

الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في ظل قانون المالية لسنة 2022

Permanent differences between the financial accounting system and the Algerian tax system under the Finance Law of 2022

نسيم سحنون*1

¹المركز الجامعي الشهيد سي الحواس بركة، nassim.sahnoune@cu-barika.dz

تاريخ القبول : 30 / 12 / 2022

تاريخ الاستلام: 15 / 11 / 2022

ملخص:

يتعارض النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري فيما يتعلق بمعالجة الإيرادات والأعباء من أجل تحديد النتيجة الجبائية، فتتسبب فروقات دائمة ومؤقتة. تهدف الدراسة إلى البحث في تأثير قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، وذلك بالمقارنة بين أثر الفروقات الدائمة على النتيجة الجبائية والضريبة قبل تطبيق قانون المالية 2022 وبعد ذلك. توصلت الدراسة إلى أن التغييرات التي جاء بها قانون المالية 2022 ساهمت في تقليص الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

الكلمات المفتاحية: الفروقات الدائمة؛ النظام المحاسبي المالي؛ النظام الجبائي؛ قانون المالية 2022.

تصنيف Jel: M41؛ k34؛ E69

Abstract:

The financial accounting system contradicts the Algerian tax system with regard to the treatment of revenues and burdens in order to determine the tax result, so permanent and temporary differences arise. The study aims to research the impact of the Finance Law 2022 on permanent differences, by comparing the impact of permanent differences on the tax and tax result before and after the application of the 2022 Finance Law. The study concluded that the changes brought by the 2022 Finance Law contributed to reducing the permanent differences between the financial accounting system and the fiscal system.

Keywords : Permanent differences; the financial accounting system; tax system; the Finance Law 2022 ;

Jel classification code : M41 ; k34 ; E69 ;

1- مقدمة:

تعتبر الضرائب مصدرا أساسيا لتمويل خزينة الدولة من أجل القيام بالأنشطة الاقتصادية والاجتماعية، وللحفاظ على هذا المصدر تقوم السلطات العليا بإصدار لوائح وقوانين تضبط حساب الأساس الجبائي بالاعتماد على الأساس المحاسبي. لذا فالعلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي ذات أهمية بالغة لما لها من تأثيرات على مستوى المؤسسة والاقتصاد الوطني.

وقد أدت هذه العلاقة إلى قيام الدول بتطوير مناهج مختلفة، فوضعت كل دولة بعض اللوائح حول كيفية إنشاء العلاقة بين قواعد المحاسبة والضرائب. ومع ذلك، فبعض الدول مثل الولايات المتحدة، وإنجلترا، وكندا، استراليا،... اعتمدت النظام المحاسبي الأنجلوسكسوني المرتكز على ثقافة السوق المالي والمستقل عن الجبائية، أما بعض الدول مثل ألمانيا وفرنسا وإيطاليا، اليونان، البرتغال اعتمدت النظام المحاسبي الأوروبي المؤيد لثقافة البنوك والمرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالجبائية.

أما في الجزائر فإن النظام المحاسبي المالي الذي صدر سنة 2007 وبدأ تطبيقه في 2010/1/1، يعتبر مستوحى من معايير المحاسبة الدولية، ولكنه يتعارض مع النظام الجبائي في معالجة بعض العناصر، ما يؤدي إلى حدوث فروقات دائمة ومؤقتة، وفي إطار تحديد الأساس الخاضع للضريبة من طرف المؤسسات عرف قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعديلات من خلال قوانين المالية، كما صدر قانون المالية لسنة 2022 بتغييرات هامة فيما يتعلق بالعناصر المكونة للفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي.

الإشكالية: في سياق العرض السابق يمكن طرح إشكالية الدراسة على النحو التالي:
ما أثر قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري؟
الفرضية: يساهم قانون المالية 2022 في تخفيض الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

أهداف البحث:

- التعرف على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري.
- مدى مساهمة قانون المالية 2022 في ظل الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي.

منهج البحث:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي في عرض الإطار النظري للدراسة من خلال الكتب والمجلات العلمية والقوانين وكذا المنهج التحليلي من خلال المقارنة بين الفروقات الدائمة قبل قانون المالية 2022 والفروقات الدائمة وفقاً لما جاء به قانون المالية 2022.

الدراسات السابقة:

- دراسة المختار بنكوس نشيدة معزوز، 2021، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري - دراسة حالة إنتاجية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 16، العدد 02.

هدفت الدراسة إلى إبراز أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري. ولتحقيق الهدف تمعرض العلاقة بين النظامين وعناصر الاختلاف بينهما فيما يخص الاعتراف والإدراج للأعباء والإيرادات، كما تم عرض دراسة حالة توضيحية تطبيقية تبين طريقة الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية والتي تتم خارج المحاسبة من خلال الجدول رقم 09 للحزمة الجبائية المعتمدة من قبل الإدارة الضريبية.

توصلت الدراسة إلى أن الاختلاف بين المحاسبة والجبائية أدى إلى اختلاف في النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية مع ظهور فروقات دائمة وفروقات مؤقتة نتيجة للاختلاف في توقيت وقيمة التسجيل لبعض الأعباء والإيرادات مع ظهور الضريبة المؤجلة.

- دراسة ناصر مراد، واقع النظام الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي، 2016، مجلة دراسات جبانية، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 5، العدد 1.

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى توافق النظام الضريبي الجزائري مع تطبيق النظام المحاسبي المالي. ولتحقيق الهدف تم استعراض الاختلافات ما بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، وكذلك دراسة الجهود المبذولة من أجل تضيق فجوة هذه الاختلافات، وأخيرا اقتراح التوصيات اللازمة لتقليص هذه الاختلافات.

