحاسبة الدولية شكل التأثير بحسب نسبة التملك وقد قسمها إلى ثلاث فئات رئيسية هي:

* تملك أقل من 20% يعني أن تأثير المستثمر محدود، هنا يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي IAS39 "الأدوات المالية الاعتراف والقياس" الذي سيحل محله المعيار الدولي للإبلاغ المالي" I$RS09 الأدوات المالية" ابتداء من 01/01/2018

* تملك من 20-50% يعني تأثير قوي، هنا يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي" IAS28الاستثمار في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة"؛

* تملك أكثر من 50% يعني سيطرة، هنا يتم تطبيق المعيار الدولي للإبلاغ المالي" IFRS10القوائم المالية الموحدة ."لذا حدد المعيار نسبة التملك من 20-50% وأكد أن المؤسسة لها تأثير قوي على مؤسسة أخرى ولكنها ليست سيطرة مطلقة ولا سيطرة مشتركة. أما النظام المحاسبي المالي فقد حدد النسبة ب أكثر من 20% كما لم يقر بأن يجب أن تكون أو لا تكون سيطرة مطلقة أو مشتركة، كما أن نسبة التملك هذه قد تعني تأثير قوي أو سيطرة. أما باقي النقاط المعبرة عن النفوذ الملحوظ او التأثير القوي فيه نفسها بين الاثنين ولا يوجد اختلاف.

3-1 : المعايير المتعلقة بقواعد التقييم والتسجيل :

المعاير الدولية الخاصة بطرق التقييم والتسجيل هي IAS8 "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" والمعيار IAS11 "عقود الإنشاء" والمعيار IAS12 "ضرائب الدخل" والمعيار IAS17 "عقود الإيجار" والمعيار IAS19"منافع الموظفين" والمعيار IAS21"أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية" وفيما يلي توضيح لأهم نقاط التقاطع بين المرجعية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر[18].

أ/ تغيير السياسات المحاسبية والتقديرات وتصحيح الأخطاء:

من خلال الفقرة 138 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أن المشرع الجزائري اخذ بنفس تعريف السياسات المحاسبية كما وردت ضمن المعيار IAS8 "السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء"، بالإضافة إلى شروط وجوب تغيير في السياسات والطرق المحاسبية، إلا أن المعيار المحاسبي الدولي قد أسهب في شرح وبيان العديد من القضايا التي ترتبط بموضوع المعيار وهذا ما لم تضمنه نص قانون النظام المحاسبي المالي الذي تضمن إشارات غير دقيقة، ويرجع السبب الرئيسي لوضع هذا المعيار الدولي إلى أن إعداد القوائم المالية

[18] لخضر علاوي ، معايير المحاسبي الدولية ،الجزائر 2012 ص 376-405

يعتمد على مجموعة من المبادئ والأسس والأعراف والممارسات المحاسبية السائدة، كما يعتمد إعداد القوائم المالية في بعض الحالات على تقديرات الإدارة لبعض الأمور التي تؤثر على عناصر القوائم المالية، مثل تقدير العمر الإنتاجي للأصول غير المتداولة وتقدير الديون المشكوك في تحصيلها. ونظرا لوجود مرونة في تطبيق بعض المبادئ والأسس المحاسبية وفي تقديرات الإدارة لبعض البنود جاء هذا المعيار ليغطي ويوضح الأسس والمبادي الواجب مراعاتها عند إعداد القوائم المالية لزيادة درجة الملاءمة والموثوقية، بالإضافة إلى ذلك فإن المعيار يغطي كيفية معالجة الأخطاء التي يمكن أن تحدث في الفترات السابقة ويكون لها تأثير على مصداقية وملاءمة القوائم المالية.

ب/ العقود طويلة الأجل:

حسب نص الفقرة 133 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 :

اعتمد المشرع الجزائري على المعيار المحاسبي الدولي IAS11 "عقود الإنشاء"، حيث تمثل عقود الإنشاء أو ما يطلق عليها عقود المقاولات اتفاق بين طرفين يقوم بموجبه الطرف الأول (المقاول) بإنشاء أصل لصالح الطرف الثاني (المستفيد) وبسعر في الغالب يكون محدد وثابت عند توقيع العقد، هذا النوع من العقود يستغرق تنفيذه فترة زمنية طويلة تفوق الفترة المحاسبية الواحدة مما يتطلب أسلوب محاسبي ملائم لتوزيع إيرادات وتكاليف العقد خلال الفترات المالية لتنفيذه. والملاحظ أن النظام المحاسبي المالي يتفق تماما مع المعيار المحاسبي IAS11إلا أن المعيار يأخذ فقط بطريقة نسبة الإنجاز أو ما تعرف في النظام المحاسبي بطريقة التقدم فقط، في حين أن النظام المحاسبي يأخذ طريقة أخرى إلى جانب الطريقة الأولى وهي طريقة الإتمام أو تعرف ب المقاولة المنتهية، كذلك في حالة احتمال أن تكون مصاريف العقد أكبر من إيراداته في النظام المحاسبي يتم تكوين رصيد بما يفوق الخسارة المتوقعة (مخصص)، أما المعيار المحاسبي الدولي يعالج هذه الحالة بتسجيل الخسارة المتوقعة كمصروف. مع العلم أن هذا المعيار سوف يتم إلغائه ليحل محله المعيار الدولي للإبلاغ المالي رقمIFRS15 الإيرادات من العقود مع العملاء* ابتداء من 01/01/2017.

ت/الضرائب المؤجلة:

حسب نص الفقرة 134 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

فقد عتمد النظام المحاسب المالي على المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS12 "ضرائب الدخل"، وتأتي أهمية هذا المعيار من أن أهم الأهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها هو تعظيم ثروة المالكين لمنشأة، وتعتبر ضريبة الدخل أحد البنود الهامة التي تخفض من قيمة الأرباح. لذلك تحاول الإدارة جاهدة للاستفادة من الإعفاءات الضريبية والتخطيط الضريبي الذي يمكن أن يكون له انعكاسات إيجابية عن طريق تخفيض الدخل الضريبي وبالتالي تعظيم ثروة المالكين، إلا أن هناك اختلافات بين التشريعات والقوانين الضريبية والمحاسبة المالية في كيفية تحديد بنود الإيرادات والتكاليف التي تخضع الضريبة، مما ينشأ اختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي، وتعتبر الضرائب المؤجلة من أهم الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث يساهم تطبيقها في تحسين مستوى جودة القوائم المالية من خلال تحسين المستوى المعلوماتي لها، كما أن هناك توافق بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حسب المعيار الدولي والنظام المحاسبي المالي [19].

[19] محمد زرقون وأخرون ، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري ، ورقة مقدمة في إطار فعاليات الملتقى الدولي

ث/ عقود الإيجار و تمويل : حسب نص الفقرة 135 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

اعتمد المشرع الجزائري على المعيار المحاسبي الدولي رقم" IAS17 عقود الإيجار"، حيث انتشر هذا النوع من العقود في السنوات الأخيرة في الكثير من دول العالم خاصة أمريكا وأوروبا، حسب مسح أجراه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA عام 1999 أظهر ان 541 من إجمالي 600 شركة شملها المسح تمارس أنشطة تتعلق بعقود الإيجار، وذلك للمزايا الكثيرة التي توفرها للمستأجر مقارنة مع تملك الأصل، ومن هذه المزايا: أنها توفر مصدر تمويل سهل الحصول عليه، كما أنها تجنب المستأجر مخاطر تقادم الأصول نتيجة التطورات التكنولوجية، كما تمتاز بالمرونة في فترة الاستخدام والدفع، وفي أنها أقل تكلفة، بالإضافة إلى مزايا تتعلق بضريبة الدخل[20].

ونلاحظ أن كلا من النظام المحاسب المالي والمعيار الدولي قد حدد نوعين من عقود الإيجار:

تشغيلي وتمويلي، والاعتماد على مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، كما حددا كلاهما نفس الشروط في تصنيف عقود الإيجار، ولم يشيرا إلى مدة التأجير بل اشترطا أن تكون المدة تغطي مجمل العمل النفعي للأصل، بالإضافة إلى مدة الاهتلاك في حالة عدم التأكد هي أقل مدة بين العمر الاقتصادي للأصل ومدة العقد.

د/ الامتيازات الممنوحة للمستخدمين:

حسب نص الفقرة 135 من القرار الصادر في 25 مارس 2009 :

اعتمد النظام المحاسبي المالي على المعيار المحاسبي الدولي IAS19 "منافع لستخدمين" بشكل جزئي، حيث لم يذكر النظام تعريف محدد لمنافع المستخدمين كما هو في لمعيار بل تم ذلك ضمنيا، حيث وصف المنافع على أنها أعباء تأتي نتيجة تأدية المستخدمين العمل المقرر لهم، كما لم يحدد نوع النظام الذي يجب إتباعه من طرف الكيان: برامج المساهمات المحددة أو خطط المنافع المحددة كما هو الحال في المعيار، كما أن النظام المحاسبي لم يحدد بدقة الفئات الرئيسية لمنافع المستخدمين، كما لم يحدد النظام الطريقة الحسابية التي تعتمد في تقدير تكلفة التقاعد، بل أشار إلى أن الكيان بإمكانه استعمال الفرضيات الحسابية الملائمة، وكما هو معلوم فمبلغ التقاعد في الجزائر يحدد على أساس الأجر الذي يتقاضاه العامل قبل التقاعد أي الاعتماد على محاسبة خطط المنافع المحددة.

ذ/ أثر التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية:

حسب نص الفقرة 137 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

اعتمد النظام المحاسبي المالي على المعيار المحاسبي الدولي IAS21 .

"أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية" حيث يتم تحويل العملية التي تمت بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية بسعر الصرف الجاري في تاريخ الإقفال وما نلاحظه أن الشروط التي وضعها النظام المحاسبي المالي هي نفسها الموجودة في المعيار المحاسبي الدولي IAS21 .

1-4: المعايير المتعلقة بالأصول والخصوم :

المعايير الدولية الخاصة بالأصول والخصوم هي IAS2 "المخزون" والمعيار IAS1

"الممتلكات المصانع والمعدات" والمعيار IAS36"الانخفاض في قيمة الموجودات" والمعيار IAS37

[20] محمد أبو ناصر ،جمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي ، الجوانب النظرية والعلمية ،ص 262

"المخصصات، الأصول الالتزامات المحتملة" والمعيار IAS38 "الأصول غير الملموسة" والمعيارIAS40 "الاستثمارات العقارية" وفيما يلي أهم نقاط التقاطع بين المرجعية الدولية والنظام المحار)

المالي في الجزائر: [21]

أ/ المخزونات:

من خلال نص الفقرة 123 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أن هناك تطابق بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي 17152 "المخزون" حيث تقييم لمخزونات على أساس التكلفة أو صافي القيمة أيهما أقل، وفي تاريخ البيع أو الجرد يتم تقيمها إما بطريقة FIFO أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للشراء أو الإنتاج، وللإشارة فأن طريقةCIFO

أي الوارد أخيرا الصادر أولا تم إلغائها من المعيار الدولي في سنة 2003.

ب/التثبيتات العينية:

من خلال نص الفقرة 121 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي 171516 "الممتلكات المصانع والمعدات."

ت/ التثبيتات المعنوية:

من خلال نص الفقرة 121 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي 171538 "الموجودات غير الملموسة" تمثل الأصول غير الملموسة أحد العناصر الهامة لدى العديد من المنشآت، حيث تعتبر المصدر الرئيسي والهام لتوليد الإيرادات، فالعلامة التجارية وسمعة الشركة مثلا يعتبر مصدر رئيسي لنجاح شركات المشروبات الغازية وبعض الفنادق العالمية. والملاحظ أن النظام المحاسبي المالي لم يوضع التكاليف التي لا تعتبر جزء من تكلفة الأصل غير الملموس، وحالات تملك أصل غير ملموس من خلال اندماج الأعمال بالإضافة إلى حالات شراء أصل غير ملموس بمبادلته بأصل ملموس أو أصل مالي أخر، أو حالة الأصول غير ملموسة المولدة داخليا كما ورد في المعيار IAS38. الدولي

ج/ خسائر القيمة في الأصول:

من خلال نص الفقرة 7.112 إلى غاية 11.112 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي 17536 "الانخفاض في قيمة الأصول" وللإشارة فإن خسائر القيمة هي من مستجدات النظام المحاسبي المالي، فهذه العملية لم تكن موجودة في المخطط المحاسبي الوطني، وتأتي هذه العملية على مبدأ أساسي هو عدم تسجيل أصل دفتريا بقيمة تزيد عن قيمته العادلة أو الحقيقية، وبناء عليه هناك خسارة تدني في قيمة الأصل في حالة كون قيمة الأصل القابلة للاسترداد تقل عن القيمة المسجلة للأصل بتاريخ الميزانية، والقيمة القابلة للاسترداد هي عبارة عن القيمة العادلة مطروح منها تكايف بيع الأصل أو القيمة النفعية أيهما أقل، ونلاحظ أنه لا يوجد فرق بين

[21] أحمد حلمي جمعة ، معايير التقارير المالية الدولية –معايير المحاسبة الدولية ، ط1،دار النشرصفاء للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ،2015 ، ص 193-230

، جمعة محمد أبو نصار حميدات ، مرجع سبق ذكره ص 65-96-232-261

المعالجة المحاسبية للانخفاض القيمة في الأصول بين النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية، إلا أن هذا الأخير وضح المؤشرات الداخلية والخارجية التي تدل على وجود انخفاض في قيمة الأصل، كما وضع أنه في حالة وجود أو عدم وجود مؤشر لتدني قيمة الأصول، يجب على المنشأة القيام دائما وبشكل دوري باختيار التدني (الخفاض القيمة) للبنود التالية:

+ الأصل غير الملموس الذي ليس له عمر إنتاجي .
+ الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام .
+ قيمة الشهرة المشترات (الناتجة عن عملية اندماج الأعمال .

ح/مؤونات المخاطر والأعباء:

من خلال نص الفقرة 121 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS37

"المخصصات والأصول والالتزامات المحتملة" ونلاحظ أن النظام المحاسبي المالي أعطى نفس التعريف الذي قدمه المعيار للمؤونة على أنها خصم (دين) استحقاقه أو مبلغه مجهول، عرف لخصم على أنه التزام حالي (قانوني أو ضمني) على عائق المؤسسة ناتج عن أحداث ماضية وإنهائه يكون بخروج موارد متمثلة في مزايا اقتصادية لديها. مع اشتراط أن يكون تقدير الخصم بمصداقية التي من دونها لا تكون مؤونة ويذكر الخصم المحتمل في الملاحق فقط. وأتت فكرة المؤونة من مفهوم الحيطة والحذر الذي يعتبر من المفاهيم الأساسية التي يجب توفرها في الخصائص النوعية لإعداد وعرض التقارير المالية، حيث يؤدي تطبيق هذا المفهوم إلى تعزيز موثوقية القوائم المالية، فقد تتكبد المؤسسة خسائر أو مصاريف سيتم دفعها مستقبلا بناء على أحداث معينة ستقع في لمستقبل، ولكن هذه المبالغ التي من المحتمل تكبدها ناتجة عن أحداث تتعلق بالفترة المالية الحالية مما يستلزم في بعض الحالات اقتطاع مخصص لها من أرباح الفترة الحالية.

خ/ العقارات الموظفة:

من خلال نص الفقرة 121-16 إلى غاية 121-18 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

تلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS40 "العقارات الموظفة" ونلاحظ أن النظام المحاسبي المالي أعطى نفس التعريف الذي قدمه المعيار للعقار الموظف، وقد تم تخصيص معيار للعقارات الموظفة بسبب لجوء العديد من الشركات إلى استثمار جزء من أموالها في الأراضي أو المباني (العقارات) وذلك لهدف تأجيرها.

للمحصول على إيرادات، أو الاحتفاظ بها لمدة طويلة للاستفادة من ارتفاع أسعارها السوقية مما يحقق لها أرباح رأس مالية، وللتنبيه قد تكون تملك المؤسسة عقارات بغرض استخدامها في أنشطتها العادية كمباني إدارية أو مستودعات حيث يتم تطبيق المعيار المحاسبي IAS16 أي اعتبارها كأصول ثابتة، أو تمتلكها لغرض نشاط تشغيلي مثل شركات الإسكان التي تنشأ الأبنية الغرض بيعها هنا يتم تطبيق معيار المحاسبة الدولي I452 أي أنها تعتبر كأصول متداولة، كما أن المعيار الدولي حدد بدقة الأسس التي يجب الاعتماد عليها في تحديد القيمة العادلة، وعمليات التحويل من وإلى العقارات الاستثمارية بالإضافة إلى تصنيف الاستثمارات العقارية وكذلك عملية الإفصاح عنها، هذا ما لا نجده في النظام الحاسبي المالي.

د/الحالة الخاصة بالمنتوجات الزراعية والأصل البيولوجي:

من خلال نص الفقرة 121-19 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي"IAS41الزراعة" ونلاحظ أن النظام المحاسبي المالي لم يعطي أي تعريف الممنتوجات الزراعية أو الحصاد أو الأصل البيولوجي (النباتات والحيوانات الحية) كما هو موجود في المعيار ولكنه اعتمد على نفس المعالجة المحاسبية المطبقة في المعيار الدولي. ويقصد بالنشاط الزراعي كما هو موضح في المعيار الدولي إدارة المنشأة للتحول البيولوجي للحيوانات أو النباتات الحية (الموجودات البيولوجية) والتي تتمثل في عمليات التكاثر والحصول على محصول زراعي أو تعزيز قيمة الموجودات البيولوجية نوعيا أو كميا.

1-5: المعايير المتعلقة بالإيرادات والأعباء :

المعايير الدولية الخاصة الإيرادات والأعباء هي IAS18 "الإيرادات" والمعيار IAS20

"محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية" والمعيار IAS23 "تكاليف الاقتراض"

وفيما يلي توضيح لأهم نقاط التقاطع بين المرجعية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر :[22]

أ/ الإيرادات:

من خلال نص الفقرة 111-2 إلى غاية 111-3 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدوليIAS32

"الإيرادات" ونلاحظ أن النظام المحاسبي المالي لم يعطي أي تعريف للإيرادات أو كما سميت في نص القانون المنتجات، إلا أنه يتفق مع المرجع الدولي فيما يخص توقيت الاعتراف بالإيرادات حيث يتم الاعتراف بها عندما يكون هناك احتمال تدفق منافع اقتصادية إلى الكيان، وأن هذه المنافع يمكن قياسها بصورة صادقة، كما أن المعيار حدد بدقة هذه الإيرادات التي يغطيها والإيرادات التي لا يغطيها والخاصة بالمعايير المحاسبة الدولية (41-11-28-17) والمعايير الدولية للإبلاغ المالي (9-4) بالإضافة إلى الإيرادات المتأتية من استخراج المعادن الطبيعية و استرجاع الديون المعدومة، بالإضافة إلى شرح مختلف المصطلحات: الإيرادات والقيمة العادلة، وما يتم الإفصاح عنه وهذا غير موجود في النظام المحاسبي المالي.

ب/ الإعانات:

من خلال نص الفقرة 124 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا بوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي" IAS39امحاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية" ونلاحظ أن النظام المحاسبي المالي عرف الإعانات الحكومية نفس التعريف الذي قدمه المعيار مع اختلاف التسمية بالمنح الحكومية ولم يذكر المساعدات الحكومية والتي هي إجراء تقوم به الحكومة لتزويد منافع اقتصادية محددة إلى مؤسسة معينة أو مجموعة من المؤسسات المؤهلة وفقا لمجموعة من الشروط، وتشمل تقديم المنح والأنواع الأخرى من

- ✓ المساعدات والتي قد لا تتضمن نقل أصول للمؤسسة[23].كما أوضح المرجع الدولي الحالات التي لا يطبق فيها المعيار وهي:
- ✓ المحاسبة عن الهبات الحكومية التي تعكس أثار التغيرات في الأسعار (التضخم) .

[22] لخضر علاوي معايير المحاسبي الدولية ،الجزائر ،2012، ص 297،307

[23] محمد أبو نصار ، جمعة حميدات ،مرجع سبق ذكره ،ص،329

- ✓ المزايا الضريبية .
- ✓ المشاركة الحكومية في الملكة.
- ✓ المنح الزراعية الواردة ضن المعيار 41.

كما حدد المرجع الدولي أنواع المنح الحكومية المتعلق بالدخل والمتعلقة بالأصول وهي نفسها أشار ليها النظام المحاسبي المالي بشكل ضمني، وكما هو ملاحظ في كل المعايير التي تمت دراستها وجود الدقة الشرح الكافي بكل ما يتطلبه الاستخدام الجديد للمعيار، هذا مالا يتوفر عليه النظام المحاسبي المالي الذي كل معطياته ومصطلحاته غامضة تتطلب إلى دراسة وتفسير من قبل قارئها.

