

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين

- رحمون عبد الرؤوف

- لعلاوي باديس جمال الدين

تحت عنوان:

الضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

لجنة المناقشة

| الاسم واللقب | الجامعة | الصفة |
|---------------|---------------------------|--------------|
| | | رئيسا |
| د. عريوة رشيد | جامعة محمد بوضياف المسيلة | مشرفا ومقررا |
| | | مناقشا |

السنة الجامعية: 2022-2023

شكر وتقدير

مصادقا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

بداية أشكر الله وأحمده حق الحمد على توفيقه لإتمام هذا العمل المتواضع

وأسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن ينفعني وينفع الناس جميعا

أتوجه بالشكر والعرفان إلى من كان دليلي ومرشدي في هذا العمل

الأستاذ: "عريوة رشيد" الذي أشرف على هذا العمل المتواضع

وإلى الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة وعلى موافقتهم مناقشة هذا العمل

كل الشكر والعرفان لمن ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

ولو كانت بمساهمة صغيرة

إهداء



انطلاقاً من قول المولى عزوجل:

بسم الله الرحمن الرحيم

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله،

وإلى كل أفراد العائلة الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه،

وإلى كل زملائنا وإلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل،

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وعرفان

إهداء

فهرس الجداول

مقدمة ٤

الفصل الأول

- 5-..... تمييز الفصل الأول.....
- 6-..... المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب المؤجلة.....
- 6-..... المطلب الأول: أهمية الضرائب المؤجلة.....
- 6-..... المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة وفقاً لنظام المحاسبي والمالي SC.....
- 10-..... المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة في معيار المحاسبي الدولي رقم 12.....
- 13-..... المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافطاح.....
- 13-..... المطلب الأول: تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث العرض.....
- 14-..... المطلب الثاني: تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث الافطاح.....
- 17-..... خلاصة الفصل الأول.....

الفصل الثاني

- 19-..... تمييز الفصل الثاني.....
- 20-..... المبحث الأول: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبرائية والعلاقة بينهما.....
- 20-..... المطلب الأول: النتيجة المحاسبية.....
- 23-..... المطلب الثاني: النتيجة الجبرائية.....
- 25-..... المطلب الثالث: عرض جدول تحديد النتيجة المحاسبية.....
- 28-..... المطلب الرابع: العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبرائية.....
- 29-..... المبحث الثاني: ضرائب مؤجلة ناتجة عن الفروقات المؤقتة.....
- 29-..... المطلب الأول: الضريبة المؤجلة عن الامتلاكات.....

فهرس المحتويات

- 38.....المطلب الثاني: الضريبة المؤجلة عن مؤونات الاعباء
- 39.....المطلب الثالث: الخصائر الجبائية القابلة للترحيل
- 42.....المطلب الرابع: حالات اخرى للضريبة المؤجلة عن المخزونات المؤقتة
- 48.....خلاصة الفصل الثاني

الفصل الثالث

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية مركب المسيلة

- 50.....تمديد الفصل الثالث

-51.....المبحث الاول: المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية(مركب المسيلة)

-51.....المطلب الاول: بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية(مركب المسيلة)

-53.....المطلب الثاني: الميكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية(مركب المسيلة)

المبحث الثاني: اختلاف الطرق المحاسبية عن الطرق الجبائية في المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية (مركب

المسيلة).....-61

المطلب الاول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية الأنسجة الصناعية والتقنية (مركب

المسيلة).....-61

-61.....المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة

-69.....خلاصة الفصل الثالث

-71.....الخاتمة

-74.....قائمة المراجع ..

الملاحق

قائمة الجداول

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|---|-------|
| 14 | حساب النتيجة المحاسبية | 01 |
| 15 | حساب النتيجة المحاسبية | 02 |
| 16 | حساب النتيجة المحاسبية | 03 |
| 25 | تمهيدي خارج المحاسبة لحساب النتيجة الجبائية | 04 |
| 26 | العرض لتحديد النتيجة الجبائية | 05 |
| 30 | تحليل الفروقات من خلال الميزانية | 06 |
| 31 | تحليل الفروقات من خلال جدول حساب النتيجة | 07 |
| 32 | تحليل الفروقات حسب أسلوب الميزانية | 08 |
| 33 | تحليل الفروقات من خلال جدول حساب النتيجة | 09 |
| 35 | الضريبة المؤجلة الناشئة عن استعمال الاهتلاك المتناقص محاسبيا والثابت جبائيا | 10 |
| 36 | الضريبة المؤجلة الناشئة عن استعمال الاهتلاك المتناقص جبائيا والثابت محاسبيا | 11 |
| 38 | تحليل المؤونات حسب طريقة الميزانية | 12 |
| 40 | الضرائب المؤجلة الناتجة عن خسائر جبائية قابلة للترحيل | 13 |
| 43 | حساب فارق إعادة التقييم | 14 |
| 67 | حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة | 15 |
| 68 | المعالجة الجبائية للفروق المنشئة للضرائب المؤجلة | 16 |

قائمة الاشكال

| الصفحة | العنوان | الرقم |
|--------|--|-------|
| 60 | الهيكل التنظيمي المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) | 01 |

مقدمة

مقدمة

ترتبط المحاسبة ارتباطاً وثيقاً بالجبلية حيث أن مخرجات النظام المحاسبي والمتمثل في القوائم المالية المحاسبية تعتبر مدخلات لإعداد القوائم الجبائية وهذا الغرض حساب النتيجة الجبائية التي تعد وعاء الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الحالة لذا تختلف النتيجة المحاسبية من النتيجة الجبائية، وتعتبر الضرائب المؤجلة دوراً هاماً في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية، وذلك من خلال تحميل المصاريف المؤجلة وتأجيل دفع جزء من الضرائب المستحقة في الوقت الحالي، وبالتالي يمكن للشركات زيادة دخلها الصافي في الوقت الحالي وتقليل الضرائب المستحقة في السنوات اللاحقة، مما يساعد في تقليص الفجوة الزمنية بين المحاسبة والجبائية، كما يمكن استخدام الضرائب المؤجلة لتعويض خسائر الماضي، حيث يسمح للشركات بتحويل هذه الخسائر إلى مصاريف مؤجلة وتأجيل دفع الضرائب المستحقة عليها في المستقبل، مما يساعد أيضاً في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية.

يعود سبب اختلاف النتيجة المحاسبية من النتيجة الجبائية، إلى الشروط المتعلقة بقبول خصم المصاريف أو قبول الإيرادات بين المحاسبة والجبائية، فالمحاسبة تسجل كل المصاريف حسب طبيعتها بينما يحدد القانون الحيائي الشروط الأساسية لقبول خصم المصاريف والأعباء والإيرادات، ويعتبر استخدام الضرائب المؤجلة للشركات، وفقاً للقواعد واللوائح المحددة، وسيلة فعالة لتخفيف الضريبة المستحقة وتقليل الفجوة بين المحاسبة والجبائية، وذلك بالتزامن مع احترام المعايير المحاسبية الدولية واللوائح الضريبية المحلية.

1 - الإشكالية:

❖ ما هو دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية؟

2 الأسئلة الفرعية

لمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1. فيما تختلف القوانين المحاسبية عن القوانين الجبائية.
2. كيف تختلف الطرق المحاسبية عن الطرق الجبائية.

3 - الفرضيات

1. تجيد المؤسسة معالجة الضرائب المؤجلة محاسبياً وجبائياً.
2. هناك اختلاف بين القوانين المحاسبية عن القوانين الجبائية.

4 أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى مجموعة من الأهداف التالية:

- اظهار دور دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية.
- التعرف على الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح.

- التطرق الى اختلاف بين القوانين المحاسبية عن القوانين الجبائية.

5 أهمية الدراسة

تكمّن اهمية هذه الدراسة الى:

- ✓ معرفة دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية.
- ✓ التطرق الى جميع عناصر الضرائب المؤجلة ومعرفة العلاقة لبن النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية.
- ✓ محاولة ابراز طبيعة العلاقة بين النتيجتين المحاسبية والجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي.

6 أسباب اختيار الموضوع

- ✓ ارتباط الموضوع بالتخصص المدروس المحاسبة والجبائية.
- ✓ محاولة التقريب بين الجانب النظري لموضع الضرائب المؤجلة وتسليطها على الجانب التطبيقي.
- ✓ الاثراء المعرفي بالمبادئ العلمية والتطبيقية للموضوع.

7 منهج البحث

من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة ولإجابة على الاشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج التحليلي الوصفي معتمدين في الجانب النظري على:

+الكتب المتخصصة في مجال البحث.

+الأطروحات والرسائل الجامعية.

إضافة إلى ذلك إستخدامنا المنهج التحليلي الذي استعملناه في دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للانسجة الصناعية والتقنية -مركب المسيلة- محل الدراسة من خلال تحليل وتفسير البيانات والمعلومات المالية.

8 حدود الدراسة

- الحدود المكانية: فيما يخص دراسة حالة وقع الاختيار على مؤسسة الجزائرية للانسجة الصناعية والتقنية -مركب المسيلة-

- الحدود الزمانية: حدد الإطار الزمني للدراسة التطبيقية خلال الفترة 2022-2023.

9 صعوبات الدراسة

- صعوبة إيجاد مؤسسة تسمح لنا بالحصول على البيانات اللازمة أثناء الدراسة الميدانية.
- صعوبة الحصول على البيانات والقوائم من المؤسسة محل الدراسة.
- قلة البحوث السابقة الخاصة بالضرائب المؤجلة.

ضيق الوقت وانشغال بالاعمال الشخصية والدراسة.

10 - هيكل الدراسة

من أجل معالجة الإشكالية وتحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول:

- **الفصل الاول:** حيث تم تقسيمه الى مبحثين، الأول مفاهيم عامة حول الضرائب المؤجلة تطرقنا الى ماهية الضرائب المؤجلة وتعريف الضرائب المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF، الضرائب المؤجلة في معيار المحاسبي الدولي رقم 12، اما المبحث الثاني بعنوان الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح تعرفنا على تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث العرض و تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث الافصاح.

- **الفصل الثاني:** تم تقسيمه ايضا الى مبحثين تطرقنا الى المبحث الاول بعنوان النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والعلاقة بينهما تعرفنا على النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وكذا عرض جدول تحديد النتيجة المحاسبية وتبين العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، اما المبحث الثاني بعنوان ضرائب مؤجلة ناتجة عن الفروقات المؤقتة وتطرقنا الى الضريبة المؤجلة عن الاهتلاكاتوالضريبة المؤجلة عن مؤونات الاعباء والخسائر الجبائية القابلة للترحيل، حالات اخرى للضريبة المؤجلة عن المخزونات المؤقتة.

- **الفصل الثالث:** بعنوان دراسة ميدانية مؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية -مركب المسيلة- في مبحثين الأول بعنوان بطاقة تقديمية للمؤسسة تعرفنا على بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) والهيكل التنظيمي للمؤسسة ، أما المبحث الثاني فكان بعنوان اختلاف الطرق المحاسبية عن الطرق الجبائية في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) تطرقنا الى المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) والمعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة.

الفصل الأول

تمهيد الفصل الأول

تعتبر الضرائب المؤجلة أحد أنواع المهمة في أنشطة الضرائب الحديثة، ومصدر من مصادر تمويل الخزينة العمومية للدولة، بحيث تزداد أهمية هذا النوع من الضرائب في كونها إحدى الطرق التي تتبعها المؤسسات لتنظيم عملية التدفقات النقدية بدفع المستحقات الضريبية الناتجة عن الربح الضريبي انطلاقاً من الربح المحاسبي.

إن الغرض من هذا الفصل هو التزود بالإطار النظري للضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح في المؤسسة.

لذا سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب المؤجلة
- المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب المؤجلة

لأن كل دولة تسعى إلى فرض ضرائبها بما يحقق سياستها المالية، فلا شك أن يحدث اختلاف بين القوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية المتبعة مما يؤدي إلى حدوث فروقات بين الربح الخاضع لضريبة والربح وفق الإطار المحاسبي المعمول به هذه الفروقات تسمى بالضرائب المؤجلة، بحيث سنتطرق في هذا المبحث مفهوم الضرائب والضرائب المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة

هناك عدة تعاريف للضرائب المؤجلة سنوجزها فيما يلي:

التعريف الأول: طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليه يمكن لنا تعريف الضريبة المؤجلة على أنها الضرائب المتعلقة، باختلاف توقيت الاستحقاق الضريبي، وينشأ ذلك الاختلاف في التوقيت، نتيجة للاختلاف بين الاعتراف بالأرباح للأغراض الضريبية والأرباح للأغراض المحاسبية المالي. (عبد الناصر نور، 2008، ص20)

التعريف الثاني: الضريبة المؤجلة هي الضريبة الناتجة عن الفروقات بين الاعتراف والتقييم المحاسبي، للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والخصوم خلال الدورة، والاعتراف والتقييم الجبائي لها. (حنيفة بن ربيع واخرون، 2013، ص288).

التعريف الثالث: تعرف أيضا طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أنها الضرائب المتعلقة باختلاف تاريخ الاستحقاق الضريبي، وينشأ ذلك الاختلاف في التوقيت نتيجة للاختلاف بين الاعتراف بالأرباح لأغراض ضريبية والأرباح للأغراض المحاسبية المالية، فيحصل أن تحمل فترة مالية محاسبية ببند صرف جبائي لا تخص تلك الفترة، كما هو الوضع حتى يضاف إلى أرباح فترة محاسبية ما بنود إيرادات لا ترتبط بأنشطة نفس الفترة. (بابلحمو عبد الله، 2016، ص06).

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF

أولا: تعريف الضرائب المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF

عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كما يلي: الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبية عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية، تسجل في الميزانية و في حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن (رشيد عريوة، 2020، ص608)

- اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحساب لتحديد النتيجة الجبائية سنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى (أي تحصيلها على) أرباح الجبائية أو ضرائب مس قبلية محتملة في مستقبل منظور.
- ترتيبات، اقضاء واعادة معالجة تمت في اطار اعداد كشوف مالية مدمجة . (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 25 مارس 2009، ص19)
- وعند إقفال سنة مالية، يدرج أصل أو خصم للضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة الى كل الفوارق الزمنية اذت كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل ان يترتب عليها لاحق عبئ او منتوج ضريبي.

ثانيا: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF

لقد قسم النظام المالي المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة الى ضرائب مؤجلة اصول وادراجها في الحساب 133 وضرائب مؤجلة خصوم 134 وسوف نتعرف على المعالجة المحاسبية لكل من الحسابين:

1- ضرائب مؤجلة أصول

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الاقفال، دون حساب التحيين حيث تسجل وفق : -1- (Manuel de comptabilité général de la classe SONTRACH-Janvier ;2010.)

- الفوارق التي بين تسجيل النواتج اوالمصروف في المحاسبة واخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية.
- الخسائر الضريبية او الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الارباح الضريبية او الضريبة المستقبلية الممكنة عند الاقضاءات او التسويات المنجزة في اطار اعداد الكشوف المالية المجمعة.

ملاحظة: ان الحساب 133 هو نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل

ان حسابات " الضرائب المؤجلة " المنشأة لتسجيل المبالغ المحسوبة للضرائب المؤجلة كما هو مبين اعلاه.

الضرائب المؤجلة تتعلق بكل من قسم الفروقات الاتية او كل قسم من الخسائر الضريبية او الديون الضرائب الغير مسجلة (مستعملة) تسجل على حدى.

إن عملية المقاصة ممكنة حين انجاز الميزانية و حسابات النتائج إلا في حالة:

- المدنين والدائنين يخضعون النفس الادارة الضريبية وبنفس المؤسسة الخاضعة.
- يوجد قانون خيالي تنفيذي يخول المقاصة حسب الطريقة أو أصل الضريبة المتعلقة.

❖ عملية التسجيل المحاسبي:

– تسجيل الضرائب المؤجلة أصول -1- (Manuel de comptabilité général de la classe SONTRACH-Janvier ; 2010)

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | XXX | ضرائب مؤجلة أصول | | 133 |
| XXX | | فرض ضرائب مؤجلة الاصول | 692 | |

– عند اقفال الدورة:

1. في حالة الارتفاع:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | XXX | ضرائب مؤجلة أصول | | 133 |
| XXX | | فرض ضرائب مؤجلة الاصول | 692 | |

2. في حالة الانخفاض:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| XXX | XXX | فرض ضرائب مؤجلة الاصول | | 692 |
| | | ضرائب مؤجلة الاصول | 133 | |

2 -ضرائب مؤجلة خصوم : -1-SONTRACH- (Manuel de comptabilité général de la classe Janvier ; 2010)

مثلما لاحظنا فيما يتعلق بتسجيل الضرائب المؤجلة اصول فان الضرائب المؤجلة خصوم، كذلك تسجل في نهاية كل سنة وفق قاعدة التشريع الجبائي (الضريبي) عند اقفال الحسابات بدون تحيين و يتم ذلك بي:

1) بفارق زمني بين تسجيل المنتج او المصروف في المحاسبة وحسابها في القاعدة الضريبية.

2) خسائر وديون ضريبية مؤجلة حيث يتم تسجيله على ارباح تو الديون الضريبية ممكنة ذلك.

3) اقصاءات أو تسويات المنجزة في اطار اعداد القوائم المالية المجمعة.

ملاحظة: ان الحساب 134 هو نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل.

ان الضرائب المؤجلة هي منشأة لتلقي المبالغ المحسوبة في ضرائب المؤجلة وكما هو معرف اعلاه:

أ. الضرائب المؤجلة المرتبطة بكل قسم من الفوارق الآتية أو لكل قسم من الخسائر الضريبية او الديون الضريبية الى مسجلة (مستعملة) تسجل على حدى.

