# سيرورة وخطوات العمل المحاسبي وأثره على فعالية النظام الجبائي- الارتباطات والاختلافات

# The process and steps of accounting work and its impact on the effectiveness of the tax system - connections and differences

**بن مولاي زينب [1] *، عجيلة مـــحمد [2]**

**Ben moulai zineb adjila mohamed**

[1] جامعة غرداية ، الجزائر ، zinagard2016@gmail.com ، z. ben moulai @univ-ghardaia.edu.dz

[2] جامعة غرداية ، الجزائر ، adjila_78@yahoo.fr

**تاريخ الاستلام:** 2026-01-15 **تاريخ القبول:** 2026-03-24 **تاريخ النشر:** 2026-04-23

**ملخص:**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مسار العمل المحاسبي وتأثيره على النظام الضريبي في الجزائر، مع التركيز على المفاهيم والمراحل الأساسية التي يعتمدها النظام الجبائي. كما تناولت الفروقات الجوهرية بين النظامين، خاصةً تحويل النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية وفق المعايير الدولية، من خلال تطبيق مبادئ المحاسبة المالية وحساب الفروق بين الإيرادات والنفقات لبلوغ النتيجة الضريبية، مع مراعاة التشريعات الجبائية والمعايير المحاسبية. بالإضافة إلى ذلك، ناقشت الورقة أبرز التعديلات التي شملها قانون المالية لكلا النظامين.

**الكلمات المفتاحية:** عمل محاسبي، نظام جبائي، نتيجة محاسبية، نتيجة جبائية، قانون جبائي

**تصنيف JEL : XNN ؛ XNN**

## Abstract:

This study aimed to analyze the accounting workflow and its impact on the tax system in Algeria, focusing on the core concepts and key stages adopted by the fiscal system. It also addressed the fundamental differences between the two systems, particularly the conversion of accounting results into taxable results in accordance with international standards. This was achieved by applying financial accounting principles and calculating the discrepancies between revenues and expenditures to arrive at the taxable outcome, while adhering to tax legislation and accounting standards. Additionally, the paper discussed the most significant amendments introduced by the financial law for both systems.

**Keywords:** Accounting work, tax system, accounting result, tax result, tax law

**JEL Classification Codes : XNN ; XNN**

* : **عجيلة مـحمد**

## 1. مقدمة:

تشهد المؤسسات في الوقت الراهن تحولات جذرية على المستويين التنظيمي والمحاسبي نتيجةً لتطبيق النظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية. ولضمان تحقيق نتائج ذات قيمة لأصحاب المصلحة، أصبح من الضروري تحقيق الانسجام بين هذه المعايير والتشريعات الضريبية المتجددة التي تتسم بالمرونة والقدرة على التكيف. وعادةً ما ينعكس هذا التكيف من خلال التعديلات الدورية التي تطرأ على قوانين الضرائب والرسوم.

وفي هذا الإطار، تقوم المؤسسات الجزائرية بإعداد القوائم المالية –كمخرجات أساسية للنظام المحاسبي المالي – والتي تشمل الميزانية العمومية، حساب الأرباح والخسائر، جدول التدفقات النقدية، جدول تغيرات حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الملاحق. وتهدف هذه التقارير إلى الكشف عن الوضع المالي للشركة وتقديمها للإدارة الضريبية لتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة واستخلاص النتيجة الضريبية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية المحققة.

إن النطاق الذي جاء به النظام المحاسبي المالي لن تكون له إنعكاس وأثر هام ما لم ترافقه حزمة من الإجراءات والتعديلات في النظام الجبائي، باعتبار أن معرفة النتيجة الجبائية يعتمد أساسا على النتيجة المحاسبية، وأي تعديل في قواعد المحاسبة يترتب عنه بالضرورة تعديل في النتيجة الجبائية.

بناءاعلى ماتقدم يمكن صياغة الاشكالية المطروحة على النحو التالي:

**ماهي متطلبات سيرورة وخطوات العمل المحاسبي وأثره على فعالية النظام الجبائي؟**

**الفرضيات:** من خلال الاشكالية المطروحة يمكن تقديم الفرضيات التالية:

- يتطلب خطوات العمل المحاسبي توفير معلومات دقيقة تسهل عملية التحقق الجبائي
- يؤثر العمل المحاسبي بشكل مباشر على فعالية النظام الجبائي
- تتسبب الاختلافات بين المعالجات المحاسبية والجبائية في وجود فروقات مؤقتة ودائمة
- تتطلب خطوات العمل المحاسبي تسويات لضمان دقة الوعاء الضريبي

**الأهداف:** من خلال الاشكالية المطروحة والفرضيات المقدمة يمكن إعطاء الاهداف التالية:

تتمثل أهداف العمل المحاسبي في توفير المعلومات المالية الموثوقة لاتخاذ القرارات وتقييم أداء المؤسسة وتشمل خطواته تسجيل وتبويب المعاملات المالية وإعداد التقارير، بينما يؤثر تطبيقه بشكل فعال على النظام الجبائي من خلال تسهيل الرقابة وتحديد الدخل الخاضع للضريبة، مما يعزز من دقة التحصيل الجبائي ويحد من التهرب الضريبي، بالاضافة الى زيادة فعالية الرقابة الجبائية :يوفر النظام المحاسبي المالي المعلومات الموثوقة والمنظمة التي تسهل على الإدارة الجبائية، وايضا تسهيل عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى

الجبائية :يساعد النظام في تحديد فروقات الدخل أو المصروفات بين النتيجة المحاسبية والجبائية، مما يسهل عملية حساب الضريبة المستحقة.

