الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف -المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
رقم:.....

ميدان: علوم اقتصادية تجارية وعلوم التسيير
فرع: *علوم المالية والمحاسبة*
تخصص: *محاسبة وجباية معمقة*

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمـــي

إعداد الطالبين:
عريوة عامر
دفاف حمزة

تحت عنوان:

واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

لجنة المناقشة:

د. عنتر بوتيارة	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيســا
د. شريط صلاح الدين	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. شوبار إلياس	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

الحمد لله الذي وفقنا إلى إنجاز هذا العمل، مصداقا لقوله تعالى: "ولئن شكرتم لأزيدنكم" سورة إبراهيم، الآية 07.

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان للأستاذ المشرف

د. شريط صلاح الدين، الذي رافقنا طيلة هذا العمل وقدم لنا يد العون جزاه الله خيرا.

وإلى كل من وقف على المنابر ليعطينا من حصيلة علمه ومعرفته.

إهداء

نهدي ثمرة جهدنا للوالدين الكريمين، إلى من قال الله فيهم

وبالوالدين إحسانا حفظهم الله وأطال في أعمارهم

إلى من شاركونا حب الوالدين، إل إخوتنا وأخواتنا.

إلى كل الأصدقاء والأحبة

عريوة عامر

دفاف حمزة

فهرس المحتويات

شكر وعرفان
الإهداء
فهرس المحتويات
قائمة الجداول
مقدمة: ..... أ

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة

المبحث الأول: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية 6
المطلب الأول: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية..... 6
المطلب الثاني: الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية 19
المبحث الثاني: تقديم الضرائب المؤجلة أهميتها 21
المطلب الأول: تقديم الضرائب المؤجلة 21
المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة ومميزاتها.....25
المطلب الثالث: الإشكالية التي تطرحها الضرائب المؤجلة 28
المبحث الثالث: حساب وتحصيل الضرائب المؤجلة 30
المطلب الأول: حساب الضرائب المؤجلة 30
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي 32
خلاصة الفصل:.....35

الفصل الثاني:

الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد:.....37
المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي: 38
المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي 38
المطلب الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة فيه.....43
المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية 49

المبحث الثاني: الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.....57
المطلب الأول: عرض الضرائب المؤجلة.....57
المطلب الثاني: تأثير الضرائب المؤجلة على الافصاح في القوائم المالية.....59
خلاصة الفصل:.....63

الفصل الثالث:

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) ..64
المطلب الأول: بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة.) 64
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) 67
المبحث الثاني: المعالجة الجبائية والمحاسبية الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) 75
المطلب الأول : المعالجة المحاسبية الضرائب المؤجلة 75
المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة 81
خلاصة الفصل:.....84
خاتمة: 86
قائمة المصادر والمراجع: 88

قائمة الجدال:

جدول 1 م: ميزانية الأصول 8
جدول 2: الشكل القانوني للميزانية.....10
جدول 3: الشكل القانوني لجدول حساب النتائج.....13
جدول 4: يوضح شكل هذا النموذج:.....16
جدول 5: حساب النتيجة المحاسبية 59
جدول 6: حساب النتيجة المحاسبية 60
جدول 7: حساب النتيجة المحاسبية 61
جدول 8: حساب نتائج المؤسسة 78
جدول 9: تدفقات المؤسسة.....79
جدول 10: للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) لسنة 2019.
.....82

مقدمة

مقدمة:

يشكل موضوع الضرائب المؤجلة أحد المحاور الهامة، حيث يظهر لنا في الوهلة الأولى أن المعالجة المحاسبية للضرائب سهلة باعتبارها مصاريف تحمل على الفترة المالية وفقا لما تقتضيه المبادئ المحاسبية، وتتزايد أهمية الضرائب المؤجلة بتزايد حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات وتتمثل هذه الفروقات في شكل فروق دائمة تنشأ عن الفترة المالية ولا تنعكس آثارها في الفترات المالية التالية، وكذلك في شكل فروق مؤقتة تنعكس آثارها على الفترات المالية اللاحقة، وهذه الفروق المؤقتة تنشأ عنها آثار ضريبية مؤجلة في شكل زيادة أو تخفيض في مقدار الضرائب المستحقة في المستقبل حيث أن تأثير هذه الفروق لا ينحصر فقط في حساب النتيجة بل يمتد أيضا إلى قائمة الميزانية في شكل ضرائب مؤجلة قد تكون التزامات أو أصول .

من هنا وبعد مرور عدة سنوات على تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، أردنا معرفة واقع تطبيق هذا النظام على الضرائب المؤجلة، وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك بطرح الإشكالية التالية:

الإشكالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع النظام الجبائي، وكيفية الإفصاح عن القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية والنظام المحاسبي المالي؟

لمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- ماهية النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؟

2- ماذا نقصد بالضرائب المؤجلة؟ وكيف تعالج محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي؟

3- ما مدى تأثير الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في قائمتي الميزانية وجدول حساب

4- النتيجة، والإفصاح عنها في القوائم المالية؟

5-كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)؟

الفرضيات:

1-تعرف النتيجة المحاسبية هي تلك النتيجة غير الخاضعة للربح الجبائي إنما هي نتيجة تخضع لمتغيرات المشرع الجبائي

2-نقصد بالنتيجة الجبائية هي تلك الربح الخاضع للضريبة الناتجة من النتيجة المحاسبية مع إجراء تعديلات التشريعات الجبائية الجزائية.

3-تعرف الضرائب المؤجلة هي عبارة عن تقنيات محاسبية وليست ضريبية بحد ذاتها نشأ عن الفرق بين النتيجة المحاسبية والجبائية.

4-يؤثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية وخاصة قائمتي الميزانية وجدول حساب النتيجة.

أهداف البحث:

1- التعرف على النتيجة المحاسبية والجبائية وكيفية حسابها.

2- التعرف على كيفية حساب الضرائب المؤجلة وتسجيلها محاسبيا.

3-التعرف على مدى توافق هذا التطبيق مع المعيار المحاسبي رقم 12 فيما يخص المعالجة المحاسبية، القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة في القوائم المالية.

4-التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة).

أهمية البحث:

يكتسب هذا البحث أهمية بالغة من كونه يعالج إحدى المشاكل التي تواجه المحاسبين وإدارة الضرائب على حد سواء منذ اعتماد وتطبيق النظام المحاسبي المالي المبني على أساس المعايير المحاسبية الدولية.

أسباب اختيار الموضوع:

1- علاقة الموضوع ب التخصص المدروس وكذا الجانب المهني

2- الرغبة الذاتية في البحث والتعمق في هذه المواضيع

3- تعزيز المعارف الشخصية في مجال المحاسبة والمالية

المنهج المستخدم:

جاءت مناهج الدراسة كما يلي بالنسبة للجانب النظري تم الاعتماد على المنهج الوصفي للإجابة على الإشكالية المطروحة، الجانب التطبيقي الاعتماد على منهج دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة).

صعوبات البحث:

- نقص المراجع في الضرائب المؤجلة.
- عدم توفر المؤسسات الجزائرية بصفة عامة على المعلومات التي تخص هذا الموضوع (الضرائب المؤجلة).

محتوى خطة البحث:

انطلاقا من طبيعة موضوع البحث والأهداف المرتبطة به، ومن أجل الإجابة عن الإشكالية المطروحة، فقد تم تقسيم موضوع البحث إلى ثلاث فصول بعد المقدمة، حيث كان الفصل الأول بعنوان الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة ونستعرض فيه كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية وكذا تقديم الضرائب المؤجلة وأهميتها وكيفية حسابها وتسجيلها المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي.

أما الفصل الثاني كان بعنوان الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي ونستعرض فيه ماهية الإفصاح المحاسبي وكذا الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

أما الفصل الثالث كان بعنوان دراسة ميدانية في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)، حيث تم التعريف بالمؤسسة وكذا الهيكل التنظيمي لها والمعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة.

وينتهي بحثنا هذا في الأخير بخاتمة تتضمن الاقتراحات والتوصيات كذا آفاق الدراسة.

الفصل الأول:
الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة

المبحث الأول: الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

بعد إقفال السنة المالية وإعداد القوائم المالية اللازمة التي تسبق النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الضريبي المعمول به ودون الأخذ بالتغيرات التي تطرأ عليه والتي من شأنها ترتيب ضرائب جديدة غير متوقفة على عاتق المؤسسة، هذا الأمر الناتج عن عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في شكل ضرائب مؤجلة وهذا ما سنقوم بتفسيره من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

تعتبر النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية من أهم النواتج في العمليات المحاسبية حيث تعتبر الأولى بأنها عبارة من الحصول على إيرادات مقابل تحملها لنفقات، أما الأخيرة فتعتبر الأساس لحساب الضرائب والرسوم على أرباح المؤسسات.

أولا: النتيجة المحاسبية

تعريف النتيجة المحاسبية:

التعريف الأول: تمثل النتيجة الصافية الفرق بين مجموعة الإيرادات ومجموع الأعباء للدورة المحاسبية، ويكون مطابقا لتغيير الأموال الخاصة من بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على الأموال الخاصة ولا تؤثر على الأعباء والإيرادات. [1]

التعريف الثاني: تتمثل النتيجة المحاسبية في الأحداث والعمليات التي تأسست من أجلها المؤسسة ومتمثلة في الفارق بين مجموع المنتجات ومجموع الأعباء خلال السنة المالية، وتكون إما ربح في حالة تحقيق فائض في المنتوجات على الأعباء أو خسارة في حالة المعاكسة.

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسات طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزء الأول، الجزائر، ص 33.

التعريف الثالث: هي الربح المتوصل إليه عن طريق إتباع قواعد النظام المحاسبي المالي.

يمكن تعريف النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو الاتي:

نتيجة الدورة: إيراد النشاط بعد سحب أموال المستغل–النفقات على تكاليف النشاط +/–تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية +/–تغيرات المخزون +/– التصحيحات الخاصة بالقروض.

تحديد النتيجة المحاسبية:

من خلال الميزانية: في بداية السنة حيث أن المؤسسة لم تبدأ نشاطها الإنتاجي أو التجاري، فان الميزانية الافتتاحية لا تظهر اية نتيجة وتكون المعادلة متساوية بين جانب الأصول وجانب الخصوم.

مجموع الخصوم = مجموع الأصول

أما في نهاية الدورة ومن خلال الميزانية الختامية يمكن التمييز بين حالتين:

النتيجة موجبة: – **ربح**– تكون هذه الحالة عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، فالمعادلة تأخذ الشكل التالي:

مجموع الأصول = مجموع الخصوم + نتيجة الدورة

لقد نص النظام المحاسبي 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 الى جانب الخصوم.

- يعتبر الربح من مصادر التمويل، مثله مثل باقي الأموال الخاصة.[1]
- يمكن اعتبار الربح القابل للتوزيع دينا في ذمة المؤسسة لصالح الشركاء، والمساهمين، حيث يقررون اما سحبه، واما تركه لتدعيم المركز المالي للمؤسسة.

النتيجة السالبة: – خسارة – في هذه الحالة فان مجموع الأصول يكون أقل من مجموع الخصوم، أي أن ممتلكات المؤسسة أقل من التزاماتها نحو الشركاء المساهمين، ونحو الغير. وتأخذ معادلة الميزانية في هذا الحالة الشكل التالي:

مجموع الأصول + نتيجة الدورة = مجموع الخصوم

يقترح النظام المحاسبي في هذه الحالة تسجيل النتيجة في جانب الخصوم بإشارة سالبة.[2]

ويوضح الجدول رقم (01) شكل الميزانية:

جدول 1 م: ميزانية الأصول

جانب الأصول

الفترة N/12/31

الأصل	ملاحظة	إجمالي	اهتلاك رصيد N	صافي N	صافي N_1
أصول غير جارية					
فارق بين اقتناء المنتوج الإيجابي او السلبي					

[1] قدوري عمار، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018، ص 69 .

[2] قدوري عمار، مرجع سبق ذكره، ص 70.

تثبيتات عينية					
تثبيتات معنوية					
أراضي					
مباني					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضوع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصول غير جارية					
<u>أصول جارية</u>					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة واستخدامات					

مماثلة الزبائن المدينون الاخرون الضرائب وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، ص28.

جدول 2: الشكل القانوني للميزانية

جانب الخصوم.

الفترة N/12/31

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
<u>رؤوس الأموال الخاصة</u> رأسمال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات_ احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1)			

نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة(1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			
ضرائب مؤجلة			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات			
مجموع الخصوم غير جارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرجع سابق، ص29.

حساب النتائج:

من خلال حساب النتائج: ان أهمية اعداد حساب النتائج تتمثل في التمكين من تحديد النتائج التدريجية، والنتيجة النهائية للدورة المالية، والتي تظهر جليا في حساب النتائج حسب الطبيعة.

انتاج السنة المالية: يشتمل على أرصدة الحسابات التالية:

ح/70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

ح/72الانتاج المخزن او المتناقص من التخزين.

ح/73الانتاج المثبت.

ح/74اعانات الاستغلال.

استهلاك السنة المالية: ويشمل:

ح/60 المشتريات المستهلكة

ح/61–ح/62 الخدمات الخارجية

القيمة المضافة: تساوي الفرق بين انتاج واستهلاك السنة المالية.

اجمالي فائض الاستغلال: يطرح من القيمة المضافة للاستغلال ما يلي:

ح/63 أعباء المستخدمين

ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة

النتيجة العملياتية: تكون بعد إضافة الحسابين 75و78 وطرح الحساب ين65و68 من والى اجمالي فائض الاستغلال.

ح/75المنتوجات العملياتية الأخرى

ح/78الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات

ح/65 الأعباء العملياتية الأخرى

ح/68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

النتيجة المالية: تمثل نتيجة الفرق بين المنتوجات والأعباء المالية.

ح/76 المنتوجات المالية

ح/66 الأعباء المالية

النتيجة العادية قبل الضريبة: هي مجموع النتيجتين العملياتية والمالية.

النتيجة الصافية للأنشطة العادية: هي نتيجة إضافة أو طرح منتجات وأعباء الأنشطة العادية الى قبل الضريبة.

النتيجة غير العادية: هي نتيجة الفرق بين العناصر الغير عادية والمتمثلان في:

ح/77 العناصر غير العادية منتوجات

ح/67 العناصر غير العادية الأعباء

صافي نتيجة السنة المالية: يساوي مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير عادية.

