

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أحمد دراية أدرار - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان :

الإسكاليبات المحاسبية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية
في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية على عينة من المهنيين والعاملين في مجال المحاسبة والمحاسبة

إشراف الأستاذ :

بن العرية محمد

إعداد الطالبتين:

• حفاوي عائشة

• رقادي فاطمة الزهراء

لجنة المناقشة

رئيساً	أستاذ محاضر 'أ'	ولد باحمو سمير
مشرفاً	أستاذ محاضر 'أ'	بن العرية محمد
مناقشاً	أستاذة محاضرة 'ب'	مهداوي زينب

السنة الجامعية:
2021 - 2022م

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
People's Democratic Republic of Algeria

Ministry of Higher Education and
Scientific Research
University Ahmed Draia of Adrar
The central library



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة أحمد دراية- أدرار
المكتبة المركزية
مصلحة البحث البيولوجرافي

شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): بن العرية محمد
المشرف مذكرة الماستر الموسومة بـ : الاشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية
الجزائرية دراسة ميدانية على مجموعة من المهنيين والعاملين في مجال المحاسبة والجباية
من إنجاز الطالب(ة): حفاوي عائشة.....

و الطالب(ة): رقادى فاطمة الزهراء.....
كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم : علوم تجارية

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة: 2022/05/30.....

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.
ويمكنهم إيداع النسخ الورقية (02) والإلكترونية (PDF).

امضاء المشرف: =

ادرار في : 07 JIN. 2022.....

مساعد رئيس القسم:



ملاحظة : لا تقبل أي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

اهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لو لا فضل الله علينا
أما بعد فالى من نزلت في حقهم الآية الكريمة في قوله تعالى
وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا (أمي وأبي)
إلى رمز الحب و بلسم الشفاء أجدادي (رحمهم الله)
والى أفراد عائلتي ،سندي في الحياة ولا أحصي لهم فضل
إلى أساتذتي الكرام ومن كان لهم فضل تلقيني العلم النافع
وتعليمي حرفا في هذه الدنيا الفانية

إلى كل رفقاء الدراسة

إلى جميع الأصدقاء و الزملاء

وكل من مد يد العون وفسح الطريق أمام طارقي باب المعرفة
وفي الأخير نسال الله أن يجعله نبراسا لكل طالب العلم .

حفاوي عائشة



اهداء

بعد توفيق الله والمجهود الكبير الذي قمنا به اهدي هذا العمل المتواضع
إلى كل من نطق بكلمة التوحيد وصدقها قلبه إلى كل من صلى على
خير البرية محمد صلى الله عليه وسلم إلى كل من تطيب الأيام بقربهم
ويسعد قلبي بهنئئهما .

أمي وأبي

يا من ترعرعت معهم ونمتي غصني بينهم إخوتي وأخواتي
إلى جميع أفراد عائلتي الصغير والى من ساعدني في مشواري الدراسي
أساتدتي الكرام والى كل أصدقائي وزملائي



رقادي فاطمة الزهراء

شكر وعرفان

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا
أن هدانا الله،

فالحمد لله والشكر أولاً وأخيراً على فضله وكرمه وبركته

الذي أضع علينا بالتوفيق لإنجاز هذا العمل ليضاف

إلى ميادين البحث العلمي، والصلاة والسلام على سيد المرسلين وإمام
المتقين سيدنا محمد وعلى آله وأصحابه أجمعين.

ويطيب لنا عرفانا بالجميل أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان

إلى أولئك الذين وقفوا بجانبنا طوال فترة دراستنا ولم يبخلوا علينا

بمساعدة أو إرشاد أو توجيه، ونخص بالذكر أستاذي المشرف الأستاذ

الدكتور بن العريفة محمد الذي قدم لنا الدعم والإرشاد مما دفع بهذه
الرسالة إلى النور.

نتقدم بوافر التقدير ومحظية الامتنان للأستاذ ولد باحمو سمير ،

والذي قدم لنا يد المساعدة في الحصول على المعلومات

وتقديم إرشادات وتوجيهات قيمة .

إلى كل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد لإنجاز هذا العمل.

حفاوي عائشة

رقادي فاطمة الزمراء

فهرس الموضوعات

فهرس الموضوعات

إهداء

شكر وعرهان

فهرس الموضوعات

فهرس الجداول والأشكال

مقدمة.....أ-د

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة

تمهيد :.....06

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.....07

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.....07

المطلب الثاني: الإشكاليات الجبائية.....10

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة.....15

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.....15

المطلب الثاني : مناقشة الدراسات السابقة23

خلاصة الفصل.....26

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية

تمهيد :.....18

المبحث الأول : الطريقة والنموذج29

المطلب الأول : الطريقة والأدوات29

المطلب الثاني : أدوات جمع وتحليل البيانات والمعلومات.....30

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.....39

39.....	المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعيننة.....
44.....	المطلب الثاني : مناقشة النتائج وتفسيرها.....
50.....	خلاصة الفصل :.....
52.....	خاتمة.....
56.....	قائمة المصادر والمراجع.....

ملاحق

فهرس الأشكال والجداول

فهرس الجداول

الصفحة	المحتوى	الرقم
30	يوضح عدد الاستبيانات الموزعة	1
31	يوضح لكارت ذو خمس درجات	2
32	يوضح مجال المتوسط الحسابي المرجح لكارت ذو خمس درجات	3
33	يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس	4
34	يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	5
36	يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	6
37	يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر	7
38	يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	8
39	يوضح المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للعبارات	9
46	يوضح نتائج اختبار الفرق بين متوسطين العينتين مستقلتين (لجنس)	10
47	يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	11
48	يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب العمر	12
48	يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة لعامل الوظيفة	13
49	يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب الخبرة	14

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
34	يوضح تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	1
35	يوضح تمثيل العينة حسب الوظيفة	2
36	يوضح تمثيل العينة حسب المؤهل العلمي	3
37	يوضح تمثيل العينة حسب العمر	4
38	يوضح تمثيل العينة حسب متغير الخبرة	5

مقدمة

أولاً: توطئة

أدى التطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية لإجبار مختلف دول العالم على تنظيم قواعد في مجال المحاسبة والجباية ، ومن هنا يظهر الدور الذي تلعبه الدولة في تجسيد السياسات المحاسبية و الجبائية باعتبارها أهم القضايا التي تواجه الدولة في البيئة الاقتصادية ، بحيث تعتبر أنظمة المحاسبة والجباية متغيران استراتيجيان يجب على المكلف مراعاتها عند ممارستها في كل عمل .

فيعتبر النظام المحاسبي المالي مصدر للمعلومات المالية فقد احدث اثر على القوانين الجبائية ، مما جعل الجزائر كغيرها من الدول أمام واقع جديد استوجب عليها الأمر بالبحث على آليات تطبيق هذه الأنظمة ، كما أخذت على عاتقها تبني نظام محاسبي المالي بموجب قانون 07/11/2010 الذي كان نتيجة لمواكبة التطورات الاقتصادية من اجل ربط المؤسسات الاقتصادية بمختلف التغيرات لما يتيح لها فرصة تطبيق مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني وبالرغم من هذا إلا أنها وجدت صعوبة في توافق القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية المستمدة من النظام الجبائي ، لان القواعد المحاسبية تعتمد على خدمة المستثمر والقواعد الجبائية على خدمة المصالح العام فمن خلال الاختلاف بين النظامين اعتمدت الجزائر على استخراج النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية بعد إعادة تعديلها حسب القواعد الجبائية فمن خلال هذا المنطلق والأفكار سألنا الذكر نطرح الإشكال التالي :

ثانياً: الإشكالية

ما هي الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي المالي بالجزائر؟

ويترتب عن الإشكالية الرئيسية عدة أسئلة فرعية تتمثل في :

✓ هل التوجه نحو القواعد المحاسبية يؤثر على القواعد الجبائية ؟

✓ كيف يتم إثبات الاختلاف محاسبيا و جبائيا في جانب الاهتلاكات والضرائب المؤجلة ؟

✓ إلى أي مدى يمكن تحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في ظل العراقيل التي تواجه المؤسسة الاقتصادية ؟

ثالثا: الفرضيات

لقد تم الاعتماد على مجموعة من الفرضيات وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة وكانت كالتالي:

✓ التوجه نحو القواعد المحاسبية لها اثر على القواعد الجبائية لان القواعد المحاسبية لها عدة معالجات .

✓ يتم إثبات اختلاف الاهتلاكات محاسبيا وجبائيا من عدة جوانب والمتمثلة في مدة الاهتلاك وطريقته وتاريخ بدايته كما تثبت الضرائب المؤجلة من خلال وجود فروقات زمنية في حدوث العمليات محاسبيا و جبائيا ومنها الفروقات الناتجة عن مصاريف التنمية مثلا .

✓ إن إيجاد التوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية حلا مناسب للمؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال تكييف القاعدتين .

رابعا: أسباب اختيار الموضوع

ترجع أسباب اختيار الموضوع إلى :

أسباب شخصية : تتمثل في

✓ الفضول العلمي للاطلاع على هكذا مواضيع .

✓ الميول الشخصي لميدان المحاسبة والجبائية .

أسباب موضوعية : تتمثل في

✓ قرب وتماشي موضوع الدراسة مع التخصص المدروس ماستر تدقيق ومراقبة التسيير .

✓ محاولة تقديم إضافة علمية في مجال المحاسبة والجباية .

خامسا : منهج البحث

لدراسة هذا الموضوع بشكل جيد تم الاعتماد على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب النظري بغية التعريف بمتغيرات الدراسة ، كما استخدمنا المنهج التحليلي في الدراسة التطبيقية لغرض تحليل نتائج برنامج الحزم الإحصائية SPSS .

سادسا: أهداف وأهمية البحث

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية كذا محاولة التعرف على مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لما تحتويه البيئة الجبائية من قوانين وتشريعات .

تكمن أهمية هذا البحث من خلال تحديد الفروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية .

سابعا: حدود الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بالحدود المكانية و الزمنية الآتية :

الحدود المكانية :

في هذه الدراسة حاولنا معرفة آراء أعوان إدارة الضرائب ووجهات نظر عينة من المحاسبين وكذا الأساتذة الجامعيين ضمن حدود مكانية في الجزائر وبالتحديد بولاية ادرار .

الحدود الزمنية :

تمثلت حدود الدراسة الزمنية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان وتاريخ استلام آخر استمارة (من 10 مارس إلى غاية 30 ابريل 2022) .

ثامنا: صعوبات الدراسة

تكمن أهم صعوبات الدراسة في :

- ✓ صعوبة التعامل مع الموضوع نظرا لطبيعته التقنية .
- ✓ صعوبة وجود المعلومات نظرا لثقافة التحفظ .
- ✓ صعوبة الوصول إلى المعلومة .

تاسعا: هيكل البحث

للإجابة عن الإشكالية المطروحة قسمنا البحث إلى فصلين تسبقهما مقدمة وخاتمة لكل فصل ، يحتوي الفصل الأول على الجانب النظري بحيث سنتطرق في المبحث الأول إلى الإطار المفاهيمي للإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية من خلال مطلبين حيث المطلب الأول معايير المحاسبة الدولية والمطلب الثاني الإشكاليات الجبائية أما المبحث الثاني سنتطرق إلى الدراسات السابقة ومناقشتها وذلك من خلال مطلبين ، المطلب الأول يحتوي على عرض للدراسات السابقة أما المطلب الثاني يحتوي على مناقشة هاته الدراسات .

أما عن الفصل الثاني يتعلق بالدراسة الميدانية وهذا بواسطة الاستبيان ، المبحث الأول يحتوي على الطريقة والنموذج بحيث تضمن مطلبين المطلب الأول الطريقة والأدوات ، أما المطلب الثاني أدوات جمع وتحليل البيانات والمعلومات ، وفيما يخص المبحث الثاني تم التطرق إلى عرض وتحليل النتائج يضم مطلبين فالأول يحتوي على نتائج التحليل الوصفي للعينة أما الثاني يتمثل في مناقشة النتائج وتفسيرها .

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة

تمهيد :

إن تطور الفكر المحاسبي وظهر معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS وتوجه العديد من الدول لتحقيق التوافق مع تلك المعايير أدى إلى نوع من التباين بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في العديد من الدول.

في الجزائر كان لتطبيق النظام المحاسبي المالي SCF حيز التنفيذ بداية من سنة 2010 آثار جبائية على مختلف المجالات التي تستعمل في تطبيقاتها بعض الجوانب المحاسبية، أو التي تركز في الأساس على النتائج المحاسبية كما هو الحال بالنسبة للتطبيقات على النتيجة الجبائية من أجل تحديد الضريبة المستحقة.