**الاهمية** : من خلال الاشكالية المطروحة والفرضيات المقترحة ، والاهداف المقدمة يمكننا تقديم أهمية الموضوع كما يلي:

تكمن أهمية سيرورة وخطوات العمل المحاسبي في توفير معلومات مالية دقيقة ومنظمة تدعم النظام الجبائي .تُساهم المحاسبة السليمة في تحسين فعالية الرقابة الجبائية عبر ضمان دقة التصريحات، وتقديم أساس لتدقيق الحسابات، وتحقيق العدالة الضريبية.

تؤثر خطوات العمل المحاسبي بشكل مباشر على كفاءة النظام الجبائي من خلال تقديم بيانات موثوقة للإدارة الضريبية، مما يقلل من التهرب الضريبي، ونجد أيضا دعم الشفافية والالتزام تؤدي دقة المعلومات المحاسبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي لدى المكلفين بالضريبة وكشف وردع حالات عدم الالتزام، مما يساهم في زيادة العدالة الضريبية، وكذلك يؤدي وجود نظام محاسبي مالي متوافق مع النظام الجبائي إلى تقليل الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مما يُبسط عملية حساب الضرائب ويقلل من احتمالية حدوث خلافات.

## 2. ماهية العمل المحاسبي:

حظي موضوع الأداء باهتمام واسع في الأبحاث والدراسات التي سعت لتحليل هذا المفهوم، إلا أنه ما زال يفتقر إلى تعريف موحد ومتفق عليه بسبب تعدد الرؤى والنظريات حوله، حيث يقدم الباحثون وجهات نظر متنوعة يمكن الاستناد إليها في تقييم كفاءة الشركات وفحص مدى ملاءمة القرارات الإستراتيجية للإدارة.

وقبل التطرق إلى التعريف الاصطلاحي للأداء، تجدر الإشارة إلى أن المصطلح يعادل في أصله اللاتيني (Performare)الذي يعني إتمام المهام أو الطريقة التي تحقق بها المنظمات أهدافها المنشودة. (مزهودة، 2001، ص 86)

أما العمل المحاسبي فيقصد به وضع إطار منهجي دقيق لتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المالية والمادية في المؤسسة، معتمداً في ذلك على الأسس العلمية للوظيفة المالية (نيفين و حال، 2014، ص 23).

ويشكل الأداء المحاسبي الفعال ضمانة لحماية حقوق الأطراف المعنية، كما يعد مصدراً للمعلومات الموثوقة والملائمة التي تدعم عملية اتخاذ القرارات الإدارية السليمة. (بلغيت و طواهر، 2005، ص 98)

## 3. مرتكزات تقييم العمل المحاسبي (الأداء المحاسبي ):

تُعرف هذه العملية بأنها تقييم للنتائج الفعلية أو المتوقعة مقارنةً بالمعايير المحددة مسبقاً، وذلك لقياس مدى تحقيق الأهداف بكفاءة، وتحليل العلاقة بين المخرجات المحققة والموارد المستهلكة، ومن ثَمَّ تقييم مستوى الكفاءة المحاسبية في المؤسسة. (نيفين و حال، مرجع سابق)

يرتكز هذا المفهوم على محورين رئيسيين: الأول مالي يعتمد على تحليل القوائم المالية، والثاني تكاليفي يستند إلى نظم محاسبة التكاليف في صياغة مؤشرات ومعايير تقييمية، تُستخدم هذه الأدوات للحكم على كفاءة النظام المحاسبي الذي ينبني بالأساس على جودة القيد المحاسبي.

ويُمثل الأداء المحاسبي أحد المنهجيات الحديثة والفعالة القادرة على تحليل الأداء المالي التاريخي والتنبؤ بالاتجاهات المستقبلية، مع ضمان الوفاء بالالتزامات تجاه الأطراف المعنية، نظراً لارتباطه الوثيق بالاستدامة المالية للمؤسسة.

**العمل المحاسبي=العمل المحاسبي التكاليفي+ العمل المحاسبي المالي**

## 4. مراحل العمل المحاسبي للجميع، وخطوات الدورة المحاسبية (informationbusinesses, s.d.)

إطار ومراحل العمل المحاسبي، والهدف النهائي الذي تسعي المحاسبة إلى تحقيقه، خطوات العمل المحاسبي، كيفية إعداد التقارير المالية، ملخص المحاسبة المالية.

1.تحديد العمليات

يقوم المحاسب بتحديد العمليات التي تتم في المنشأة من بيع وشراء... الخ، ولابد ان تكون العمليات والأحداث التي تتم في المنشأة ذات طبيعة مالية .

2.المستندات المؤيدة لوقوع الحدث او العملية

بعد ذلك يقوم المحاسب بالاحتفاظ بالمستندات الخاصة بكل عملية، لأنها تقدم الدليل الموضوعي للمعاملات والأحداث المالية التي تتم داخل المنشأة، وقد يكون المستند داخليا أي محررا بمعرفة الادارة مثل فواتير البيع، أو قد يكون المستند خارجيا وارد للمنشاة من طرف خارجي مثل فواتير الشراء وأيصالات الكهرباء... الخ، ولابد من أن تكون هذه المستندات خالية من الشطب والكشط والتحشير. حتى تكون صحيحة ويمكن الاحتجاج بها ....