ويمثل الجدول رقم (03) الشكل القانوني لجدول حساب النتائج

جدول 3: الشكل القانوني لجدول حساب النتائج

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
رقم الاعمال تغير مخزونات المنتجات والمنتجات المصنعة قيد التصنيع الإنتاج المثبت			

اعانات الاستغلال			
انتاج السنة المالية			
المشتريات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
استهلاك السنة المالية			
القيمة المضافة للاستغلال			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم و المدفوعات المشابهة			
الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للإهتلاك والمؤونات استئناف عن الخسائر القيمة والمؤونات			
النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية الأعباء المالية			
النتيجة المالية			
النتيجة العادية قبل الضرائب			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتيجة العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر الغير عادية_ المنتوجات			

العناصر الغير عادية_ الأعباء			
النتيجة غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركة الموضوع موضع المعادلة في نتيجة الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع(1)			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرجع سابق، ص30

ثانيا: النتيجة الجبائية

التعريف الأول: تنص المادة 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 01 مع مراعات أحكام المادتين 172 ، 173 على أنه الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب النتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازل عن أي عنصر من الأصول أثناء الاستغلال أو في نهاية عناصر السنة .[1]

التعريف الثاني: النتيجة الجبائية هي الربح الخاضع المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.[2]

[1] قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، سنة 2022 المادة 140.

[2] جمال الدين بكوري، الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الإقتصادية الجزائرية، الجزائر ،العدد1،ص349.

تحديد النتيجة الجبائية:

يتم تحديد النتيجة الجبائية بإعادة ادماج بعض الأعباء الى النتيجة المحاسبية وتخفيض المنتوجات غير الخاضعة للضريبة وفق النموذج رقم 09 المتعلق بتحديد القوائم الجبائية.

جدول 4: يوضح شكل هذا النموذج:

1- النتيجة الصافية للسنة المالية(حساب النتائج)	ربح	
	خسارة	
2- الاستردادات		
أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال		
حصص الهدايا الاشهارية غير القابلة للخصم		
حصص الاشهار المالي الرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
مصاريف الاستقبال غير القابلة للخصم		
الاشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم		
مؤونات غير قابلة للخصم		
الاهتلاكات غير قابلة للخصم		

مصاريف البحث والتطوير غير القابلة للخصم		
الاهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (ملك المستأجر) المادة 27ق م ت 2010		
الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) المادة27ق م ت 2010		
الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	
	الضرائب (المؤجلة تغيرات)	
خسائر القيمة غير القابلة للخصم		
الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم		
استردادات أخرى		
مجموع الاستردادات		
3- الخصومات		
فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة المعاد استثمارها(المادة173 ق ض م و ر م)		

حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم او حصص opcvm هيئات التوظيف	
الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة	
المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات او تلك المعفاة صراحة (المادة147 مكرر من ق ض م و ر م)	
الاهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الايجاري (القرض المؤجر)المادة 27ق م ت 2010	
الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) المادة 27ق م ت 2010	
تكملة الاهتلاكات	
خصومات أخرى	
مجموعالخصوم	
4- العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق ض م و ر م	
عجز سنة 20	
عجز سنة 20	
عجز سنة 20	

عجز سنة 20		
المجموع القابل للخصم		
النتيجة الجبائية(1+2+3+4)	ربح	
	خسارة	

المطلب الثاني: الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية

يعود الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية إلى أن النتيجة المحاسبية تتحدد وفقا التشريع الضريبي والتي قد تتضمن إعفاءات معينة بأنواع محددة من الإيرادات أو عدم الاعتراف ببعض النفقات لا بشروط معينه مثلا على أساس نقدي أو وضع متفق معين لبعض أنواع المصروفات لضمان عدم المبالغ ة أو لمنح المؤسسات حوافز ضريبية معينة مثل حق ترحيل الخسائر الضريبية للسابق والمستقبلي ويمكن تقسيم الفروق إلى:

الفروق الدائمة: هي الفروق التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المنسق مع المبادئ المحاسبي ة ولا تنعكس آثار هذه الفروق على فت ارت ماليه أخرى لذلك لا تتضمن اي مشكلات متعلقة بالمحاسبة عن ضرائب الدخل الفروق المؤقتة: وهي نوعان:

فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد النتيجة الجبائية) الخسارة الجبائية (للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبالغ المسجلة للأصول) الخصوم.

فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد النتيجة الجبائية أو الخسارة الجبائية للفت ارت المستقبلية عندما يتم استرداد أو

سداد المبلغ المسجل في الأصول والخصوم، وتعالج الفروق الدائمة محاسبيا وفق الضرائب المؤجلة.

العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

يلزم القانون كل المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها او تطرأ عليها وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية وغير الشرعية، وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية تعديل النتيجة المحاسبية وفقا ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية.

وهذا يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنويا لدى مفتشية الضرائب في مكان تواجد نشاطها وذلك قبل شهر أفريل من السنة الموالية والتي من خلالها يمكن معرفة النتيجة الجبائية وذلك وفق العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية +اضافات – التخفيضات – خسائر سنوات سابقة في حدود أربع سنوات بعد تحديد النتيجة المحاسبية تلزم المؤسسة بالتصريح لدى الادارة الجبائية التي تقوم بإعادة النظر قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح حيث ان هناك اعباء يجب خصمها اذا توفرت على شروط الخصم واخرى يجب اعادة ادماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط للوصول الى النتيجة الجبائية والتي على أساسها سيتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المؤسسة حسب التصريح الجبائي الجزائري.[1]

[1] ملتقى وطني، بجامعة مستغانم، تحت عنوان النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بمعايير المحاسبة الدولية، مداخلة تحت عنوان، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استكرار في ضوء المعايير الدولية وتطبيق النظام المالي في الجزائر، ص 9

المبحث الثاني: تقديم الضرائب المؤجلة أهميتها

إن الهدف من تقييم وتسجيل الضرائب المؤجلة، يتمثل في فك الارتباط بين المحاسبة والجباية بحيث تخضع الأنظمة المحاسبية للقواعد التي تسمح بالحصول على معلومات إدارية ملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الأول: تقديم الضرائب المؤجلة

هناك عدة تعاريف للضرائب المؤجلة سنوجزها فيما يلي:

أولا: مفهوم الضرائب المؤجلة:

التعريف 01:

الضريبة المؤجلة هي مبلغ على الأرباح قابل للدفع) ضريبة مؤجلة خصوم (أو قابل للتحصيل) ضريبة مؤجلة أصول (خلال سنوات مالية مستقبلية تسجل في الميزانيةوفي جدول حساب النتائج [1].

التعريف 02:

هي تلك الضرائب على الأرباح التي سيتحقق سدادها أو استردادها خلال الفت ارت المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى.[2]

هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية وإعداد القوائم المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة.

---

[1] عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1، دار النشر حيطاني، الجزائر، 2009، ص...

[2] عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية)،

ان الهدف الأساسي من الضرائب هو تحديد المعالجة المحاسبية للضرائب على الأرباح، وتوضيح كيفية المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة المتعلقة بنفس الفترة المالية.

ثانيا: حالات نشوء الضرائب المؤجلة

حسب النظام المحاسبي المالي هناك ثلاثة حالات أساسية يمكن أن ينجم عنها ضرائب مؤجلة وهي:

- وجود اختلاف زمني مؤقت بين الإثبات المحاسبي لإيراد ما أو عبئ ما وأخذه في الحسبان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
- وجود خسائر جبائية أو قروض ضريبية قابلة للترحيل إذا كان تحميلها على أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية ممكنة في مستقبل منضور.
- وجود ترتيبات وإلغاءات وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوفات مالية مدمجة لإعداد ميزانية موحدة بالنسبة لمجمعات الشركات.

ثالثا: أنواع الضرائب المؤجلة:

ضرائب مؤجلة أصول: هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية حيث يتعين إضافتها) دمجها (إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية.

وتمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنه ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل.

من خلال تعريف الضرائب المؤجلة أصول يمكن ذكر الحالات التي تظهر فيها الضرائب المؤجلة أصول على سبيل الذكر لا للحصر:

- المؤونة المخصصة لتعويض العامل عن فصله للتقاعد.
- المؤونة المخصصة للضمان على العطل المدفوعة الأجر.
- الأتعاب.

ضرائب مؤجلة خصوم: هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفت ارت مستقبلية ، حيث يتعين خصمها) تخفيضها (من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية [1].

من خلال تعريفنا للضرائب المؤجلة خصوم يمكن ذكر الحالات التي تظهر فيها على سبيل الذكر لا للحصر:

إذا كان عمر اهتلاك أصل وفق نظام محاسبي معين أكبر من عمر اهتلاك ذلك الأصل وفق التشريع الضريبي.

وفق حالة إعادة تقييم أصل ما وكان الفارق موجب.... الخ.

تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند اقفال السنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به تاريخ الاقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالاها أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التعيين.

رابعا: بعض المصطلحات المتعلقة بالضرائب المؤجلة

لفهم مبدأ الضرائب المؤجلة يجب علينا شرح بعض المصطلحات المتعلقة بها وهي:

الفروق المؤقتة: وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال دورة معينة من جراء الأخذ بعين الاعتبار دورات مختلفة أثناء حساب

[1] عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 212.
Système comptable finanier collectif OPBI Matijaa amprim alger 2010 p 51.

النتيجة المحاسبية من جهة، والنتيجة الجبائية من جهة أخرى لبعض عناصر الأعباء والنواتج، هذه الفروقات خلال دورة معينة ويمكن امتصاصها بعد ذلك خلال الدورة أو الدورات اللاحقة، ويمكن

أن تكون الفروق المؤقتة كما يلي:

فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي فروق مؤقتة سوف ينجم عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الجبائي للفترات المالية المقبلة وذلك عند استرداد أو تسوية القيمة الدفترية المسجلة للأصل أو الخصم.

فروق مؤقتة قابلة للخصم: وهي فروق مؤقتة سوف ينجم عنها مبالغ قابلة للخصم عند تحديد الربح الخاضع للضريبة للفترات المالية المقبلة وذلك عند استردا أو تسوية القيمة الدفترية المسجلة للأصل أو الخصم.

الفروق الدائمة: وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة والتي لا يمكن امتصاصها خلال الدورات اللاحقة، وتطرأ مثل هذه الفروقات عندما يجب ادراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية بينما يجب اقصائها في حساب النتيجة الجبائية ولا ينتج عنها أي ضرائب مؤجلة [1]وتشمل العناصر التي تأدي الى حدوث اختلافات دائمة كما يلي:

العناصر الغير قابلة للخصم: تعتبر هذه العناصر قابلة للخصم من الإيرادات عند تحديد النتيجة المحاسبية ولا يسمح بخصمها وفقا للتشريع الجبائي.

العناصر غير الخاضعة للضريبة: تمثل هذه العناصر الإيرادات التي تؤخذ في الاعتبار عند قياس الربح الجبائي غير أنها تدرج ضمن الإيرادات عند قياس الربح المحاسبي.

[1] سارة عيسى، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2015، ص47.

المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة ومميزاتها

أولا: الأهمية:

تكمن أهمية الضرائب المؤجلة من خلال أهمية المعلومات المتعلقة بمكونات العبء الضريبي للمؤسسة من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية وذلك بعدة أسباب أهمها ما يلي:

- التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي وإجراء المقارنات بين الفترات المالية المختلفة أو المؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة.
- الحكم على نوعية الاستثمار، فالعديد من المستثمرين الذين يرغبون في الحكم على نوعية العوائد التي تحققها مؤسسة معينة ويهتمون بالفروق بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة وصافي الدخل الضريبي، لما لها من تأثيرات على تلك العوائد التي تزيد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب، من الواجب فحصها بعناية خاصة، إذا كان هذا الأثر غير متكرر.
- التنبؤ بالتوقعات النقدية المستقبلية بشكل أفضل، حيث أن فحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يؤدي إلى توفر المعلومات تفيد في التعرف فيما إذا كان من المحتمل أن تصبح الضريبة واجبة السداد أو تقل في المستقبل، كما أن الفحص المتأني قد يبرز سياسات المؤسسة المتعلقة برسملة التكاليف، والاعتراف والايرادات وغيرها من السياسات التي تؤدي لظهور فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي.
- المساعدة في وضع السياسات الحكومية، فالإفصاح عن المعلومات التي تعكس الاثار الضريبية المترتبة عن الفروق المؤقتة يؤدي إلى التعرف على مقدار الضرائب التي تدفعها المنشأة بالفعل، وبالتالي التعرف على معدل الضريبة وهي من الأمور المفيدة لصياغة السياسات الحكومية خاصة عند إعداد الموازنة العامة للدولة أو عند إدخال بعض التعديلات على التشريعات الضريبية.[1]

[1] نقوش عادل، دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي، مجلة اضافات اقتصادية، ال170-171 .

ثانيا: المميزات

بالنسبة لحسابات الضرائب المؤجلة هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد اقفال السنة المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة تحسب اجلا وفق الحالات التالية:

1- حالة الفرق الزمني في تقييد الإيرادات والأعباء محاسبيا وأخذها في عين الاعتبار جبائيا بصفة لاحقة.

2- حالة الخسائر الجبائية أو الأرصدة الدائنة لبعض أنواع الضرائب التي يمكن ان تحمل لسنوات مستقبلية او لتغطية ضرائب مستقبلية محتملة إذا كان القانون الجبائي يسمح بذلك.

الالغاءات وإعادة المعالجات الموجهة في إطار تقديم القوائم المالية المجمعة.

كما يمكن المقاصة بين الضرائب المؤجلة من سنوات سابقة سواء في الميزانية أو حساب النتائج إذا توفرت الشروط التالية:

- الديون والحقوق الناتجة عن نفس الإدارة ونفس المؤسسة الخاضعة للضريبة.
- في حالة وجود نص قانوني نافذ مع الاخذ بعين الاعتبار طبيعة وأصل الضريبة المعفاة بالمقاصة.[1]
- بالإضافة الى ذلك تتميز الضريبة المؤجلة بمعاني ومصطلحات المحاسبية للمعيار الدولي رقم 12 المتعلق بضرائب الدخل بالمعاني المحدد لها كما يلي[2]:

الربح المحاسبي هو صافي الربح أو خسارة الفترة قبل انقطاع مصروف الضريبة.

[1] لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، الفنون المطبعية،2009،ص23.

[2] طارق عبد العال، دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية،2006، ص552.

الضريبة المستحقة: وهو مبلغ الضرائب المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح (او تحصيل في حالة تحقيق خسارة) خلال سنة مالية ما، ان الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس على أساس النتيجة المحاسبية.

الدخل الضريبي (المصروف الضريبي): وهو مبلغ اجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة بخصوص الضريبة الجارية أو الضريبة المؤجلة.

هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة للفترات المستقبلية بخصوص الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.

موجودات الضريبة المؤجلة: هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية بخصوص:

- الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع.
- ترحيل الخسائر الضريبية الغير المستخدمة للفترات القادمة.
- ترحيل الخصومات الضريبة الغير مستخدمة للفترات القادمة.