ج/ تكاليف القروض:

من خلال نص الفقرة 126 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS23 "تكاليف الاقتراض" إلا أن النظام المحاسبي المالي لم يعطي تعريف واضح لتكاليف الاقتراض وأعطى تعريف ضمني للأصول المؤهلة، وما يمكن ملاحظته هو أن النظام المحاسبي المالي لم يأخذ بالتعديلات التي طرأت على المعيار بتاريخ 29/03/2007 حيث تم بموجبها رسملة تكاليف الافتراض المتعلقة مباشرة تملك أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل للرسملة كمعالجة أساسية، وأصبح هذا التعديل ساري المفعول ابتداء من 01/01/2009، بعد أن كانت تكلفة الافتراض تحمل كمصروف على قائمة الدخل كما يقرها النظام المحاسبي المالي.

1-6: المعايير المتعلقة بالأدوات المالية:

المعايير الدولية الخاصة بالأدوات المالية هي IAS32 "الأدوات المالية: العرض" والمعيار

IAS39

"الأدوات المالية: العرض والإفصاح" وفيما يلي توضيح لأهم نقاط التقاطع بين المرجعية الدولية والنظام المحاسبي المالي في الجزائر :[24]

أ/ الأدوات الماليةو العرض:

من خلال نص الفقرة 122-1 إلى غاية 121-2 من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS32 "الأدوات المالية: العرض" فالنظام المحاسبي المالي أعطى نفس التعريف للأداة المالية كما هو في المرجع الدولي.

ب/ الأدوات المالية: الاعتراف والقياس:

من خلال نص الفقرة 122-3 إلى غاية 121-و من القرار الصادر في 25 مارس 2009:

نلاحظ أنه لا يوجد فرق كبير بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي IAS39 "الأدوات المالية: القياس والعرض" حيث نلاحظ أنها تدرج بتكلفتها التاريخية، أما لا حقا بالقيمة الحقيقة بالنسبة لسندات المساهمة والحسابات الدائنة حيث تقييم بالسعر المتوسط للشهر الأخير (وهذا ما لم يتطرق له المرجع الدولي)، وبالتكلفة المستهلكة بالنسبة للتوظيفات المالية والقروض والحسابات الدائنة التي يصدرها الكيان وهذا مطابق تماما للمرجع الدولي، والملاحظ أنه هناك تشابه في متطلبات قياس الأصول

[24] موجاري رضوان ،النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير المحاسبية الدولية ، رسالة ماجستير ، كلية الإقتصاد جامعة تبسة 2012 ،ص 67-69

المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي"IAS39 الأدوات المالية: القياس والعرض" فيما عدا بعض النقاط:

-أوضع المعيار عن وجود أربع فئات من الموجودات المالية وهي غير موضحة فيSCF ؛ يشترط استخدام السعر المتوسط للشهر الأخير في السنة المالية عند القي، .

اللاحق للأصول المتاحة للبيع المسعرة بينما المرجع الدولي لم يشر إليها وللإشارة إن هذا المعيار سيتم إلغائه في 01/01/2018 ليحل محله المعيار الدولي للإبلاغ المالي"IFRS9 الأدوات المالية" اما المعيار IAS39] فقد حول الجزء الخاص بالإفصاح إلى المعيار الدولي للإبلاغ المالي" IFRS7 الأدوات المالية: الإفصاحات" ابتداء من 01/01/2007 .

الجدول رقم 3/1 : الدول العربية وخصائص نظمها المحاسبية

رقم المعيار	إسم المعيار	نطاق المعيار
المعيار رقم01	عرض القوائم المالية	يغطي هذا المعيار المحتويات والشكل الذي يتوجب أن تعرض به القوائم المالية ذات الغرض العام
المعيار رقم02	المخزون	يغطي هذا المعيار البضاعة التامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشأة والبضائع تحت التشغيل والأدوات التي تستخدم في عملية الإنتاج
المعيار رقم 11	عقود الإنشاء	يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن العقود الإنشاء في القوائم المالية للمقاولين ، كما تشمل عقود تقديم الخدمات المرتبة مباشرة بإنشاء الأصل.
المعيار رقم 12	ضرائب الدخل	يطبق هذا المعيار في المحاسبة من ضرائب الدخل ، ويشمل الضرائب الدخل ،كافة الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة .
المعيار رقم 14	التقارير حول القطاعات	يجب تطبيق هذا المعيار على الموسوعات الكاملة القوائم المنشورة المعدة وفق متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولي ، ويلتزم هذا المعيار على الشركات المدرجة أسهمها في سوق الأوراق المالية ، ويتم تداول أسهمها في تلك السوق .
المعيار رقم 16	الممتلكات والمصانع والمعدات	يتم تطبيقه عن الممتلكات والمصانع والمعدات التي تستخدم في إنتاج البضاعة أو توريدها والأصول المستخدمة من قبل الإدارة والأصول المعدة لغايات تأجيرية للغير .
المعيار رقم 17	عقود الإيجار	يغطي المعيار جميع عقود التأجير المتعلقة بالمصادر الطبيعية والبترولية والمناجم.

المعيار رقم 18	الإيراد	يغطي مبيعات تقديم الخدمات للغير ،استخدام أصول المنشأة من قبل الغير مما يتولد عن دخل المنشأة
المعيار رقم 19	منافع الموظفين	منافع الموظفين قصيرة الأجل المنافع بعد إنتهاء الخدمة الوطنية للمتعاملين ، مكافأة الخدمة المقدمة للعاملين ، منافع الموظفين طويلة الأجل .
المعيار رقم 20	محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية	يطبق في المنح الحكومية ، المساعدات الحكومية
المعيار رقم 21	أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	المحاسبة عن المعاملات والأرصدة بالعملات الأجنبية -ترجمة القوائم المالية للعملات الأجنبية . - ترجمة نتائج أعمال الشركات التابعة إلى العملة التي تعرض بها القوائم المالية للشركة القابضة .
المعيار رقم 23	تكاليف الإقتراض	المحاسبة عن التكاليف الإقتراض -يتناول المعيار تكاليف الأقتراض المتعلق بعملية الغقتراض الخارجي ولايتناول المعيار التكلفة الفعلية أو المفترضة لحقوق المالكين بما فيها رأس المال الممثل في أسهم ممتازة غير المصنفة كإلتزام
المعيار رقم 24	الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة	تطبيق متطلبات المعيار في : -تحديد علاقات ومعاملات الأطراف ذات العلاقة . -بيان الأرصدة المتعلقة بين المنشأة والأطراف ذات العلاقة بها . -بيان الظروف التي يكون فيها الإفصاح عن البنود . -تحديد الإفصاحات التي سيتم إجرائها حول تلك البنود .
المعيار رقم 26	المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد	ويطبق المعيار على : -خطط المساهمات المحددة حيث يتم المنافع وفق المساهمات في خطط إلى جانب أرباح الإستثمارات فيها . -خطط المنافع المحددة حيث يتم تحديد المنافع من خلال معادلة مبنية على أساس أرباح الموظفين / أو السنوات الخدمة .
المعيار رقم28	المحاسبة عن الإستثمارات في الشركات زميلة	يطبق هذا المعيار على جميع الإستثمارات التي توصف على الأليات في الشركات الزميلة.

المعيار رقم 33	ربحية السهم الواحد	الشركات التي يتم تداول أسهمها في البورصات أو تكون معروضة للإكتتاب العام ، أو في سبيلها لإصدار أسهمها في أسواق الأوراق المالية وكذالك الكيانات الأخرى التي تختار الإفصاح عن ربحية السهم الواحد ، كما يطبق هذا المعيار على المعلومات المتعلقة فقط إذا كانت الشركة الأم تعد قوائم مالية مجتمعة.
المعيار رقم 34	التقاري المالية البنية	يطبق هذا المعيار على جميع المنشأت المطلوب منها قانونا من الجهات النظامية مثل هيئة سوق المال ومصلحة الشركات والبورصات أو التي تختار طوعية نشر التقارير المالية القصيرة الأجل (بينية) تغطي فترة أقصر من نسبة مالية كاملة .
المعيار رقم 37	المخصصات الإلتزامات المحتملة ، الأصول المحتملة	يطبق هذا المعيار على جميع المنشأت عند المحاسبة عن المخصصات والغلتزامات المحتملة والأصول المحتملة ، فيما عدا تلك الناشئة عن العقود التنفيذية ، الأدوات المالية المرحلة بالقيمة العادلة عقود التأمين مع حملة البورصة الأحدث والمعملات المغطاة بواسطة معايير المحاسبة الدولية الأخرى .
المعيار رقم 38	الأصول الغير ملموسة	يطبق هذا المعيار على تكاليف الإعلانات والتدريب وتكاليف ماقبل التشغيل والبحث والتطوير وبراءت الإختراع والترخيص وبرامج الحاسوب والمعرفة الفنية ، والإمتيازات والأتاوات العملاء وحصة السوق وعلاقة العملاء وقوائم العملاء وحصص الإستراد وغيرها .
المعيار رقم 39	الأدوات المالية	الإعتراف والقياس ينبغي تطبيق هذا المعيار على كافة الأدوات المالية .
المعيار رقم 40	الإستثمارات العقارية	الاعتراف والقياس والإفصاح بالإستثمارات العقارية المملوكة من قبل المنشأة الإحتفاظ بها لغايات التأجير للغير أو بهدف الإحتفاظ بها لفترة طويلة

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مرجعين :

-هيني فان جريوننج ، معايير التقارير المالية الدولية ،د،طارق عبد العال حماد ،الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ، مصر 2006

- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية ، ج1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر 2008

المطلب الثاني : ماهية التحصيل الضريبي

الفرع الأول : مفهوم التحصيل الضريبي وقواعده

تلعب الضرائب دورا هاما في الاقتصاد، فهي من أهم الأدوات الأساسية للسياسة المالية للدولة ، و التي تستخدمها في توجيه الاقتصاد و التحكم به، كما تحتل مكانة مميزة و بالغة الأهمية في التشريعات المالية و التي تدعم الميزانية العامة للدولة، إضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات و خاصة الإجتماعية منه.

إن التطور السريع الذي يشهده العالم و إتساع نطاق المعاملات التجارية و المالية أجبر دول العالم على إيجاد وسائل و موارد جديدة لتمويل مشاريعها و نفقاتها العامة، و من بين أهم الموارد، نجد الجبائية منها و التي تلجأ إليها الدولة لتغطية متطلباتها الاقتصادية.

إن النظام الضريبي الجزائري مبني على التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، وفق النصوص التشريعية و التنظيمية المعمول بها لاسيما القوانين المالية، قانون الضرائب ، قانون الإجراءات الجبائية، قانون الجمارك...

و كما هو معلوم ،إن تكوين الضريبة يمر بمراحل عديدة، إبتداء من تأسيس الوعاء الضريبي ، إلى غاية تحصيل الضريبة لمصلحة الخزينة العمومية.

و بالتالي ،تعتبر عملية التحصيل الجبائي الحلقة الأهم لدى الإدارة الجبائية ، و التي تعكف وزارة المالية على تعزيزها بكافة الإمكانيات المادية و البشرية و كذا اللوجستية. و من جهة أخرى تعكف على تحيين القوانين كي تساير التغيرات الحاصلة ،إما على المستوى الوطني أو الإقليمي أو الدولي لهدف الرفع من قدراتها على تعظيم الإيرادات .الأمر الذي يتطلب محاربة الغش و التهرب الضريبيين اللذان يشكلان عقبة في تحصيل البواقي التي ترتفع سنويا من خلال التقارير الدورية لمجلس المحاسبة.

و عليه،فان التحصيل الجبائي يعتبر من الأولويات بالنسبة للإدارة الجبائية من خلال وضع مجموعة قوانين متكاملة لاتخاذ جميع أشكال التحصيل الودي أو الجبري التي يتولى على تطبيقها قابض الضرائب و الذي يتمتع بسلطات واسعة في عملية التحصيل خاصة الجبرية منها و إجبار المتهربين أو الممتنعين عن التسديد القيام بواجباتهم اتجاه إدارة الضرائب.

أولا :مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي كأخر عملية إجرائية في أي نظام ضريبي و هو يعكس مدى مصداقية أسس تحديد الضريبة و كيفية حساب الأوعية الضريبية و بالتالي كلما كان حجم الإيرادات الجبائية مرتفعة فهو يدل على ان القوانين و التشريعات المعمول بها توفر بيئة استثمارية جيدة كما تلقى قبولا من المكلفين بالضريبة.

1-تعريف التحصيل الجبائي :

يمكن ان نتطرق إلى بعض التعريفات :

التعريف 1: التحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار .[25]

[25] سوزي عدلي ناشد (المالية العامة ،الميزانية العامة) منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولى ،بيروت ،لبنان ،2006، ص206

التعريف 2 : هو مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين ضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب الولائية والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة الولائية لتحولها هذه إلى الخزينة العمومية المركزية، وفقا للقواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتتم هذه العملية إما نقدًا أو بما يماثلها من صكوك بنكية أو شيكات بريدية أو اقتطاعات .

والتعريف 3 : يقصد بتحصيل دين الضريبة تمكن الدولة من استيفاء حقها من مبلغ الضريبة على النحو المنصوص عليه بالقانون، ويقتضي ذلك الأمر أن لا تقوم ثمة عقبات تحول دون إمكانية حصول الدولة على حقها، سواء من جانب المكلف أو من جانب الإدارة المالية المختصة .[26]

ثانيا : ضوابط وقواعد التحصيل الجبائي

يقصد بقواعد التحصيل الجبائي تلك القواعد التي حددها المشرع الجبائي لتحصيل الدين الضريبي وتحويله من عاتق المكلف بالضريبة إلى خزينة العمومية، والتي يمكننا أن نختصرها فيما يلي :

-القاعدة الأولى : الحدث المنشئ للضريبة:

يلزم لتحصيل الضريبة تحقق الواقعة المنشئة للضريبة أي نشوء الدين في ذمة المكلف، فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي أو توزيع أرباح الأسهم وفوائد السندات أو الحصول على الراتب، كلها تشكل الوقائع المنشئة الضريبة، أما الإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية فيقتصر دورها على تحديد قيمة المبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف، وعليه يجب هنا التفرقة بين تحقيق الوقعة المنشئة في الضريبة اللازمة لتحصيلها وبين تحديد مقدار الضريبة الذي هو إجراء لا ينشأ أي حق بالضريبة ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة أهمية كبيرة من حيث المحاسبة على المبلغ الذي كان ساريا وقت تحقق الواقعة المنشئة، فإن إجرى تغيير في مبلغ الضريبة مثلا فلا يسري المبلغ الجديد مبدئيا، إذا كانت الواقعة المنشئة قد توفرت قبل تغير المبلغ وذلك ما لم يتضمن القانون نصوص تغير ذلك.

-القاعدة الثانية : الملائمة في التحصيل الجبائي:

حتى يكون التحصيل الضريبي فعال وناجح، لا بد أن تتميز إجراءاته بالبساطة، ومواعيده وأساليبه تتلائم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضرائب، حيث لا يتضرر هذا الأخير عند دفع الضريبة، فعلى الضريبة أن تكون محصلة في الأوقات والظروف وبالطرق الأكثر ملائمة للمكلف بدفعها.

-القاعدة الثالثة :الإقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي :

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة لازمة على الإدارة الجبائية ، بحيث يكون الفرق مابين مايدفعه المكلف بالضريبة وماتحصله الإدارة الجبائية أقل مايمكن ، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي ، وبالتالي إيرادات الخزينة العمومية أوبتعبير أخر ،كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأهم .[27]

إذن ففي هذا السياق، يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا الطرفين، لا يضر المكلف بالضريبة، ولا يترتب عنه أضرار بالخزينة العمومية .

---

[26] سعود جايد مشكور العامري،عقيل حميد الجابر الحلو ،مدخل معاصر في علم المالية العامة ، دار المناهج لنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ،2020،ص146

[27] سيليني جمال الدين ، فعاليات أليات التحصيل الضريبي الحديثة في تحسين الإيرادات العامة الجزائرية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم تسيير ،جامعة بليدة 02، 2021/2020 ،ص112

فيما يخص النظام الضريبي الجزائري وعلى مستوى الإدارة الجبائية الجزائرية، فنلاحظ أن هذا المبدأ الملائمة في تحصيل ضريبي يبقى محترما نسبيا، فإذا نظرنا إلى الضرائب على الأجور فإنها تقتطع من المنبع، أي من الأجر وقت دفع المرتب عند نهاية كل شهر، فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين والأجراء، والاقتطاع من المنبع يعيقهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل بذلك المؤسسة التي توظفهم.

أما إذا نظرنا إلى الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح شركات، فإن تلك الضرائب تدفع على أقساط،مما يخفف من وقعها على خزينة المؤسسة أو شركة.

ثالثا : طرق التحصيل الجبائي

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى تحصيل الدين الجبائي لفائدة الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية و الضريبية المطبقة في هذا الإطار، و لهذا يجب على الإدارة الجبائية أن تراعي أن الضريبة يتم جبايتها في الأوقات الأكثر ملائمة للمكلف و كذا إحترام الحدث المنشئ للضريبة و عموما هناك عدة طرق للتحصيل يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبية:

1 -طريقة الدفع المباشر:

تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه في آجالها القانونية دون مطالبة الإدارة له بأدائها، حيث يقوم بملأ التصريحات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم إلى إدارة الضرائب من أجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها، فيقوم المكلف مباشرة بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد المذكور.

وقد يتم الدفع المباشر للدين الضريبي من خلال قيام المكلف بلصق طوابع الدمغة، حيث أنه بمجرد تحديد دين ضريبة الدمغة يقوم المكلف بالوفاء مباشرة بدين الضريبة عن طريق شراء طوابع الدمغة اللازمة ولصقها على العقود والشهادات والمحررات ....إلخ.

حيث يسمح هذا الأسلوب بتقليص نفقات تحصيل الضريبة مادام أن المكلف هو نفسه من يتولى عملية التحصيل إلا أن نجاحه يعتمد بدرجة كبيرة على انتشار الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة.

2 -طريقة الأقساط المقدمة:

في هذه الحالة يكون للمكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، فيقوم بتوريد المبالغ الضريبية في شكل أقساط دورية في تواريخ محددة مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى إدارة الضرائب إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، بحيث تقوم بعمل تسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء سنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة أو ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، كما قد تتولى بعض التشريعات الضريبية تحديد طريقة احتساب الأقساط وعددها ومقدارها ومواعيد دفعها.

ويمتاز هذا الأسلوب في كونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها سهلا وميسورًا بعكس الحال لو انتظر المكلف نهاية السنة فيتراكم عليه مقدرا الضريبة المستحقة، وقد يتعذر عليه دفعه في ذلك الوقت فيلجأ إلى كافة الوسائل للتحايل أو التهرب، كما يضمن للخزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة، بما يتناسب مع احتياجات الدولة للأموال، بعكس الحال لو تركت الإيرادات الضريبية في نهاية السنة المالية.

- **طريقة الحجز من المنبع:**

حسب هذا الأسلوب يتم تحصيل الضريبة من المكلف عند النقطة التي يتحقق فيها الدخل وقبل تسلمه، حيث يكلف القانون جهات معنية بمسؤولية استقطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليهم حقوق وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال فترة زمنية معينة، ولا يمكن إتباع هذا الأسلوب بطبيعة الحال في جميع أنواع الضرائب بل لابد وأن يكون بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف علاقة حقوق بحيث يصبح الممول دائنا لهذا الشخص، فعندما تعلن شركة المساهمة عن توزيع أرباح الأسهم يصبح المساهمون دائنون للشركة بهذه الأرباح الموزعة ومُمَولُون للضريبة على مداخيل القيم المنقولة في نفس الوقت، ومن هنا تستطيع شركة المساهمة استقطاع قيمة الضريبة المستحقة منهم وتسليمهم الأرباح الصافية بعد خصم الضريبة ، ثم توريد تلك الضريبة المستقطعة إلى إدارة الضرائب.

ويتميز هذا الأسلوب بسرعة وسهولة التحصيل إضافة إلى قلة التهرب من الضريبة، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة، ضف إلى ذلك انخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف لا يتقاضى أجرا نظير ذلك.

- **طريقة إصدار سند للتحصيل:**

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها، ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجال معينة.

ويتميز هذا الأسلوب بأنه مكلف بالنسبة للإدارة الجبائية على اعتبار أنه لا يحترم قاعدة الاقتصاد في النفقة على اعتبار أن هذه الأخيرة هي من يتولى عملية الحساب والتصفية وكذا إعداد تلك الجداول وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة لذلك عادة ما تفرض الإدارة الجبائية رسوم إضافية وكذا عقوبات جبائية في حالة اعتماد هذه الطريقة في التحصيل .

3-التحصيل الجبري (الطريقة غير المباشرة)

وهي المرحلة الموالية لمرحلة التحصيل الودي ، ويعتبر تاريخ إستحقاق الضريبة بمثابة نقطة إنطلاق مرحلة التحصيل الجبري ، ففي هذه المرحلة يقوم قابض الضرائب ببذل قصار جهده لتحصيل ديون الضريبة التي أخذها على عاتقه ، وذلك من خلال متابعة المتخلفين عن إبرام ذمتهم إتجاه الخزينة العمومية .

