

دراسة تحليلية لمدى توافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الضريبي الجزائري

An analytical study of the compatibility of the financial accounting system with the Algerian tax system

أ.د/ عزوز علي

* د / حمو محمد

جامعة حسيبة بن بوعلی بالشلف، الجزائر

جامعة حسيبة بن بوعلی بالشلف، الجزائر

المبريد الإلكتروني: a.azouze@univ-chlef.dz البريد الإلكتروني: m.ammou@univ-chlef.dz

تاریخ الاستلام: 2023/04/06

تاريخ القبول: 2023/05/24

تاريخ النشر: 2023/06/30

ملخص:

يعتبر النظام الضريبي الجزائري من أهم مستخدمي المعلومة المحاسبية التي يقدمها النظام المحاسبي المالي، فهو يستند في الوصول إلى تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بصورة كلية على مخرجات هذا الأخير، لكن هذا لا يعني بالضرورة قبول كل ما تقدمه المحاسبة من معلومات من الناحية الضريبية، لهذا السبب يمكن أن تظهر اختلافات في معالجة بعض العناصر التي تدخل في حساب الربح المحاسبي عنها في الربح الضريبي (باعتبار الربح المحاسبي قاعدة لحساب الربح الضريبي)، وتتسبب هذه الاختلافات في ظهور آثار جبائية تفسر درجة الاختلاف والتعارض الحاصل بين المحاسبة والضريبة في الجزائر، وهذا لاختلاف أهداف ومبادئ كل نظام عن الآخر في إعطاء مفهوم للربح.

الكلمات المفتاحية: الربح المحاسبي، الربح الضريبي، الآثار الضريبية.

تصنيف JEL: H25, H30, H71, E62, K34, M41

Abstract:

Insert The Algeria tax system is one of the most important users of accounting information provided by the financial accounting system, it is based on reaching the identification of the tax base entirely on the results of the latter, but this does not necessarily mean accepting all accounting information from the tax side, for this reason, differences may arise in the treatment of certain elements that are included in calculating the accounting profit in taxable profit (an accounting profit as a basis for calculating the tax profit), these differences cause tax effects that explain the degree of difference between accounting and tax in Algeria, this is

المؤلف المرسل*

because of the different objectives and principles of each system than the other in giving the concept of profit.

Keywords: Accounting profit, Tax profit, Tax Effects,.

JEL Classification Codes:H25, H30, H71, E62, K34, M41

مقدمة

سعيًا من النظام المحاسبي المالي، والذي يتضمن مفاهيم جديدة في القياس المحاسبي (مستمد من المرجع الدولي)، إلى تقديم معلومات كافية وملائمة تعبر بمصادقية عن مجمل نشاط وأداء المنشآت الاقتصادية الجزائرية، بهدف العمل على مساعدة مستخدمي هذه المعلومات في اتخاذ مختلف القرارات الاستثمارية والتمويلية، فإن النظام الضريبي الجزائري، والذي يعتبر المستخدم الأول والمباشر لهذه المعلومات التي تكون معروضة في القوائم المالية، يهدف بدوره إلى الرفع من الإيرادات الضريبية باعتبارها أهم مورد لتمويل الخزينة العامة، ومن ثم تحسين الأداء الاقتصادي للدولة، وهذا ما يجعل هناك اختلافات في إعطاء وتحديد مفهوم الربح بين النظامين، بسبب اختلاف متطلبات وأهداف القوانين والأحكام والإجراءات الضريبية عن نظيرتها المحاسبية، فالأمر الذي يدفع بالتشريع الضريبي الجزائري للأخذ بواقع الأمور على عكس النظام المحاسبي المالي الذي يأخذ بواقع الأحداث والمعاملات، يجعله أيضًا من حيث المبدأ غير قابل للربح المحاسبي مباشرة كأساس لتحديد الربح الضريبي إلا بعد عدة تسويات وتعديلات ليكون مناسبًا لفرض الضريبة، وهذا نظرًا للاختلاف في قبول ورفض بعض عناصر القوائم المالية ضريبياً عنه محاسبياً، ويكون هذا سبباً مباشراً لظهور فروقات جبائية مختلفة يكون لها أثر في الوصول إلى تحديد صادق وحقيقي للوعاء الخاضع للضريبة ومنه الضريبة المستحقة، وقد أُلزم المشرع عند تعارض الأمر بين النظامين أن تكون الإجراءات الضريبية هي السائدة باعتبار أن التشريع الضريبي هو أحد أوجه سيادة الدولة.

إشكالية البحث: من خلال موضوع البحث، يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي:

فيم تتمثل أهم الاختلافات في المعالجة المحاسبية لعناصر حساب الربح المحاسبي عن المعالجة

الضريبية لها عند تحديد الربح الضريبي في الجزائر؟ وما هي الحلول المقترحة؟

وتندرج تحت التساؤل الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

كيف أثر النظام المحاسبي المالي على العلاقة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر؟

هل هناك اختلافات في معالجة عناصر تحديد الربح حسب النظرة المحاسبية والضريبية؟

هل يمكن أن تكون هناك حلول فعالة تهدف للتقليل من الاختلافات القائمة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر.

أ. أهمية البحث: تكمن أهمية البحث في محاولة توضيح طبيعة العلاقة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، والتعرض للاختلافات التي تظهر في معالجة عناصر تحديد الربح بين قواعد النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الضريبي الجزائري، والتي وجب إعطاؤها الأهمية البالغة كونها تعمل على التأثير بالإيجاب أو السلب في تحديد الضريبة المستحقة، ومن ثم التأثير على الحصيلة الضريبية التي تمثل أهم مورد لمالية الدولة.

ب. أهداف البحث : نهدف من خلال هذا البحث إلى:

- التعرف للتطور التاريخي للمحاسبة في الجزائر؛
- تحديد طبيعة العلاقة بين المحاسبة والضريبة بعد اعتماد النظام المحاسبي المالي في الجزائر؛
- التعرف للاختلافات القائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري في معالجتهما المختلفة لبعض عناصر تحديد الربح؛
- اقتراح حلول من شأنها لفت انتباه المختصين للاهتمام بتقليص الفجوة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر لضمان تحصيل أفضل للموارد المالية للدولة.

ج. المنهج المتبع: للإجابة عن إشكالية البحث، قمنا باتباع المنهج الاستنباطي باستخدام أداة الوصف في شرح مختلف المفاهيم والتوضيحات التي تظهر الاختلافات الجوهرية الناتجة عن التعارض بين المعالجات المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي وحسب النظام الضريبي الجزائري، لبعض العناصر التي تدخل في طريقة الوصول إلى تحديد مفهوم الربح حسب قوانين وتشريعات كل من النظامين السابقين الذكر.

د. خطة البحث:

لمعالجة إشكالية البحث، قمنا باتباع الخطة التالية: **أولاً:** إشكالية التحول إلى النظام المحاسبي المالي بالجزائر؛ **ثانياً:** الاختلافات الجوهرية بين المحاسبة والضريبة في الجزائر؛ **ثالثاً:** الحلول المقترحة للتقليل من الاختلافات القائمة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر؛ **رابعاً:** الاستنتاجات والتوصيات.

أولاً: إشكالية التحول إلى النظام المحاسبي المالي بالجزائر

1. التطور التاريخي للمحاسبة بالجزائر

ورثت الجزائر غداة الاستقلال المنظومة التشريعية والقانونية الفرنسية، وتجنباً لحصول الفراغ في الجوانب العامة المختلفة لو توقف العمل بهذه القوانين، أصدرت الحكومة الجزائرية الجديدة القانون الأساسي رقم 157/62 الصادر في 1962/12/31، والقاضي بتمديد العمل بالنصوص القانونية