3.التسجيل في دفتر اليومية

بعد ذلك يقوم المحاسب بتسجيل الأحداث والعمليات المالية المؤيدة بالمستندات في دفتر اليومية، والذي يتكون من طرفين أحدهما مدين والآخر دائن، ويكون التسجيل حسب تسلسلها الزمني أول بأول .

من حساب الطرف المدين...، وهو الطرف الذي يأخذ،

إلى حساب الطرف الدائن.... وهو الطرف الذي يعطي،

تسجل جميع العمليات في دفتر اليومية طبقا لنظرية القيد المزدوج الي طرفي المعاملة المدين والدائن، ثم بعد ذلك .

4.الترحيل الي دفتر الاستاذ

بعد تسجيل الأحداث المالية في دفتر اليومية في شكل قيود حسب تسلسلها الزمني، يتم ترحيل القيود الي دفتر الاستاذ العام أو المساعد إلى حساباتها المتخصصة سواء كانت مدينه او دائنة، ثم بعد ذلك يتم ترصيد الحسابات لمعرفة نتيجة حركة كل حساب خلال الفترة المحاسبية بعد ذلك

5 .إعداد ميزان المراجعة قبل التسوية

بعد ترصيد الحسابات في دفتر الاستاذ فإن هناك حسابات لها رصيد مدين وحسابات لها رصيد دائن، يقوم المحاسب بعد ذلك بصياغة قائمة بجميع ارصدة الحسابات المدينة والدائنة كلا في خانة مستقلة للتحقق من تساويهما خلال الفترة المحاسبية ، ويطلق علي هذي القائمة اسم ميزان المراجعة، بعد ذلك

6.ميزان المراجعة بعد التسوية

يقوم المحاسب بعد ذلك بإجراء مجموعة من التسويات الجردية لكل" من المخزون والعملاء.... الخ، للتحقق من الأرقام ثم إعداد ميزان المراجعة بعد التسوية بالأرقام الفعلية، بعد ذلك

7.إعداد التقارير المالية

يقوم المحاسب بإعداد التقارير المالية بعد إعداد ميزان المراجعة بعد التسوية، والتي تشمل قائمة المركز المالي اوالميزانية، قائمة الدخل او حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر، وقائمة التغير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية.،بالإضافة إلى الايضاحات المتممة، بعد ذلك .

8.معلومات مفيدة للاطراف المستفيدة

يقدم المحاسب التقارير المالية التي تحتوي على معلومات مفيدة تساعد الأطراف المستفيدة من إتخاذ القرارات المختلفة .

**5.العلاقة بين النظامين المحاسبي المالي و الجبائي الجزائري:**

رغم إشتراك النظامين في بعض المفاهيم الأساسية ونوع من الإستقلالية إلا أن النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي، يختلفان في الأهداف والغايات، فالنظام المحاسبي المالي يهدف إلى ضمان الشفافية والموثوقية في إعداد التقارير المالية مع الالتزام بمبدأ الحيادية التامة، بينما يركز النظام الجبائي على تحقيق الأغراض الاقتصادية والاجتماعية للدولة، هذا التباين في الأهداف يؤدي إلى وجود فوارق جوهرية بين النظامين.

**1-علاقة النظام المحاسبي بالنظام الجبائي**

تتحدد عملية صنع القرار في أي دولة بناءً على طبيعة العلاقة بين النظامين وقوتها، حيث تُظهر الدراسات المقارنة وجود أربع مقاربات رئيسية تصف هذه العلاقة (عمار و بن عواق، 2018، ص 67-68):

**أ- العلاقة مباشرة ذات قوة:** هنا يكون تحديد الربح الضريبي في هذه الدول بشكل مباشرةً من الربح المحاسبي بلا تعديلات، وهي مقاربة محدودة الانتشار نظراً لتحفظ الحكومات عليها بسبب استثناء الغرامات والعقوبات الضريبية، ومن أبرز الأمثلة في هذ النوع من العلاقة نجد ألمانيا.

**ب- العلاقة قوية وغير مباشرة:** تفرض هذه المقاربة توافق السجلات المحاسبية مع المتطلبات الضريبية، حيث لا يُسمح بأي قيود محاسبية تتعارض مع المعايير الجبائية. من أهم النماذج: روسيا.

**ج-علاقة وسطية تضم النوع الأول والثاني:** تجمع بين المقاربتين السابقتين، حيث يُستمد الربح الضريبي من الربح المحاسبي مع استثناء بعض البنود وفقاً للأنظمة المحلية، كما في حالة الجزائر.

**د-لا علاقة بين النظامين:** لا يوجد أي ترابط بين النظامين، حيث تُطبق القواعد الضريبية بمعزل عن النتائج المحاسبية، كما هو الحال في هولندا.

أما الولايات المتحدة فتتبنى نهجاً مرناً يجمع بين مختلف المقاربات، مما يمكنها من المواءمة بين المفاهيم المحاسبية والأهداف الضريبية بشكل متكامل.