- دراسة بلدية وحيد، المعالجة الجبائية للأعباء للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، المجلد 16، العدد 2، 2021.

هدفت الدراسة إلى إبراز كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية فيما يتعلق بالمعالجة الجبائية للأعباء.

ولتحقيق الهدف تم تسليط الضوء على النظام الجبائي الجزائري وأهم الضرائب والرسوم المشكلة له والمعالجة الجبائية للأعباء، وأخيرا الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

من خلال عرض الدراسات السابقة يتبين أن الدراسة الحالية تختلف مع الدراسات السابقة فيما يتعلق بالفروقات التي تؤثر في تحديد النتيجة الجبائية، حيث تناولت الدراسات السابقة الفروقات الدائمة والمؤقتة التي تنشأ نتيجة الاختلاف بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للأعباء بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، أما الدراسة الحالية فتناولت أثر ما جاء به قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم البحث إلى ثلاثة محاور أساسية كما يلي:

- الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وقانون المالية.
- الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.
- أثر قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.

2- الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وقانون المالية:

سيتم تناول ماهية النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، وأخيرا ماهية قانون المالية.

1-2- ماهية النظام المحاسبي المالي:

سنستعرض ماهية النظام المحاسبي المالي من خلال التطرق إلى: تعريفه، الإطار القانوني له، ومميزاته وأهدافه.

1-1-2- تعريف النظام المحاسبي المالي:

عرفت المادة 3 من قانون 11-07 النظام المحاسبي المالي: "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية". (القانون 11-7 مؤرخ في 2007/11/25، 2007)

2-1-2- الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي:

أصدر القانون الجزائري مجموعة من النصوص لتحديد أساسيات النظام المحاسبي المالي وهي: (قذوري و بن عواق، 2018، الصفحات 63-64)

- نص القانون رقم 11/7 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/5/26 يتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07.
- القرار الوزاري المؤرخ في 2008/7/26 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

- المرسوم التنفيذي رقم 11/09 المؤرخ في 2009/4/7، يتضمن تنظيم عملية المسك المحاسبي بالطريقة الآلية وخاصة عملية تحديد وتأطير البرامج الآلية.
- التعليمية الوزارية (وزارة المالية) رقم 02 بتاريخ 2009/10/29، والمتضمنة التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي 2010.

2-1-3- مميزات النظام المحاسبي المالي:

يتميز النظام المحاسبي المالي بأربعة استحداثات أساسية والمتمثلة في: (عنون و ضويفي ، 2021 ، الصفحات 582-583)

- اعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي والذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكيف مع الاقتصاد الجديد وإنتاج معلومة مفصلة؛
- إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسير التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، تقييمها وإعداد الكشف المالية، والذي يحد من مخاطر التدخل الإرادي واللاإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهيل فحص الحسابات؛
- التكفل باحتياجات المستثمرين، الحالية أو المحتملة، الذين يملكون معلومة مالية عن المؤسسات على حد سواء منسقة، قابلة للقراءة وتسمح بالمقارنة واتخاذ القرار؛
- إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.

2-1-4- أهداف النظام المحاسبي المالي:

يمكن إبراز أهم الأهداف المنتظرة من تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي: (بن حواس ، 2020 ، الصفحات 155-156)

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية،
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام،
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة،
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنيبه اختلاف الطرق المحاسبية،
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات،
- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية،
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية،
- العمل على ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة الشركات)،
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة،
- التمكن من قابلية مقارنة المؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي،
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة في التسيير.

2-2- ماهية النظام الجبائي:

2-2-1- تعريف النظام الجبائي:

من التعاريف التي تناولت النظام الجبائي:

- النظام الجبائي وفقا للمفهوم الواسع: "مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف" (سعيد عبد العزيز، 2000، صفحة 15) كما ورد في (طالب و قلادي، 2018، صفحة 325)
- النظام الجبائي وفقا للمفهوم الضيق: "هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط ثم التحصيل". (أحمية، 2016، صفحة 75)
- عرفه عطية عبد الواحد بأنه مجموعة من الضرائب المطبقة في لحظة معينة في بلد معين، بالإضافة إلى الجهاز المسؤول عن ضمان الاقتطاع الضريبي اللازم لتمويل تدخل السلطة العامة. (بودرة و عبيرات، 2016، صفحة 329)

من التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف للنظام الجبائي على أنه مجموعة الضوابط التي تنظم استقطاع مجموعة الضرائب المطبقة في لحظة معينة في بلد معين.

2-2-2- مقومات النظام الجبائي:

تتمثل مقومات النظام الجبائي فيما يلي: (رأفت، رشا، و ولاء، 2000، صفحة 5) كما ورد في (أحمية، 2016، صفحة 76)

2-2-2-1- التشريع الضريبي: ويقصد به مجموعة اللوائح والقوانين والتشريعات الصادرة من الجهات المتخصصة، والتي تختص بإصدار القانون الضريبي المتعلق بفرض الضرائب، وتنظيم أساليب تحصيلها وكذلك أحكام المحاكم وقرارات اللجان المتعلقة بالمنازعات الضريبية.

2-2-2-2- الإدارة الجبائية: وتضم الجهات الحكومية (وزارة المالية وإدارة الضرائب) التي تسهر على تطبيق التشريع الضريبي بأحكامه ونصوصه، لتحصيل الضرائب بأنواعها المختلفة. وبذلك فإن الإدارة الضريبية هي الجهة المختصة بكل من تنفيذ قوانين الضرائب، وتحصيل الموارد العامة للدولة، ومتابعة المكلفين. أجهزة تتولى تنفيذ القانون الضريبي من خلال الحصر والربط والتحصيل للضريبة والرقابة الضريبية والمنازعات. الضرائب، وعليه فإن إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية تتمثل بلا شك في وجود إدارة ضريبية ذات كفاءة.