بدأ مسار المحاسبة في الجزائر من خلال إنشاء المخطط المحاسبي الوطني سنة du 29 Mai 1975, 37°du 29 Avril 197, J.O N 35/75 °Ordonnance N)1975 portant Plant Comptable National ، الذي أنجز للوفاء باحتياجات الاقتصاد الاشتراكي السائد في تلك الفترة، لكن في بداية سنة 1998 قامت الجزائر بإصلاح آخر تمثل في تحديث وتغيير هذا المخطط المحاسبي، الذي تعرض لعدة انتقادات خاصة بعد التوجه نحو اقتصاد السوق، كونه يستجيب بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الضريبية، ولا يتوافق مع حاجيات المنشآت الاقتصادية في إمكانية الحصول على تحليل لوضعيتها المالية(طرطار و عبد العالي ، 2015، صفحة 99)، لأنه يلي احتياجات المحاسبة الوطنية ويخلو من إطار مفاهيمي يوضح مستخدمي الكشف المالية والمبادئ والفرضيات المعتمد عليها، بدليل أن المستخدم الأكثر أهمية للمحاسبة هو الدولة كطرف يهتم بالتخطيط والإحصاء، ومن ثم فإن قوائمه المالية لا تزود مستخدميها بمعلومات حول أنشطتها المستقبلية وبالتكاليف والإيرادات المتوقعة، هذا التعقيد جعل المخطط المحاسبي الوطني منفصلا بين الحسابات الجارية وغير الجارية، وأيضاً اعتماد تصنيف حسابات الأعباء والنواتج حسب طبيعتها دون وظيفتها، وهذا ما أدى إلى الحصول على مؤشرات غير صالحة للتفسير الداخلي لمختلف وظائف المنشآت، مما يستلزم استنتاج أن المخطط المحاسبي الوطني مبسط يعتمد على المحاسبة العامة دون المحاسبة التحليلية، كما أن تركيزه على الجانب القانوني بدلاً من الجانب الاقتصادي أدى إلى عدم شموليته لبعض الحسابات ذات الاستعمالات المتعددة كالعمليات المنجزة في إطار عقد الإيجار التمويلي، ومن ثم وبسبب عدم تغطية نقائصه لم يعد يتجاوب مع اقتصاد السوق الذي يتطلب إفصاحاً فعالاً في الأسواق المالية(فايز، 2015، الصفحات 137-138)، ومنه فإن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر والمتعلقة بنظامها المحاسبي تأتي كاستجابة لحاجات متعاملين جدد، نظراً لفتح الجزائر المجال للاستثمار الأجنبي، وهؤلاء المستثمرون يعدون أهم المستخدمين للقوائم المالية(رمزي، 2009، صفحة 76).

2. تبني معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية في الجزائر:

مع تنامي المتطلبات الداخلية بدأت الجزائر في تبني مشروع إصلاح نظامها المحاسبي على مدار عدة سنوات، تمخضت عن ولادة النظام المحاسبي المالي الذي يهدف إلى تحسين الدور المحاسبي في إنتاج معلومات تتميز بالموثوقة، ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، وقد بدأ العمل بذلك منذ سنة 1998 في إطار الانفتاح الدولي وتوقيع اتفاقية الشراكة الأوروبية ومفاوضات الدخول إلى منظمة التجارة العالمية. (وليد، 2018، صفحة 27).

دخل النظام المحاسبي المالي حيز التنفيذ في مطلع سنة 2010، والذي يدعى في صلب النص بـ"المحاسبة المالية"، وهو "نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المنشأة ونجاعتها ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية" (المادة رقم 03، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، 2007)، حيث يحتوي على جزء مهم من معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية، وأصبح إجباري التطبيق على كل المنشآت الاقتصادية الجزائرية التي تحكمها قواعد القانون التجاري (يطبق على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها) (المادة رقم 02 القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، ويستثنى من ذلك الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية (جوادي، بن خليفة، و عبد اللاوي، 2011، صفحة 07)، والمنشآت الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، والتي يمكن أن تمسك محاسبة مالية مبسطة)، وقد جاء هذا النظام بفلسفة جديدة للمفاهيم والمبادئ المحاسبية على خلاف ما كان معمولاً به سابقاً في ظل المخطط المحاسبي الوطني، وأهم ما جاء به إطاراً تصورياً أو مفاهيمياً للمحاسبة المالية لأول مرة في الجزائر (المادة رقم 06، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، والذي يعد دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية وتفسيرها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات والأحداث غير معالجة بموجب معيار، كما تم التأكيد على المبادئ المحاسبية التي يجب مراعاتها عند إعداد القوائم المالية (بوراس و بوطلاعة، 2015، صفحة 18)، كما يبرز المفاهيم ويحدد المبادئ التي تشكل أساس إعداد الكشوف المالية، حيث يوضح الفرضيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها، ويعطي تعاريف لعناصر هذه الكشوف، ويكون بذلك قاعدة هامة تعتمد عليها الإجراءات المحاسبية. (عاشور، 2011، صفحة 21).

3. أسباب اعتماد الجزائر على معايير المحاسبة الدولية والمعلومة المالية:

- من أهم الأسباب التي جعلت الجزائر تعتمد على معايير المحاسبة الدولية من خلال اعتماد النظام المحاسبي المالي: (عاشر، 2009، الصفحات 295-296)
- الاختيار الدولي الذي يقرب الممارسة المحاسبية الجزائرية بالممارسات العالمية، والذي يسمح بالعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملاءمة مع الاقتصاد المعاصر؛
 - التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمنشآت الاقتصادية الجزائرية؛
 - الإعلان بأكثر وضوح عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية بما يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد وتسهيل مراجعة الحسابات؛
 - أخذ النظام المحاسبي الجديد على عاتقه احتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية الأمر الذي يسمح لهم بالحصول على معلومات مالية منسجمة ومقروءة وتمكنهم من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات؛
 - إمكانية تطبيق النظام على المنشآت الصغيرة بنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة؛
 - تلافي بعض النقائص والثغرات التي خلفها المخطط الوطني للمحاسبة، والذي لا يتلاءم مع اقتصاد السوق؛
 - محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقيته من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية، سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛
 - توفير معلومات غير مالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج وتوزيع الأرباح وعلاقات المنشأة؛
 - الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات كطرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية. (شنوف، 2008، صفحة 18)

4. العلاقة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي

نتيجة لتطبيق النظام المحاسبي المالي ظهرت اختلالات فيما يخص الممارسة المحاسبية الضريبية، وهذا نظرا لطبيعة العلاقة الموجود بين المحاسبة والضريبة في الجزائر، حيث فرض النظام الجديد استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الضريبي عكس ما كان معمولا به سابقا حيث كانت المحاسبة مقيدة بإدماج القواعد الضريبية، وذلك بسبب أن المبادئ والقواعد التي يحتوي عليها معدة وفق نظرة اقتصادية بحتة، وليس وفق نظرة قانونية وضريبية، وعليه فإنه يتم استخلاص الربح الضريبي من الربح

المحاسبي، ويكون بعد إعادة معالجة خاصة حسب قواعد النظام الضريبي الجزائري، وانطلاقاً من الربح الضريبي يتم حساب الضريبة، وهذا ما يبرز بوضوح استقلالية القواعد المحاسبية عن القواعد الضريبية. وبذلك لا يمكن القيام بالتصريحات الضريبية إلا بعد معالجة القوائم المالية اعتباراً للقيود الضريبية (عاشور، 2009، صفحة 299)، وتوجد هناك تعديلات يعتمد عليها النظام الضريبي لمعالجة الربح المحاسبي الذي يتوصل إليه عن طريق اتباع مفاهيم وقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي، والذي من خلاله يتم تسجيل جميع العمليات بما فيها جميع أعباء وإيرادات الدورة المحاسبية وفق ما أتت به معايير المحاسبة الدولية التي تختلف عن القواعد والنصوص الضريبية، وهذا بمحذد الوصول إلى ربح ضريبي يتحدد انطلاقاً من الأرباح التي تظهرها القوائم المالية المعدة طبقاً للمبادئ المحاسبية، حيث تؤخذ بشك أولي كأساس يعتمد عليه في تحديد وفرض الضريبة، وهذه التعديلات تتمثل في تسويات خارج المحاسبة (Extra-Accountant) باتباع ما تنص عليه التشريعات والقوانين الضريبية، من خلال وضع شروط شكلية وموضوعية تسمح بمحض بعض العناصر ورفض بعضها وإعادة إدماجها في الربح المحاسبي أو وضع أسقف لخصمها.

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى بالضرورة إلى ظهور عناصر إضافية عند التعديل الضريبي لوجود بعد بين معايير المحاسبة الدولية والنظام الضريبي الجزائري، فأصبحت عملية تحديد الوعاء الضريبي تتطلب تعديلات للربح المحاسبي، لذلك فإن التطبيقات التي أتت بها المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي أوجبت على المنشأة أن توفر في قوائمها المالية وبالضبط في الملاحق، معلومات تخص المقاربة بين كل من الربحين، وهذا يستلزم من المنشأة إعداد جدول الانتقال للوصول إلى ربح ضريبي يكون قاعدة لحساب الضريبة على الأرباح، وهذا ما شكل عائقاً أمام المنشآت وإدارة الضرائب بسبب الاختلاف في تقييم بعض العناصر محاسبياً عنها ضريبياً، وتمثل العناصر التي تشكل الاختلاف بين قواعد النظام المحاسبي المالي وقواعد النظام الضريبي الصعوبات الضريبية الناتجة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي. (بسباس، 2014، الصفحات 71-72)

ثانياً: الاختلافات الجوهرية بين المحاسبة والضريبة في الجزائر

من مميزات النظام الضريبي الجزائري والنظام المحاسبي المالي من خصوصية، وجود أوجه اختلاف وتعارض بين هذين النظامين، بسبب اختلاف نظرة وهدف كل نظام عن الآخر في الوصول إلى تحديد مفهوم الربح محاسبياً عنه ضريبياً. يتحدد الربح المحاسبي كما يلي:

من جدول حساب النتائج الربح المحاسبي = الإيرادات المسجلة محاسبياً _ التكاليف المسجلة محاسبياً

من الميزانية الختامية: الربح المحاسبي = يساوي الأصول - الخصوم

أما الربح الجبائي فيمثل الربح المحاسبي المصحح والمعدل وفقا للأحكام الضريبية، وهو الذي يظهر في الجدول الضريبي رقم 09 من الحزمة الضريبية ويتم حسابه وفقا للعلاقة التالية:

الربح الضريبي = الربح المحاسبي + المدجات - الحسومات

حيث تمثل المدجات: الأعباء غير القابلة للخصم أو التي تجاوزت السقف المسموح به جبائيا الحسومات: تمثل الإيرادات غير الخاضعة للضريبة والغرامات الجبائية، بالإضافة إلى خسائر السنوات السابقة حتى السنة الرابعة/ن4.