ومن منحى آخر يكمن إبراز العلاقة بين النظامين الجبائي والمحاسبي في الجدول التالي:

**الجدول وقم (1): العلاقة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي**

| نمط العلاقة | خصائصها الرئيسية |
|---|---|
| **1-حالة عدم التطابق بين النظامين** | يبرز كل نظام بقواعده المستقلة لتحقيق أهدافه المختلفة |
| **2-حالة التطابق بين النظامين** | تطبيق نفس المعايير للأغراض الضريبية والمحاسبية. |
| **3-سيادة النظام المحاسبي** | تطبيق المعايير المحاسبية لجميع الأغراض (بسبب غياب التشريعات الضريبية الكافية) |
| **4-سيادة النظام المحاسبي مع تأثير عكسي** | تعدد تفسيرات المعايير المحاسبية يسمح بتحسين النتائج الضريبية عند غياب قواعد جبائية محددة |
| **5-سيادة النظام الجبائي** | تطبيق القواعد الضريبية في المحاسبة (بسبب نقص المعايير المحاسبية الواضحة) |
| **6-هيمنة الجباية** | اختيار القواعد الضريبية لجميع الأغراض لتجنب الاختلافات بين النظامين |

Source:(Istrate, 2011, p. 04)

.

في السياق الجزائري، يُلزم التشريع كافة المؤسسات بمسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل كافة العمليات المالية، وذلك لتمكين الإدارة الضريبية من تحصيل المستحقات الجبائية. جدير بالذكر أن المؤسسات تسعى جاهدة بطرق مشروعة وأحياناً غير مشروعة لتقليل الأرباح الخاضعة للضريبة لذلك، فإن الغاية الأساسية من حساب النتيجة الضريبية تتمثل في تعديل النتيجة المحاسبية وفقاً لأحكام القانون الجبائي لضمان توافقها مع المتطلبات الضريبية. (حسينة و توزالة، 2016، ص 96)

إذ تعرض المؤسسة ميزانية جبائية مغايرة للميزانية المحاسبية من حيث تقديم الحسابات، وتحديد النتيجة الجبائية التي هي الأخرى مختلفة عن النتيجة المحاسبية من خلال إجراء بعض التعديلات لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة، إذ لا يمكن الإفصاح عن التصريحات الجبائية إلا بعد معالجة الجداول المالية اعتبارا للقيود الجبائية (يخلف وآخرون، ص 308).

**1-عرض النتيجة المحاسبية:**

تبرز النتيجة المحاسبية خلاصة الأنشطة الأساسية التي أنشئت المؤسسة من أجلها، والمتمثلة في تحقيق الإيرادات مقابل تحمل النفقات. وهي تعبر عن الفارق بين إجمالي الإيرادات المتحققة والتكاليف التي تحملتها المؤسسة خلال دورة تشغيلية واحدة. ويمكن حساب هذه النتيجة بطريقتين: إما عبر قائمة الدخل التي توضح الإيرادات والمصروفات، أو من خلال الميزانية التي تعكس التغيرات في بنود الأصول والخصوم خلال الفترة المالية (عيسى، 2019، ص 100).

**2- تحديد النتيجة الجبائية:**

بعد حساب النتيجة المحاسبية، يتعين على المؤسسة مراجعتها وتعديلها قبل إقرارها ضريبياً. حيث تقوم الإدارة الضريبية بتحليل هذه النتيجة وإجراء التعديلات اللازمة عليها، سواء بإضافة بنود غير قابلة للخصم أو باستبعاد بعض المصروفات التي تستوفي شروط الخصم الضريبي، هذه التعديلات تهدف إلى الوصول للنتيجة الضريبية الصحيحة التي تُحدد على أساسها قيمة الضرائب الواجبة على المؤسسة (يخلف وآخرون، ص 309).

**أ- الاسترددات (الادماجات):** وهي عبارة عن بنود لا يُسمح بخصمها عند حساب صافي الربح الضريبي، وذلك وفقاً للضوابط المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**ب- الخصومات:** وهي تمثل الإيرادات المعفاة من الضريبة أو غير الخاضعة لها، والتي يتوجب استبعادها عند حساب صافي الربح الضريبي.

على ضوء ماسبق نستنتج أن النتيجة الجبائية والممثلة في الربح الخاضع للضريبة ليست إلا نتيجة محاسبية معدلة إستناذا على ما ينص عليه القانون الجبائي، والتي يمكن ترجمتها وفق المعادلة التالية:

**النتيجة الجبائية = النتيجة الحاسبية + الاستردادات – الخضومات**

**6. تطبيق النظام المحاسبي وأثره على النظام الجبائي الجزائري:**

تسبب تطبيق النظام المالي المحاسبي إلى بروز تحديات ضريبية بسبب التباين بين المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)والنظام الضريبي الجزائري، حيث تستلزم عملية تحديد الوعاء الضريبي إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية، كما أن التغييرات التي أتى بها النظام المحاسبي المالي على مستوى المفاهيم والتقييم والمحاسبة تنطوي على آثار ضريبية هامة.