من خلال هذا الفصل سنقدم عرضاً للإطار النظري للدراسة، من خلال التعريف بأهم الإشكاليات الجبائية، وكذا الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع والتي تم الاستناد إليها في إعداد الجانب النظري، ولعرض كل ما سبق قسمنا الفصل إلى مبحثين:

- **المبحث الأول:** الإطار المفاهيمي للإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
- **المبحث الثاني:** الدراسات السابقة ومناقشتها.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

إن العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية الجزائرية تتلخص في آلية حساب النتيجة المحاسبية للانتقال إلى النتيجة الجبائية، لفهم الاختلاف الموجود بين النتيجة المعروضة في القوائم المالية والربح الخاضع للضريبة.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.

أولاً: تعريف معايير المحاسبة الدولية.

وردت عدة تعاريف للمعايير المحاسبية الدولية نوجزها في ما يلي:

التعريف الأول: تعرف معايير المحاسبة الدولية بأنها نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة¹، فهي أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على المؤسسة كما أن المعايير ليست لمجرد الاسترشاد فحسب، وإنما هي تعبير عن موقف مهني رسمي فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين، لذلك يجب أن تأتي ترجمة صادقة للمبادئ المحاسبية وبعد دراسة متأنية لأفضل الممارسات العملية المتاحة في الزمان والمكان².

التعريف الثاني: تعرف أيضاً معايير المحاسبة الدولية بأنها معايير محاسبية صادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية تهدف إلى توفير معايير محاسبية على المستوى العالمي ذات جودة عالية وقابلة للفهم.

التعريف الثالث: كما تعرف بأنها قواعد عامة من نتاج لجنة معينة متخصصة تحدد السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للمؤسسة بهدف

¹ حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 ص 103.

² عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للنشر، الكويت، 1990 ص 112.

توفير معايير تتسم بالموضوعية، وهي أيضا مجموعة القواعد والأسس التي يتوجب على المؤسسات إتباعها في القياس والمحاسبة والإفصاح لعناصر القوائم المالية¹.

بناء على ما سبق يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية على أنها: مجموعة القواعد التي يجيب الاعتماد عليها عند إعداد القوائم المالية لضمان شفافية وجودة ووحدة المعلومات على مستوى مختلف القوائم المالية.

ثانيا: أهداف معايير المحاسبة الدولية.

من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي، ومن بين أهم الأهداف والدوافع لوضع معايير المحاسبة الدولية ما يلي²:

- إعداد ونشر المعايير المحاسبة التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا.

- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية.

- إن هذه المعايير توفر للشركات خاصة الدولية منها الوقت والمال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها المالية التي تعتمد كل منها في إعدادها مجموعة من الممارسات والمبادئ المحاسبية والتي غالبا ما تكون مختلفة من دولة إلى أخرى.

-العديد من الدول الخاصة النامية منها لا توجد بها منظمات محاسبية مهنية ولا هيئات مختصة بإصدار معايير العمل المحاسبي وبالتالي فان تبنيها للمعايير المحاسبة الدولية سوف يوفر لها الوقت والمال.

¹ مصطفى حميدان حسن، مدى التزام مؤسسة المدى الصناعية الإدارية بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية، كلية

الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، أطروحة دكتوراه، عمان، الأردن 2010 ص 15

¹ حسين القاضي ومأمون الحمدان، مرجع سبق ذكره، ص 103

- تسهل العمليات الدولية والتسعير، وكذلك القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد وتجعل أسواق الأوراق المالية أكثر كفاءة، خصوصا بعد زيادة ونمو الأنشطة الاقتصادية الدولية، وكذلك زيادة اعتماد الدول على بعضها فيما يتعلق بالتجارة الدولية وتدفق الاستثمارات.
- تسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل اللازم في حالة عدم كفاية المواد المحلية، أي إعطاء للشركات فرصة أخرى للحصول على الأموال من الخارج سواء كان ذلك في شكل رؤوس أموال أو قروض.
- كما أن هذه المعايير تهدف إلى رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبة ضعيفة وبدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني وتشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية.

ثالثا: تبويب المعايير المحاسبية الدولية

لقد كان هناك عدة محاولات من أجل تبويب المعايير المحاسبية نورد منها:

تم تقسيمها إلى ثلاث مجموعات رئيسية وهي¹:

- معايير تخدم وظيفة القياس المحاسبي.
 - معايير تخدم وظيفة الاتصال المحاسبي.
 - معايير ذات علاقة بالإجراءات المحاسبية.
- في حين بوبها البعض الآخر إلى:
- معايير خاصة بالإفصاح المحاسبي.
 - معايير خاصة بالقياس والتقييم المحاسبي.
 - معايير أخرى متنوعة.

¹- يحي أبو طالب عرض، وتحليل وتقييم معايير المحاسبة الدولية، مجلة التكاليف، القاهرة، 1998 ص 96

كما تم تصنيفها أيضا إلى:

- معايير خاصة بالإفصاح وهي: المعيار 1، المعيار 14، المعيار 24، المعيار 32، المعيار 34، المعيار 35.
- معايير متعلقة ببيان الدخل وهي: المعيار 8، المعيار 11، المعيار 18، المعيار 20، المعيار 21، المعيار 23، المعيار 33.
- معايير متعلقة بالتدفقات النقدية وهي: المعيار رقم 7.
- معايير متعلقة بالميزانية وهي المعايير رقم: 2، 10، 16، 17، 27، 28، 36، 37، 38، 39، 40.
- معايير متعلقة بقطاعات معينة وهي المعايير رقم: 30، 41.
- معايير متعلقة بدمج الأعمال وهي المعيار رقم 22.
- معايير متعلقة بالتقارير المالية حول الحصص في المشاريع المشاركة وهي المعيار رقم 31.

المطلب الثاني: الإشكاليات الجبائية

أولا: علاقة المحاسبة بالجبائية في النظام الجزائري.

سيتم الرجوع إلى قواعد وقوانين النظام المحاسبي المالي الحالي والقواعد الجبائية الجزائرية لتوضيح العلاقة التي تربط المحاسبة بالجبائية وللوقوف على أهم الاختلافات بين القواعد الجبائية والمعالجات المحاسبية.

1/- النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي.

تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:
إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل). نفقات على تكاليف +/- تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية +/- تغيرات بين مخزون الافتتاح للدورة ومخزون عند

إغلاق الدورة +/- التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/- التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة +/- التصحيحات الخاصة بالقروض = نتيجة الدورة¹.

2/- النتيجة الجبائية:

لم يشير المشرع صراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن حسب قانون الضرائب المباشرة يمكن استنتاج تعريفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضعية المالية والتي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالنسبة المالية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال

1/2- تعريف النتيجة الجبائية من حيث حسابات الميزانية:

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 2 على أن " تشكيل الربح الصافي من الفرق في القيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الدورة التي يجب استخدام النتائج المحقق فيها كقاعدة ضريبية وتضاف لها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال الدورة " ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من بين جملة الخصوم المكتوبة من الغير و الاستهلاكات المالية والأرصدة المتبقية أي أن:

النتيجة = قيم الأصول في بداية السنة - قيم الأصول في نهاية السنة.

2/2- النتيجة الجبائية من خلال حسابات جدول حسابات الاستغلال:

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة الفقرة 2 مع مراعاة المادتين 172 و 173 على انه "الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت والتي تتجزأ وحدة أو مستثمرة ، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته".

كما حدد المشرع الجبائي الأساس الخاضع للضريبة " الربح الصافي الناتج بين = النتائج المحققة من طرف المؤسسة الخاضع للضريبة "الربح الصافي الناتج بين = النتائج

¹ - المادة 140 من القانون 11/07 الصادر في 26 جويلية 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد، 74، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المحقة من طرف المؤسسة الأعباء المحتملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، اهتلاكات، مؤونات، ضرائب)

مما يستنتج أن النتيجة الجبائية ما هي إلا نتيجة محاسبية معدلة وفق ما ينص عليه المشرع في القوانين السارية.¹

2/3- تحديد النتيجة الجبائية:

يلزم القانون كل المؤسسات مسك دفاتر محاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي يقوم بها أو تطراً عليها وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجبائية المفروضة عليها مع العلم المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية وغير الشرعية وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية.

ولهذا يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنويا لدى متفشية الضرائب في مكان تواجدها وذلك في الآجال المحددة قانونا والتي يتم من خلالها معرفة النتيجة الجبائية وفق العلاقة التالية:

النتيجة = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة - التخفيضات - العجز المالي المرحل
في إطار عرض العلاقة بين المحاسبة المالية و الجبائية يلاحظ الامتداد والتأثير المتبادل بين الجباية والمحاسبة في الجزائر أين كانت المحاسبة المالية ولا زالت تخدم أغراضا جبائية بحتة متمثلة في تحديد العباء الجبائي لكن ظهور المعايير المحاسبية الدولي (IAS/IFRS) أعطى للمفاهيم والمبادئ المحاسبية نفسا جديدا وأهداف أوسع واشمل²، كتحقيق معايير الشفافية والمصادقية للمعلومة المالية المقدمة للمستثمر على الخصوص

¹ Aisskaci, 'Passage de Résultat Comptable au Résulta, Fiscal, IEDF) Institut Maghrébin d'Economie Douanière et Fiscale),2002,Alger,p: 58.

ومختلف الأطراف المستعملين لها على العموم، وهذا يطرح السؤال عن إمكانية الحفاظ على طبيعة العلاقة التي تربط الجباية بالمحاسبة من عدمها في ظل التطورات التي مست هذه الأخيرة على الأقل على المستوى المحلي.

ثم أن النظام الجبائي القائم حاليا هو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي يمر بها المجتمع الجزائري في سبيل تحقيق العدالة، وبالتالي فاعتبار النظام المحاسبي المالي تطورا هاما مس الجانب المحاسبي سيؤدي بالضرورة إلى رد فعل من الجانب الجبائي في إطار إصلاحات وتعديلات أخرى تمس القوانين والمواد الضريبية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري بغية مواكبة هذا التوجه الجديد نحو الاقتصاد العالمي.

ثانيا: الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.

هناك سببين رئيسيين لهذا الاختلاف القائم بين القواعد الجبائية والمفاهيم المحاسبية والتي يمكن توضيحها فيما يلي:

1/- اختلاف الأهداف: تختلف القوانين الجبائية المحددة للقواعد الجبائية الجزائرية عن مفاهيم وقواعد النظام المحاسبي المالي المتبني للمعايير المحاسبية والتقارير المالية من حيث الأهداف، حيث يوجد بعض القواعد الجبائية التي تسعى لتعظيم الإيرادات الجبائية كما أنها تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فهي تعتبر وسيلة للاقتصاد السياسي والاجتماعي للدولة (تحفيز الاستثمار، تحسين الشروط الاجتماعية للعمال ...) ما يجعل القواعد الجبائية تتجه نحو تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية للدولة، في حين أن النظام المحاسبي المالي الجديد يسعى إلى تعزيز الشفافية والمصادقية في عرض القوائم المالية مع إتباع حيادية تامة، فمهما كان نوع وطبيعة المصالح الخاصة لأطراف المستعملة فهي لا تعمل على تغذيتها على الأقل نظريا.

2- عدم موضوعية القواعد الجبائية والمحاسبية

تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي الأولوية لخدمة مصالح طرف معين أو هي متأثرة بهذه المصالح فسواء ما تعلق بالجانب الجبائي أو المحاسبي فإن كلاهما لا يتبعان طرق علمية دقيقة في تحديد آلية سير القواعد الصادرة عنهما، ما يجعلهما بعيدين عن إعطاء صورة تعبر عن الحقيقة بكل موضوعية فمن الجانب الجبائي هناك بعض القواعد والقوانين الجبائية المتضمنة في قانون الضرائب المباشرة مثل (المتعلقة بالمؤونات).

فمثل هذه القواعد تعمل على الرفع من إيرادات الدولة بطريقة يمكن القول عنها أنها غير عادلة لأنها غالباً ما تخدم أهداف الخزينة العامة أو أهداف وطنية باعتبارها وسيلة للاقتصاد السياسي، أما من الناحية المحاسبية فالقواعد والمفاهيم المحاسبية المتضمنة في النظام المحاسبي المالي تطرح مجموعة من الخيارات تجعلها تبتعد نوعاً ما عن الموضوعية العلمية التي تطرح حلاً وحيداً أو طرقاً تؤدي إلى نفس الحل على الأكثر، كما أن هذه المعايير تتبع عن هيئة دولية تتميز بتبعيتها لهيئة أمريكية تخدم في حقيقتها مصالح المؤسسات العالمية الكبرى.¹

¹ نفس المرجع السابق.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة.

في هذا المبحث سنقدم عرضا للدراسات السابقة العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول والثاني من الدراسة، وهذا من خلال تقديم هدف كل دراسة والعينة التي درستها ، والأداة المستخدمة ، إضافة إلى أهم النتائج التي توصلت إليها ثم نناقش هذه الدراسات.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

هناك العديد من الدراسات التي تطرقت لموضوع الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية، وفي الآتي نقدم عرضا لها:

أولا: باللغة العربية.