إن تاريخ إستحقاق يمثل الصفة المكتسبة في وقت معين من خلال مختلف الضرائب والرسوم التي تمكن من التحصيل الإلزامي لمختلف الضرائب والرسوم والعمل على فرض غرامات مالية على التأخير في الأداء .[28]

[28] خروبي هني ،جيلالي عياد غلام الله ، إشكالية التحصيل الضريبي في الحد من الغش والتهرب الضريبي في الجزائر ، مجلة التنمية البشرية ، رقم المجلد 13،العدد2،ص128،114

الفرع الثاني: أهداف وأهمية التحصيل الضريبي

أولا: أهداف التحصيل الضريبي

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة، حيث تمد الخزينة العامة بمختلف إيراداتها، وتسهم في تغطية النفقات العامة المتعلقة بالبنية التحتية، والخدمات العامة، والتنمية الاقتصادية والاجتماعية. وتهدف عملية التحصيل الضريبي إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل في:

- ✓ يحافظ التحصيل الضريبي على الاقتصاد الوطني من خلال تزويد الدولة بالإيرادات اللازمة لتلبية احتياجات المختلفة بشكل مستمر.
- ✓ تعد تحصيل الضريبة سنويا احد أهم مصادر الإيرادات الحكومية، مما يسهم في تحقيق التوازن بين الإرادات والنفقات العامة للدولة.

يسهم التحصيل الضريبي في منع التهرب الضريبي عبر فرض عقوبات مختلفة تقررها الدول للمتسللين من دفع الضرائب .[29]

- ✓ يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية وذلك بزيادة الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض الضرائب مرتفعة وتحصيلها بأنجح الطرق و الوسائل، وتستعمل في هذه الحالة كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الإعفاءات والتخفيضات.
- ✓ إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل .[30]
- ✓ إخضاع بعض السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض مزمنة وخطيرة، إلى ضرائب مرتفعة بهدف الحد من استهلاكها.

ثانيا: أهمية التحصيل الضريبي

تتجلى أهمية التحصيل الضريبي في عدة جوانب:

- ➢ تودي مرحلة التحصيل إلى اكتفاء الميزانية الدولة الذاتية دون الحاجة إلى الاقتراض من الخارج في ذلك مساس بسيادة الوطنية وفرض توجهات غير وطنية المنبع.
- ➢ تعد مرحلة التحصيل أهم مرحلة لسببين ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديرها سلفا كما أنها تجعل جميع الخطوات سابقة لها لا قيمة لها بحالة عدم إتمام عملية التحصيل ومنه عجز الميزانية! .
- ➢ يسهم في تحفيز النمو الاقتصادي وتعزيز الاقتصاد الوطني، من خلال توجيه إيرادات الضريبية نحو القطاعات الحيوية وتمويل المشاريع الاقتصادية الهامة

يلعب دورا هاما في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال تطبيق القوانين الضريبية وتشديد الرقابة لضمان دفع الضرائب بشكل ملتزم.[31]

- ➢ إن الإخفاق في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالخزينة العمومية وقد يؤدي حتى إلى العجز في الميزانية .

[29] ضالع أنس ،الحاج علي ياسين ، دور إجراءات التحصيل الضريبي في الحد من الغش والتهرب الضريبي مذكرة نيل الماستر ، العلوم الإ قتصادية والتجارية وعلوم تسيير ، تخصص محاسبة وجباية ، جامعة بالحاج بوشعيب ، عين تموشنت ، 2024/2023 ،ص25

[30] أغيث مسيكة ، حميدوش ثنينة ، إشكالية الحصيل الضريبي بين إمتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة ، مذكرة نيل شهادة ماستر في الحقوق ، تخصص القانون العام للأعمال ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ، 2015/2014 ،ص15

[31] ضالع انس ،الحاج علي ياسين ،مرجع سبق ،ص26

المطلب الثالث :الحيز المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية

الفرع الأول : مفهوم القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرين والمقرضين والمحللين الماليين وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر الشركة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالشركة، وتقوم معظم الشركات بنشر القوائم المالية من خلال التقرير السنوي أو نصف السنوي أو الربع السنوي ويحتوي التقرير بالإضافة إلى القوائم المالية على معلومات أخرى إضافية قد لا تتطلبها معايير الحاسبة والإبلاغ المالي

أولا : تعريف القوائم المالية

تعريف (1): القوائم المالية يعرفها جون فرنسوا دي روبرو هيرفر بيوتو ميشان: "بأنها مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية وغير قابلة للفصل فيما بينها، و تسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية، و للأداء و لتغير الوضعية المالية للمؤسسة عند إقفال الحسابات .[32]

تعريف (2):" وسيلة لنقل صورة مجمعة عن المركز المالي و مركز الربحية في المشروع لكل من يهمه أمر المشروع سواء كان ذلك في داخل المشروع أو خارج[33].

تعريف (3): "انها وسائل أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية، وعلى الرغم من أن القوائم المالية قد تحتوي على معلومات من مصادر خارج السجلات المحاسبية، إلا أن النظم المحاسبية مصممة بشكل عام على أساس عناصر القوائم المالية الأصول، الخصوم، الإيرادات والمصروفات .[34]

أما مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) فقد وضع المعيار المحاسبي الدولي الأول ([AS 1)المعدل في عام 1997 لعرض القوائم المالية، والذي يبين فيه أن القوائم المالية هي عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة و العمليات التي تقوم بها، والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقدم المعلومات حول المركز المالي للمؤسسة وأدائها وتدفقاتها النقدية مما هو نافع لسلسلة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم قرارات اقتصادية كما تبين القوائم المالية نتائج تولي الإدارة للأعمال الموكلة لها، ولتحقيق هذا الهدف تقدم القوائم المالية معلومات حول، الميزانية، و جدول حسابات النتائج و جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، و جدول تدفقات الخزينة و الملاحق .

كما تعرف أيضا بأنها الوسيلة الأساسية للإقرار المالي عن الشركة، حيث ينظر الى المعلومات الواردة فيها بأنها بارومتر المركز المالي للشركة وأدائها المالي، كذا تدفقاتها النقدية وحقوق الملكية التي تعتبر الدعامة الرئيسية التي تقوم عليها الشركة، إذ تعتبر القوائم المالية حجر الزاوية في عملية إتخاذ القرارات فهي نتاج النشاط المعلوماتي في الشركة خلال الفترة المالية التي تتعلق بها القوائم المالية .

من التعريفات السابقة أستخلص هذا التعريف للقوائم المالية بأنها مجموعة من الوثائق التي تحمل معلومات مالية متعلقة بالمؤسسة، وفي أشكال محددة كالميزانية، و جدول حسابات النتائج و جدول تغيرات رؤوس الأموال أو الأموال الخاصة، و جدول

[32] Jean – francois des Robert.francois mechin .herve puteaux .normesIFRS etParis .2004.p12

[33]أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية 2003 ،ص43

[34]طارق عبد العال حماد ، التقارير المالية أسس الاعداد والعرض والتحليل ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2002 ،ص38

تدفقات الخزينة و تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومة المالية إلى مختلف مستعمليها الداخليين والخارجيين عند إقفال الحسابات.

ثانيا : الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

تعرف الخصائص النوعية على أنها تلك الصفات التي تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين، وتمثل : القابلية للفهم الملائمة، الموثوقية والقابلية للمقارنة[35].

1/ القابلية للفهم : تعبّر عن مدى جاهزية قابليتها للفهم من قبل المستخدمين، حيث يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في مجال الأعمال، بالإضافة إلى رغبتهم في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية كذلك يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب تضمينها القوائم المالية وذلك باعتبارها ملائمة الحاجات صانعي القرارات الاقتصادية فحسب اعتمادا على فرضيات أنه من الصعب جدا فهمها من قبل بعض المستخدمين.

2/ الملائمة: تمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين.

إن الدوريين التنبؤي والتأكيدي للمعلومات متداخلين على سبيل المثال، المعلومات حول المستوى الحالي للأصول المملوكة وبنيتها ذو قيمة للمستخدمين عندما يحاولون التنبؤ بقدرة المنشأة في استغلال الفرص وقدرتها على مقاومة الأوضاع المعاكسة. أما بالنسبة للدور التأكيدي فيتعلق بالتنبؤات الماضية، على سبيل المثال الطريقة التي يتوجب هيكلة المنشاة بموجبها ونتائج العمليات التي خطط لها.

3/ الموثوقية : لكي تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوقة وتمثل المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه، أو من المتوقع أن تعبر عنه بشكل معقول. فمثلا : في حالة وجود أضرار المتعامل مع المؤسسة كان مبلغ الأضرار موضع نزاع قانوني، فإن اعتراف المؤسسة بكامل المبلغ المطالب به في الميزانية العامة بعد غير مناسب، على أنه من الممكن أن يكون مناسبا الإفصاح عن المبلغ مع الظروف المحيطة به.

4/ القابلية للمقارنة: يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمنشأة عبر الزمن كما يجب أن يكون بإمكانهم مقارنتها مع القوائم المالية للمنشآت الأخرى من أجل إجراء التقييم النسبي لمراكزها المالية، والأداء والتغيرات في المركز المالي.

ومن أهم ما تتضمنه خاصية القابلية إعلام المستخدمين عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية.

إن الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية بما في ذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية يساعد في تحقيق القابلية للمقارنة.

تعتبر الخصائص المذكورة هي الخصائص الأساسية الأربعة لكن ما يجدر الإشارة إليه هو وجود خصائص نوعية أخرى تتمثل في:

1/الأهمية النسبية: وهي المعلومات التي إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية.

[35] أحمد محمد نور ،مرجع سابق ذكره ،ص34

2/التمثيل الصادق يجب أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى، على سبيل المثال يجب أن تمثل الميزانية العامة بصدق العمليات المالية والأحداثا لأخرى التي ينشأ عنها أصول والتزامات وحق ملكية المنشاة بتاريخ وضع التقرير وفقا لمقاييس الاعتراف.

3/ الجوهر في الشكل من الضروري أن تكون العمليات المالية قد تمت المحاسبة عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لشكلها القانوني فحسب.

4/ الحياد: أي أن تكون المعلومات التي تحويها القوائم المالية خالية من التحيز أي يجبأن يكون عرض المعلومات لا يؤثر على اتخاذ القرار أو الحكم لأجل تحقيق نتيجة محددة سلفا.

5/ الاكتمال: يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة أي أن حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها مظللة أو خاطئة.

الفرع الثاني : أهداف وأهمية القو ائم المالية

أولا : أهداف القو ائم المالية

يشير إطار العمل إلى أن هدف القوائم المالية هو توفير المعلومات عن المركز المالي للمشروع و أداءه المالي والتغير في مركزه المالي، بما يفيد مجموعة كبيرة من المستخدمين اللذين يتخذون القرارات الاقتصادية، كما يشير ذلك إلى أن القوائم المالية المعدة لهذا الغرض، تفي باحتياجات معظم المستخدمين، لكنها لا توفر كل المعلومات التي قد تكون هناك حاجة لها لأغراض اتخاذ القرارات الاقتصادية، لأنها تعكس بدرجة كبيرة معلومات تاريخية، ولا تعرض معلومات غير مالية. وقد أشار إطار عمل القوائم المالية ذات الأغراض العامة إلى مايلي:

- حاجة المستخدمين إلى تقييم قدرة المشروع على توليد التدفقات النقدية .
- أن المركز المالي للمشروع يتأثر بالموارد الاقتصادية التي تخضع لرقابة و هيكله المالي.
- الحاجة للمعلومات المتعلقة بالربحية لتقييم التغيرات في الموارد الإقتصادية التي تخضع لرقابة المشروع في المستقبل .
- فائدة معلومات المركز المالي للمشروع في تقييم أنشطته الاستثمارية و التمويلية و التشغيلية .
- إن معلومات المركز المالي تحتويها الميزانية، و معلومات الأداء تحتويها قائمة الدخل.

و كما أشار إطار العمل لإعداد و عرض القوائم المالية أن هناك فرضيتين أساسيتين تقوم عليها القوائم المالية هما أساس الاستحقاق وفرض الاستمرارية .[36]

كما تهدف القوائم المالية ذات الاستخدام العام الى التزويد بمعلومات عن المركز المالي، الأداء المالي (نتيجة الأعمال)، التدفعات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية المتعلقة بشركة معينة لمستخدمي هذه القوائم بغية اتخاذ القرارات الاقتصادية، من اجل تحقيق هذا الاهداف ،فان القوائم المالية تزود بمعلومات عن المنشاة متعلق بما يلي:

- الأصول \ الخصوم .
- حقوق الملكية .
- الإيرادات والمصاريف ،بما في ذلك المكاسب والخسائر .

[36] رتشارد شرويد وأخرون ، تعريب خالد عليا أحمد كاجيجي ،إبراهيم ولد محمد فال ، نظرية المحاسبة ، دار النشر الرياض ، المملكة العربية السعدية ،2006 ،ص 137،138

- التغيرات الأخرى في حقوق الملكية .

- التدفعات النقدية .

كما توجد أهداف أخرى كما يلي :

- التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، من خلال البيانات التاريخية لتدفقات و قياس درجة التأكد المرتبطة بها، ومراجعة دقة التقديرات الخاصية للتدفقات المستقبلية ،و فحص العلاقة بين الربحية و التدفق النقدي، وتأثير التغير في الأسعار على كل منها .
- المساهمة بجانب في تقييم التغيرات التي طرأت على صافي الأصول الشركة وهيكلها المالي ، و مقدرتها على التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها بهدف التكييف مع الظروف

ثانيا : أهمية القوائم المالية

نظير أهمية القوائم المالية في عدة نقاط أهمها :

- توفر المعلومات عن طبيعة التزامات الشركة لدائنيها، حق الملاك على صافي أصول الشركة وهذا من خلال حساب معدلات العائد لتقييم هيكل رأس المال في الشركة، تقدير درجة السيولة المرونة المالية في الشركة.
- توفير المعلومات المفيدة عن الأنشطة الإستثمارية بحيث تعكس سياسة أداء الشركة سواء كالت توسعية او الكماشية ، فكلما زادت التدفقات النقدية الخارجية للأنشطة الإستثمارية عن التدفقات النقدية الداخلية من بيع الأصول المنتجة فإن ذلك يعد مؤشرا جيدا على سياسة توسعية ونمو متزايد في الأنشطة الإستثمارية .
- تستعمل في الحكم على المركز المالي بالشركة وكيفية استغلال الموارد في تحقيق أهدافها، رغم أنه ليس من الضرورة النجاح في الماضي يعني النجاح في المستَقبِل .
- وسيلة لتقييم الأداء حيث تساعد المعلومات الموجودة في القوائم المالية على تقييم أداء الشركة وهذا من خلال تقييم أداء الشركة والإدارة ،الحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعية تحت تصرفها .
- تساعد الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع الشركة في إتخاذ القرارات اللازمة المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل .

الفرع الثالث : تطور النظام المحاسبي بالجزائر والإتجاه إلى المعايير الدولية

أولا : تطور النظام المحاسبي بالجزائر

لقد عرف النظام المحاسبي بالجزائر تطور كبير وجذري حيث تم إنشاء هذا النظام بعد الإستقلال وهذا كان إستنادا لنصوص وقوانين فرنسية وربطها مع الواقع الجزائري إلى سنة 1975 ظهر مايسمى المخططالوطني للمحاسبة ، ومن هذا المنطلق يمكن أن نعدد مراحل تطور النظام المحاسبي إلى أن وصل على ماعليه في يومنا هذا .

1.1.المرحلة الأولى من سنة 1962 إلى غاية إصدار ال PCN سنة 1975

منذ الإستقلال سنة 1962 طبقت الجزائر المخطط المحاسبي العام PCG لسنة 1957 الذي ورثته عن المستعمر الفرنسي في إطار سد الفراغ القانوني الذي تلى الإستقلال الوطني، حيث أصدر المشرع الجزائري قانون رقم 62-157 المؤرخ في 31 ديسمبر 1962 الذي رخص لإستمرار العمل بالقوانين الفرنسية عدى ما يتعارض منها مع السيادة الوطنية، نظرا لكون المخطط المحاسبي العام PCGأعد خصيصا ليتماشى مع الإقتصاد الحر (الرأسمالي) كان لزاما على الجزائر إعداد مخطط محاسبي يتماشى مع التوجه الإقتصادي الإشتراكي الذي تبنته الحكومة سنة 1969 ، طرحت أول فكرة جدية حول إعداد مخطط محاسبي جزائري يتماشى

مع الإقتصاد الموجه و تجسدت هذه الفكرة فيما تضمنه الأمر رقم 69-107 المؤرخ في 13 ديسمبر 1969 و المتضمن لقانون المالية سنة 1970 حيث نصت المادة (19) منه على أن:

-تخضع المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و كذا الشركات الوطنية ابتداءا من الفاتح من جانفي 1971 إلى مخطط محاسبي نموذجي.

و عليه تم تشكيل لجنة تابعة لوزارة المالية و التخطيط مهمتها إعداد مخطط محاسبي جديد في مدة لا تتجاوز الستة أشهر) غير أن هذه المحاولة باءت بالفشل و تلى هذه المحاولة صدور الأمر رقم 71 82 المؤرخ في 29 ديسمبر 1971 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسب و الخبير المحاسبي، ففي المادة (22) منه نصت على تشكيل المجلس الأعلى للمحاسبة و الذي كلف حسب المادة (38) بتحضير المخطط المحاسبي العام الجديد و عليه بدأ المجلس الأعلى للمحاسبة عمله رسميا في منتصف 1972 حيث قام و بالتعاون مع مجموعة خبراء فرنسيين بإعداد البديل للمخطط المحاسبي العام لسنة 1957 و بالفعل توج جهدهم بإعداد ما يسمى فيما بعد بالمخطط الوطني للمحاسبة.

2.1.المرحلة الثانية : من 1975 إلى التحول نحو إقتصاد السوق 89/90

أهم ما ميز هذه المرحلة هو إصدار المخطط الوطني للمحاسبة سنة 1975 إثر القرار رقم 75-35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 و الذي صار ساري المفعول بداية من 01 جانفي 1976 و الذي طبق على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري و شركات الإقتصاد المختلط و المؤسسات التي تخضع لنظام التكليف بالضريبة على أساس الربح الحقيقي وتلاها القرار المؤرخ في 23 جوان 1975 المتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني المحاسبي، كما صدرت في هذه الفترة عدة مخططات محاسبية قطاعية (محاسبة خاصة) أهمها بالترتيب الزمني :

- قطاع التأمينات: إثر القرار المؤرخ في 13 سبتمبر 1987 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع التأمين و إعادة التأمين.
- قطاع الفلاحة: إثر القرار المؤرخ في 13 سبتمبر 1987 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع الفلاحة.
- قطاع الأشغال العمومية: إثر القرار المؤرخ في 11 سبتمبر 1988 والمتضمن تطبيق المخطط

الوطني المحاسبي على قطاع البناء و الأشغال العمومية.

- قطاع السياحة إثر القرار المؤرخ في 14 مارس 1989 والمتضمن تطبيق المخطط الوطني المحاسبي على قطاع السياحة.
- قطاع البنوك والمؤسسات المالية و هذا ما تضمنه النظام رقم 08/92 المؤرخ في 17 نوفمبر 1992 و المتضمن مخطط الحسابات المصرفي و القواعد المحاسبية المطبقة على البنوك والمؤسسات المالية.

1.3. المرحلة الثالثة من 1990 إلى 2001 بداية إعداد ال(SCF)

في هذه المرحلة تم محاولة تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع متطلبات إقتصاد السوق و فيما يلي أهم الجهود المبذولة:

- إعادة تنظيم عمل و دور المهنيين محافظي الحسابات الخبراء، المحاسبين المعتمدين) من خلال إصدار القانون رقم 0891 المؤرخ بتاريخ 17 أفريل 1991.
- المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 15 أفريل 1996 و المتعلق بأخلاقيات مهنة الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.

- تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع نشاط وسطاء عملية البورصة كما نص عليه القرار المؤرخ في 29 1999.
- تكييف المخطط الوطني المحاسبي مع نشاط الشركات القابضة و تجميع الحسابات المجمعة كما نص عليه القرار المؤرخ في 09 أكتوبر 1999.
- المراسيم التنفيذية رقم 90 - 103 و رقم 93-250 و رقم 96-336 المتعلقة بإعادة تقييم التثبيتات المادية.

1.4.المرحلة الرابعة من 2001 إلى غاية 2007 صدور ال SCF في الجريدة الرسمية

في أواخر سنة 1998 أوكلت وزارة المالية للمجلس الوطني للمحاسبة مهمة تطوير المخطط المحاسبي الوطني إما عن طريق إدخال إصلاحات جوهرية أو إعداد نظام جديد، و قرر هذا الأخير سنة 2001 بالقيام بإعداد نظام جديد للمحاسبة و عليه قام بالتعاقد مع مجموعة من الخبراء الأجانب أغلبهم فرنسيون من أجل إعداد نظام محاسبي مالي يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية من جهة و مع المتطلبات الوطنية من جهة أخرى و توزعت هذه العملية على أربعة مراحل :

- تشخيص المخطط المحاسبي الوطني و مجال تطبيقه .
- .مقارنة المخطط الوطني المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية.
- .إعداد مشروع لنظام محاسبي جديد إعتماد المشروع رقم (07) .
- و توجت تلك الجهود بإصدار ال SCF الذي أصدر في 25 نوفمبر 2007 في الجريدة الرسمية.