ب. إمكانية عملية المقاصة خلال اعداد الميزانية وجدول حسابات النتائج الا في حالة:

- المدينون والدائنون يخضعان لإدارة ضريبية واحدة ولنفس المؤسسة الخاضعة.
- يوجد هناك تشريع ضريبي تنفيذي لعملية المقاصة حسب طبيعة وأصل الضريبة المتعلقة بها.

❖ التسجيل المحاسبي:

- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم: -1 (Manuel de comptabilité général de la classe SONTRACH-Janvier ; 2010)

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | XXX | فرض ضرائب مؤجلة عن الخصوم | | 692 |
| XXX | | ضرائب مؤجلة خصوم | 134 | |

- عند اقفال الدورة:

1. في حالة الارتفاع:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | XXX | فرض ضرائب مؤجلة عن الخصوم | | 692 |
| XXX | | ضرائب مؤجلة خصوم | 134 | |

2. في حالة الانخفاض:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | XXX | ضرائب مؤجلة خصوم | | 134 |
| XXX | | فرض ضرائب مؤجلة عن الخصوم | 693 | |

المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة في معيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS

أولاً: تعريف الضرائب المؤجلة في معيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS

حسب هذا المعيار تقسم الضرائب المؤجلة إلى: (رشيد عريوة، مرجع سابق، ص 608).

- التزامات ضريبية مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.
- أصول ضريبية مؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية.

ثانيا: التعديلات التي ادخلت على المعيار الدولي (12) المعدل

التغييرات الرئيسية في هذا المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي والتي أدخلت على المعيار الدولي رقم (12) المعدل وتتمثل هذه التغييرات في: (مسعود كسكس، 2014، ص07).

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي من المنشآت المحاسبة من الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل او الالتزام المعروفة احيانا بطريقة الدخل للالتزام ويمنع المعيار المحاسبي الدولي (12) المعدل طريقة التأجيل، ويتطلب طريقة التزام أخرى تعرف احيانا باسم طريقة الميزانية للالتزام، وتركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروق التوقيت، بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على الفروق المؤقتة، وان الفروق التوقيت هي فروق بين الربح الضريبي والربح المحاسبي التي تنشأ في فترة واحدة وتنعكس في أكثر من فترة لاحقة.

اما الفروق المؤقتة فهي فروق بين القاعدة الضريبية الأصل أو التزام وقيمة ذلك الاصل او الالتزام المسجلة في الميزانية العمومية والقاعدة الضريبية الأصل أو التزام هي المبلغ الذي يعزى لذلك الأصل أو الالتزام للأغراض الضريبية إن جميع فروق التوقيت فروق مؤقتة، كما تنشأ الفروق المؤقتة من الظروف التي تؤدي الى فروق توقيت مع ان معيار المحاسبة الدولي (12) الأصلي قد عالجه بالطريقة نفسها، كما عالج العمليات التي إلى تؤدي فروق توقيت في التالي:

1) عدم قيام المنشأة التابعة و الزميلة والمشروعات المشتركة بتوزيع كامل ارباحها إلى المنشأة الام أو المستثمر.

2) اعادة تقييم الاصول دون الجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

3) تخصيص كلفة اندماج الاعمال التي تعتبر تمليكا الأصول والأصول والالتزامات المحددة بالرجوع إلى قيمتها العادلة دون اجراء تسوية معادلة للأغراض الضريبية.

كما ان بعض الفروق المؤقتة التي ليست فروق توقيت، مثال ذلك تلك الفروق المؤقتة التي تنشأ عندما:

↪ تترجم الاصول والالتزامات تدوير النقدية لنشاط اجنبي يثير جزءا مكمل العمليات المنشأة معدة التقرير بمعدلات الصرف التاريخية.

↪ يتم اعادة بيان الاصول والالتزامات غير النقدية بموجب المعيار المحاسبي الدولي 29 التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع.

↪ يختلف المبلغ المسجل للأصل او الالتزام عن قاعدته الضريبية عند الاعتراف الأولي به.

ثالثا: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

1 قياس النفقة الضريبية (مسعود كسكس، مرجع سابق، ص09).

تتكون نفقة ضريبة الدخل من نفقة ضريبة جارية، ونفقة ضريبة مؤجلة، و أي من هاتين يمكن ان يكون منفعة (أي مبلغ دائن)، وليس نفقة او مصروفا (مبلغ مدين) تبعا لما اذا كان هناك ربح أو خسارة خاضعة

للضريبة عن الفترة، والنفقة الضريبة الجارية تفهم بسهولة على أنها التأثير الغريبي للدخل او الخسارة المنشأة المثبتة الخاضعة للضريبة عن الفترة، حسب ما تقرر ذلك القواعد وثيقة الصلة لمختلف السلطات الضريبية التي تخضع لها، اما النفقة الضريبية المؤجلة من ناحية أخرى فهي أكثر تعقيدا، تبعا لنظرية الجاري تطبيقها، فقد تكون مبنية على فرق الفترة الجارية بين الدخل الخاضع للضريبة ودخل القوائم المالية، أو قد تكون مبنية على تصور للتغيرات الحادثة في التداعيات للمستقبلية للفرق بين مبالغ ضرائب وقوائم مالية معينة.

2 طرق قياس نفقة الضريبة المؤجلة

توجد طريقتان لقياس نفقة الضريبة المؤجلة هما: (طارق عبد العال حماد، 2004، ص59).

أ. **طريقة التأجيل:** تحسب طريقة التأجيل المسموح بها وفق للمعيار (IAS12) الأصلي نفقة الضريبة بالرجوع الى الفرق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي، وبطريقة التاجي تحدد نقطة ضريبة الدخل عن الفترة بناء على الدخل المحاسبي، على حين ان الالتزام الجاري مبني على الدخل الخاضع للضريبة، ويعامل الفرق بين الالتزام الجاري الفعلي ونفقة ضريبة الدخل، أما على انه نفقة مؤجلة أو مبلغ دائن يستهلك بشكل قابل للتكليف الضريبي مع انعكاس فرق التوقيت و فروق التوقيت، و فروق التوقيت تنشأ اثناء المدة يشار لها باسم فروق ناشئة على حين ان انعكاس الآثار الضريبية الناشئة من فروق نشأت في فترات سابقة يشار اليها باسم فروق معكوسة، وبذلك فإن طريقة التأجيل كانت موجهة نحو قائمة الدخل غير ان هذه الطريقة لم يعترف المعيار الدولي (12) المعدل، إذا كان يعمل بها سابقا في ضل المعيار رقم (12) الأصلي.

ب. **طريقة الالتزام،** وفقا لطريقة الالتزام لا يمكن احتساب النفقة الكلية لضريبة الدخل للفترة الجارية بشكل مباشر، بل يجب أن تحتسب باعتباره حاصل جمع مكونين:

- نفقة الضريبة الجارية .

- نفقة الضريبة المؤجلة.

وهذا المجموع لن يساوي بوجه عام - نسبة الضريبة الجارية X الربح المحاسبي على المنشأة الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل بكافة الاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشأة الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة، وذلك فقط إلى الحد الذي يكون محتملا ان:

- ينعكس الاختلاف المؤقت في المستقبل المنظور.

- يتوفر الربح الضريبي يمكن استغلال الاختلاف المؤقت مقابله.

المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق الى مختلف جوانب الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح .

المطلب الاول: تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث العرض

سوف نتناول في هذا المطلب عرض الاصول والالتزامات الضريبية في القوائم المالية حيث ينص المعيار (12) المعدل على انه عندما تعد منشأة ما ميزانيتها مصنفة (فصل الاصول والالتزامات المتداولة عن غير المتداولة) لا يتم ابدأ إدراج الاصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في الفئة الجارية (المتداولة)، و لا يعمل المعيار الأساس المنطقي لهذا الحظر، ولعل السبب يكمن في اشتراط قيام المنشآت بتقدير مبلغ وانماط انعكاس الفروق المؤقتة، ثبت انه امر صعب، والحقيقة أن مدى او نطاق هذه الجدولة سيكون محددًا بعض الشيء، حيث ان الشغل الشاغل الوحيد، سيكون في تقدير ما اذا كانت المتوقعة ستحدث قبل ام هذه السنة. كما يجب المقاصة بين الأصول الضريبية الجارية والانعكاسات الالتزامات الضريبية الجارية فقط، اذا كانت المنشأة صاحبة حق قابل لتطبيق لإجراء المقاصة للمبالغ المعترف بها، وتتوي اما السداد على اساس الصافي، او تحقيق الأصل وتسديد الالتزام معا في الوقت نفسه ، على الرغم ان الاصول والالتزامات الضريبية الجارية يعترف بها وتقاس بشكل منفصل الا انه يتم اجراء المقاصة بينها في الميزانية بناء على معايير مشابهة لتلك المعايير الموضوعة للأدوات المالية، يكون عادة للمنشأة حق مشروع في اجراء المقاصة بين الاصل الضريبي الجاري مع الالتزام عندما يعود لضرائب دخل فرضت من قبل السلطة الضريبية نفسها ، وتسمح السلطة الضريبية بدفع او استلام مبلغ واحد ومن ناحية أخرى في القوائم المالية الموحدة ، يمكن اجراء مقاصة لأصل ضريبي جاري لإحدى المنشآت ضد الالتزام الضريبي جار للمنشأة أخرى في المجموعة اذا كان للمنشأة حق مشروع لدفع او استلام مبلغ صاف و تتوي المنشأة ان تدفع او تستلم هذا المبلغ الصافي وتسترد الاصل و تسدد الالتزام معا في الوقت نفسه.(مسعود كسكس، مرجع سابق، ص 16).

كما يجب ان تجري المنشأة مقاصة بين الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة اذا: أ. كان المنشأة حق مشروع لإجراء مقاصة للأصول الضريبية الجارية مع الالتزامات الضريبية الجارية.(عب

الرحيم عبد الجبار، 2006، ص 175).

ب. كانت الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة تعود للضرائب دخل مفروضة من

سلطات الضرائب نفسها أما على:

- نفس المنشأة الخاضعة للضريبة.

- منشآت مختلفة خاضعة للضريبة تنوي اما سداد الالتزامات الضريبة الجارية والأصول الضريبية المؤجلة على اساس الصافي، أو تحقيق الاصول وسداد الالتزامات معا في الوقت نفسه، في كل فترة مستقبلية من المتوقع ان يجري سداد او استرداد مبالغ مهمة من الاصول و الالتزامات الضريبية المؤجلة.

المطلب الثاني: تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من حيث الإفصاح

من خلال هذا المطلب نحاول طرح تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية وذلك من خلال الإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي مع مراعات احكام التشريع الضريبي الجزائري. حيث ينص المعيار المحاسبي الدولي ضرائب الدخل (IAS12) المعدل على انه عندما تعد منشأة ما ميزانيتها مصنفة (فصل الاصول والالتزامات المتداولة عن غير المتداولة) لا يتم أبدا إدراج الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة في الفئة الجارية (المتداولة)، (صديق حسوس، 2018، ص150-151). وهذا ما يتبناه النظام المحاسبي المالي، ولا يعلل المعيار الاساس المنطقي لهذا الحظر ولعل السبب يكمن في اشتراط قيام المنشآت بتقدير مبالغ وانماط انعكاس الفروق المؤقتة، ثبت انه امر صعب، والحقيقة ان مدى أو نطاق هذه الجدولة سيكون محددا بعض الشيء حيث ان الشغل الشاغل سيكون في تقدير ما اذا كانت الفروق المتوقعة ستحدث قبل هذه السنة المالية او خلالها.

ولمعرفة أثر آلية الضريبة المؤجلة على القوائم المالية للمنشأة نقوم بعرض مثال للمنشأة X حيث قامت هذه الأخيرة بإعداد قوائمها المالية وفق مبادئ النظام المحاسبي المالي ولكن وفق حالتين الأولى تكون بدون استعمال آلية الضريبة المؤجلة والثانية تكون بعد استخدام هذه الآلية.

❖ الحالة الأولى: بدون استعمال آلية الضريبة المؤجلة

بافتراض ان المنشأة قد نتجة محاسبية عادية للسنة المالية من قدرت بـ 10.000.000,00 دج مع معدل الضريبة على الأرباح يساوي 26% ، وقد قامت المنشأة في سبيل تحقيق هذه النتيجة بتقيد مبلغ أعباء العطل المدفوعة الخاصة السداسي الثاني والتي تعتبر أعباء مقبولة محاسبيا يجب تخفيضها، فيظهر جدول كما يلي:

جدول رقم 01: حساب النتيجة المحاسبية

| جدول حساب النتيجة المحاسبية | | |
|-----------------------------|-----------|--|
| 10.000.000,00 | A | النتيجة العادية قبل الضريبة |
| 2.600.000,00 | B | الضريبة المستحقة على النتيجة العادية (26%) |
| - | C | الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية |
| 7.400.000,00 | (C+B)- A= | النتيجة الصافية للنشاط |

من خلال جدول حساب النتيجة المحاسبية تظهر النتيجة بقيمتها الاقتصادية الحقيقية والتي تساوي 7.400.000,00 دج مع تحمل تكلفة ضريبية بقيمة 2.600.000,00 دج، الا ان النظام الضريبي الجزائري

لا يقبل بخصم أعباء العمل مدفوعة الأجر للسداسي الثاني باعتبارها أعباء لم تتحقق ويفرض على المنشاء بإعادة دمجها وعدم تخفيضها من النتيجة المحاسبية جدول حساب النتيجة كما يلي:

جدول رقم 02: حساب النتيجة المحاسبية

| جدول حساب النتيجة المحاسبية | | |
|-----------------------------|-----|--|
| المبلغ | | البيان |
| | | مصاريف المستخدمين |
| 2.000.000,00 | | أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني للسنة ن |
| | | |
| 10.000.000,00 | A | النتيجة العادية قبل الضريبة |
| 2.000.000,00 | B | إعادة ادماج مؤقت (أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني) |
| 12.000.000,00 | A+B | النتيجة الخاضعة للضريبة |
| 3.120.000,00 | | الضريبة المستحقة على النتيجة العادية (26%) |
| | | الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية |
| 6.880.000,00 | | النتيجة الصافية |

بعد إعادة ادماج أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني نلاحظ ان مقدار الضريبة قدر ارتفع إلى 3.120.000,00 دج، عوض 2.600.000,00 دج أي بفارق 520.000,00 دج، والتي تمثل الضريبة على الأعباء المدمجة وهذا ما أدى الى تغير القيمة الاقتصادية الحقيقية للنتيجة المحاسبية وانخفاضها وبالتالي الاخلال بمصادقية وشفافية القوائم المالية.

❖ الحالة الثانية: من خلال استعمال آلية الضريبة المؤجلة

تأتي هذه الآلية للحفاظ على كل من التكلفة الضريبة الواجبة السداد وفق نصوص التشريع الضريبي، مع المحافظة على القيمة الاقتصادية الحقيقية للنتيجة المحاسبية، وذلك من خلال اثبات قسط الضريبة المستحقة على الأعباء المعاد ادماجها والناجمة عن الفروق المؤقتة، ضمن حساب الضريبة المؤجلة من ح/ 133 حساب مدين الى ح/ 692 حساب دائن بمقدار 520.000,00 دج، ويظهر جدول حساب النتيجة كما يلي (صديق حسوس، مرجع سابق، ص 151-152).

جدول رقم 03: حساب النتيجة المحاسبية

| جدول حساب النتيجة المحاسبية | | |
|-----------------------------|--------|--|
| 10.000.000,00 | A | النتيجة العادية قبل الضريبة |
| 3.120 000,00 | B | الضريبة المستحقة على النتيجة العادية (26%) |
| 520.000,00 | C | الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية |
| 7.400.000,00 | C+B-A= | النتيجة الصافية للنشاط |

من خلال الجدول أعلاه تلاحظ ان النتيجة المحاسبية حافظت على قيمتها الاقتصادية الحقيقية مع دفع مبلغ الضريبة كاملا ولكن سجلت المنشاء تسبيقا ضريبيا (ضرائب مؤجلة أصول) يتم استرداده في السنة ن + 1 سنة تحقق العبء وذلك من خلال عكس القيد السابق في 31-12-ن+1، بجعل ح/692 مدين وح / 133 دائن بمبلغ 520.000,00 دج.

كما يظهر أيضا الحساب ح / 133 ضرائب مؤجلة أصول في ميزانية المنشاة في باب الخصوم غير المتداولة كدين ضريبي مستحق للمنشاة على حساب الإدارة الجبائية.

خلاصة الفصل الاول

من خلال هذا الفصل الذي خصصناه حول تعريف الضرائب المؤجلة والذي من خلاله تعرفنا على ان الضرائب المؤجلة هي الضريبة الناتجة عن الفروقات بين الاعتراف والتقييم المحاسبي، للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والخصوم خلال الدورة ، وبيننا تعريفها وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF ووفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS، وكذا المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS الذي يعالج الضرائب المؤجلة بشكل يتوافق مع متطلبات معالجة الضرائب، عن طريق قياس النفقة الضريبية حسب طريقتين طريقة التأجيل وطريقة الالتزام.

كذا المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي الجزائري SCF الذي خصها بمدونة حسابات في المجموعة الاولى، من ضرائب مؤجلة أصل و ضرائب مؤجلة خصوم والتسجيل المحاسبي لهموعالجها بشكل مبسط مقارنة بما جاءت له المعايير الدولية للمحاسبة.