2-2-2-3- المجتمع الجبائي: وهو المجتمع الخاضع للتشريع الجبائي، سواء أكان فردا، أم كيانات طبيعية أو اعتبارية.

2-2-3- أنظمة الإخضاع الجبائي في الجزائر:

تعتمد الإدارة الجبائية الجزائرية لتقدير المادة الخاضعة للمكلفين بالضريبة على نظامين للإخضاع الجبائي وذلك كما يلي: (عيسى، عيسى سماعيل، دور الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا (الفترة 2016-2021)، 2021، الصفحات 157-158)

2-2-3-1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

هو نظام تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 2007، حيث يخضع له صغار المكلفين بالضريبة سواء الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بما فيهم أصحاب المهن الحرة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 8.000.000 دج، حيث يتميز هذا النظام بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة جاء ليحل محل النظام الجزاف المعمول به من قبل، صف إلى ذلك أن المكلفين بالضريبة التابعين له (النشاطات التجارية الصغيرة) غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة وإنما سجل للمبيعات والمشتريات يكون مؤشر عليه من طرف إدارة الضرائب، كما أنهم غير ملزمين بإيداع تصريحات جبائية شهرية (نموذج G50) ما عدا بالنسبة للتصريح بالوجود عند بداية ممارسة النشاط وكذا التصريحات السنوية برقم الأعمال التي يودع لدى مصلحة الوعاء التابع لها مكان ممارسة النشاط.

تجدر الإشارة إلى أن المكلفين التابعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة بإمكانهم طلب من الإدارة الجبائية الخضوع للنظام الحقيقي في حالة مسكهم لمحاسبة منتظمة بدون إمكانية الرجوع مرة أخرى لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة.

2-2-3-2- النظام الحقيقي:

يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة (النشاط الانتاجي، البيع بالجملة، نشاط التصدير والاستيراد، الأشغال العمومية، البنوك والتأمينات...) من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 8.000.000 دج، حيث يركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في أجل معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من صحة تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ، كما أن المكلفين بالضريبة التابعين له ملزمون بمسك محاسبة منتظمة طبقاً لأحكام النظام المحاسبي المالي، وهم بذلك مطالبون بمسك ثلاثة دفاتر محاسبية على الأقل دفتر لليومية، ودفتر الأستاذ وكذا دفتر الجرد، بالإضافة إلى الوثائق الثبوتية الأخرى (فواتير الشراء والبيع وغيرها)، صف إلى ذلك أن المكلفين بالضريبة التابعين له يخضعون للرقابة الدورية لإدارة الضرائب من أجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرفهم علاوة على تعرضهم لعقوبات جبائية وجزائية في حالة عدم مصداقيتها.

ومن الضرائب التابعة للنظام الحقيقي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة،

3-2- ماهية قانون المالية:

في إطار استعراض ماهية القانون المالية سنتطرق إلى تعريفه وأنواعه ومحتواه.

1-3-2- مفهوم قانون المالية:

- قانون المالية هو وثيقة مالية سنوية محضرة من قبل السلطة التنفيذية ومصادق عليها من قبل البرلمان والتي تحدد طبيعة المبالغ التي تخص موارد الدولة وأعبائها المنتظر تنفيذها وذلك في إطار احترام

التوازنات العامة.(السيد، 1984، صفحة 169) كما ورد في(بوشخي، 2011، صفحة 31)

2-3-2- أنواع قانون المالية: يمكن تقسيم قوانين المالية في الجزائر إلى نوعين:(سعودي و سي محمد، 2021، صفحة 332)

1-2-3-2- قانون المالية العادي: يعتبر ترجمة للسياسة المالية للدولة خلال السنة الكاملة فهو يتضمن الاعتمادات السنوية للدولة والميزانية الملحقة والحسابات المالية للدولة خلال سنة كاملة ويعتبر قانون المالية السنوي أكثر أنواع قوانين المالية أهمية لكون الأنواع الأخرى تعتمد عليه في وجودها بحيث يعتبر موضوعا لها، فهي إما أن تصدر معدلة أو مكتملة له وإما أن تصدر الإثبات التنفيذ الفعلي لما جاء به.

2-2-3-2- قانون المالية التكميلي: وهو استثناء ويأتي لإتمام قانون المالية للسنة أو تعديله وذلك خلال السنة الجارية عند حدوث عدم التوازن الكبير بين النفقات والإيرادات وذلك بأن يقل حجم الإيرادات الفعلية عن تلك المتوقعة بسبب الهزات التي يتعرض لها الاقتصاد أو التقلبات المالية والكوارث الطبيعية وغيرها ولهذا يكون هدف قوانين المالية التكميلية هو إتمام حجم الإيرادات عن تلك المتوقعة، وقد وقع الأمر عدة مرات في الجزائر وذلك نتيجة للهزات التي عرفتها الأسواق البترولية والتي انعكست سلبا على إيرادات الخزينة العمومية ولذلك كان من الضروري جعل قانون المالية للسنة يتمشى والمستجدات الجديدة؛ وعرفت الجزائر خلال العقدين الماضيين 14 قانون مالية تكميلي وهو دليل على ضعف الاستشراف وعدم الاستقرار السياسي.

3-3-2- محتوى قانون المالية:

يحتوي قانون المالية على بابين:(بوشخي، 2011، صفحة 31)

2-3-3-1- الباب الأول: يتضمن الترتيبات المتعلقة بطرق ووسائل تحصيل الإيرادات وعمليات القروض الموجهة لتغطية نفقات الخزينة العامة، والمعطيات العامة التي تضمن التوازن المالي. بمعنى أنه يحتوي على أحكام خاصة متعلقة بالإيرادات العامة كإحداث الضرائب والرسوم أو إلغاء الضرائب والرسوم أو تغيير معدلاتها أو أحكامها.