5.1. المرحلة الخامسة من 2007 إلى يومنا هذا

يعد إصدار القانون رقم 07-11 المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن ال SCF محطة مهمة في تاريخ المحاسبة بالجزائر و حسب المادة (41) من نفس القانون فإنه سيدخل حيز التنفيذ إبتداء من الفاتحجانفي 2009 و قد تم التمديد بعد ذلك إلى الفاتح من جانفي 2010 و قد تم إصدار عدة تشريعات محاسبية تهدف لإتمام بلورة التوجه الجديد للمحاسبة في الجزائر نذكر منها:

- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11 -07
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2007 و المحدد لقواعد التقييم و محتوى الكشوفات المالية و كذا مدونات الحسابات و قواعد سيرها.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 و المحدد لأسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و نوع النشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية بسيطة .
- المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 07 أفريل 2009 و المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي[37].

[37] https://old.univ-skikda.dz/doc_site/coursenligne/cours/comptabilite2.pdf

ثانيا :الأثار المترتبة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر

- ❖ تحسين جودة المعلومات المالية: يساهم تطبيق هذه المعايير في رفع مستوى الملاءمة والمصداقية والقابلية للمقارنة للتقارير المالية للشركات الجزائرية.
- ❖ عصرنة النظام الجبائي والمحاسبي: يفرض تطبيق الـ SCF تعديل القواعد الجبائية لتتوافق مع الواقع المحاسبي الجديد، مما يتطلب إعداد جداول" توفيق" للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية.
- ❖ جذب الاستثمار الأجنبي: تهدف المعايير إلى تسهيل فهم القوائم المالية من قبل المستثمرين الدوليين، مما يرفع من تنافسية المؤسسات الجزائرية.
- ❖ تعزيز الشفافية والمساءلة في القطاع العام، يسهم اعتماد هذه المعايير (IPSAS) في تطوير نظام المحاسبة العمومية، زيادة الشفافية، وتحسين رقابة الأداء الحكومي.
- ❖ التأثير على المؤشرات المالية: تطبيق القيمة العادلة (Fair Value) والمعايير الجديدة يؤثر مباشرة على عناصر تقييم المردودية المالية، مثل الأموال الخاصة والنتيجة.
- ❖ تحديات التنفيذ تواجه العملية صعوبات تتمثل في نقص الخبرة التخصصية، الحاجة لتكوين مكثف للموظفين وحتمية التوفيق بين المتطلبات المحاسبية الدولية والممارسات الضريبية المحلية[38].

المبحث الثاني :الدراسات السابقة

المطلب الأول :عرض الدراسات السابقة

حظي موضوع العلاقة بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتأثيره على الجوانب الجبائية باهتمام متزايد في الأدبيات المحاسبيةوالجبائية خاصة فيما يتعلق بدور جودة التقارير المالية في دعم الامتثال الضريبي وتحسين فعالية التحصيل الجبائي وقد تناولت العديد من الدراسات هذه العلاقة من زوايا مختلفة سواء في البيئات المتقدمة أوفي البيئات السائرة في طريق النموأوعلى الصعيد الدولي والصعيد العربي.ومن هذا المنطلق نذكر بعض الدراسات التي عالجت هذا الموضوع في جوانب مختلفة :

01-دراسة إيمان بوعكاز جامعة باتنة 1 في مجلة دراسات في الإقتصاد وإدارة الأعمال والتي بعنوان أثر الشفافية المالية على كفاءة التحصيل الضريبي في الجزائروتهدف هذه الدراسة إلى :

تحليل أثر الشفافية المالية على كفاءة التحصيل الضريبي في الجزائر خلال الفترة 2000 و 2023، وذلك باستخدام نموذج الانحدار الذاتي للفجوات الزمنية الموزعة، لما يتميز به من قدرة على تحليل العلاقات في الأجلين القصير والطويل بين متغيرات الدراسة. وقد أظهرت النتائج وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية في الأجلين الطويل والقصير وخلصت الدراسة إلى أن تعزيز الشفافية المالية يمثل عاملا محوريا في رفع كفاءة التحصيل الضريبي في الجزائر، وأوصت بضرورة تبني إصلاحات مؤسسية وهيكلية تهدف إلى تحسين جودة البيانات المالية، زيادة الإفصاحعن المعلومات المالية العامة، وتطوير النظام الضريبي بما يتلاءم مع متطلبات الحوكمة الحديثة، وذلك لتحقيق استدامة الإيرادات العامة بعيدا عن تقلبات أسعار النفط.

[38] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية القانون رقم 07-11 المؤورخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي

02-**دراسة جباري عثمان ودريد صبرينة جامعة العربي التبسي –تبسة- والتي هي بعنوان دور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية** ،حيث تطرقت الدراسة في فصلها الأول إلى محاولة بسيطة لتجسيد أهم ما تم التطرق إليه في الدراسة النظرية على أرض الواقع من خلال دراسة دور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية. وبدءا تم التعريف بمؤسسة الإسمنت التي مرت بعدة مراحل تاريخية لتصل إلى ما هي عليه الآن بالإضافة إلى أهدافها المتعددة التي تسعى إلى تحقيقها من خلال هيئات متعددة ووظائفها المتعددة التي بوضحها هيكلها التنظيمي.أما في جزئها الثاني تم الوصف الإحصائي لعينة الدراسة من خلال عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالبيانات الشخصية لعينة الدراسة، كما تم عرض البيانات الأساسية المتمثلة في استجابات أفراد العينة الدور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية واختبار بيانات المحاور وتحليل النتائج المتوصل إليها، إضافة الى فرضيات الدراسة واختباراتها المتعلقة بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتحسين جودة المعلومات المالية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة في مؤسسة الإسمنت تبسة.

03-**تناول Atwood وآخرون (2012) في دراستهم المعنونة "Home country tax system characteristics and corporate tax avoidance"أثر خصائص الأنظمة الضريبية والمحاسبية على سلوك التجنب الضريبي للشركات**، حيث شملت الدراسة عينة دولية خلال الفترة (1992-2007). وتوصل الباحثون إلى أن ارتفاع جودة النظام المحاسبي ودرجة الشفافية يحدّان من فرص إدارة الأرباح ذات الدوافع الضريبية، وهو ما يساهم في حماية الوعاء الضريبي وتعزيز فعالية التحصيل.

04- **أما Chen وآخرون (2010) في دراستهم "The role of IFRS in accounting quality: Evidence from the European Union"فقد بحثوا أثر اعتماد المعايير الدولية الإعداد التقارير المالية في دول الاتحاد الأوروبي** بعد سنة 2005. وأظهرت النتائج أن تبني IFRS أدى إلى تحسين جودة الأرباح وزيادة مستوى الشفافية، مما يقلل من الممارسات الانتهازية التي قد تؤثر سلبًا على تحديد الوعاء الضريبي.

05- **في هذا السياق، تناولت عدة دراسات دولية أثر تبني المعايير الدولية على السلوك الضريبي للمؤسسات**. فقد توصلت دراسة تحليلية شملت 37 دولة إفريقية إلى أن تطبيقIFRS ، مقترنا بجودة المراجعة وقوة الإنفاذ القانوني، يرتبط بانخفاض مستويات التهرب الضريبي، حيث تعزز المعايير الدولية شفافية القوائم المالية وتحدّ من فرص التلاعب بالأرباح الخاضعة للضريبة. وأكدت الدراسة أن أثر المعايير يكون أقوى في الدول التي تمتلك أنظمة رقابية فعالة.

06-**دراسة ميدانية في إيران بعنوان أثر تطبيق المعايير الدولية على التهرب والتجنب الضريبي** من خلال استقصاء آراء المحاسبين والمدققين ومسؤولي الضرائب، وأظهرت النتائج أن الالتزام بـ IFRS يرفع موثوقية المعلومات المالية ويحد من الممارسات التي تهدف إلى تقليل العبء الضريبي بطرق غير مشروعة، مما ينعكس إيجابا على كفاءة التحصيل الضريبي.

07-**وفي البيئة العربية، هدفت دراسة تطبيقية في مصر إلى قياس أثر قابلية القوائم المالية** للمقارنة بعد التقارب مع المعايير الدولية على سلوك التجنب الضريبي لدى الشركات المدرجة، وأظهرت النتائج وجود علاقة عكسية بين جودة التقارير المالية في ظل IFRS ومستويات التجنب الضريبي، ما يشير إلى أن تحسين الإفصاح المحاسبي يساهم في دعم العدالة الجبائية وزيادة مصداقية الوعاء الضريبي.

08-**أما في الجزائر، فقد تناولت إحدى الدراسات أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية علظى النظام الجبائي**، وركزت على الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية في ظل التحول نحو معايير مستمدة من IFRS وخلصت إلى أن ضعف

التنسيق بين التشريع الضريبي والمعايير المحاسبية قد يحد من الاستفادة الكاملة من مزايا الشفافية، لكنه في المقابل يبرز أهمية الإصلاحالجبائي لمواكبة التطورات المحاسبية.

09-وفي دراسة أجريت في اليونان، تم بحث أثر تطبيق IFRS على الحو افز الضريبية لإدارة الأرباح، حيث تبين أن التقيد بالمعايير الدولية يقلل من استخدام المرونة المحاسبية لأغراض ضريبية وهو ما يعزز مصداقية الأرباح المصرح بها ضريبيا ويساهم في الحد من تآكل القاعدة الضريبية.

10-كما ركزت دراسة في العراق على أثر اعتماد المعايير الدولية في تحديد وعاء ضريبة الدخل، وأشارت إلى أن استخدام أسس قياس أكثر عدالة وواقعية في ظل IFRS يؤدي إلى تقليل الفجوة بين الربح المحاسبي والضريبي، ما ينعكس إيجابا على دقة الوعاء الضريبي ويساهم في تحسين جودة التحصيل الجبائي.

11-وفي سياق جودة المعلومات المالية بينت دراسة في فلسطين أن تطبيق IFRS أدى إلى رفع مستوى جودة التقارير المالية من حيث الملاءمة والموثوقية، مما يوفر قاعدة معلومات أفضل يمكن للإدارة الضريبية الاعتماد عليها في تقدير الضرائب المستحقة ،وتدعم هذه النتائج دراسات تحليلية مقارنة على نطاق واسع شملت أكثر من 100 دولة خلال الفترة 2009-2011، حيث وجد أن تبني IFRS يرتبط بزيادة الشفافية وتقليل الفساد المالي، وهو ما ينعكس بصورة غير مباشرة على تحسين كفاءة الأنظمة الضريبية وجودة التحصيل الجبائي.

12-وعلى المستوى الدولي، حللت دراسة مقارنة اتجاهات عدة دول في كيفية تأثر الأنظمة الضريبية بتبنيIFRS ، وأوضحت أن التحول إلى المعايير الدولية يؤدي غالبا إلى توسيع نطاق الإفصاح عن الفروقات المؤقتة والدائمة بين الربح المحاسبي والضريبي، مما يساعد الإدارات الضريبية على فهم أفضل المصادر الفروق وتحسين عمليات الفحص والتحصيل.

المطلب الثاني : حوصلة حول الدراسات السابقة

بعد ماأظهرنا مختلف الدراسات السابق تبين لنا أنها إنتهت إلى أنت موضوع تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة التحصيل الجبائي يمثل من أهم المواضيع المهمة والجوهرية وقد أجمعت معظم الدراسات على أن تطبيقIFRS معايير المحاسبية الدولية يحد من السلوكيات الانتهازية المرتبطة بإدارة الأرباح والتلاعب المحاسبي، بما يسهم في تحسين دقة القياس المحاسبي وتقليص فجوة التهرب والتجنب الضريبي، كما يعزز الإفصاح المالي الموسع من قدرة الإدارات الجبائية على التحليل والرقابة واتخاذ قرارات مبنية على معلومات أكثر موثوقية. وفي السياق ذاته، أكدت دراسات قياسية وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين جودة التقارير المالية ومستويات الامتثال الضريبي، حيث يؤدي رفع درجة الشفافية إلى تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية وهو ما ينعكس على تحسين كفاءة التحصيل الجبائي وترسيخ مبادئ العدالة الضريبية. غير أن الأدبيات لم تخل من طرح بعض التحفظات، إذ أشارت إلى استمرار فجوة نسبية بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية نتيجة اختلاف الأهداف والمرجعيات بين النظامين المحاسبي والضريبي، فضلاً عن التحديات المرتبطة بتعقيد بعض المعالجات المحاسبية وتكاليف التكيف المؤسسي، خاصة في البيئات النامية التي تعاني من محدودية الكفاءات وضعف التنسيق التشريعي. كما أبرزت الدراسات أن أثر تبني المعايير الدولية يظل مشروطاً بجملة من العوامل الوسيطة، من أهمها جودة الحوكمة، فعالية أجهزة الرقابة مستوى تطور الأسواق المالية، ومدى الانسجام بين الإصلاحات المحاسبية والإصلاحات الجبائية. وبالرغم من هذا الزخم البحثي تكشف مراجعة الأدبيات عن محدودية الدراسات التطبيقية التي عالجت هذا الموضوع في السياق العربي عموماً والجزائري خصوصاً، لاسيما تلك التي تربط بصورة مباشرة بين التقارب المحاسبي الدولي وجودة التحصيل الجبائي في ظل تبني

النظام المحاسبي المالي، وهو ما يبرز أهمية الدراسة الحالية التي تسعى إلى سد هذه الفجوة من خلال تحليل انعكاسات تبني المعايير الدولية على فعالية النظام الجبائي وتقييم دوره في تحسين جودة التحصيل الجبائي في البيئة الجزائرية.

المطلب الثالث :الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

تتجلى خصوصية الدراسة الحالية في طبيعة المعالجة التحليلية التي تعتمدها مقارنة بالدراسات السابقة، إذ لا تكتفي بعرض النتائج العامة المرتبطة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بل تسعى إلى إعادة توظيف هذا الإطار النظري في قراءة واقع التفاعل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي في بيئة انتقالية، فبدلاً من التركيز على المخرجات المحاسبية في حد ذاتها، تتجه الدراسة إلى تحليل الآليات التي يمكن من خلالها أن ينعكس International Accounting تبني المعايير الصادرة عن Standards Board على فعالية الأداء الجبائي من زاوية مؤسساتية، من خلال بحث مدى انسجام الإصلاحات المحاسبية مع متطلبات الإدارة الضريبية، وقدرتها على دعم أدوات الرقابة والتقييم الجبائي. كما تتميز الدراسة بمحاولة الربط بين البعد التنظيمي والتطبيقي، عبر إبراز دور البيئة التشريعية ومستوى التنسيق بين الفاعلين المحاسبين، محافظي الحسابات، والإدارة الجبائية في تحديد الأثر الفعلي للمعايير الدولية، وهو جانب لم يحظ بمعالجة معمقة في الأدبيات السابقة. إضافة إلى ذلك، تتبنى الدراسة مقاربة تفسيرية تهدف إلى فهم طبيعة العلاقة بين التحول المحاسبي وجودة المردود الضريبي في سياق إصلاحي، بما يسمح بتقديم قراءة تحليلية يمكن أن تسهم في توجيه السياسات العمومية وتعزيز التكامل بين الإصلاحات المحاسبية والجبائية، وهو ما يمنحها بعداً تطبيقياً يتجاوز الطرحالوصفي التقليدي ويعزز قيمتها العلمية في معالجة موضوع جودة التحصيل الضريبي .

خلاصة الفصل :

من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل الذي تناول الإطار النظري والدراسات السابقة المرتبطة بموضوع تأثير تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جودة التحصيل الجبائي، يتضح أن العلاقة بين المعاييرالمحاسبية والتحصيل الجبائي علاقة تفاعلية تتجاوز الطابع التقني لتصل إلى مستوى التأثير المتبادل في كفاءة الأنظمة المالية والضريبية. فقد أظهر المبحث الأول أن تحديد الوعاء الضريبي يمثل محوراً أساسياً في فعالية النظام الجبائي باعتباره الحلقة التي تربط بين النتائج المحاسبية والالتزامات الضريبية، كما بين أن ممارسات الوعاء الضريبي تتأثر بدرجة كبيرة بجودة المعلومات المحاسبية، ومدى اتساقها مع المعايير المهنية الحديثة القياس الضريبي وتقليص الفجوة بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة.

أما فيما يتعلق بالمبحث الثاني، فقد أتاح استعراض الدراسات السابقة الوقوف على أهم الاتجاهات البحثية التي تناولت هذا الموضوع، حيث أظهرت الأدبيات وجود اهتمام متزايد بدراسة انعكاسات تبني المعايير الدولية على الجوانب الجبائية، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر. وقد بينت هذه الدراسات أن تحسين جودة المعايير المحاسبية يسهم في دعم الامتثال الضريبي وتعزيز فعالية الرقابة الجبائية، غير أنها كشفت في الوقت ذاته عن استمرار بعض التحديات المرتبطة باختلاف الأهداف وبناءً على ذلك، يمكن القول إن هذا الفصل أسس قاعدة مفاهيمية ومعرفية لفهم أبعاد العلاقة بين المعايير الدولية والوعاء الضريبي، كما مهد للانتقال إلى الدراسة التطبيقية من خلال تحديد الإطار النظري الذي يحكم التفاعل بين جودة المعلومة المحاسبية وفعالية التحصيل الجبائي، وعليه، فإن ما تم التوصل إليه في هذا الفصل يشكل منطلقاً لتحليل واقع تطبيق المعايير الدولية وانعكاساته على مردودية النظام الجبائي بما يسمح بفحص مدى قدرة الإصلاحات المحاسبية على الإسهام في تحسين جودة التحصيل الجبائي وتعزيز كفاءة الأداء الضريبي.

الدراسة التطبيقية / دراسة حالة
بمديرية الضرائب جانت

تمهيد الفصل :

بعد أن تطرقنا في الفصل الأول على مختلف المفاهيم والأدبيات النظرية حول التحصيل الضريبي والمعايير المحاسبية الدولية المختلفة ، وقد تم عرض بعض الدراسات السابقة في هذا الجانب ومن خلال هذا توصلنا إلى أهمية الإعتمادا على هذه المعايير الدولية في عملية التحصل الجبائي من أجل الإرتقاء والنهوض بهذا القطاع وتحقيق دقة وجودة المعلومات المحاسبية والجبائية .

ومن خلال هذا الفصل سنجسد ماتم التطرق إليه في الجانب النظري من خلال الدراسة التي سنقوم بها بالمديرية الولائية للضرائب جانت ، ومدى تأثير وكفاءات المعايير الدولية على جودة التحصيل الجبائي.

ومن خلال هذا قسمنا هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : تقديم البطاقة الفنية للمديرية الولائية للضرائب –جانت-

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المبحث الأول : تقديم البطاقة الفنية للمديرية الولائية للضرائب –جانت-

سنتطرق في هذا المبحث إلي مطلبين ، حيث يتناول المطلب الأول نشأة إدارة الضرائب بجانت والهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بجانت أما المطلب الثاني سنقوم بالتعرف على الأدوات المستعملة لدراستنا .