الفصل الثاني

تمهيد الفصل الثاني

تختلف النتيجة المحاسبية عن النتيجة الجبائية، حيث النتيجة المحاسبية تعد تتويجا للمؤسسة نتيجة قيامها بنشاطها الاستغلالي خلال الدورة المالي والتي تظهر من خلال قوائمها المالية، أما النتيجة الجبائية فهي النتيجة المحاسبية المعدلة وفق نصوص وقوانين الجبائية، وموضوع العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية موضوع مهم جدا، بسبب التطورات التي طالت الجانبين المالي المحاسبي والجبائي، تتمثل اهم مخرجات المؤسسة في نهاية الدورة المحاسبية في القوائم المالية وأبرز عناصرها النتيجة المحاسبية التي تعد ثمرة استغلال المؤسسة لجميع مواردها خلال السنة المالية وقد تكون هذه النتيجة ربح أو خسارة، كما تعد النتيجة المحاسبية نقطة انطلاق نحو تحديد النتيجة الجبائية لأن قانون الضريبي اعتمد النتيجة الجبائية من اجل الوعاء ضريبي الواجب دفعه.

يرجع الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، الى الاستقلالية بين النظام المحاسبي المالي، الذي سعى إلى تعزيز الشفافية والمصدقية في عرض القوائم وقواعد النظام الجبائي الجزائري التي تسعى إلى تعظيم إيرادات الدولة.

لذلك سنتطرق في الفصل الثاني إلى:

⇐ المبحث الاول: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والعلاقة بينهما

⇐ المبحث الثاني: ضرائب مؤجلة ناتجة عن الفروقات المؤقتة

المبحث الاول: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والعلاقة بينهما

تعتبر النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من اهم النواتج في العمليات المحاسبية حيث الأولى بمثابة الحصول على ارادات مقابل تحملها نفقات، اما الثانية فهي أساس لحساب الضرائب والرسوم على أرباح المؤسسات.

المطلب الاول: النتيجة المحاسبية

الفرع الاول: تعريف النتيجة المحاسبية

تعددت تعريفات النتيجة المحاسبية حيث عرفت كمايلي:

التعريف الاول: فالنظام المحاسبي حسب المادة 28 عرفها على أنها: "تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون مطابقا لتغيير الأموال الخاصة بين بداية السنة ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء أو المنتوجات". (بوعلوي عبد النور، 2015، ص82).

التعريف الثاني: بما أن الضريبة لا تفرض الا على النتيجة الايجابية، فان معظم الكتاب ذهبوا الى تعريف النتيجة من خلال الربح، حيث أن الربح هو الزيادة في القيمة التي تنتج عن أي عملية تتم مع الغير، كما يعرفه البعض على انه زيادة في قيمة حقوق المساهمين في نهاية الفترة. (منصور أحمد البدوي، 2000، ص173).

لتعريف الثالث: وحسب معيار ضرائب الدخل IAS12 تعرف النتيجة المحاسبية على أنها: "الربح المحاسبي صافي الربح أو الخسارة والمعد وفق معايير المحاسبية والابلاغ المالي الدولي وذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل". (بلال لحرش وعتوب الدهيمي، 2020، ص08).

التعريف الرابع: وتعرف أيضا أنها: "نتيجة تتعلق بنشاط المؤسسة الاقتصادية وحساب الأرباح والخسائر وصولا لقائمة الدخل في نهاية فترة مالية معينة". (نعيم عيساني، 2017، ص30).

الفرع الثاني: كيفية تحديد النتيجة المحاسبية

يتم تحديد النتيجة المحاسبية في نهاية السنة المالية من خلال طريقتين وهما عبارة عن مخرجات أو كشوفات مالية جدول حساب النتائج والميزانية المالية، حيث تقيم نتيجة كل الاعمال التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة.

أولاً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

في بداية السنة حيث أن المؤسسة لم تبدأ نشاطها الانتاجي او التجاري، فان الميزانية الافتتاحية لا تظهر اية نتيجة وتكون المعادلة متساوية بين جانب الاصول وجانب الخصوم. قدوري عمار، 2018، ص 69-70.

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

أما في نهاية الدورة ومن خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين حالتين:
1) النتيجة موجبة (ربح): تكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، فالمعادلة تأخذ الشكل التالي:

مجموع الأصول = مجموع الخصوم + نتيجة الدورة (ربح)

لقد نص النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة على تسجيل النتيجة في جانب الخصوم وبإشارة موجبة، كما يمكن تبرير تسجيل الربح في جانب الخصوم كما يلي:
- في حالة تحقيق ربح يكون جانب الأصول أكبر من جانب الخصوم، ولتحقيق التوازن بينهما نضيف النتيجة (ربح) إلى جانب الخصوم.
- يعتبر الربح من مصادر التمويل، مثله مثل باقي الأموال الخاصة.
- يمكن اعتبار الربح القابل للتوزيع دينا في ذمة المؤسسة لصالح الشركاء والمساهمين، حيث يقررون إما سحبه، وإما تركه لتدعيم المركز المالي.
2) النتيجة السالبة (خسارة): في هذه الحالة فإن مجموع الأصول يكون أقل من مجموع الخصوم، أي أن ممتلكات المؤسسة أقل من التزاماتها نحو الشركاء، المساهمين ونحو الغير وتأخذ معادلة الميزانية في هذه الحالة الشكل التالي:

مجموع الأصول + نتيجة الدورة (خسارة) = مجموع الخصوم

أو:

مجموع الأصول = مجموع الخصوم - نتيجة الدورة (خسارة)

يقترح النظام المحاسبي المالي في هذه الحالة تسجيل النتيجة (خسارة)، في جانب الخصوم بإشارة سالبة.

ثانياً: تحديد النتيجة المحاسبية عن طريق جدول حساب النتائج

1. تعريف جدول حساب النتائج

حسب النظام المحاسبي المالي "حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة) (عجيلة محمد، الأستاذ سعيداني محمد السعيد، ص53).

2. عناصر جدول حساب النتائج

(1) الإيرادات: هي المكاسب ويشار إليه بأسماء مختلفة تشمل المبيعات والرسوم والفائدة والايجار ويتحقق الايراد في سياق النشاطات العادية.

(2) الأعباء: تتمثل في انخفاض في المنافع الاقتصادية اثناء الدورة المحاسبية ناجم عن نقصان في الأصول أو تزايد في الخصوم. محمد كمال أبو عجوة وآخرون، 2011، ص41.

3. طرق الحساب في جدول حساب النتائج

(1) القيمة المضافة: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وهي تسمح بقياس وزن المؤسسة الاقتصادي وتحسب كما يلي:

$$\text{القيمة المضافة} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{استهلاك السنة المالية}$$

(2) إجمالي فائض الاستغلال: هو الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة من خلال، أنشطة الاستغلال وهو يعتبر مؤشرا لقياس أداء المؤسسة التجاري والانتاجي ويحسب كما يلي:

$$\text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة} - (\text{أعباء مستخدمين} + \text{ضرائب ورسوم})$$

(3) النتيجة العملياتية: مجموع العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال الأنشطة التجارية والانتاجية بالإضافة إلى الأنشطة العملياتية الأخرى مثل التنازل عن التثبيتات والسندات والأسهم، ويمكن حسابها كما يلي:

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{إجمالي فائض استغلال} + \text{المنتجات العملياتية الأخرى} + \text{الاسترجاعات على خسائر القيمة والمؤونات} - \text{الأعباء العملياتية الأخرى} - \text{المخصصات للامتلاك والمؤونات وخسائر القيمة}.$$

(4) النتيجة المالية: هي نتيجة الأنشطة المالية التي تقوم بها المؤسسة وحسابها يكون:

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{المنتجات المالية} - \text{الأعباء المالية}$$

(5) النتيجة الصافية العادية قبل الضرائب: نتيجة جميع الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة قبل خصم الضرائب، وتحسب كما يلي:

$$\text{النتيجة العادية قبل الضرائب} = \text{النتيجة العملياتية} + \text{النتيجة المالية}$$

(6) النتيجة الصافية للأنشطة العادية: نتيجة الأنشطة العادية التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضريبة، حسابها:

$$\text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} = \text{النتيجة العادية قبل الضرائب} - \text{الضرائب}$$

(7) النتيجة غير العادية: نتيجة الأنشطة غير المتكررة والتي تقوم بها المؤسسة في الحالات الاستثنائية، حسابها يكون:

النتيجة غير العادية = عناصر غير (منتوجات) - عناصر غير عادية (أعباء)

8) صافي نتيجة السنة المالية: هي نتيجة مجموع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بعد خصم الضرائب والرسوم الواجب دفعها، حسابها يكون:

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية

المطلب الثاني: النتيجة الجبائية

أولاً: تعريف النتيجة الجبائية

حسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمكن تعريف النتيجة الجبائية:

التعريف الاول: من حيث حسابات الميزانية : نصت المادة 140 الفقرة 02 على أن تشكيل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى افتتاح واختتام الدورة التي استخدم النتائج المحلق فيها كقاعدة ضريبية وتضاف لها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال الدورة: "الأصول الصافية = الأصول الاهتلاكات - المؤونات". (نعيمه عيساني، مرجع سابق، ص30).

التعريف الثاني: تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفترة 1 مع مراعات أحكام المادتين 172 و 173 على أنه " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهاية السنة. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المادة 140).

ثانياً : الشروط الجبائية لقبول الأعباء : إن هذه الشروط تخص الأعباء التالية: المادة 169 من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

ب أعباء مختلفة و هي مسقفة مالياً و تتكون من ما يلي :

- 1 - مصاريف الحماية و الرعاية و الرعاية ذات الطابع الرياضي و الثقافي
تعتبر قابلة للخصم ، غير أنه بخصوص المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية فإنه يجب إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية و في حد أقصاه 30.000.000 دج.
- 2 - مصاريف الاستقبال : تعتبر قابلة للخصم شريطة أن يتم إثباتها لفائدة الشركة
- 3 - مصاريف الهدايا ذات الطابع الإشهاري : تعتبر هي الأخرى مصاريف قابلة للخصم إذا كانت تتمتع بخاصية إشهارية و في حدود 1000 دج للوحدة الواحدة. في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000 دج

4 - المبالغ المخصصة للإعانات والتبرعات لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني فهي قابلة للخصم ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 4.000.000 دج سنويا.

5 - المبالغ المخصصة للهبات التي يقدمها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المقيمون للمؤسسات المقيمة المعتمدة للبحث العلمي، تعتبر مبالغ قابلة للخصم في حدود 10% من الدخل الخاضع للضريبة في حدود سقف يساوي 100.000.000 دج غير أنه يجب أن يتم التصريح بها إلى الإدارة الجبائية ، و إذا كانت متعلقة و البحث العلمي فيجب أن يتم التصريح بها إلى المؤسسة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي. إضافة إلى كل هذه الأعباء هناك مصاريف التسيير المختلفة التي تعتبر كلها قابلة للخصم طبقا للشروط العامة.

6 - الإهلاكات les amortissements

كما هو معلوم أن الإهلاك هو انخفاض قيمة عنصر نشيط الذي يطرأ على الأصول الثابتة العينية، وذلك على أثر استعماله أو مرور الزمن عليه، وحتى يتم قبول مخصصات الإهلاك كأعباء يجب توفر الشروط التالية:

- أن يكون العنصر قابلا للإهلاك.
- أن يكون العنصر مقيدا محاسبيا ضمن المؤسسة.
- أن يحسب أساس الإهلاك خارج الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمكلفين الخاضعين لهذا الرسم
- و أن يكون الأساس متضمنا لكل الرسوم إذا كان المكلفين غير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة.
- يجب الانتباه إلى الحدود القصوى المفتوحة جبائيا عندما يتعلق الأمر بالسيارات السياحية حيث يتم احتساب الإهلاك على أساس 3.000.000 دج إذا كانت هذه السيارة لا تشكل مصدرا أساسيا لرقم الأعمال.
- يجب أن تكون طريقة الإهلاك واضحة، وقد حدد المشرع في المادة 174 الفقرة (1) من قانون الضرائب المباشرة على أن نظام الإهلاك المالي الخطي يطبق على كل التثبيات.
- غير أن رخص للبنوك و المؤسسات المالية و الشركات الممارسة لعمليات القرض الإيجاري تطبيق نظام الإهلاك المالي للقرض عند حساب الإهلاك الخطي، أو التنازلي للأصول الثابتة على فترة تساوي مدة عقد الاعتماد الإيجاري.

كما رخص المشرع الجبائي إمكانية تطبيق الإهلاك المالي التنازلي على المباني والمحلات التي تستعملها مؤسسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي ، كما يطبق على القيمة المتبقية للملك الواجب اهتلاكه ماليا ، مع العلم ان المعاملات المستعملة في حساب الإهلاك المالي التنازلي تحدد كالتالي 1.5 و 2 و 2.5 تبعا لمدة استعمال التجهيزات ثلاث ، أو أربع، أو خمس، أو ست، أو يزيد عن ست سنوات. إضافة الى ذلك يمكن للمؤسسات ان تقوم باهلاك استثماراتها ماليا حسب نظام الإهلاك المالي التصاعدي مع استبعاد تطبيق أي نوع من الأنواع الأخرى).

بينما في اطار عقد القرض الايجاري وعقد الايجارة يتم حساب اساس الاهتلاك على اساس مرحلة تساوي مدة عقد القرض الايجاري وعقد الايجارة

حالة خاصة (1) العجز Déficit

في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة فإنه يعتبر عبء يخصم من النتيجة الجبائية المحققة في السنة المالية (ن + 1)، و إذا كانت هذه النتيجة غير كافية يخصم في النتيجة المخصصة في السنة المالية (ن + 2) إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز. المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حالة خاصة (2)

يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها. للإشارة أن الأملاك المكتتاه بصورة مجانية في الأصول بحسب قيمتها التجارية¹.

7 - حالة خاصة (4)

لا تقبل كأعباء للخصم لتأسيس الضريبة الفوائد و المبلغ المستحق من الدخل و كافة الحواصل الأخرى الناتجة عن السندات و الديون و الودائع و الكفالات ، وأتاوى الامتياز ، أو تتنازل عن رخصة الاستغلال و براءات الاختراع أو بيع علامات الصنع ، أو طرق ، أو صيغ الصنع و غيرها من الحقوق المماثلة ، أو المكافآت عن الخدمات المقدمة المسددة أو المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين ، أو المستقرين في الجزائر لفائدة أشخاص طبيعيين أو معنويين أو مستقرين في دولة أجنبية باستثناء الدول التي أبرمت معها الجزائر اتفاقيات جبائية ، إلا أن قدم المدني دليلا يثبت أن النفقات لها علاقة بالعمليات الحقيقية و أنها لا تمثل طابعا غير عادي أو مبالغا فيه.

8 - لا تعتبر كأعباء قابله للخصم الأعباء المسددة نقدا عندا يفوق مبلغ الفاتورة 1.000.000 دج بكل الرسوم

ومفهوم الدفع بوسائل غير نقدية موضح بمقتضى أحكام المادة رقم 4 من المرسوم التنفيذي رقم 15-153 المؤرخ في 28 شعبان 1436 الموافق ل 16 يونيو 2015 والتي وضعت تعريفا لعمليات الدفع التي يجب أن تستعمل في إطار التعاملات المالية التي تتعدى سقفا معيناً إذ يتعلق الأمر بالصك والتحويل وبطاقة الدفع والاقتطاع ، السفحة ،السند لآمر وكل وسيلة دفع أخرى ينص عليه القانون غير ان عمليات الدفع التي يقوم بها الزبون نقدا إلى الحساب البنكي او البريدي للمورد تماثل عمليات الدفع النقدية وذلك من المنظور الجبائي

- 9 - لا تكون قابلة للخصم على الصعيد الجبائي سوى في حدود 1 % من رقم الأعمال السنوي النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية . وتشمل نفقات الترويج الطبي على وجه الخصوص تلك النفقات المتعلقة بالإشهار بجميع أشكاله وتكاليف إطلاق المنتجات
- 10 - ان المبالغ المخصصة للدفع المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج كتكاليف المساعدة التقنية ، المالية ، او المحاسبية لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة الا في حدود:
- 20 % من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و 5 % من رقم الأعمال
 - 7 % من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين - المستشارين
- 11 - لا تكون قابلة للخصم مصاريف التكلفة المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون ان يكون هذا التكلفة له علاقة بالنشاط الممارس .
- 12 - لا تكون قابله للخصم :
- المعاملات والغرامات والمصادرات والجزاءات مهما كانت طبيعتها التي يتحملها مخالفو الأحكام القانونية وكذا الغرامات التعاقدية عندما يتم دفعها لأشخاص غير خاضعين للضريبة بالجزائر .
 - حصة إيجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا وكذا تكاليف صيانة وإصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة .
 - الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين .

المطلب الثالث: عرض جدول تحديد النتيجة المحاسبية

إن شكل الجدول المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية هو جدول لعرض مكونات النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية وتغيرات الضرائب المؤجلة إلى الإضافات (الاستردادات) إلى التخفيضات والعجز المرحل للأربعة سنوات الأخيرة. (رشيد عريوة، 2020، ص 617-619).

قبل إعداد هذا الجدول يجب أولاً المرور إلى تحديد النتيجة الجبائية، عن طريق الجدول وفق المعادلة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية (النتيجة العادية + النتيجة الغير العادية)} + \text{الإضافات (المج 06)} - \text{التخفيضات (المج 07) العجز لمدة 04 سنوات}$$

الجدول رقم 04: جدول تمهيدي خارج المحاسبة لحساب النتيجة الجبائية

| المبالغ | السنوات | طبيعة الفروق |
|------------|---------|---|
| | | 1 النتيجة المحاسبية (النتيجة العادية + النتيجة الغير العادية) |
| | | 2 الاستردادات |
| فروق دائمة | | حصص الهدايا الاشهارية غير قابلة للخصم |
| | | حصص النوادي الرياضية غير قابلة للخصم |
| | | الضرائب والخصوم غير قابلة للخصم |
| فروق دائمة | | اشتراكات وهبات غير قابلة للخصم |
| فروق مؤقتة | | مؤونات غير قابلة للخصم |
| فروق مؤقتة | | اهتلاكات غير قابلة للخصم |
| فروق دائمة | | غرامات وعقوبات |
| فروق مؤقتة | | الاستردادات الاخرى |
| | | 3 التخفيضات |
| فروق دائمة | | فائض القيمة الناتج عن التنازل على التثبيات |
| فروق دائمة | | المداخل المتعلقة بتقسيمات الارياح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات |
| فروق مؤقتة | | الاهتلاك المكمل |
| فروق مؤقتة | | تخفيضات اخرى |
| | | مجموع التخفيضات |
| | | 4 الخسائر السابقة القابلة للخصم |
| فروق مؤقتة | | خسارة سنةفي حدود 04 سنوات |
| | | النتيجة الجبائية |
| | | ربح |
| | | خسارة |
| | | الضريبة على ارباح الشركات |

المصدر، الباحث رشيد عريوة، مرجع سابق، ص 617-618.