بعد حساب النتيجة المحاسبية وفقا للطريقة المذكورة أعلاه، وهذا بعد القيام بعملية الجرد، يقوم المحاسب أو المكلف بالجباية بحساب النتيجة الجبائية من خلال الجدول الضريبي رقم 09، والذي يوضح بصورة مفصلة الانتقال من النتيجة المحاسبية نحو النتيجة الجبائية، وهذا بالاعتماد على القواعد الضريبية، بعد استخراج النتيجة الجبائية يتم التصريح بالوعاء الضريبي في وثائق خاصة G04 بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات IBS وهذا وفقا لمعدلات مبينة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 19 أو 23 أو 26 بالمائة حسب نوع النشاط، أو 10 بالمائة في حالة الأرباح المعاد استثمارها، أو الضريبة على الدخل الإجمالي IRG بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، وهذا وفقا للجدول الضريبي التصاعدي. ويمكن إظهار هذا الاختلاف في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1): أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري

النظام المحاسبي المالي	النظام الضريبي الجزائري
1. المخزونات Stocks	
يتم تصنيف الأصل محاسبيا في شكل مخزونات أو تفتيتات على أساس استعماله في نشاط المنشأة، وتشمل تكاليف المخزونات جميع التكاليف اللازمة لإيصال المخزونات، ويتم حسابها إما على أساس التكاليف الحقيقية أو تكاليف محددة مسبقا كما يتم تقييمها بتكلفة الشراء أو الإنتاج وإذا تعذر تقييمها على أساس التكلفة، فإنه يمكن تقييمها بسعر البيع بعد تخفيضه بهامش يناسب الربح المحقق، أما عند خروجها من المخزن أو عند الجرد فتكون بطريقة الوارد أولا الخارج أولا، وإما بمتوسط تكلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة؛(المواد من رقم 1.123 إلى رقم 6.123 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد	ألزم النظام الضريبي الجزائري بالأخذ بمفهوم تدني قيمة المخزونات فقط؛)المادة رقم 5-141من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة (2018

	سيرها، 2009)
2. عقود الإيجار-التمويل Lease-Financing	
لا يتم التفرقة بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار بسيط ومعاملة جميع عقود الإيجار على أنها عقود إيجارية تشغيلية بسيطة، حيث لا يمكن إدراج الأصول المكتسبة عن طريق عقد إيجار -تمويل في محاسبة المستأجر وبذلك لا وجود لاهتلاك الأصل المستأجر، بل يكفي بتسجيل المبالغ المدفوعة لفائدة المؤجر كتكلفة(المادة رقم 53 من القانون رقم 13-08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، المتضمن قانون المالية لسنة 2018)، أما بالنسبة للمؤجر يجوز له تسجيل الأصل المؤجر في التثبيات مع تطبيق الاهتلاك الضريبي على قاعدة الاهتلاك للقرض الإيجاري، ويعتبر الأجر الذي يحصل عليه المؤجر من المستأجر كإيراد، وبذلك يعتبر المؤجر هو المالك الفعلي للأصل المؤجر، وله الحق في خصم مقابل الاهتلاك للأصل المؤجر قبل الوصول إلى صافي الربح الخاضع للضريبة بدلا من المستأجر؛	عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة، عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة (Brigitte Doriath & autres, 2008, p. 153)، وإيجار التمويل هو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي لمخاطر ومنافع ذات صلة بملكية الأصل إلى المستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها، وتصنف عقد إيجار كعقد إيجار تمويل أو عقد إيجار بسيط الأمر يتوقف على واقع المعاملة التجارية (الصفقة) بدلا من شكل العقد أو صيغته (تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني)، وبذلك يدرج ضمن أصول المنشأة المستأجرة(المادتين رقم 1.135 ورقم 2.135 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)، ويكون موضع الاهتلاك في حسابات المستأجر حسب القواعد العامة التي تخص التثبيات؛
3. التثبيات المالية (الأصول المالية غير جارية) Non-Current Financial Assets	
لم يرد أي حكم أو قاعدة جبائية بخصوص الإدراج الأولي للتثبيات المالية، أما فيما يتعلق بإعادة تقييمها فإن القانون الضريبي الجزائري لا يعترف بخسارة القيمة المتعلقة بالتثبيات المالية.	تدرج الأصول المالية من غير القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى في شكل أصول مالية جارية، في الحسابات تبعا لنفعيتها ولدواعي اقتنائها أو عند تغيير لوجهتها، وذلك في إحدى الفئات الأربعة التي تتمثل في سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة، السندات المثبتة لنشاط المحفظة والسندات المثبتة الأخرى، القروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المنشأة دون أن تنوي بيعها في الأجل القصير، وتدرج في الحسابات الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول المنشأة بتكلفتها (القيمة الحقيقية)، ولا تدرج فيها الحصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الاكتساب، كما تدرج القيم الفائضة أو الناقصة الناتجة عن التنازل عنها في الحسابات عند تاريخ التنازل كإيرادات أو مصاريف الدورة مع الإشارة لذلك في الملحق، وتدرج فوارق التقييم مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة (ح/104)؛(المواد من رقم 1.122 إلى رقم 9.122 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)
4. العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية Operations Performed in Foreign Currencies	
يتم تحويل المبالغ المدفوعة بالعملة الأجنبية إلى ما يقابلها بالدينار الجزائري حسب قيمة الصرف السارية المفعول عند	يتم تحويل الأصول المكتسبة بالعملة الصعبة إلى العملة الوطنية، بتحويل تكلفتها إلى العملة الصعبة على أساس

تاريخ التوقيع على العقد أو العقد الإضافي الذي بموجبه تستحق هذه المبالغ(المادة رقم 108 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018) مع اعتماد سعر بيع العملة الأجنبية المعنية(المادة رقم 1-156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018)، ومنه يسمح ضريبيا بإظهار الخسائر على التحويل فقط دون معالجة الفروق الموجبة (الأرباح على التحويل) المرتبطة بتغيرات سعر الصرف.	سعر الصرف المعمول به يوم إتمام المعاملة، ويحتفظ بهذه القيمة في الميزانية لغاية تاريخ استهلاك التنازل أو زوال الأصل، والفوارق الناتجة عن تقلبات أسعار الصرف تشكل أرباحا أو خسائر في الصرف يتم تسجيلها حسب الحالة في الأعباء أو في الإيرادات، وفوارق التحويل المرتبطة بتغيرات سعر الصرف، تسجل مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة في "حساب فارق التحويل" دون أن تدرج في حساب النتائج؛(المواد رقم 1.137 ورقم 3.137 ورقم 7.137 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)
5. الاندماج (تجميع المنشآت والحسابات المدمجة) Fusion	
تم تحديد الشركات التي تستفيد من التجميع وهي الشركات ذات الأسهم لوحدها، وعليه يستثنى من ذلك EURL(SNC و Guide Pratique du و SARL Contribuable, 2010)، وتغنى من الضريبة على أرباح الشركات فوائض القيم غير تلك المحققة من السلع التي تنتج عن منح أسهم أو حصص مجانا في رأسمال الشركة عقب إدماج شركات أسهم في شركات ذات مسؤولية محدودة (يقع على عاتق الشركة الدامجة)، ويطبق نفس النظام عندما تنقل شركة ذات أسهم أو ذات مسؤولية محدودة كامل أصولها إلى شركتين أو عدة شركات أو جزء من عناصر أصولها إلى شركة أخرى، مع الالتزام في عقد الإدماج أو الإسهام بحساب علاوة على السلع المتضمنة في الحصص، الاهتلاكات المالية السنوية التي يجب اقتطاعها من الأرباح، وكذا فوائض القيم اللاحقة التي تنتج عن إنجاز هذه العناصر حسب سعر التكلفة والخاصة بالشركات المدمجة والمساهمة، مع خصم الاهتلاكات المحققة سابقا) المادة رقم 1-2-143 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة (2018)	يعكس التجميع كل كيان له مقره أو نشاطه الرئيسي في الإقليم الوطني ويراقب منشأة أو عدة منشآت، يعد وينشر في كل سنة القوائم المالية المدمجة للمجموع المتكون من جميع تلك المنشآت، ويكون إعداد ونشر البيانات المدمجة على عاتق الشركة الأم أو الهيئة التي تتولى قيادته ومراقبته، ويتم تحويل القوائم المالية للمنشآت الأجنبية إلى العملة الوطنية، مع تسجيل فوارق الصرف في رؤوس الأموال الخاصة المدمجة إلى حين خروج الاستثمار الصافي، ويدرج في الملحق جميع المعلومات الخاصة بالاندماج، ويسجل فارق الاقتناء في الأصل غير الجاري للميزانية تحت عنوان منفصل في شكل زيادة للأصل إذا كان الفارق إيجابيا، وفي شكل تخفيض للأصل إذا كان الفارق سلبيا.(المواد من رقم 2.132 إلى رقم 15.132 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)
6. تقييم وإعادة تقييم التقييمات Evaluation and Revolution of the Assets	
ترتكز طريقة التقييم كذلك على مبدأ التكلفة التاريخية، أما إعادة التقييم فنكون حسب الحاجة وبشروط محددة.	ترتكز طريقة التقييم على مبدأ التكلفة التاريخية، أما إعادة تقييم التي تكون عادة في نهاية الدورة تكون إما بقيمة الإنجاز، القيمة المحينة (قيمة المنفعة) والقيمة الحقيقية (العادلة أو السوقية).(المادة رقم 1.112 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)
7. الاهتلاكات Depreciation	
يعرف الاهتلاك بأنه تدي قيمة الأصل والهدف منه هو استرجاع تكلفة الأصل، وتكون تكلفة الاهتلاك قابلة	يعرف الاهتلاك بأنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان

للمدعى من القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المنشأة لنفسها (المادة رقم 7.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، وتعتبر مدة الاهتلاك هي مدة الانتفاع بالأصل (المدة الحقيقية لاستعمال الأصل) (كتوش ، 2011، صفحة 118)، ويعتمد في حسابه على طريقة الاهتلاك الخطي أو الثابت، المتناقص وطريقة وحدات الإنتاج، كما ينصح باعتماد طريقة الاهتلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك المنشأة للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة (المادة رقم 7.121 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، أما القيمة التي يتم على أساسها حساب قسط الاهتلاك، فهي تكلفة الحياة مطروحا منها القيمة المتبقية المتوقعة، ويمكن مراجعة مخطط الاهتلاك (إجراء اختبار حول انخفاض قيمة الأصول)، حيث تقوم المنشأة بتقييم ممتلكاتها في نهاية السنة فتقدر القيمة الاستردادية أو القيمة القابلة للتحويل لمعرفة إن كان هناك تدهور أو نقصان في القيمة، ويتم إثبات خسارة القيمة عن طريق إدراجها كعبء في الحسابات، ومراجعتها بالنسبة لكل أصل، وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها (تطور القيمة القابلة للتحويل للأصل المعني) (المادة رقم 7.112 والمادة رقم 9.112 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، وتكون عملية تكوين خسائر القيمة وكذا عمليات مراجعتها وتعديلها في نهاية السنة المالية، وفي حالة ما إذا كان للأصل العيني قيمة متبقية فإن أساس حساب قسط الاهتلاك يساوي قيمة الأصل الصافية (سعر الشراء أو تكلفة الإنتاج) ناقص القيمة المتبقية للأصل (سعر البيع الصافي المتوقع تحقيقه من بيع التثبيات في نهاية فترة الاستخدام). (عطية ، 2011، صفحة 24)	مدعى في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المنشأة لنفسها (المادة رقم 7.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، وتعتبر مدة الاهتلاك هي مدة الانتفاع بالأصل (المدة الحقيقية لاستعمال الأصل) (كتوش ، 2011، صفحة 118)، ويعتمد في حسابه على طريقة الاهتلاك الخطي أو الثابت، المتناقص وطريقة وحدات الإنتاج، كما ينصح باعتماد طريقة الاهتلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك المنشأة للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة (المادة رقم 7.121 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، أما القيمة التي يتم على أساسها حساب قسط الاهتلاك، فهي تكلفة الحياة مطروحا منها القيمة المتبقية المتوقعة، ويمكن مراجعة مخطط الاهتلاك (إجراء اختبار حول انخفاض قيمة الأصول)، حيث تقوم المنشأة بتقييم ممتلكاتها في نهاية السنة فتقدر القيمة الاستردادية أو القيمة القابلة للتحويل لمعرفة إن كان هناك تدهور أو نقصان في القيمة، ويتم إثبات خسارة القيمة عن طريق إدراجها كعبء في الحسابات، ومراجعتها بالنسبة لكل أصل، وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها (تطور القيمة القابلة للتحويل للأصل المعني) (المادة رقم 7.112 والمادة رقم 9.112 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، وتكون عملية تكوين خسائر القيمة وكذا عمليات مراجعتها وتعديلها في نهاية السنة المالية، وفي حالة ما إذا كان للأصل العيني قيمة متبقية فإن أساس حساب قسط الاهتلاك يساوي قيمة الأصل الصافية (سعر الشراء أو تكلفة الإنتاج) ناقص القيمة المتبقية للأصل (سعر البيع الصافي المتوقع تحقيقه من بيع التثبيات في نهاية فترة الاستخدام). (عطية ، 2011، صفحة 24)
8. خسائر القيمة lossof Value لم يرد أي مفهوم للخسارة في القيمة، واكتفت القوانين الضريبية بالتعرض للمؤونات والاهتلاكات المحسوبة سنويا فقط، ولا تأخذ بعين الاعتبار خسارة القيمة عن انخفاض القيمة القابلة للتحويل عن القيمة المحاسبية الصافية.	الخسارة في القيمة تخص كل عناصر الأصول من تثبيات ومخزونات والحقوق وسندات مساهمة والتوظيف، وبالتالي إذا صارت القيمة القابلة للتحويل لأي تثبيات أقل من القيمة المحاسبية الصافية بعد الاهتلاكات، فإن هذه القيمة تعود إلى القيمة القابلة للتحويل عن طريق إثبات خسارة في القيمة (المادة رقم 10.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي)، وفي نهاية كل سنة وبعد حساب قسط الاهتلاك، تقوم المنشأة بالبحث عن مؤشر داخلي أو خارجي يدل على تأثر قيمة الأصول وتدهورها، وذلك بمقارنة القيمة المحاسبية الصافية للأصل مع قيمته الحالية،

ومنه تعديل مبلغ التدهور في السنوات اللاحقة حسب تطور المؤشر بالزيادة أو بالنقصان أو بالإلغاء. (المواد رقم 8.112، 9.112، 10.112 من المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07/11، 2008)	
9. مؤونات الأخطار والأعباء Provision of the Dangers and Burdens	
تعرف مؤونات المخاطر والأعباء محاسبيا بأنها خصوم يكون استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد، ولا يمكن أن تكون الخسائر العملية المستقبلية (خسائر التشغيل) محلا لمؤونات الأعباء، ولا تستعمل أي مؤونة للأعباء إلا في النفقات التي من أجلها تم إدراجها أصلا في الحسابات (المواد من رقم 1.125 إلى رقم 4.125 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)، وتصنف إلى مؤونات للأعباء-خصوم غير جارية (ح/15) ومؤونات للأعباء-خصوم جارية (ح/481).	يعترف بالمؤونة عندما تكون محددة بوضوح ويتوقف حدوثها بفعل الأحداث الجارية، مع شرط تقييدها في حسابات السنة المالية وإظهارها في كشف الأرصدة المقدم لمصلحة الضرائب في نهاية السنة (المادة رقم 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009))، ومنه يتم الاعتراف بجميع المؤونات (بما فيها مؤونات لأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى) ماعدا مؤونات المعاشات والالتزامات المماثلة.
10. ترحيل الخسائر Relay Losses	
يسجل الحساب رقم 12 "نتيجة السنة المالية" كرسيد حسابات أعباء وحسابات منتوجات السنة المالية، حيث يمثل رصيده ربحا أو فائضا إذا كانت المنتوجات تفوق الأعباء (رصيد دائن)، أو خسارة أو عجز في حالة العكس (رصيد مدين).	في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإن هذا العجز يدرج في السنة المالية التالية ويخفض من الربح المحقق خلالها (المادة رقم 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018)، وإذا كان الربح غير كاف لاستيعاب كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية التالية إلى غاية السنة المالية الرابعة التالية لسنة تسجيل العجز (المادة رقم 10 من القانون رقم 09-09، المؤرخ في 2009/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 2010).
11. تغير التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء Changes in Accounting Methods and Correction of Errors	
تدرج آثار التغيرات في التقديرات المحاسبية المبنية والتي تسمح بالحصول على معلومات أفضل، في النتيجة الصافية للسنة المالية الجارية أو السنوات المالية المستقبلية، وتخص تغييرات الطرق المحاسبية تعديلات المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخصوصية التي تطبقها أي منشأة لإعداد وتقديم القوائم المالية، ولا يعتمد إلى تغيير طريقة محاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد، أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم القوائم المالية للمنشأة المعنية، ويثبت تأثير تغييرات الضريبة المناسبة للسنة المالية الجارية في نتيجة السنة المالية (المواد من	لم يأت نص واضح في المعالجة الضريبية لتغير التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، وتقبل المعالجة المحاسبية لذلك ضريبيا مع بعض التحفظات والاستثناءات، مع عدم تأثير تلك المعالجات على الوعاء الخاضع للضريبة، فمثلا إبعاد التصحيحات عن النتيجة المحاسبية سيؤثر بالنقصان في الوعاء الضريبي باعتبار أن النتيجة المحاسبية منطلق حساب النتيجة الضريبية. (طرطار و عبد العالي ، ماي 2014، صفحة 10)