1/ - دراسة بوسبعين تسعديت (2010) ¹ بعنوان اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري ، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري ومدى ضرورة الإصلاحات الجبائية للتكيف مع متطلباته كذلك تبيان العلاقة وكذا التباعد الموجود بين القواعد المحاسبية الدولية والتي بني على أساسها النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية واقتراح بعض الحلول التي من شأنها أن تساعد على التقليص من التباعد ورفع حظوظ نجاح النظام الجبائي الجزائري يتضمن جملة من القواعد والقوانين تبقي العلاقة بين المحاسبة والجبائية متواصلة وبقوة حتى مع تغيير الثقافة المحاسبة وفقا للمعايير الدولية ما يؤدي إلى تسجيل فروقات مفاهيمية ونوعية بين النظامين الجبائي والمحاسبي المالي .

2/- دراسة جاو حدو رضا (2010) ² بعنوان أثار تبني المعايير المحاسبة الدولية على النظام الجبائي، هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر تبني المعايير المحاسبية على النظام

¹ تسعديت بوسبعين، إثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، السنة الجامعية 2010-2011
² رضا جاو حدو، أثار تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي دراسة حالة، جامعة بأجي مختار، عنابه، الجزائر، 2010.

الجبائي وكذا معرفة أهم نقاط الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، من النتائج المتوصل إليها الباحث في هذه الدراسة أن الجزائر قامت بتكييف نظامها الضريبي مع ما احتواه قانون المالية 2010/2009.

3/-دراسة بن توتة قندز (2011)¹ بعنوان متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على أسباب الاختلاف بغية تجاوزها الأحداث والانسجام والتوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية وتقليص الفروقات والمعالجات عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ومحاولة المقاربة بينهما ، التعرف على التدابير المقترحة والمتخذة لتسهيل عملية التكييف في إطار احترام البساطة والمرونة وكان من ابرز نتائجها أن التعاريف دقيقة للتثبيتات العينية والمعنوية من منظور جبائي إلى عدم تفصيل وتحليل النظام الجبائي للمصاريف العامة حيث يسودها الغموض والشمولية ، إغفال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التطرق لتوافق القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيتات وكيفية معالجتها واقتصر فقط على فوائض القيمة وكان المؤسسة لا تحقق إلا فوائض القيمة ، تظهر الاختلافات بقوة كل جانب الأعباء عند الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية نظرا للقيود التي تصنعها الإدارة الجبائية على قابلية خصم الأعباء

4/-دراسة دريوش محمد الطاهر وبن طاهر حسين(2014)² بعنوان البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة هدفت هذه الدراسة إلى ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات وذلك بوضع معايير دولية موحدة لضمان تجانس التقارير المالية والقوائم المحاسبية، حيث كان من ابرز نتائجها أن المؤسسات لا يمكن أن تساير

¹ قندز بن توتة، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، السنة الجامعية (2010-2011).

² دريوش محمد الطاهر وبن الطاهر، حسين البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة خنشلة الجزائر، 2014

التطور وتضمن سوقا لها إلا بتنظيم عملية المعايرة وذلك من حيث المنتجات ومستوى الخدمات المقدمة كذلك ينبغي على المؤسسات أن يكون لديها تمثيل في مجلس المعايير المحاسبية الدولية وذلك حتى تطرح المشاكل الموجودة في مجال المحاسبة وقد أوصت بضرورة تفعيل القوانين المهنية والرسمية المتعلقة بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جميع الشركات التي ترغب في إدراج رأس مالها في أسواق رأس المال كذلك يجب تبني أساليب جديدة في مجال الإعلام المالي والاقتصادي كذا اعتماد المعايير الدولية في مجال إعداد التقارير المحاسبية والقوائم المالية بالنسبة للشركات ، تبني القوائم المالية والإبلاغ المالي الذي يلبي حاجيات المستثمرين بالدرجة الأولى .

5/-دراسة بوعزة محمد امين (2012-2013)¹ بعنوان النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد دراسته حالة شركة الاسمنت بولاية سعيدة، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المحاسبة الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي وكذا التعرف على الإجراءات الجبائية المتخذة للملائمة بين قواعد المحاسبية والقواعد الجبائية وتحديد أهم الاختلافات بينهما بالإضافة إلى التعرف على المنهجية التي يتحدد على أساسها الوعاء الضريبي كذلك المصطلح الجديد.

وكان من أبرز نتائجها أن النظام المحاسبي يهدف إلى تقديم معلومات اقتصادية مفصلة و موثوقة فيها بغية تشجيع المستثمرين بيها كذلك يهدف النظام الجبائي إلى تعظيم موارد الدولة من خلال تحصيل الضرائب، المحافظة على الارتباط بين المحاسبة والجبائية سيؤدي بالضرورة إلى تعاظم عدد إعادة المعالجات على مستوى التصريح الجبائي.

¹ محمد امين بوعزة، النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماستر، جامعة الطاهر مولاي سعيدة، الجزائر، السنة الجامعية 2012-2013.

6/- دراسة بوعلي عبد النور (2015)¹ بعنوان النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية والقوانين الجبائية ، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهم الاختلافات بين الجبائية والنظام المحاسبي المالي وتوضيح العلاقة بين المحاسبة والجبائية من المنظور الدولي وكذا وفق القوانين الجزائرية ، كان من ابرز النتائج المتوصل إليها أن من خصوصيات النظام الجبائي المرونة والتغيير السريع ومواكبة التطورات الحاصلة النظام الجبائي المرونة والتغيير السريع ومواكبة التطورات الحاصلة على مستوى البيئة الاقتصادية الجزائرية وهذا ما يؤدي بنا إلى التفاؤل مستقبلا بان تكون هناك إصلاحات أخرى على مستوى القوانين الجبائية لتزيد من حرية تطبيق النظام المحاسبي المالي وعدم عرقلته ، أن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلاقي الاختلافات الموجود بين المحاسبة و الجبائية بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، من النتائج المتوصل إليها الباحث في هذه الدراسة أن الجزائر قامت بتكيف نظامها الضريبي مع ما احتواه قانون المالية 2010/2009 .

7/- دراسة ميسي سارة(2015)² بعنوان مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري ، هدفت الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية وتتمثل في إذا كان محتوى الإطار العام للنظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية عبارة عن مفاهيم أساسية موحدة في عرض معلومات مالية يتميز بالشفافية لمستخدميها فان محتوى النظام الجبائي يتعلق بالقوانين والبيانات تختلف هذه الأخيرة من بلد لآخر،ومن ابرز نتائجها أن هناك العديد من نقاط التعارض والاختلاف بين النظام

¹ عبد النور بوعلي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة، ماستر، جامعة الكلي محند او الحاج، البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014 -2015.

² سارة ميسي، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015.

المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة لوجود فروقات مؤقتة بين الأحداث المحاسبية وأثارها الجبائية المستقبلية.

8/- دراسة سعدية بورحلة (2018)¹ بعنوان دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة حالة ميدانية في مدينة ورقلة 2017-2018، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية وذلك بتسليط الضوء على العلاقة القائمة بين المحاسبة والجباية والاختلاف القائم بينهما باستخدام أداة الاستبيان من اجل تحليل العلاقة بين القاعدتين لعينة من محافظي الحسابات والإطارات المالية والمحاسبية وتحديد بعض أوجه الاختلاف الناتجة من هذه العلاقة حيث توصلت الدراسة إلى أن تطبيق نظام محاسبي مالي أدى إلى تطوير العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية ، اعتمدت في هذه الدراسة على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب التطبيقي وكان من ابرز نتائجها أن الدولة تتبع النموذج الفرנקفوني في تحديد النتيجة الجبائية عكس النموذج الانجلو سكسوني الذي ينص على الاستقلالية النتيجة الجبائية على النتيجة المحاسبية كما توصلت إلى أن القواعد المحاسبية أعدت لخدمة المستثمرين غير أن القواعد الجبائية تخدم الصالح العام فهي أداة لتحقيق أهداف الدولة ،وأوصت بضرورة تكوين موظفي الإدارة الجبائية في مجال النظام المحاسبي المالي كذلك مشاركة المختصين والخبراء في صياغة القوانين الجبائية ، التنسيق بين المؤسسات الاقتصادية والإدارة الضريبية.

¹سعيدة بورحلة، دراسة العلاقة بين القواعد الجبائية في البيئة المحاسبية، دراسة ميدانية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -الجزائر - السنة الجامعية،

9/- دراسة خلف الله بن يوسف ومعاش قويدر (2016)¹ بعنوان متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) دراسة ميدانية حالة الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، تم استخدام المنهج الوصفي في هذه الدراسة وكان من ابرز نتائجها أن المحاسبة العمومية تساهم في تحقيق كفاءة وفعالية المؤسسات العمومية الجزائرية وان تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام سيؤدي إلى تحسين جودة المعلومات والارتقاء بمستوى المحاسبة العمومية وأوصت بضرورة العمل على سن قوانين مهنية ورسمية توحى بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطع العام كذلك عقد دورات تدريبية و ورشات عمل لأعوان تنفيذ المحاسبة العمومية التي يكون موضوعها معايير المحاسبة الدولية في القطاع التي يشارك فيها مختصين أكاديميين مهنيين في المحاسبة العمومية ،العمل على إجراء دراسات مقارنة للمؤسسات العمومية في الجزائر مع المؤسسات العمومية لدول أخرى.

10/- دراسة لخضر بن احمد (2014)² بعنوان الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية . دراسة تقييميه ، تعالج هذه الدراسة كيفية تفاعل البيئة المحاسبية الجزائرية مع البيئة المحاسبية الدولية لمواكبة المستجدات الحادثة في ظل الاتجاه المتنامي لعولمة معايير المحاسبة الدولية وبالتالي توضيح مدى تأثير الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي وتطبيق النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية كما تناول عرضا لمراحل تطور الفكر المحاسبي الى غاية ظهور التوافق المحاسبي الدولي ومعايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى التطورات المحاسبية في الجزائر بالمرور على مختلف الأنظمة المحاسبية التي اعتمدها الجزائر منذ

¹ خلف الله بن يوسف ومعاش قويدر، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر فق معايير المحاسبة الدولية

للقطاع العام (IPSAS)، المركز الجامعي بافلو، جامعة الجلفة، الجزائر 2016

² لخضر بن احمد ، الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية علوم التسيير ، جامعة الجلفة ، الجزائر 2014

الاستقلال غاية إصلاح نظامها المحاسبي وفق معايير المحاسبة الدولية لينتج عنه النظام المحاسبي المالي ثم إظهار مدى توافقه مع هذه المعايير.

ثانيا : باللغة الأجنبية

1-دراسة Giovanna gavana et, evolving ComnetionsBetween tax and financial reporting in Itay , accuntin in Europe, accountig in Europe vol 10,no,1,2013.

عنوان الدراسة : الاتصالات المتطورة بين إعداد التقارير المالية وإعداد التقارير الضريبية في إيطاليا.

تهتم الدراسة بتحليل تطور العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية في إيطاليا بعد إلزامية تطبيق المعايير الدولية حيث توصلت الدراسة إلى انه بتطبيق المعايير الدولية للإبلاغ المالي أدى إلى انفصال قواعد المحاسبة عن قواعد الضريبة مما يصنع إيطاليا قريبة من البلدان الانجلوسكسونية على عكس المبادئ المحاسبية المقبولة عموما الإيطالية (gaap) ، التي تظهر ارتباطا وثيقا أما بالنسبة للتغيرات التي أحدثها المشرع الضريبي على قواعد الضريبة لجعلها قريبة من المعايير (IFRS) ، ويتعلق الأمر بقانون المالية سنة 2008 لكن هذه التغيرات لم تكن جوهرية وبالتالي لم تحدث تقارب بين الإبلاغ المالي والقواعد الضريبية.¹

2)- Bradey blay lock et al , the association be ween book -tax conformity and earning management review of accoun of a ccounting studies .vol .19 .2014.

عنوان الدراسة:العلاقة بين المطابقة المحاسبية الضريبية وإدارة الضرائب.

تهدف الدراسة لتوضيح العلاقة بين المطابقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية يؤدي للتقليل من إدارة الأرباح، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية وذات دلالة

¹ Giovanna Gavan et, evolving Comnetions Between tax and financial reporting in Italy , accounting in Europe, accounting in Europe vole 10,no,1,2013.

إحصائية بين المطابقة المحاسبية الضريبية وإدارة الأرباح ولاسيما في البلدان ذات معدل ضريبي مرتفع، وبالتالي فإن زيادة التوافق المحاسبي الضريبي يؤدي لزيادة الحرية الإدارية.¹

3)- Tany ay , htang ,deos book -Tax con formity deter opportunistic book and tax reporting ,aninternational analysis, European accounting review, vol 23 no 2pp 1.29 ; 2014.