عند اعداد هذا الجدول وحساب النتيجة الجبائية تتم بعده عملية ترتيب وفق الشكل المقترح من طرف المشرع الجبائي حيث لا يمكن اعداده الا بعد اعداد جدول الحساب (مسودة) ويكون عرضه كمايلي:

الجدول رقم 05: جدول العرض لتحديد النتيجة الجبائية

| المبالغ | السنوات |
|---------|---------|
|---------|---------|

| | | |
|--|------------------------------------|---|
| | ربح | 1 النتيجة الصافية للسنة (حسابات نتائج) |
| | خسارة | |
| | | 2 الاستردادات |
| | | أعباء العقارات غير منسوبة مباشرة إلى الاستغلال |
| | | حصص الهدايا الإشهارية غير قابلة للخصم |
| | | حصص النوادي الرياضية غير قابلة للخصم |
| | | الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم |
| | | اشتراكات وهبات غير قابلة للخصم |
| | | مؤونات غير قابلة للخصم |
| | | اهتلاكات غير قابلة للخصم |
| | ربح الضرائب المستحقة على النتيجة | الضريبة على أرباح الشركات |
| | خسارة الضرائب المؤجلة (التغيرات) | |
| | | غرامات وعقوبات |
| | | الاستردادات الأخرى |
| | | مجموع الاستردادات |
| | | 3 التخفيضات |
| | | فائض القيمة الناتج عن التنازل على التثبيات |
| | | المدائل المتعلقة بتقسيمات الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات |
| | | الاهتلاك المكمل |
| | | تخفيضات أخرى |
| | | مجموع التخفيضات |
| | | 4- الخسائر السابقة القابلة للخصم |
| | | خسارة سنة..... 04 سنوات. |
| | ربح | النتيجة الجبائية |
| | خسارة | |

المصدر، الباحث رشيد عريوة، مرجع سابق، ص 618-619.

ان التغير في الضرائب المؤجلة هو الفرق بين ح/ 692 ضرائب مؤجلة أصول وح/ 693 ضرائب مؤجلة خصوم وهما حسابات مرنة قد تكون مدينة أو دائنة حسب الحالة.

فإذا كان التغير مدين يخفض من النتيجة المحاسبية وإذا كان التغير دائن يضاف إلى النتيجة المحاسبية.

المطلب الرابع: العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

إن النتيجة الجبائية تحدد انطلاقاً من النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات وذلك لعدم اعتبار القانون الجبائي لبعض التكاليف فيعاد إدماجها أو عدم إخضاع المؤسسة لبعض الإيرادات فيعاد خصمها من النتيجة المحاسبية وعليه فإن تحديد النتيجة الجبائية والتي تعد بمثابة الوعاء الضريبي يكون وفق العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات}$$

المبحث الثاني: ضرائب مؤجلة ناتجة عن الفروقات المؤقتة

حاول مجلس المحاسبة الجزائري من خلال "لجنة تنظيم الممارسات المحاسبية والعناية المهنية" CNPCDP وضع مرجع لمعالجة الضرائب المؤجلة، من خلال المقال الصادر عنه سنة 2011 تحت عنوان (الضرائب المؤجلة ID)، غير انه اقتصر على بعض النقاط ولم يكن بالتفصيل الكافي.

لذا سوف نحاول من خلال هذا المبحث وضع المعالجة المحاسبية لأغلب الحالات المشكلة للضريبة المؤجلة، والتي يكون الحدث المنشئ لها هو الفروقات المؤقتة.

المطلب الاول: الضريبة المؤجلة عن الاهتلاكات

يعرف النظام المحاسبي المالي الاهتلاكات على انها استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بأصل معنوي، او مادي المدرج ضمن أصول المؤسسة، مالم يتم ادراجه ضمن الموجودات التي تنتجها المؤسسة لنفسها. (صديقي جوسوس، 2018، ص75).

ويترك النظام المحاسبي المالي للمؤسسة حرية اختيار طريقة الاهتلاك التي تراها انسب لها لاهتلاك الأصول الطويلة الاجل المدرجة ضمن قوائمها المالية، وتحديد العمر الإنتاجي لهذه الأصول بما يتوافق ويخدم

سياساتها الاستثمارية، ويمكن إعادة النظر في طريقة الاهتلاك، والعمر الإنتاجي بصفة دورية لكن بدون أثر رجعي.

إلا ان حرية الاختيار هذه غير متوفرة في نصوص التشريع الضريبي الجزائري، الذي يفرض على المؤسسة، اتباع طريقة اهتلاك واحدة وهي طريقة الاهتلاك الخطي (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 174-1، 2016، ص78).

ولا يعترف نهائيا بطريقة الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج، مع إتاحته لاستثناءات محددة جدا لاستخدام واحد من الأسلوبين: الإهتلاك المتناقص أو الاهتلاك المتزايد لبعض أنواع الأصول المحددة حسب التنظيم، وهذا الاختيار يكون نهائي ولا رجعة فيه إلى غاية انقضاء العمر الإنتاجي للأصل. (المرجع نفسه، المادة 174-2 والمادة 174-3، ص78).

هذا ما يحدث اختلافات مؤقتة بين معالجة النتيجة للأغراض المحاسبية والمعالجة للأغراض الضريبية أو ضريبة مؤجلة أصول (IDP) في تحديد الربح، وبالتالي ظهور الحدث المنشئ للضريبة المؤجلة خصوم (IDA).

الفرع الاول: الاختلاف في مدة الاهتلاك

أولا: العمر الإنتاجي المحاسبي للأصل أكبر من مدة الاهتلاك الجبائية

بافتراض ان المؤسسة قامت في بداية السنة 2011، بحيازة تثبيت مادي بقيمة 4500 دج، وقد قدرت عمره الإنتاجي ب 3 سنوات مع اتباع أسلوب الاهتلاك الخطي، مع ان التشريع الضريبي الجزائري ينص على ان مدة اهتلاك الأصول الثابتة لا يجب ان تقل عن 5 سنوات، ومعدل الضريبة 26%.

❖ تحليل الفروقات من خلال الميزانية

حيث نقوم بتحديد مصروف الضريبة المؤجلة وفق هذه الطريقة من خلال طرح القيمة المحاسبية الصافية للأصل عبر سنوات الاهتلاك، من القيمة الجبائية لنفس الأصل، وتحديد الفروقات المؤقتة لكل سنة بعدها يتم حساب التغير في الفروقات من خلال حاصل طرح الفرق المؤقت للسنة "ن" من الفرق المؤقت للسنة "ن-1" ليتم في الأخير تحديد مصروف الضريبة المؤجلة بضرب التغير المحصل عليه في الفروقات في معدل الضريبة المطبق، والجدول الموالي يوضح هذه العملية:

جدول رقم 06: تحليل الفروقات من خلال الميزانية

| 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|------|------|------|------|------|----------------------------------|
| 0 | 0 | 0 | 1500 | 3000 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |
| 0 | 900 | 1800 | 2700 | 3600 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| 0 | 900 | 1800 | 1200 | 600 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| -900 | -900 | 600 | 600 | 600 | تغيرات الفروقات 4 |
| -234 | -234 | 156 | 156 | 156 | أصل ضريبي مؤجل 4 26X% |

المصدر: Abdesselam Medjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010, p148

❖ تحليل الفروقات من خلال جدول حساب النتيجة

من خلال هذه الطريقة يتم مقارنة مخصصات الاهتلاك المحاسبية للأصل مع المخصصات الاهتلاك الجبائية، نحتفظ بنفس معطيات المثال السابق، والجدول الموالي يوضح طريقة عمل هذا الأسلوب.

جدول رقم 07: تحليل الفروقات من خلال جدول حساب النتيجة

| 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|------|------|------|------|------|----------------------------------|
| 0 | 0 | 1500 | 1500 | 1500 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |
| 900 | 900 | 900 | 900 | 900 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| -900 | -900 | 600 | 600 | 600 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| 0 | 900 | 1800 | 1200 | 600 | تغيرات الفروقات 4 |
| -234 | -234 | 156 | 156 | 156 | أصل ضريبي مؤجل 4 26X% |

المصدر: Abdesselam Medjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010, p148

بالتالي ان كلا الطريقتين تعطي نفس النتيجة لحاصل تكلفة الضريبة المؤجلة، ويتم اثباتها محاسبيا خلال نهاية الدورة كمالى:

بالنسبة للسنوات الثلاث الأولى:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 156 | ضرائب مؤجلة أصول | | 133 |
| 156 | | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2011 | 692 | |

| | | | | |
|-----|-----|---|-----|-----|
| 156 | 156 | ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2012 | 692 | 133 |
| 156 | 156 | ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2013 | 692 | 133 |

أما التسجيل المحاسبي للسنتين الاخيرتين 2014 و 2015 فيكون كمايلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 234 | 234 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ترصيد ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2014 | 133 | 692 |
| 234 | 234 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ترصيد ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2015 | 133 | 692 |

ثانيا: مدة العمر الانتاجي للأصل محاسبيا أكبر من مدة الاهتلاك الجبائي

في هذه الحالة نفترض ان المؤسسة قامت بحيازة أصل ثابت بقيمة 3.000 دج وتم تقدير عمره الإنتاجي ب 8 سنوات، مع العلم ان مدة الاهتلاك الجبائية حسب النظام الضريبي الجزائري 5 سنوات ومعدل الضريبة المفروض 26%.

نقوم بتحليل الفروقات المؤقتة الناتجة حسب كل من أسلوب المي زانية وأسلوب جدول حساب النتيجة.

❖ التحليل حسب أسلوب الميزانية

الجدول رقم 08: تحليل الفروقات حسب أسلوب الميزانية

| 2018 | 2017 | 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|------|------|------|------|------|------|------|------|----------------------------------|
| 0 | 375 | 750 | 1125 | 1500 | 1875 | 2250 | 2625 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |

| | | | | | | | | |
|-------|-------|-------|------|------|------|------|------|-------------------------|
| 0 | 0 | 0 | 0 | 600 | 1200 | 1800 | 2400 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| 0 | 375 | 750 | 1125 | 900 | 675 | 450 | 225 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| -375 | -375 | -375 | 225 | 225 | 225 | 225 | 225 | تغيرات الفروقات 4 |
| -97,5 | -97,5 | -97,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | أصل ضريبي مؤجل 4 X26% |

المصدر: AbdesselamMedjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010, p148

❖ تحليل الفروقات حسب أسلوب جدول حساب النتيجة

من خلال نفس معطيات المثال السابق نجد ما يلي:

الجدول رقم 09: تحليل الفروقات من خلال جدول حساب النتيجة

| | | | | | | | | |
|-------|-------|-------|------|------|------|------|------|----------------------------------|
| 2018 | 2017 | 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
| 375 | 375 | 375 | 375 | 375 | 375 | 375 | 375 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |
| 0 | 0 | 0 | 600 | 600 | 600 | 600 | 600 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| -375 | -375 | -375 | 225 | 225 | 225 | 225 | 225 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| 0 | 375 | 750 | 1125 | 900 | 675 | 450 | 225 | تغيرات الفروقات 4 |
| -97,5 | -97,5 | -97,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | 58,5 | أصل ضريبي مؤجل 4 X26% |

المصدر: AbdesselamMedjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010, p149.

نلاحظ من خلال هذا المثال تشكل ضرائب مؤجلة خصوم ناجمة عن فروقات مؤقتة سواء بين القيمة المحاسبية الصافية وقيمتها الجبائية عبر فترة الاهتلاك، او بين مخصص الاهتلاك المحاسبي ومخصص الاهتلاك الجبائي ناجمة عن الاختلاف في فترة الاهتلاك، وهذا ما يترتب عليه فارق خاضع للضريبة مستقبلا وبالتالي تشكل التزام ضريبي مؤجل.

وتكون معالجته المحاسبية خلال السنوات 2011، 2012، 2013، 2014، 2015 كمايلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|-----------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 58,5 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم | | 693 |
| 58,5 | | ضرائب مؤجلة خصوم | 134 | |
| | | ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2011 | | |

| | | | | |
|------|------|---|-----|-----|
| 58,5 | 58,5 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2012 | 134 | 693 |
| 58,5 | 58,5 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2013 | 134 | 693 |
| 58,5 | 58,5 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2014 | 134 | 693 |
| 58,5 | 58,5 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2015 | 134 | 693 |

أما التسجيل المحاسبية الخاص بالسنوات 2016، 2017، 2018 فيكون كمايلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 97,5 | 97,5 | ضرائب مؤجلة خصوم فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2016 | 693 | 134 |
| 97,5 | 97,5 | ضرائب مؤجلة خصوم فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2017 | 693 | 134 |
| 97,5 | 97,5 | ضرائب مؤجلة خصوم فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2018 | 693 | 134 |

نلاحظ ان الحساب 692 و 963 ظهرت في الجانب الدائن عكس الخاصية المميزة للمجموعة السادسة، الا ان هذا لا يطرح أي اشكال في النظام المحاسبي المالي، ولا يمكن اعتبارها نواتج كما كان معمول به في المخطط المحاسبي القديم، بل هي ضرائب على النواتج وتظهر دائنة من اجل تسويات معينة كما هو الحال عليه في الأمثلة السابقة.

الفرع الثاني: الاختلاف في طريقة الاهتلاك (Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, LES IMPOTS DIFFERES)

نتيجة لاختلاف طرق الاهتلاك بين معالجة مخصصات اهتلاك الأصل الثابت للأغراض المحاسبية والمعالجة للأغراض الجبائية، تنشأ فروقات مؤقتة تمثل حدث منشئ للضريبة المؤجلة سواء أصول او خصوم، فيما يلي سيكون الأسلوب المعتمد من طرف التشريع الجبائي هو الأسلوب الخطي للإهتلاك، ونعالج الفروقات الناتجة عن اعتماد اسلوبي الاهتلاك المتناقض محاسبيا، ثم العكس .

أولاً: استعمال الاهتلاك المتناقض محاسبيا

بافتراض ان المؤسسة قامت بحيازة الأصل ثابت في بداية السنة 2011 مع المعطيات التالية:

- تكلفة شراء الأصل تقدر بـ3000دج.

- مدة اهتلاك الأصل 5 سنوات.

- مبلغ الضريبة المطبق 26% .

الجدول التالي يوضح الفروقات المؤقتة ومصرف الضريبة المؤجلة المتكون.

الجدول رقم 10: الضريبة المؤجلة الناشئة عن استعمال الاهتلاك المتناقض محاسبيا والثابت جبائيا

| 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|--------|--------|--------|------|------|----------------------------------|
| 0 | 324 | 648 | 1080 | 1800 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |
| 0 | 600 | 1200 | 1800 | 2400 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| 0 | 276 | 552 | 720 | 600 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| -276 | -276 | -168 | 120 | 600 | تغيرات الفروقات 4 |
| -71,76 | -71,76 | -43,68 | 31,2 | 156 | أصل ضريبي مؤجل 4 X 26% |

المصدر: Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, impôts diffères, sur:

<http://www.cn-onec.dz/recherche-de-telechargements/finish/16-avis-communiques-cnc/115-aviscnc-impots-differes.html>

. نجد ان القيمة الجبائية للأصل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية طول سنوات الاهتلاك وبالتالي تشكل اصول ضريبية مؤجلة يتم تقييدها محاسبيا كما يلي:

خلال السنتين 2011 و 2012.

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 156 | 156 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2011 | 133 | 692 |
| 31,2 | 31,2 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2012 | 133 | 692 |

اما خلال الثلاث السنوات التالية: 2013، 2014، 2015 فتكون القيود المحاسبية كالاتي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 43,68 | 43,68 | فرض الضريبة المؤجلة أصل ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2013 | 133 | 692 |
| 71,76 | 71,76 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2014 | 133 | 692 |
| 71,76 | 71,76 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2015 | 133 | 692 |

ثانيا: استعمال الاهتلاك المتناقص جبائيا

نفس معطيات المثال السابق، ولكن في هذه الحالة سوف تتبع المؤسسة الأسلوب الخطي في الاهتلاك، واما جبائيا سنتبع أسلوب الاهتلاك المتناقص.