وبناءً على ذلك، أصبحت المؤسسات مطالبة بإدراج معلومات مقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية في الملاحق المرفقة بالقوائم المالية، مع ضرورة إعداد جدول تحويل النتيجة المحاسبية إلى نتيجة ضريبية.
إلا أن هذا الإجراء يشكل تحدياً للمهنيين والمؤسسات والإدارة الضريبية، نظراً للاختلافات في معايير التقييم بين النظام الضريبي والمالي المحاسبي (رضا و حمدي جليلة ، 2013، ص 5).
نقاط التباين بين قواعد النظامين المحاسبي المالي و الجبائي تكمن في مايلي:

**الجدول (2): الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية**

| البيان | النظام المالي المحاسبي | القواعد الجبائية |
|---|---|---|
| **عقود إيجار التمويل** | يمكن من تسجيل البيانات وفق عقود الإيجار كأصل بالإضافة إلى تسجيل الاهتلاكات الخاصة به | تعترف بملكية الأصل مما يؤثر على الوعاء الضريبي |
| **مصاريف البحث والتطوير** | تمثل المصاريف الناجمة عن صور البحث لمشروع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عندما تتحملها المؤسسة ولا يمكن تثبيتها، أما مصاريف التطوير فتدرج في التثبيتات المعنوية باعتبارها تمكن من زيادة المنافع الاقتصادية وعليه يمكن توزيعها على عدة سنوات وفق قسط الاهتلاك السنوي | تمثل مصاريف البحث أعباء قابلة للخصم لمجرد تحملها، كما تعتبر مصاريف التطوير أعباء قابلة للخصم وليست تثبيتات معنوية وعليه فإنها تخصم مرة واحدة وهذا ما يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة |
| **طريقة التقييم** | عند نهاية الدورة المالية تقوم المؤسسة بتقييم بعض الأصول والخصوم بالقيمة العادلة وإذا وجد فرق بين هذه القيمة والقيمة الدفترية يتم تسجيله محاسبيا كإيراد أو عبئ | وتكون من خلال طريقة وحيدة هي طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية فقط مما يصعب التحقق من الدقة في التقييم |

| | | |
|---|---|---|
| | رغم عدم تحققه وهذا ما يؤثر على الوعاء الضريبي | |
| **طريقة الاهتلاك** | طرق الاهتلاك تبرز استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل وتتمثل في الطريقة الخطية، الطريقة المتناقصة وطريقة وحدات الإنتاج. مع الأخذ في الحسبان القيمة المتبقية المتوقعة وإمكانية مراجعة مخطط الاهتلاك | تعتمد على الطريقة الخطية والتناقصية والمتصاعدة أما طريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج غير معتمدة جبائيا وذلك على أساس تكلفة الحيازة ، كما انه لا يمكن مراجعة مخطط الاهتلاك |
| **تكلفة الاقتراض** | وتتمثل في الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض بهدف اقتناء أو إنشاء أو إنتاج تدمج في تكلفة هذا الأصل | لا تأخذ بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل بل تعتبره مصاريف مالية تخفض من الوعاء الخاضع للضريبة |
| **تقييم عناصر النقدية المحررة بالعملات الأجنبية** | يساعد في تسجيل الآثار الناجمة عن تقييم عناصر النقدية بمختلف أشكالها والمحررة بعملة أجنبية في نهاية كل سنة مالية ضمن حالتين أعباء ونواتج ويتم تقييمها على أساس سعر الصرف الأخير المعمول به في ذلك التاريخ | تستطيع المؤسسات تسجيل الأعباء فقط في نهاية كل دورة مالية ويتم تقييم عناصر النقدية وفق سعر الصرف المعمول به عند تسجيلها في الميزانية حسب التكلفة التاريخية |
| **الضرائب المؤجلة** | متعلق بمفهوم التكاليف المقترضة التي هي إلى حد كبير مندمجة في النتيجة المحاسبية | تتميز بالتحقيق الفعلي للتكاليف لكي تدمج في النتيجة الخاضعة للضريبة وبالتالي ليس للضرائب المؤجلة أي أثر على الوعاء الضريبي |
| **المؤونات** | لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى لأنها لا تعكس الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية الدورة | تساعد على تكوين مؤونات الإصلاح والصيانة الكبرى ولكن مع ضرورة حذفها محاسبياً |

| | | |
|---|---|---|
| **الضريبة على أرباح الشركات** | يتم التعامل معها على أنها عبئ وتسجل وفق طبيعتها في حسابات الأعباء.<br>تحسب على أساس النتيجة العادية (تستبعد النتيجة الاستثنائية) ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الاستثنائية إلى النتيجة الصافية | هي بمثابة توزيع على الأرباح بإعتبار الدولة شريك ذو حق وهذا ما يبرر تسجيلها في حسابات النتائج دون تسجيلها في حسابات الأعباء.<br>يحسب مقدار الضريبة على أساس النتيجة الإجمالية (نتيجة الاستغلال ونتيجة خارج الاستغلال. |

**المصدر**: (عجيلة حنان2019،ص159)

**7.الإجراءات والقواعد الجبائية المرافقة لتطبيق النظام المحاسبي المالي**

شكل تطبيق النظام المحاسبي المالي تحديًا مستمرًا فيما يخص التوفيق بين المعايير المحاسبية والمتطلبات الضريبية. حيث يتطلب الأمر إيجاد آلية تضمن تحقيق أهداف النظام المحاسبي المالي المتمثلة في إعطاء صورة صادقة وواضحة عن الوضع المالي، وفي نفس الوقت تلبية متطلبات النظام الضريبي الذي يركز على تحصيل المستحقات الجبائية بشكل عادل وفعال ( بوزيد و نجار، 2018، ص 136). في هذا السياق، تبذل وزارة المالية بصفتها الجهة المشرفة على صياغة التشريعات الضريبية بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة والمديرية العامة للضرائب جهودًا كبيرة لتخفيف الآثار المترتبة عن تطبيق النظام المحاسبي المالي، سعيًا منها لتحقيق التوازن بين المتطلبات المحاسبية والضريبية (عائشة و بن الدين، 2019، ص 67).