2-3-3-2- الباب الثاني: يتضمن الترتيبات المتعلقة بالميزانية العامة والتي تحدد المبلغ الإجمالي للاعتمادات المخصصة للخدمات والنفقات الخاصة بكل وزارة أي أنه يحتوي على الاعتمادات المالية المرصودة لنفقات التسيير ونفقات التجهيز.

من العرض السابق للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي وقانون المالية، يتضح جليا النظام المحاسبي المالي يعد قاعدة أساسية للنظام الجبائي، كما أن قانون المالية يعتبر مصدرا أساسيا للتشريع الجبائي.

3- الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

1-3- الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري:

نتج عن تطبيق النظام المحاسبي المالي عدة فروقات مع النظام الجبائي، ويرجع ذلك إلى عدة عوامل نلخصها فيما يلي: (ناصر ، 2016، الصفحات 56-57)

- يركز النظام المحاسبي المالي على مبدأ أولوية الحقيقة الاقتصادية، بينما يركز النظام الجبائي على الشكل القانوني.
- يعمل النظام المحاسبي المالي على الاستجابة لاحتياجات المستثمرين، بينما يعمل النظام الجبائي على تعظيم الإيرادات الضريبية.
- يعمل النظام المحاسبي المالي على تدعيم الشفافية والمصادقية والحيادية في عرض القوائم المالية، بينما يعمل النظام الجبائي على تحقيق أهداف مالية اقتصادية واجتماعية وسياسية.

ويمكن تقسيم أهم الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي إلى قسمين: فروقات مؤقتة، وفروقات دائمة.

فالفروقات المؤقتة هي تلك الفروق التي تنشأ بين القية الدفترية المعدلة للأصل أو الالتزام الوارد في قائمة المركز المالي والأساس الضريبي المستخدم لحسابها ويمكن أن تكون الفروق المؤقتة فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وفروق مؤقتة قابلة للخصم أو التنازل (حميدات ، 2019، صفحة 790).

وتتعلق الفروقات المؤقتة بما يلي: (عيسى ، 2022، الصفحات 206-236)

- المصاريف المالية والآتوى والأتعاب.
- إعانات الاستغلال والتوازن والتجهيز.
- عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي.
- مؤونات وخسائر قيم غير مقبولة للخصم الجبائي.
- مصاريف التطوير القابلة للتثبيت.
- الأعباء الجبائية القابلة للخصم وغير المدفوعة خلال الدورة المحاسبية.
- الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة.
- العناصر ذات القيمة المنخفضة.
- خسائر السنوات السابقة.
- التثبيتات المحصل عليها مجانا.
- إيرادات وأعباء الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة.
- فرق إعادة تقييم التثبيتات القابلة للاهلاك.

2-3- مفهوم الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي:

يمكن تعريف الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبة المالي والنظام الجبائي كما يلي:

- الفروقات الدائمة هي اختلافات دائمة بين المحاسبة المالية والتشريعات الضريبية في الاعتراف ببعض الإيرادات والمصاريف. فهناك بعض الدول تقوم على سبيل المثال بعدم الاعتراف ببعض المصاريف على الإطلاق وتقوم بإعفاء بعض الإيرادات من ضريبة الدخل بشكل دائم لأسباب اقتصادية أو اجتماعية، في حين تكون هذه المصاريف واجبة التزليل وتكون الدخل تمثل إيراد يجب الاعتراف به وفق المحاسبة المالية. (أبو نصار و حميدات، 2016، صفحة 204)

- تنشأ الفروقات الدائمة نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية مختلفة عن معاملتها لأغراض محاسبية، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يمتد تأثيرها إلى الدورات اللاحقة، فالجبائية قد تستبعد خصم بعض الأعباء أو تضع أسقف معينة لا يجب تجاوزها أو تقل خصم بعض الأعباء بشروط محددة أو تستبعد بعض الإيرادات من الخضوع للضريبة. (عيسى ، 2022، صفحة 237)

3-3- الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري قبل قانون المالية 2022:

تتمثل أهم الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري فيما يلي: (عيسى ، جبائية ومحاسبة المؤسسة، 2022، الصفحات 237-251)

3-3-1- حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف الإشهار المالي: حدد القانون الجبائي الحد الأقصى المقبول للخصم من الربح الجبائي، من خلال ما يلي:

- الهدايا المختلفة غير قابلة للخصم، ماعدا الإشهارية ما لم تتجاوز قيمتها 500 دج للوحدة.
 - الإعانات والتبرعات والهبات الممنوحة للمؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني عندما لا يتجاوز مبلغها 2000.000 دج سنويا.
 - مصاريف الإشهار المالي والكفالة والرعاية (Sponsoring) الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرة الشباب في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية في حد أقصاه 30.000.000 دج.
- بينما النظام المحاسبي المالي لا يحدد أسقفا لخصم هذه الأعباء من الإيرادات.

3-3-2- الأعباء الجبائية غير القابلة للخصم:

يعتبر القانون الجبائي الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، الرسم على امتلاك السيارات الخاصة من طرف الشركات، بالإضافة إلى العقوبات والغرامات من الأعباء الجبائية غير القابلة للخصم، أما النظام المحاسبي المالي فيسمح بتسجيل هذه الأعباء محاسبيا (د/64 بالنسبة للضرائب والرسم، د/656 بالنسبة للغرامات والعقوبات، د/69 بالنسبة للضرائب على النتائج).