رقم 1.138 إلى رقم 5.138 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)، وبالتالي يتم تحميل آثارها ضمن الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية (KPMG, November 2013, p.21 بدون تسجيلها كعبء أو إيراد.	
12. فوائض قيم التنازل Value Surpluses يعرف فائض قيمة التنازل بأنه الربح الذي تحققه المنشأة عند التنازل عن تثبيات معنوية أو عينية أو مالية، وبالتالي فعملية التنازل عن التثبيات تحقق ربحاً إذا تم بيعها بقيمة أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، وتدرج في الحسابات القيم الفائضة أو الناقصة التي تبرز عند القيام بالتنازل عن تثبيات مالية في تاريخ التنازل كإيرادات أو أعباء الدورة التشغيلية. (المادة رقم 7.122 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)	يعرف فائض القيمة الخاضع للضريبة بأنه الفارق الإيجابي بين سعر التنازل عن الملك وسعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل (المادة رقم 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 3 من قانون المالية لسنة 2018))، وتخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة حسب ما كانت قصيرة أو طويلة الأمد، وتنتج فوائض القيم القصيرة الأمد من التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ ثلاث (3) سنوات أو أقل، أما فوائض القيم الطويلة الأمد فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من ثلاث (3) سنوات (المادتين رقم 1-172 ورقم 2-172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018)، ويحدد مبلغ فوائض القيم الناتج عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر الأصول الثابتة حسب طبيعة فوائض القيم حيث إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة، وإذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة، وهناك حالات خاصة لا يمكن فيها إدراج فوائض القيم في الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها. (المواد من رقم 1-173 إلى رقم 3-173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة رقم 3-173 معدلة بموجب المادة رقم 19 من قانون المالية لسنة 1997))
13. الإعانات العمومية Public Subsidies وهي عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي تحملها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة، بفعل امتثاله لبعض الشروط المرتبطة بأنشطته في الماضي أو في المستقبل، ويتم إدراجها في الحسابات كإيرادات في حساب النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق، والتي يفترض فيها تعويضها، وكذا فإن الإعانات العمومية المرتبطة بالأصول القابلة للاهلاك تدرج	إن إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمنشآت تكون ضمن النتائج المحققة في السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، ويتم ربط هذه الإعانات بأجزاء متساوية بالأرباح الخاضعة للضريبة المحققة في كل سنة من السنوات المالية الخمسة التالية، غير أنه يتم ربط الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك في مدة تتجاوز خمس (5) سنوات بسنوات مدة الاهلاك، وفي

في الحسابات كإيرادات حسب تناسب الاهتلاك المحتسب، وفي عرض الميزانية تشكل الإعانات المرتبطة بالأصول إيرادات مؤجلة، كما تدرج في الحسابات الإعانات العمومية الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمنشأة دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج كإيرادات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه، ولا تدرج في حسابات الإعانات العمومية بما في ذلك الإعانات النقدية المقيمة بقيمتها الحقيقية ضمن حساب النتائج أو في شكل أصل إلا إذا توافر ضمان معقول بأن المنشأة تمثل للشروط الملحقه بالإعانات وأنه سيتم استلامها. (المواد من رقم 1.124 إلى رقم 5.124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)	حالة التنازل عن التثبيات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأساس الضريبة من القيمة الحاسبية لهذه التثبيات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه، وتدخل إعانات الاستغلال والموازنة المحصلة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها فيها. (المادة رقم 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 9 من قانون المالية لسنة 2007، ونفس المادة من قانون المالية لسنة 2010، والمادة رقم 7 من قانون المالية لسنة 2012، والمادة رقم 6 من قانون المالية لسنة 2014))
14. العقود طويلة الأجل Long Term Contracts يتضمن عقد من العقود طويلة الأجل، إنجاز سلعة أو خدمة أو مجموعة سلع أو خدمات تقع تواريخ انطالقها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة، ويمكن أن يتعلق الأمر بعقود بناء، عقود إصلاح حالة أصول بيئية، أو عقود تقديم خدمات، ومحاسبيا تم تصنيف عملية تسجيل هذه العقود إلى طريقة الإدراج حسب طريقة التقدم التي تطبقها المنشأة إذا تمكنت من تقدير نتيجة العقد بصورة صادقة، عندها تسجل كل من الأعباء والنواتج على أساس سنوي مما يمكن من تحديد نتيجة سنوية (المادتين رقم 1.133 ورقم 2.133 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008) مع توافر بعض الشروط (عطية ، 2011، الصفحات 186-187)، وطريقة الإتمام التي تطبق في الحالة العكسية أو طبيعة العقد لا تسمح بتطبيق طريقة التقدم، وتعتمد على تسجيل نواتج مساوية للتكلفة السنوية المتحملة في إنجاز المشروع. (المادة رقم 3.133 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)	يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود طويلة الأجل المتعلق بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات، والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبيتين أو سنوات مالية، والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق (طريقة التقدم في الأشغال) المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المنشأة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزائية أو عقود مسيرة، ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة (محاسبة التكاليف) والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المتوية للتسبيق ومراجعة تقديرات الأعباء والحواصل والنتائج تماشيا مع التسبيق، ويتم حساب ربح منشآت الترقية العقارية تبعا لطريقة محاسبة الأعباء وحواصل العمليات بالتسبيق (المادة رقم 140-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة 140 معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009))، وبذلك يمكن ملاحظة أن النظام الضريبي الجزائري لم يأخذ بطريقة الإتمام في تسجيل العقود طويلة الأجل، وذلك لأنها لا تحقق إيرادا سنويا (كل سنة) مثل طريقة التقدم في الأشغال؛
15. مصاريف البحث والتطوير Research and Development Costs تشكل نفقات التنمية لأي مشروع داخلي، تثبيتا معنويا في الحالات التي تكون فيها تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة، وكانت المنشأة تنوي وامتلاك القدرة التقنية والمالية	تعتبر مصاريف البحث والتطوير أعباء قابلة للخصم بمجرد تحملها (في حدود مبلغ لا يتعدى 30% من الربح ولا يتعدى 200 000 000 دج سنويا)، مع ضرورة أن يعاد استثمار المبلغ المسموح بتخفيضه في إطار هذا البحث،

وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها، إضافة إلى إمكانية تقييم هذه النفقات بصورة صادقة، وتسجل كأعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة ولا يمكن تثبيتها (المادتين رقم 14.121 ورقم 15.121 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)، بينما تسجل مصاريف التطوير ضمن الأصول الثابتة المعنوية باعتبارها تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية وتحسين أداء الأصل ويمكن تحديد قيمتها بشكل موثوق فيه (بوعلاق و آخرون ، نوفمبر 2014، صفحة 622)، وتجد المنشأة صعوبة في الفصل بين مصاريف البحث ومصاريف التطوير وهذا ما يدفعها أحيانا إلى اعتبارها كأعباء عادية للدورة.	ويجب التصريح به للإدارة الضريبية وكذلك للهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي، وإذا لم تتم الاستجابة لهذه الشروط يعاد دمج مصاريف بحث التطوير في الربح الخاضع للضريبة. (المادة رقم 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009)).
16. الامتيازات الممنوحة للمستخدمين Privileges Granted to Users في نهاية كل سنة مالية تقوم المنشأة بتكوين مؤونات للوفاء بالتزاماتها تجاه مستخدميها في مجال المعاش وتكميلات التقاعد وتعويضات مقدمة الانصراف إلى التقاعد أو منافع مماثلة ممنوحة للمستخدمين، حيث محاسبيا تدرج هذه المنافع التي تمنحها المنشأة لمستخدميها سواء كانوا في وضعية نشاط أو غير نشاط في الحسابات كأعباء عندما يؤدي المستخدمون العمل المقرر في مقابل تلك المنافع، ويتم في نهاية السنة إثباتها في شكل أرصدة مبالغ التزامات المنشأة، والتي تحدد على أساس القيمة المحيطة لمجموع الالتزامات تجاه المستخدمين باستعمال فرضيات وطرق حسابية ملائمة. (المادتين رقم 1.136 ورقم 2.136 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)	يكون شرط الاعتراف بالمؤونة هو أن تكون محددة بوضوح ويتوقف حدوثها بفعل الأحداث الجارية، مع شرط تقييدها في حسابات السنة المالية وإظهارها في كشف الأرصدة المقدم لمصلحة الضرائب في نهاية السنة، وبالتالي لا يتم الاعتراف بمؤونات المعاشات والالتزامات المماثلة حيث تعتبر أعباء غير قابلة للخصم لعدم توفر تلك الشروط؛ (المادة رقم 141-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة 140 معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009))
17. تكاليف الاقتراض Borrowing Costs تدرج في الحسابات كأعباء للسنة المالية المترتبة فيها إلا إذا أدمجت في تكلفة أصل، ويوقف إدماج تكاليف الاقتراض في حالة انقطاع نشاط الإنتاج، ويتوقف عندما تنتهي عمليا الأنشطة الضرورية لتحضير الأصل قبل استعماله أو بيعه، والمبلغ المدمج في تكلفة أصل يناسب تكاليف الاقتراض التي كان من الممكن تفاديها لو لم يحصل الإنفاق المتعلق بهذا الأصل. (المادتين رقم 2.126 ورقم 3.126 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008)	أجازت القواعد الضريبية للمنشآت احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الضريبية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة (المادة رقم 141 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009))، ولم يتم الأخذ بعين الاعتبار تكاليف الاقتراض في تحديد تكلفة الأصل وتم اعتبارها مصاريف مالية تخفف من الوعاء الخاضع للضريبة.
18. الضريبة على أرباح الشركات Tax on Corporate Profits تعالج الضريبة على أرباح الشركات محاسبيا على أنها عبء وتسجل حسب طبيعتها في حسابات الأعباء، حيث	تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين (المادة رقم

تحسب على أساس النتيجة العادية (تستبعد النتيجة الاستثنائية)، ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الاستثنائية إلى النتيجة الصافية.	135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018)، وتعتبر هذه الضريبة بمثابة توزيع على الأرباح واعتبار الدولة كشريك له الحق، وهذا ما يبرر تسجيلها في حسابات النتائج وعدم تسجيلها في حسابات الأعباء، ويحسب مقدارها على أساس النتيجة الإجمالية، مع العلم أنها غير قابلة للخصم ضريبيا. (المادة 4-141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018).
--	---

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على أحكام النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري.

إن هذا الاختلاف في معالجة العناصر السابقة الذكر والتي تدخل في تحديد الربح، تفسر بوجود درجة ما من الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري في قبول أو رفض تلك العناصر محاسبيا عنه ضريبيا، وهذا بسبب اختلاف متطلبات القوانين والأحكام الضريبية عن نظيرتها المحاسبية، ومنه فإن النظام الضريبي الجزائري يعمل دائما على وضع شروط وحدود تخدم المالية العامة للدولة بهدف الوصول إلى تحديد ربح محاسبي يمثل الواقع، ومن ثم زيادة الإيرادات الضريبية، باعتبار أن الربح الضريبي أساسه الربح المحاسبي، وأي تغيرات في القاعدة المحاسبية سوف تؤثر بالضرورة على الوعاء الخاضع للضريبة.

ثالثا: الحلول المقترحة للتقليل من الاختلافات القائمة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر

يعمل النظام الضريبي على مراقبة هيكل النظام المحاسبي للموارد المالية للمنشأة من خلال تأثيره المزدوج على المحاسبة، تأثير مباشر من خلال إخضاع قواعد التسجيل المحاسبي له في تحديد الربح الضريبي، وتأثير غير مباشر على قرارات التسيير والإدارة، وكذلك على التسجيلات المحاسبية أيضا (Rossignol, 1999, p. 06)، حيث تعتمد الإدارة الضريبية على ما تقوم به المحاسبة المالية من تحضير للقوائم المالية، وذلك بتحديد دخل المنشأة أو المكلف الخاضع للضريبة، ومن ثم تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها، وهذا حسب ما تنص عليه القوانين الضريبية (Supérieur, september 2016, p. 23)، وقد ألزم النظام الضريبي على الاعتماد على التشريعات الضريبية في عرض وقياس المعلومات المالية المتعلقة بالمكلفين الخاضعين للضريبة، بما في ذلك نوع الدفاتر والسجلات المستخدمة في حصر وتبويب وتصنيف تلك المعلومات لتلبي في نهاية الأمر متطلبات آلية التحاسب الضريبي (البعاج ، 2011، صفحة 16)، ونظرا لهذه العلاقة بين النظامين التي وجب تحسينها بهدف خلق انسجام تكون له آثار إيجابية أكثر من آثاره السلبية في الرفع من الإيرادات المالية للدولة، وجبت محاولة البحث عن حلول من شأنها ضمان الوصول إلى تحديد دقيق للوعاء الضريبي الذي على أساسه تحسب الضريبة المستحقة بهدف تقليص الآثار الجبائية السابقة الذكر،

ومن ثم تقليص فجوة التعارض بين المحاسبة والضريبة في الجزائر، فقد أثبتت العديد من الدراسات أن الفضاء المالي تتم اعتمادا على كل من التقرير الضريبي والتقرير المحاسبي، وكذلك على الفجوة الموجودة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي (Lennox & and Others, 2013, p. 02)، حيث يتم التضليل في التقرير الضريبي عن طريق التضليل في الأرقام الحقيقية لبعض الإيرادات المعفاة ضريبيا، وكذلك التضليل في قيمة المصروفات أو الخسائر التي يجوز خصمها في قانون الضرائب، ومن ثم تخفيض الوعاء الضريبي باعتباره المادة التي ستأخذ أساسا لفرض الضريبة (الكفيف ، ديسمبر 2015، صفحة 111)، وهذا باستغلال الثغرات الموجودة في تحديد مفهوم الربح بين كل من النظام المحاسبي والضريبي، والتي سبقت الإشارة إليها. ولتفادي هذا يمكن اقتراح حلول تم تصنيفها كما يلي:

1. حلول مقترحة لتحقيق نتائج على المدى المتوسط:

بهدف تجنب الآثار الضريبية الناتجة عن الاختلاف القائم بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري، والتقليل من حدتها على الوعاء الخاضع للضريبة، نعرض أهم الحلول لذلك كما يلي:

- محاولة تكييف القواعد الضريبية مع محتوى النظام المحاسبي المالي بما يضمن عدم التقليل من الوعاء الضريبي (ما يتعلق بالدخل)، وخاصة فيما يخص قواعد تسجيل وخصم الأعباء المقبولة ضريبيا والأعباء المقبولة محاسبيا، إضافة إلى قاعدة تسجيل التثبيتات والاهتلاكات المتعلقة بها مع تقدير جيد لتكلفة اقتنائها، والأخذ بالقيمة المتبقية للأصل والخسارة المتعلقة به؛
- إعطاء أهمية للقواعد المحاسبية المقبولة ضريبيا؛
- التمييز بين التثبيتات والأعباء من الناحية الضريبية وإعطاء مفهوم دقيق لمفهوم الأصل ضريبيا؛
- إن اعتبار نفقات البحث والتطوير (التنمية) من الأعباء واجبة الخصم وليست تثبيتات معنوية، سيؤدي إلى خصمها مرة واحدة، ومن ثم التأثير على الوعاء الخاضع للضريبة، لذا تجب إعادة النظر والفصل فيها إن كانت نفقات تخصم فورا أو هي تثبيتات معنوية تمتلك على عدة سنوات؛
- من الأفضل رسمية عوائد القروض دون اعتبارها من التكاليف القابلة للخصم، حيث يتم تحميلها في حساب النتائج، مع مراعاة آثار ذلك على صافي الربح وعلى نصيب السهم من صافي هذا الربح؛
- لتفادي ضياع إيرادات الدولة الضريبية يجب اعتماد السياسات المحاسبية ذات الأثر الضريبي الأقل على الوعاء الخاضع للضريبة لحساب الضريبة؛

- اعتماد مفهوم القيمة العادلة إذا توافرت شروطها، كأن يكون هناك سوق حر مؤهل لتقدير القيم الحقيقية للأصول باختلاف أنواعها، مع وجود مثنين مؤهلين للقيام بهذه العملية وما يترتب عنها من متابعة مستمرة في نهاية كل سنة مالية.