الفروقات المؤقتة[1]:

وهي عبارة عن الفروق الناتجة بين قيمة الأصول أو الخصوم الواردة في الميزانية وقيمتها لأغراض ضريبية مستقبلية.

وتختلف هذه الفروق عن الفروق الدائمة بأن تأثيراتها تمتد للدورات اللاحقة، أي ينتج عن هذه الفروق ضرائب مؤجلة في المستقبل وتنقسم هذه الفروق الى قسمين:

[1] سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010/2009، ص133.

1. الفروق الزمنية الخاضعة:

ان الفروقات الزمنية الخاضعة تتعلق بإمكان وجود فروقات سنوية بين سنوات الاخضاع وسنوات الدمج المحاسبي الى نتيجة ضريبية في سنة ن مثلا اقل من النتيجة المحاسبية، ثم ينعكس هذا الفرق في السنة الموالية ن+1 وهو فرق سيكون مصدرا لإخضاع ضريبي مستقبلي.

2. الفروقات الزمنية القابلة للاقتطاع:

في وضعية الفروقات الزمنية القابلة للطرح يؤدي الفرق الزمني بين سنوات الاخضاع وسنوات الدمج المحاسبي إلى نتيجة ضريبية في سنة ن مثلا أكبر من النتيجة المحاسبية، وهو ما ينتج عنه تخفيض (او تقليص) للضريبة المستقبلية.[1]

الهدف من الضريبة المؤجلة: تهدف الضريبة المؤجلة الى تحديد ومعالجة الضريبة على أرباح الشركات الناتجة عن نتيجة الدورة وما يتعلق بها من فروق مؤقتة تنتج عن الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والتي يمكن استردادها أو دفعها في فترات مستقبلية.

مجال تطبيق الضرائب المؤجلة: تطبق الضريبة المؤجلة كل المؤسسات التي تخضع الى الضريبة على أرباح الشركات وفق نظام الدفع الحقيقي، بمعنى أن التي لا تدفع الضريبة على أرباح الشركات او خاضعة للنظام الجزافي الموحد فهي غير معنية.

المطلب الثالث: الإشكالية التي تطرحها الضرائب المؤجلة

ان التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة يطرح عدة إشكاليات على أرض الواقع نذكر منها:

[1] سفيان بن بالقاسم، مرجع سبق ذكره،ص134.

1.تقييم احتمالية استرجاع الضريبة المؤجلة مستقبلا:

تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر فانه لا يتم تسجيل الضرائب المؤجلة ولا سيما ضرائب مؤجلة أصول الا اذا كانت هنا كاحتمالية تحميلها وتسويتها من الأرباح المستقبلية، وهذا ما جاء به المعيار المحاسبي الدولIAS 12، حيث يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة أصول بالنسبة للاختلافات المؤقتة القابلة للخصم وكذا الخسائر الضريبية، في جميع الحالات التي من المحتمل استرداد قيمتها من الأرباح الخاضعة مستقبلا، وفي نهاية كل سنة مالية يجب مراجعة قيمة هذه الضريبة المؤجلة تبعا للتغير في احتمالية الحصول على أرباح مستقبلية، حيث يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول غير المعترف بها سابقا بالقدر الذي أصبح من المحتمل الحصول على أرباح خاضعة في المستقبل من شأنها استرداد هذه الضريبة.

2.تقييم الضرائب المؤجلة وفق حالة التغيرات في معدل الضريبة:

يطرح تغير القواعد الضريبية ولا سيما المعدل الضريبي إشكالية تقييم الضرائب المؤجلة وخاصة المبلغ الظاهر في الميزانية والمتعلق بالسنوات السابقة والذي تم تقييمه على أساس المعدل الضريبي السابق، وبالتالي يتم تصحيح تلك القيمة في نهاية كل سنة بناءا على معدل الضريبة المعتمد بذلك التاريخ، وذلك التغير يحمل ضمن الميزانية فقط.

المبحث الثالث: حساب وتحصيل الضرائب المؤجلة

إن حساب وتسجيل الضرائب المؤجلة يخضعان لقواعد معقدة تختلف من مرجعية محاسبية إلى أخرى، أما في الدول التي ترتبط فيها المحاسبة بالجباية، فإن أثر الضرائب المؤجلة في الحسابات الاجتماعية الا في بعض الحالات التي تكون فيها بعض المنشآت الكبيرة ملزمة بعرض قوائم مالية متطابقة مع معايير المحاسبة الدولية من خلال عمليات تقوم بها على المستوى الدولي

المطلب الأول: حساب الضرائب المؤجلة

يتم ظهور وتسجيل الضرائب المؤجلة عندما يكون للأصل أو للخصم قاعدة جبائية مختلفة عن القيمة المحاسبية، ويدعى الفرق بينهم بالفرق الزمني الذي لا بد أن يؤدي في السياق فك الارتباط، إلا في بعض الحالات الاستثنائية إلى تسجيل ضرائب مؤجلة.

ضرائب مؤجلة خصوم:

وهي ناتجة عن الفروقات الزمنية الخاضعة التي تؤدي إلى نشوء ضرائب مستقبلية تظهر ضمن الضرائب المؤجلة في الخصوم، أي ضمن الديون الجبائية التي توافق مبالغ الضرائب التي سيتم دفعها خلال الدورات المستقبلية القادمة، وإن كانت محاسبيا هي ديون متعلقة بالجورة ويمكن أن نذكر عدة أمثلة منها:

- نفقات وأعباء التطوير التي يتم تفعيلها وإظهارها حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38ضمن التثبيتات، لكن حسابيا يتم طرحها فوار خلال السنة التي حدثت فيها أو تطفأ على أساس جبائي.
- التثبيتات التي تهتلك جبائيا بشكل أسرع من اهتلاكها المحاسبي.
- توزيعات النتائج المقررة عندما تكون محتملة وغير واقعة تحت رقابة المجمع وإحالة الشركات في وضع تكافئي أو الشركات المدمجة تناسبيا والتي ستؤدي إلى ضرائب غير قابلة للاسترجاع تنشأ عنها ضرائب مؤجلة في الخصوم.

- **ضرائب مؤجلة أصول:**
- وهي ناتجة عن الفروقات الزمنية القابلة للطرح التي تؤدي إلى حساب ضرائب مؤجلة في الأصول،مع العلم أن هذا النوع من الضرائب المؤجلة يطرح إشكاليات صعبة وحساسة تحتاج إلى مقدرة على التقدير والحكم كما سنرى، ويمكن أن نضرب لهذا النوع من الضرائب عدة أمثلة منها:[1]
- تحولات العجز والخسائر ضريبيا إلى الأمام التي تؤدي إلى تسجيل ضرائب مؤجلة في الأصول كما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة للترحيل في مستقبل قريب.
- مخصصات المؤونات للإحالات على التقاعد المستقبلية وتكون النفقة الواجبة التسديد بهذا الصدد، والتي تضمحل قريبا في العناصر المعاد إدماجها لأن الأعباء التي تسمح بتغطيتها هذه المؤونات تطرح جبائيا في المستقبل مما يجعل هذه الادماجات مصدر الأصول من الضرائب المؤجلة.
- إنهاء العمليات ما بين الفروع في حالة المجمعات مما يؤدي إلى فروقات زمنية، فحينما يتنازل فرع مثلا عن بضاعة لفرع آخر بتحقيق هامش ربحي، مع بقاء البضائع التي تم تبادلها موجودة ضمن المخزونات في نهاية الدورة المعنية بهذا التنازل الداخلي، فإنه على الشركة التي اشترت داخليا أن تلاحظ لدى التجميع ضريبة مؤجلة في الأصول تمثل المبلغ إلي دفعه المجمع بشكل مسبق عن طريق الشركة التي باعت داخليا، ولكن التي سيتم استرجاعها عند تنازل الشركة المشترية من البضاعة لزبون خارجي يتم تحديد

[1] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات عليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 292.

الضريبة المؤجلة عند إقفال الدورة بضرب الفروقات الزمنية والخسائر الضريبية القابلة للترحيل إلى الأمام في معدل الضريبة الجاري الذي تخضع له المنشأة.[1]

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي

لقد قسم النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وإدراجها في الحساب 133 وضرائب مؤجلة خصوم 134 وسوف نقوم بالتطرق إلى المعالجة المحاسبية لكلا الحسابين:

التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول:

الحساب 133(ح ضرائب مؤجلة أصول ، يكون معينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة وهذا يجعل الحساب 692 ح فرض الضريبة المؤجلة أصول دائنا ، يكون هذا عند إد ارج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة،أما عند قيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيادا معاكسا ، جبائيا بعض الأعباء لا تخفض خلال سنة تحملها بإخلال سنة تسديدها الفعلي مثل هذه العمليات ينتج عنها أصول ضريبة مؤجلة لصالح المؤسس ة[2]، يتم تسجيل القيد المحاسبي التالي:

	البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
133		ح/ الضرائب المؤجلة على الأصولح/ فرض	***	
	692	الضريبة المؤجلة على الأصول اثبات الضرائب المؤجلة بتاريخ 12/31/ n		***

[1] سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة، وتطور الاسواق المالية، رسالة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر،2010/2009، ص 135- 136.

[2] عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سابق ص140.

في حالة تسوية الضريبة نسجل القيد التالي:

		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
692		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على	***	
	133	الأصولح/ الضرائب المؤجلة على الأصولتسوية الضرائب المؤجلة		***

التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم:

الحساب 134 حـ ضرائب مؤجلة خصوم يكون دائنا يجعل الحساب 693 ح فرض ضرائب مؤجلة خصوم مدينا بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه خلال السنوات الحالية المقبلة مثلا كما في حالة منتوج مدرج في الحسابات خاضع للضريبة في السنوات المقبلة ونذكر كمثال على ذلك إعانات الاستغلال تسجل بحسابات النواتج بتاريخ الحصول على وعد

بتقديمها من قبل السلطة المركزية أو المحلية، لكنها لا تحسب ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة إلا بعد استلامها الفعلي.[1]

وعليه نسجل القيد التالي:

[1] عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سابق، ص 145.

		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
693		حـ /فرض الضرائب المؤجلة عن الخصومحـ/	***	
	134	الضريبة المؤجلة عن الخصوم اثبات الضرائب المؤجلة خصوم		***

في حالة تسوية الضرائب نقوم بعكس القيد كما يلي:

		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
134		حـ/ الضرائب المؤجلة عن الخصومحـ /فرض	***	
	693	الضرائب المؤجلة عن الخصوم اثبات الضرائب المؤجلة خصوم		***

التسجيل المحاسبي والتقييم للأصل والخصم الضريبي المؤجل:

الضريبة المستحقة للسنة أو للسنوات السابقة يجب تسجيلها على أساس أنها خصم ضريبي في حالة لم تمدد، أما إذا كان المبلغ المسدد بالنسبة للسنة أو السنوات السابقة يتجاوز المبلغ المستحق لهذه السنوات فإن الفارق يسجل على أساس أنه أصل ضريبي، أما تقييم الخصوم والأصول الضريبية المستحقة المؤجلة للسنة أو السنوات السابقة فيجب أن يكون بالمبلغ الذي يتوقع دفعه أو استرجاعه من الإدارة الجبائية باتخدام معدلات الضريبة المعتمدة في تاريخ الإقفال. [1]

[1] كنوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ن العدد السادس، جامعة الشلف، 2009، ص 184.

خلاصة الفصل:

من خلال ما جاء في هذا الفصل حاولنا التطرق إلى المفاهيم الأساسية للضرائب المؤجلة ومعالجتها محاسبيا حسب النظام المحاسبي المالي ويمكن تلخيص اهم النقاط والنتائج المتوصل إليها فيما يلي:

- تعد الضريبة المؤجلة كتقنية لتفادي الفروق بين الجباية والمحاسبة
- يتم الإعتراف الضرائب المؤجلة وفق المبادئ المحاسبية ذات الصلة بها.

وسننحاول إسقاط الجانب النظري في الواقع العملي والتطبيق المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق القواعد المحاسبية لنظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني:
الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد:

تأكيدا على أهمية الإفصاح المحاسبي من قبل أصحاب الفكر والاختصاص من أكاديميين ومهنيين في مجال المحاسبة والمراجعة، فقد تم إصدار معايير محاسبية تحكم قواعد العرض والإفصاح في التقارير المالية، لما لها من أثر بالغ الأهمية في تحسين جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية واكتمال محتواها.

لذلك عمد النظام المحاسبي المالي إلى وضع قواعد وأسس تحكم طبيعة الإفصاح عن المعلومة المالية في القوائم المالية الصادرة عن المؤسسات الناشطة ضمن البيئة الجزائرية، مع مراعاة قواعد ومعايير الإفصاح الصادرة عن الهيئات العالمية التي تعنى بشؤون معايير المحاسبة وإعداد التقارير المالية، في ضل التوحيد المحاسبي الدولي، وعلى رأسها لجنة معايير التقارير المالية الدولية" IFRS" ولجنة معايير المحاسبة الدولية".IASBs"

وضمن هذا الفصل نقوم بالتطرق لمفهوم الإفصاح من وجهة نظر كل من معايير المحاسبة الدولية، والنظام المحاسبي الدولي، ومدى كفاية وشفافية المعلومة المتضمنة في القوائم المالية فيما يخص الاعتراف الإفصاح عن الضرائب المؤجلة.

المبحث الأول: ماهية الإفصاح المحاسبي:

اختلفت وجهات نظر الباحثين و المهنيين حول مفهوم الإفصاح خاصة فيما يتعلق بمحتوى الإفصاح و مستواه، فمنهم من لا يحصر نطاق مشكلة الإفصاح في مجرد درجة تفصيل القوائم المالية المنشورة أو في أساليب تبويب و عرض المعلومات في هذه القوائم، و إنما يتعدى هذا النطاق ليجعل منه عنصر دقة ومصداقية للأرقام المعروضة في هذه القوائم هو أساس مشكلة الإفصاح، في حين أن آخرين يرون أن مشكلة الإفصاح تنحصر فقط في نطاق عرض المعلومات في القوائم المالية المنشورة و مجرد كمية المعلومات المعروضة فيها و من ثم الشكل الذي يتم فيه عرض هذه المعلومات، أما مسألة صحة و مصداقية الأرقام

المعروضة في تلك القوائم فهي مسألة أخرى تتعدى من وجهة نظرهم حدود مشكلة الإفصاح لتدخل في نطاق مشكلة القياس المحاسبي، وفيما يلي عدد من التعاريف حول مفهوم الإفصاح، وتاريخ نشوئه، وأنواع الإفصاح، وأهميته، والعوامل المؤثرة على الإفصاح، ومتطلبات الإفصاح العامة، وتوقيت الإفصاح، و التوسع في الإفصاح.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي

أولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يرى وصفي عبد الفتاح أن أول استخدام للإفصاح لأول مرة كان في نطاق قانون الشركات في المملكة المتحدة منذ منتصف القرن التاسع عشر، وكان الإسهام الكبير في تطوير هذا المصطلح محاسبيا في الولايات المتحدة الأمريكية [1]

ويعتبر مطر أن متطلبات عرض المعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقضي بتوفر عنصر الإفصاح المناسب في هذه القوائم المالية، وذلك بشأن

[1] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ط2 ،2004، ص 97.