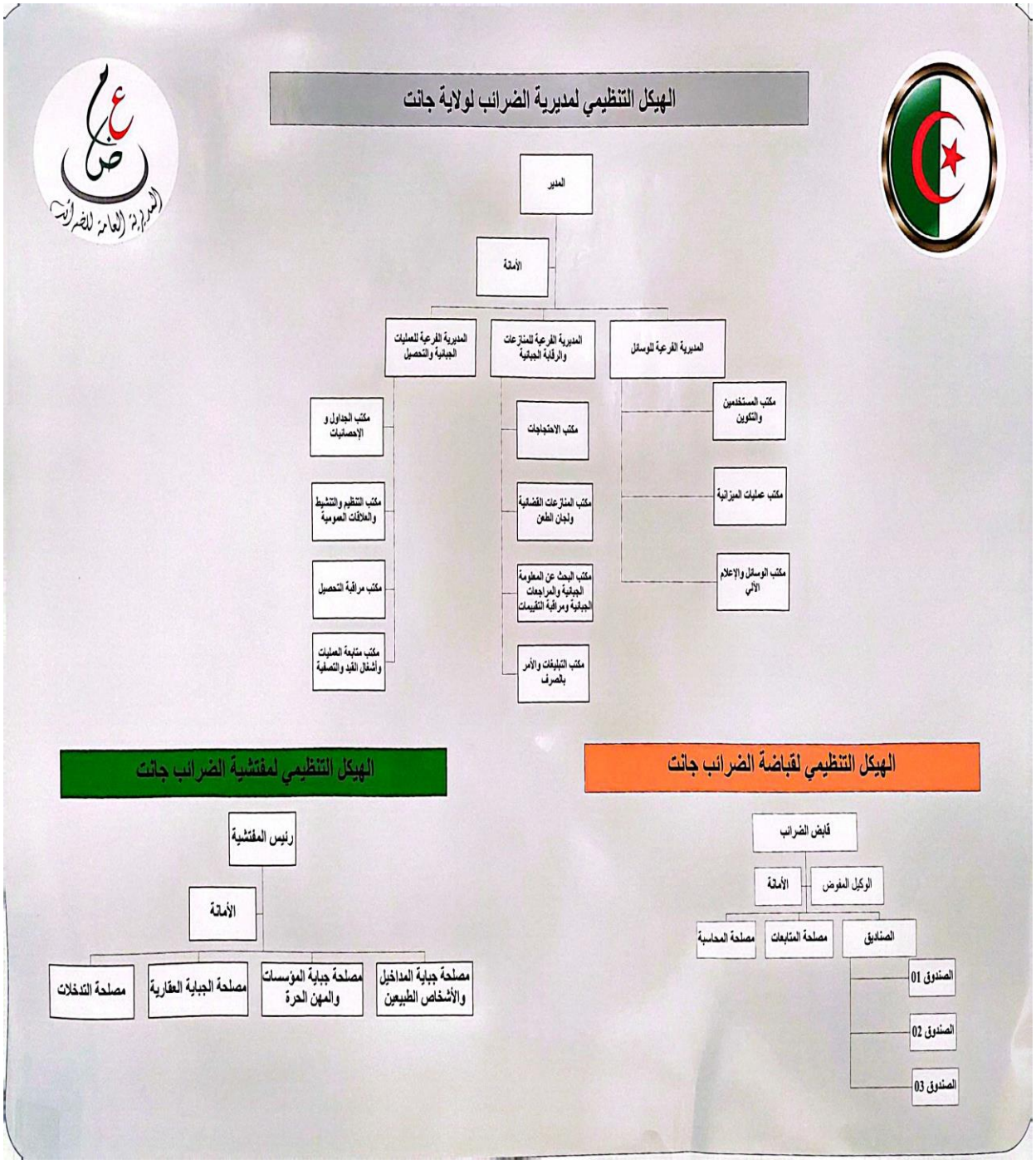
المطلب الأول : نشأة الإدارة الجبائية بولاية جانت

كانت الإدارة الضريبية عبارة عن دار للمالية مشتركة تحوي كل من قباضة تسيير الخزينة وقباضة الضرائب حيث كان مقر تواجدها بحي تين خاتمة بجانب إتصالات الجزائر والمحكمة ، وبموجب القرار رقم 233 المؤرخ في10 سبتمبر 2009 الموافق ل20 رمضان 1430 المعدل والمتمم لقرار المؤرخ في26 رجب 1416 الموافق ل19 ديسمبر سنة 1995 والمتضمن إحداث قباضات الضرائب في الولايات التابعة للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة وتحديد إختصاصا تها ،وفي سنة 2022 تم إفتتاح المديرية الولائية للضرائب بجانت التي تتبعها مصلحتين خارجيتين قباضة الضرائب ومفتشية الضرائب التي يقع مقرها في الحي الإداري إيفري جانت والتي توجد بهيكل وحيد ، بعد أن كانت هذه المصالح تابعة لولاية إيليزي قبل تعيين المدير الولائي للضرائب جانت .

إذ تعتبر إدارة الضرائب المؤسسة الإدارية العمومية المالية تابعة لوزارة المالية تسهل على تحصيل مختلف الضرائب المفروضة على كل من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين (المعنويين) اللذين يقومون بعمليات مختلفة كعمليات البيع وتقديم خدمات أو مختلف عمليات الإنتاج والسهر على تطبيق القوانين الجبائية السارية المفعول ، حيث تم تعيين أول مدير ولائي على مستوى مديرية الضرائب بجانت في اليوم السادس من شهر فيفري 2022 والتي تحتوي على ثلاث مصالح داخلية ومصلحتيين خارجيتيين .

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية وشرحه

أولا : الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية جانت



المرجع :المديرية الولائية للضرائب جانت

ثانيا :شرح الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية

أولاً: المديرية الولائية للضرائب

تتكون المديرية من مدير يشرف على تسيير مختلف المصالح وتدعمه أمانة تتولى الأعمال الإدارية والتنسيقية. وتنقسم المديرية إلى ثلاث مديريات فرعية رئيسية :

- ✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل :

تتولى متابعة عمليات التحصيل وإعداد الإحصائيات ومراقبة تنفيذ الإجراءات الجبائية والسهر على التنظيم والعلاقات العامة ، وتتكون من المصالح الأتية :

- . مكتب الجداول والإحصائيات :

يتولى إعداد الجداول الإحصائية المتعلقة بالتحصيل والعمليات الجبائية و تحليل المعطيات الرقمية لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرار.

- مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية:

يقوم بتنسيق النشاطات بين المصالح و تنشيط العمل الإداري بالإضافة إلى ضمان الاتصال مع المكلفين بالضريبة وتحسين صورة الإدارة.

- مكتب مراقبة التحصيل :

يسهر على مراقبة عمليات تحصيل الضرائب و التأكد من احترام الإجراءات القانونية وكذا الكشف عن النقائص أو التأخر في التحصيل.

- مكتب متابعة العمليات وأشغال القيود المحاسبية :

يتكفل بمتابعة العمليات المالية المرتبطة بالتحصيل وضبط القيود المحاسبية لضمان دقة الحسابات.

- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية :

يستقبل ويدرس الطعون المقدمة من المكلفين بالضريبة بخصوص الضرائب المفروضة عليهم. وتتكون من المصالح الأتية :

- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن :

يتولى متابعة القضايا أمام الجهات القضائية وتمثيل الإدارة الجبائية ومعالجة الملفات المعروضة على لجان الطعن.

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات :

يقوم بجمع المعلومات الجبائية وإجراء التحقيقات والمراجعات المحاسبية وكذا ومراقبة صحة التقديرات الضريبية.

- مكتب التبليغات والأمر بالصرف :

_ يتكفل بتبليغ القرارات الجبائية للمكلفين وإصدار أوامر الدفع المتعلقة بالتحصيل.

_ تختص بمعالجة النزاعات الجبائية و دراسة الطعون وكذا تمثيل الإدارة الجبائية أمام الجهات القضائية بالإضافة إلى القيام بعمليات الرقابة والتحقيق الجبائي.

✓ المديرية الفرعية للوسائل :

- مكتب المستخدمين والتكوين :

يتولى تسيير الموارد البشرية توظيف ترقيات، وكذا الغيابات وتنظيم دورات التكوين وتحسين كفاءة الموظفين.

- مكتب عمليات الميزانية :

يشرف على إعداد وتنفيذ ميزانية المديرية، ومتابعة النفقات والإيرادات.

- مكتب الوسائل والإعلام الآلي :

_ يتكفل بتوفير الوسائل المادية (مكاتب ، تجهيزات، وصيانة الأنظمة المعلوماتية ودعم العمل الرقمي) .

_ تتكفل بتسيير الموارد البشرية الوسائل المادية وكذا الميزانية والإعلام الآلي بما يضمن توفير الظروف الملائمة لسير العمل.

ثانياً: مفتشية الضرائب

تعد مفتشية الضرائب مصلحة تنفيذية قاعدية يشرف عليها رئيس مفتشية، وتضم عدة مصالح متخصصة، من بينها:

✓ مصلحة التدخلات :

تقوم بعمليات المراقبة الميدانية والتدخل عند وجود مخالفات جبائية.

✓ مصلحة الجباية العقارية :

تختص بالضرائب المرتبطة بالعقار (مثل الرسم العقاري)

✓ مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة :

تعالج ملفات الشركات وأصحاب المهن الحرة و تحدد الضرائب الخاصة بهم.

✓ مصلحة جباية المداخيل والأشخاص الطبيعيين :

تتكفل بفرض ومتابعة الضرائب على الأفراد مثل الضريبة على الدخل .

وتتمثل مهمتها الأساسية في تحديد الوعاء الضريبي، أي حساب وتقدير الضرائب المستحقة على المكلفين بها.

ثالثاً : قباضة الضرائب

تمثل قباضة الضرائب مصلحة التحصيل، ويشرف عليها قابض الضرائب، وتضم:

✓ مصلحة المحاسبة :

تتولى تسجيل العمليات المالية ومسك الحسابات الخاصة بالتحصيل.

✓ مصلحة المتابعات :

تتابع المكلفين المتأخرين عن الدفع، وتباشر إجراءات التحصيل الجبري.

✓ الصناديق :

تمثل نقطة استقبال الأموال نقداً أو عبر وسائل الدفع)، ويتم من خلالها تحصيل الضرائب فعلياً.

وتتمثل مهامها في تحصيل الضرائب والرسوم، مسك الحسابات ومتابعة الديون الجبائية، بما في ذلك اتخاذ الإجراءات القانونية لتحصيل المستحقات.

المطلب الثالث : مهام الإدارة الجبائية

- ✓ ضمان المديريات الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب
- ✓ السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية .
- ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية .
- ✓ تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى .
- ✓ مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- ✓ متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل .
- ✓ ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين .
- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها .
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- ✓ دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة .
- ✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة .
- ✓ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك .
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح .
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب .
- ✓ تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه .
- ✓ السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم .
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني : الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المطلب الأول :التعرف بالأدوات المستعملة

أولا : تعاريف حول المقابلة

التعريف 01 :هي علاقة ديناميكية وتبادل لفظي بين شخصين أو أكثر لتحقيق هدف ما من خلال طرح أسئلة هادفة من قبل المقابل على الشخص الذي تجرى معه المقابلة ، وكل هذه العملية تهدف إلى جمع أكبر قدر من المعلومات والتي تمكن الباحث من الإجابة على التساؤلات البحث أو إختبار فروضه وهذه الأخيرة تعتمد على مقابلة الباحث للمبحوث وجه لوجه من أجل طرح عدد من الأسئلة من قبل الباحث والإجابة عليها من قبل المبحوث .

التعريف 02:

المقابلة هي أداة من أدوات جمع البيانات تقوم على حوار منظم بين الباحث والمبحوث بهدف الحصول على معلومات مرتبطة بموضوع الدراسة[39].

التعريف 03:

تُعرف المقابلة بأنها تفاعل لفظي مباشر بين الباحث والمبحوث يُستخدم لجمع معلومات دقيقة من خلال طرح أسئلة محددة وفق أهداف البحث[40].

التعريف 04:

المقابلة هي وسيلة علمية لجمع البيانات تعتمد على الاتصال المباشر، وتُستخدم لاستكشاف آراء واتجاهات الأفراد حول ظاهرة معينة[41].

التعريف 05:

المقابلة هي عملية منظمة تهدف إلى جمع بيانات نوعية من خلال طرح أسئلة مفتوحة أو مغلقة، مع إمكانية التعمق في الإجابات[42].

التعريف 06:

تُعد المقابلة من أهم أدوات البحث الميداني التي تمكن الباحث من فهم الظواهر الاجتماعية من خلال التواصل المباشر مع المبحوثين[43].

ومن هنا نستخلص هذا التعريف للمقابلة :

تُعد المقابلة أداة أساسية من أدوات البحث العلمي، تقوم على تفاعل لفظي مباشر ومنظم بين الباحث والمبحوث، يهدف إلى جمع بيانات دقيقة ومعمقة حول موضوع الدراسة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة المعدة مسبقًا أو بشكل مرن. وتتميز بقدرتها

[39] رجاء وحيد دويدري، البحث العلمي: أساسياته النظرية وممارسته العلمية، دار الفكر، دمشق، 2000، ص 305.
[40] محمد عبيدات وآخرون، منهجية البحث العلمي: القواعد والمراحل والتطبيقات، دار وائل للنشر، عمان، 1999، ص 98.
[41] ذوقان عبيدات وآخرون، البحث العلمي: مفهومه وأدواته وأساليبه، دار الفكر، عمان، 2011، ص 150.
[42] أحمد بدر، أصول البحث العلمي ومناهجه، المكتبة الأكاديمية، القاهرة، 1998، ص 276.
[43] حسن علي الساعاتي، تصميم البحوث الاجتماعية، دار النهضة العربية، بيروت، 1982، ص 212.

على استكشاف الآراء والتوجهات والخبرات، مع إتاحة الفرصة للباحث للتوضيح والتعمق في الإجابات، مما يجعلها من أهم التقنيات المعتمدة في الدراسات الميدانية، خاصة في البحوث ذات الطابع النوعي

ثانيا : عرض بطاقة المقابلة

لقد قمت في هذا الجزاء بإعداد بطاقة مقابلة تحتوي على عشرة أسئلة هادفة ومدققة بحيث جمعت جميع زوايا ومتغيرات دراستنا ، ثم طرحتها على أهل الإختصاص بالمديرية الولائية للضرائب جانت الذي تتبعه مفتشية وقباضة ، وفيما يلي سنقوم بعرض أسئلة البطاقة والأجوبة المقدمة من المدير الولائي للضرائب" محمد دشري " و " بكراوة لحسن "رئيس مفتشية الضرائب جانت و"بوغراري لمياء" المديرة الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل :

س1/ ما مدى اعتماد مؤسستكم على معايير المحاسبة الدولية ؟

ج1/تعتمد المؤسسة بشكل جزئي إلى متوسط على معايير المحاسبة الدولية، حيث يتم تطبيقها خاصة في المؤسسات الكبرى والشركات ذات الطابع الدولي، بينما لا تزال بعض المؤسسات الصغيرة تعتمد على النظام المحاسبي المالي المحلي.

س2/هل ساهم تطبيق هذه المعايير في تحسين دقة المعلومات المحاسبية ؟

ج2/نعم، ساهم تطبيق المعايير الدولية بشكل واضح في تحسين دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية، وذلك بفضل توحيد طرق القياس والإفصاح مما يقلل من التقديرات العشوائية.

س3/ هل لاحظتم انخفاضا في الأخطاء في التصريحات الضريبية ؟

ج3/نعم، لوحظ انخفاض نسبي في الأخطاء، خاصة الأخطاء المرتبطة بالتقييم والاعتراف بالإيرادات والمصاريف، لكن لا تزال بعض الأخطاء موجودة بسبب نقص التكوين.

س4/ إلى أي مدى يساعد تطبيق هذه المعايير في تسهيل المراقبة الجبائية ؟

ج4/يساهم بشكل كبير في تسهيل المراقبة الجبائية، لأن المعايير توفر معلومات واضحة ومفصلة، مما يسمح لمفتشي الضرائب بفحص الملفات بسرعة وفعالية أكبر.

س5/ هل يؤثر تطبيق المعايير على سرعة تحصيل الضرائب ؟

ج5/نعم، يؤثر بشكل إيجابي، حيث يؤدي إلى تسريع عملية التحصيل بفضل وضوح القوائم المالية وتقليل النزاعات الجبائية بين الإدارة والمكلفين.

س6/هل أدى تطبيق المعايير إلى زيادة الشفافية ؟

ج6/بالتأكيد، فقد أدى إلى تعزيز الشفافية والمصداقية في التعاملات المالية، مما يزيد من ثقة الإدارة الجبائية في المعلومات المقدمة.

س7/ ما هي أبرز الصعوبات في تطبيق المعايير الدولية ؟

ج7/ تتمثل أهم الصعوبات في:

- نقص التكوين والتأهيل لدى بعض الموظفين .
- تعقيد بعض المعايير .

- اختلافها أحيانًا مع القوانين الجبائية المحلية .

-ضعف الوسائل التقنية في بعض الإدارات .

س8/ هل تساهم هذه المعايير في الحد من التهرب الضريبي ؟

ج8/ نعم، تساهم بشكل ملحوظ في تقليص فرص التهرب الضريبي لأنها تحد من إمكانية التلاعب في القوائم المالية وتفرض الإفصاح الكامل.

س9/ هل هناك تكوين كاف للموظفين ؟

ج9/ التكوين موجود لكنه غير كاف في بعض الحالات، حيث تحتاج الإدارة إلى برامج تدريب مسته * امواكبة تطور المعايير الدولية.

س10/ ما مدى تأثير تطبيق المعايير على جودة التحصيل الضريبي ؟

ج10/ يمكن القول إن تأثيرها إيجابي وكبير، حيث ساهمت في:

-تحسين دقة الوعاء الضريبي .

-تقليل النزاعات .

- رفع كفاءة التحصيل .

-تعزيز الثقة بين الإدارة والمكلفين .

المطلب الثاني : الضريبة على أرباح الشركات

الفرع الأول :مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تم إحداث الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون المالية لسنة 1991 م ، حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي :

تؤسس الضريبة السنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية وتسمى الضريبة على أرباح الشركات .

إذأن مجال تطبيق IBS يتم على أساس الإخضاع الإجباري للضريبة أو الإخضاع الإختياري لها .

1/ الشركات الخاضعة إجباريا :

يخضع للضريبة على أرباح الشركات IBS بصفة إجبارية الأشخاص المعنوية التي يسيرها القانون التجاري وهي على وجه الخصوص :

-شركات المساهمة SPA .

-الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL.

-المؤسسات ذات الشخص الواحيد وذات المسؤولية المحدودة EURL.

-شركات التوصية بالأسهم SCA.

-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري EPIC.

2/الشركات الخاضعة إختياريا :

من بين الشركات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات إختياريا :

-شركات الأشخاص مثل (شركات التضامن SNC).

-شركات التوصية البسيطة SCS وكذا الشركات المدنية حيث أن هذه الشركات هي خاضعة في الأساس للضريبة على الدخل الإجمالي بإسمه الشخصي لكل شريك حسب حصته من الأرباح التي تناسب مساهمته في رأس المال الإجنماعي للشركة .[44]

الفرع الثاني : الإعفاءات الممنوحة والتخفيضات

أولا : الإعفاءات الممنوحة :

1/الإعفاءات المؤقتة :

طبقا للمادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، تعفى من الضريبة على أرباح الشركات لمدة :

- 10سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، بإستثناء الوكالات السياحية والأسفار، وكذا شركات الاقتصاد المختلطة والناشئة في القطاع السياحي.
- 03سنوات، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية. حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من إعفاء لمدة 05 سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها.
- الإعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون وكذا الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا
- الإعفاء لمدة 03 سنوات للمستثمرين المستفيدون من الامتيازات الجبائية ANGEM في إطار ANAD CNAC ويمدد الاعفاء إلى 06 سنوات إذا كانت الانشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هاتين الفترتين لسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 03 أشخاص وإذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من " الصندوق الخاص التطوير مناطق الجنوب" تمدد مدد الاعفاء لمدة 10 سنوات.
- كما نصت المادة 63 من قانون المالية 2019، على إعفاء المداخيل التالية:

ابتداء من أول جانفي 2019 ولمدة 05 سنوات ما يلي:

- ✓ مداخيل الأسهم والأوراق المماثلة لها، أو مداخيل السندات والأوراق المماثلة ذات أقدمية تساوي أو تفوق 05 سنوات، والمسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة، وكذا نواتج الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة.
- ✓ نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن سندات الخزينة والسندات والأوراق المماثلة المسعرة في البورصة أو المتداولة في سوق منظمة لأجل أدنى يقدر بخمس سنوات والصادرة خلال فترة خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2019 .
- ✓ ودائع البنوك لأجل لمدة خمس سنوات فأكثر.
- ✓ كما تستفيد مداخيل السندات المالية التي تستحق خلال 3 إلى 5 سنوات والتي تندرج في إطار القروض الوطنية الصادرة من طرف الخزينة العمومية.

[44] عيسى سماعين ، جباية ومحاسبة المؤسسة ، pqges bleues ،2024 ،ص198

- تعفى من العوائد والأرباح الناتجة عن التنازل عن الصكوك السيادية التي لا تقل مدة استحقاقها عن 05 سنوات .
- طبقا للمادة 124 من قانون المالية لسنة 2025 تستفيد من تخفيض بنسبة 50% لمدة 05 سنوات المداخيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون في الولايات الجنوبية، وهذا بشرطين يجب أن يتوفرا معا وهما:
  - ✓ الإقامة الدائمة في إحدى الولايات تندوف أدرار، تمنراست، اليزي

عين صالح، برج باجي مختار تيميمون، عين قزام جانت.

  - ✓ تحقيق مداخيل متأتية من نشاط ممارس في هذه الولايات.
- طبقا للمادة 86 من قانون المالية لسنة 2021، تعفى المؤسسات التي تحمل علامة " مؤسسة ناشئة لمدة أربع (04) سنوات، ابتداء من تاريخ الحصول على العلامة، مع سنة إضافية في حالة التجديد.
- طبقا للمادة 87 من قانون المالية لسنة 2021، تعفى المؤسسات التي تحمل علامة " مؤسسة حاضنة لمدة سنتين (02)، ابتداء من تاريخ الحصول على العلامة.

2/ الإعفاءات الدائمة :

- طبقا للمادة 138 - 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022 تعفى بشكل دائم من الضريبة على أرباح الشركات كل من:
  - ✓ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتامين المحققة مع شركائها فقط.
  - ✓ التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدةمن الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
  - ✓ الشركات التعاونية للإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيرها باستثناء

العمليات.

- مبيعات محققة في محلات التجزئة منفصلة عن مؤسستها الرئيسية.
- عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الانسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة.
- عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.
- يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب والمتعلق بشراء بيع أو تحويل أو نقل الحبوب
- يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج بعدها الديوان أو بترخيص.
  - ✓ المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الطازج. أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك

الهياكل التابعة لها.