3-3-3- أقساط الاهلاكات غير القابلة للخصم:

بالنسبة للسيارة السياحية فإن قسط الاهلاك المقبول جبائيا على أساس قيمة شراء موحدة قدرها 1000.000 دج، غير أن هذا السقف لا يؤخذ بعين الاعتبار إذا كانت هذه السيارة تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة، أما النظام المحاسبي المالي فلا يضع سقفا.

3-3-4- مصاريف البحث والتطوير:

حدد القانون الجبائي السقف بالنسبة لمصاريف البحث والتطوير في حدود 10% من مبلغ الربح الخاضع للضريبة دون تجاوز حد أقصى قدره: 100.000.000 دج. شريطة إعادة استثمار المبالغ المرخص بخصمها مع التصريح لدى الإدارة الجبائية وكذا الهيئة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي.

3-3-5- مصاريف أخرى غير قابلة للخصم جبائيا: وهي كما يلي:

- الأجور التي يتقاضاها صاحب المؤسسة الفردية عند حساب الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الأجور الممنوحة لزوج مستغل مؤسسة فردية أو لزوج شريك في شركة غير قابلة للخصم إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني أو يشتغل نفس منصب العمل.
- مختلف الأعباء ومصاريف الإيجار الخاصة بالمباني غير مخصصة مباشرة للاستغلال.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندق والعروض غير المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- الأعباء المستوفية لشروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما تفوق قيمة الفاتورة باحتساب كل الرسوم 300.000 دج.

- إيجارات ونفقات الصيانة وتصلح السيارات السياحية عندما لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.
- تسقيف النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية في حدود 1% من رقم الأعمال السنوي (أعباء الإشهار، تكاليف تجديد واجهات الصيدليات، التكفل بمصاريف السفر والتنقل لمهنيي الصحة،).

3-3-6- فروقات ناتجة عن عقود الإيجار - التمويل:

ينص النظام المحاسبي المالي على معالجة عقود الإيجار التمويلي لدى المستأجر كأي أصل تملكه المؤسسة، أما القانون الجبائي فينص على معالجته كعقد إيجار بسيط حيث اعتبر المؤجر هو المالك للعين المؤجرة والذي يتعين عليه تسجيله كأصل ثابت، ومن ثم يحق له تطبيق الاهتلاك الجبائي على أساس الاهتلاك المالي للقرض الإيجاري، كما ينص على تسجيل الإيجارات المقبوضة من طرفه كإيرادات خاضعة للضريبة، في حين يسجل المستأجر تلك المبالغ المدفوعة من طرفه كأعباء قابلة للخصم من أجل تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة. وعليه يتعين على المستأجر إعادة دمج أعباء الاهتلاك المطبقة على الأصل وكذا خصم مبالغ الإيجارات المسددة من طرفه، كما يتعين على المؤجر دمج مبالغ الإيجارات المحصل عليه من جهة وكذا خصم الاهتلاكات المتعلقة بالأصل المؤجر من جهة أخرى.

3-3-7- فوائض القيمة غير الخاضعة للضريبة:

ينص القانون الجبائي على إعفاء فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيات المحققة بين الشركات التابعة لنفس المجمع، وكذا فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول في إطار عمليات القرض الإيجاري.

كما ينص على معالجة فائض القيمة الناتج عن التنازل عن التثبيات جبائيا باحتسابه في حدود 70% من قيمته (يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 30%) إذا كان يشمل تثبيات تم اكتسابها أو إنجازها منذ 3 سنوات على الأكثر (فائض قيمة قصير الأجل). واحتساب فائض القيمة في حدود 35% من قيمته (يعتبر كإيراد غير خاضع بنسبة 65%) إذا كان يشمل تثبيات تم اكتسابها أو إنجازها منذ أكثر من 3 سنوات (فائض قيمة طويل الأجل). على أن يتم إعفاؤه بالكامل في حالة إعادة استثماره في أجل 3 سنوات من تحقيقه (فائض قيمة معاد استثماره). في حين يعتبر SCF إيراد كباقي الإيرادات يسجل في د/752.

3-3-8- قسائم الأرباح الموزعة على الشركات:

يتم إخضاع الأرباح الموزعة على الشركات التي سبق وأن تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة لاقطاع من المصدر بنسبة 5% محررة من الضريبة، لذا يتعين استبعاد هذه الأرباح الموزعة عند تحديد النتيجة الجبائية، بينما تعتبر هذه التوزيعات للأرباح محاسبيا كإيرادات مالية تدخل في حساب الربح المحاسبي.

3-3-9- نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة:

من أجل تشجيع نشاط البورصة في الجزائر أعفى المشرع الجزائري نواتج وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة، في حين يعتبر SCF هذه النواتج وفوائض القيمة إيرادات كغيرها من الإيرادات المسجلة محاسبيا في الصنف 07.

4-3- الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري حسب قانون المالية 2022:

- بقيت اغلب الفروقات الدائمة كما هي وفقا لما هو معمول به قبل سنة 2022، ويتعلق الأمر بما يلي:
- مصاريف الإشهار المالي والكفالة والرعاية (Sponsoring) الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرة الشباب.
 - الأعباء الجبائية غير القابلة للخصم.
 - مصاريف البحث والتطوير.
 - فوائد القيمة غير الخاضعة للضريبة.
 - قسائم الأرباح الموزعة على الشركات.
 - نواتج وفوائد القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية المسعرة في البورصة.

أما التغييرات التي أحدثها قانون المالية 2022 فيما يتعلق بالفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي فهي كما يلي:

4-3-1- حصص الهدايا والتبرعات ومصاريف إيجار وإصلاح وصيانة السيارة السياحية:

حسب المادة 50 من قانون المالية 2022 تعدل وتتم أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن: (قانون رقم 16-21 مؤرخ في 2021-12-30، 2021)

- الهدايا المختلفة باستثناء التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره: 500.000 دج.
- الإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره: 4000.000 دج.
- حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا، وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج سنويا عن كل مركبة.