عنوان الدراسة: هل بإمكان المطابقة المحاسبية الضريبية الحد من التقارير المحاسبية والضريبة الانتهازية؟

هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين المطابقة المحاسبية والضريبية وإدارة الأرباح ، والعلاقة بين المطابقة المحاسبية الضريبية والتهرب الضريبي ،حيث تم إلى أن المطابقة المحاسبية الضريبية على علاقة مع انخفاض مستويات الأرباح والتهرب الضريبي ، وتم الأخذ بعين الاعتبار جميع العوامل الأخرى المؤثرة في إدارة الأرباح النموذج (خصائص الشركة والعوامل المؤسسة ، قوة القانون ، حماية المستثمرين ، النظم القانونية ، تطوير سوق رأس المال ، اعتماد المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS ورغم أن المطابقة المحاسبية الضريبية تعتبر غير قابلة للتنفيذ سياسيا بسبب اختلاف أهداف النظامين (المحاسبي، الضريبي) من هذا فمتخذي القرار السياسي يدركون الفوائد المحتملة من زيادة التوافق.²

¹ Bradey blay lock et al , the association be ween book -tax conformity and earning management review of accoun of a ccounting studies .vol .19 .2014.

² Tany ay , htang ,deos book -Tax con formity deter opportunistic book and tax reporting ,aninternational analysis, European accounting review, vol 23 no 2pp 1.29 ; 2014.

المطلب الثاني : مناقشة الدراسات السابقة

من خلال مناقشة الدراسات السابقة سنقف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينها، ثم نوضح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

أولاً: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة

اتفقت الدراسات السابقة على هدف مشترك وهو ضرورة معالجة الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية باستثناء دراسة خلف الله بن يوسف ومعاش قويدر والتي هدفت الى متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر ودراسة دريوش محمد الطاهر بعنوان البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة والتي تطرقت إلى دوافع اعتماد معايير المحاسبة الدولية في البيئة .

كما اتفقت جل الدراسات السابقة على عينة من مجتمع الدراسة تمثلت في الأكاديميين المتخصصين في مجال المحاسبة والمهنيين باستثناء دراسة خلف الله والتي شملت الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والمراقب المالي .

استخدمت أغلب الدراسات السابقة أداة الاستبيان وتحليل نتائجه بواسطة برنامج الحزم الإحصائية SPSS، باستثناء دراسة دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات والتي ركزت على المقارنة بين ما جاء في النظام المحاسبي المالي والقوانين الجبائية.

وظفت الدراسات السابقة المنهج التحليلي والوصفي باستثناء دراسة دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات .

كل الدراسات اتفقت على ضرورة مسايرة النظام المحاسبي المالي للمعايير المحاسبة الدولية إضافة الى ذلك فان دراسة دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS- IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات التي ألحت على ضرورة مسايرة القوانين الجبائية إلى النظام المحاسبي المالي .

ثانيا : الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية .

من خلال استعراض أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة ، نشير أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي وهدفها العام ، إلا أنها تختلف عنها في عدة جوانب تمثل الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية.

1/- منهج الدراسة

تضمنت هذه الدراسة مدخلين بحثيين (المدخل الكمي والمدخل الكيفي) وذلك لتكوين فكرة دقيقة عن مشكلة الدراسة ، كما تضمنت تنوعا في منهج الدراسة لتشمل المنهج الوصفي والتحليلي .

2/ عينة الدراسة :

لم تقتصر هذه الدراسة على عينه واحدة فقط وإنما تضمنت مجموعة من العينات لضمان تشخيص الواقع بدقة ، فشملت موظفي الإدارة الجبائية والمحاسبين والأساتذة المتخصصين في مجال المحاسبة والجبائية

3/ أدوات الدراسة :

تعددت أدوات هذه الدراسة حيث شملت استمارة الاستبيان، والمقابلات الشخصية وذلك من اجل جمع البيانات وصياغة فقرات الاستبيان بدقة اكبر تمكنا من الحصول على النتائج المرجوة.

من العرض السابق يتضح ان هذه الدراسة عالجت فجوة علمية متعددة الجوانب بتطرقها لموضوع الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية ،وشمول عينتها لفئات متعددة ومتخصصة من مهنيين وأكاديميين وأساتذة جامعيين مختصين ، وتعددت أدواتها بين استمارة الاستبيان والمقابلات الشخصية، واستخدامها المنهج الوصفي والتحليلي .

خلاصة

لقد تم من خلال هذا الفصل التعرض للموضوع من جانبه النظري، حيث تم التطرق في المبحث الأول لمجموعة من المفاهيم حول المعايير المحاسبية الدولية والتي تم تصنيفها إلى معايير خاصة بالإفصاح وهي: المعيار 1، المعيار 14، 24 المعيار، 32 المعيار، 34 المعيار، المعيار 35، ومعايير متعلقة ببيان الدخل وهي: 8 المعيار، 11 المعيار، 18 المعيار، 20 المعيار، 21 المعيار، المعيار 23، المعيار 33، ومعايير متعلقة بالتدفقات النقدية وهي: المعيار رقم 7، إضافة إلى معايير متعلقة بالميزانية، معايير متعلقة بقطاعات معينة، معايير متعلقة بدمج الأعمال ومعايير متعلقة بالتقارير المالية حول الحصص في المشاريع المشاركة؛ إضافة إلى التعريف بالنتيجتين المحاسبية و الجبائية وكيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية، وأهم الاختلافات الموجودة بين النتيجتين.

أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تم التطرق إلى مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت المحورين الأول و الثاني من الدراسة . حيث تم الوقوف على جوانب الاتفاق والاختلاف بينهما، وتوضيح الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية من خلال اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة ، وجوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية

تمهيد :

بعد أن تناولنا في الفصل الأول الجانب النظري لموضوع الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية سنقوم في هذا الفصل بإسقاط دراستنا النظرية على الجانب التطبيقي معتمدين على استطلاع وجهات نظر عينة المحاسبين ومحافظي الحسابات وموظفي الإدارة الجبائية (مدير فرعي ، رئيس مكتب ، رئيس مصلحة) في ولاية ادرار .

سنتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تحتوي على مجموعة من الأسئلة .
سنقوم بعرض ما تقدم ذكره في هذا الفصل من خلال المباحث الآتية :

المبحث الأول : الطريقة والنموذج

المبحث الثاني : عرض وتحليل النتائج

المبحث الأول : الطريقة والنموذج

نستعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملائمتها مع الموضوع وكذا العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد استمارة الاستبيان ، ممثلنا في مجتمع وعينة الدراسة ، إعداد و هيكله الاستبيان وأساليبه تفرغته .

المطلب الأول : الطريقة والأدوات**أولاً : مجتمع الدراسة**

من أجل معرفة العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية قمنا باختبار مجتمع الدراسة والذي يتكون من الفئات التالية :

الفئة الأولى : أساتذة جامعيين متخصصين

الفئة الثانية : موظفي الإدارة الجبائية

الفئة الثالثة : محافظ الحسابات

الفئة الرابعة : خبير محاسب

الفئة الخامسة : المحاسب المعتمد

كان الغرض من شمول مجتمع الدراسة هو المزوجة بين آراء المهنيين وموظفي الإدارة الجبائية كون الموضوع يتعلق بهم .

ثانياً : عينة الدراسة

لم يتم تحديد حجم العينة بشكل مسبق وذلك لعدم تجاوب العديد من ذوي الاختصاص مع موضوع الدراسة حاولنا التماشي مع عدد الاستمارات بهدف الوصول إلى نسبة مقبولة تعكس رؤى مجتمع الدراسة .

كما حاولنا التوفيق بين حجم العينة أساتذة جامعيين وموظفي الإدارة الجبائية ، واعتمدنا في توصيل استمارة الاستبيان على عينة الدراسة التسليم المباشر

قمنا بتوزيع (40) استمارة لتحصيل أكبر نسبة ممكنة ، ويمكن توضيح ذلك في الجدول الموالي :

جدول رقم (01) يوضح عدد الاستبيانات الموزعة :

البيانات		الاستبيان
النسبة المئوية	العدد	
100%	40	عدد الاستبيانات الموزعة
15%	06	عدد الاستبيانات غير مسترجعة
10%	04	عدد الاستبيانات الواردة بعد الأجل
75%	30	عدد الاستبيانات الصالحة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على استمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم (01) يتبين انه تم توزيع 40 استمارة استبيان على أفراد العينة ولم يتم استرجاع 10 والتي أهملت من طرف أفراد العينة بسبب عدم مبالاتهم بالدراسة وبسبب عدم اطلاع العديد منهم على موضوع دراستنا ، في حين وردت 04 استمارات بعد اجل لم تستخدم بسبب تأخرها لمدة طويلة مما أدى إلى تعطيل الدراسة فقررنا تفاديها أما بالنسبة للاستمارات الصالحة بلغ عددها 30 استمارة تمثل العدد الكافي لإجراء الدراسة .

المطلب الثاني : أدوات جمع وتحليل البيانات والمعلومات

سنتطرق في هذا المطلب إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد استمارة الاستبيان ، بالإضافة إلى مكوناته ، طريقة تبويب الأسئلة ، طرق التفريغ والمعالجة المنتهية فضلا عن الوسائل المستعملة للتحليل لدى تحصيل الاستمارات من أفراد العينة.

أولا : إعداد الاستبيان

هناك جملة من النقاط التي حاولنا مراعاتها لإعداد استمارة الاستبيان تمثلت فيما يلي :

✓ اعتمدنا في إعداد أسئلة الاستبيان على الأسلوب البسيط واللغة المفهومة .

- ✓ توافق الترتيب والتدرج في الاستبيان مع الإطار النظري للدراسة .
- ✓ محاولة طرح اكبر عدد من الأسئلة .
- ✓ إحداث بعض التعديلات على الاستبيان (إضافة ، حذف ، تغيير) بعد استشارة مجموعة من المحكمين المهنيين المختصين في مجال الدراسة وطرح استمارة أولية لمعرفة سهولة التعامل معها .

ثانيا : هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين : (انظر الملحق رقم 01)
 الجزء الأول : يتعلق بالمعلومات الشخصية لعينة الدراسة يضم 05 أسئلة حول الجنس ، العمر ، الوظيفة ، المؤهل العلمي ، الخبرة .

الجزء الثاني : يتعلق بعبارات الاستبيان تتماشى مع طبيعة موضوع الدراسة
 تم إعداد الأسئلة وفقا لكارث الخماسي بغية معرفة الاتجاه العام لأراء أفراد العينة حول كل عنصر في الاستبيان كما هو موضح في الجدول أدناه .

الجدول رقم (02) : يوضح مقياس ليكارت ذو خمس درجات

الرأي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر : من إعداد الطلبة اعتمادا على استمارة الاستبيان

كما تم وضع معيار لتفسير هذه الأرقام من خلال المتوسط المرجح بإعطاء المتوسط الحسابي المرجح مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية ، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج ، وتم تحديد مجال المتوسط الحسابي من خلال حساب المدى ثم نقسمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الفئة (0.79) ، ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الفئة وهكذا أصبح طول الفئات كما يوضح في الجدول الموالي :

الجدول رقم (03) يوضح مجال المتوسط الحسابي المرجح ليكارت ذو خمس درجات :

الرأي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
درجة المتوسط	من 1 إلى 1.79	من 1.80 إلى 2.59	من 2.60 إلى 3.39	من 3.4 إلى 4.19	من 4.2 إلى 5

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

للتأكد من صدق الاستبيان وقدرته على تحقيق الهدف من ورائه ، استخدمنا معامل الثبات ALPHA CRONBAKH ، فكان المعامل القابل للدراسة (0.819) ما يدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس كونها تقترب من الواحد، فمعامل الثبات ينحصر عادة بين الصفر والواحد ، كلما اقترب من الواحد دل ذلك على وجود ثبات عال يطمأن إلى صدق أداة الدراسة. (انظر الملحق رقم 05)

ثالثا : تفريغ البيانات

❖ معالجة نتائج الاستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل ، وعقب التحصيل النهائي لاستمارات الاستبيان قمنا بتجميع البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج EXEL2010 وبرنامج Statisical package for social science SPSS حسب طبيعة المعلومة .

وفيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخص عينة الدراسة ، تم إعداد مجموعة من الجداول تم استخلاصها بالاعتماد على EXEL2010 وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحا أكثر وتسهيل عمليتي الملاحظة والتحليل . بالنسبة لعبارات الاستبيان تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج SPSS

الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي

لمخرجات الاستبيان ، ومن بين هذه الأساليب نجد :

التكرارات ، النسب المئوية ، المتوسطات الحسابية ، الانحرافات المعيارية ، وهي

الأساليب التي استخدمناها وفق ما يلي :

✓ التكرارات والنسب المئوية : بغية التفريق بين فئات العينة بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة تم اعتماد هاذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان .

✓ المتوسطات الحسابية : باعتباره احد مقاييس النزعة المركزية تم استعماله لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة فتم احتساب المتوسط الحسابي لكل العبارات .

✓ الانحرافات المعيارية : لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي تم احتساب الانحراف المعياري لكل عبارة .

2- عرض خصائص عينة الدراسة

1/2- توزيع أفراد العينة حسب المتغيرات الشخصية

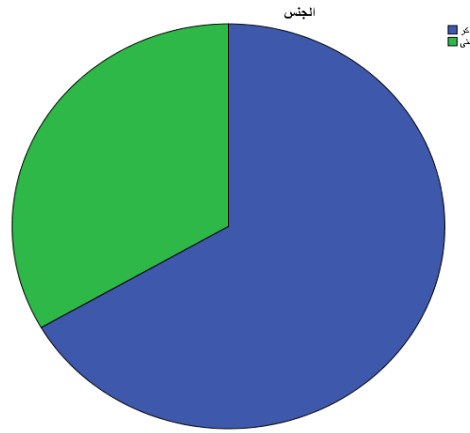
أ / الجنس :

الجدول رقم (04) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	20	66.7 %
أنثى	10	33.3%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الشكل رقم (01) : يوضح تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (04) نلاحظ إن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بالنسبة الإناث حيث بلغت النسبة 33.3% في حين قدرت نسبة الإناث بـ 66.7% (انظر الملحق رقم 03)

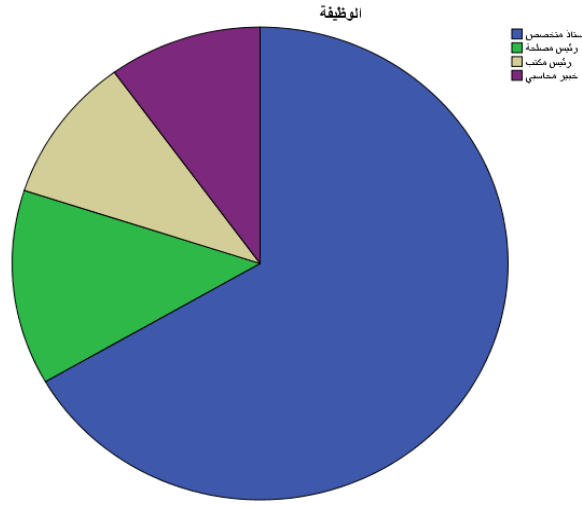
ب/ الوظيفة

جدول رقم 05 : يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
أستاذ متخصص	20	66.7%
رئيس مصلحة	4	13.3%
رئيس مكتب	3	10%
خبير محاسبي	3	10%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم (02) : يوضح تمثيل العينة حسب الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (05) نلاحظ أن اكبر نسبة لمتغير الفئة الوظيفية كانت لأستاذ متخصص وتمثل نسبة 66.7 % وهو ما يسمح بإضفاء مصداقية على نتائج الاستبيان ، تأتي في المرتبة الثانية رئيس مصلحة بنسبة 13.3% وهذا يشكل نسبة لا بأس بها من عينة الدراسة تسمح بأخذ رأي يستند عليه في عملية التحليل أما بالنسبة لرئيس مكتب وخبير محاسبي كانت نسبتهم 10% ويقتصر عملهم في المكاتب . (انظر الملحق رقم 03)

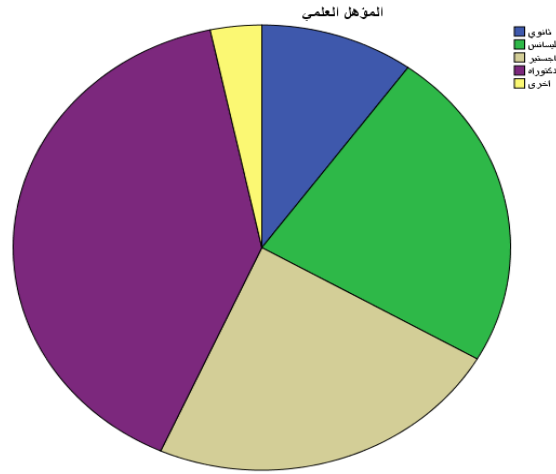
ت/ المؤهل العلمي :

جدول رقم (06) : يوضح توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ثانوي	3	10%
ليسانس	7	23.3%
ماجستير	7	23.3%
دكتوراه	12	40%
أخرى	1	3.3%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم (03) يوضح تمثيل العينة حسب المؤهل العلمي :



المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (06) نلاحظ أن فئة ذوي المؤهل العلمي الدكتوراه أخذت نسبة 40% وتعتبر أعلى نسبة تليها فئة ذوي المؤهل العلمي ماجستير وليسانس متساوية 23.3% ، ثم الثانوي بنسبة 10% ثم الفئة الأخرى بنسبة 3.3% . (انظر الملحق رقم

(03)

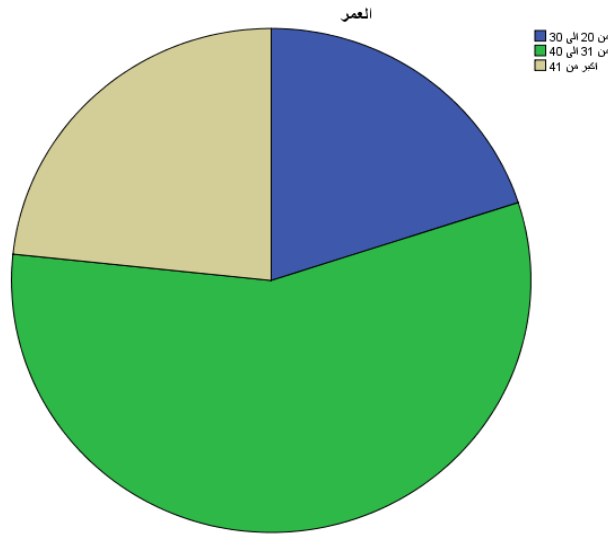
ث/ العمر :

جدول رقم (07) : يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
من 20 إلى 30 سنة	6	20%
من 31 إلى 40 سنة	17	56.7%
اكبر من 41 سنة	3	23.3%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم 04 يوضح تمثيل العينة حسب العمر :



المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن أعلى نسبة الأفراد عينة الدراسة تتركز في الفئة العمرية من 31 إلى 40 سنة بنسبة 56.7% تليها الفئة العمرية اكبر من 41 سنة بنسبة 23.3% تليها الفئة العمرية من 20 إلى 30 بنسبة 20% . (انظر الملحق رقم

(03

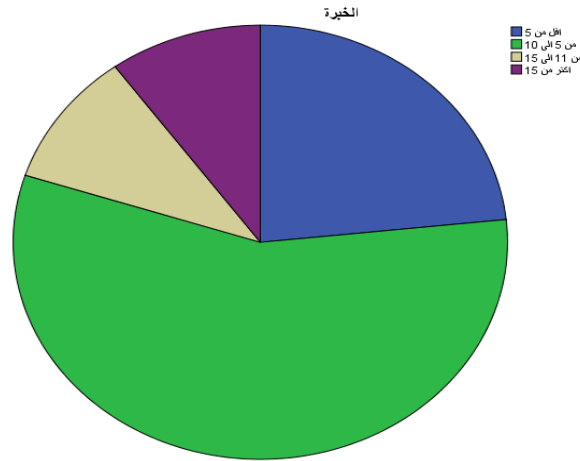
ج/ الخبرة :

جدول رقم (08) : يوضح توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة :

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	7	23.3%
من 5 إلى 10 سنوات	17	56.7%
من 11 إلى 15 سنة	3	10.0%
أكثر من 15 سنة	3	10.0%
المجموع	30	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم (05) يوضح تمثيل العينة حسب متغير الخبرة:



المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (05) نلاحظ أن مستوى الخبرة كان بنسبة %56.5 من أفراد العينة يمتلكون خبرة اكبر ما بين 05 إلى 10سنوات وهذا ما يدل على أنهم ذو خبرة عالية تليها نسبة %23.3 من الأفراد الذين يمتلكون الخبرة اقل من 05 سنوات تليها كذلك نسبة %20 من الأفراد الذين يمتلكون الخبرة من 11سنة إلى أكثر من 15سنة وهذا ما يدل على أن عينة الدراسة لها وزن . (انظر الملحق رقم 03)

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

سنتعرض في هذا المبحث لنتائج الدراسة الميدانية من خلال مطلبين، ففي المطلب الأول سنقوم بالتحليل الوصفي لإجابات أفراد العينة، والمطلب سنختبر فيه الفرضيات تفسيرها ومناقشتها.

المطلب الأول: نتائج التحليل الوصفي للعينة

أولاً : عرض نتائج العبارات

كانت إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارات كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم 09 يوضح المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية للعبارات

المؤشرات الإحصائية		المتوسط الحسابي	العبرة	الرقم
الاتجاه	الانحراف المعياري			
محايد	0.90719	3.2667	يؤدي مبدأ أولوية الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني إلى إحداث اختلافات هامة بين قواعد النظام المحاسبي والقواعد الجبائية .	1
غير موافق	0.97320	2.8667	تختلف القوانين الجبائية المحددة للقواعد الجبائية الجزائرية عن مفاهيم وقواعد النظام المحاسبي المالي المتبني لمعايير المحاسبة والتقارير المالية من حيث الأهداف	2
موافق	0.9027	4.0667	تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي	3

			أولوية لخدمة مصالح طرف معين .	
محاييد	0.50742	3.1333	يختلف تعريف الاهتلاك في النظام المحاسبي المالي عن التعريف المعتمد في النظام الجبائي .	4
محاييد	0.34575	3.8667	إن تحديد مدة وطريقة الاهتلاك للأصول القابلة للاهتلاك وفق النظام المحاسبي المالي يؤثر على الوعاء الخاضع للضريبة بالنسبة للمؤسسة باعتبار إن الأقساط تكون محتواة ضمن الوعاء الضريبي .	5
موافق	0.90972	4.0000	تقيم أصول وخصوم المؤسسة في النظام المحاسبي المالي بالقيمة العادلة بينما نقيم وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية في القواعد الجبائية .	6
موافق	1.14269	4.2667	تقيم بعض العناصر بالقيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم	7
محاييد	1.04000	3.7667	هناك صعوبات متعلقة بالتصنيف الحالي لبعض الأصول والخصوم كسندات التوظيف فيما يتعلق بقواعد تقييم النظام	8

			عند كل إقفال والمعالجة الضريبية لها .	
محاييد	0.52083	3.7333	تواجه المؤسسة صعوبة في التمييز بين مصاريف الأبحاث ومصاريف التطور وفي نفس الشيء بالنسبة للإدارة الجبائية .	9
محاييد	0.92786	3.6333	إن آلية معالجة التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة يسمح بإبعاد الأعباء والنواتج عن النتيجة المحاسبية للدورة وهو ما يؤثر على مقدار الضريبة الحقيقي للنقصان باعتبار النتيجة المحاسبية كقاعدة لتحديد النتيجة الجبائية .	10
محاييد	1.07425	3.8667	هناك بعض العناصر في النظام المحاسبي المالي تواجه إشكالا في التسجيل المحاسبي الضريبي كالمصروفات المؤجلة ، المؤنات ، تكاليف الاقتراض .	11
محاييد	0.76112	3.2000	يتم تسجيل الربح والخسارة الناتجة عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة ضمن الأعباء والنواتج حسب النظام المحاسبي المالي بينما	12

			النظام الجبائي يسمح بإظهار الخسائر في التحويل فقط .	
محاييد	1.03335	3.9667	تعالج الضريبة على الأرباح على أنها عبء في النظام المحاسبي المالي وتسجل في حسابات الأعباء بينما تعتبر بمثابة توزيع على الأرباح وفق القواعد الجبائية وهو ما يطرح الإشكال .	13
محاييد	0.43417	3.8667	يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل التثبيات وفق عقود الإيجار كامل في حين لا تعترف الإدارة الجبائية إلا بملكية الأصل ، وهذا يكون له اثر كبير على الوعاء الخاضع للضريبة .	14
محاييد	0.76112	3.2000	حسب النظام المحاسبي المالي يمكن تطبيق نظام الاهتلاكات كل العناصر بصفة منفصلة وحسب المدة النفعية له إما جبائيا فالمؤسسة هي التي تقدر ما مدى قابلية فصل التثبيت إلى عدة مكونات ، وهنا تتعارض المدة التي تستخدمها الإدارة الجبائية مع مدة الاستخدام المعتمدة محاسبيا .	15
موافق	0.80872	4.3667	تدمج الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض من اجل اقتناء أصل في	16

			تكلفته ، إما جبايئاً فلا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل وتعتبر مصاريف مالية وهذا الاختلاف ينتج عنه فرق في حساب قسط الاهتلاك .
--	--	--	---

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتماداً على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن نسب المتوسطات الحسابية تراوحت ما بين (4.3667) و (2.8667) ، أما بالنسبة للانحرافات المعيارية فكانت ما بين (1.14269) و (0.34575) حيث اتجهت إجابات أفراد العينة نحو (موافق) ، وجاءت العبارة رقم (7) بأكبر انحراف معياري (1.14269) رغم أن إجابات أفراد العينة اتفقت على أن تقييم بعض العناصر بالقيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم إلا أن هناك تباين في آراء العينة ، أما بالنسبة للعبارة الأخرى اتفقوا على الإجابة ب (محايد) مع تجانس الآراء وهو ما يثبت انحراف المعيارى (0.34575) . (انظر الملحق رقم 04)

ثانياً : خلاصة نتائج العبارات

بالعودة إلى نتائج الاستبيان نجد أن أفراد عينة الدراسة خلصوا إلى :

✓ تم الاتفاق على أن تدمج الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض من أجل

اقتناء أصل في تكلفته إما جبايئاً فلا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة

الأصل وتعتبر مصاريف مالية وهذا الاختلاف ينتج عنه فرق في حساب الاهتلاك .