- ✓ الأرباح المحققة من فرق ممارسة نشاط مسرحي.

عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة، حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

- ✓ فائض القيمة الناتجة عن:

- التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الايجاري من نوع ليزباك (Lease-back).
- فائض القيمة الناتج عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير.
- فائض القيمة الناتج عن التنازل أثناء الاستغلال عن عناصر الأصول المثبتة بالنسبة للسنة التي تحقق فيها إذا تعهد المكلف بالضريبة بإعادة استثماره وفق الشروط التالية:
- التصريح بالالتزام بإعادة الاستثمار مع التصريح السنوي المودع قبل 30 أفريل.
- إعادة استثمار مبلغ يساوي مبلغ فائض القيمة على شكل تثبيتات في مؤسسته، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها.
- الإستثمار يكون قبل انقضاء مدة 03 سنوات.

ثانيا : التخفيضات الممنوحة

- ➢ طبقا للمادة 133 من قانون المالية لسنة 2021، تستفيد الشركات التي تسعر أسهمها العادية في البورصة من تخفيض في الضريبة على أرباحالشركات يساوي معدل فتح رأسمالها في البورصة، لمدة 03 سنوات.
- ➢ فائض القيمة للتنازل عن عناصر الأصول المثبتة طبقا للمادة 172-173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 وهذا في حدود :
  - ✓ فائض القيمة قصير الأجل أقل من 03 سنوات) تخفيض بنسبة 30.%
  - ✓ فائض القيمة طويل الأجل أكثر من 03 سنوات) تخفيض بنسبة 65%.

الفرع الثالث :الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات

يتحدد الوعاء الضريبي للضريبة على أرباح الشركات إنطلاقا من الربح المحاسبي الذي تحققه الشركات التابعة للنظام الحقيقي والذي يتعين تعديله لأغراض ضريبية (الربح الجبائي) وفقا لقواعد القانون الجبائي .

أولا :النتيجة المحاسبية (الربح المحاسبي)

النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة التي يتم تحديدها عن طريق مسك محاسبة منظمة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها[45]، عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات الصنف7) والأعباء (حسابات الصنف 6) خلال دورة إستغلالية واحدة ، حيث يتم تحديدها إما عن طريق حسابات النتائج (المنتجات والأعباء) أو عن طريق الميزانية التي تحتوي على التغيرات الحاصلة في عناصر الأصول والخصوم خلال الدورة [46].

النتيجة المحاسبية = مجموع الإيرادات BS PNODLUITS _ مجموع الأعباء LES CHANGES

ثاني : النتيجة الجبائية (الربح الجبائي)

لحساب الضريبة على أرباح الشركات لا يؤخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط بل يتعداه إلى الربح الجبائي تطبيقا لمبدا إستقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي ، فالربح الجبائي هو عبارة عن ربح محاسبي ولكن بعد تعديله وتصحيحه وفقا لقواعد القانون الجبائي عن طريق القيام ببعض العمليات الحسابية خارج إطار المحاسبة من خلال جدول تحديد النتيجة الجبائية الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية LIASSE FISCALE الذي يجب إرفاقه مع التصريح السنوي بالنتائج فالنتيجة الجبائية تساوي النتيجة المحاسبية قبل الضرائب مضافا إليها الأعباء غير القابلة للخصم (القانون الجبائي لايسمح بخصم بعض الأعباء) ومخصوما منها الإيرادات غير خاضعة للضريبة (القانون الجبائي لايفرض ضريبة على بعض الإيرادات التي تدخل في تحديد الربح المحاسبي .

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإدماجات +REIMTEGNATUANS _الخصومات

[45] النظام المحاسبي المالي الصادر حسب القانون 07 -11 المؤرخ في25 2007/11 والذي شرعت الجزائر في العمل به منذ سنة 2010

[46] عيسى سماعين ،مرجع سبق ذكرة ، ص199 ومابعدها

القانون الضريبي وضع شروط معينة من أجل خصم الأعباء جبائيا مثل :

- ✓ يجب أن يصرف العبئ في المصلحة المباشرة للإستغلال ويكون مرتبط بالتسيير العادي للمؤسسة .
- ✓ يجب أن يكون العبئ فعلي ومبرر بالمستندات الثبوتية المحررة قانونا .
- ✓ يجب أن يؤدي العبئ إلى إنخفاض صافي الأصول .
- ✓ يجب أن يقيد العبئ محاسبيا ويدرج في نتيجة السنة المالية المطابقة للإلتزام به .[47]

ثالثا: أليات حساب الضريبة على أرباح الشركات

تحسب الضريبة على أرباح الشركات من خلال النتيجة الجبائية الخاضعة، والتي تحسب كما يلي:

النتيجة الجبائية - النتيجة المحاسبية + الاسترادات - الحسومات- الخسائر الجبائية في حدود 04 سنوات .

IBS - النتيجة الجبائية X معدل الضريبة

الجدول رقم (4.1) جدول يمثل دوافع الضريبة على أرباح الشركات

أجال الدفع	أساس الوعاء	رصيد التصفية	الحد الأدنى للدفع
N/30/20 كأقصى حد	30 من IBS لسنة N-1	20 ماي1+N كأقصى حد	10.000دج
N/06/20 كأقصى حد	30 من IBS لسنة N-1		
N/11/20 كأقصى حد	30 من IBS لسنة N-1		
في حالة عدم توفر النتيجة الجبائية للسنة n-1 تعتمد على السنة n-2 وهذا عند حساب التسبيق الأول. فيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من الرأسمال الاجتماعي المسخر.			

المصدر: بالاعتماد على المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

أمثلة تطبيقية :

مثال 01 :

شركة انتاجية ذات مسؤولية محدودة تأسست بتاريخ 15/05/2026، برأسمال قدره 15.000.000 دج، حققت خلال سنة 2026 ربحا جبائيا خاضعا قدره 2.500.000 دج.

المطلوب:

1- أحسب التسبيقات واجبة الدفع .

2- أحسب الضريبة المستحقة ورصيد التصفية.

[47] المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تجديث 2026

الحل:

-1-حساب التسبيقات واجبة الدفع :

بما أن الشركة حديثة التأسيس، فإن الربح الجبائي المعتمد لحساب التسبيقات يحسب انطلاقا من رأسمال الشركة.

الربح الجبائي الافتراضي = رأسمال الشركة 5%

15.000.000*0.05=750.000

IBS=الربح الجبائي الافتراضي * معدل الضريبة

142.500=0.19*750.000دج

التسبيق الأول: 20/03/2025: لا يوجد (التأسيس بعد هذا التاريخ)

التسبيق الثاني :20//06/2025: 142.500 *30 % =42.750 دج

التسبيق الثالث :20/11/ 2025: 142.500 *30 % =42.750 دج

2-حساب الضريبة المستحقة ورصيد التصفية

IBS المستحقة لسنة 2025 = الربح الجبائي X معدل الضريبة

0.19*2.500.000 = 475.000 دج

رصيد التصفية : 20 ماي 2027 = IBS المستحقة - مجموع التسبيقات المدفوعة

389.500 = (42.750+42.750)-475.000دج

❖ الالتزامات الجبائية والمحاسبية:

✓ الالتزامات الجبائية

- التصريح بالوجود :

يتعين على الشركات في غضون ثلاثين (30) يوم من بداية النشاط اكتتاب تصريح بالوجود حيث تقدم نموذجه الإدارة الجبائية يتم إيداع هذا التصريح لدى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب التي يقع في مكان ممارسة النشاط. وفي حالة ما كانت الشركة تملك إلى جانب مقرها الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليها تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب المتواجدة في إقليم المقر الرئيسي.

- التصريح الشهري :

يعتبر التصريح سلسلة (50) تصريح وحيد يقوم مقام جدول إشعار بالدفع. يجب إيداع التصريح لدى قابض الضرائب المتواجد بإقليم المقر الرئيسي خلال أجل 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحقت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر وتسديد في أن واحد المبالغ الموافقة .

- التصريح السنوي للنتائج:

يتعين في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، اكتتاب تصريح خاص للنتائج، يتعلق بالسنة المالية السابقة حيث تقدم مطبوعته الإدارة الجبائية.

- ✓ يجب تقديم هذا التصريح لدى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب المكان تواجد المقر الاجتماعي أو مقر المؤسسة الرئيسية. غير أنه يمكن منح تأجيل لمدة لا تتجاوز ثلاثة (03) أشهر في حالة وجود قوة قاهرة، بناءا على قرار من المدير العام للضرائب.
- ✓ يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تبت بشأن الحسابات اكتتاب تصريح تصحيحي، على الأكثر خلال واحد وعشرين (21) يوم التي تلي انقضاء الأجل القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري، لانعقاد هذه الجمعية ويجب أن ترفق، تحت طائلة عدم قبول التصريح، ضمن نفس الأجل الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات.
- ✓ يتعين كذلك تقديم كوثائق مرفقة بالتصريح المطبوعات الموضوعة تحت تصرف الشركات من طرف الإدارة :

-مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة: نسخة من الحصيلة وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاقتطاعات الاهتلاكات المالية والأرصدة من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة .

-جدول للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.

-إن اقتضى الأمر الالتزام بإعادة الاستثمار المنصوص عليه في المادة 173-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

-كشف مفصل للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات .

كما يجب أيضا إرفاق بالتصريح، مختلف الوثائق والمعلومات، ويتعلق الأمر لاسيما بما يلي:

جدولا يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولكم أو التي تحملتم بشأنها مصاريف أثناء تلك السنة المالية.

-كشف يبين طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة المستخدميكم وقيمتها.

الالتزامات المحاسبية

- مسك محاسبة قانونية منتظمة :

-يتعين على الشركات مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها ولاسيما للنظام المحاسبي المالي طبقا للمادة 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 الذي نص على إلزام المؤسسات باحترام التعريفات الواردة في نظام المحاسبة المالي، مع تحفظ أن تكون هذه التعريفات غير متناقضة مع الأنظمة الجبائية المطبقة فيما يخص وعاء الضريبة.

-في حالة مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يتعين تقديم ترجمة مصادق عليه من طرف مترجم معتمد وذلك عند كل طلب من المفتش.

- تقديم الوثائق المحاسبية :

يتعين تقديم عند كل طلب من المفتش، جميع الوثائق المحاسبية والجرد ونسخ من الإرساليات وأوراق الإيرادات والنفقات، التي من شأنها أن تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريح.

- حفظ الوثائق المحاسبية :

-يتعين حفظ سجلات ووثائق محاسبية وكذا الوثائق التبريرية، لاسيما فواتير الشراء، التي بناءا عليها يتم ممارسة حق المراقبة وإجراء تحقيق خلال أجل عشر (10) سنوات.

-يبدأ هذا الأجل في السريان، فيما يخص السجلات، اعتبارا من تاريخ آخر تقييد، وفيما يخص الوثائق التبريرية، اعتبارا من التاريخ الذي حررت فيه.

الفرع الرابع : دراسة الإختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

إن إستقلالية وسيادة القانون الجبائي عن القانون المحاسبي سيؤدي إلى وجود إختلافات وفروقات جوهرية بينهما بمعنى أن المحاسبة والجباية لا يتفقان في معالجة بعض الإيرادات و الأعباء فليس كل عبئ مسجل في المحاسبة في الصنف6 يعتبر عبئ مقبول جبائيا ، كما أنه ليس كل إيراد مسجل محاسبيا في الصنف 7 يعتبر إيراد خاضع للضريبة ، الأمر الذي يؤدي حتما إلى وجود فروقات بين المحاسبة والجباية سواء كانت تلك الفروقات دائمة أو مؤقتة وبالتالي تنشأ عن تلك الفروقات ضرائب مؤجلة أصول أو خصوم .

أولا : دراسة الضرائب المؤجلة :

الضرائب المؤجلة : هي عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبية في حد ذاتها جاء بها النظام المحاسبي المالي من أجل إستبعاد تأثيرات الفروقات المؤقتة بين المحاسبة والجباية على النتيجة المحاسبية الصافية للدورة بهدف المحافظة دائما على الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة .

1/ تعريف الضرائب المؤجلة :

حسب النظام المحاسبي المالي فقد عرف الضرائب المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أوقابلة للتحصيل (ضريبة مؤجلة خصوم) خلال سنوات مالية مستقبلية بمعنى تلك الضرائب على الأرباح التي يستحق سدادها أو إستيردادها خلال الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الإختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى ، وعليه من خلال هذا التعريف نستنتج مايلي :

- ❖ أن الضرائب المؤجلة هي عبارة على الأرباح يتم حسابها إنطلاقا من المعدلات الضريبية سارية المفعول والمطبقة حسب طبيعة نشاط الشركة .
- ❖ أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب يتم دفعها خلال السنة المالية بغية إستردادها في الفترات اللاحقة أو يتم خصمها خلال السنة المالية بغية دفعها في الفترات المستقبلية .
- ❖ أن الضرائب المؤجلة تكون ناشئة عن إختلاف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية لكل من الأعباء والإيرادات التي تساهم في تشكيل نتيجة المؤسسة .

2/ حالات نشؤ الضرائب المؤجلة :

حسب النظام المحاسبي المالي هناك ثلاث حلات أساسية يمكن أن ينجم عنها ضرائب مؤجلة وهي :

- ✓ وجود إختلال زمني مؤقت بين الإثبات المحاسبي لإيراد ما أو عبئ ما وأخذه في الحسابان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في المستقبل متوقع .

- ✓ وجود خسائر جبائية أو قروض ضريبية قابلة للترحيل إذا كان تحميلها على أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية ممكنا في المستقبل منظور .
- ✓ وجود ترتيبات وإلغاءات وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوفات مالية مدمجة (إعداد ميزانية موحدة بالنسبة لمجمعات الشركات)

3/ أنواع الضرائب المؤجلة :

يمكن أن نميز بين نوعين أساسين أحدهما يتعلق بالأصول (أصل ضريبي مؤجل كحق للشركة على عاتق إدارة الضرائب) والأخر يتعلق بالخصم (إلتزام ضريبي مؤجل كدين على عاتق الشركة لصالح إدارة الضرائب)

أ/ ضرائب مؤجلة أصول :

هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للإسترداد في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن ووجود فروقات مؤقتة قابلة للإستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية ، حيث يتعين إضافتها (دمجها) إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية ،وقد أدرجها المشروع حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين مقابل جعل حساب 692 فرض الضرائب المؤجلة عن الأصول في الجانب الدائن .

ب/ ضرائب مؤجلة خصوم :

هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة القابلة للدفع في الفترات المستقبلية والتي تكون ناجحة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية ، حيث يتعين خصمها (تخفيضها) من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية وقد أدرجها المشروع حسب النظام المحاسبي المالي في حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل جعل حساب 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين .[48]

4/ كيفية التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم من خلال تقييم عناصر القوائم المالية :

الجدول رقم (5.1) جدول يمثل قاعدة التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم

الأصول + الإيرادات	الخصوم + الأعباء
القيمة المحاسبية < الأساس الضريبي تنشأ ضريبة مؤجلة أصول ح/ 133	القيمة المحاسبية < الأساس الضريبي تنشأ ضريبة مؤجلة خصوم ح/ 134
القيمة المحاسبية > الأساس الضريبي تنشأ ضريبة مؤجلة خصوم ح/134	القيمة المحاسبية > الأساس الضريبي تنشأ ضريبة مؤجلة أصول ح/133

[49]

[48] عيسى سماعين ، مرجع سابق ذكره ، ص 203،204

[49] الدكتور رابح طوبرات ، المعايير المحاسبية الدولية IFRS /IAS ص177

ملاحظة :

فيما يتعلق بالفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري والتي ننشأ عنها مايسمى بالضرائب المؤجلة سواء ضرائب مؤجلة أصول أو ضرائب مؤجلة خصوم ، وسنتناول مثال بخصوص المعالجة الجبائية عند حساب النتيجة الجبائية الخاضعة لIBS في الحالة التالية :

- الحصول على إعانات الإستغلال والتوازن :تدخل إعانات الإستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها فيها .

حيث يدرج القانون الجبائي إعانات الإستغلال والتوازن التي تمنحها الدولة أو الجماعات الأقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها أو قبضها .

في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج الإعانات العمومية المرتبطة بالإستغلال في الحسابات كايرادات ح/ 74 إعانات الإستغلال في التاريخ الذي تم إكتسابها فيه. دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد .

مثال 02 :

إليك معلومات متعلقة بالشركة السلام الإنتاجية

السنوات	إعانات الإستغلال	النتيجة المحاسبية
2024	الحصول على الإعانة ب 300000 وتحصيل نصفها	2000.000 دج
2025	تحصيل الباقي	2500.000 دج

المطلوب :

1/ حلل الفرقات من خلال قائمة الدخل ، وأحسب الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة لسنتي 2024 و2025 ؟

2/ سجل في دفتر اليومية كل من الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة لسنتي 2024 و2025 ؟

3/ سجل في دفتر الكبير (دفتر الأستاذ) كل من الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة ؟

4/ قم بترجمة النتائج المتحصل عليها إلى دائرة نسبية وأعمدة بيانية؟

الحل :

1/ تحليل الفروقات من خلال قائمة الدخل :

السنوات	2024	2025
التقييم المحاسبي	300.000	00
التقسيم الجبائي	150.000	150.000
النتيجة المحاسبية	2.000.000	2.500.000
النتيجة الجبائية	1.850.000	2.650.000
الفرق	150.000	-150.000
ضريبة مؤجلة خصوم 19 %	28.500	-28.500
الضريبة المستحقة 19%	351.500	503.500

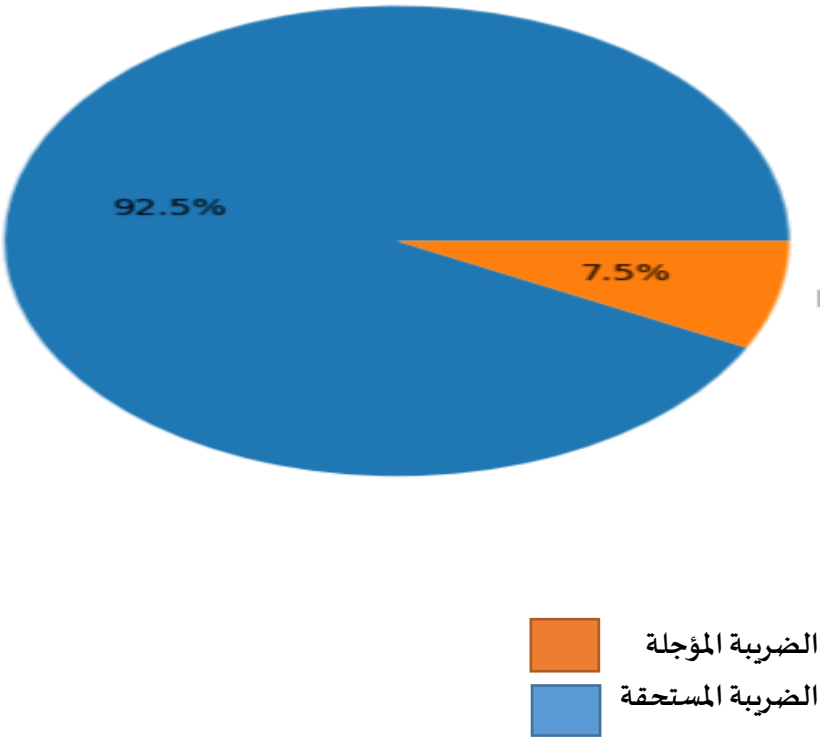
2/ التسجيل في دفتر اليومية :

695		**31/12/2024**		
		ضريبة على الأنشطة العادية	351.500	
	44412	الرسم على القيمة المضافة القابلة للخصم		351.500
		"إثبات الضرائب على أرباح الشركات "		
693		**فرض ضرائب مؤجلة خصوم**	**28.500**	
	134	**ضرائب مؤجلة خصوم**		28.500
		"إلتزام ضريبي مؤجل خاص لإعانة على الإستغلال "		
695		**31/12/2025**		
		ضريبة على الأنشطة العادية		
	44412	الرسم على القيمة المضافة القابلة للخصم		
		"إثبات الضرائب على أرباح الشركات المستحقة "		
134		**ضرائب مؤجلة خصوم**	**28.500**	
	693	**فرض ضرائب مؤجلة خصوم**		28.500
		"ترصيد إلتزام الضريبي المؤجل خاص بالأعانة الإستغلال"		

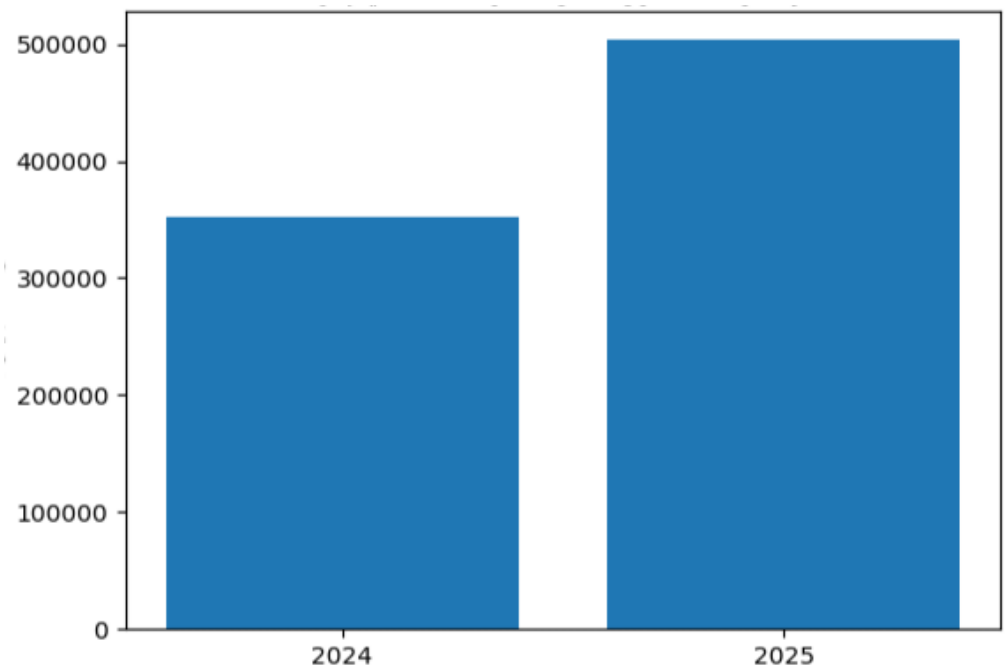
3/ التسجيل إلى الدفتر الكبير:

ح/444	
351.500	
503.500	855.000ر.د
855.000	855.000

ح/ 134	
28.500	28.500



الشكل (01) : دائرة نسبية تمثل العبئ الضريبي لسنة 2024



الشكل (02) : أعمدة بيانية تمثل تطور الضريبة المستحقة على أرباح الشركات خلال فترة 2024 و2025

المطلب الثالث : تحليل نتائج الدراسة

في المثال التطبيقي السابق إعتمدنا على المعيار المحاسبي الدولي (12) الضرائب على الدخل INCOME TAXES ، حيث تم إصدار هذا المعيار في سنة 1981 من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية ليتم تعديله سنة 2000 .