جمع الأمور المادية الجوهرية وعنصر الإفصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية وبالمصطلحات المستخدمة

فيها، وأيضا بالملاحظات المرفقة بها، وبمدى ما فيها من تفاصيل تجعل لتلك القوائم قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدميها [1].

ويعرف الإفصاح بأنه "عملية إظهار المعلومة المالية سواءا كامن ضمنية او وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل من القوائم المالية غير مظللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية، والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر." والسجلات للشركة [2].

كما يتطلب الإفصاح "إشهار المعلومات المالية المتعلقة بالسياسات والإجراءات والطرق وكافة المعلومات التي تبعد التقارير المالية عن تضليل المستخدم وتوفر له بيانات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية" [3].

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن الإفصاح هو عملية تقديم المعلومات بمختلف الأساليب وفي الوقت المناسب وهذا لإعطاء صورة واضحة وصحيحة عن الكيان لمختلف المستخدمين الذين يفتقرون إلى سلطة الاطلاع قصد تمكينهم من اتخاذ قراراتهم.

---

[1] سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، ورقة في ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة معايير المحاسبة الدولي (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للتدقيق(ISA)، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13 و14 ديسمبر 2011 ،ص 8.

[2] خليل عبد الرزاق، نعيمة عبدي، الإفصاح المحاسبي في متطلبات الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد SCF وتحديات البيئية الجزائرية في ظل الحوكمة والمعايير المحاسبية الدولية. IAS-IFRS ورقة في الملتقى الدولي " ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة معايير المحاسبة الدولية(IFRS-IAS والمعايير الدولية للتدقيق ISA(،(جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13 و14 ديسمبر Norme IAS/IFRS (que fait-il faire (d'organisation 2004/2005), 2ed (comment s'yprendre، DFCGعن. 3ص، 2011 .p551 ,

[3] عوض خلف العيساوي، الفرضيات والمبادئ والمحددات المحاسبية من منظور الشريعة الإسلامية، دار دجلة، عمان، 2007، ص 109.

تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الإفصاح وفقا لآراء العديد من الباحثين ما هو إلاّ مفهوم نسبي وغير مطلق، وذلك لكونه ينطلق من فكرة عامة تتمثل في التعبير الصادق عن الحقيقة، وأن ترجمة هذه الفكرة على أرض الواقع تختلف باختلاف الزمان والمكان، لاسيما أن الحقيقة تتأرجح دائما بين كفتي التكلفة والمنفعة، الأمر الذي يترتب عليه وجود تفاوت في تحديد المعنى الدقيق لمفهوم الإفصاح من شخص لآخر.[1]

ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي:

يظهر التطور في الفكر المحاسبي اتجاهات متزايدة نحو التوسع في الإفصاح المحاسبي والتعدد في مجالاته، إلى درجة أن المحاسبين أحذو يطمحون الى تسجيل أحداث غير مالية لا يمكن التعبير عنها بأرقام في سجلاهم ويحاولون باستمرار تذليل العقبات التي تحول دون هذا الهدف، لكن هناك من يرى انه من الصعب وضع مفهوم موحد للإفصاح المحاسبي يرضي جميع المستخدمين، بل ومن المستحيل ان يتفق المحاسبون على إطار محدد للإفصاح، لذلك لابد من الاخذ بعين الاعتبار الهدف من اعداد البيانات المحاسبية والفئة المستفيدة منها.

لذلك يمكن تصنيف أنواع الإفصاح المحاسبي تبعا للهدف المراد من وراء إعداد البيانات والتقارير المالية كما يلي: [2]

1. **الإفصاح الكامل:** يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارت، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

[1] سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[2] سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 11-12.

2. **الإفصاح العادل:**

الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال م ا رعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

3. **الإفصاح الكافي:** يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المالية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر مباشرة في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد

4. **الإفصاح الملائم:** هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها. إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.

5. **الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):** أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، الإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله، ويلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.

6. **الإفصاح الوقائي:** يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير المالية بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي هو حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي)ذو القدرة المحدودة على استخدام المعلومات لهذا يجب أ، تكون

المعلومات على درجة عالية من الموضوعية في الإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مظللة للمستثمرين الخارجيين.

ثالثا: أهمية الإفصاح المحاسبي [1]

يعتبر الإفصاح المحاسبي وليد انفصال الملكية عن الإدارة، أين تعددت وتنوعت الأطراف التي لها مصالح حالية ومستقبلية بهذه الكيانات والتي تكون بحاجة إلى معلومات تساعدها في اتخاذ مختلف القرارات، بحيث من غير المتوقع أن يتم ذلك من خلال الاطلاع المباشر على السجلات والدفاتر للحصول على المعلومات المطلوبة.

بالتالي فان أهمية الإفصاح تكمن في كونه يوفّر مختلف المعلومات عن الكيان بما يقلل حالة الغموض لدى المستخدمين بغرض المساعدة في اتخاذ قرارات رشيدة؛ إذ يرجع السبب الرئيسي للإفصاح في:

- تقليل مخاطر ممولي رأس المال حتى يتمكنوا من تقييم العائد المتوقع لكل فرص الاستثمار مقابل المخاطر المصاحبة لتلك الفرص.
- إعلام الأفراد والمجموعات والذين تؤثر نشاطات وعمليات الكيان على حياتهم ومستوى معيشتهم وذلك لتمكينهم من التأثير على تصرفات الكيان إذا رغبوا في ذلك بعد استعراض الإفصاح بالقوائم المالية.

ومن جانب آخر فإن الكيانات المسجلة بالأسواق المالية تطمح إلى تحقيق العديد من الم ا زيا، منها تنويع مصادر التمويل والتعريف والترويج لنشاطاتها وزيادة حجم الطلب على منتجاتها.

إن قبول تسجيل الكيانات بالأسواق المالية مشروط في الغالب بامتثال هذه الكيانات لشروط وضوابط مختلفة تتعلق بالممارسات المحاسبية خاصة فيما يتعلق بالإفصاح

[1] محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعك اساتها على الدول العربية، دار المريخ، الرياض، 2011، ص: 418-483.

المحاسبي، وتهدف في عمومها إلى حماية المستثمر من خلال ضمان حصولها على معلومات موثوقة وكافية لغرض ومراقبة استثماراتهم. ويقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بدور كبير في حسم الخلافات حول موضوع العرض والإفصاح، وذلك من خلال معايير المحاسبة التي يقوم بإصدارها، حيث لا تخلو معظم المعايير تلك من جزئية تشمل عدة فقرات تتناول موضوع العرض والإفصاح.

المطلب الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي والعوامل المؤثرة فيه

أولا: مقومات الإفصاح المحاسبي

يمكن إجمال مقومات الإفصاح المحاسبي التي تجعل معلوماته ذات ثقة وفائدة سواء في داخل المؤسسة أو خارجها فيما يلي: [1]

1. تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية.

إن تحديد المستخدم للمعلومة المحاسبية من شانه معرفة أو تحديد الخواص التي يجب توفرها في تلك المعلومة من حيث الشكل و المضمون لان المستخدمين للمعلومات المحاسبية لهم مستويات مختلفة في تفسير المعلومات ولهذا كان من الواجب إعداد المعلومات عن طريق إعداد تقرير واحد وفق نماذج متعددة من الاحتياجات أو إصدار تقرير مالي واحد متعدد الأغراض بحيث يلبي احتياجات المستخدمين المحتمل وجودهم وهذين النموذجين من الصعب تحقيقها فلذلك من الأفضل إعداد نموذج يفترض انه يلبي حاجات مستخدم معين من بين تلك الفئات وجعله محورا أساسيا في تحديد أبعاد الإفصاح بتولية العناية للملاك الحاليين والملاك المحتملين والدائنين.

[1] مجدي احمد الجعبرى، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على الشركة السعودية للصناعات (الأساسية سابك)شركة مساهمة سعودية، مجلة الأكاديمية المفتوحة في الدنمارك، عن : http://:php.index/net.rooadبتاريخ 2016/06/20 ،على الساعة 2 12:30.سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 13.

2. تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية [1]

إن تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية من شانه أن يحقق خاصية الملائمة بحيث يستفيد المستخدم من المعلومة وتكسبه قدرة على التنبؤ وتساعد بعضهم في اتخاذ القرارات وعلى الرغم من أن البيانات المالية لا تفي بكافة احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات إلا أن هناك احتياجات مشتركة لهؤلاء المستخدمين، فالبيانات المالية التي تفي باحتياجات المستثمرين الذين يتحملون مخاطر رأس المال سوف تفي أيضا بمعظم احتياجات المستخدمين الآخرين. وتقع مسؤولية إعداد وعرض البيانات المالية للمنشاة بصفة أساسية على عاتق إدارتها كما تهتم الإدارة أيضا بالمعلومات التي تحتويها البيانات المالية بالرغم من أنه يتوافر لها الحصول على معلومات مالية او إدارية إضافية تمكنها من أداء وظائفها الأساسية في مجالات التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة. وتعتبر الإدارة قادرة على تحديد شكل ومضمون تلك المعلومات الإضافية بحيث تفي باحتياجاتها الخاصة من المعلومات ويعتبر التقرير عن مثل تلك المعلومات الإضافية خارجا عن نطاق هذا الإطار ومع ذلك فالبيانات

المالية المنشورة تعتمد أساسا على المعلومات التي تستخدمها الإدارة عن المركز المالي وتقييم الأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشاة.

3. تحديد طبيعة المعلومة الواجب الإفصاح عنها [2]

يتم الإفصاح حاليا بواسطة القوائم المالية التقليدية وهي

- قائمة المركز المالي
- قائمة الدخل.
- قائمة الأرباح المحتجزة.

[1] سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 13.

[2] سيد عطا اهلل السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009 ،ص163.

- قائمة تغيرات المركز المالي.
- معلومات أساسية ترفق في الملاحظات

من خلال ما تقدم نجد انه يجب التركيز على نوعية المعلومات المفصح عنها بدلا من التركيز على جانب كم المعلومات المفصح عنها.

ثانيا: العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي

إن الإفصاح عن المعلومات بالقوائم المالية ليس عملية عشوائية، بل توجد مجموعة من العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح، ومن أهم المحددات الرئيسة لنوع وحجم الإفصاح ما يلي:

1. نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم: لابد أن يعطي الكيان اهتماما خاصا في قوائمه المالية لتلبية احتياجات المستخدمين الرئيسيين، والذين لهم مصالح مباشرة أو غير مباشرة، حيث يكون من الطبيعي أن تختلف طبيعة المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية باختلاف نوعية المستخدمين في كم بلد.

2. **الجهات المسئولة عن وضع معايير الإفصاح:** وتتمثل في الجهات المنظمة والمسئولة عن تطوير وتنظيم وإصدار معايير الإفصاح، حيث تختلف باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المعتمد في كل بلد.

3. المنظمات والمؤسسات لدولية: بالإضافة إلى المنظمات والقوانين المحلية، تلعب المنظمات والمؤسسات الدولية دورها في التأثير على عمليات الإفصاح، ومن أهم هذه المنظمات مجلس معايير المحاسبة الدولية، الذي يحاول تحسين جودة المعلومات المفصح عنها على المستوى العالمي، من خلال إصدارها لمجموعة من المعايير المحاسبية.

الأساليب العامة للإفصاح المحاسبي:

يوجد العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها للإفصاح عن المعلومات. وفي العموم، تعتبر هذه الأساليب مكملة لبعضها البعض، حيث هناك معلومات تعتبر أساسية وينبغي إظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية، وأخرى ثانوية، يتطلب الإفصاح عنها، ولكن في ملحقات القوائم المالية أو في الهوامش.[1]

وهناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح التي تتمتع بدرجة عالية من القبول بين أوساط المحاسبين والمستخدمين للقوائم المالية، منها: [2]

1. **إعداد القوائم المالية وترتيب بنودها:** إن جزءاً مهماً من الإفصاح المحاسبي يتمثل في عرض لقوائم المالية وترتيب مكوناتها وفقاً للمعايير المحاسبية بما يسهل عملية قراءتها وفهما وإمكانية مقارنتها من قبل المستخدمين لها.

2. **الملاحظات الهامشية:** وتستخدم لتوضيح أو تفسير أو إضافة معلومات أقل أهمية والمتعلّقة بعناصر القوائم المالية

3. **الملاحق:** وتشتمل على قوائم إضافية، تُرفق مع القوائم المالية الأصلية، لإعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية.

4. **المعلومات الموجودة من خلال الأقواس:** تستخدم الأقواس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بتلك القوائم والتي يصعب فهم طرق احتسابها من قبل المستخدمين لها غير الملمين بالمحاسبة.

---

[1] غدار أحمد، سفير محمد، "خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS(، (مجلة الباحث، مجلة الباحث، 84.ص، 2009/2010، 07

[2] محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، والإفصاح، دار وائل، عمان، ط2، 330.ص، 2008

الخصائص النوعية لجودة المعلومة المحاسبية

تعتمد الجودة في هذا الإطار على مجموعة من الخصائص التي تسعي لتحقيق الغاية الأساسية ومنها: [1]

1. الملاءمة: لكي تكون المعلومات ذات فائدة ولها قيمة يتعين عليها أن توجد علاقة وثيقة بينها وبين الغرض الذي أعدت من لأجله، وتعتبر المعلومات ذات جودة عالية عند ارتباطها بهدف معين يساعد متخذ القرار على تقييم محصلة هذا القرار وملاءمته في اختيار بديل من بين البدائل واعتباره ذا أهمية إذا كان الإفصاح عنه له تأثير في قرار المستخدمين للمعلومات بين البدائل المتاحة وقد وصف مجمع المحاسبيين الأمريكيين معيار الملاءمة أنه المعيار الأساس للاختيار بين بدائل المعلومات المحاسبية.