2. حلول مقترحة لتحقيق نتائج على المدى الطويل:

من أجل الوصول إلى توافق لا نقول عنه كلي وإنما مقبول بين المحاسبة والضريبة في الجزائر مستقبلا يجب الأخذ بالمعطيات الآتية:

- إصدار كل من القوانين الضريبية والمحاسبية في وقت واحد، وهذا لتجنب أخذ بعض المعالجات بعين الاعتبار من أحدهما دون الأخرى؛

- معرفة الآثار الضريبية لتكاليف وعوائد الأحداث الاقتصادية ومحاولة إيجاد حلول لها، مع دراسة كافة جوانبها من ناحية تحليل التكاليف وأخذها بعين الاعتبار وتحليل العائد المترتب عنها؛

- الأخذ بعين الاعتبار الفجوة التي تظهر عند صياغة التشريعات الضريبية، وأحكام النظام المحاسبي المالي الذي هو بدوره له عدة أهداف أهمها توفير معلومات مالية ذات مصداقية لخدمة المستخدم؛(Dridi & Boubaker, 2015, p. 168)

- محاولة الوصول إلى توحيد من نوع خاص لكل من الأهداف والمبادئ والفروض وغيرها بين المحاسبة والضريبة؛(Jiraskova, 2015, p. 1182)

- اكتساب المعرفة وتعزيزها من طرف المحلل أو المراجع الضريبي عن العناصر التي يمكن أن تكون فيها التلاعبات التي تؤدي إلى التهرب الضريبي؛(Ayers. & And Others, 2009, p. 15)

- التحديد الدقيق والعميق لأوجه الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي؛

- إعداد إطار تصوري للنظام الضريبي الجزائري يحتوي على مجموعة من المبادئ تعمل على تقليص الفوارق بينه وبين النظام المحاسبي المالي، كالأخذ بمبدأ الحيادية على مستوى الدولة والإدارة الضريبية

والمنشآت؛(Gruet , avril 2004, pp. 34-35)

- اعتماد تدابير جبائية تتميز بالبساطة والوضوح وخالية من الغموض لتسهيل تحديد جيد للوعاء الضريبي(Cuzdriorean & Matis, 2012, p. 32)، حيث يجب ألا تكون التدابير الضريبية

المستحدثة محفزة لطرف على حساب الآخر؛

- وضع قاعدة بيانات جبائية تحتوي على ما جاءت به المحاسبة؛

- تحسين نظم المعلومات الضريبية بحوسبتها في الإدارة الضريبية مع الحرص على زيادة شفافيتها وتسريع دوران المعلومات بين المصالح المكونة لها ومنها إلى المكلفين؛

- فرض النظام المحاسبي المالي استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الضريبي عكس ما كان معمولاً به سابقاً حيث كانت المحاسبة مقيدة بإدماج القواعد الضريبية؛
- يعتبر الربح المحاسبي قاعدة لحساب الربح الضريبي بعد إدخال القواعد الضريبية للوصول لتحديد الضريبة المستحقة؛
- نتيجة للاختلاف بين بعض أحكام النظامين (المحاسبي والضريبي) في قياس صافي الربح، تظهر فروقات جبائية مختلفة يكون لها أثر في الوصول إلى تحديد صادق للوعاء الخاضع للضريبة ومنه الحصيلة الضريبية؛
- يأخذ التشريع الضريبي الجزائري بواقع الأمور عكس النظام المحاسبي المالي الذي يأخذ بواقع الأحداث والمعاملات، وهذا ما يؤدي إلى ظهور اختلافات في قبول ورفض بعض عناصر القوائم المالية ضريبياً عنه محاسبياً؛
- إن الاختلافات التي تنشأ عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، نتيجة الاختلاف بين قواعد ومفاهيم النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري من جهة وأهداف كل منهما من جهة أخرى، سوف تؤدي إلى آثار جبائية سوف تؤثر بالزيادة و/أو النقصان على هذا الوعاء؛
- تتمثل أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري فيما يخص اختلاف قواعد وأحكام كل منهما في حسابات خاصة من عناصر الأصول في الميزانية، في تقييم وإعادة تقييم التثبيتات، المخزونات، عقود الإيجار-التمويل، العقود طويلة الأجل، التثبيتات المالية (الأصول المالية غير جارية)، العمليات المنجزة بالعمولات الأجنبية، الإدماج (تجميع المنشآت والحسابات المدججة)؛
- الاختلاف الظاهر في كل من الاهتلاك حسب النظام الضريبي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، يؤدي إلى ظهور ضرائب مؤجلة، وهذا راجع للسياسة الضريبية للدولة، والاختلاف يكمن في قاعدة حساب الاهتلاك وفي طريقة حساب قسط الاهتلاك وفي مدة المنفعة؛
- الخسارة في القيمة لها أثر جبائي على المبلغ القابل للاهتلاك، ومن ثم على حساب أقساط الاهتلاك التي يمكنها أن تتغير بالزيادة أو النقصان، وهذا تبعاً لاختبارات نقصان القيمة من سنة لأخرى، ومنه التأثير على الوعاء الخاضع للضريبة؛
- تتمثل أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري فيما يخص اختلاف قواعد وأحكام كل منهما في حسابات خاصة من عناصر الأصول في الميزانية، في تغير التقديرات والطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء، مؤونات الأخطار والأعباء وترحيل الخسائر؛

- يدرج عنصر الإيراد حسب النظام المحاسبي المالي في الحسابات عندما يكون من المحتمل أن تعود إليه أي منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمنشأة، أما من الناحية الضريبية فتتحدد الإيرادات الخاضعة للضريبة من خلال الأرباح الفعلية، أي التي تحقق فعلا، أما الأرباح الدفترية غير المحققة فلا يشملها الدخل الخاضع للضريبة؛

- تحكم الأعباء للأغراض المحاسبية الفروض والمبادئ والسياسات التي تقوم عليها المحاسبة، بينما الأعباء للأغراض الضريبية يتحدد مفهومها طبقا لأحكام وتشريعات النظام الضريبي؛

- تساهم الحلول المقترحة في خلق انسجام ولو نسبي بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي في الوصول إلى تحديد الربح الخاضع للضريبة، ومن ثم تضيق الفجوة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر، مع ضرورة سيادة القواعد الضريبية باعتبارها أحد معالم سيادة الدولة.

2. التوصيات: إضافة للحلول المقترحة السابقة، يمكن أن نوصي بـ:

- ضرورة التفكير في الوصول إلى خلق علاقة بين المحاسبة والضريبة في الجزائر تخدم القوانين والتشريعات المتعلقة بتحديد الدخل، وهذا بمحاولة تكييف النظم الضريبية مع المستجدات والتطورات الدولية الحاصلة في المحاسبة؛

- إن محاولة الوصول إلى توافق، حتى ولو كان نسبيا، بين نظرة كل من المحاسبة والضريبة في تحديد الربح من شأنه أن يعمل على تقليص أو إخفاء الفجوة بين الربحين والحد من التهرب الضريبي لضمان الزيادة في الحصيلة الضريبية للدولة؛

- وضع أساس واضح وصريح عند تحديد الربح الخاضع للضريبة بهدف التقليل من حالة عدم الفهم التي تؤدي إلى التأويلات الشخصية في الممارسات المهنية للمحاسبة، ومن ثم فقدان الموضوعية في النتائج المقدمة؛

- محاولة الإشارة إلى الفروق بين النظام المحاسبي والضريبي، والتي تؤدي لآثار جبائية في مواد واضحة ومستقلة عن باقي المواد من التشريع الضريبي؛

- دراسة الأسباب التي أدت إلى وجود الفروق بين النظام المحاسبي والضريبي، ومحاولة الوصول إلى حلول لتفاديها أو التقليل منها حتى لا يكون أمام المكلفين بالضريبة حجة لتفسيراتهم الشخصية لهذه الفروق واستغلالها في التلاعب في تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة ومنه تحصيل ضريبة لا تمثل الواقع؛

- يجب على المصالح الضريبية أن تكون على دراية ومعرفة تامة بكيفية مسك المحاسبة لهذه الفروق الضريبية، وهذا لمعرفة كيفية التصرف معها في الوصول إلى صافي الربح الحقيقي الخاضع للضريبة؛

- يجب أن تكون القواعد التي تخص طريقة تحديد الوعاء الخاضع للضريبة متجانسة مع القواعد المحاسبية وأكثر مرونة، لتفادي التعديلات المتكررة، من أجل المحافظة على استقرار القوانين والحصول على ثقة المكلفين بالضريبة.