الجدول رقم 11: الضريبة المؤجلة الناشئة عن استعمال الاهتلاك المتناقص جبائيا والثابت محاسبيا

| 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|------|------|------|------|------|----------------------------------|
| 0 | 600 | 1200 | 1800 | 2400 | القيمة المحاسبية الصافية للأصل 1 |
| 0 | 324 | 648 | 1080 | 1800 | القيمة الجبائية للأصل 2 |

| | | | | | |
|-------|-------|-------|-------|------|-----------------------|
| 0 | -276 | -552 | -720 | -600 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| 276 | 276 | 168 | -120 | -600 | تغيرات الفروقات 4 |
| 71,76 | 71,76 | 43,68 | -31,2 | -156 | أصل ضريبي مؤجل 4 X26% |

المصدر: Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, impôts différés, <http://www.cn-surcommuniqués-avis-telechargements/finish/16-de-onec.dz/recherche-différés.html-impôts-cnc-avis-cnc/115>

من خلال النتائج الظاهرة بالجدول نجد ان المؤسسة يترتب عليها ضرائب مؤجلة خصوم ناتجة عن تحملها تكاليف اهتلاك جبائيا في السنتين 2011 و2012، أكبر مما هو مقيد محاسبيا ويتم اثبات هذه الاحداث محاسبيا 2012 و في يومية المؤسسة كما يلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 156 | 156 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2011 | 134 | 693 |
| 31,2 | 31,2 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2012 | 134 | 693 |

بينما تظهر تسوية هذه الضرائب المؤجلة خصوم خلال السنوات اللاحقة كما يلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 43,68 | 43,68 | ضرائب مؤجلة خصوم ضرائب مؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2013 | 693 | 134 |
| 71,76 | 71,76 | ضرائب مؤجلة خصوم فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2014 | 693 | 134 |
| | 71,76 | ضرائب مؤجلة خصوم | | 134 |

| | | | | |
|-------|--|---|-----|--|
| 71,76 | | فرض الضريبة المؤجلة خصوم ضريبة مؤجلة خصوم للسنة 2015 | 693 | |
|-------|--|---|-----|--|

المطلب الثاني: الضريبة المؤجلة عن مؤونات الاعباء

يعرف النظام المحاسبي المالي مؤونات الاعباء على انها خصوم يكون استحقاقها او مبلغها غير مؤكد، وترج في الحسابات في الحالات التالية: (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2008، ص14).

- عندما يكون للمؤسسة التزام راهن (قانوني او ضمني) ناتج عن حادث مضى.
- عندما يكون احتمال خروج موارد امرا ضروريا لإطفاء هذا الالتزام.
- عندما يمكن تقدير هذا الالتزام تقديرا موثوقا منه.

كما انها تخضع لإعادة التقدير عند كل اقبال لكل سنة مالية، مع عدم استعمالها الا في النفقات التي من اجلها تم ادراج هذه المؤونات في الحسابات، ولا يتم اعداد مؤونات أعباء للخسائر العملية المستقبلية.

الا ان النظام الضريبي الجزائري لا يعترف كتكاليف قابلة للخصم من النتيجة الجبائية الا التكاليف التي تحققت فعلا وتتعلق بالسنة المالية، وهذا يكون حدث منشئ للفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، وبالتالي ظهور الضريبة المؤجلة.

من خلال المثال الموالي سنقوم بعرض المعالجة المحاسبية لهذه المؤونات من خلال المؤونات للمعاشات (على سبيل المثال لا الحصر) اظهر رصيد الضريبة المؤجلة المتشكلة وتسجيلاتها المحاسبية.

قامت المؤسسة X بتقييد حساب مؤونات المعاشات في سجلاتها المحاسبية بمبلغ 2000 دج كمؤونة لإحالة أحد العمال على التقاعد في السنة اللاحقة، ولا يمكن تخفيضها من النتيجة الجبائية الا عند دفع المصروف فعلا للموظف المتقاعد، مع العلم ان معدل الضريبة 26%، ومقدار الضريبة للسنة N يساوي 1.000 دج.

جدول رقم 12: تحليل المؤونات حسب طريقة الميزانية.

| N+1 | N | السنوات |
|-------|------|-------------------------------------|
| 0 | 2000 | القيمة المحاسبية الصافية للالتزام 1 |
| 2000 | 0 | القيمة الجبائية للأصل 2 |
| -2000 | 2000 | الفروقات المؤقتة 1-2 |
| -520 | 520 | أصل ضريبي مؤجل 4 X 26% |

المصدر: من اعداد الطلبة

من خلال النتائج الظاهرة في الجدول نجد انه تشكلت ضرائب مؤجلة أصول خلال السنة N ، ويتم تسويتها في السنة N+1 سنة تحقق النفقة فعليا، وبالتالي تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

في نهاية السنة N:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|-------------------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 2000 | مخصصات المؤونات للمعاشات | | 681 |
| 2000 | | المؤونات للمعاشات والخسائر المماثلة | 153 | |
| | | تكوين مؤونة علة المعاشات | | |
| | 520 | فرض الضريبة المؤجلة أصول | | 133 |
| 520 | | ضرائب مؤجلة أصول | 692 | |
| | | ضريبة مؤجلة أصول | | |

في نهاية السنة N+1:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|-------------------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 2000 | المؤونات للمعاشات والخسائر المماثلة | | 153 |
| 2000 | | المستخدمون، أعباء واجبة الدفع | 428 | |
| | | استخدام مؤونة المعاشات | | |
| | 2000 | المستخدمون، أعباء واجبة الدفع | | 428 |
| 2000 | | البنك | 512 | |
| | | تسوية أعباء المستخدمين بشيك | | |
| | 520 | فرض الضريبة المؤجلة أصول | | 692 |
| 520 | | ضرائب مؤجلة أصول | 133 | |
| | | ضريبة مؤجلة أصول | | |

المطلب الثالث: الخسائر الجبائية القابلة للترحيل

يمكن للمؤسسة ان تحقق عجزا في نتيجة السنة المالية الحالية، في هذه الحالة يمكن للمؤسسة اقتطاع هذا العجز من نتيجة السنة الموالية، وان لم تغطي نتيجة السنة المالية هذا العجز يمكن ترحيله الى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق العجز (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)

(MINISTEREDES FINACES, direction générale des impôts, Impôt sur les bénéfices des sociétés(IBS)

وهذا مايؤثر على النتيجة الجبائية للمؤسسة فتظهر خسارة، رغم ان النتيجة المحاسبية للسنوات الموالية لسنة العجز كانت قد حققت ربح محاسبي، الا انه غير خاضع جبائيا.

ويعتبر النظام المحاسبي هذه الفروقات الموجودة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي الخاضع للضريبة فروقات مؤقتة، منشئة للضريبة المؤجلة ويضع إطار محاسبي يعالج هذه الفروقات كما يلي:

يظهر الجدول التالي النتائج المحاسبية للمؤسسة x خلال السنوات المالية الأخيرة، مع النتيجة الجبائية المترتبة لكل سنة، ونحاول من خلاله اظهار الضريبة المؤجلة المتشكلة خلال هذه السنوات المالية (نستعمل طريقة التحليل حسب جدول حساب النتيجة).

جدول رقم 13: الضرائب المؤجلة الناتجة عن خسائر جبائية قابلة للتحويل

| 2016 | 2015 | 2014 | 2013 | 2012 | 2011 | السنوات |
|------|------|------|-------|-------|-------|-------------------------|
| 400 | 800 | 600 | 300 | 500 | -2000 | النتيجة المحاسبية |
| 0 | 600 | 600 | 300 | 500 | 0 | الخسائر المرحلة |
| 400 | 200 | -600 | -1200 | -1500 | -2000 | النتيجة الجبائية |
| 104 | 52 | 0 | 0 | 0 | 0 | الضريبة على الارباح 26% |
| 0 | -156 | -156 | -78 | -130 | 520 | أصل ضريبي مؤجل |

المصدر: AbdesselamMedjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010, p142

اما التسجيلات المحاسبية في يومية المؤسسة فتظهر كما يلي:

في 31-12-2011:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|-----------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 520 | فرض الضريبة المؤجلة أصول | | 133 |
| 520 | | ضرائب مؤجلة أصول | 692 | |
| | | ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2011 | | |

في نهاية السنوات المالية 2012، 2013، 2014، 2015:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 520 | 520 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2012 | 133 | 692 |
| 78 | 78 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2013 | 133 | 692 |
| 156 | 156 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2014 | 133 | 692 |
| 156 | 156 | فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2015 | 133 | 692 |
| 52 | 52 | الضرائب على الارباح المبنية على الانشطة العادية الدولة، ضرائب على النتيجة إثبات مصروف الضريبة للسنة 2015 | 444 | 695 |

اما في نهاية السنة 2016، لا يظهر حساب الضرائب المؤجلة لانه قد تم ترصيدا في السنة لتي قبلها وبالتالي لا يتم اثبات إلا الضريبة الواجبة الدفع:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 104 | 104 | الضرائب على الارباح المبنية على الانشطة العادية الدولة، ضرائب على النتيجة إثبات مصروف الضريبة للسنة 2016 | 444 | 695 |

المطلب الرابع: حالات اخرى للضريبة المؤجلة عن المخزونات المؤقتة

بالإضافة الى ما سبق، هناك حالات أخرى لتشكل الضريبة المؤجلة الناتجة عن الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، نقوم من خلال هذا المطلب بمعالجة البعض منها.

الفرع الأول: الضريبة المؤجلة عن فارق إعادة التقييم

حسب ما جاء في النشرة التوضيحية الصادرة عن مجلس المحاسبة الجزائري تحت عنوان "الضرائب المؤجلة" يوجد هناك نوعان من إعادة التقييم : (Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité ; P4)

- إعادة التقييم النظامي: المنصوص عليه من طرف الهيئات القانونية المتمثلة في مصالح الدولة.
 - إعادة التقييم الحر: اختياري تقوم به المؤسسة بصفة مستقلة اختيارية لأغراض اقتصادية، وتماشيا مع الخطط الاستراتيجية للمؤسسة.
- إلا ان كلا من هذان النوعين قد يؤدي ان تأسيس للحدث المنشئ للضريبة المؤجلة عند القيام به، وبالتالي يجب الاعتراف بها في القوائم المالية للمنشأة.

وينص النظام الضريبي الجزائري على وجوب تقييد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم الأصول الثابتة عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في اجل أقصاه خمس (05)سنوات. (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 185، ص84)

كما يقيد فائض مخصصات الإهلاكات المتأتي من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة. (المرجع نفسه، المادة 186، ص84).

بافتراض ان الشركة A قد قامت بحيازة أصل ثابت (بناء) منذ السنة N-4 بمبلغ قدره 5000 ون، ويقدر عمره الانتاجي ب20سنة، قسط الاهتلاك يساوي 250 ونوالإهلاك المجمع لغاية N-12-31 يقدر ب1250 ون، وقد تم إعادة تقييم هذا الأصل بناء على قرار مجلس الإدارة للشركة، لتصبح قيمة الأصل 8000 ون، ليصبح قسط الاهتلاك 400 ون، والإهلاك المتراكم لغاية N/12/31، قدر ب2000 ون، مع معدل ضريبة مطبق 26%.

الجدول التالي يوضح المعطيات السابقة وفارق إعادة التقييم المتشكل :

جدول الرقم 14: حساب فارق إعادة التقييم

| البيان | المبلغ قبل إعادة التقييم | المبلغ بعد إعادة التقييم | فارق التقييم |
|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------|
| تكلفة الحيازة | 5000 | 8000 | 3000 |
| الاهتلاك المتراكم | 1250 | 2000 | 750 |
| القيمة المحاسبية الصافية | 3750 | 6000 | 2250 |

المصدر: من اعداد الطلبة

اما التسجيلات المحاسبية الواجب تقييدها في سجلات المؤسسة، والمرتبة عن إعادة التقييم هاته فتكون

كما يلي:

• القيد المتعلق بإثبات فارق التقييم:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|----------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 3000 | بنايات | | 213 |
| 750 | | إهلاك البنايات | 2813 | |
| 2250 | | فارق إعادة التقييم | 105 | |
| | | إعادة تقييم البنايات | | |

• القيد المتعلق بإثبات الضريبة المؤجلة:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 585 | فارق إعادة التقييم | | 105 |
| 585 | | ضرائب مؤجلة خصوم | 134 | |
| | | تكون ضرائب مؤجلة خصوم عن إعادة تقييم البنايات | | |

الفرع الثاني: الضريبة المؤجلة عن الفوائد المستحقة

ترتبط أساسا بالعمليات المتعلقة بالحساب 16/الاقتراضات والديون المماثلة، الذي يعبر عن الاقتراضات والديون المماثلة (رأس المال الأجنبي) والتي تدوم أكثر من دورة مالية (خصوم ثابتة). (لخضر علاوي، 2011، ص227).

للوصول الى فهم كيفية معالجة الضرائب المؤجلة الناتجة عن الفوائد المستحقة، نفترض ان الشركة X تحصلت على قرض قصير الاجل من مؤسسة الائتمان في 01-07-2016، بمبلغ 10.000ون مع معدل فائدة سنوية 06%، معدل الضريبة على الأرباح 26%.

ولغرض اعداد النتيجة المحاسبية للسنة المالية، يجب على المؤسسة مقارنة الإيرادات والمصروفات للسنة المالية، وحساب واثبات التكاليف المتعلقة بالفوائد المستحقة الغير مقسطة عند نهاية السنة N-12-31، بتاريخ 01-07-2016 التكلفة المحاسبية الفوائد المستحقة الدفع عن القرض تكون:

$$300 = 2\% \times 10000 \text{ مع أساس ضريبي يساوي صفر (0).}$$

التسجيل المحاسبي يكون كما يلي :

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 10000 | 2016-07-01 | | 512 |
| 10000 | | البنك الاقتراضات لدى مؤسسات القرض اقتراض على المدى القصير | 164 | |
| | 300 | 2016-12-31 | | 661 |
| 300 | | أعباء الفوائد الفوائد المنتظرة اثبات الفوائد المستحقة | 518 | |

بالتالي على المؤسسة اثبات الضريبة المؤجلة الناتجة عن الاختلاف المؤقت بين التكلفة المحاسبية والتكلفة الضريبية لهذه الفوائد كما يلي :

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|------|---------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |

| | | | | |
|----|----|---|-----|-----|
| 78 | 78 | 2016-12-31 فرض الضريبة المؤجلة أصول ضرائب مؤجلة أصول ضريبة مؤجلة أصول للسنة 2016 | 692 | 133 |
|----|----|---|-----|-----|

في السنة المالية تقوم المؤسسة بتسديد القرض القير لمؤسسة الايمان مع دفع الفوائد المترتبة، بالتالي يتم تحقق مصروف الفوائد المستحقة فعلا ويجب ترصيد حساب الضريبة المؤجلة، وتظهر المعالجة المحاسبية كما يلي :

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|--------------|--|--------|------------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 10300 | 10000 300 | 2017-07-01 الاقتراضات لدى مؤسسات القرض الفوائد المنتظرة البنك تسديد القرض والفوائد | 512 | 164 518 |
| | | | | |
| 78 | 78 | 2017-12-31 ضرائب مؤجلة أصول فرض الضريبة المؤجلة أصول اثبات الفوائد المستحقة | 133 | 692 |

الفرع الثالث: الضرائب المؤجلة عن اعانات الاستغلال

إعانات الاستغلال عبارة عن مبالغ ممنوحة من الطرف الدولة الجماعات المحلية، لتعويض فقدان أحد إيرادات الاستغلال او تغطية بعض تكاليف الاستغلال التي من شأنها اضعاف المؤسسة بشكل كبير وتهدد استمراريتها، حيث تعتبر إعانات الاستغلال إعانات لا تدوم أكثر من دورة محاسبية واحدة، عكس إعانات الاستثمار والتجهيز،(علاوي لخضر، مرجع سابق، ص398).

كما انه لا يتم ادخال اعانات الاستغلال ضمن النتيجة الجبائية إلا في سنة تحصيلها فعلا .(قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، المادة 144، ص64).

ولتوضيح كيفية اثبات الضرائب المؤجلة الناتجة عن اعانات الاستغلال، نفترض ان الشركة X تحصلت على التزام من الدولة بتاريخ 10-12-2014، يتعلق بمنحها اعانة استغلال بمبلغ 50000 ون، الا أن المبلغ لم يحصل فعلا في حساب البنك للشركة إلا بتاريخ 20-01-2015، مع العلم ان معدل الضريبة على الأرباح يقدر ب26%.

التسجيلات والاثبات المحاسبي يكون كما يلي :

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|--------------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | | 2014-12-10 | | |
| | 50000 | الدولة | | 441 |
| 50000 | | اعانات الاستغلال | 748 | |
| | | تقديم اعانات استغلال من الدولة | | |
| | | 2014-12-31 | | |
| | 13000 | ضرائب مؤجلة خصوم | | 693 |
| 13000 | | فرض الضريبة المؤجلة خصوم | 134 | |
| | | اثبات الضرائب المؤجلة خصوم | | |

بعد القبض الفعلي لإعانة الاستغلال تكون التسجيلات المحاسبية في دفاتر الشركة X كمايلي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|--------------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | | 2015-01-20 | | |
| | 50000 | البنك | | 512 |
| 50000 | | الدولة | 441 | |
| | | تحصيل اعانات استغلال من الدولة | | |

وتسوية رصيد الضريبة المؤجلة خصوم يكون في نهاية السنة المالية 2015:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|---------|-------|----------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | | 2015-12-31 | | |
| | 13000 | فرض الضريبة المؤجلة خصوم | | 134 |
| 13000 | | ضرائب مؤجلة خصوم | 693 | |
| | | تسوية الضرائب المؤجلة خصوم | | |

من خلال ما سبق نجد ان الاختلافات الموجودة ما بين مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي المتعلقة بقياس وتحديد النتيجة المحاسبية، وما بين النصوص والقوانين التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري لتحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة، ينتج عنه اختلافات دائمة تؤثر على النتيجة للدورة الحالية، ولا تتكرر آثار

مستقبلية، وكذلك اختلافات مؤقتة تنتج عنها فروقات مؤقتة ذات آثار مستقبلية، هذه الفروقات تتطلب معالجة محاسبية خاصة ويعبر عنها حسب كل من النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبية الدولية بالضريبة المؤجلة .

خلاصة الفصل الثاني

تطرقنا في هذا الفصل إلى كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، بالنسبة للنتيجة المحاسبية فهي تحدد من خلال جدول حسابات النتائج والميزانية وتعد تتويجا للمؤسسة، اما الوصول للنتيجة الجبائية فيتطلب إضافة أو اذخال بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية وذلك بإضافة الأعباء المدمجة وطرح التخفيضات والخسارة السابقة.