2. **المصداقية:** تعبر مصداقية التقارير المالية المستندة إلى أدلة إثبات كافية وخالية من التحيز مصدرا لمستخدمي التقارير المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية، خاصة إذا كانت تتمتع بدرجة عالية من الأمانة وبما يمكن من الاعتماد عليها في اتخاذ القرار

3. الدقة: يتوقف تأثير المعلومات المحاسبية على دقتها، وقد يتسبب عدم توافر الدقة في المعلومات إلى حالة عدم التأكد، وتؤدي إلى عدم القدرة على التنبؤ بمصير الشركة والى عدم اتخاذ القرار المناسب،

فإذا كانت المعلومات التي توصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس المحاسبي واستطاع شخص آخر بإعطاء نفس النتيجة باستخدام أسلوب آخر فإن قابلية المعلومات للمراجعة والتحقيق تتميز بالدقة وتصبح أمينه ويمكن الاعتماد عليها.

4. **التوقيت المناسب:** يعتبر التوقيت عنصرا مهما من عناصر النجاح في عمليه اتخاذ القرار فلهذا يجب أن تصل المعلومات لمستخدميها في الوقت المناسب فلا فائدة من وصول

[1] جدي احمد الجعبري، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على الشركة السعودية للصناعات (الأساسية سابك)شركة مساهمة سعودية، مرجع سبق ذكره، ص 15.

المعلومات في وقت متأخر لمن يستخدمها لأنها تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة. ويرتبط التوقيت الملائم بالقوائم المالية حيث يمكن إتاحة هذه المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لفترات دورية متقاربة.

5. **الفهم والاستيعاب:** يتوقف تأثير المعلومات المحاسبية على مدي استيعاب متخذ القرارات لهذه المعلومات، ولا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير مفهومه لمن يستخدمها، وتتوقف إمكانية فهم المعلومات على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية وكيفية عرضها، وكذلك تتوقف على قدرات من يستخدمها وثقافته. فلهذا يتعين على من يقومون بأعداد القوائم المالية أن يكونوا على بينه من قدرات مستخدميها لهذه القوائم وحدود تلك القدرات، حتى يتسنى تحقيق الاتصال الذي يكفل إبلاغ البيانات التي تشملها تلك القوائم.

6. **الأهمية والإفصاح الأمثل للمعلومات:** تأخذ المعلومات المحاسبية دورها إذا توافرت الأهمية النسبية فيها، أي أن تكون المعلومات مصدرا مهما في صياغة اتخاذ القرار حيث يؤدي إهمالها إلى خلل في عملية اتخاذ القرار، لذلك فإن الأهمية النسبية والإفصاح الأمثل يرتبط بأمانه المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها ولهذا يجب أن يتم الإفصاح عن كافة المعلومات ذات الأهمية النسبية، والتعرف على ما يحتاجه المستخدم من معلومات، بحيث إذا أدى حذف أي معلومة أو عدم الإفصاح عنها أو عرضها بصورة غير صحيحة إلى التأثير على تقييم المستفيد من تلك المعلومات في اتخاذ القرار فأنها تعتبر في هذه الحالة ذات أهميه.

7. **الكفاية:** تتوقف خاصية الكفاية في التقارير المالية على كمية المعلومات ونوعيتها ومدي استيعابها، بحيث تشبع هذه المعلومات مستخدميها وتعطي مردوداً عالي الجودة للمستفيدين منها.

ومما سبق يتضح بأن جودة التقارير المالية الجيدة تتميز بخصائص معينه تعمل على تحقيق

الغرض المرجو منها، على أن تكون هذه المعلومات قابلة للقياس والمقارنة وتتلاءم مع مستخدمي المعلومات في حالة إدخال تغيرات جوهرية على الأنشطة القائمة وتحقق السرعة في نقل المعلومة وتوقيتها وأهميتها ودرجة مصداقيتها والوثوق بها.

المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية

تعتبر القوائم المالية مجموعة من البيانات المالية الأساسية التي تصدرها المؤسسة وذلك بموجب مجموعة من المفاهيم والمبادئ المحاسبية، وعلى أساس منطقي بصورة منسقة[1].

وتشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات نظام المعلومات المحاسبية، وتنقسم هذه المخرجات إلى قسمين، الأول قوائم مالية أساسية والثاني قوائم مكملة للقوائم الأساسية، أما الأساسية فهي القوائم التي يتعين على الكيانات أن تقوم بإعدادها والإفصاح عنها بشكل دوري حتى تخدم أصحاب الصلة والمستفيدين وهي: [2]

- قائمة المركز المالي.
- قائمة الدخل.
- قائمة التغير في حقوق الملكية.
- قائمة التدفقات النقدية.

[1] أحمد مخلوف، دور معايير الإبلاغ المالي في توحيد النظام المحاسبي العالمي يجاد وا لغة مشتركة، ورقة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13و 14و 15 أكتوبر 2009،ص 3.

[2] غسان فالح المطارنة، خنفر مؤيد راضي، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 28.ص، 2006

أولا: قائمة المركز المالي (الميزانية):

تعرف الميزانية من المحاسبية التقليدية على أنها حصيلة الأرصدة لمجموعة من الحسابات المسجلة دفتريا على أساس القيد المزدوج، أو أنها ملخص مبوب لأرصدة الحسابات التي لا ا زلت مفتوحة بدفاتر الأستاذ وذلك بعد ترحيل أرصدة الحسابات الاسمية إلى حساب الأرباح والخسائر ولكنها تحتوي رصيد هذا الحساب.

ويمكن تعريف الميزانية من الزاوية الاقتصادية على أنها توازن لأصول معينة تمثل موارد اقتصادية موضوعة تحت تصرف وحدة اقتصادية معينة وخصوم تمثل طريقة تمويل هذه الأصول.

1. تصنيفات الأصول: [1]

وفقا للمعيار المحاسبي الأول فانه يجب تصنيف الأصل على انه متداول في حالة ما:

- إذا كان من المتوقع بيعه أو الاحتفاظ به للبيع أو الاستهلاك أثناء دورة التشغيل العادية
- عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة لأجل قصير ويتوقع أن يتم بيعة خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية
- – عندما يكون الأصل نقديا أو معادلا للنقدية ولا توجد قيود على استعماله.

وتشمل هذه الأصول: النقدية، التثبيتات قصيرة الأجل، الحسابات المدينة، المخزون، المصاريف المدفوعة مسبقا، ...

أما الأصول غير المتداولة فهي الأصول المادية والمعنوية والمالية والتشغيلية طويلة الأجل مثل التثبيتات طويلة الأجل كشهرة المحل التدفقات ط ويلة الأجل المدفوعة مقدما.

2. تصنيفات الخصوم:

[1] ارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية عرض القوائم المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004 ،ص–ص: 122–129

وفقا لنفس المعيار يتم تصنيف الخصوم على أنها متداولة إذا كان من المتوقع تسويتها خلال الدورة التشغيلية العادية للكيان، أو إذا كان من المتوقع تصريفها خلال 12 شه ا ر من تاريخ الميزانية العامة، أما باقي الخصوم الأخرى فيجب تبويبها على أساس خصوم طويلة الأجل.

3. المعلومات التي يجب عرضها في صلب الميزانية العامة

يجب أن تحتوي الميزانية في صلبها كحد أدنى البنود التالية: [1]

- الممتلكات والمصانع والمعدات، الأصول غير الملموسة، الأصول المالية، المخزون، الذمم التجارية المدينة والذمم المدينة الأخرى، النقد والنقد المعادل، الذمم التجارية الدائنة، والذمم الدائنة الأخرى، المخصصات بأنواعها، الخصوم غير المتداولة المنتجة للفائدة، حصة الأقلية، رأس المال المصدر والاحتياطات.
- إن هذا المعيار لا يصف الترتيب او الشكل الذي تقدم به البنود؛
- الأصول والخصوم التي تختلف في طبيعتها أو وظيفتها والتي تكون خاضعة لأسس قياس مختلفة للبنود المعروضة إذا كان مناسبا حسب طبيعة البند.
- يجب أن تفصح المؤسسة في صلب ميزانيتها أو في إيضاحاتها المقدمة على ما يلي:

* نسبة مساهمة كل فئة في رأس المال وهذا عن طريق الإفصاح عن:

* عدد الأسهم المصرح بها الصادرة والمدفوعة أو الصادرة وغير المدفوعة بالكامل؛

* القيمة الاسمية لكل سهم مع مطابقة عدد الأسهم المسددة في بداية وفي نهاية السنة؛

* أسهم المؤسسة التي تملكها المؤسسة ذاتها أو فروعها أو مؤسسات زميلة؛

* الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات

[1] طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية عرض القوائم المالية، مرجع سبق ذكره، ص 136

* مبلغ التوزيعات المقترحة أو المعلنة بعد تاريخ الميزانية وقبل إصدار القوائم المالية؛

* وصف طبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين.

ثانيا: قائمة الدخل

يجب أن يشتمل مضمون قائمة الدخل كحد أدني البنود والعناصر التالية:

- الايراد /تكاليف التمويل؛
- نصيب الأرباح والخسائر من الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة التي تمت محاسبتها باستعمال طريقة حقوق الملكية؛
- المصروف الضريبي –الأرباح والخسائر–نتائج الأنشطة التشغيلية؛
- الربح او لخسارة من الأنشطة العادية.

كما يمكن إضافة بنود أخرى إذا رأت المؤسسة أنها مفيدة لتحسين جودة الإفصاح عن نتائج المؤسسة، وحسب المعيار المحاسبي الأول IAS يجب أيضا على المؤسسة أن:

- تقديم تحليل للمصروفات باستخدام تصنيف يعتمد إما على طبيعة المصروفات أو وظيفتها مع تشجيع عرضها في قائمة الدخل بدلا من الإيضاحات، بالإضافة إلى إجراء تصنيف جزئي لبنود المصروفات وتقديمها بإحدى الطريقتين: 2

طريقة طبيعة المصروف: حيث يتم تجميع المصروفات في قامة الدخل حسب طبيعتها مثل المرتبات والإهتلاكات، مواد مستهلكة، مصاريف نقل، ... ولا يتم توزيعها بين مختلف وظائف المؤسسة.

طريقة وظيفة المصروف: تصنف المصروفات حسب وظيفتها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيعات أو الأنشطة الإدارية وهو ما يقدم معلومات أكثر ملائمة من تصنيف المصروفات حسب طبيعتها.

- تفصح عن مبلغ ربحية السهم المعلن أو المقترح للفترة التي تغطيها القوائم المالية إما في صلب قائمة الدخل أو في الإيضاحات.

ثالثا: قائمة التغير في حقوق الملكية

تقدم قائمة التغيرات في حقوق الملكية كمكون مستقل في القوائم المالية وتحتوي هذه القائمة على:

- الربح أو الخسارة الصافية عن الفترة.
- بنود الإيرادات والمصاريف المعترف بها ضمن حقوق الملكية.
- الأثر التراكمي للتغيرات في السياسة المحاسبية وتصحيح الأخطاء الجوهرية.
- معاملات رأس المال والتوزيعات الرأسمالية مع والي المؤسسة.
- رصيد الربح أو الخسارة المتراكمة في أول المدة وفي تاريخ الميزانية والحركات خلال الفترة.
- المطابقة بين القيمة المرحلة لكل فئة من الفئات رأس المال المملوك وعلاوة الإصدار وكل احتياطي في بداية ونهاية المدة مع الإفصاح عن كل حركة بشكل منفصل.

أما قائمة الأرباح والخسائر المعترف بها فهي تعتبر كبديل لقائمة التغيرات في حقوق الملكية، وتبرز هذه القائمة بنود الإيرادات والنفقات التي لا يتم الاعتراف بها في قائمة الدخل كما تبين أيضا كافة التغيرات في حقوق الملكية، وأثر التغيرات في السياسات المحاسبية.

رابعا: قائمة التدفقات النقدية

يهدف المعيار المحاسبي الدوري رقم 7 (IAS) إلى الإفصاح وتوفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية حول التغيرات الحاصلة في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة جدول التدفقات النقدية الذي يصنفها بدوره إلى ثلاث دورات رئيسية وهي.

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:[1] تفصح عن مقدرة المنشاة على تحقيق تدفقات نقدية داخلة كافية لتغطية التدفقات النقدية الخارجة واللازمة للتشغيل، وكلما زادت التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التشغيلية على التدفقات النقدية الخارجة كان ذلك مؤشرا على أن المنشاة تعمل بربحية وسيولة جيدة .وتتعلق بالبنود الخاصة بقائمة الدخل، الا أن هناك بعض الإيرادات والمصروفات التي تنتج من تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة لا يترتب عليها تدفقات نقدية، وهذا يؤثر على جودة الأرباح التي تظهرها قائمة المركز المالي.

تتمثل التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التشغيلية في :

- مقبوضات من العملاء مقابل بيع سلع أو تقديم خدمات
- تحصيل فوائد، وتوزيعات أرباح مقابل العائد على الاستثمار في السهم أو السندات أو إقراض الغير .
- مقبوضات نقدية أخرى متعلقة بالعمليات التشغيلية.
- أما التدفقات النقدية الصادرة من التشغيلية تتمثل في:
- مدفوعات للموردين مقابل البضائع
- مدفوعات للعاملين مقابل الخدمات
- مدفوعات للمقرضين مقابل فوائد على القروض
- مدفوعات للحكومة مقابل ضرائب على الدخل
- مدفوعات أخرى متعلقة بالعمليات التشغيلية

التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية:[2] وتعتبر التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية مؤشرا مباشرا عن درجة نمو المنشأة أو انكماشها، وتتعلق بالبنود الخاصة

[1] معيار المحاسبي الدولي السابع، قائمة التدفقات النقدية، ص-ص: 5-8 .عن com.infotechaccountants.www ،تاريخ التصفح 11:00.الساعة على، 12/04/2016

[2] مرجع نفسه، ص 8.

بالأصول طويلة الأجل بصفة عامة، حيث كلما زادت التدفقات النقدية الصادرة عن التدفقات النقدية الواردة دل على نمو المنشأة وتوسعها

التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة الاستثمارية تتمثل في:

- بيع أصول ثابتة المنتجة
- يع استثمارات في شكل أسهم وسندات المنشآت الأخرى.
- تحصيل قروض سبق منحها للغير.

التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة الاستثمارية تتمثل في:

- شراء أصول ثابتة المنتجة.
- شراء استثمارات.
- منح قروض للغير.

التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:[1] تفصح عن الأنشطة التي تتعلق بالتمويل طويل الأجل والسداد بحيث تعطي صورة كاملة لمستخدمي القوائم عن سياسات النشأة في تدويل عملياتها، وتتعلق بالبنود الخاصة بالالتزامات طويلة الأجل وحقوق الملكية.

التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التمويلية تتمثل في:

- إصدار أسهم ملكية.
- إصدار سندات أو أوراق دفع طويلة الأجل للحصول على قروض.
- التدفقات النقدية الخارجة من الأنشطة التمويلية تتمثل في:
- سداد توزيعات أرباح للمساهمين.
- اقتناء الشركة أسهمها.
- سداد قروض طويلة الأجل والسندات.