شهد النظام الضريبي الجزائري سلسلة من التعديلات التشريعية الهامة التي هدفت إلى تحقيق التوافق بين المقتضيات الجبائية وأحكام المحاسبة المالية. وركزت هذه التعديلات بشكل خاص على معالجة الفوارق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية، مع تحديد الضوابط الدقيقة المتعلقة بسياسات الإهلاك وتكوين المؤونات، وخصم المصاريف التأسيسية، وإجراءات محاسبة عقود الإيجار التمويلي، وإعادة تقييم الأصول الثابتة، بالإضافة إلى معالجة العقود طويلة الأجل. وقد تجسدت هذه الإصلاحات الجبائية بشكل رئيسي في نصوص قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وقانون المالية لسنة 2010 (نعيمة، 2018، ص217).

**أ: أبرز التحديثات التي جاء بها القانون المالية التكميلي لسنة 2009**

يتكون هذا القانون من عدة مواد قانونية تبرز جهود الدولة لتكييف وموائمة القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، والمتمثلة في:

1- تتبع العقود طويلة الأجل:

2- الاهتلاكات:

3- المؤونات وخسائر القيمة

4-تغليب القاعدة الجبائية (مراد، 2016، ص 63).

5– خصم المصاريف الإعدادية

6–مصاريف البحث والتطوير

7–إعادة تقييم الأصول

**ب: أبرز التحديثات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2010**

يتكون هذا القانون من مجموعة من المواد القانونية ذات الصلة بالتكييف مع النظام المحاسبي المالي، أهمها (حنان، 2019، ص 173):

1– الاهتلاك ذو الصلة بقرض الإيجار و مؤونات المؤسسات المالية

2– الإعانات

3–العجز المالي

4– خصم المصاريف الأولية

تُخصم المصاريف الأولية وفقًا لمخطط الامتصاص الأولي، حيث تتم عملية الامتصاص من خلال التصريح الضريبي السنوي المرافق. ستُعالج المصاريف الأولية بمعالجة شبه محاسبية لتفادي تحميل السنة المالية الأولى كافة الأعباء. (نعيمة، 2018، ص 220).

استناداً إلى النصوص القانونية السابقة التي تندرج ضمن إطار تكييف النظامين الجبائي الجزائري والمحاسبي المالي، يمكن القول إن هذه النصوص التنظيمية تمثل دليلاً يعكس رغبة الدولة ووعيها بضرورة تكييف القواعد الجبائية مع مضمون النظام المحاسبي المالي. ومع ذلك، تعتبر هذه الجهود غير كافية، ولا تزال هناك بعض القواعد الجبائية الأخرى التي تتطلب التعديل والتوضيح أو اقتراح قواعد جديدة أساساً. (عجيلة حنان، 2019)، منها (رضا و حمدي جليلة ، 2013، ص 10–11):

أ– قواعد تسجيل الأعباء المقبولة جبائيا وخصمها.

ب– قواعد تسجيل الاعباء المقبولة محاسبيا.

ج–قاعدة تسجيل الاستثمارات.

د– قاعدة التقييم على أساس القيمة العادية

**8.التدابير والأعمال الأولية للتحقيق في المحاسبة – منظور الجبائي**

يشرع أعوان الإدارة الجبائية قبل بدء المشروع في تنفيذ بعض الإجراءات الأولية، التي تتيح لهم الحصول على صورة شاملة ودقيقة عن المكلف، وذلك قبل البدء في الإجراء الأول المتمثل في سحب ودراسة ملف المكلف بالضريبة، بهدف جمع معلومات دقيقة تتعلق بنشاطه واستغلاله.

يطلب المحقق من المصلحة الجبائية تزويده بالملف الجبائي للمكلف للاطلاع عليه، مستنداً إلى الصلاحيات الممنوحة له من قبل المشرع. كما يحق له اللجوء إلى مصادر خارجية للاطلاع على تعاملات المكلف وفهم طبيعة نشاطه واستغلاله.

**1-سحب ودراسة الملفات الضريبة:** استعراض وتحليل الملفات الضريبية يعتبر المصدر الأساسي للمحقق، إذ تحتوي على كافة الوثائق والمعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة، بما في ذلك جميع تصريحاته والاتصالات والمراسلات الموجهة إليه. يُلاحظ أن الملف الضريبي يختلف في بياناته وفقًا لطبيعة المكلف بالضريبة.

أ- يتضمن الشخص الطبيعي: (الحالة الشخصية، طبيعة النشاط الخاضع للفحص، الوضعية العائلية، مقر السكن، مصدر العائدات والتصريحات. )

**ب-فيما يتعلق الشركة:** يتعين على العون المحقق التحقق من عدة عناصر أساسية تتعلق بالشركة تشمل طبيعة نشاطها، رأس مالها الاجتماعي، عنوان مقرها الرئيسي، بالإضافة إلى هوية المسير ونسبته في رأس المال. كما يقع على عاتقه مراجعة دورية نظامية للتصاريح السنوية ذات الصلة بالرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط غير التجاري، الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات. ولا تقتصر عملية المراجعة على هذه الجوانب فحسب، بل تشمل أيضاً فحص الوثائق الشخصية للمستغل الفردي وبيانات الشركاء وحصصهم في رأس مال الشركة.