- ✓ كما تم التأكيد على أن تقييم بعض العناصر بالقيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم .
- ✓ كما تم التأكيد على أن تقييم أصول وخصوم المؤسسة في النظام المحاسبي المالي بالقيمة العادلة بينما نقيم وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية في القواعد الجبائية .
- ✓ تم الاتفاق على أن تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي أولوية لخدمة مصالح طرف معين .

المطلب الثاني : مناقشة النتائج وتفسيرها

نتطرق في هذا المطلب إلى اختبار عينة الدراسة ومناقشتها

أولا : اختبار فرضيات الدراسة

- نتائج تحليل التباين الخاصة بالإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير

المحاسبة الدولية

من أجل اختبار وجود فروقات بين متوسطات إجابات أفراد العينة ومن أجل اختبار وجود تأثير للمتغير الإشكاليات الجبائية على المتغير النظام المحاسبي المالي نضع الفرضيات التالية :

- ❖ الفرضية الرئيسية الأولى : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في

استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية ، تندرج تحت هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي :

1. الفرضية الفرعية الأولى : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في

استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الجنس .

2.الفرضية الفرعية الثانية : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الوظيفة .

3.الفرضية الفرعية الثالثة : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل المؤهل العلمي .

4.الفرضية الفرعية الرابعة : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الخبرة .

❖ الفرضية الرئيسية الثانية : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي الجزائري تتدرج تحت هذه الفرضية مجموعة من الفرضيات الفرعية وهي :

1.الفرضية الفرعية الأولى : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي الجزائري عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الجنس.

2.الفرضية الفرعية الثانية : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي الجزائري عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الوظيفة.

3.الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى أفراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي الجزائري عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لمؤهل العلمي.

4.الفرضية الفرعية الرابعة : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لدى افراد العينة في استيعاب مفاهيم الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في النظام المحاسبي الجزائري عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) بالنسبة لعامل الخبرة .
لاختبار الفرضيات الفرعية الأولى من الفرضيات الرئيسية الأولى والثانية نقوم

باستخدام اختبار الفرق بين متوسطي عينتين مستقلتين t test

الجدول رقم (10) يوضح نتائج اختبار الفرق بين متوسطين العينتين مستقلتين (لجنس):

اختبار T-TEST		المتوسطات		
Sig	T	أنثى	ذكر	
0.058	1.980	3.4813	3.8063	الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

نستنتج من الجدول رقم (10) أن القيم الاحتمالية للعبارات بلغت 0.058 بالنسبة للإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية اكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبالتالي لا يوجد فرق بين الذكور و الإناث في التعامل مع الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية .

لاختبار الفرضيات الفرعية الثانية من الفرضيات الرئيسية الأولى والثانية نقوم باستخدام اختبار الفرق بين متوسطات عينات مستقلة ANOVA : (انظر الملحق رقم

الجدول رقم (11) يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

الفئة	متغيرات الدراسة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig f
المؤهل العلمي		داخل المجموعات	1.902	4	0.476	3.102	0.033
		بين المجموعات	3.833	25	0.153		
		المجموع	5.735	29	-		

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (11) تبين أن مستوى الدلالة بلغ 0.033 وهي قيمة اصغر من مستوى المعنوية 0.05 وبقيمة احتمالية 3.102 مما يدل على انه توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات كل من خريجي ليسانس ، ماجستير ، دكتوراه .
(انظر الملحق رقم 04)

الجدول رقم (12) يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب العمر

الفئة	متغيرات الدراسة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig f
العمر		داخل المجموعات	0.584	2	0.292	1.530	0.235
		بين المجموعات	5.151	27	0.191		

		-	29	5.735	المجموع		
--	--	---	----	-------	---------	--	--

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول (12) تبين أن مستوى الدلالة بلغ 0.235 اكبر من مستوى المعنوية 0.005 وبقيمة احتمالية 1.530 مما يدل هذا على انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين الإجابات . (انظر الملحق رقم 04)

الجدول رقم (13) يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة لعامل الوظيفة

الفئة	متغيرات الدراسة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig f
الوظيفة	داخل المجموعات	2.25	3	0.752	5.624	0.004	
	بين المجموعات	3.48	26	0.134			
	المجموع	5.735	29	-			

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (13) يتبين أن مستوى الدلالة بلغ 0.004 وهي قيمة اقل من مستوى المعنوية 0.05 وبقيمة احتمالية 5.624 ويدل هذا على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة . (انظر الملحق رقم 04)

الجدول رقم (14) يوضح نتائج تحليل التباين الأحادي لإجابات أفراد العينة حسب الخبرة

الفئة	متغيرات الدراسة	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	F	Sig f
الخبرة		داخل	0.824	3	0.275	1.455	0.250

					المجموعات		
		0.189	26	4.911	بين		
					المجموعات		
		-	29	5.735	المجموع		

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (14) تبين أن مستوى الدلالة بلغ 0.250 وهي قيمة أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبقية احتمالية 1.455 مما يدل هذا على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات كل من الفئات (أقل من 05 سنوات) ، (من 05 إلى 10 سنوات) ، (من 10 إلى 15 سنة) ، (أكثر من 15 سنة) . (انظر الملحق رقم 04)

خلاصة الفصل :

بعدها تعرضنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري حاولنا إسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال هذا الفصل وذلك من خلال عينة من المهنيين في ولاية ادرار ، وذلك قصد الاطلاع أكثر على موضوع دراستنا من الجانب الميداني ، واستعنا بالاستبيان كأداة للدراسة ومعرفة آراء أفراد العينة ومن خلال دراستنا الميدانية تم التوصل إلى انه هناك تعارض بين القاعدتين الجبائية والمحاسبية وكان توجه عينة الدراسة إلى الالتزام بالقواعد المحاسبية بدل القواعد الجبائية .

خاتمة

خاتمة:

حاولت العديد من الدراسات العمل على دراسة العلاقة بين المحاسبة والجباية في العديد من الدول وفي فترات مختلفة ، حيث توصلت معظمها إلى أن العلاقة المحاسبية الجبائية تطورت في تلك الدول ولاسيما بعد تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) مما أدى استقلالية بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية وهذا ما يفرضه الفكر المحاسبي الانجوسكسوني والذي استقلت قواعده المحاسبية عن القواعد الجبائية ، ونظرا لتلك الوضعية التي فرضها تبني معايير المحاسبة الدولية من جهة والعديد من المشاكل التي تواجهها دول العالم على المستوى الكلي والجزئي من جهة أخرى انطلقت دعوات من جهات مختلفة إلى تحقيق التوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية .

من هذا المنطلق جاءت هذه الدراسات لتوضيح العلاقة بين المحاسبة والجباية في ظل معايير المحاسبة الدولية وذلك للإجابة على السؤال التالي : ما هي الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية ؟ ومن ثم محاولة إيجاد حلول للعلاقة المحاسبية الجبائية الحالية وهذا من خلال الحد من الاختلافات المحاسبية الجبائية وما يحققه من آثار ايجابية في المستقبل.

بعد دراستنا لهذا الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي توصلنا إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية وهذا ما مكنا من إثبات فرضيات الدراسة كذلك إلى جملة من التوصيات بالإضافة إلى اقتراح جملة من البحوث المستقبلية ذات العلاقة بالموضوع .

أ/ اختبار الفرضيات :

✓ التوجه نحو القواعد المحاسبية لها اثر على القواعد الجبائية لان القواعد المحاسبية لها عدة معالجات. تم إثباتها من خلال ما يلي :

القواعد المحاسبية تغلب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني على عكس القواعد الجبائية .

✓ يتم إثبات اختلاف الاهتلاكات محاسبيا وجبايا من عدة جوانب والمتمثلة في مدة الاهتلاك وطريقته وتاريخ بدايته كما تثبت الضرائب المؤجلة من خلال وجود

فروقات زمنية في حدوث العمليات محاسبيا و جبائيا ومنها الفروقات الناتجة عن مصاريف التنمية مثلا . تم تأكيدها وقبولها من خلال ما يلي :

تمثل الاهتلاكات من أهم النقاط التي تؤدي إلى وجود اختلافات محاسبية و جبائية وذلك من خلال مدة الاهتلاك وطريقته وبداية تطبيقه ، كما هو الحال بالنسبة للضرائب المؤجلة التي يتم إثباتها من خلال عدة حالات ما ينتج عنها فروقات مؤقتة .

✓ إن إيجاد التوافق بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية حلا مناسب للمؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال تكييف القاعدتين . تم إثباتها من خلال ما يلي :

تجسيد فكرة التوافق بين القاعدتين المحاسبية و الجبائية يكون تبنيها من طرف صناع القرار بالنقاش مع الخبراء .

كما قد احدث هذا نوع من الاختلاف بين مفاهيم وأهداف القاعدتين ، فقد جاءت دراستنا لتوضيح العلاقة بين القاعدة المحاسبية والقاعدة الجبائية في البيئة المحاسبية الجزائرية وتضمنت مجموعة من النتائج تثبت صحة الفرضيات المعتمد عليها في هذه الدراسة تتجلى فيما يلي :

- ❖ يكمن الاختلاف بين القواعد المحاسبية و الجبائية في أن القواعد المحاسبية يغلب الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني .
- ❖ القواعد المحاسبية أعدت للمستثمرين ، غير ان القواعد الجبائية تخدم الصالح العام فهي أداة لتحقيق أهداف الدولة .
- ❖ الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية ناتج إما عن فروقات مؤقتة أو دائمة .
- ❖ أن الدولة تتبع النموذج الفرانكفوني في تحديد النتيجة الجبائية ، عكس النموذج الانجلو سكسوني الذي ينص على استقلالية النتيجة الجبائية على النتيجة المحاسبية .

ب/ التوصيات :

بناء على النتائج المتوصل إليها ارتأينا لصياغة مجموعة من التوصيات :

- ❖ إقامة دورات تدريبية حول النظام المحاسبي المالي بالربط مع التشريع الجبائي .
- ❖ تحسين المستوى الجامعي من خلال ربط العلاقة بين أكاديميين ومهنيين .
- ❖ تكوين موظفي الإدارة الجبائية في مجال النظام المحاسبي المالي .
- ❖ مشاركة المختصين والخبراء في صياغة القوانين الجبائية .

ج/ آفاق الدراسة :

بعد دراستنا تبين أن هناك الكثير من المحاور التي تستحق المزيد من البحث والدراسة نذكر منها :

- ❖ معوقات تكيف النظام الجبائي مع النظام المحاسبي المالي .
- ❖ مساعي التقريب بين المحاسبة والجبائية في ظل تبني معايير المحاسبة الدولية في ظل النظام الأنجلو سكسوني .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: باللغة العربية

أ. الكتب

- 1- حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 2- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للنشر، الكويت، 1990
- 3- مصطفى حميدان حسن ، مدى التزام مؤسسة المدى الصناعية الإدارية بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية ، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط ، أطروحة دكتوراه ، عمان، الأردن 2010
- 4- يحي أبو طالب عرض، وتحليل وتقييم معايير المحاسبة الدولية، مجلة التكاليف، القاهرة، 1998

II. الرسائل و الأطروحات الجامعية

- 1_ بوسبعين تسعديت، إثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النظام الجبائي الجزائري مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، السنة الجامعية 2010-2011
- 2- جاو حدو رضا، آثار تبني المعايير المحاسبية الدولية على النظام الجبائي دراسة حالة، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2010
- 3_ بن توتة قندز، متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، السنة الجامعية (2010-2011).