[1] مؤسسة المعايير الدولية إعداد التقارير المالية، بيان التدفقات النقدية، مادة تدريبية للمعايير الدولية إعداد التقارير المالية الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، نسخة أكتوبر 2011 ،ص13.

- كما تظهر أهمية هذه القائمة كما حددها مجلس معايير المحاسبية المالية الأمريكي في المعيار المحاسبي رقم 95
- أهمية قائمة التدفقات النقدية فيما يلي: [1]
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للكيان خلال الفترة.
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات عن الآثار النقدية للأنشطة التشغيلية الاستثمارية والتحويلية.
- كما أوضح المعيار الأمريكي رقم 95 بأنه إذا ما تم استخدام المعلومات الواردة بقائمة التدفقات النقدية فإنها ستساعد المستثمرين والدائنين والمقرضين وغيرهم في: [2]
- في تقييم قدرة المنشأة في خلق تدفقات نقدية مستقبلية إيجابية.
- تقييم قدرة المنشأة في مواجهة التزاماتها، قدرتها على دفع توزيعات الأرباح، وحاجتها إلى التمويل الخارجي.
- تقييم أسباب الاختلاف بين صافي الربح والنقد المقبوض والمدفوع والمتعلق بذلك الربح.

[1] عبد الناصر نور وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الجزء الثاني، دار المسيرة، الطبعة الثالثة، عمان، 2005، ص 20.

[2] عبد الناصر نور، مرجع سبق ذكره، ص 24.

المبحث الثاني: الإفصاح عن الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

من خلال هذا المبحث نتطرق إلى شروط العرض والإفصاح عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية، ومختلف نقاط تأثير الإفصاح عن هذه الضريبة من عدمه على مصداقية وشفافية هذه القوائم

المطلب الأول: عرض الضرائب المؤجلة

عند عرض الضرائب المؤجلة في القوائم المالية يلزم النظام المحاسبي المالي على ضرورة توفر الحد الأدنى من المعلومات المالية فيما يخص الإفصاح عن الضريبة المؤجلة، كما يتيح النظام المحاسبي المالي إمكانية المقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة ولكن في ظروف استثنائية. معلومات يجب الإفصاح عنها: من ضمن المعلومات التي يجب أن تظهر في الملحق نجد وجوب عرض وبشكل منفصل المكونات الأساسية لنفقات إيراد(الضرائب)، حيث يمكن أن تتضمن:

- إيراد (نفقات) الضرائب المستحقة.
- كل تسوية تسجل خلال الفترة الخاصة بالضرائب المستحقة لفترات سابقة
- مبلغ نفقة إيراد الضرائب المؤجلة المتصلة بنشأة وانعكاس الفروقات المؤقتة.
- مبلغ نفقة إيراد الضرائب المؤجلة المتصلة بتغير معدل الضريبة أو تسوية الضرائب الجديدة.
- مبلغ المنافع الناتجة عن العجز الضريبي، القرض الضريبي أو الفروقات المؤقتة الخاص بفترة سابقة وغير مسجلة مسبقا والتي تستعمل لتخفيض نفقة الضرائب المستحقة
- مبلغ المنافع الناتجة عن العجز الضريبي، القرض الضريبي أو الفروقات المؤقتة الخاص بفترة سابقة وغير مسجلة مسبقا والمستعملة لتخفيض نفقة الضرائب المؤجلة.
- مبلغ نفقة ايراد الضرائب المتصلة بتغيرات الطرق المحاسبية والأخطاء المدرجة في النتيجة وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS08 إلا أنه لا يمكن أن تسجل بأثر رجعي.

- وجوب عرض العناصر التالية بشكل منفصل.
- مجموع الضرائب المستحقة والمؤجلة المتعلقة بالعناصر المدينة أو الدائنة في الأموال الخاصة.
- شرح تعديل معدل الضريبة المطبق مقارنة مع الفترات السابقة

مبلغ الفروقات المؤقتة المخصومة، العجز الضريبي والقرض الضريبي، عندما ال يوجد أصل ضريبي مسجل في الميزانية المقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة: يجب على الكيان أن يعوض أصول وخصوم الضرائب المستحقة، إذا وفقط إذا:

- لدى المؤسسة حق قانوني واجب النفاذ لتعويض المبلغ المسجل.
- الاهتمام إما بتسوية المبلغ الصافي وإما بتحقيق الأصول وتسوية الخصوم في وقت واحد.
- على الرغم من أن الأصول والخصوم المستحقة تقيم بانفصال يتم التعويض في الميزانية، حيث أنه من المفروض أن يكون لديه حق قانوني ملزم من أجل تعويض أصول وخصوم الضرائب المستحقة عندما يتعلق الأمر بالضريبة على النتيجة المفروضة من طرف السلطات الجبائية.
- يجب أن تعوض المؤسسة أصول وخصوم الضرائب المؤجلة إذا وفقط.
- الكيان لديه حق قانوني واجب النفاذ لتعويض أصول وخصوم الضرائب المستحقة
- أصول وخصوم الضرائب المؤجلة المتعلقة بالضريبة على النتيجة المفروضة من طرف نفس السلطة الجبائية.

من أجل تجنب الحاجة إلى جدول مفصل لتواريخ انعكاس الفروقات المؤقتة، يفرض المعيار الحالي على لمؤسسة تعويض أصول وخصوم الضرائب المؤجلة لنفس المؤسسة الخاضع للضريبة، إذا كانت مرتبطة بالضرائب على النتيجة المفروضة من طرف نفس السلطة الجبائية والمؤسسة لديها حق قانوني واجب النفاذ من أجل تعويض أصول وخصوم الضرائب المستحقة

المطلب الثاني: تأثير الضرائب المؤجلة على الافصاح في القوائم المالية

من خلال هذا المطلب نحاول طرح تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية وذلك من خلال العرض والإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي مع مراعاة أحكام التشريع الضريبي الجزائري .حيث ينص المعيار المحاسبي الدولي "ضرائب الدخل IAS12) (المعدل على انه عندما تعد منشاة ما ميزانيتها مصنفة فصل الأصول و الالتزامات المتداولة عن غير المتداولة[1] لا يتم أبدا إدراج الأصول و الالتزامات الضريبية المؤجلة في الفئة الجارية المتداولة وهذا ما يتبناه النظام المحاسبي المالي، و لا يعلل المعيار الأساس المنطقي لهذا الحظر ولعل السبب يكمن في اشتراط قيام المنشئات بتقدير مبالغ و أنماط انعكاس الفروق المؤقتة ثبت انه أمر صعب، والحقيقة أن مدى أو نطاق هذه الجدولة سيكون محددا بعض الشيء حيث أن الشغل الشاغل سيكون في تقدير ما إذا كانت الفروق المتوقعة ستحدث قبل هذه السنة المالية أو خلالها. ولمعرفة أثر آلية الضريبة المؤجلة على القوائم المالية للمنشاة نقوم بعرض مثال للمنشاة 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 أن المنشاة قد حققت نتيجة محاسبية عادية للسنة المالية ن قدرت بـ 10.000.00 دج مع معدل للضريبة على الأرباح يساوي 26%، وقد قامت النشأة في سبيل تحقيق هذه النتيجة بتقييد مبلغ أعباء العطل المدفوعة الخاصة السداسي الثاني والتي تعتبر أعباء مقبولة محاسبيا يجب تخفيضها، فيظهر جدول حساب النتيجة كما يلي:

جدول 5: حساب النتيجة المحاسبية

جدول حساب النتيجة المحاسبية

[1] http/www.focusifrs.com.Op.Cit. Consulté le 13|04|2016 à 09:45

النتيجة العادية قبل الضريبة	A	10.000.000.00
الضريبة المستحقة على النتيجة العادية %26	B	2.600.000.00
الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية	C	–
النتيجة الصافية للنشاط	(C+B)–A	7.400.000.00

من خلال جدول حساب النتيجة المحاسبية تظهر النتيجة بقيمتها الاقتصادية الحقيقية والتي تساوي 7.500.000 دج مع تحمل تكلفة ضريبية بقيمة 2.500.000 الا أن النظام الضريبي الجزائري لا يقبل بخصم أعباء العطل مدفوعة الأجر للسداسي الثاني باعتبارها أعباء لم تتحقق ويفرض على المنشأة بإعادة دمجها وعدم تخفيضها من النتيجة المحاسبية جدول حساب النتيجة كما يلي:

جدول 6: حساب النتيجة المحاسبية

جدول حساب النتيجة المحاسبية		
البيان		المبلغ
مصاريف المستخدمين		
أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني للسنة ن		200.000.00–

النتيجة العادية قبل الضريبة	A	10.000.000.00
إعادة إدماج مؤقت (أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني)	B	2.000.000.00
النتيجة الخاضعة للضريبة	A+B	12.000.000.00
الضريبة المستحقة على النتيجة العادية %26		3.120.000.00
الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية		
النتيجة الصافية		6.880.000.00

بعد إعادة إدماج أعباء العطل المدفوعة للسداسي الثاني نلاحظ إن مقدار الضريبة قدر ارتفع إلى 3.120.000.00عوض 260.000.00.00 دج أي بفارق.520.000.00 والتي تمثل الضريبة على الأعباء المدمجة وهذا ما أدى إلى تغير القيمة الاقتصادية الحقيقية للنتيجة المحاسبية وانخفاضها وبالتالي الإخلال بمصداقية 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 الحقيقة للنتيجة المحاسبية، وذلك من خلال إثبات قسط الضريبة المستحقة على الأعباء المعاد إدماجها والناتجة علن الفروق المؤقتة ضمن حساب الضريبة المؤجلة من حـ/133 حساب مدين إلى ح/ 692 حساب دائن بمقدار 520.000.00دج، ويظهر جدول حساب النتيجة كما يلي:

جدول 7: حساب النتيجة المحاسبية

جدول حساب النتيجة المحاسبية

النتيجة العادية قبل الضريبة	A	10.000.000.00
الضريبة المستحقة على النتيجة العادية %26	B	3.120.000.00
الضريبة المؤجلة على النتيجة العادية	C	520.000.00
النتيجة الصافية للنشاط	(C+B)−A	7.400.000.00

من خلال الجدول أعاله نلاحظ أن النتيجة المحاسبية حافظت على قيمتها الاقتصادية الحقيقية مع دفع مبلغ الضريبة كآمال ولكن سجلت المنشأة تسبيقا ضريبيا (ضرائب مؤجلة أصول) يتم استرداده في السنة ن+1 سنه تحقق العبء وذلك من خلال عكس القيد السابق في 12/31/ن+1 بجعل حـ/692 مدين وحـ/133 دائن بمبلغ 520.000.00 كما يظهر أيضا الحساب حـ/133 ضرائب مؤجلة أصول في ميزانية المنشاة في باب الخصوم غير المتداولة كدين ضريبي مستحق للمنشاة على حساب الادارة الجبائية.

خلاصة الفصل:

تم خلال هذا الفصل التطرق إلى ماهية الافصاح المحاسبي وذلك من خلال عرض ماهيته، مقوماته والعوامل المؤثرة فيه والافصاح عن القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS.

ثم انتقلنا الى خصوصية الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي، وخاصة الجانب المتعلق بالإفصاح عن الضرائب المؤجلة، وهذا من خلال عرض قواعد إعداد وتقديم القوائم المالية، ثم عرض القوائم المالية التي ينص عليها النظام المحاسبي المالي.

بالإضافة إلى عرض الضرائب المؤجلة من خلال هذه القوائم المالية وأهم نقاط تأثير الضرائب المؤجلة في هذه القوائم (قائمتي الميزانية وجدول حساب النتيجة).

الفصل الثالث:

دراسة حالة المؤسسة الجزائري للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

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

التعريف بالمؤسسة:

إن فكرة إنشاء مؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) جاء نتيجة استراتيجية– التي اتبعها الحكومة الجزائرية قصد إنعاش الاقتصاد الوطني والنهوض به وذلك بعد سنوات من الاتلال 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 أيما يعادل 15.500.500 متر طولي من القماش منها 5 ملاين متر طولي موجهة إلى قسم التفصيل، وكان هذا من طرف وزير الصناعة والعلاقة ولقد تم تسجيله في برنامج خاص بالنسبة لولاية سطيف في 1975 الذي نتج عنو سيلاد ولاية المسيلة ، حيث 1971 / ولكن بعد التقسيم الإداري الجديد 1974 .

تم إنشاء هذا المشروع بولاية المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في:

1975/11/13و تبلغ مساحته الكلية حوالي 329800 متر مربع منها 65561 متر مربع مغطاة 1980 تم الدخول 1977 /12/ وانتهت سنة 1979 وفي /04/ 01 و قد بدأت الأشغال بتاريخ11 الفعلي في الانتاج وتعمل هذه المؤسسة في ظل نظام عمل متواصل.

وبعد إجراء إعادة الهيكلة للمؤسسة سنة 2012 انتقلت ما يسمى *بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية*

Enterprise Algérienne des Textile industriel et Technique (ETIT –MSILA)

تسمية المؤسسة منذ نشأتها:

لقد مرت المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية بعد مراحل وعدة تسميات منذ نشأتها ومنها:

المرحلة الأولى : سونيتاكس من 1979 إلى غاية1985

المرحلة الثانية: أنديتاكس من 1985 إلى غاية1997

المرحلة الثالثة: تيندال من 1998 إلى غاية2011

المرحلة الرابعة :أوتيت من 2011 إلى يومنا هذا

بعد إعادة هيكلة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية تمت عملية جمع لرموع من الشركات تحت لواء مديرية عامة ولرلس إدارة مقره على مستوى العاصمة، تندرج تحتها سبع وحدات :مركب المسيلة، مركب ذراع بن خدة، مركب باتنة، وحدة تلمسان، وحدة سبدو، وحدة سوق أهراس، وحدة بجاية.