استنادا لهذه المعلومات يمكن إعطاء لمحة عن عملية التحقيق، فالمحقق بالإظافة لجانب الوثائق الجبائية يقوم بدراسة ميزانية المؤسسة المصرح بها من طرف محاسب الشركة.

- وخلال دراسته لهذه التصريحات فانه يتطرق إلى التصريح الخاص بالرسم على الأعمال، والتصريح الخاص بالضرائب المباشرة.
- بعد سحب وفحص الملفات ينتقل المحقق إلى أعمال أخرى هي الإجراءات الأولية.

**2- إعداد الوثائق التحضيرية:** هي المرحلة التي ينتقل فيها المحقق من تحليل المعلومات الضريبية المتاحة لديه عن المكلف بالضريبة إلى مراجعة تصريحاته الموجودة في السجلات المحاسبية، ووثائق الإثبات المقدمة من قبله، والتي تتعلق بالنشاط المهني، قبل الشروع في أعمال المراقبة، مثل الربح، وطرق التصنيع للمنتج، والآلات المستخدمة، والتكنولوجيا المعتمدة، ونسبة الفاقد المسموح به من المادة الأولية أثناء عملية الإنتاج.

تتيح هذه المرحلة لإدارة الضرائب، ممثلة بمحققها، التحقق من صحة وثبوتية التغيرات المحاسبية، بالإضافة إلى مقارنة التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة مع تقييداته المحاسبية، بهدف التأكد من مصداقية وصحة التصريحات.

وعلى المحقق خلال هذه المرحلة إعداد و تقديم مجموعة من الكشوفات والوثائق الثبوتية ومن بينها مايلي:

**-كشف مقارنة بين الميزانيات:** تتضمن هذه الوثائق جميع السجلات المحاسبية المرتبطة بحسابات الميزانية الربع سنوية غير المتقادمة، حيث أنها تتيح تقدير التغيرات في حسابات الميزانية، وظهور أو اختفاء حسابات جديدة في حساب المكلف بالضريبة، بالإضافة إلى زيادة وتطوير اهتلاكات حركة القروض الخاصة بالمكلف بالضريبة. (جغاب ، 2019)

**كشف مقارنة حسابات النتائج:** يتضمن هذا الكشف مجموعة من الجداول التي تحتوي على حسابات النتائج لكل السنوات التي خضعت للرقابة. بناءً على هذه الكشوفات، يقوم المحقق بفحص حسابات النتائج للجداول، مما يتيح له تقييم تطور رقم الأعمال، القيمة المضافة، والربح الصافي لكل سنة. كما يقوم بمقارنة الأرباح الإجمالية والصافية للسنوات التي لم تتقادم مع رقم أعمالها، واكتشاف التغيرات غير العادية لبعض بنود التكاليف والمصاريف.

الملاحظ من خلال هذه العملية أنها تجري في مقر إدارة الضرائب دون الانتقال إلى مقر المؤسسة المراد مراقبتها أو الشخص الطبيعي محل الرقابة وتقوم إدارة الضرائب إذن بمجموعة من الأساليب التي تستخدم فحص الحسابات عن طريق المراجعة بالمقارنة ويتركز على أساس أن هناك علاقة ارتباط بين أرصدة الحسابات حيث تتوقف قيمة أرصدة بعض الحسابات على قيمة أرصدة حسابات أخرى كالعلاقة بين المبيعات ومصاريف البيع وتكلفة المبيعات.

**3- الاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية :** من أجل الإحاطة والإلمام بشكل أفضل وبصورة دقيقة بكل الجوانب المحيطة بالوضعية الحقيقية للمكلف أو المؤسسة المراقبة، يعتمد المحقق على إجراء بعض البحوث الخارجية محاولاً جمع أكبر قدر ممكن من المعلومات التي يمكن أن تسهل عملية التحقيق، وذلك من خلال استخدام حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة والخاصة، ومن بين هذه المؤسسات نذكر ما يلي :

**الممولين :** قد يلجأ المحقق إلى الممولين عند الحاجة لجمع المعلومات المتعلقة بالشركة التي يتم التحقيق فيها، حيث يسمح له القانون بذلك، ويتعين على الممول تزويده بجميع الكشوف والحسابات التي قدمها لهذه الشركة.

**الزبائن :** بالمثل، يمكن لزبائن الشركة أن يقدموا للمحقق العديد من المعلومات، مثل أسعار بعض المواد والكميات المشترات من هذه الشركة.

**البنوك :** فهي ملزمة بتقديم كافة المعلومات التي يطلبها العون المحقق، والتي تتعلق بكشوفات المؤسسة والأشخاص، والتي توضح حركة الحسابات (الأرصدة) البنكية للمكلف، وذلك لتسهيل المقارنة مع السجلات المحاسبية للكشف عن الأخطاء المحتملة.