يرجع سبب هذا الاختلاف بين النتيجتين إلى الاستقلالية بين النظامين المحاسبي المالي والجبائي،والعلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية علاقة تكملية حيث تستخلص هذه الأخيرة من النتيجة المحاسبية.

الفصل الثالث

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة
الصناعية والتقنية
—مركب المسيلة—

تمهيد الفصل الثالث

بعد التطرق في الجانب النظري من البحث الى إشكالية الضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية ، نقوم من خلال هذا الفصل التطبيقي بإسقاط الجانب النظري على الواقع العملي في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)، وذلك من خلال مبحثين رئيسيين هما:

المبحث الاول: المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) تطرقنا الى بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) وشكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة).

المبحث الثاني: اختلاف الطرق المحاسبية عن الطرق الجبائية قمنا بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) والمعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة

المبحث الاول: المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

المطلب الاول: بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

❖ نشأة المؤسسة:

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

إن فكرة إنشاء مؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية * مركب المسيلة* جاء نتيجة استراتيجية التي اتبعتها الحكومة الجزائرية قصد إنعاش الاقتصاد الوطني والنهوض به وذلك بعد سنوات من الاستقلال بسبب الأوضاع الاقتصادية التي عاشتها البلاد في تلك الفترة .

وتبلورت أولى خطوات تجسيد هذه الفكرة من خلال شروع الحكومة في إنجاز هذه المؤسسة في سنة 1979، حيث تم دراسة جميع الجوانب المتعلقة بتوفير المواد النسيجية لإنتاج 4500 طن سنويا أي ما يعادل 15.500.500 متر طولي من القماش منها 5 ملايين متر طولي موجهة إلى قسم التفصيل، وكان هذا من طرف وزير الصناعة والطاقة ولقد تم تسجيله في ببرنامج خاص بالنسبة لولاية سطيف في 1971، ولكن بعد التقسيم الإداري الجديد 1975/1974 الذي نتج عنه ميلاد ولاية المسيلة حيث تم إنشاء هذا المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في : 1975/11/13 وتبلغ مساحته الكلية حوالي 329800 متر مربع منها 65561 متر مربع مغطاة، وقد بدأت الأشغال بتاريخ 1977/04/11 وانتهت سنة 1979 وفي 1980/12/01، تم الدخول الفعلي في الإنتاج وتعمل هذه المؤسسة في ظل نظام عمل متواصل .

❖ تعريف بالمؤسسة:

تعتبر المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية شركة وطنية ذات اسهم بطابع اقتصادي عمومي ويتمثل طبيعة نشاط المؤسسة في إنتاج الأنسجة الصناعية والتقنية (الأقمشة)، تتميز بمجموعة من الوحدات الإنتاجية موزعة على ولايات الوطن، تسيرها المديرية العامة المتواجدة على مستوى العاصمة وبمجلس ادارة يقوده المدير العام للمؤسسة، حيث تهدف هه المؤسسة الى تحقيق مجموعة من الهداف منها:

☞ تحقيق الأرباح المادية والمالية.

☞ الاستمرار والاستقرار وديمومة المؤسسة

☞ زيادة المداخيل والأرباح الشركة

☞ الحفاظ على العمال وزيادة اليد العاملة

☞ تغطية احتياجات السوق الوطنية ومنافسة الشركات المحلية

☞ تحسين الجودة والتنوعية للإنتاج

☞ إيجاد أسواق جديدة يمكن الدخول إليها

☞ الحفاظ على عملاء داخل الوطن

➤ وبعد إجراء إعادة الهيكلة للمؤسسة سنة 2012 انبثقت ما يسمى " بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية "

(Entreprise Algérienne des Textile Industriel et Technique)(EATIT – M'sila)

❖ تسمية المؤسسة منذ نشأتها:

لقد مرت المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية بعدة مراحل وعدة تسميات منذ نشأتها و منها :

➤ المرحلة الاولى: سونيتاكس من 1979 إلى غاية 1985.

➤ المرحلة الثانية: أنديتاكس من 1985 إلى غاية 1997.

➤ المرحلة الثالثة: تيندال من 1998 إلى غاية 2011.

➤ المرحلة الرابعة: أواتيمن 2012 إلى يومنا هذا

بعد إعادة هيكلة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية تمت عملية جمع مجموع من الشركات تحت لواء مديرية عامة ومجلس إدارة مقره على مستوى العاصمة، تندرج تحتها سبع وحدات منها:

(مركب المسيلة- وحدة ذراع بن خدة - مركب باتنتة - وحدة تلمسان - وحدة سبدو- وحدة سوق أهراس- وحدة بجاية)

❖ موقع المركب:

يقع المركب في المنطقة الصناعية لولاية المسيلة في الجهة الجنوبية لولاية يحدها شمالا المؤسسة الوطنية للبناء ومن الجهة الشرقية سونطراك ومن الجهة الجنوبية للمؤسسة الوطنية للحديد والإسمنت سابقا ومن الجهة الغربية 160 مسكن.

❖ نظام العمل بالمركب:

• قسم (الغزل، النسيج، التكملة، مراقبة الجودة)

➤ الفوج A: من الساعة 5:00 صباحا إلى 13:00 زوالا.

➤ الفوج B : من الساعة 13:00 زوالا إلى 21:00 مساء.

• أما بالنسبة قسم التفصيل والإدارة والصيانة

☞ من الساعة 8:00 صباحا إلى غاية 16:00 مساء

❖ عدد العمال .

☞ عقد عمل غير محدد المدة: 508 عامل.

☞ عقد عمل محدد المدة: 05 عمال.

☞ عقد العمل المدعم: 00 عامل.

☞ العدد الإجمالي: 513 عامل.

☞ العدد الإجمالي للمتمهين: 57 متمهين.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

تتمثل المهمة الرئيسية في إنتاج الأنسجة الصناعية والتقنية ذات الهدف الاقتصادي من أجل تطبيق برنامج إنتاجي يحقق للمركب كل سنة باستعمال كل الوسائل المادية والمالية والبشرية المتاحة، وقد تم هيكلية المركب حسب الوظائف الإنتاجية الرئيسة للأقسام التي تساهم في ضبط وربط العملية الإنتاجية وسيرورتها ونجاحها وتحقيق الأهداف المرجوة منها.

- مديرية الإنتاج

1- قسم الغزل

➤ يشتغل بقسم الغزل: 78 عامل منها 77 عامل بعقد عمل غير محدد المدة 01 عمال بعقد محدد المدة.

➤ الوظائف الرئيسية لقسم الغزل:

✓ البشم.

✓ الكرد والتسريح.

✓ السحب والبرم.

✓ التفليف والغزل.

✓ البرم.

✓ التجميع.

2- قسم النسيج :

✓ يشتغل به: 97 عامل منها: 95 عامل بعقد عمل غير محدد المدة و 02 بعقد عمل محدد المدة.

ويتمثل اختصاص هذا القسم في إنتاج الأنسجة الصناعية المختلفة بمختلف الخيوط التي يتم تصنيعها في قسم الغزل أو الخيوط التي يتم استيرادها من الخارج وهذا من خلال الوظائف التالية:

✓ التحضير.

✓ التشيئة .

✓ التسدية .

✓ النسيج .

✓ الفحص .

3- قسم التكملة:

➤ يشتغل به: 44 عامل منها 43 عامل بعقد عمل غير محدد المدة و 01 عامل بعقد محدد المدة.

➤ يمر القماش عبر عدة مراحل في قسم التكملة هي:

- تحضير الألوان: يقوم هذا الفرع على توفير الألوان المطلوبة في الطلبية التي هي محل الإنتاج .
- تبييض القماش: يقوم هذا الفرع على تبييض القماش.
- الصباغة: يقوم هذا الفرع على صباغة القماش حسب اللون المطلوب.
- معالجة القماش: وتتمثل في التجهيز النهائي وهي العملية النهائية التي ترمي إلى تحسين مظهر الأقمشة.

4- قسم التفصيل

➤ يشتغل بقسم التفصيل والخياطة: 45 عامل منها 46 عامل دائم.

➤ يختص هذا القسم في تفصيل وخياطة الأقمشة حسب الطلبات مثل الخيمة بجميع أنواعها والمظلات والأحواض المائية وأغطية الشاحنات والسيارات....الخ.

واهم الوظائف الرئيسية لهذا القسم هي : " الرسم ، التقطيع ، التلحيم ، الخياطة الخفيفة والثقيلة والفحص النهائي للمنتوج".

5- قسم الصيانة :

➤ يشتغل بقسم الصيانة: 55 عامل بعقد عمل غير محدد المدة.

➤ يختص هذا القسم في المراقبة والصيانة المستمرة للألات من الناحية الميكانيكية والكهربائية ومن أهم الوظائف الرئيسية للقسم : التلحيم -الخرطة - معالجة تصفية المياه - صناعة ميكانيكية -التكليف الهوائي.

❖ الإدارة:

بما أن المؤسسة الاقتصادية هي إنتاجية والمورد البشري هو أساس الإنتاج وبالتالي تسهر الإدارة على توظيف العمال وتكوينهم وتطويرهم وتسهر دائما على تحقيق أهم الاحتياجات الأساسية للعمال سواء إدارية أو اجتماعية.

❖ مديرية الموارد البشرية :

➤ يشتغل بمديرية الموارد البشرية : 17 عامل.

➤ وهي تهتم بكل ما يتعلق بشؤون العمال من الناحية الإدارية كالتوظيف والتكوين والمتابعة والتسيير والتخطيط والتوجيه للموارد البشرية

❖ دائرة الوسائل العامة

➤ يشتغل بهذه الدائرة 25 عامل.

➤ تسهر هذه الدائرة على متابعة نقل العمال وهي المسؤولة عن تسيير كل سيارات وشاحنات المركب كما تسهر أيضا على نظافة محيط المركب وكل مقتنياته.

❖ دائرة المالية والمحاسبة

➤ يشتغل بمديرية المالية والمحاسبة : 08 عمال.

➤ وهي تهتم بمراقبة المركز المالي للمؤسسة والقيام بمراقبة الميزانيات.

❖ المديرية التقنية

➤ يشغل بهذه المديرية 09 عمال، وهي تتكون من الأقسام التالية:

1 - قسم البحث والتنمية:

يسهر هذا القسم على جلب المشاريع والصفقات والتخطيط للبرنامج السنوي للعمل داخل المركب ومتابعة العقود المبرمة مع الزبائن.

2- قسم مراقبة الجودة:

يختص هذا القسم في مراقبة نوعية جميع منتوجات أقسام الإنتاج ويشغل به 28 عامل دائم.

3- قسم المخابر:

يختص هذا القسم في إعداد عينات بمقاييس قانونية والمعايير المعمول بها كما يقوم بإعداد تحاليل وتحقيق نتائج الايجابية في المحاليل الكيماوية التي تستعمل في الإنتاج.

4- قسم الوقت والمناهج:

يسهر هذا القسم في إعداد بطاقات خاصة بالوضعية الانتاجية وتقييم الأداء للعمال

❖ مديرية التموين والتسويق وتسيير المحزونات

➤ يشغل بهذا القسم: 39 عامل بعقد عمل غير محدد المدة.

1 قسم التموين:

تقوم هذه الأخيرة تغطي تموين المركب بالمستلزمات الداخلية والخارجية من شراء قطع الغيار ولواحقه وغيرها من المشتريات.

2 قسم التسويق:

تقوم هذه الأخيرة بتسويق المنتج إلى الأسواق المحلية و الوطنية وتصدير بعض الأنواع إلى الأسواق الدولية وتغطي تموين المركب بالمستلزمات الداخلية والخارجية من شراء قطع الغيار ولواحقه وغيرها.

3 قسم تسيير المخزونات:

تقوم بتسيير المنتج على مستوى مخازن الأقسام وتنظيمه ومتابعة وضعيته بشكل شهري وسنوي، وتتمثل في:

1. مخزن المادة الأولية: يختص في تسيير المادة الأولية (القطن) وتحويلها إلى قسم الغزل.
2. مخزن المواد الكيميائية: يختص في تسيير المواد الكيميائية الخاص بالمنتج.
3. مخزن المواد الجاهزة: يختص في تسيير المواد الجاهزة من أجل توجيهها إلى الزبون.
4. مخزن قطع غيار: يختص في تسيير قطع غيار العتاد والماكنات.
5. مخزن قسم النسيج: يختص في تسيير مادة الخيط وتحويلها إلى قسم النسيج.
6. مخزن قسم التكملة: يختص في تسيير مادة القماش الخام وتحويلها إلى قسم التكملة.
7. مخزن قسم التفصيل الخاص باللواحق.

❖ نشاطات المركب ومساهمته في الكوارث الطبيعية التي حلت ببلادنا

لقد ساهمت مؤسستنا منذ نشأتها في عام 1980 في جميع الكوارث الطبيعية التي عرفتها الجزائر وذلك بداية بزلزال الأضنام، كوارث سكيكدة، تمنراست، القصبة، عين تيموشنت، باب الواد، بني ورتلان وأخيرا زلزال بومرداس.

حيث كانت مؤسستنا السباقة في الميدان وساهمت بـ 3500 خيمة و3000 سرير وقد غطت نسبة كبيرة من احتياجات المنكوبين في ذلك الوقت، وهذه بعض الصفقات التي تم إبرامها مع الحماية المدنية ووزارة الداخلية:

1. 10000 خيمة من نوع الحماية المدنية .
2. 4000 خيمة من النوع المتوسط 22 مكان.
3. 500 سرير .

كما تسعى مؤسستنا إلى عقد صفقات مع جميع الولايات من أجل وضع برنامج خاص بالتعاون مع وزارة الداخلية والجماعات المحلية (المخطط الاستعجالي)، كما تستطيع مؤسستنا تغطية متطلبات السوق الوطنية.

❖ مساهمة المؤسسة مع الدولة الجزائرية في الكوارث الطبيعية الدولية

لقد كانت مؤسستنا من المؤسسات البقية في العمليات التضامنية التي تقوم بها الدولة الجزائرية اتجاه الدول الشقيقة والصديقة وعلى سبيل المثال زلزال إيران، إندونيسيا، يوغسلافيا، المغرب، مالي.....الخ.

❖ مساهمة المؤسسة في تكوين اليد العاملة

تستقبل المؤسسة الممتهين في مختلف المجالات والتخصصات التقنية والإنتاجية والإدارية على مستوى الورشات، كما تقوم المؤسسة بتكوين المتواصل للعمال من أجل زيادة فعاليتهم في التسيير.

❖ أهداف المؤسسة

- ✓ تحقيق الأرباح.
- ✓ الاستمرار والاستقرار وديمومة المؤسسة.
- ✓ زيادة المداخل والأرباح الشركة.
- ✓ الحفاظ على العمال وزيادة اليد العاملة.
- ✓ تغطية احتياجات السوق الوطنية ومنافسة الشركات المحلية.
- ✓ تحسين الجودة والتنوع للإنتاج.
- ✓ إيجاد أسواق جديدة يمكن الدخول إليها.
- ✓ الحفاظ على عملاء داخل الوطن.

❖ منتجات المؤسسة و عملاتها:

تتمثل في أساس منتجات المؤسسة العمومية للأنسجة الصناعية والتقنية على المنتجات القطنية بالنسبة 90% وهي عبارة عن قماش تام الصنع الموجه للصناعة العسكرية والمدنية.

ويعتبر هذا المنتجات هو نتاج دراسة قامت به المؤسسة على مدار 30 سنة من التجارب والخبرات وتعتمد المؤسسة في إنتاجها على نوع خاص من القماش يتصف بموصفات دقيقة من حيث النوع خاص من القماش يتصف بمواصفات دقيقة من حيث الشكل والنوع حيث يتسم هذا النوع من القماش على أنه:

- ✓ يحتمل الحرارة العالية .
- ✓ لا يشتعل بفعل النار .

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

✓ يقاوم الماء والعوامل الطبيعية.

✓ مقاوم للتعفن والفطريات.

وهذا النوع الخاص موجه إلى الصناعة العسكرية باعتباره منتج يتمشى مع متطلبات المؤسسة العسكرية في صناعة الخيم واللوازم، كما تقوم المؤسسة كذلك بصناعة الخيم الخاصة والعادية وبعض اللوازم التخيم مثل القطن القماش **LaBâche** ...

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

الهيكل التنظيمي لمديرية الموارد البشرية



المبحث الثاني: اختلاف الطرق المحاسبية عن الطرق الجبائية

المطلب الاول : المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

اولا: نشأة الضرائب المؤجلة في المؤسسة

تنشأ الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (لسنة 2022) عن حالتين:

✓ التغيير في قيمة مؤونة منح الانصراف إلى التقاعد.

✓ التغيير في قيمة مؤونة العطل مدفوعة الأجر.

اولا: متابعة الضرائب المؤجلة المتعلقة بمؤونة منح الانصراف إلى التقاعد

1 تكوين مؤونة منح الانصراف إلى التقاعد 2022

تم تكوين مؤونة منح الذهاب إلى التقاعد حسب نصوص الاتفاقية الجماعية للمؤسسة.

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|------------|------------|--|--------|--------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 1640120.95 | 2022/12/31 مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة | | 687100 |
| 1640120.95 | | المؤونات للمعاشات والالتزمات المماثلة | 153 | |
| | | تكوين المؤونة | | |

حسب النظام المحاسبي المالي فإن الجانب المدين للحساب 133 (الضرائب المؤجلة على الأصول) يحسم بالجانب الدائن للحساب 692 (فرض الضرائب المؤجلة على الخصوم) بالنسبة إلى مبلغ الضرائب عن النتائج التي سيتم تحصيلها خلال السنوات التالية ، أي في حالة إدراج عبء محاسبيا وعدم إدراجه جبائيا، ما يخفض من قيمة النتيجة الجبائية مقارنة بالنتيجة المحاسبية ، لذا وفي هذه الحالة نقوم بإضافة مبلغ المؤونة إلى النتيجة الجبائية بإدراجها ضمن الاستردادات في جدول حساب النتيجة الجبائية.