موقع المركب :يقع المركب في المنطقة الصناعية لولاية المسيلة في الجهة الجنوبية للولاية يحدها شمالا المؤسسة الوطنية للبناء ومن جهة الشرقية سونطراك ومن الجهة الجنوبية المؤسسة الوطنية للحديد والإسمنت سابقا ومن الجهة الغربية 160 مسكن

نظام العمل بالمركب:

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

الفوج :A من الساعة 05:00 صباحا إلى 13:00 زوالا

الفوج :B من الساعة 13:00 زوالا إلى 21:00 مساءا

أما بالنسبة لقسم التفصيل والإدارة والصيانة-

من الساعة 08:00 صباحا إلى غاية 16:00 مساءا

عدد العمال:

عقد عمل غير لزددة المدة 539 :عامل-

عقد عمل لزدد المدة 8 :عامل-

عقد العمل الددعم 00 :عامل-

العدد الإجمالي 546 :عامل-

العدد الإجمالي للممتهنين 33 :متمهن-

نشاطات المركب ومساهمة في الكوارث الطبيعية التي حلت ببلادنا

لقد ساهمت مؤسستنا منذ نشأتها في عام 1980 في جميع الكوارث الطبيعية التي عرفتها الجزائر وذلك بداية بزلزال الأصنام، كوارث سكيكدة، تمنراست، القصبة، عين تموشنت، باب الواد، بني ورتلان وأخيرا زلزال بومرداس حيث كانت مؤسستنا السباقة في الديدان وساهمت ب 3500 خيمة و3000 سرير وقد غطت نسبة كبيرة من احتياجات المذكورين في ذلك الوقت وهذه بعض الصفقات التي تم ابرامها مع الحماية المدنية ووزارة الداخلية:

1-10000 خيمة من نوع الحماية المدنية
2-4000خيمة 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 البقة في العمليات التضامنية التي تقوم بها الدولة الجزائرية اتجاه الدول الشقيقة والصديقة وعلى سبيل المثال :زلزال إيران، اندونيسيا، يوغسلافيا، المغرب، مالي..... اخ

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

الهيكل التنظيمي :تتمثل الدهمة الرئيسية في إنتاج الأنسجة الصناعية والتقنية ذات الهدف الاقتصادي من أجل تطبيق برنامج إنتاجي يحقق للمركب كل سنة باستعمال الوسائل المادية والبشرية المتاحة، وقدتم هيكلة المركب حسب الوظائف الإنتاجية الرئيسية للأقسام التي تساهم في ضبط وربط العملية الإنتاجية وسيرورتها ونجاحها وتحقيق الأهداف المرجوة منها. مديرية الإنتاج:

1) **قسم الغزل:**

يشتغل بقسم الغزل 84 :عامل منها 82 بعقد غير لزدد المدة و 02عمال بعقد لزدد المدة– الوظائف الرئيسية لقسم الغزل :البشم، الكرد والبرم، السحب والبرم، التلفيف والغزل، التجميع–

2) **قسم النسيج:**

يستغل بو 102 عامل منها 99 عامل بعقد عمل غير لزدد المدة و 03بعقد عمل لزدد المدة.

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

*التحضير.

*التنشئة

*التسدية

*النسج

*الفحص

3) قسم التكملة:

يشتغل بو 43 :عامل منها 42 عامل بعقد غير لزدد المدة و 01عامل بعقد لزدد المدة

-يدر القماش عبر مراحل في قسم التكملة أي:

*مرحلة الألوان : يقوم هذا الفرع على توفير الألوان المطلوبة في الطلبية التي أي لزل الإنتاج

*تبيض القماش : يقوم هذا الفرع على تبيض القماش

*الصباغة : يقوم هذا النوع على صباغة القماش حسب اللون المطلوب

*معالجة القماش : تتمثل في التجهيز النهائي وبي العملية النهائية التي ترمي إلى تحسين مظهر الأقمشة.

4) قسم التفصيل:

يشتغل بقسم التفصيل والخياطة 47 :عامل منها 48 عامل دائم و 01عامل عقد عمل لزدد المدة- يختص هذا القسم في تفصيل وخياطة الأقمشة حسب الطلبيات مثل الخيمة بجميع أنواعها والمظلات والأحواض المائية وأغطية الشاحنات والسيارات... اخ وأهم الوظائف الرئيسية لهذا القسم :الرسم، التقطيع، التلحيم، الخياطة الخفيفة والثقيلة والفحص النهائي للمنتوج.

5) قسم الصيانة:

يشتغل بقسم الصيانة 62 :عامل بعقد عمل غير لزدد المدة- يختص هذا القسم في المراقبة والصيانة المستمرة للآلات من الناحية الميكانيكية والكهربائية وأهم الوظائف الرئيسية للقسم :التلحيم، الخراطة، معالجة تصفية المياه، صناعة ميكانيكية، التكييف الذوائي.

الإدارة:

بما ان المؤسسة الاقتصادية بي انتاجية والمورد بو أساس الإنتاج وبالتالي تسهر الإدارة على توظيف العمال وتكوينهم وتطويرهم وتسهر دائما عبى تحقيق أهم الاحتياجات الأساسية للعمال سواء إدارية أو اجتماعية

مديرية الموارد البشرية:

- يشتغل بمديرية الموارد البشرية 15 عامل

- وهي تهتم بكل ما يتعلق بشؤون العمال من الناحية الإدارية كالتعيين و المواظبة على الحضوروالغياب وتكوين العمال مهنيا لرفع مستواهم الذهني.

دائرة الوسائل العامة:

يشتغل بهذه الدائرة 26 :عامل- تسهر هذه الدائرة على متابعة نقل العمال وبي مسؤولة على تسيير كل سيارات وشاحنات- المركب كما تسهر أيضا على نظافة لزيط المركب وكل مقتنياته

مصلحة الشؤون الاجتماعية:

- يشتغل بدائرة الشؤون الاجتماعية 04 : عمال دائمون

- وهي تشرف على توفير الخدمات الاجتماعية كالدنح العائلية و منحة التمدرس وغيرها من خدمات اجتماعية وصحية للعمال من عيادة وطبيب داخل المركب وسيارة الإسعاف.

دائرة المالية والمحاسبة:

يشتغل بمديرية المالية والمحاسبة 8 :عمال- وهي تهتم بمراقبة المركز الدالي للمؤسسة والقيام بمراقبة الميزانيات- .

المديرية التقنية:

يشتغل بهذه المديرية 11 عامل منهم 11 عامل بعقود عمل غير لزددة المدة وهي تتكون من الأقسام التالية:

1) **قسم البحث و التطوير** : يسهر هذا القسم على جلب المشاريع و الصفقات و التخطيط للبرنامج السنوي للعمل داخل المركب ومتابعة العقود المبرمة مع الزبائن.

2) **قسم مراقبة الجودة** : يخص هذا القيم في مراقبة نوعية جميع منتوجات أقسام الانتاج و يشتغل

بو 27 عامل دائم.

3) **قسم المخابر** : يختص هذا القسم في إعداد عينات بمقاييس قانونية و المعايير المعمول بها كما تقوم بإعداد تحليل وتحقيق نتائج ايجابية في المحاليل الكيماوية التي تستعمل في الإنتاج.

4) **قسم الوقت و الناهج** : يسهر هذا القسم في إعداد بطاقات خاصة بالوضعية الإنتاجية وتقييم الأداء للعمال.

مديرية التموين والتسويق وتسيير المخزونات

– يشتغل بهذا القسم 38 عامل منها 37 عامل بعقد غير لزدد المدة و 1 عمال بعقد عمل غير لزدد المدة و 01عمال بعقد لزدد المدة.

1) **قسم التموين** : تقوم هذه الأخيرة تغطي تموين المركب بالمستلزمات الداخلية والخارجية من شراء قطع الغار ولواحقه وغيرها من المشتريات.

2) **قسم التسويق** : تقوم هذه الأخيرة بتسويق المنتوج إلى الاسواق 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 المنتوج على مستوى لسازن الأقسام وتنظيمه ومتابعة وضعية بشكل شهري وسنوي وتتمثل في:

***مخزن المادة الأولية** : يختص في تسيير الدادة الأولية (القطن) و تحويلها إلى قسم الغزل.

***مخزن المواد الكيمائية** : يختص في تسيير المواد الكيمائية الخاصة بالمنتوج

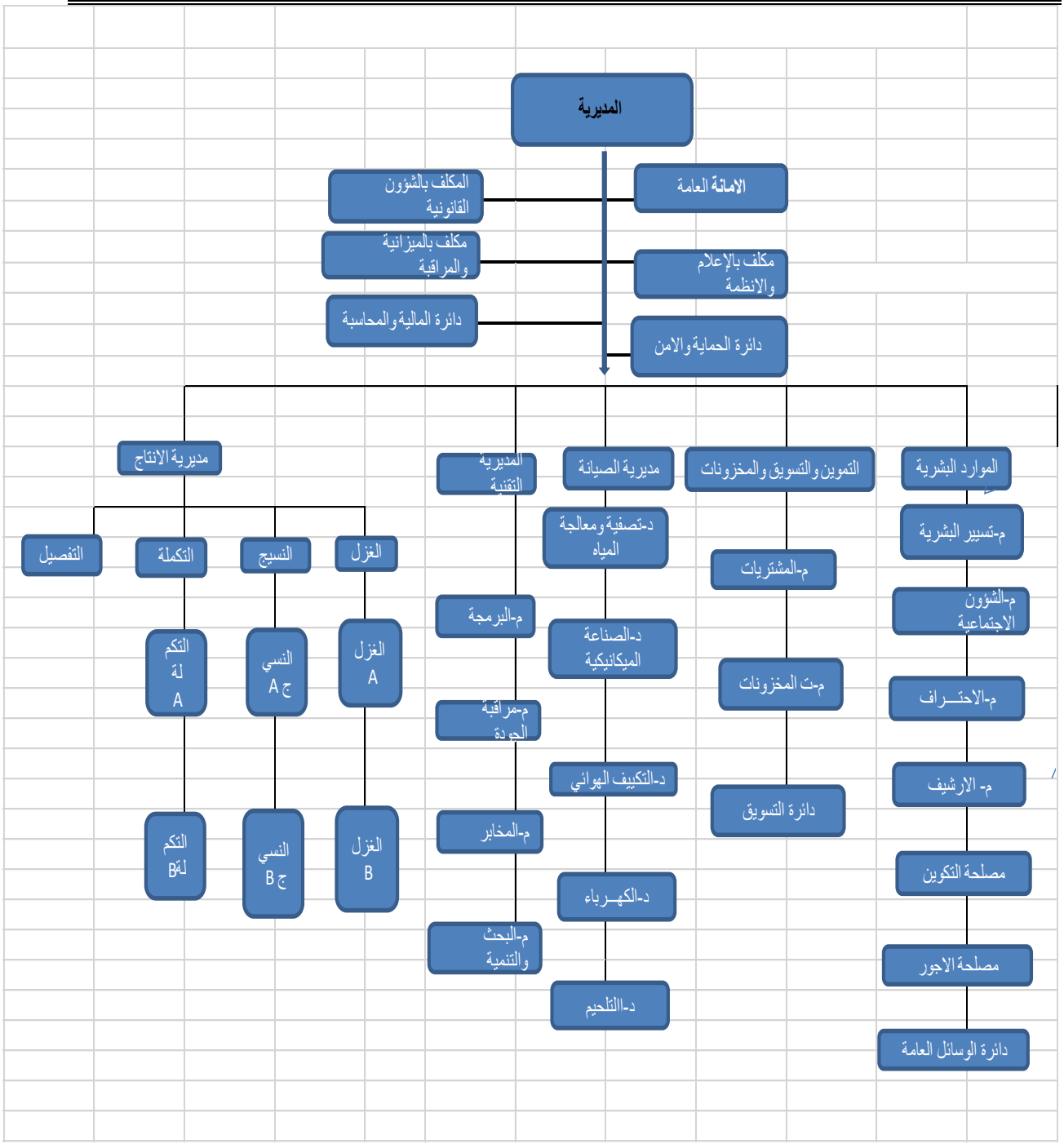
***مخزن المواد الجاهزة** : يختص في تسيير المواد الجائزة من أجل توجيهها إلى الزبون.

***مخزن قطع الغيار** : يخص في تسيير قطع غيار العتاد و الماكنات.

***مخزن قسم النسيج** : يختص في تسيير مادة الخيط و تحويلها إلى قسم النسيج.

***مخزن قسم التكملة** : يختص في تسيير مادة القماش الخام و تحويلها إلى قسم التكملة.

***مخزن قسم التفصيل** : يختص باللواحق.


المديرية
الامانة العامة
المكلف بالشؤون القانونية
مكلف بالميزانية والمراقبة
مكلف بالإعلام والانظمة
دائرة المالية والمحاسبة
دائرة الحماية والامن
مديرية الانتاج
المديرية التقنية
مديرية الصيانة
التموين والتسويق والمخزونات
الموارد البشرية
التفصيل
التكملة
النسيج
الغزل
م-البرمجة
م-مراقبة الجودة
م-المخابر
م-البحث والتنمية
د-تصفية ومعالجة المياه
د-الصناعة الميكانيكية
د-التكييف الهوائي
د-الكهرباء
د-االتلحيم
م-المشتريات
م-ت المخزونات
دائرة التسويق
م-تسيير البشرية
م-الشؤون الاجتماعية
م-الاحتـــراف
م- الارشيف
مصلحة التكوين
مصلحة الاجور
دائرة الوسائل العامة
التكملة A
النسيج A
الغزل A
التكملة B
النسيج B
الغزل B

المبحث الثاني: المعالجة الجبائية والمحاسبية الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية الضرائب المؤجلة

يتم في هذا المطلب المعالجة المحاسبية الضرائب المؤجلة لسنة 2020 في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) إنطلاقا من الميزانية وحساب النتائج وجدول التدفقات النقدية وإظهار مختلف التسجيلات المحاسبية.

الضرائب المؤجلة في حساب النتائج المؤسسة إعتمادا على وثائق مقدمة من طرف مديرية المحاسبة والمالية للمؤسسة لسنة 2020 .