- 4_ دربوش محمد الطاهر وبن الطاهر، حسين البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل تطبيق معايير المحاسبة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة خنشلة الجزائر، 2014
- 5_ بوعزة محمد امين، النظام الجبائي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماستر، جامعة الطاهر مولاي سعيدة، الجزائر، السنة الجامعية 2012-2013.
- 6_ بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة، ماستر، جامعة أكلي محند أو الحاج، البويرة، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015
- 7_ ميسي سارة، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، السنة الجامعية 2014-2015.
- 8_ سعيدة بورحلة، دراسة العلاقة بين القواعد الجبائية في البيئة المحاسبية، دراسة ميدانية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني، جامعة قاصدي مراح - ورقلة - الجزائر - السنة الجامعية، 2017/2018
- 9_ خلف الله بن يوسف ومعاش قويدر، متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، المركز الجامعي بأفلو، جامعة الجلفة، الجزائر 2016
- 10- لخضر بن احمد ، الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية التجارية علوم التسيير ، جامعة الجلفة ، الجزائر 2014

III. المراسيم والقوانين

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، قانون رقم 11/07 الصادر في 26 جويلية 2007. المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1)-Aisskaci ،'Passage de Résultat Comptable au Résulta' Fiscal, IEDF (Institut Maghrébin d'Economie Douanière et Fiscale),2002,Alger.
- 2)-Tany ay , htang ,deos book -Tax con formity deter opportunistic book and tax reporting ,aninternational analysis, European accounting review, vol 23 no 2pp 1.29 ; 2014.
- 3)- Bradey blay lock et al , the association be ween book -tax conformity and earning management review of accoun of a ccounting studies .vol .19 .2014.
- 4)- Giovanna Gavan et, evolving Comnetions Between tax and financial reporting in Italy , accuntin in Europe, accounting in Europe vol 10,no,1,2013.

الملاحق

الملحق رقم 01:



جامعة احمد دراية أدرار
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



استمارة استبيان:

الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية

في البيئة المحاسبة الجزائرية

تحية طيبة :

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير نقوم بإجراء دراسة ميدانية تطبيقية تحت عنوان الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبة الجزائرية ولا أجل القيام بهذه الدراسة نوجه إليكم هذا الاستبيان مع الشكر المسبق وترجوا منكم التفضل علينا بالإجابة على الأسئلة الواردة في الاستبيان لنتمكن من إجراء التحليل العلمي المطلوب مع التأكيد بأنه سيتم التعامل مع الإجابات بالسرية التامة ولن تستخدم الأغراض البحث العلمي ولكم خالص تقديراتنا واحتراماتنا.

الجزء الأول البيانات الشخصية

يرجى منكم وضع X في الخانات المناسبة

1. الجنس ذكر أنثى
2. المؤهل العلمي أقل من ثانوي ثانوي ليسانس ماجستير دكتوراه أخرى
3. العمر من 20 إلى 30 سنة من 31 سنة إلى 40 سنة أكبر من 41 سنة
4. الوظيفة أستاذ جامعي متخصص مجال المحاسبة والجبائية مدير فرعي رئيس مصلحة رئيس مكتب محافظ حسابات محاسب معتمد خبير محاسبي
5. سنوات الخبرة أقل من 5 سنوات من 5 سنوات إلى 10 سنوات من 11 سنة إلى 15 سنة أكثر من 15 سنوات

الجزء الثاني

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يؤدي مبدأ أولية الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني إلى إحداث اختلافات هامة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والقواعد الجبائية.					
تختلف القوانين الجبائية المحددة للقواعد الجبائية الجزائرية عن مفاهيم وقواعد النظام المحاسبي المالي المتبني للمعايير المحاسبة والتقارير المالية من حيث الأهداف.					
تكون القاعدة سواء كانت جبائية أو محاسبية غير موضوعية إذا كانت تعطي أولوية لخدمة مصالح طرف معين.					
يختلف تعريف الاهتلاك في النظام المحاسبي المالي عن تعريف المعتمد في نظام الجبائي.					
إن تحديد مدة وطريق اهتلاك الأصول القابلة للاهتلاك وفق النظام المحاسبي المالي يؤثر على الوعاء الخاضع لضريبة بالنسبة للمؤسسة باعتبار إن الأقساط تكون محتواة ضمن الوعاء.					

					تقيم أصول وخصوم المؤسسة في النظام المحاسبي المالي بالقيمة العادلة بينما تقيم وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية في القواعد الجبائية .
					تقييم بعض العناصر بالقيمة العادلة التي ترتبط بالقيمة السوقية أو القيمة المحددة من طرف الخبراء يزيد من صعوبات إدارة الضرائب في التأكد من صحة التقييم.
					هناك صعوبات متعلقة بالتصنيف الحالي لبعض الأصول والخصوم كسندات التوظيف فيما يتعلق بقواعد تقييمها عند كل إقفال والمعالجة الضريبية لها
					تواجه المؤسسة صعوبة في التمييز بين مصاريف أبحاث ومصاريف التطور ونفس الشيء بالنسبة للإدارة الجبائية.
					إن آلية معالجة التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء الناتجة عن الدورات السابقة يسمح بإبعاد الأعباء والنواتج عن النتيجة المحاسبية للدورة وهو ما يؤثر على مقدار الضريبة الحقيقي للنقصان باعتبار النتيجة المحاسبية كقاعدة لتحديد النتيجة الجبائية.
					هناك بعض العناصر في النظام المحاسبي المالي تواجه إشكالا في التسجيل المحاسبي الضريبي كالضرائب المؤجلة ، المؤونات ، تكاليف الاقتراض
					يتم تسجيل الربح والخسارة الناتجة عن تحويل الحقوق والديون بالعملة الأجنبية في نهاية الدورة ضمن الأعباء والنواتج حسب النظام المحاسبي المالي بينما النظام للجبائي يسمح بإظهار الخسائر في

ملاحق

					التحويل فقط.
					تعالج الضريبة على الأرباح على أنها عبء في النظام المحاسبي المالي وتسجل في حسابات الأعباء، بينما تعتبر بمثابة توزيع على الأرباح وفق القواعد الجبائية وهو ما يطرح الإشكال.

					يسمح النظام المحاسبي المالي بتسجيل التثبيتات وفق عقود الإيجار كامل في حين لا تعترف الإدارة الجبائية إلا بملكية الأصل، وهذا يكون له اثر كبير على الوعاء الخاضع للضريبة.
					حسب النظام المحاسبي المالي يمكن تطبيق نظام الاهتلاكات على كل العناصر بصفة منفصلة وحسب المدة النفعية له أما جبائيا فالمؤسسة هي التي تقدر ما مدى قابلية فصل التثبيت إلى عدة مكونات، وهنا تتعارض المدة التي تستخدمها الإدارة الجبائية مع مدة الاستخدام المعتمدة محاسبيا.
					تدمج الفوائد المحتملة بمناسبة الحصول على قرض من اجل اقتناء أصل في تكلفته أما جبائيا فلا يتم أخذها بعين الاعتبار في تحديد تكلفة الأصل وتعتبر مصاريف مالية وهذا الاختلاف ينتج عنه فرق في حساب قسط الاهتلاك .

الملحق رقم 02:

شهادة تحكيم استتبيان

استبيان لمذكرة بعنوان الاشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية

الرقم	المحكم	الإمضاء
01	تؤيدري عبد الغمان	
02	بلبل عبد الرحيم	
03	ادم بوعزة عبد القادر	
04	ولد باحمو سميع	
05	بن العربي محمد	

الملحق رقم 3:

```

GET
  FILE='C:\Users\LENOVO\Desktop\Untitled1.sav'.
DATASET NAME DataSet1 WINDOW=FRONT.
FREQUENCIES VARIABLES=الجنس العمر الوظيفة الخبرة
  /PIECHART FREQ
  /ORDER=ANALYSIS.

```

Frequencies

[DataSet1] C:\Users\LENOVO\Desktop\Untitled1.sav

Statistics

		الجنس	العمر	الوظيفة	الخبرة
N	Valid	30	30	30	30
	Missing	0	0	0	0

Frequency Table

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	20	66.7	66.7	66.7
	انثى	10	33.3	33.3	100.0
Total		30	100.0	100.0	

العلمي المؤهل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid ثانوي	3	10.0	10.0	10.0
ليسانس	8	26.7	26.7	36.7
ماجستير	7	23.3	23.3	60.0
دكتوراه	11	36.7	36.7	96.7
اخرى	1	3.3	3.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

العمر

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 30 الى 20 من	7	23.3	23.3	23.3
40 الى 31 من	16	53.3	53.3	76.7
41 من اكبر	7	23.3	23.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