**الإدارات العمومية:** التي تقدم للمؤسسة المحقق في محاسبتها أعمالاً وخدمات، مثل مديرية التجارة ومصالح الجمارك.

## 9. خاتمة:

يعتبر سيرورة العمل المحاسبي على فعالية النظام الجبائي من أهم المستخدمين بشكل نهائي ومباشر لطبيعة المعلومات المحاسبية والتي تضبط في مرجعيات العمل المحاسبي ويتم تلخيصها في القوائم المالية ومن خلالها استغلالها من أجل تحقيق الأهداف المطلوبة منها تعظيم وتعبئة الموارد العامة وتوزيع الثروة وتأدية الشق الوظيفي وغيرها، ومنطلق النظام الجبائي له وجهة مخالفة عن الرؤية المحاسبية لمفهوم الربح الخاضع للضريبة خصوصا ما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات ومختلف الضرائب الاخرى، أين تهدف المحاسبة من ضمان

وحفظ حقوق الدائنين وحصص الشركاء وإعطاء الصورة الصادقة لمستخدمي المعلومات وأصحاب المصالح، وعلى هذا الأساس بروز الاختلافات والمقارنات بين أهداف المحاسبة والجباية ، وما تظهره مرجعيات المعايير المحاسبية الدولية .

إن الفروقات والتباينات التي تظهر بين النتيجتين المحاسبة والجباية ما هو ناتج الاختلاف في فلسفة تطبيق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي وركائزه وقواعد النظام الجبائي وتعارض الأهداف والأسس.

مما يستدعي التقارب بين النظامين المحاسبي والجبائي حيث لابد من مراجعة النتيجة الجبائية مع النتيجة المحاسبية، ومما يتطلب أيضا مساعي النظامين على أساس منطلق المصداقية والشفافية والموثوقية والملائمة.

في الحقيقة يبرز دور خطوات سيرورة العمل المحاسبي الجوهري في ضمان فعالية النظام الجبائي من خلال توفير معلومات محاسبية مالية دقيقة ومنتظمة تخضع للرقابة والفحص، مما يعزز الالتزام الضريبي ويكشف عن حالات عدم الالتزام .تُساهم عملية إعداد الحسابات وتقديم التصريحات الجبائية، وفقاً لمعايير واضحة، في تمكين الإدارة الجبائية من أداء دورها الرقابي بفعالية، مما يضمن العدالة الضريبية ويحقق أهداف المطلوبة

## 10. قائمة المراجع:


- إيمان يخلف، محمد طرشي، و علي عزوز . (بلا تاريخ). نظرة الجبائي الج ازئري للنتيجة المحاسبية (آليات وتعديلات. (جامعة أم لبواقي، المحرر) جلة البحوث الإقتصادية والمالية، 04(02).
- بلعوجة حسينة، و اسماعيل توزالة. (2016). التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي في الج ازئر. مجلة جيل الدراسات المقارنة(02).
- جاوحدو رضا، و إيمان حمدي جليلة . (2013). آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبدولة لتكييفه. الملتقى الوطني حول: واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر. الوادي: جامعة الوادي.
- خليل ابراهيم جغاب . (07 11, 2019). اطار ومفتش بمديرية الضرائب الولائية. (عجيلة محمد، المحاور)
- زلاطو نعيمة. (2018). مدى تكييف النظام الجبائي الج ازئري مع الممارسة المحاسبية الجديدة لتمويل المي ازنية العامة للدولة وتحقيق التنمية الاقتصادية. مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية(03).
- سماعين عيسى. (2019). الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية على ضوء الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الج ازئري (مع د ارسة حالة تفصيلية. مجلة الريادة لاقتصاديات الاعمال، 05(02).
- عبد القادر نيفين، و حمزة إبراهيم حال. (2014). استخدام مدخل القيمة المضافة الإقتصادية في تقييم الأداء المحاسبي للشركات. مذكرة ماجستير. قسم علوم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة: جامعة ورقلة.
- عبد المليك مزهودة. (2001). الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم. مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول.
- عجيلة حنان. (20 11, 2019). إصلاح مهنة المحاسب المعتمد في ضوء النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية دراسة ميدانية لمحاسبين معتمدين بالجنوب الشرقي للجزائر. أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير. غرداية، قسم علوم التسيير، جامعة غرداية: جامعة غرداية.

- عوماري عائشة، و امحمد بن الدين. (2019). دارسة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري. مجلة التكامل الاقتصادي، 07(01).
- قدوري عمار، و العربي بن عواق. (2018). المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الج ازئري والنظام المحاسبي. مجلة دراسات جبائية(12).
- محمد عمر بوزيد، و أيوب نجار. (2018). مدى مواكبة المشرع الجبائي لقواعد النظام المحاسبي المالي على ضوء القوانين الجبائية لسنة 2018. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 03(02).
- مداني بن بلغيث، و محمد التهامي طواهر. (2005). المؤسسة الجزائرية وتحديات الأداء المحاسبي المتميز. تأليف كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية (المحرر)، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات. ورقلة: جامعة ورقلة.
- ناصر مراد. (2016). واقع النظام الضريبي الج ازئري في ظل النظام المحاسبي المالي. مجلة دراسات جبائية، 05(01).


## المواقع الإلكترونية


- informationbusinesses. (s.d.). *تقديم معلومات تجارية (محاسبة، اقتصاد، إدارة)*. Consulté le 11 01, 2025, sur informationbusinesses: https://informationbusinesses.blogspot.com/


## المراجع الأجنبية


- Istrate, C. (2011). Évolutions récentes de la relation entre la comptabilité et la fiscalité en Roumanie. *Comptabilités, économie et société.* Montpellier ,France: pp. cd-rom. https://doi.org/hal-00650468v1