4255591.42=3152080.72−3577672.53

ميزانية المؤسسة الجزائرية للأنسجة التقنية والصناعية (مركب المسيلة)

EATIT M'SILA

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET 2020	NET 2019
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		224 766,67	224 766,67		
Immobilisations corporelles					
Terrains		722 478 854,97		722 478 854,97	722 478 854,97
Bâtiments		513 115 799,41	215 470 966,56	297 644 832,85	308 793 183,71
Autres immobilisations corporelles		1 161 289 400,15	312 062 881,00	849 226 519,15	909 226 283,32
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		733 737 191,55		733 737 191,55	717 687 230,71
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		100 000,00	100 000,00		
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		19 000,00		19 000,00	19 000,00
Impôts diff[illegible]s actif		11 035 867,30		11 035 867,30	10 610 275,49
comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**3 142 000 880,05**	**527 858 614,23**	**2 614 142 265,82**	**2 668 814 828,20**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 044 188 234,76	90 309 949,08	953 878 285,68	1 258 415 233,49
Créances et emplois assimilés					
Clients		510 742 923,63	214 380 492,13	296 362 431,50	370 656 049,98
Autres débiteurs		10 302 909,90		10 302 909,90	11 191 804,53
Impôts et assimilés		5 922 617,18		5 922 617,18	11 499 803,09
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		129 355 985,30		129 355 985,30	138 603 767,87
TOTAL ACTIF COURANT		**1 700 512 670,77**	**304 690 441,21**	**1 395 822 229,56**	**1 790 366 658,96**
TOTAL GENERAL ACTIF		**4 842 513 550,82**	**832 549 055,44**	**4 009 964 495,38**	**4 459 181 487,16**

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

EATIT M'SILA

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2020	2019
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)		-291 509 635,77	11 858 982,48
Autres capitaux propores - Report à nouveau		-325 669 850,70	-337 528 833,18
Comptes de liaison		3 211 610 771,81	3 339 637 255,26
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**2 594 431 285,34**	**3 013 967 404,56**
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		41 295 619,89	39 844 520,61
TOTAL II		**499 616 839,39**	**498 165 740,11**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		395 969 434,75	387 383 297,16
Impôts		14 296 252,13	9 477 742,61
Autres dettes		505 650 683,77	550 187 302,72
Trésorerie passif			
TOTAL III		**915 916 370,65**	**947 048 342,49**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**4 009 964 495,38**	**4 459 181 487,16**

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

جدول 8: حساب نتائج المؤسسة

EATIT M'SILA

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		660 798 600,44	1 232 768 489,72
Variation stocks produits finis et en cours		75 042 763,54	140 517 285,82
Production immobilisée		752 577,00	
Subventions d'exploitation			
VENTES INTERNES		3 159 486,00	4 342 372,73
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**739 753 426,98**	**1 377 628 148,27**
Achats consommés		-542 887 809,32	-935 232 387,46
Services extérieurs et autres consommations		-28 556 217,39	-37 480 357,96
ACHATS INTERNES		-14 193 608,20	-3 945 987,36
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-585 637 634,91**	**-976 658 732,78**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**154 115 792,07**	**400 969 415,49**
Charges de personnel		-379 149 695,35	-363 740 918,39
Impôts, taxes et versements assimilés		-6 648 459,27	-12 371 928,42
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-231 682 362,55**	**24 856 568,68**
Autres produits opérationnels		10 143 039,58	4 855 578,89
Autres charges opérationnelles		-1 823 958,22	-3 531 935,47
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-76 601 744,47	-75 157 784,33
Reprise sur pertes de valeur et provisions		20 343 737,94	77 763 367,57
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**-279 621 287,72**	**28 785 795,34**
Produits financiers			318 315,11
Charges financières		-3 674 930,81	-6 270 828,85
VI-RESULTAT FINANCIER		**-3 674 930,81**	**-5 952 513,74**
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**-283 296 218,53**	**22 833 281,60**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		425 591,81	-10 974 299,12
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**770 665 796,31**	**1 460 565 409,84**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-1 053 536 423,03**	**-1 448 706 427,36**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-282 870 626,72**	**11 858 982,48**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-282 870 626,72**	**11 858 982,48**

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

جدول 9: تدفقات المؤسسة

EATIT M'SILA

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationne			
Encaissements reçus des clients		77 092 618,64	52 854 436,48
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-330 246 737,44	-424 872 414,96
Intérêts et autres frais financiers payés		-1 207 606,83	-7 130 614,58
Impôts sur les résultats payés			
Opérations en attente de classement (47) !!!!			
Autres décaissment de gestion courante		-5 351 040,05	-225 153,71
Autres encaissements de gestion courante		102 510,06	144 901,56
Encaissements inter-unités		251 983 140,00	388 980 595,21
Décaissements inter-unités			
Cautionnements versés ou restitués			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-7 627 115,62	9 751 750,00
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-7 627 115,62**	**9 751 750,00**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissem			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou inco		-1 620 666,95	-6 598 353,81
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorpo			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements		**-1 620 666,95**	**-6 598 353,81**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C			
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliq			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-9 247 782,57**	**3 153 396,19**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**138 603 767,87**	**135 450 371,68**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**129 355 985,30**	**138 603 767,87**
Variation de la trésorerie de la période		**-9 247 782,57**	**3 153 396,19**
Rapprochement avec le résultat comptable		**273 622 844,15**	**-8 705 586,29**
ErreurEcart entre variation classe 5 et Contre-partie			

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

التسجيل المحاسبي

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
مدين	دائن		مدين	دائن
692		.....2019/12/31.....		
		فرض الضريبة المؤجلة أصول	3152080.72	
	133	الضرائب المؤجلة الأصول		3152080.72
		تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
692		.....2019/12/31.....		
		فرض الضريبة المؤجلة أصول	3049507.01	
	133	الضرائب المؤجلة الأصول		3049507.01
		تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
692		.....2019/12/31.....		
		فرض الضريبة المؤجلة أصول	528165.52	
	133	الضرائب المؤجلة الأصول		528164.52
		تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
692		.....2019/12/31.....		
		فرض الضريبة المؤجلة أصول	425591.81	
	133	الضرائب المؤجلة الأصول		425591.81
		تسوية الضرائب المؤجلة أصول		

المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة

نحاول في هذا المطلب التطرق للمعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة التقنية والصناعية (مركب المسيلة) إنطلاقا من جدول رقم 9 لسنة 2019.

بيان مبلغ المؤؤنات غير القابلة للخصم بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الحاسبة والمالية لمؤسسة والمتمثلة في الجدول رقم 9 لسنة 2019 وعرض المعالجة الحاسبية للضريبة المؤجلة لسنة 2019.

631/ح + 653/ح + 637/ح =

=13162195.74+3182866.90+2448835.91=165889899

جدول 10: للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة) لسنة 2019.

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 01/01/2019 au 31/12/2019

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	**Bénéfice**	11 858 982,48
	Perte	
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		16 589 899
Amortissements non déductibles		-
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)	**10 974 299**
Pertes de valeurs non déductibles		-
Amendes et pénalités		-
Autres réintégrations **(*)**		-
	Total des réintégrations :	**27 564 198**
III. Déductions		-
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		-
Les produits et les plus valus 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 **(*)**		14 383 465
	Total des déductions :	**14 383 465**
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		-
Déficit de l'année 2015		254 991 388
Déficit de l'année 2016		159 453 329
Déficit de l'année 2017		202 943 646
Déficit de l'année 2018		247 515 530
	Total des déficits à déduire :	**864 903 893**
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	**Bénéfice**	-
	Déficit	**889 943 609**

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

المصدر: مديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

التسجيلات المحاسبية

رقم الحساب	رقم الحساب	البيان	المبالغ	المبالغ
مدين	دائن		مدين	دائن
692		.....2019/12/31.....		
		فرض الضريبة المؤجلة أصول	10974299	
	133	الضرائب المؤجلة الأصول		10974299
		تسوية الضرائب المؤجلة أصول		

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التطبيقية في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية(مركب المسيلة) التي حاولنا أن نوضح كيف تكون الدراسة الجبائية والمحاسبية للضرائب المؤجلة وذلك بناءا على ميزانية المؤسسة وحساب النتائج وجدول التدفقات النقدية وجدول رقم 9 وقد لاحظنا من خلال هذه الدراسة لمجموعة من العراقيل التي يتعرض لذا المحاسب وذلك راجع لعدم التكيف مع القواعد الجبائية وإختلافها مع القواعد المحاسبية وتعتبر الضرائب المؤجلة ألية من أليات لتقليل هذه الإختلافات بين النظام الدالي المحاسبي والنظام الجبائي وليست حل نهائي لهذه المشكلة.

خاتمة

خاتمة:

من خلال هذا البحث الذي عالجنا في واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث تم معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبائيا وتحديد الفروقات والإفصاح عن الضرائب المؤجلة، حيث أن الضرائب المؤجلة تعتبر آلية من آليات إزالة الاختلافات بين المحاسبة والجباية وليست حل نهائي يساعد المحاسبين والمهتمين بمجال المحاسبة والجباية في أداء مهامه على أكمل وجه.

الاقتراحات والتوصيات:

- ضرورة تكيف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية.
- التشاور بين أهل الاختصاص من خلال إجراء لقاءات ودورات تشاورية فيما بينهم لتبادل الخبرات والمعارف المكتسبة.
- العمل على تكثيف الدورات التكوينية للمهنيين في المحاسبة من طرف الجهات المعنية وعلى رأسها مجلس المحاسبة.
- ضرورة الاهتمام أكثر بموضوع الضرائب المؤجلة لأنه يتطلب دراسة أكثر لإثراء البحث العلمي من جهة وتقديم الحلول للمشاكل المطروحة، وضرورة إلمام مستخدمي القوائم المالية الداخليين من المالكين والمسيرين بالحد الأدنى من المعارف.

آفاق الدراسة:

بعد دراسة الموضوع يظهر أنه مزال يستحق البحث المتواصل لإزالة الاختلافات نذكر منها ما يلي:

1-المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة.

2-مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل آليات وتقنيات الرقابة الجبائية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولا: الكتب

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات عليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
2. سيد عطا اهلل السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
3. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسات طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزء الأول، الجزائر.
4. طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية عرض القوائم المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004 .
5. طارق عبد العال، دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
6. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1، دار النشر حيطاني، الجزائر، 2009.
7. عبد الناصر نور وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الجزء الثاني، دار المسيرة، الطبعة الثالثة، عمان، 2005.
8. عوض خلف العيساوي، الفرضيات والمبادئ والمحددات المحاسبية من منظور الشريعة الإسلامية، دار دجلة، عمان، 2007.
9. عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة (تقنيات جبائية ومحاسبية)، Système comptable finanier collectif OPBI Matijaa amprim alger 2010
10. غسان فالح المطارنة، خنفر مؤيد راضي، تحليل القوائم المالية نظري وتطبيقي، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

11. لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، الفنون المطبعية، 2009.

12. محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعك اساتها على الدول العربية، دار المريخ، الرياض، 2011.

13. محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس، العرض، والإفصاح، دار وائل، عمان، ط2 ، 2008.

14. نقوش عادل، دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي، مجلة اضافات اقتصادية.

15. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ط2 ، 2004.

ثانيا: المجلات والملتقيات

16. أحمد مخلوف، دور معايير الإبلاغ المالي في توحيد النظام المحاسبي العالمي إيجاد لغة مشتركة، ورقة في ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13و 14و 15 أكتوبر 2009.

17. جمال الدين بكوري، الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الجزائر، العدد1.

18. خليل عبد الرزاق، نعيمة عبدي، الإفصاح المحاسبي في متطلبات الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد SCF وتحديات البيئية الجزائرية في ظل الحوكمة والمعايير المحاسبية الدولية. IAS-IFRS ورقة في الملتقى الدولي " ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة معايير المحاسبة الدولية(IFRS-IAS) والمعايير الدولية للتدقيق (ISA)، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، 13 و14 ديسمبر Norme IAS/IFRS (que fait-il faire comment s'yprendre), 2ed (d'organisation 2004/2005) , DFCGعن، 2011 .

19. سعيدي يحيى، أوصيف لخضر، أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، ورقة في ملتقى دولي بعنوان "النظام المحاسبي المالي في مواجهة معايير المحاسبة الدولي (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للتدقيق(ISA)، جامعة سعد دحلب البليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 13 و14 ديسمبر 2011 .
20. غدار أحمد، سفير محمد، "خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية IFRS/IAS(،(مجلة الباحث، مجلة الباحث، 84.ص، 2009/2010 07،
21. قدوري عمار، المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018.
22. كنوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ن العدد السادس، جامعة الشلف، 2009، ص 184.
23. مجدي احمد الجعبرى، الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على الشركة السعودية للصناعات (الأساسية سابك) شركة مساهمة سعودية، مجلة الأكاديمية المفتوحة في الدنمارك، عن : http://net.rooad/index.phpبتاريخ 2016/06/20 ،على الساعة 2 12:30.
سعيدي يحيى، اوصيف لخضر، مرجع سبق ذكره.
24. ملتقى وطني، بجامعة مستغانم، تحت عنوان النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بمعايير المحاسبة الدولية، مداخلة تحت عنوان، علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استكرار في ضوء المعايير الدولية وتطبيق النظام المالي في الجزائر.

25. مؤسسة المعايير الدولية إعداد التقارير المالية، بيان التدفقات النقدية، مادة تدريبية للمعايير الدولية إعداد التقارير المالية الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، نسخة أكتوبر 2011 .

ثالثا: الرسائل والأطروحات

26. سارة عيسى، مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة حمه لخضر بالوادي، 2015.

27. سفيان بن بلقاسم، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010/2009.

رابعا: القوانين والمراسيم التنفيذية

28. قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، سنة 2022 المادة 140.

خامسا: المواقع الإلكترونية

29. معيار المحاسبي الدولي السابع، قائمة التدفقات النقدية، ص-ص: 5-8 .عن com.infotechaccountants.www، تاريخ التصفح 11:00.الساعة على، 12/04/2016.

30. http/www.focusifrs.com.Op.Cit. Consulté le 13|04|2016 à 09:45

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): حفاف حمزة ..... المولود(ة) بتاريخ: 16-04-1997 ب: البلمة برج بوعريريج

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 200344357 الصادرة بتاريخ: 25-04-2017 عن: دائرة المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة ومالية تخصص: محاسبة وجباية خلال السنة الجامعية: 2021/2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان" : واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة لمؤسسة الجزائرية للأنابيب الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

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

حرر بتاريخ: 2022/06/05

التوقيع و البصمة

.....

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

CamScanner

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

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): [illegible] المولود(ة) بتاريخ: [illegible] ب: [illegible]

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: [illegible] الصادرة بتاريخ: [illegible] عن: [illegible]

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: محاسبة ومالية تخصص: محاسبة وجبائية خلال السنة الجامعية: 2021/2022

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان": واقع تطبيق المعايير المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

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

حرر بتاريخ: 2022/05/25

التوقيع و البصمة

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

CamScanner

الملخص:

تهدف هذه لدراسة إلى طرح الإشكالية المتمثلة في واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث تم إعطاء مفاهيم واختلافات بين المحاسبة والجباية. وإظهار أهمية ومميزات وطرق الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في القوائم المالية حسب النظام المالي المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية. تعتبر الضرائب المؤجلة آلية من آليات التي تقلص الفجوة بين المحاسبة والجباية.

وأخيرا من خلال الدراسة اتضح أنه للحد من الاختلاف وضرورة تكييف القواعد المحاسبية والجبائية والتعمق فيها للحد من هذا الإختلاف. والضرائب المؤجلة تعتبر آلية فقط من آليات معالجة هذا الاختلاف وليست حلا نهائيا لهذا الاختلاف.

الكلمات المفتاحية:

الضرائب المؤجلة، دراسة محاسبية، دراسة جبائية، الإفصاح المحاسبي.

Abstract:

This study aims to raise the problem of the impact of the application of deferred taxes under the financial accounting system, where concepts and differences between accounting and collection have been given. And to show the importance, advantages and methods of disclosing deferred taxes in the financial statements according to the accounting financial system and international accounting standards. Deferred taxes are one of the mechanisms that reduce the gap between accounting and collection.

Finally, through the study, it became clear that to reduce the difference and the necessity of adapting the accounting and tax rules and deepening them to reduce this difference. Deferred taxes are only one of the mechanisms for dealing with this difference and not a final solution to this difference.

key words:

Deferred taxes, accounting study, tax study, accounting disclosure.