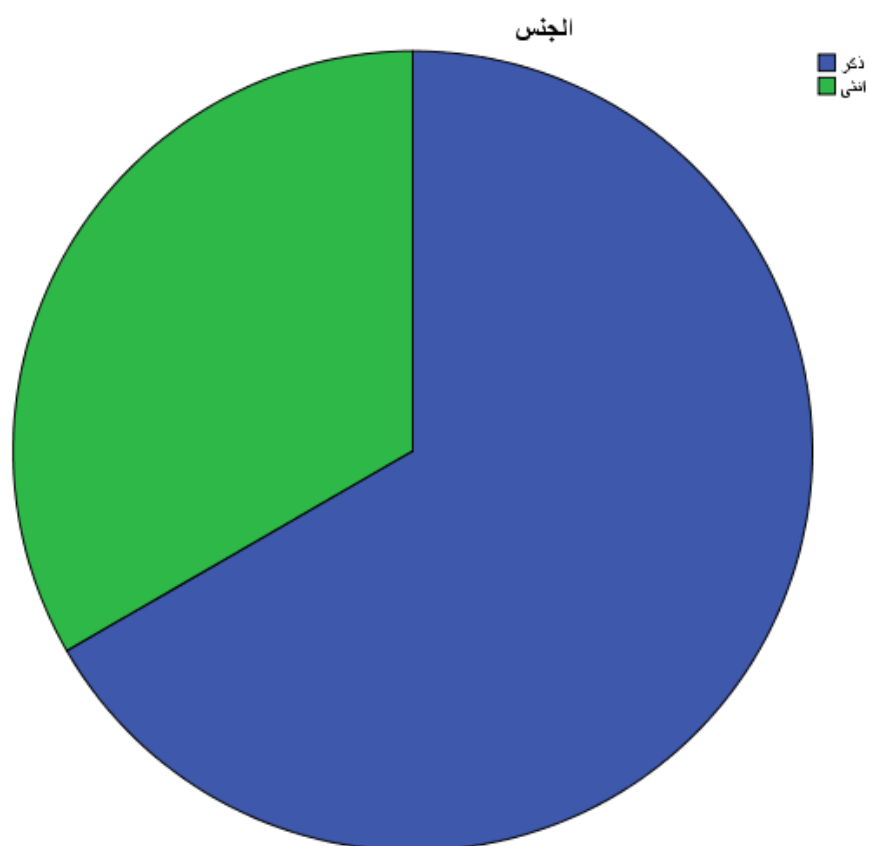
الوظيفة

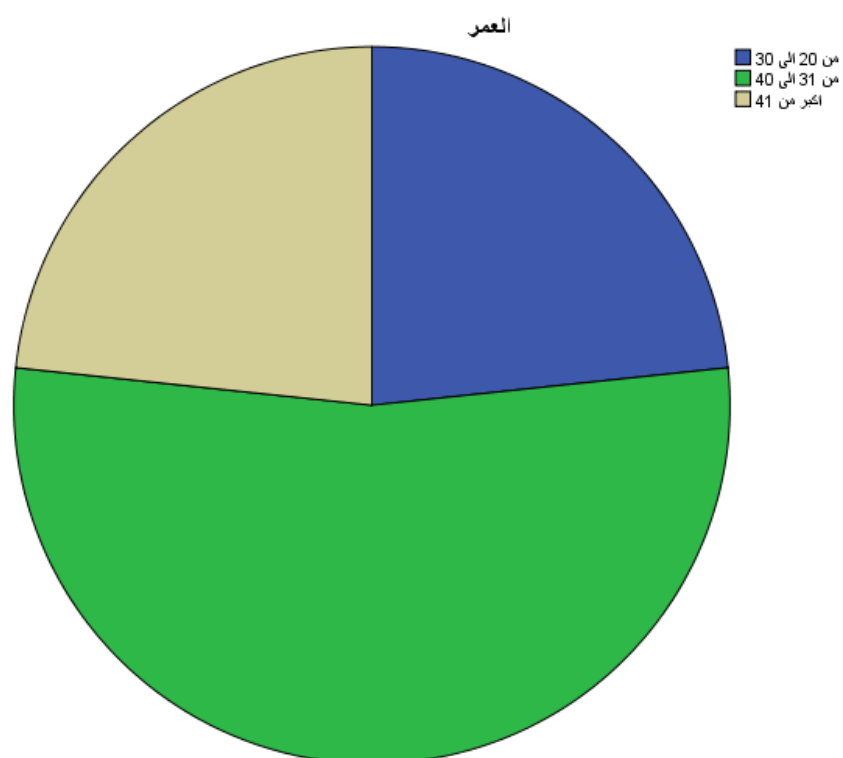
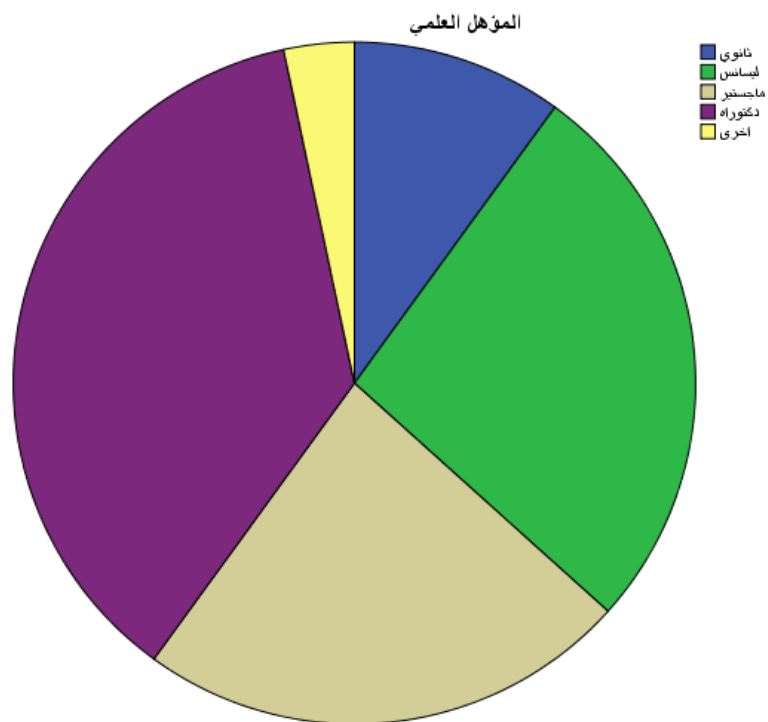
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid متخصص استاذ	20	66.7	66.7	66.7
مصلحة رئيس	4	13.3	13.3	80.0
مكتب رئيس	3	10.0	10.0	90.0
محاسبي خبير	3	10.0	10.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الخبرة

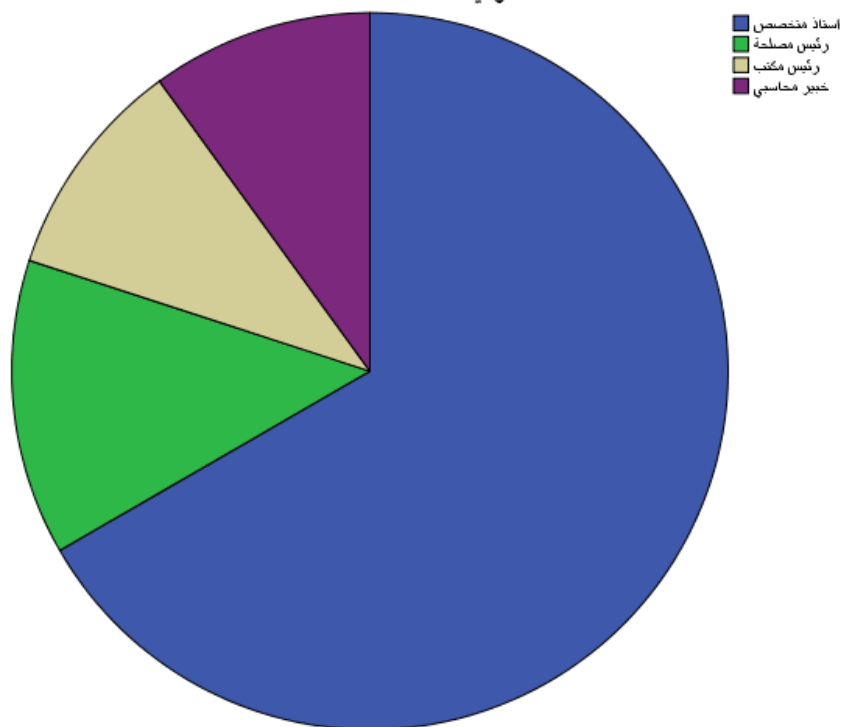
	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5 من اقل	7	23.3	23.3	23.3
10 الى 5 من	17	56.7	56.7	80.0
15 الى 11 من	3	10.0	10.0	90.0
15 من اكثر	3	10.0	10.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

Pie Chart

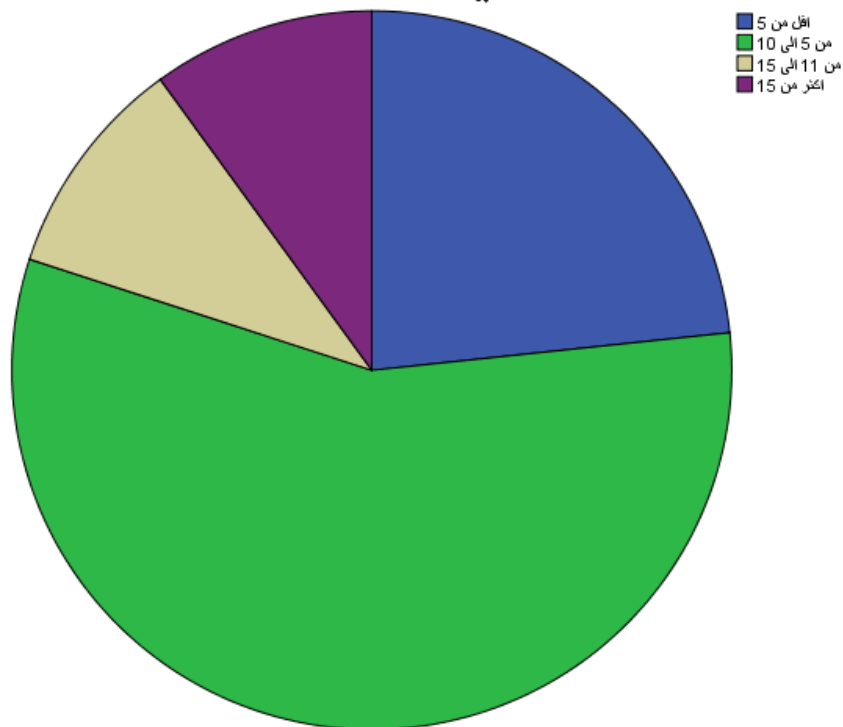




الوظيفة



الخبرة



```

GET
  FILE='C:\Users\LENOVO\Desktop\Untitled1.sav'.
DATASET NAME DataSet1 WINDOW=FRONT.
T-TEST GROUPS=الجنس(1 2)
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=X
  /CRITERIA=CI(.95).

```

T-Test

[DataSet1] C:\Users\LENOVO\Desktop\Untitled1.sav

Group Statistics

	الجنس	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
X	ذكر	20	3.8063	.35869	.08021
	انثى	10	3.4813	.53607	.16952

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances				
		F	Sig.	t	df	Sig.
X	Equal variances assumed	7.938	.009	1.980	28	
	Equal variances not assumed			1.733	13.168	

```

ONEWAY X BY المؤهل
  /MISSING ANALYSIS.

```

Oneway

ANOVA

X

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1.902	4	.476	3.102	.033
Within Groups	3.833	25	.153		
Total	5.735	29			

ONEWAY X BY العمر

/MISSING ANALYSIS.

Oneway

ANOVA

X

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.584	2	.292	1.530	.235
Within Groups	5.151	27	.191		
Total	5.735	29			

ONEWAY X BY الوظيفة

/MISSING ANALYSIS.

Oneway

ANOVA

X

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	2.257	3	.752	5.624	.004
Within Groups	3.478	26	.134		
Total	5.735	29			

ONEWAY X BY الخبرة

/MISSING ANALYSIS.

Oneway

ANOVA

X

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	.824	3	.275	1.455	.250
Within Groups	4.911	26	.189		
Total	5.735	29			

ORRELATIONS

/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16

/PRINT=TWOTAIL NOSIG

/MISSING=PAIRWISE.

Correlations

Correlations

	x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7	x8	x9	x10	x11	x12
x1	1	.745**	.328	-.155-	.007	.585**	-.204-	-.407*	.010	-.904**	.392*	
		.000	.077	.414	.969	.001	.280	.026	.959	.000	.032	
	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
x2	.745**	1	.805**	-.242-	.048	.857**	.436*	.139	.132	-.667**	.741**	
	.000		.000	.197	.802	.000	.016	.465	.488	.000	.000	
	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
x3	.328	.805**	1	-.157-	.027	.657**	.630**	.455*	.104	-.313-	.729**	
	.077	.000		.407	.887	.000	.000	.011	.586	.092	.000	
	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	
x4	-.155-	-.242-	-.157-	1	.498**	-.075-	-.182-	-.396*	.009	.107	-.409*	

	Sig. (2-tailed)	.414	.197	.407		.005	.695	.335	.030	.964	.572	.025
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x5	Pearson Correlation	.007	.048	.027	.498**	1	.000	.006	-.185-	.370*	-.050-	.043
	Sig. (2-tailed)	.969	.802	.887	.005		1.000	.976	.327	.044	.792	.820
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x6	Pearson Correlation	.585**	.857**	.657**	-.075-	.000	1	.498**	.073	.000	-.531**	.423*
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.000	.695	1.000		.005	.702	1.000	.003	.020
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x7	Pearson Correlation	-.204-	.436*	.630**	-.182-	.006	.498**	1	.809**	.124	.323	.508**
	Sig. (2-tailed)	.280	.016	.000	.335	.976	.005		.000	.515	.082	.004
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x8	Pearson Correlation	-.407*	.139	.455*	-.396*	-.185-	.073	.809**	1	.008	.480**	.465**
	Sig. (2-tailed)	.026	.465	.011	.030	.327	.702	.000		.964	.007	.010
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x9	Pearson Correlation	.010	.132	.104	.009	.370*	.000	.124	.008	1	-.138-	.304
	Sig. (2-tailed)	.959	.488	.586	.964	.044	1.000	.515	.964		.467	.102

x15	Pearson Correlation	-.691**	-.220-	.066	.006	-.008-	-.046-	.670**	.594**	-.254-	.799**	-.042-
	Sig. (2-tailed)	.000	.243	.729	.977	.966	.808	.000	.001	.176	.000	.826
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
x16	Pearson Correlation	.364*	.418*	.268	-.050-	.441*	.186	-.045-	-.171-	.586**	-.484**	.497**
	Sig. (2-tailed)	.048	.022	.152	.793	.015	.324	.815	.366	.001	.007	.005
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

```
DESCRIPTIVES VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16 X
  /STATISTICS=MEAN STDDEV.
```

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
x1	30	3.2667	.90719
x2	30	2.8667	.97320
x3	30	4.0667	.98027
x4	30	3.1333	.50742
x5	30	3.8667	.34575
x6	30	4.0000	.90972
x7	30	4.2667	1.14269
x8	30	3.7667	1.04000
x9	30	3.7333	.52083
x10	30	3.6333	.92786
x11	30	3.8667	1.07425
x12	30	3.2000	.76112
x13	30	3.9667	1.03335
x14	30	3.9000	.48066
x15	30	3.2333	.81720
x16	30	4.4000	.81368
X	30	3.6979	.44470
Valid N (listwise)	30		

```

GETFILE='C:\Users\LENOVO\Desktop\المعالجة الاحصائية.sav'.

DATASET NAME DataSet1 WINDOW=FRONT.

RELIABILITY

/VARIABLES=x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

```

Reliability

[DataSet1] C:\Users\LENOVO\Desktop\المعالجة الاحصائية.sav

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	30	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.819	16

ملخص الدراسة :

نهـدف من خلال الدراسة إلى معرفة الإشكاليات الجبائية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة المحاسبية الجزائرية، قمنا بتحليل نتائج أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان باستخدام برمجية التحليل الإحصائي للبيانات SPSS ، وقد توصلنا إلى أن تطبيق النظام المحاسبي المالي أدى إلى تطوير العلاقة بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية ، أي أن القواعد المحاسبية تعطي صورة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة بينما القواعد الجبائية تسعى لتعظيم الإيرادات .

الكلمات المفتاحية : النظام المحاسبي المالي ، النظام الجبائي ، معايير المحاسبة الدولية ، القواعد المحاسبية ، القواعد الجبائية .

Study summary:

We aim through the study to know the fiscal problems resulting from the application of international accounting standards in the Algerian accounting environment. We analyzed the results of the study tool represented in the questionnaire using the SPSS data statistical analysis software. Taxation, that is, the accounting rules give a picture of the real situation of the institution, while the tax rules seek to maximize revenues.

Keywords: financial accounting system, tax system, international accounting standards, accounting rules, tax rules.