قائمة المراجع:

1. طرطار ،أ& ،عبد العالي ، م .(2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد *SCF* (الإطار النظري). (الجزائر :جسور للنشر والتوزيع .
2. عاشور كتوش . (2011). المحاسبة العامة (أصول ومبادئ سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي). الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية
3. عاشور ،ك .(2011). المحاسبة العامة وفقا للنظام المحاسبي المالي .(*SCF*) الجزائر : ديوان المطبوعات الجامعية .
4. عبد الرحمن عطية . (2011). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي . بدون دار نشر .
5. شنوف ،ش .(2008) .محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية. الجزائر : مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
6. بسباس ، أ .(2014). أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر (دراسة ميدانية بالإدارة الضريبية بالأغواط .(أطروحة دكتوراه في علوم التسيير . جامعة الأغواط ، الجزائر .
7. فايز ،س .(2015). أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي (دراسة حالة الجزائر .(أطروحة دكتوراه في علوم التسيير . جامعة البليدة 2.
8. اجوادي ،ت ،،بن خليفة ،ب& ،عبد اللاوي ، م .(2011). إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف الكشوف المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية .الملتقى الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر . جامعة ورقلة.
9. طرطار ،أ& ،عبد العالي ، م .(2014).إصلاح المحاسبي في الجزائر ومتطلبات تكييف قواعد النظام الضريبي وفق النظام المحاسبي المالي ، الملتقى العلمي الدولي الثاني حول الإصلاح الضريبي والتنمية الاقتصادية في الجزائر . جامعة البليدة
10. مبارك بوعلاق ، و وآخرون . (نوفمبر 2014). الإشكالية الضريبية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية. الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (*IAS-IFRS-IPSAS*) في تفعيل أداء المنشآت والحكومات-اتجاه النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب .
11. أحمد بوراس ، و محمد بوطلاعة . (2015). مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات من وجهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري. البحوث الاقتصادية والمالية(03).
12. بلخير بكاري، وخضير خبيطي . (2016). العلاقة المحاسبية الضريبية بين النظرية وواقع المنشآت الاقتصادية الجزائرية (دراسة حالة عينة من المنشآت الاقتصادية لسنة 2014). مجلة الباحث(16).
13. رمزي ،ج . م .(2009). إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية .أبحاث اقتصادية وإدارية.(06)
14. عاشور ،ك .(2009). متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (*IAS/IFRS*) في الجزائر .اقتصاديات شمال افريقيا.(06)

15. فاتح الكفيف . (ديسمبر 2015). أساليب ربط الضريبة وضمانات تحصيلها. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية (12).
16. قاسم محمد عبد اله البعاج . (2011). أثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في عملية التحاسب الضريبي (دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب فرع الديوانية). مجلة كلية الإدارة والاقتصاد (01).
17. مسامح مختار. (2008). النظام المحاسبي المالي الجزائري واشكالية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل، . أبحاث اقتصادية وإدارية، 194-195.
18. المادة رقم 03، القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، . (25 11، 2007). الجريدة الرسمية رقم 74.
19. المواد رقم 8.112، 9.112، 10.112 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون . (28 05، 2008). 11/07 الجريدة الرسمية رقم 27.
20. المواد من رقم 1.123 إلى رقم 6.123 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها . (25 03، 2009). الجريدة الرسمية رقم 19.
21. المادة 4-141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
22. المادة رقم 02 القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي . (s.d.).
23. المادة رقم 06، القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي . (s.d.).
24. المادة رقم 1.112 من القرار المؤرخ في 26 جويلية . (s.d.). 2008.
25. المادة رقم 1.112 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
26. المادة رقم 10 من القانون رقم 09-09، المؤرخ في 31/12/2009 المتضمن قانون المالية لسنة 2010. (بلا تاريخ). الجريدة الرسمية رقم 78.
27. المادة رقم 10.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي . (بلا تاريخ).
28. المادة رقم 108 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة . (s.d.). 2018.
29. المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
30. المادة رقم 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009). (بلا تاريخ).
31. المادة رقم 3-140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة 140 معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009). (بلا تاريخ).
32. المادة رقم 141 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (محدثة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2009). (بلا تاريخ).
33. المادة رقم 3-141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
34. المادة رقم 5-141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة . (s.d.). 2018 محدثة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة . (2009)

35. المادة رقم 141-5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة 140 معدلة بموجب المادة رقم 04 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009). (بلا تاريخ).
36. المادة رقم 143-1-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة (s.d.). 2018.
37. المادة رقم 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 9 من قانون المالية لسنة 2007، ونفس المادة من قانون المالية لسنة 2010، والمادة رقم 7 من قانون المالية لسنة 2012، والمادة رقم 6 من قانون المالية لسنة 2014). (بلا تاريخ).
38. المادة رقم 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
39. المادة رقم 156-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة (s.d.). 2018.
40. المادة رقم 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة 09 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009). (بلا تاريخ).
41. المادة رقم 174-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
42. المادة رقم 3.133 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
43. المادة رقم 53 من القانون رقم 08-13 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013، المتضمن قانون المالية لسنة 2018. (s.d.). الجريدة الرسمية 68.
44. المادة رقم 7.112 والمادة رقم 9.112 من القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي. (بلا تاريخ).
45. المادة رقم 7.121 من القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي (s.d.).
46. المادة رقم 7.121، القانون رقم 07/11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي (s.d.).
47. المادة رقم 7.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي. (بلا تاريخ).
48. المادة رقم 7.121، القانون رقم 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي. (بلا تاريخ).
49. المادة رقم 7.122 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
50. المادة رقم 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (معدلة بموجب المادة رقم 3 من قانون المالية لسنة 2018). (بلا تاريخ).
51. المادتين رقم 1.133 ورقم 2.133 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
52. المادتين رقم 1.135 ورقم 2.135 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (s.d.).
53. المادتين رقم 1.136 ورقم 2.136 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
54. المادتين رقم 14.121 ورقم 15.121 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
55. المادتين رقم 1-172 ورقم 2-172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018. (بلا تاريخ).
56. المادتين رقم 2.126 ورقم 3.126 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
57. المواد رقم 1.137 ورقم 3.137 ورقم 7.137 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (s.d.).
58. المواد من رقم 1.122 إلى رقم 9.122 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (s.d.).
59. المواد من رقم 1.124 إلى رقم 5.124 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
60. المواد من رقم 1.125 إلى رقم 4.125 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).

61. المواد من رقم 1.138 إلى رقم 5.138 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (بلا تاريخ).
62. المواد من رقم 1-173 إلى رقم 3-173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 (المادة رقم 3-173 معدلة بموجب المادة رقم 19 من قانون المالية لسنة 1997). (بلا تاريخ).
63. المواد من رقم 2.132 إلى رقم 15.132 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008. (s.d.).
64. صندوق النقد الدولي. (2007). دليل شفافية المالية العامة.
65. وليد، ب. ت. (2018). تبني المعايير الدولية للتقارير المالية في الدول العربية (IFRS. ص ١. العربي , Éd.)دائرة الشؤون المالية والحاسب الآلي.
66. Ayers., B., & And Others. (2009). Taxable Income as a Performance Measure: The Effects of Tax Planning and Earnings Quality. *Contemporary Accounting Research*, 26(01).
67. Azouani, N., & Oualikene, A. (2009). Divergences entre les règles comptables et les règles fiscales et solution possibles. *la revue des sciences commerciales*, 15(01).
68. Briigitte Doriath , & autres. (2008). *Comptabilité et Gestion des Organisations*. Paris : Dunod.
69. Cuzdriorean, D. D., & Matis, D. (2012). the Relationship between Accounting and Taxation Insight the European Union: The Influence of the International Accounting Regulation. *Annals Universities Apuleius, Series Economic*, 14(01).
70. Dridi , W., & Boubaker, A. (2015). An Assessment of the Linkage between Financial Reporting and Taxation in Tunisia. *International Business Research*, 08(04).
71. Gruet , T. (avril 2004). *Les incidences fiscales des IAS / IFRS en France*. Institut supérieur du commerce de Paris.
72. *Guide Pratique du Contribuable*. (2010). DIRECTION GENERALE DES IMPOTS: Edition Sahel .
73. Jiraskova, S. (2015). The Relationship between Tax and Book Income after Adoption IFRS in the Czech Republic in Comparison with Other European Countries. *Jouranal of Economics, Business and Management*, 12(03).
74. KPMG. (November 2013). *Comprendre les IFRS*.
75. Lennox, C., & and Others. (2013). Tax Aggressiveness and Accounting Fraud. *Journal of Accounting Research*, 00(00).
76. Ordonnance N° 75/35 du 29 Avril 197, J.O N°37 du 29 Mai 1975, portant Plant Comptable National, . (1976, 03 23). *arrêté du ministère des finances du 23 juin 1975, relatif aux modalités d'application du PCN*.
77. Rossignol, J.-l. (1999). Comptabilité et Fiscalité : Chronique d'un Relation « Impérieuse ». *Revue de comptabilité -controle- audit*, 2.
78. Supérieur, C. (september 2016). *Europe pour Accélérer la Convergence Fiscale Européenne*. L'Order des Expert Comptable, Paris