✓ هدف المعيار :

وصف المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وبالتحديد كيفية المعالجة المحاسبية للتبعات الجارية والمستقبلية للضريبة على :

- الإسترداد (السداد) المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول (الإلتزامات) معترف بها في ميزانية المشروع .
- العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها في القوائم المالية للمشروع .

✓ نطاق المعيار :

يجب تطبيق متطلبات هذا المعيار في محاسبة ضرائب الدخل التي تشمل :

- ضرائب الدخل جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة ، كما تشمل ضرائب الدخل مثل : الضرائب المستقطعة والواجب سدادها من قبل المنشأت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمنشأة معدة التقرير .
- لا يعالج هذا المعيار طرق المحاسبة عن الهيئات الحكومية أو الخصومات الضريبية لتشجيع الإستثمار ، ولكن هذا المعيار يعني بالمحاسبة عن الفروقات المؤقتة التي يمكن أن تنشأ عن مثل هذه الهيئات والخصومات الضريبية لتشجيع الإستثمار .

✓ التعاريف والمصطلحات الواردة في المعيار :

يتضمن المعيار المصطلحات التالية :

- **الربح المحاسبي** : هو صافي الربح أو الخسارة والمعد وفقا لمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية وذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل .
- **الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية)** : هو صافي الربح أو الخسارة المعدة بموجب متطلبات التشريعات الضريبية المحلية ، حيث يمثل هذا الرقم الأساس الذي يستخدم لإحتساب مقدار ضريبة الدخل الواجبة السداد للسلطات الضريبية عن الفترة الجارية .
- **الضريبة الحالية** : هو مبلغ ضريبة الدخل الواجب إسترداده من السلطات الضريبية عن أرباح الفترة الجارية والذي يحتسب بناء على الدخل الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة الجارية .
- **المصروف الضريبي** : هو عبارة عن مصروف ضريبة الدخل المستحق عن الفترة الحالية والواجب إظهاره في قائمة الدخل والمحسوب وفقا للمحاسبة المالية ، ويمكن تحديده من خلال ضريبة الدخل الجارية بعد تعد بها بالضرائب المؤجلة .
- **ضرائب مؤجلة أصول** : هي مبالغ ضرائب الدخل المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع إستردادها في الفترات اللاحقة ، وتنشأ عندما تكون القيمة الدفترية المسجلة للألتزام أكبر من أساسه الضريبي .
- **ضرائب مؤجلة خصوم (إلتزامات ضريبية مؤجلة)** : هي عبارة عن ضريبة الدخل المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية إلأنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية ، وتنشأ عندما تكون القيمة المسجلة للإلتزام أقل من الأساس الضريبي .
- **الفروق المؤقتة** : هي فروق تبين المبلغ المسجل للأصل أو التزام في بيان المركز المالي وقاعدته الضريبية ، وهذه الفروقات قد تكون :
  - **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة** : وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أوسداد المبلغ المسجل لأصل أو إلتزام .
  - **فروق مؤقتة قابلة للإقتطاع** : وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للإقتطاع عند تحديد الربح الضريبي (الخسارة الضريبية) للفترات المستقبلية عندما يتم إسترداد أو سداد المبلغ المسجل للأصل أو الإلتزام .
  - **الفروق الدائمة** : هي فروق تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المتوفقة مع القواعد والمعايير المحاسبية ولاتنعكس أثار هذه الفروقات على فترات مالية أخرى .

خلاصة الفصل :

يعد هذا الفصل تكملة وتدعيم للفصل النظري السابق من خلال التأكيد والتحقق من صيحت المعلومات المقدمة سابقا،حيث قمنا في هذا الفصل بدراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بمافي ذلك مصالحها(مفتشية الضرائب وقباضة الضرائب جانت) وذلك بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين واللذين تم من خلالهم تطبيق دراستنا .

حيث تأكد لنا أن المديرية الولائية للضرائب بجانت من المديريات التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية لتمويل الخزينة العمومية وذلك بتحصيل ضرائبها ، حيث قمنا في هذه الدراسة كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وذلك بدراسة معيار الدخل رغم عدم تطبيق هذه المعايير بالإدارة الجبائية الجزائرية .

خاتمة

خاتمة :

في ختام هذه الدراسة تم التوصل إلى أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يمثل عنصرًا أساسيًا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مما ينعكس إيجابًا على فعالية التحصيل الجبائي إذ تساهم هذه المعايير في تعزيز الشفافية والمصداقية وتقليل فرص التلاعب والتهرب الضريبي وهذا ما يدعم عمل الإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها.

كما أظهرت الدراسة الميدانية أن اعتماد الإدارة الجبائية على معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة يسهم بشكل مباشر في تحسين عملية التحصيل، غير أن ذلك يبقى مرهونا بمدى التطبيق الفعلي لهذه المعايير داخل المؤسسات الاقتصادية، وعليه يمكن التأكيد على ضرورة تعزيز تبني معايير المحاسبة الدولية في الجزائر مع العمل على تكوين وتأهيل الموارد البشرية وتطوير الأنظمة الرقابية بما يضمن تحسين جودة التحصيل الجبائي ،وفي الأخير تبقى هذه الدراسة محاولة للإحاطة بجانب من العلاقة بين المحاسبة والجبايةحيث تفتح المجال أمام دراسات مستقبلية يمكن أن تتناول مواضيع أكثر عمقًا مثل أثر الرقمنة أو الحوكمة على التحصيل الجبائي .

نتائج الدراسة :

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يساهم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من حيث الشفافية والمصداقية، مما ينعكس إيجابا على عملية التحصيل الجبائي.
- يساعد توحيد المعايير المحاسبية في تقليص الفوارق والتلاعبات بين النتائج المحاسبية والنتائج الجبائية.
- وجود علاقة إيجابية بين تطبيق هذه المعايير وتعزيز الرقابة الجبائية، مما يؤدي إلى رفع فعالية التحصيل الجبائي.
- يواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر عدة صعوبات، منها نقص التكوين المتخصص لدى الموظفين وضعف التأطير التقني.
- اعتماد الإدارة الجبائية على معلومات مالية ذات جودة عالية يسهم في اتخاذ قرارات جبائية أكثر دقة.
- أظهرت نتائج المقابلات أن هناك وعيا متزايدًا بأهمية المعايير الدولية، رغم محدودية التطبيق الفعلي في بعض الحالات.

آفاق الدراسة :

في ضوء النتائج المتوصل إليها، يمكن اقتراح الآفاق التالية:

- ضرورة تعزيز التكوين والتأهيل في مجال معايير المحاسبة الدولية لفائدة موظفي الإدارة الجبائية والمحاسبين.
- العمل على تكييف النظام الجبائي الجزائري بما يتماشى مع متطلبات المعايير الدولية.
- تطوير أنظمة معلومات حديثة تدعم الرقمنة وتحسين تبادل البيانات بين المؤسسات والإدارة الجبائية.
- تشجيع المؤسسات الاقتصادية على التطبيق الفعلي والكامل للمعايير الدولية لضمان شفافية أكبر.
- إجراء دراسات مستقبلية تربط بين معايير المحاسبة الدولية ومواضيع أخرى مثل مكافحة التهرب الضريبي أو تحسين الأداء المالي للمؤسسات.
- توسيع نطاق الدراسات الميدانية لتشمل ولايات وقطاعات مختلفة من أجل تعميم النتائج وزيادة دقتها .

المراجع

❖ الكتب :

- IFRS Practicai Implementation Guide and Holt. .Graham J. Abbas Ali Mangues Orrell Workbook.2end.edition.John Wiley and sons INC.NEW Jersey.USA.2008.p22
- د. محمد المبروك أبو زيد ،المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية ،الطبعة والنشر إيتراك،12 شارع حسين كامل سليم-الماظة –مصر الجديدة -القاهرة
- دكتور مجدى سلامة محمود ،كتاب معايير المحاسبة الدولية، السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات والأخطار المحاسبية الإفصاح المحاسبي – عرض البيانات المالية ،جامعة المنصورة ،ص211
- لخضر علاوي ، معايير المحاسبي الدولية ،الجزائر 2012 .
- محمد زرقون وأخرون ، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري ، ورقة مقدمة في إطار فعاليات الملتقى الدولي .
- محمد أبو ناصر ،جمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي ، الجوانب النظرية والعلمية .
- أحمد حلمي جمعة ، معايير التقارير المالية الدولية –معايير المحاسبة الدولية ، ط1،دار النشرصفاء للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ،2015 ، ص 193-230
- سوزي عدلي ناشد (المالية العامة ،الميزانية العامة) منشورات الحلبي الحقوقية ، الطبعة الأولى ،بيروت ،لبنان ،2006، ص206
- سعود جايد مشكور العامري،عقيل حميد الجابر الحلو ،مدخل معاصر في علم المالية العامة ، دار المناهج لنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ،2020،ص146
- Paris .2004.p12 IFRS et puteaux .normes herve .francois mechin . Jean – francois des Robert
- أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية 2003 ،ص43
- طارق عبد العال حماد ، التقارير المالية أسس الاعداد والعرض والتحليل ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2002 ،ص38
- رتشارد شروید وأخرون ، تعريب خالد عليا أحمد كاجيجي ،إبراهيم ولد محمد فال ، نظرية المحاسبة ، دار النشر الرياض ، المملكة العربية السعدية ،2006 ،ص 137،138
- رجاء وحيد دويدري، البحث العلمي ، أساسياته النظرية وممارسته العلمية، دار الفكر، دمشق، 2000، ص 305.
- محمد عبيدات وآخرون، منهجية البحث العلمي: القواعد والمراحل والتطبيقات، دار وائل للنشر، عمان، 1999، ص 98.
- ذوقان عبيدات وآخرون، البحث العلمي: مفهومه وأدواته وأساليبه، دار الفكر، عمان، 2011، ص 150.
- أحمد بدر، أصول البحث العلمي ومناهجه، المكتبة الأكاديمية، القاهرة، 1998، ص 276.
- حسن علي الساعاتي، تصميم البحوث الاجتماعية، دار النهضة العربية، بيروت، 1982، ص 212.
- عيسى سماعين ، جباية ومحاسبة المؤسسة ، pqges bleues،2024 ،ص198

- الدكتور رابح طوبرات ، المعايير المحاسبية الدولية IFRS /IAS ص177

❖ **أطروحات الدكتوراه والماجيستر:**

- الدكتور. محمد بوسماحة- مطبوعة المعايير المحاسبية الدولية – سنة 2020/2019
- بن حركو غنية ، واقع وتحديات النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية- دراسة تحليلية – أطروحة دكتراه ،كلية الإقتصاد جامعة قسنطينة 2017 ص157-159
- خالد الجعارات ،مختصر معايير المحاسبة الدولية 2015 ،مطبوعة جامعة كلية الإقتصاد جامعة وارقلة ص24-26
- موجاري رضوان ،النظام المحاسبي المالي على ضوء المعايير المحاسبية الدولية ، رسالة ماجستير، كلية الإقتصاد جامعة تبسة 2012 ،ص 67-69
- سيليني جمال الدين ، فعاليات أليات التحصيل الضريبي الحديثة في تحسين الإيرادات العامة الجزائرية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم تسيير ،جامعة بليدة 02، 2021/2020 ،ص112
- ضالع أنس ،الحاج علي ياسين ، دور إجراءات التحصيل الضريبي في الحد من الغش والتهرب الضريبي مذكرة نيل الماستر ، العلوم الإ قتصادية والتجارية وعلوم تسيير ، تخصص محاسبة وجباية ، جامعة بالحاج بوشعيب ، عين تموشنت ، 2024/2023 ،ص25
- أغيث مسيكة ، حميدوش ثنينة ، إشكالية الحصيل الضريبي بين إمتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة ، مذكرة نيل شهادة ماستر في الحقوق ، تخصص القانون العام للأعمال ،جامعة عبد الرحمان ميرة ،بجاية ، 2015/2014 ،ص15

❖ **المقالات والمجلات :**

- طارق عبد العالي حماد ،موسوعة معايير المحاسبية الدولية ج1 ،الدارالنشر مصر ،2005 ،ص25
- D.D. Alhashim, Social Accounting in Egypt International Journal OF Accounting And Education Research(1977)
- R.S. Wallace. In Research in Accounting in Developing Countries Vol Third World Accounting .(1990.p.11 .l.)
- مجلة الدراسات والبحوث البيئية (2022)،12(2) :100-133
- هيني فان جريوننج ، معايير التقارير المالية الدولية ،د، طارق عبد العال حماد ،الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ، مصر 2006
- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية ، ج1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر 2008
- خروبي هني ،جيلالي عياد غلام الله ، إشكالية التحصيل الضريبي في الحد من الغش والتهرب الضريبي في الجزائر ، مجلة التنمية البشرية ، رقم المجلد 13،العدد2،ص12،114

- **القرارات و القوانين والمراسيم :**
- IFRS Foundation Conceptual Framework For Financial Reporting IASB;5.
- النظام المحاسبي المالي الصادر حسب القانون 07 -11 المؤرخ في25 2007/11 والذي شرعت الجزائر في العمل به منذ سنة 2010
- محمد زرقون وأخرون ، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري ، ورقة مقدمة في إطار فعاليات الملتقى الدولي .
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية القانون رقم 07-11 المؤورخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي .
- المادة 140 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تجديث 2026

❖ **المواقع :**

- International Accounting 5th Edition By Timothy Doupnik and Mark Finn and Giorgio Gotti and Hector Perera 2020
- نشأة معايير المحاسبة الدولية Salla Digital
- Comlar . qoyod.www
- https://old.univ-skikda.dz/doc_site/coursenligne/cours/comptabilite2.pdf

الملاحق

سلسلة ج رقم 11 (2025)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية.....
مصلحة.....

MINISTERE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts
DIW de ……
Structure ……

- رقم التعريف الجبائي : ⌊⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
- رقم المادة : ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
- رقم التعريف الوطني : ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊

الضريبة على الدخل الاجمالي

التصريح بالأرباح الصناعية و التجارية
(نظام الربح الحقيقي)
الرسم المحلي للتضامن

نتيجة سنة: ....20 / الفترة الخاضعة للضريبة من ../../ إلى ../../....20

سنة الاكتتاب ...20

(المواد 18 و 231 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

تصريح يكتتب في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة لدى مركز الضرائب أو مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.

I- معلومات خاصة بالمؤسسة

- الاسم و اللقب/ التسمية الاجتماعية:.....
- النشاط او النشاطات الممارسة :.....
- تاريخ بداية النشاط:.....
- رقم الحساب/الحسابات البنكية:.....
- نشاط معفى:

☐ Autres exonérations إعفاءات أخرى ☐ ANGEM و.و.ت.ق.م ☐ CNAC ص.و.ت.ب ☐ ANADE (NESDA)-ANSEJ و.و.د.ت.م

- مقر مزاولة النشاط :.....
- عنوان الإقامة بتاريخ الفاتح جانفي : .....

II- معلومات خاصة بالشخص أو الاشخاص الخاضعين للضريبة (1)

الاسم واللقب	حصة الارباح (%)	مقر موطن التكليف	رقم التعريف الجبائي	رقم التعريف الوطني
.....	.... %	....	⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊	⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
.....	.... %	....	⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊	⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
.....	.... %	....	⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊	⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
.....	.... %	....	⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊	⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊

في حال عدم كفاية هذا الإطار، يتم ارفاق جدول وفق نفس النموذج

(1) فيما يخص شركات الاشخاص، يتعين ملء المعلومات المدونة في هذا الاطار بالنسبة لكل شريك.

III- مسك المحاسبة

☐ مستخدم لدى المؤسسة

☐ مكتب المحاسبة أو الخبرة المحاسبية:.....

- العنوان:.....
- رقم التعريف الجبائي : ⌊⌊⌊⌊⌊⌊ ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊
- رقم التعريف الوطني: ⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊⌊

الملحق : (1.1)

IV - قسم مخصص للرسم على النشاط المهني و للرسم المحلي للتضامن

1. قسم مخصص للرسم على النشاط المهني
(يخصص هذا الجزء، حصريا للمقبوضات المحققة خلال سنة 2024 وما يليها والمتعلقة بالعمليات المنجزة قبل الفاتح جانفي 2024 والتي تجب استحقاقية الرسم على النشاط المهني عند الاستلام).

طبيعة العملية	المبلغ الخام المحصل	معدل التخفيض	المبالغ المحصلة المعفاة
.....	..... دج	.....%	..... دج
.....	..... دج	.....%	..... دج
المجموع	.....	/	.....

في حال عدم كفاية هذا الإطار، يتم ارفاق جدول وفق نفس النموذج

2. قسم مخصص للرسم المحلي للتضامن/النشاطات المنجمية	
رقم الأعمال	مبلغ رقم الأعمال
- رقم الأعمال الذي لا يستفيد من التخفيض .....(1)	.....
- رقم الأعمال الذي يستفيد من تخفيض مقدر ب 30% (المادة 231 مكرر 2-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).....(2)	.....
- المبلغ الاجمالي لرقم الأعمال [(1) + (2)]: (3)	.....
العمليات المعفاة (المادة 231 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)	مبلغ رقم الأعمال
- الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية	.....
- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب	.....
- الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر	.....
- الصندوق الوطني للتأمين على البطالة	.....
- المبلغ الاجمالي لرقم الأعمال المعفى (4):	.....
- المبلغ الاجمالي لرقم الاعمال المحقق [(3) + (4)]:	.....

V - تحديد الأساس الخاضع للضريبة

تحديد النتيجة الجبائية	
- النتيجة المحاسبية .....(1)	.....
- مجموع الخصومات (الجدول رقم 9) .....(2)	.....
مبلغ العجز القابل للخصم (الجدول رقم 9) ..... (3)	.....
- إجمالي إعادة الادماج (الجدول رقم 9) ..... (4)	.....
- النتيجة الجبائية [(1) - (2) - (3) + (4)]..... (5)	.....
- النتيجة الجبائية المعفاة ..... (6)	.....
- النتيجة الخاضعة للضريبة [(5) - (6)]:	.....

VI- تحديد رصيد التصفية / الفائض في الدفع (*)

التعيين	المبلغ بالدينار الجزائري
فائض في الدفع سابق .....(1)	.....
الضريبة المستحقة (لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحق عن 10.000 دج) .....(2)	.....
التسبيق على الحساب الاول المدفوع.....(3)	.....
التسبيق على الحساب الثاني المدفوع..... (4)	.....
رصيد التصفية [(2) - (1) - (3) - (4)]:	.....
فائض في الدفع [(2) - (1) - (3) - (4)] :	.....

أقُر بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح

بـ..... في .....

ختم وإمضاء المكلف بالضريبة

توضيحات:

يتعين على المكلفين بالضريبة تسديد الرصيد المتبقي من الضريبة، الناتج عن تصفية الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح الصناعية والتجارية، دون إخطار مسبق، بواسطة جدول إشعار بالدفع (سلسلة ج رقم 50) في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي الأجل المحدّد لاكتتاب التصريح سلسلة ج رقم 11، أي 20 ماي، وذلك لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.