4-3-2- أقساط الاهتلاكات غير القابلة للخصم:

حسب المادة 43 من قانون المالية 2022 تعدل وتتم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهلاكات المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء للوحدة قدرها 3000.000 دج. لا يطبق 3000.000 دج إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة. (قانون رقم 16-21 مؤرخ في 2021-12-30، 2021)

4- أثر قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري

لإبراز أثر قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، سنتطرق إلى ما يلي:

4-1- النتيجة الجبائية والفروقات الدائمة بين SCF والنظام الجبائي في ظل قانون المالية 2022:

النظام المحاسبي المالي لا يفرض حدودا وأسقفا على المصاريف والإيرادات، بينما النظام الجبائي يفرض قيودا مما يؤدي إلى حدوث فروقات دائمة ومؤقتة تؤثر على النتيجة الجبائية للمؤسسة، حيث تتحدد النتيجة الجبائية للمؤسسة وفق العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي + الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

إن التغييرات التي أحدثها قانون المالية 2022 فيما يتعلق بالفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي لها أثر على النتيجة الجبائية للمؤسسة من خلال:

4-1-1- أثر الهدايا الإشرارية على النتيجة الجبائية في ظل قانون المالية 2022:

وهو ما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (01): مصاريف الهدايا الإشرارية المنفقة والاستردادات لسنتي 2021 و2022

الاستردادات (دج)		القيمة الإجمالية (دج)	السعر الوحدوي (دج)	الكمية (وحدة)	الحالات
2022	2021				
0	0	250.000	500	500	الحالة الأولى
100.000	0	350.000	500	700	
250.000	0	500.000	500	1000	
350.000	0	600.000	500	1200	
110.000	110.000	360.000	600	600	الحالة الثانية
210.000	160.000	560.000	700	800	
248500	298500	673500	850	750	
0	0	200.000	400	500	الحالة الثالثة
0	0	225000	500	450	
0	0	262500	370	350	
0	0	90.000	300	300	
0	110.000	360.000	600	500	الحالة الرابعة
0	250.000	500.000	1000	500	
100.000	350.000	600.000	1200	500	

المصدر: من إعداد الباحث بناء على المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 (المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021)، والمادة 50 من قانون المالية 2022 (قانون رقم 16-21 مؤرخ في 30-12-2021، 2021)

من الجدول يمكن توضيح أثر الهدايا الإشرارية وفقا لما جاء به قانون المالية 2022 على النتيجة الجبائية من خلال الحالات التالية:

4-1-1-1- الحالة الأولى:

إذا زاد عدد الهدايا الإشرارية عن 500 هدية دون تجاوز 500 دج لكل هدية، فإنفاق نفس المبلغ في سنة 2021 وسنة 2022 تتغير النتيجة الجبائية، ففي سنة 2021 تعتبر هذه المصاريف مقبولة جبائيا أما في سنة 2022 فما زاد عن 500 هدية يعتبر غير مقبول، وبالتالي فما جاء به قانون المالية 2022 في هذه الحالة ساهم في زيادة النتيجة الجبائية.

4-1-1-2- الحالة الثانية:

إذا زاد عدد الهدايا الإشهارية عن 500 هدية وتجاوزت قيمة كل هدية 500 دج، فإذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية تساوي نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج، فإن المبلغ غير المقبول جبائياً هو نفسه، وبالتالي ما جاء به قانون المالية 2022 في هذه الحالة ليس له أثر على النتيجة الجبائية من خلال إنفاق نفس المبلغ في سنتي 2021 و2022.

أما إذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية أكبر من نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج، فإن ما جاء به قانون المالية 2022 في هذه الحالة يؤثر في زيادة النتيجة الجبائية من خلال إنفاق نفس المبلغ في سنتي 2021 و2022.

أما إذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية أقل من نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج فإن ما جاء به قانون المالية 2022 في هذه الحالة يؤثر في تخفيض النتيجة الجبائية من خلال إنفاق نفس المبلغ في سنتي 2021 و2022.

4-1-1-3- الحالة الثالثة:

إذا لم يتجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية ولم تتجاوز قيمة كل هدية 500 دج، فبإنفاق نفس المبلغ في سنة 2021 وسنة 2022 لا يؤثر على النتيجة الجبائية، وبالتالي ما جاء به قانون المالية 2022 في هذه الحالة ليس له أي أثر على النتيجة الجبائية.

4-1-1-4- الحالة الرابعة:

إذا لم يتجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية وتجاوزت قيمة كل هدية 500 دج، فبإنفاق نفس المبلغ في سنتي 2021 و2022 تتغير النتيجة الجبائية، ففي سنة 2021 تعتبر هذه المصاريف غير مقبولة جبائياً، أما في سنة 2022 فتعتبر هذه المصاريف مقبولة جبائياً حتى بلوغ الحد الأقصى المسموح به وهو 1000 دج للهدية الواحدة، وبالتالي فتطبق قانون المالية لسنة 2022 في هذه الحالة يؤدي إلى تخفيض النتيجة الجبائية.

4-1-2- أثر التبرعات والإعانات والهبات على النتيجة الجبائية في ظل قانون المالية 2022:

وهو ما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (02): مصاريف التبرعات والإعانات والهبات المنفقة والاستردادات في سنتي 2021 و2022

المبالغ (دج)					الاستردادات (دج)
5000.000	4000.000	2500.000	2000.000	1800.000	
3000.000	2000.000	500.000	0	0	2021
1000.000	0	0	0	0	2022

المصدر: من إعداد الباحث بناء على المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 (المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021)، والمادة 50 من قانون المالية 2022 (قانون رقم 16-21 مؤرخ في 2021-12-30، 2021).