ويتم تسجيل قيد الضرائب



المؤجلة على الأصول في يومية المؤسسة كما يلي:

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|-----------|-----------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 311622.98 | 2022/12/31 الضرائب المؤجلة عن الأصول | | 133 |
| 311622.98 | | فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول تكوين المؤونة | 692 | |

2 إلغاء المؤونة المكونة سابقا

وخلال سنة 2022 قامت المؤسسة بتخفيض مبلغ المؤونة المكونة سابقا وقد يرجع ذلك إلى انصراف عمال إلى التقاعد وحصولهم على تعويضات ، وقد يكون سبب التخفيض هو التغير في المعطيات الديمغرافية والمالية التي تحسب المؤونة على أساسها، حيث يتم تخفيض مبلغ المؤونة و الضرائب المؤجلة وفق القيد التالي:

❖ القيد الذي استعملته المؤسسة للإلغاء المؤونة المكونة سابقا فيه خطأ:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|------------|------------|---|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | 5897522.06 | 2022/12/31 المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة اجور المستخدمين | | 153 |
| 5897522.06 | | | 631610 | |
| | 1120529.19 | 2022/12/31 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول | | 692 |
| 1120529.19 | | الضرائب المؤجلة عن الأصول اثبات قيد الضرائب لمؤجلة | 133 | |

❖ تصحيح قيد إلغاء المؤونة المكونة سابقا وعليه نستعمل القيد التالي

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|------------|------------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 5897522.06 | 5897522.06 | 2022/12/31 المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات | 78 | 153 |
| 5897522.06 | 5897522.06 | اعباء المستخدمين بنوك وحسابات جارية | 512 | 153 |
| 1120529.19 | 1120529.19 | 2022/12/31 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة عن الأصول اثبات قيد الضرائب لمؤجلة | 133 | 692 |

3 -إلغاء المؤونة المكونة سنة 2019 و 2020

وذلك ناتج عن خطأ من قبل محاسب الشركة لم يلغي المؤونة سنة 2019 و 2020

❖ قيد الغاء المؤونة المكونة سنة 2020

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|-----------|-----------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 245818.42 | 245818.42 | 2022/12/31 المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات | 78 | 153 |
| 46705.50 | 46705.50 | 2022/12/31 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة عن الأصول اثبات قيد الضرائب لمؤجلة | 133 | 692 |

❖ قيد الغاء المؤونة المكونة سنة 2019

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|------------|------------|--|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| 1328719.21 | 1328719.21 | 2022/12/31 المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة الاسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات | 78 | 153 |
| 252456.65 | 252456.65 | 2022/12/31 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول الضرائب المؤجلة عن الأصول اثبات قيد الضرائب لمؤجلة | 133 | 692 |

ثانيا: متابعة الضرائب المؤجلة المتعلقة بمؤونة العطل مدفوعة الأجر.

❖ إلغاء مخصص المؤونة المكون في نهاية 2021:

(الخصاص بالسداسي الثاني من سنة 2021 والسداسي الأول من سنة 2022) ، حيث تقوم المؤسسة في بداية شهر جويلية من كل سنة بدفع التعويضات المتعلقة بالعطل مدفوعة الأجر للعمال، وبالتالي تصبح المؤونة المكونة لهذا الغرض بدون جدوى، ولهذا يتم إلغاؤها وفي 2022/07/01 تم إلغاء المؤونة المكونة نهاية السنة الماضية بقيمة 1280547.23 دج، وتم تسجيل قيد الإلغاء كما يلي:

تقوم مؤسسة الأنسجة الصناعية والتقنية في نهاية كل سنة بتكوين مؤونة أعباء خاصة بالعطل مدفوعة الأجر، وبالاعتماد على أساس مبدأ محاسبة التعهد ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات قامت المؤسسة في نهاية سنة 2022 برصد مؤونة خاصة بحقوق العطل المدفوعة المتعلقة بالفترة 2023/2022 بقيمة 15254267.26 دج، و تم تسجيلها محاسبيا في يومية المؤسسة كما يلي:

| المبالغ | التعيين | الحساب |
|---------|---------|--------|
|---------|---------|--------|

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

| دائن | مدين | | دائن | مدين |
|-------------|-------------|--|--------|--------|
| | | 2022/12/31 | | |
| | 12112740.06 | د/أجور المستخدمين | | 631 |
| | 2917132.42 | د/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات | | 635100 |
| | 224394.80 | د/الأعباء المستخدمين الأخر | | 637100 |
| 12112740.06 | | د/المستخدمون -الأعباء الواجب دفعها | 428610 | |
| 2917132.42 | | د/الهيئات الاجتماعية- الأعباء الواجب دفعها | 438610 | |
| 224394.80 | | د/الهيئات الاجتماعية- الأعباء الواجب دفعها | 438610 | |
| | | 2022/12/31 | | |
| | 12112740.06 | د/أجور المستخدمين | | 631 |
| | 2917132.42 | د/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات | | 635100 |
| | 224394.80 | د/الأعباء المستخدمين الأخر | | 637100 |
| 12112740.06 | | د/المستخدمون -الأعباء الواجب دفعها | 428610 | |
| 2917132.42 | | د/الهيئات الاجتماعية- الأعباء الواجب دفعها | 438610 | |
| 224394.80 | | د/الهيئات الاجتماعية- الأعباء الواجب دفعها | 438610 | |

ويحسب مبلغ الضريبة المؤجلة على الأصول، مع العلم أن معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق في المؤسسة هو 19% كما يلي:

$$2898310.78 = 19\% \times 15254267.26$$

ويكون التسجيل المحاسبي لقيد الضرائب المؤجلة أصول للفروقات الناتجة عن العطل المدفوعة الأجر في يومية المؤسسة كالتالي:

| المبالغ | | التعيين | الحساب | |
|------------|------------|-------------------------------|--------|------|
| دائن | مدين | | دائن | مدين |
| | | 2022/12/31 | | |
| | 2898310.78 | الضرائب المؤجلة عن الأصول | | 133 |
| 2898310.78 | | فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول | 692 | |
| | | اثبات قيد الضرائب لمؤجلة | | |

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة.

أولاً: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في المؤسسة

1.1. النتيجة المحاسبية:

حققت المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية نتيجة محاسبية والظاهرة في حساب النتائج الجبائية

425268320.70 دج، وهي تعبر عن الخسارة التي حققتها المؤسسة ، ضمن سلسلة الخسائر التي حققتها

لعدة سنوات متوالية.

2.1. النتيجة الجبائية:

يكون الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية من خلال جدول حساب

النتيجة الجبائية ويتم الانتقال باسترجاع نفقات 2021 غير قابلة للخصم بصفة دائمة، ونفقات 2021 القابلة

للخصم في 2022 أو بعدها ، وإيرادات 2021 التي تكون خاضعة للضريبة في 2022.

وخصم إيرادات 2022 غير خاضعة للضريبة بصفة دائمة، وإيرادات 2022 التي تكون خاضعة للضريبة

في 2023 أو بعدها و نفقات 2021 التي تكون قابلة للخصم في 2022.

إلا أن المحاسب لم يأخذ بعين الاعتبار الاسترداد والتخفيضات للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى

النتيجة الجبائية، وكانت النتيجة الجبائية الظاهرة في جدول حساب النتيجة الجبائية مساوية للنتيجة المحاسبية

الظاهرة في جدول حساب النتائج .

يعود السبب في ذلك إلى اعتبار المؤسسة لجدول حساب النتيجة الجبائية جدول جبائي يعد فقط

لاعتبارات جبائية، وبالنظر للخسائر المتكررة التي تحققها المؤسسة و التي تتوقع الاستمرار بها للسنوات المقبلة،

أي أنها لا تتوقع أن تكون لديها التزامات اتجاه مديرية الضرائب في المستقبل القريب، لهذا لا تهتم بإعداد جدول

الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

جدول رقم 15: جدول حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة

الفصل الثالث دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

| | | |
|------------|--------------------------------|---|
| | - الضرائب المستحقة على النتيجة | 1. الضريبة على أرباح الشركات |
| -1288571 | - الضرائب المؤجلة (التغيرات) | |
| 2033783 | | - غرامات و عقوبات |
| | | 2. الاسترداد الأخرى |
| 18369327 | | - مجموع الاستردادات |
| | | 3. التخفيضات |
| | | - فائض القيمة الناتج عن التنازل على التثبيتات |
| | | - المداخل المتعلقة بتقسيمات الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات |
| | | - الإهلاك المكمل |
| 16210110 | | - تخفيضات أخرى |
| 16210110 | | - مجموع التخفيضات |
| | | 4. الخسائر السابقة القابلة للخصم |
| 247515530 | | - خسائر سنة 2018 |
| -11858982 | | - خسائر سنة 2019 |
| 294860674 | | - خسائر سنة 2020 |
| 470571211 | | - خسائر سنة 2021 |
| 1001088433 | | - إجمالي الخسائر السابقة |
| | | - النتيجة الجبائية |
| | - ربح | |
| 1428515970 | - خسارة | |

تسجيل الفروق المؤقتة المنشئة للضرائب المؤجلة في جدول حساب النتيجة الجبائية:
تنشأ الضرائب المؤجلة كما هو موضح سابقا عن أربع حالات هي:

الفارق المؤقت الناتج عن تكوين مخصص مؤونة الانصراف إلى التقاعد 2022

الذي يتم تقييده محاسبيا كعبء في 2022/12/31، أما جبائيا فلا يتم أخذ ه بعين الاعتبار إلا في سنة 2023، ويتم استرداد هذا العبء المرفوض جبائيا، أي إضافته للنتيجة الجبائية من خلال تسجيله ضمن المؤونات غير القابلة للخصم في جدول حساب النتيجة الجبائية.

☞ الفارق المؤقت الناتج عن إلغاء مؤونة الانصراف إلى التقاعد 2021:

هو عبء تم تسجيله محاسبيا في السنة الماضية ولم يؤخذ بعين الاعتبار جبائيا إلا في هذه .

☞ الفارق المؤقت الناتج عن تكوين مخصص مؤونة العطل مدفوعة الأجر:

الذي يتم تقييده محاسبيا كعبء في 2022/12/31، أما جبائيا فلا يتم أخذه بعين الاعتبار إلا في سنة 2023 أو بعدها، ويتم استرداد هذا العبء المرفوض جبائيا، أي إضافته للنتيجة الجبائية من خلال تسجيله ضمن المؤونات غير القابلة للخصم في جدول حساب النتيجة الجبائية.

☞ الفارق المؤقت الناتج عن إلغاء مؤونة العطل المدفوعة الأجر المكونة في نهاية 2021:

هو عبء تم تسجيله محاسبيا في السنة الماضية ولم يؤخذ بعين الاعتبار جبائيا إلا في هذه السنة بعد أن قامت المؤسسة بدفع مصاريف العطل المكونة للعمال فعيا، وبالتالي يتم تخفيض مبلغ المؤونة من النتيجة الجبائية بإدراجه ضمن التخفيضات في جدول حساب النتيجة الجبائية.

جدول رقم 16: المعالجة الجبائية للفروق المنشئة للضرائب المؤجلة.

| | |
|----------------------|--|
| 16894384 | استردادات |
| 1640121 15254263 | - تكوين مؤونة منح الانصراف إلى التقاعد 2022 - مخصص مؤونة العطل مدفوعة الأجر 2022 |
| 1200069 | - تخفيضات |
| 5897522 128208547 | - إلغاء مخصص مؤونة منح الإحالة إلى التقاعد - إلغاء مخصص مؤونة العطل مدفوعة الأجر المكون في 2021 |

خلاصة الفصل الثالث

من خلال هذه الدراسة الميدانية وبعد تقديم المؤسسة محل الدراسة، حاولنا إسقاط الجانب النظري على هذه المؤسسة من خلال دراسة التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة في يومية كل منها، والانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية إضافة إلى المعالجة الجبائية لمصادر الضريبة المؤجلة في جدول (رقم 09) "جدول حساب النتيجة الجبائية".

حيث لاحظنا طريقة معالجة الضرائب المؤجلة، التي لا تتوافق في أغلب الحالات مع القواعد الجبائية وما هو منصوص عليه في النظام المحاسبي المالي.

فالضرائب المؤجلة تساهم في إبراز الصورة الصادقة للقوائم المالية من خلال تجريد المحاسبة عن الجبائية في كل عملية تتم على مستوى المحاسبة، وهذا عند توفر الظروف المناسبة والفهم الصحيح لتطبيق النظام المحاسبي المالي ، إلا أننا استنتجنا أنه مازالت هنالك مشاكل تعترض المحاسبين في طريقة تطبيقه رغم كل الجهود المبذولة لتكيفية مع النظام الجبائي .

الخاتمة

الخاتمة

يعتبر موضوع بحثنا الضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية، من المواضيع التي تلقى اهتماما من طرف المؤسسات الاقتصادية، فالمؤسسة الاقتصادية تسعى لهدف واحد مشترك بين المؤسسات وهو الربح والاستمرارية، فقد بينت هذه الدراسة دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية، حيث لخصت الى أن النتيجة المحاسبية هي المنطلق الأساسي نحو تحديد النتيجة الجبائية ويعتبر النظام الجبائي من اهم المستخدمين المباشرين للمعلومة المحاسبية التي تعرضها المحاسبة في صلب قوائمها المالية وذلك لاستغلالها في السعي من اجل تحقيق أهدافه لضمان تحقيق وتعظيم الموارد العامة للدولة .

حيث أن الضريبة المؤجلة تعمل على طريقة تحديد النتيجة الجبائية عن طريق اجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية قبل الضريبة ولتوضيح طريقة تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية ك ان لا بد من اتباع طريقة الضرائب المؤجلة كونها وسيلة مساعدة ومؤقتة.

بعد هذه الدراسة في محاولة للإجابة عن سؤال الإشكالية الرئيسية " ماهو دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية؟

وذلك من خلال التساؤلات الفرعية ومن خلال اختبار الفرضيات توصلنا الى:

❖ اولا: النتائج

1. نتائج اختبار الفرضيات: من خلال ما تم التطرق إليه سابقا تم التوصل إلى ما يلي:

- بالنسبة للفرضية الأولى: التي رأت أن المؤسسة تجيد معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبايا ، فقد أكدت الدراسة هذه الفرضية لا سيما في الجزائرية للانسجة الصناعية والتقنية -مركب المسيلة- بأنها اجادت الجانب المحاسبي وأهملت الجانب الجبائي ما يفي صحة الفرضية الأولى.

- بالنسبة للفرضية الثانية: حيث تم إثبات أن هناك اختلاف بين القوانين المحاسبية عن القوانين الجبائية، بعد تعمقنا في دراستنا مما يثبت صحة الفرضية الثانية.

2. نتائج الدراسة: توصلت الدراسة إلى عدة نتائج يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

✚ استقلالية النظام المحاسب المال ي على النظام الجبائي الجزائري، يؤدي إلى ظهور فروق حتمة ب ين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لا مفر منها.

✚ يسمح النظام المحاسبي المالي محاسب الشركات والمؤسسات الاقتصادية على الانتقال الى النتيجة الجبائية وتحديدها بشكل دقيق وصحيح.

الخاتمة

تشأ غالب الأصول والخصوم الضريبة المؤجلة عن الفروق المؤقتة نتيجة الاختلاف بين القيمة الجبائية والقاعدة المحاسبية للأصول والالتزامات.

تملك الضرائب المؤجلة دور كبير في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية وربطهم فيما بينهم بشكل دقيق ومناسب.

ثانياً: الاقتراحات

بناء على ما تقدم من نتائج يوصي البحث بما يلي:

تكوين وتأهيل إدارات ومحاسبي المؤسسات الجزئية للتحكم في النظام المحاسبي المالي كمعالجة الضريبة المؤجلة من جهة، والاطلاع والتحكم في القوانين والنصوص الجبائية من جهة أخرى.

الفصل بين مصلحة المحاسبة ومصلحة الجبائية داخل المؤسسات مما يساعد على تقليص الفجوة بين النتيجتين.

العمل على تطوير طرق لتقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية عن طريق الضرائب المؤجلة.

على المهنيين في المحاسبة العمل على إجراء لقاءات ودورات تشاورية فيما بينهم

لتبادل الخبرات والمعارف المكتسبة وطرح مختلف الإشكالات التي تواجه المهني في المحاسبة خاصة في الإشكالات المحاسبية التي استحدثها النظام المحاسبي المالي وعلرأسها إشكالية الضرائب المؤجلة، قصد إيجاد حلول لتقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية.

ثالثاً: أفاق الدراسة

تناولت الدراسة الضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية، غير أن الموضوع يحمل الكثير من التعقيدات و قبل طي صفحات هذه الدراسة نود أن نضع بعض العناوين التي قد تشكل منطلقاً لبحوث مستقبلية.

- ❖ مدى مساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين النظام المحاسبي المالي.
- ❖ تأثير النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية على المؤسسات الاقتصادية.
- ❖ علاقة الضرائب المؤجلة بالنظام المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1 الكتب:

- 1) حنيفة بن ربيع وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق Scf والمعايير الدولية، منشورات كليك، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الجزائر.
- 2) عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، عمان، دار المسيرة، 2008.
- 3) لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية- سير الحسابات وتطبيقها، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011.
- 4) محمد كمال أبو عجوة وآخرون، الطرق المحاسبية والتقارير المالية، جامعة عين الشمس، القاهرة، 2011.
- 5) منصور أحمد البدوي، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000.

2 الرسائل والاطروحات العلمية

- 1) بابا حمو عبد الله، تريشين عبد الوهاب، القياس المحاسبي للضرائب المؤجلة بالمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي شعبة مالية ومحاسبة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة غرداية، 2016.
- 2) بلال لحرش ويغوب الدهيمي، المقارنة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2020.
- 3) بوعلي عبد النور، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية و القوانين الجبائية، مذكرة ماستر، قسم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة اكلي محند أو الحاج، البويرة، 2015.
- 4) صديق حسوس، تأثير تطبيق نظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص: بنوك- مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018.
- 5) عبد الرحيم عبد الجبار، احمد عبده، الضرائب على الدخل وم غيير المحاسبة الدولية، حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية، أطروحة نيل درجة الدكتوراه في المحاسبة، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة. 2006.

(6) مسعود كسكس، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة مستر الاكاديمي، تخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2014.

(7) نعيمة عيساني، اثر أنظمة الاخضاع الجبائي على الممارسات المحاسبية في البيئة الجزائرية، مذكرة ماستر اكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة، 2017.

3 المجلات والمقالات العلمية

(1) رشيد عريوة، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، كلية مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، المجلد13، العدد 01، 2020.

(2) طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، القياس والتقييم المحاسبي، الجزء05، ط1، جامعة عين شمس، 2004.

(3) قدوري عمار، بن عواق العربي، المعالجة المحاسبية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مقالة دكتوراه، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018.

(4) محمد طرشي، عزوز علي، إيمان يخلف، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، مجلد4، العدد2، الجزائر، ديسمبر 2017.

4 المطبوعات

(1) عجيلة محمد، الأستاذ سعيداني محمد السعيد، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة حسابات التسيير، لطلبة السنة الثالثة ليسانس محاسبة ومالية، جامعة غرداية.

5 الوثائق والمراسيم

(1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رقم19، الصادرة في 25 مارس 2009.

(2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

(3) المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

(4) المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

(5) المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

(6) المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 .

(7) المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

(8) المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.

قائمة المراجع

- (9) المادة 170 و 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- (10) المادة 173 الفقرة 1 و 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- (11) المادة 1-174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.
- (12) المادة 2-174 و 3-174 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- (13) المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- (14) وزارة المالية، قانون 17-11 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن لقانون المالية لسنة 2018، الجريدة الرسمية ، العدد 76، 2017، الجزائر، المادة 10.

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

- 1) Abdesselam Medjoubi, système comptable financier, Algérie, 2010.
- 2) Manuel de comptabilité général de la classe –1–SONTRACH–Janvier 2010.
- 3) Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, LES IMPOTS DIFFERES.
- 4) Ministère des Finances, Conseil National de la Comptabilité, impôts diffères.
- 5) MINISTERE DES FINANCES, direction générale des impôts, Impôt sur les bénéfiques des sociétés (IBS).

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية من خلال إعطاء مفاهيم وتعريفات لماهية الضرائب وتعريفها وفقا لنظام المحاسبي والمالي SCF ومعياري المحاسبي الدولي رقم 12 وكذا الضرائب المؤجلة وتأثيرها على القوائم المالية من حيث العرض والافصاح، والتطرق إلى اهم العناصر المكونة للنتيجة الجبائية وكيفية معالجة الضرائب المؤجلة التي تظهر لسد الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وكذا توضيح طبيعة العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، ومن اجل الوصول إلى اهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي في دراسة هذا الموضوع لغرض تحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بالضرائب المؤجلة ودورها في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية، وبالنسبة إلى الجانب التطبيقي تم اتباع المنهج التجريبي ودراسة الحالة من خلال اسقاط الدراسة النظرية بمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)، وخلصت هذه الدراسة إلى تملك الضرائب المؤجلة دور كبير في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية وربطهم فيما بينهم بشكل دقيق ومناسب.

الكلمات المفتاحية: النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية، الضريبة المؤجلة، المعالجة المحاسبية، الطرق المحاسبية.

Summary :

This study aims to shed light on deferred taxes and their role in reducing the gap between accounting and collection by giving concepts and definitions of what taxes are and their definition in accordance with the accounting and financial system SCF and International Accounting Standard No. 12, as well as deferred taxes and their impact on financial statements in terms of presentation and disclosure, and to address the most important elements of the tax result and how to address deferred taxes that appear to bridge the differences between the accounting result and the tax result, as well as clarifying the nature of the relationship between the accounting result and the tax result, In order to reach the objectives of the study, the descriptive approach was followed in the study of this topic for the purpose of identifying the various concepts related to deferred taxes and their role in reducing the gap between accounting and collection, and for the applied side, the experimental approach and case study were followed by dropping the theoretical study at the Algerian Institute for Industrial and Technical Tissues (Messila Complex), and this study concluded that deferred taxes have a major role in reducing the gap between accounting and collection and linking them to each other accurately and appropriately.

Keywords: Accounting result, tax result, deferred tax, accounting treatment, accounting methods.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
 جامعة محمد بوضياف المسيلة
 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
 قسم علوم المالية والمحاسبة

رقم:
 المسيلة في:

إلى السيد:
 للأستاذة الصالحية والتصرف

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريض الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...
 في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات
 نيل شهادة الماستر في شعبة: تخصص:
 فإنه يتشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريضهم الميداني بمؤسستكم.
 تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

| الرقم | الاسم واللقب | رقم بطاقة الطالب | رقم خط التليفون | الإمضاء |
|-------|-------------------------|------------------|-----------------|---------|
| 01 | لحلا بياربيح محمد الدين | 144435090349 | | |
| 02 | ريحون عبد الرزاق | 141735076205 | | |

عنوان المذكرة: الضابط الخطة و دورها في تعليم الفعول بين
 الجرائد والكيان

| المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء) | هيئة التريض (الإمضاء والختم) | رئيس القسم (الإمضاء والختم) |
|---|---|--|
|  أ. ع. رشيد |  محمد المصطفى المصوري |  شوبار |

<http://virtuelcampus.univ-msila.dz/facsecg>
<https://www.facebook.com/Vice-Doyen-CEQLE-SEGC-Msila-475721049530765>

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة
 ص ب. 166 المسيلة 28000 الجزائر. ☎ 035-33-33-035

EATIT M'SILA

BILAN (PASSIF)

| LIBELLE | NOTE | 2022 | 2021 |
|--|------|-------------------------|-------------------------|
| CAPITAUX PROPRES | | | |
| Capital émis | | | |
| Capital non appelé | | | |
| Primes et réserves - Réserves consolidées (1) | | | |
| Ecart de réévaluation | | | |
| Ecart d'équivalence (1) | | | |
| Résultat net - Résultat net part du groupe (1) | | -425 268 320,70 | -470 571 211,13 |
| Autres capitaux propres - Report à nouveau | | -1 087 284 827,12 | -620 530 524,59 |
| Comptes de liaison | | 4 055 613 329,21 | 3 559 234 183,28 |
| Part de la société consolidante (1) | | | |
| Part des minoritaires (1) | | | |
| TOTAL I | | 2 543 060 181,39 | 2 468 132 447,56 |
| PASSIFS NON-COURANTS | | | |
| Emprunts et dettes financières | | 458 321 219,50 | 458 321 219,50 |
| Impôts (différés et provisionnés) | | | |
| Autres dettes non courantes | | | |
| Provisions et produits constatés d'avance | | 41 537 938,62 | 46 386 203,62 |
| TOTAL II | | 499 859 158,12 | 504 707 423,12 |
| PASSIFS COURANTS: | | | |
| Fournisseurs et comptes rattachés | | 391 527 433,34 | 342 396 183,29 |
| Impôts | | 24 004 799,72 | 23 905 353,05 |
| Autres dettes | | 302 606 564,96 | 475 203 541,70 |
| Trésorerie passif | | | |
| TOTAL III | | 718 138 798,02 | 841 505 078,04 |
| TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III) | | 3 761 058 137,53 | 3 814 344 948,72 |

EATIT M'SILA

COMPTES DE RESULTAT/NATURE

| LIBELLE | NOTE | 2022 | 2021 |
|---|------|------------------------|------------------------|
| Ventes et produits annexes | | 512 378 426,99 | 441 178 799,64 |
| Variation stocks produits finis et en cours | | 9 016 307,17 | -20 294 495,44 |
| Production immobilisée | | | |
| Subventions d'exploitation | | | |
| VENTES INTERNES | | 3 986 647,08 | 4 035 607,00 |
| I-PRODUCTION DE L'EXERCICE | | 525 381 381,24 | 424 919 911,20 |
| Achats consommés | | -432 118 111,40 | -244 702 591,12 |
| Services extérieurs et autres consommations | | -40 276 062,45 | -51 406 788,00 |
| ACHATS INTERNES | | -6 558 975,00 | -85 014 044,00 |
| II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE | | -478 953 148,85 | -381 123 423,12 |
| III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION I | | 46 428 232,39 | 43 796 488,08 |
| Charges de personnel | | -384 160 203,47 | -395 108 549,65 |
| Impôts, taxes et versements assimilés | | -2 977 920,36 | -4 446 121,99 |
| IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION | | -340 709 891,44 | -355 758 183,56 |
| Autres produits opérationnels | | 1 940 577,41 | 311 172,06 |
| Autres charges opérationnelles | | -3 744 629,12 | -2 815 659,58 |
| Dotations aux amortissements, provisions et p | | -81 386 554,89 | -98 995 013,97 |
| Reprise sur pertes de valeur et provisions | | 5 829,78 | 734 608,95 |
| V- RESULTAT OPERATIONNEL | | -423 894 668,26 | -100 764 892,54 |
| Produits financiers | | | |
| Charges financières | | -85 081,57 | -15 091 357,72 |
| VI-RESULTAT FINANCIER | | -85 081,57 | -15 091 357,72 |
| VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPO | | -423 979 749,83 | -471 614 433,82 |
| Impôts exigibles sur résultats ordinaires | | | |
| Impôts différés (Variations) sur résultats ordi | | -1 288 570,87 | 1 043 222,69 |
| TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES I | | 527 327 788,43 | 425 965 692,21 |
| TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES I | | -952 596 109,13 | -896 536 903,34 |
| VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORI | | -425 268 320,70 | -470 571 211,13 |
| Eléments extraordinaires (produits) (à préciser) | | | |
| Eléments extraordinaires (charges) (à préciser) | | | |
| IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE | | | |
| X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE | | -425 268 320,70 | -470 571 211,13 |

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F : 001 126 0984 813 85

Désignation de l'entreprise : EPE EATIT SPA M'SILA

Activité : PRODUCTION DES TEXTILES

Adresse : BP 52 ZONE INDUSTRIELLES M'SILA

Exercice du 01/01/2022 au 31/12/2022

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

| I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat) | Bénéfice | |
|---|--------------------------------|----------------------|
| | Perte | 425 268 320,70 |
| II. Réintégrations | | |
| Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation | - | - |
| Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles | - | - |
| Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles | - | - |
| Frais de réception non déductibles | - | - |
| Cotisations et dons non déductibles | - | - |
| Impôts et taxes non déductibles | - | - |
| Provisions non déductibles | 16 894 388 | |
| Amortissements non déductibles | 729 727 | |
| Quote-part des frais de recherche développement non déductibles | - | - |
| Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | - | - |
| Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010) | - | - |
| Impôts sur les bénéfices des sociétés | Impôt exigible sur le résultat | - |
| | Impôt différé (variation) | -1 288 571 |
| Pertes de valeurs non déductibles | - | - |
| Amendes et pénalités | 2 033 783 | |
| Autres réintégrations (*) | - | - |
| Total des réintégrations : | | 18 369 327 |
| III. Déductions | | |
| Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA) | - | - |
| Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse. | - | - |
| Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA) | - | - |
| Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010) | - | - |
| Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010) | - | - |
| Complément d'amortissements | - | - |
| Autres déductions (*) | 16 210 110 | |
| Total des déductions : | | 16 210 110 |
| IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA) | | |
| Déficit de l'année 2018 | 247 515 530 | |
| Déficit de l'année 2019 | 11 858 982 | |
| Déficit de l'année 2020 | 294 860 674 | |
| Bénéfice de l'année 2021 | 470 571 211 | |
| Total des déficits à déduire : | | 1 001 088 433 |
| Résultat fiscal (I+II-III-IV) | Bénéfice | - |
| | Déficit | 1 428 515 970 |

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

| | |
|--|-------------------|
| Provision congé 2em sem 2021 concernant congé annuel ex 2022 | 16 204 280 |
| Provision stocks | 5 830 |
| total | 16 210 110 |

الملاحق

| PIECE | DATE | COMPTE | AUXILIAIRE | REFERENCE | LIBELLE | DEBIT | CREDIT |
|-------|------------|--------|------------|-----------|-----------------------------|---------------|---------------|
| 1 | 31/08/2022 | 631200 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 10 455 789,35 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 428610 | | août-22 | PROVISION CONGE ANNUEL 2021 | 12 802 547,23 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 631610 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 721 875,00 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 631460 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 966 935,94 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 631680 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 334 000,00 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 631680 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 652 000,00 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 631680 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 169 200,00 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 431200 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 2 180 274,65 |
| 1 | 31/08/2022 | 442100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 2 137 429,3- |
| 1 | 31/08/2022 | 421100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 19 800 143,53 |
| 1 | 31/08/2022 | 425100 | PERS-9022 | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 982 500,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 425100 | PERS-9122 | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 1 002 000,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 635100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 3 133 818,49 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 438610 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 3 158 752,29 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 431100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 6 298 570,78 |
| 1 | 31/08/2022 | 637100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 297 836,92 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 438610 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 242 980,94 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 422100 | | août-22 | SALAIRE MOIS 08/2022 PERS | 0,00 | 540 817,86 |
| 1 | 31/08/2022 | 692000 | | août-22 | PROVISION 08/2021 | 3 078 813,29 | 0,00 |
| 1 | 31/08/2022 | 133000 | | août-22 | PROVISION 08/2021 | 0,00 | 3 078 813,29 |
| | | | | | TOTAL | 36 020 549,45 | 36 020 549,45 |

EATIT M'SILA

BILAN (ACTIF)

| LIBELLE | NOTE | BRUT | AMO/PROV | NET 2022 | NET 2021 |
|---|------|-------------------------|-----------------------|-------------------------|-------------------------|
| ACTIFS NON COURANTS | | | | | |
| Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif | | | | | |
| Immobilisations incorporelles | | 308 766,67 | 235 966,67 | 72 800,00 | |
| Immobilisations corporelles | | | | | |
| Terrains | | 722 478 854,97 | | 722 478 854,97 | 722 478 854,97 |
| Bâtiments | | 625 857 619,81 | 272 668 575,81 | 353 189 044,00 | 296 643 329,99 |
| Autres immobilisations corporelles | | 1 123 532 972,43 | 399 820 331,06 | 723 712 641,37 | 779 103 758,72 |
| Immobilisations en concession | | | | | |
| Immobilisations encours | | 669 823 826,35 | | 669 823 826,35 | 733 737 191,55 |
| Immobilisations financières | | | | | |
| Titres mis en équivalence | | | | | |
| Autres participations et créances rattachées | | | | | |
| Autres titres immobilisés | | | | | |
| Prêts et autres actifs financiers non courants | | | | | 19 000,00 |
| Impôts différés actif | | 12 236 499,48 | | 12 236 499,48 | 13 525 070,35 |
| comptes de liaison | | | | | |
| TOTAL ACTIF NON COURANT | | 3 154 238 539,71 | 672 724 873,54 | 2 481 513 666,17 | 2 545 507 205,58 |
| ACTIF COURANT | | | | | |
| Stocks et encours | | 799 464 402,56 | 100 833 794,24 | 698 630 608,32 | 768 204 873,79 |
| Créances et emplois assimilés | | | | | |
| Clients | | 482 553 030,45 | 66 438 443,45 | 416 114 587,00 | 330 958 633,11 |
| Autres débiteurs | | 13 804 009,28 | | 13 804 009,28 | 17 527 918,70 |
| Impôts et assimilés | | 8 768 314,38 | | 8 768 314,38 | 1 817 090,59 |
| Autres créances et emplois assimilés | | | | | |
| Disponibilités et assimilés | | | | | |
| Placements et autres actifs financiers courants | | 142 226 952,38 | | 142 226 952,38 | 150 329 226,95 |
| Trésorerie | | | | | |
| TOTAL ACTIF COURANT | | 1 446 816 709,05 | 167 272 237,69 | 1 279 544 471,36 | 1 268 837 743,14 |
| TOTAL GENERAL ACTIF | | 4 601 055 248,76 | 839 997 111,23 | 3 761 058 137,53 | 3 814 344 948,72 |

Université Mohamed Boudiaf à M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) محمود بن عبد الحميد بن محمد بن عبد الحميد المولود(ة) بتاريخ: 25/05/1999 بـ مسنة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 30.53.94.2073 الصادرة بتاريخ: 27/11/2022 عن: الخبز الأخضر

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وإدارة مالية خلال السنة الجامعية: 2022-2023

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: التحليل المالي في ظل التطور التكنولوجي

بجامعة المسيلة من الجامعة الجزائرية

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 07/05/2023

التوقيع و البصمة

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département

جمهورية الجزائر الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تسمم:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): **محمود عبد الكافي المولود (ة) بتاريخ: 2000/02/01 ب. المدينة**
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: **1665864658** الصادرة بتاريخ: **2023/03/07** من بلوغية المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: **محاسبة مالية تخصص محاسبة جارية** خلال السنة الجامعية: **2022/2023**
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: **التحليل المالي والجدول الزمني وجوانب تطبيقية**
المحاسبة والجباية دراسة حالة

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: **2023/06/07**

التوقيع و البصمة

.....

07 جوان 2023
عن رئيس المحنة
وبتوقيع
همارة بوسديتر الكحلاني

* يحذر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد.
** هذا التصريح ضمن ملاحق المذكرة