المبالغ المدفوعة بعنوان الضريبة المستحقة، تعتبر قرضاً ضريبيا، يخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي، الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن التكليف الضريبي.

(*) لا يملئ الإطار " VI - تحديد رصيد التصفية / الفائض في الدفع " من طرف شركات الاشخاص، بما ان الشركاء مطالبون شخصيا بتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي، وفقا لحصة الأرباح العائدة لهم. بالفعل، فان إلزامية تسديد التسبيقات على الحساب وتصفية الرصيد المتبقي لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، يقع على عاتق الشركاء الذين يتعين عليهم دفع المبالغ المستحقة بواسطة جدول إشعار بالدفع (سلسلة ج رقم 50).

الملحق : (1-2)

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F

Désignation de l'entreprise :.....
.....
Activité :.....
Adresse :.....
.....

Exercice clos le

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif			0,00	
Immobilisations incorporelles			0,00	
Immobilisations corporelles				
Terrains			0,00	
Bâtiments			0,00	
Autres immobilisations corporelles			0,00	
Immobilisations en concession			0,00	
Immobilisations encours			0,00	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence			0,00	
Autres participations et créances rattachées			0,00	
Autres titres immobilisés			0,00	
Prêts et autres actifs financiers non courants			0,00	
Impôts différés actif			0,00	
TOTAL ACTIF NON COURANT	0,00	0,00	0,00	0,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours			0,00	
Créances et emplois assimilés				
Clients			0,00	
Autres débiteurs			0,00	
Impôts et assimilés			0,00	
Autres créances et emplois assimilés			0,00	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants			0,00	
Trésorerie			0,00	
TOTAL ACTIF COURANT	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL GENERAL ACTIF	0,00	0,00	0,00	0,00

الملحق :(2-1)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

Désignation de l'entreprise :.....
.....
Activité :.....
Adresse :.....

Exercice clos le

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011)

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements , provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif			0,00	
Immobilisations incorporelles			0,00	
Immobilisations corporelles				
Terrains			0,00	
Bâtiments			0,00	
Autres immobilisations corporelles			0,00	
Immobilisations en concession			0,00	
Immobilisations encours			0,00	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence			0,00	
Autres participations et créances rattachées			0,00	
Autres titres immobilisés			0,00	
Prêts et autres actifs financiers non courants			0,00	
Impôts différés actif			0,00	
TOTAL ACTIF NON COURANT	0,00	0,00	0,00	0,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours			0,00	
Créances et emplois assimilés				
Clients			0,00	
Autres débiteurs			0,00	
Impôts et assimilés			0,00	
Autres créances et emplois assimilés			0,00	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants			0,00	
Trésorerie			0,00	
TOTAL ACTIF COURANT	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL GENERAL ACTIF	0,00	0,00	0,00	0,00

الملحق :(2-2)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F

Désignation de l'entreprise :.....
.....
Activité :.....
Adresse :.....

Exercice clos le

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis		
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecarts de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		
Autres capitaux propres – Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	0,00	0,00
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	0,00	0,00
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts		
Autres dettes		
Trésorerie Passif		
TOTAL III	0,00	0,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	0,00	0,00

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

الملحق :(2-3)

Série G n°4 (2025)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts
Direction ……
Structure ……

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية.....
مصلحة.....

Numéro d'Identification Fiscale I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I
Article d'imposition ……I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I
Numéro d'Identification National (NIN) : I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I

DECLARATION DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES
TAXE LOCALE DE SOLIDARITE

Résultat de l'exercice : 20. . / Période d'imposition du . ./. . au . ./. ./20. .
Année de souscription 20. .
(Art 151 et 231 septies du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Déclaration à souscrire, au plus tard le 30 Avril de chaque année, auprès du service des Impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE

1) Désignation de l'entreprise (Raison sociale, forme juridique et nationalité): .....
.....
2) Activités exercées (souligner l'activité principale) : .....
.....
Code Activité : I_I_I_I_I_I_I Numéro du Registre de Commerce : I_I_I_I_I_I_I_I_I_I
Numéro (s) de compte (s), Bancaire (s): .....
3) Adresses en Algérie :
- du siège social ou du principal établissement :
-Au 1er janvier 20.....
.....
Téléphone .....Fax.....Email.....
-Au 1er janvier 20..... (en cas de changement d'adresse en cours d'année).....
.....
Téléphone.....Fax.....Email.....
4) Adresse des établissements secondaires : (Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Désignation de l'établissement	Adresse de l'établissement	N° Article	commune	wilaya

5) Nom, Prénom et Adresse du représentant légal en Algérie pour les entreprises non résidentes.....
.....
Téléphone .....Fax.....Email.....

TENUE DE COMPTABILITE

☐ PESONNEL SALARIE DE L'ENTREPRISE
☐ CABINET DE COMPTABILITE: .....

Adresse .....
.....
Numéro d'Identification Fiscale : I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I
Numéro d'Identification National (NIN) : I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I

الملحق :(03)

Notice destinée aux contribuables

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts

Régime du bénéfice réel
Impôt sur le Revenu Global (Bénéfices Industriels et Commerciaux)
Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

Notice

Pour renseigner la liasse fiscale à annexer aux déclarations fiscales séries G n°4 et G n°11

Art. 99– 1) du CIDTA : « Les personnes assujetties à l'impôt sur le revenu global sont pour l'établissement dudit impôt, tenues de souscrire et de faire parvenir, **au plus tard le 30 Avril de chaque année**, **à l'inspecteur des impôts directs du lieu de leur domicile**, **une déclaration de leur revenu global** dont l'imprimé est fourni par l'administration fiscale.
Lorsque le délai de dépôt de la déclaration expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit ».

Art. 151 –1) du CIDTA : « **Les personnes morales visées à l'article 136** sont tenues de souscrire, **au plus tard le 30 avril** de chaque année **auprès de l'inspecteur des impôts directs du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal**, **une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise**, se rapportant à l'exercice précédent.
Si l'entreprise a été déficitaire, la déclaration du montant du déficit est produite dans les mêmes conditions.
L'imprimé de la déclaration est fourni par l'administration fiscale.
2) En cas de force majeure, le délai de production de la déclaration visée au paragraphe 1 peut être prorogé par décision du directeur général des impôts. Cette prorogation ne peut, toutefois, excéder trois (03) mois.
3) Les entreprises dotées d'une assemblée devant statuer sur les comptes, peuvent, au plus tard dans les vingt et un (21) jours qui suivent l'expiration du délai légal prévu par le code du commerce pour la tenue de cette assemblée, souscrire une déclaration rectificative. Sous peine d'irrecevabilité de la déclaration, doivent être joints, dans le même délai, les documents, en leur forme réglementaire, qui fondent la rectification, notamment le procès-verbal de l'assemblée et le rapport du commissaire aux comptes.»

INDICATIONS GENERALES

Présentation :
La liasse fiscale est constituée du bilan (actif et passif), d'un compte de résultat modifié et de treize (13) tableaux annexes à renseigner.
Les rubriques, au titre desquelles des détails sont demandés, des états annexes seront joints à la liasse.
La liasse fiscale est disponible sur le site internet de la DGI (**www.mfdgi.gov.dz**) en format PDF remplissable (à renseigner et à imprimer)

REMARQUES IMPORTANTES :

- **Les rubriques relatives à l'identification doivent être correctement renseignées, NIF y compris.**
- **Utilisation exclusive des rubriques mentionnées sur les tableaux.**
- **Lorsque certains tableaux ne suffisent pas, joindre des tableaux sur papiers libres en reprenant les numéros de tableaux auxquels ils sont rattachés ainsi que l'identification.**
- **Les rubriques contenues dans la liasse fiscale ne doivent pas être modifiées ou accompagnées d'annotations.**
- **Les montants doivent être indiqués en DA.**
- **Les montants négatifs doivent être inscrits entre parenthèses.**
- **La liasse fiscale doit être renseignée en deux exemplaires, dont un vous est retourné remis contre accusé de réception.**
- **Les tableaux déposés sans informations doivent reprendre la mention «néant».**

الملحق :(1-4)

Notice destinée aux contribuables

PRECISIONS CONCERNANT LES RUBRIQUES A RENSEIGNER

Bilan (ACTIF et Passif)

Les deux tableaux (actif et passif) doivent êtres servis suivant la réglementation comptable en vigueur en matière de préparation des états financiers.

Compte de résultat

Le compte de résultat prévu au niveau de la liasse fiscale est différent des modèles repris au niveau du SCF pour des considérations d'ordre fiscal.

Les produits et charges sont présentés dans le compte de résultat par nature. Ils sont enregistrés pour leur prix net de TVA déduction faite des rabais, remises et ristournes accordées.

- **Ventes de marchandises :** elles comprennent toutes les opérations de revente en l'état y compris les exportations.
- **Production vendue :** Cette rubrique reprend sur trois lignes, les ventes de produits (finis, intermédiaires, résiduels), les ventes de services (études et autres prestations de services) et les ventes de travaux.
- **Produits annexes :** Les produits des activités annexes comprennent notamment les locations diverses, les bonies sur emballage consignés, les cessions d'approvisionnement…
- **Chiffre d'affaires net des rabais remises et ristournes accordés :** Cette ligne totalise le montant des rubriques précédentes, elle correspond au chiffre d'affaires hors taxes, réalisé par l'entreprise durant l'exercice concerné, après déduction des rabais, remises et ristournes.
- **Production stockées ou déstockées :** Il s'agit de la variation globale des biens et services produits par l'entreprise entre le début et la fin de l'exercice concerné. Le solde peut être débiteur s'il s'agit d'une production stockée ou créditeur s'il s'agit d'un déstockage.
- **Production immobilisée :** Est repris, sous cette rubrique, le coût de production des éléments d'actif immobilisé incorporel et des éléments d'actif immobilisé corporel créés par l'entreprise
- **Achats de marchandises vendues :** Il s'agit du montant des marchandises stockées, consommées pour des opérations de reventes en l'état.
- **Matière première :** Cette ligne correspond au montant des matières consommées, entrant dans la composition des produits fabriqués par l'entreprise.
- **Autres approvisionnement :** Les matières et fournitures consommables pouvant être stockées et les emballages sont portés sur cette ligne.
- **Variation des stocks :** Il s'agit du montant de la variation entre le stock final et le stock initial, il peut être débiteur (stock initial supérieur au stock final) ou créditeur (stock final supérieur au stock initial).
- **Autres consommations :** Cette rubrique, reprend tous les achats non stockables (eau, énergie, …) ou non stockés par l'entreprise (fournitures qui ne passent pas par un magasin) lesquels ont été consommés durant l'exercice concerné.
- **Autres services :** Cette ligne totalise le montant des services suivants :
  - Charges locatives et charges de copropriété ;
  - Etude s et recherches ;
  - Documentation et di vers ;
  - Transport de biens et transport collectif du personnel ;
  - Services bancaires et assimilés ;
  - Cotisations et divers.
- **Impôts, taxes et versements assimilés :** Il s'agit, d'une part, des impôts et taxes supportées par l'entreprise au cours de l'exercice, à l'exception de la TVA et de l'impôt de sur le bénéfice des sociétés et d'autre part, de tout versement institué par l'Etat pour le financement d'actions d'intérêt économique ou social.
- **Excédent brut d'exploitation :** La déduction des charges de personnel et des impôts, taxes et versements assimilés, de la valeur ajoutée fait ressortir l'excédent brut d'exploitation lequel est repris sur cette ligne.
- **Autres produits opérationnels:** Cette ligne reprend les produits suivants :
  - les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires,
  - les plus values dégagées lors d'une cession d'actifs immobilisés non financiers immobilisations corporelles ou incorporelles, titres de participations),
  - les rémunérations perçues par l'entité au titre de ses fonctions de direction auprès d'autres entités du Groupe,
  - la quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice,
  - la quote-part de résultat sur opérations faites en commun,
  - les rentrées sur créances amorties,

الملحق :(2-4)

- les produits exceptionnels sur opération de gestion telle que les indemnités d'assurance reçues),
- les autres produits de gestion courante tels que les revenus des immeubles non affectés à des activités professionnelles, les dédits, les pénalités et les libéralités perçues.

- **Autres charges opérationnelles:** Cette rubrique comprend :
  - les redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires;
  - les moins-values dégagées lors d'une cession d'un actif immobilisé non financier;
  - les rémunérations des administrateurs relatives à leur fonction;
  - les pertes sur créances irrécouvrables;
  - la quote-part de résultat sur opérations faites en commun;
  - les pénalités sur marché, les amendes fiscales ou pénales, les dons et libéralités accordées.
- **Reprises sur pertes de valeur et provisions :** Lorsque la provision ou la perte de valeur antérieurement constatée devient sans objet, son montant est repris sur cette ligne.
- **Produits financier :** Cette rubrique comprend les produits des participations, les revenus des actifs financiers, les plus values résultant de l'évaluation des instruments financiers, les gains de change, les profits nets sur cessions d'actifs financiers et autres produits financiers.
- **Charges financières :** Il s'agit de la sommes des charges d'intérêts, des pertes sur créances liées à des participations, des moins values résultant de l'évaluation des instruments financiers, des pertes de change, des pertes nettes sur cessions d'actifs financiers et autres charges financières.
- **Eléments extraordinaires:** Seuls les éléments résultants d'évènements extraordinaires non liés à l'activité de l'entité, sont portés sur les deux lignes (produits et charges) y correspondant.
- **Impôts exigibles sur résultats :** Est repris sur cette ligne le montant dû au titre du bénéfice imposable de l'exercice.

Tableau des mouvements de stocks (N°1) et Tableau de la fluctuation de la production stockée (N°2)

Ce modèle de tableau des mouvements de stocks est adapté pour les entités utilisant la méthode de l'inventaire permanent des stocks.
Le suivi comptable des stocks en application de cette méthode permet de fournir les renseignements exigés dans ce tableau, à savoir le solde de début de l'exercice, les mouvements de la période et le solde de fin d'exercice.
Lorsque l'entité opte pour la méthode de l'inventaire intermittent des stocks, les mouvements des stocks de la période correspondent aux consommations de l'exercice. A cet effet, les montants à porter au niveau de cette colonne doivent être puisés des comptes de charges y afférents (comptes 600 à 603 de la nomenclature prévue par le SCF).

Tableau des charges de personnel, impôts, taxes et versements assimilés, autres services (N°3)

Il s'agit du détail à fournir au titre de certaines charges figurants dans le compte de résultat.

Tableau des autres charges et produits opérationnels (N°4)

Il s'agit du détail à fournir au titre des charges et produits opérationnels figurants dans le compte de résultat.

Tableau des amortissements et pertes de valeurs (N°5)

Ce tableau vise à faire ressortir, au niveau de la dernière colonne, les écarts résultant entre d'une part, l'application des amortissements suivant les dispositions prévues par le SCF, et d'autres parts, les amortissements calculés en extra comptable conformément à la législation fiscale en vigueur (trois premières lignes).
Les écarts ainsi obtenus sont pris en charge parmi les réajustements (réintégrations ou déductions) au niveau du tableau n°09 « tableau de détermination du résultat fiscal ».
Les pertes de valeurs à reprendre dans le tableau concernent les participations et les actifs financiers non courants (deux dernières lignes).

Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice (N°6)

C'est un tableau qui vise à fournir le détail des immobilisations acquises ou créées durant l'exercice.

Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins values) au cours de l'exercice (N°7)

La plus ou moins value visée dans ce tableau est déterminée conformément aux règles fiscales applicables en matière d'amortissement (la base amortissable et la durée d'amortissement).
Les pertes de valeurs résultants de la dépréciation de la valeur des immobilisations cédées ainsi que la valeur résiduelle éventuelle, telles que prévues par le SCF, ne sont pas prises en considération pour la détermination de cette plus ou moins value.

سلسلة ج رقم 2024/08

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

أطار مخصص للمصلحة الجبائية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية.....
مصلحة.....

- رقم التعريف الجبائي : | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
- رقم المادة : | | | | | | | | | | |

-ضع علامة في الخانة المناسبة :

الضريبة على أرباح الشركات ☐	الضريبة على الدخل الاجمالي، صنف ..... ☐	الضريبة الجزافية الوحيدة ☐

- تصريح بالوجود -
(المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الاعمال و المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)

تصريح يكتتب في الثلاثين (30) يوما التي تلي بداية النشاط، لدى مصالح الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط.

معلومات متعلقة بالمكلف بالضريبة :

- الاسم و اللقب/ التسمية الاجتماعية:.....
- رقم التعريف الوطني :| | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
- الشكل القانوني[1]:.....
- النشاط الرئيسي:.....
-النشاطات الثانوية و عناوينها :
- .....
.....
- .....
.....
- .....
.....
-عنوان المقر الاجتماعي أو مكان ممارسة النشاط:.....
.....
-عنوان المؤسسة في الجزائر(اطار مخصص للشركات الاجنبية) [2]: .....
.....
.....
-عنوان إقامة المكلف بالضريبة في الجزائر أو في الخارج بالنسبة للغير المقيم: .....
.....
- رقم الهاتف : ..... - البريد الالكتروني :.....
- رقم السجل التجاري:.....
- رقم الاعتماد، بطاقة الحرفي / الفلاح/المقاول الذاتي [3]:.....
- صفة المصرح [3]: مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير
- تاريخ بداية النشاط:.....

أقر بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.

ب..... في .....

ختم وإمضاء المكلف بالضريبة

(1) وضح ما اذا كان يتعلق الأمر بشخص معنوي أو طبيعي.
(2) بالنسبة للشركات الأجنبية، تقدم نسخة من العقد أو العقود المبرمة، و كذلك وكالة الممثل القانوني.
(3)أشطب المعلومات غير الضرورية.

الملحق :(1-5)

الوثائق الواجب ارفاقها طي هذا التصريح :

1. بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- نسخة من القانون الأساسي؛
- نموذج إمضاء المسير؛
- نسخة من السجل التجاري؛
- نسخة من عقد الإيجار أو سند الملكية أو أي مستند يقوم مقامه؛
- شهادة ميلاد رقم 12 للمسير.

2. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- نسخة من السجل التجاري أو كل وثيقة تقوم مقامه (الاعتماد، بطاقة الحرفي / الفلاح)؛
- نسخة من عقد الإيجار أوعقد الملكية أو أي مستند يقوم مقامه ؛
- شهادة ميلاد رقم 12 للمسير.

3. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطات تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي:

- نسخة من بطاقة المقاول الذاتي ؛
- نسخة من الشهادة التي تتضمن الرقم التعريف الجبائي ؛
- نسخة من الوثيقة التي تثبت مكان مزاولة النشاط (عقد الإيجار،عقد الملكية أو أي مستند يقوم مقامه،شهادة الاقامة في حالة ما إذا كان النشاط مزاول في مكان اقامة المكلف بالضريبة أو أي وثيقة تثبت مزاولة النشاط في فضاءات مشتركة).

الملحق :(5-2)

ملخص :

يعتبر التحصيل الجبائي من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة الجزائرية في تمويل الخزينة العمومية، لماله من أثار إيجابية على الإقتتصاد الوطني، حيث أظهرت لنا درستنا أنا المعايير الحاسبية الدولية ستساهم في تحسين مصداقية وشفافية المعلومات المالية بإعتبارها أساس تعتمد عليه الإدارة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي وذلك بالإعتماد عليها ،كما أوضحت الدراسة أن تبنى المعايير المحاسبية الدولية في الإدارة الجبائية تعتبر خطوة رئيسية يجب أن تنظر إليها الدولة الجزائرية لما لها من أهمية تساعد على تحقيق نتائج أكثر إيجابية .

أما في الجانب التطبيقي فقد تم إختيار إدراة الضرائب لإسقاط موضوعنا عليها وإخترنا معيار الضريبة على الدخل لأن المؤسسة الجبائية هي الإدرة المخولة لعملية التحصيل الضريبي ويمكن تطبيق المعايير المحاسبية على مختلف الضرائب وفي الأخير تم التأكيد على صيحت النتائج المتحصل عليها .

الكلمات المفتاحية : التحصيل الجبائي ، المعايير المحاسبية ، الضريبة ، الإفصاح

Abstract:

Tax Collection Is Considered One Of The Most Important Resources Relied Upon By The Algerian State In Financing The Public Treasury, Due To Its Positive Impact On The National Economy. Our Study Has Shown That International Accounting Standards Contribute To Improving The Reliability And Transparency Of Financial In formation, Which Constitutes A Fundamental Basis For TheTax Administration In Determining The Tax Base And Relying on it.

The Study Also Demonstrated That Adopting international Accounting Standards Within The Tax Administration Represents A Key step That The Algerian State Should Prioritize, Given its role In Achieving More Positive Outcomes.

On TheApplied Side, The Tax Administration Was Selected As A Field Of Study To Project Our Topic, And The Income Tax Was Chosen As A Model. This Is Because The Tax Institution Is The Authority Responsible For The Tax Collection Process, And Accounting Standards Can Be Applied Across Various types of taxes. Finally, The Obtaine Results Were Confirmed.

Keywords: Tax Collection, Accounting Standards, Tax, Disclosure.