من الجدول يتضح أن المؤسسة إذا أنفقت نفس المبلغ في سنتي 2021 و2022 تتغير النتيجة الجبائية، فالحد الأقصى المقبول جبائياً قبل قانون المالية 2022 هو 2000.000 دج.

الفرق $4000.000 - 2000.000 = 2000.000$ دج. يضاف إلى النتيجة. وبالتالي فتطبق قانون المالية لسنة 2022 في هذه الحالة أدى إلى تخفيض النتيجة الجبائية بمقدار 2000.000 دج من خلال إنفاق نفس المبلغ 4000.000 دج في سنتي 2021 و2022.

4-1-3- أثر أقساط اهتلاك السيارة السياحية على النتيجة الجبائية في ظل قانون المالية 2022:

وهو ما يوضحه الجدول الموالي:

جدول رقم (03): أقساط اهتلاك السيارة السياحية والاستردادات في سنتي 2021 و2022

قسط الاهتلاك السنوي (دج)	150.000	200.000	400.000	500.000	600.000	700.000
الاستردادات (جـ)	2021	0	0	200.000	300.000	400.000
	2022	0	0	0	0	100.000

المصدر: من إعداد الباحث بناء على المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 (المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021)، والمادة 43 من قانون المالية 2022 (قانون رقم 16-21 مؤرخ في 2021-12-30، 2021)

من الجدول يتبين أن المؤسسة أثبتت قسط اهتلاك السيارة السياحية المقبول جبائيا لسنة 2022: $3.000.000 \div 5 = 600.000$ سنوات دج. بتطبيق نفس المعطيات على سنة 2021 تتغير النتيجة الجبائية، فالحد الأقصى المقبول جبائيا قبل قانون المالية 2022 هو:

$$1000.000 \div 5 = 200.000 \text{ سنوات دج.}$$

$$\text{الفرق} = 600.000 - 200.000 = 400.000 \text{ دج. تضاف إلى النتيجة.}$$

وبالتالي فتطبيق قانون المالية لسنة 2022 في هذه الحالة أدى إلى تخفيض النتيجة الجبائية بمقدار 400.000 دج من خلال إثبات نفس قسط الاهتلاك المحاسبي في سنتي 2021 و2022.

4-1-4- أثر مصاريف إيجار وإصلاح السيارة السياحية على النتيجة الجبائية في ظل قانون المالية 2022:

بفرض أن مؤسسة أنفقت مصاريف إيجار وإصلاح سيارة سياحية لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط في سنة 2021، بتطبيق نفس المعطيات على سنة 2022 تتغير النتيجة الجبائية، ففي سنة 2021 تعتبر مصاريف إيجار وإصلاح السيارة السياحية غير مقبولة كليا للخصم من الربح الجبائي. وبالتالي فتطبيق قانون المالية لسنة 2022 في هذه الحالة يؤدي إلى انخفاض النتيجة الجبائية بمقدار الإنفاق إذا كان أقل من الحد الأقصى المقبول جبائيا 200.000 و 20.000 على التوالي لكل من مصاريف إيجار وتصليح السيارة السياحية، أما إذا الإنفاق أكبر من أو يساوي الحد الأقصى المقبول جبائيا فإن النتيجة الجبائية تنخفض بمقدار هذا الحد.

4-2- أثر الفروقات الدائمة على الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية في ظل قانون المالية 2022:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة خلال السنة من طرف الشركات المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تتميز بكونها نسبية بتطبيق معدل ثابت على النتيجة الجبائية (19%) بالنسبة لأنشطة الإنتاج، 23% بالنسبة لأنشطة السياحة والحمامات باستثناء وكالات السفر والأشغال العمومية والري، 26% بالنسبة لأنشطة الأخرى)، وتصريحية بحيث يتعين على المكلّف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية. (شعباري، 2017، الصفحات 144-145)

أما الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية فيخضع لها الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون أرباحا مهنية ناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو إنتاجي أو خدماتي الغير التابعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة، وكذا شركات الأشخاص التي لم تطلب الخضوع اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات. (عيسى، 2022، صفحة 301)

فحسب المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.(المديرية العامة للضرائب، 2022، صفحة 11)

في حين نصت المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على: "تعتبر أرباحا صناعية وتجارية، لتطبيق الضريبة على الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها".(المديرية العامة للضرائب، 2022، صفحة 13)

تتغير الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية من سنة لأخرى بتغير النتيجة الجبائية، فالنتيجة الجبائية هي القاعدة التي تحسب على أساسها الضريبة، وبالتالي فكلما زادت النتيجة الجبائية كلما زادت الضريبة والعكس صحيح. وعليه يمكن توضيح أثر قانون المالية 2022 على الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية في ظل الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري كما يلي:

- بالنسبة للهدايا الإشهارية فإنه يمكن التطرق إلى الحالات التالية:
- ✓ إذا زاد عدد الهدايا الإشهارية عن 500 هدية دون تجاوز 500 دج لكل هدية، فإن النتيجة الجبائية تتغير بالزيادة وبالتالي الزيادة في الضريبة.
- ✓ إذا زاد عدد الهدايا الإشهارية عن 500 هدية وتجاوزت قيمة كل هدية 500 دج، فإن النتيجة الجبائية لا تتغير وبالتالي لا تتغير الضريبة إذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية تساوي نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج. أما إذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية أكبر من نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج فإن النتيجة الجبائية ترتفع ما يؤدي إلى ارتفاع الضرائب. وأما إذا كانت نسبة تجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية أقل من نسبة تجاوز قيمة كل هدية 500 دج فإن النتيجة الجبائية تتغير بالنقصان وبالتالي انخفاض الضريبة.
- ✓ إذا لم يتجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية ولم تتجاوز قيمة كل هدية 500 دج، فإن النتيجة الجبائية لا تتغير ما يؤدي إلى عدم تغير الضريبة.
- ✓ إذا لم يتجاوز عدد الهدايا الإشهارية 500 هدية وتجاوزت قيمة كل هدية 500 دج، فإن النتيجة الجبائية تنخفض ما يؤدي بالضرورة إلى انخفاض الضريبة.
- زيادة الحد الأقصى المسموح به جبائيا في قيمة الإعانات والتبرعات للجمعيات ذات الطابع الإنساني وكذا قسط اهتلاك السيارة السياحية، يؤدي إلى تخفيض النتيجة الجبائية وبالتالي تخفيض الضريبة.
- تحديد سقف مصاريف إيجار وإصلاح السيارة السياحية المقبولة جبائيا 2022 يؤدي إلى انخفاض النتيجة الجبائية ما يؤدي بالضرورة إلى انخفاض الضريبة.

5- الخاتمة:

عالج هذا البحث أثر قانون المالية 2022 على الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري. فالاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي التي تنشأ خلال الدورة نتيجة الاختلاف بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية والتي لا تمتد آثارها إلى دورات مستقبلية، ونتيجة تغير بعض عناصر هذه الاختلافات حسب ما جاء به قانون المالية 2022، لها تأثير على النتيجة الجبائية للمؤسسة وبالتالي التأثير على الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية.

من النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- قانون المالية 2022 له دور في تقليص الفروقات الدائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري.
- إن تسقيف الهدايا الإشرارية المقبولة جبايا بالعدد والقيمة يؤثر في النتيجة الجبائية بالزيادة والنقصان وبالتالي التأثير في الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية بالزيادة والنقصان.
- إن زيادة سقف الإعانات الممنوحة للجمعيات ذات الطابع الإنساني يؤثر في تخفيض النتيجة الجبائية وهذا ما يؤدي إلى انخفاض الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية.
- إن ارتفاع قسط الاهتلاك السنوي للسيارة السياحية المسموح به جبايا له دور في انخفاض الربح الجبائي وبالتالي انخفاض الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية.
- تسقيف مصاريف إيجار وإصلاح السيارات السياحية المسموح بها جبايا يؤدي إلى انخفاض النتيجة الجبائية وبالتالي انخفاض الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية.

وبناء على النتائج التي تم التوصل إليها يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- الاستفادة من تجارب الدول فيما يتعلق بالأسقف المحددة بالمصاريف والإيرادات المقبولة جبايا، أخذاً بعين الاعتبار الأهمية النسبية والعناصر ذات القيمة المنخفضة.
- العمل أكثر على تقليص فجوة الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من خلال مواكبة مستجدات النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

6- المراجع:

الكتب:

- جمعة فلاح حميدات . (2019). منهاج خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- سماعين عيسى . (2022). جباية ومحاسبة المؤسسة. دار الصفحات الزرقاء، الجزائر.
- لطفى شعباني . (2017). جباية المؤسسة. دار الصفحات الزرقاء، الجزائر.
- محمد أبو نصار، و جمعة حميدات. (2016). معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية. دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

المقالات:

- سماعين عيسى . (2021). دور الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتدايات جائحة كورونا (الفترة 2016-2021). مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 17(العدد 27).
- عائشة بوشیخي. (2011). قراءة في تقدير الإيرادات والنفقات العامة عبر القوانين المالية السنوية والتكميلية للفترة 2000-2011. المجلة الجزائرية للمالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، المجلد 1(العدد 1).
- عبد الصمد سعودي، و كمال سي محمد. (2021). التحليل الاقتصادي لقوانين المالية في الجزائر من المشروع إلى التنفيذ (2015-2020). مجلة معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 03، المجلد 24(العدد 01).

- عمار قدوري ، و العربي بن عواق. (2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي. مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، الجزائر(العدد 12).
- فاتح أحمية. (2016). فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014). مجلة أبعاد اقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، المجلد 06(العدد 01).
- فاطمة بودرة، و مقدم عبيرات. (2016). أثر توافق النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر. مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، المجلد 32(العدد 1).
- فؤاد عنون ، و حمزة ضويفي . (2021). توجه الجزائر نحو تحيين النظام المحاسبي المالي في ظل مستجدات معايير الإبلاغ المالي الدولية لمجلد 07، العدد 02، 2021. مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة بشار، الجزائر، المجلد 07(العدد 02).
- كريمة بن حواس . (2020). النظام المحاسبي المالي وأثره على مهنة التدقيق الخارجي بالجزائر المجلد 4، العدد1، 2020، ص ص 155-156. مجلة البحوث والدراسات التجارية، جامعة الجلفة، المجلد 04(العدد 01).
- محمد الأمين وليد طالب، و نظيرة قلادي. (2018). مساهمة النظام الجبائي الجزائري في دعم تنافسية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر-دراسة ميدانية بولاية قسنطينة. مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة سكيكدة، الجزائر، المجلد 06(العدد 10).
- مراد ناصر . (2016). واقع النظام الضريبي في ظل النظام المحاسبي المالي. مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة2، الجزائر، المجلد 05(العدد 01).

القوانين:

- القانون 11-7 مؤرخ في 2007/11/25. (2007). يتضمن النظام المحاسبي المالي. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية(74).
- قانون رقم 16-21 مؤرخ في 2021-12-30. (2021). يتضمن قانون المالية لسنة 2022. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية(العدد 100).
- المديرية العامة للضرائب. (2021). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.
- المديرية العامة للضرائب. (2022). قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر.