

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص محاسبة وجباية معمقة

الضرائب المؤجلة - دراسة جباية ومحاسبية

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية (مركب المسيلة)

تحت إشراف الدكتور :

د. رشيد عربوة

اعداد الطلبة : بوذينة سعادوي

عمر بطاش

اللجنة المناقشة :

○ الأستاذ الرئيسي :

○ الأستاذ المناقش :

○ الأستاذ المشرف : د. رشيد عربوة

السنة الجامعية 2021/2020

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا مُحَمَّد الصادق الوعد الأمين

اللهم لا علم الا ما علمتنا انك أنت العليم الحكيم اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا

أولا نحمد الله تعالى على اتمام عملنا المتواضع واتقدم بالشكر و خالص التقدير

الى الأستاذي المشرف عربوة رشيد الذي لم يبخل علينا بتقديم النصائح والتوجيهات القيمة

التي ساعدتنا في انجاز هذا العمل فجزاها الله ألف خير كما نتقدم بالشكر الى كل

أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة وكل من قدموا لنا النصائح لانجاز هذا العمل .

اهداء

إلى التي لو ذكرت فضلها لعجز لساني إلى فيض الحنان و نجر الأمان إلى التي كانت معي في كل خطوة من

خطوات حياتي و استقيت منها كل معاني الحب إليك أُمي

إلى طيب ينبض قلبه حبا وعطاء إلى من علمني أن الحياة عمل و أمل و أن العلم أخلاق واجتهاد إلى من

تعب لأجلي وتمنى أن يراني في أعلى المراتب إليك أي

و إلى كل زملائي وزميلاتي في الدراسة .

إلى الذين كانوا ينبوع العلم الذي شربت منه و الخلق الذي اقتديت به إليكم أساتذتي من الابتدائي إلى

الجامعي .

إلى كل من ترك أثر طيب في حياتي

إلى كل من فتح مذكري من بعدي

مقدمة

مقدمة:

يشكل موضوع الضرائب المؤجلة أحد المحاور الهامة ضمن مجالات المحاسبة و الجباية ، و تتزايد أهمية الضرائب المؤجلة بتزايد حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات بين الاعتراف و التقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء و الإيرادات و الأصول و الخصوم خلال الدورة و الاعتراف و التقييم الجبائي لها .

وفي هذا السياق المرتبط بالضرائب المؤجلة ، فان النظام المحاسبي المالي قد تبقى المعالجة الدولية بشكل عام المستمد من المعايير المحاسبية الدولية ، وذلك من خلال المادة 30 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي ، والتي اعتبرت أن الضرائب المؤجلة تعد من المعايير ذات الصفة الخاصة ضمن النظام المحاسبي المالي إن محاسبة الضرائب المؤجلة للمؤسسة الاقتصادية تشكل مجالا هامة ضمن مجالات سك المحاسبة المالية في إطار النظام المحاسبي المالي ، وذلك لما لها من الكثير من الأمور المترتبة بعمليات التسجيل المحاسبي و التقييد المحاسبي للأحداث ذات الصلة بموضوع الضرائب و آليات تحديدها ضمن ضوابط التشريع الجبائي المعمولة به .

إشكالية البحث :

يأتي هذا البحث للإجابة على إشكاليات المعالجة الجبائية و المحاسبية للضرائب المؤجلة و يمكن صياغة السؤال الرئيسي التالي :

- ما هو هدف دراسة الضرائب المؤجلة محاسبيا و جبائيا في المؤسسة الاقتصادية ؟
- يتفرع هذا السؤال إلى الأسئلة الفرعية التالية :
- ما هي أهم الخطوات الواجب اتباعها في التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية ؟
- ما هي أهم الخطوات الواجب اتباعها في المعالجة الجبائية في المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة ؟
- هل كل الحالات الناتجة عن الفروقات المترتبة بمعالجة عنصر ما من الناحية و المحاسبية و الجبائية يترتب عنها وجود بضررائب المؤجلة .

فرضيات البحث :

- 1) تتطلب التطبيقات العملية للضرائب المؤجلة خطوات و مراحل متتالية في نهاية كل سنة إلى غاية التسوية النهائية لأرصدها .
- 2) تحدد أرصد الضرائب المؤجلة في نهاية كل سنة وفقا لطبيعة الفروقات المؤقتة و مبالغها .
- 3) تتعد و تنوع حالات الاختلاف الناتجة عن الفروق المرتبطة بمعالجة عنصر ما من الناحية المحاسبية و الجبائية لكن لا يترتب عنها كلها بالضرورة .

أهداف البحث :

- التعريف بكل الجوانب و الخطوات المتعلقة بمعالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا و جبائيا
- التعريف بكل الجوانب المرتبطة بمحاسبة الضرائب المؤجلة و مختلف ضوابطها في اطار القوانين المعمول بها في النظام المحاسبي المالي و التشريع الجبائي .
- تحديد كفيات التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة ضمن سك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية .
- عرض كيفية التعامل مع الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية مركب المسيلة .

أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث المتحور حول المعالجة المحاسبية و الجبائية للضرائب المؤجلة في اطار النظام المحاسبي المالي ، و أنه يعالج موضوعا من المواضيع الهامة ضمن عمليات سك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية من جهة ، و المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة وفق التشريع الجبائي من جهة أخرى ، مع الإشارة إلى بعض الحالات التي تتوضح من خلالها الفروقات المؤقتة وما ينتج عنها من ضرائب مؤجلة في هذا المجال وكيفية التعامل معها .

أسباب اختيار الموضوع :

- علاقة الموضوع عموما بالعلوم المالية و المحاسبية ، وبتخصص محاسبية و جبائية معمقة خاصة.
- الرغبة الذاتية في البحث و التعمق في هذه المواضيع .

- أهمية موضوع الضرائب المؤجلة الذي مازال يحتاج إلى إهتمام أكثر من أهل الإختصاص في الدراسات لإزالة الفجوة بين المحاسبة و الجباية على مستوى المؤسسات الاقتصادية .

المنهج المستخدم :

تم الاعتماد على المنهج الوصفي للإجابة على الإشكالية المطروحة في الجانب النظري ، الجانب التطبيقي الاعتماد على منهج دراسة حالة المستمد في دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية مكب المسيلة .

صعوبات البحث:

- نقص المراجع في الضرائب المؤجلة .
- تفشي وباء كوفيد 19، وما يترتب عنه عدم استقرار السير الجيد و السير للدراسة.

خطة البحث :

انطلاقا من الموضوع للإجابة على الإشكالية تم صياغة و تقسيم البحث إلى ثلاث فصول بعد المقدمة ، كان الفصل الأول بعنوان : الإطار النظري للضرائب المؤجلة و تسجيلها المحاسبي ، تم استعراض الضرائب المؤجلة و كيفية تسجيلها محاسبيا وذلك وفق النظام المحاسبي المالي وكذلك مدونة الحسابات وقواعدها سيرها .

أما الفصل الثاني تحت عنوان : الإطار النظري للضرائب المؤجلة معالجتها جبائيا تم التطرق للضرائب المؤجلة و التأثير الجبائي عليها و اختلاف المحاسبة و الجباية انطلاقا من الضرائب المؤجلة .

أما الفصل الثالث بعنوان : دراسة ميدانية في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية مركب المسيلة ، حيث تم التعريف بالمؤسسة وكذا الهيكل التنظيمي لها و المعالجة الجبائية و المحاسبية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة ينتهي الموضوع بخاتمة تتضمن النتائج التي تم التوصل إليها و الاقتراحات المقدمة.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة

وتسجيلها المحاسبي

تمهيد :

سيتم عرض في هذا الفصل المعنون بالإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة و كيفية تسجيلها محاسبيا ، أولا يتم التعريف بالنظام المحاسبي المالي و مكوناته ويتم عرض مفهوم الضرائب المؤجلة و تسجيلها محاسبيا وذلك بعد تحديد نقاط الاختلاف بين الربح المحاسبي و الجبائي وذلك وفق النظام المحاسبي المالي حيث تظهر الضرائب المؤجلة و لتلخيص ذلك تم تقسيم الفصل إلى مبحثين :

- عموميات حول النظام المحاسبي المالي .
- الضرائب المؤجلة و تسجيلها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي .

المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

نحاول من خلال هذا المبحث عرض بعض العناصر الهامة المرتبطة بالنظام المحاسبي المالي، لا سيما في ذلك ضبط مفهوم النظام المحاسبي المالي ومميزاته الأساسية، وكذا أهداف هذا النظام المحاسبي وطبيعة المؤسسات الخاضعة له على ضوء المنظومة القانونية المتعلقة به، إضافة إلى محاولة ضبط المكونات الأساسية للنظام المحاسبي المالي.

وسيتم عرض مضمون هذا المبحث من خلال العناصر التالية:

✓ ماهية النظام المحاسبي المالي.

✓ الهيكل العام للنظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

أولا : تعريف النظام المحاسبي المالي ومميزاته الأساسية

1. مفهوم النظام المحاسبي المالي

لقد عرف القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي على أنه " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته ، في نهاية السنة المالية"¹

2. المميزات الأساسية للنظام المحاسبي المالي :

من أهم مميزات النظام المحاسبي المالي يمكن ذكر ما يلي²:

-تبني البعد الدولي للممارسات المحاسبية : يتضح من خلال أحكام النظام المحاسبي المالي أن المشرع الجزائري قد اختار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية في الجزائر مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع التحولات الأخيرة بما يسمح بتقديم المعلومات المفصلة التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، طبقا لمرجعية IAS/IFRS.

¹ القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية ، العدد 74 ، ص 3.
² بن الربيع حنيقة ، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ، ج 1 ، دار هومة ، الجزائر، 2010، ص 26-27

-الاحتواء على النصوص الصريحة والمبادئ الأساسية: احتوى النظام المحاسبي المالي على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، وطرق التقييم وإعداد القوائم، وهذا ما يحد من حجم التأويلات الخاطئة الارادية واللاارادية.

ج. العمل على توفير المعلومات المالية ذات الخصائص النوعية: يتميز النظام المحاسبي المالي بأنه حاول أن يوفر المعلومات المالية الواضحة والمتميزة بمجموعة من الخصائص الهامة، وهذا لتلبية حاجات كل الأطراف ذات المصلحة ضمن المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي.

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي :

يمكن ذكر أهم أهداف النظام المحاسبي المالي من خلال النقاط الأساسية التالية:

- ✓ توفير معلومة مالية مضمونة وموثوق بها دوليا .
- ✓ إعطاء صورة صادقة وحقيقية عن الوضعية المالية للمؤسسة، وكذا مؤشرات الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسة .
- ✓ جعل القوائم المالية للمؤسسات تتميز بخاصية القابلية للمقارنة عبر الزمن لعناصر القوائم المالية للمؤسسة نفسها، أو بينها وبين مؤسسات تمارس نفس النشاط ومتجانسة معها.
- ✓ نشر معلومات وافية صحيحة وموثوق بها تتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسات¹.
- ✓ تصنيف وتقسيم وتسجيل المعلومات المالية وفق المعايير الدولية.

ثالثا: طبيعة الكيانات (المؤسسات) الخاضعة لأحكام النظام المحاسبي المالي :

إن النظام المحاسبي المالي قد حدد طبيعة المؤسسات الخاضعة إجباريا لأحكام النظام المالي المحاسبي، وذلك كما يلي²:

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .
- ✓ التعاونيات

¹ محمد أمين بري، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي في الجزائر، المركز الجامعي الوادي، يومي 5 و 6 ماي 2013

² -المادة 4 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص3.

- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات إقتصادية مبنية على عمليات متكررة
- ✓ كل شخص طبيعي أو شخص معنوي خاضع لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
- ✓ رابعا: الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي :
- ✓ القانون رقم 11 / 07 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي

لقد تضمن هذا القانون العديد من الأمور المتعلقة بكيفيات تطبيق وتنظيم المحاسبة المالية، من أهمها نذكر مايلي:

- التعاريف ومجالات التطبيق للنظام المحاسبي المالي : وذلك ما أشارت إليه المواد 2، 3، والمادة 4
- الإطار التصوري للمحاسبة المالية: الذي يشكل بشكل عام دليلا لإعداد المعايير المحاسبية .
- المبادئ والفروض المحاسبية: وهي تلك المبادئ والفروض الواجب احترامها في إطار مسك المحاسبة المالية للمؤسسات الاقتصادية، وهذا حسب ما أشارت إليه المادة 6 بشكل أساسي.
- كيفيات تنظيم العمل المحاسبي: لا سيما في ذلك المتطلبات العلمية لمسك المحاسبة المالية، وكذا شروطها وضوابطها التي تسمح بتنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء، وهذا ما أشارت إليه المادة 10 وما بعدها.
- طبيعة القوائم المالية الواجب إعدادها: وقد حددها ضمن المادة 25 بأنها تتمثل في كل من: الميزانية حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، والملحق.

كما تضمن هذا القانون بعض الجوانب المتصلة بما يلي:

- الحسابات المجمعة والحسابات المدججة.

-تغيير التقديرات المحاسبية والطرق المحاسبية.

2- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11

جاء هذا المرسوم في 44 مادة، نصت المادة الأولى منه على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد

(5-7-8-9-22-25-30-36-40) من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام

المحاسبي المالي.

✓ وقد تضمن المرسوم التنفيذي رقم 08-156 العديد من العناصر الهامة في مجال المحاسبة المالية، ومن أهمها يمكن ذكرها ما يلي:

- التعريف بالإطار التصوري للمحاسبة المالية، وأهدافه.
- المفاهيم الأساسية لعناصر القوائم المالية .
- المبادئ والفروض المحاسبية .
- الخصائص النوعية للمعلومات الواردة ضمن القوائم المالية .
- المعلومات المالية الواجب عرضها ضمن القوائم المالية، وكيفية تصنيفها .
- المعايير المحاسبية المحددة لقواعد وطرق التقييم المحاسبي .

✓ المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/24/27 المتضمن مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي

ان المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المؤرخ في 2009/04/27 المتضمن مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، يهدف بشكل عام إلى توضيح كل الاجراءات التنظيمية التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند مسك المحاسبية بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، كما يهدف من جانب آخر إلى توضيح الشروط والضوابط الواجب توفرها في هذه البرامج، وكذلك تبين محتلف الاجراءات الرقابية الداخلية لضمان أحسن سير لاستغلال هاته البرامج من طرف كل الجهات المعنية بهذه الأمور.

4 - القرارات والأوامر والتعليمات الأخرى :

من أهم القرارات وأوامر والتعليمات المرتبطة بالنظام المحاسبي المالي، يمكن أن نذكر منها على الخصوص ما يلي:

✓ القرار المؤرخ في 2008/02/26 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد تسييرها.

✓ القرار المؤرخ في 2008/07/26 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

- ✓ مذكرات منهجية التطبيق الأولي للنظام المحاسبي المالي بتاريخ 2010/12/28 بالإضافة إلى بعض الأوامر والتوصيات والتعليمات، والتي كانت من أهمها التعليمات رقم 02 بتاريخ 2010/10/29 الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة المتضمنة الطرق والاجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي.
- ✓ الاراء الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة، لا سيما منها بشكل خاص تلك الاراء الصادرة عن لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والعناية المهنية.

المطلب الثاني: الهيكل العام للنظام المحاسبي المالي :

أولاً: الإطار التصوري وأهدافه

1- تعريف الإطار التصوري

على ضوء النظام المحاسبي المالي فإن الإطار التصوري للمحاسبة المالية يتمحور حول المجالات التالية¹:

- ❖ يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد وعرض القوائم المالية، كالاتفاقيات والمبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها والخصوصيات النوعية للمعلومات المالية،
- ❖ يشكل مرجعا لوضع معايير محاسبية جديدة.
- ❖ يسهل تفسير المعايير المحاسبية و فهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي المعمول به.

2- أهداف الإطار التصوري

يهدف الإطار التصوري للمحاسبة المالية ضمن النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق الأهداف التالية²:

- ❖ المساعدة على تطوير المحاسبة.
- ❖ المساعدة على تحضير القوائم المالية.
- ❖ تفسير المعلومات لمستعملي القوائم المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية.
- ❖ ابداء الرأي حول مدى مطابقة القوائم المالية مع المعايير المحاسبية .

¹ راجع المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 27/2008، ص11

² راجع المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 27/2008، ص11

ثانيا: القواعد والمبادئ العامة للتقييم المحاسبي

-أشار المرسوم التنفيذي رقم 08 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي إلى مجموعة من القواعد والمبادئ والأسس العامة للتقييم في إطار تطبيقات المحاسبة المالية، كما حدد من جانب آخر وبشكل مفصل القرار المؤرخ بتاريخ 26/07/2008 قواعد التقييم والمحاسبة المعمول بها في إطار النظام المحاسبي المالي، ولاسيما في ذلك ما يتعلق بما يلي:

- ❖ قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء و الإيرادات .
- ❖ شروط ادراجها في الحسابات .
- ❖ طرق التقييم للعناصر المقيدة في الحسابات.
- ❖ بعض القواعد الخاصة للتقييم والادراج في الحسابات للتشبيات العينية والمعنوية.
- ❖ قواعد التقييم والادراج في الحسابات للأصول البيولوجية، وكذا بعض المعالجات الأخرى المرخص بها في إطار النظام المحاسبي المالي .
- ❖ قواعد التقييم والادراج للأصول المالية والسندات والحسابات الدائنة.
- ❖ قواعد التقييم والادراج في الحسابات للأصول الأخرى، كالإعانات والمحزونات بأنواعها، وكذا مؤونات المخاطر والأعباء، والفروض والخصوم المالية الأخرى.

وذلك بالإضافة إلى بعض حالات التقييم الأخرى بالنسبة للعمليات التالية:

- ❖ امتيازات المرافق العمومية.
- ❖ العقود طويلة الأجل.
- ❖ العمليات المنجزة لحسابات الغير .
- ❖ الضرائب المؤجلة .
- ❖ عقود الإيجار التمويلي.
- ❖ الامتيازات الممنوحة للمستخدمين.
- ❖ العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية.

ثالثا: مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي :

-طبقا للمادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 فإن مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي هي "مجموعة من الحسابات المجمعة في فئات متجانسة تسمى أصناف." وقد تم الإعتماد في بناء مدونة الحسابات التي جاء بها النظام المالي المحاسبي على النظام العشري، وحددت لأجل ذلك سبع أصناف هي كالتالي:

❖ الصنف الأولي :حسابات رؤوس الأموال .

❖ الصنف الثاني :حسابات التثبيتات .

❖ الصنف الثالث :المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ .

❖ الصنف الرابع :حسابات الغير .

❖ الصنف الخامس :الحسابات المالية .

❖ الصنف السادس :الأعباء .

❖ الصنف السابع -الإيرادات

رابعا :المبادئ والفروض المحاسبية

1- الفروض المحاسبية :

المحاسبة على أساس الاستحقاق (محاسبة الالتزام) : يقصد بمحاسبة الالتزام ما يلي " :أن تتم محاسبة آثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات أو الأحداث وتعرض في الكشوف المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها¹"

وبذلك سيسمح هذا الفرض المحاسبي ضمن عمليات مسك المحاسبة المالية بالأخذ بعين الاعتبار للعمليات والأحداث المالية التي تخص دورة مالية ما دون انتظار تحقق التدفقات النقدية المرتبطة بها، وهذا يجعل ضرورة الأخذ بعين الاعتبار خلال السنة المالية كل الارادات سواء حصلت أم لم تحصل وكذا كل المصاريف سواء سددت أم لم تسدد.

¹ المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11، الجريدة الرسمية، عدد 27/2008، ص 11.

- 1- فرض الاستمرارية : يمكن ادراك معنى فرض الاستمرارية ضمن النظام المحاسبي المالي من خلال ما ورد في العبارة التالية " :تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال باقتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طردت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب¹ "
- 2- بعض المبادئ المحاسبية :

تبنى النظام المحاسبي المالي ضمناً مختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويمكن ذكر بعض تلك المبادئ المحاسبية كمايلي:²

- ✓ **استقلالية الدورات المحاسبية** :يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، ثم إن نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، وقد أشار النظام المحاسبي المالي إلى هذه الاستقلالية للدورات المحاسبية من خلال الفقرة التالية:" تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، ومن أجل ذلك يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط³."
- ✓ **قاعدة الوحدة المحاسبية** :تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك، والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك، حيث تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائها من جهة وبين أصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميتها من جهة أخرى، وهذا ما يشير إليه صراحة النظام المحاسبي المالي من خلال المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 08 - 156 المتضمن أحكام القانون رقم 07 - 11.
- ✓ **الأهمية النسبية** :إن هذا المبدأ من الناحية العملية يشكل حداً لشمولية المعلومات المحاسبية، حيث أن الأهمية النسبية لمعلومة يتم إعدادها عندما يكون تركها أو عدم دقتها له تأثير على القرارات المتخذة من طرف مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية.
- ✓ **مبدأ الحيطة والحذر** :ويقصد به الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات المحاسبية، بحيث يجب أن لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم أو افراط في قيمة الأصول والايادات والتقليل في قيمة الخصوم أو الأعباء،

¹ المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد27/2008،ص11.

² هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، 2010/2009، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط2 ، 2010، ص34-35.

³ المادة12 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد27/2008،ص12.

بذلك يجب على المحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر من خلال العمل على تحقيق تقدير معقول للوقائع والأحداث. وإن تطبيق هذا المبدأ من حيث معالجة الأعباء والنواتج سيكون من خلال عدم الاعتراف بالنواتج إلا عندما تكون مؤكدة، ولا يكون الاعتراف إلا بالأعباء المحتملة.

✓ **مبدأ استمرارية الطرق:** أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في الدورات السابقة، ذلك لأن انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات. عدم المقاصة: يشير هذا المبدأ إلى أنه لا يمكن إجراء أي عملية مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من النواتج (إلا إذا كانت هناك معايير تسمح بإجراء هذه المقاصة).

✓ **استمرارية الاستغلال:** يعني أن القوائم المالية يتم إعدادها على أساس فكرة أن المؤسسة تعتبر مستمرة في نشاطها في المستقبل القريب، وفي اعتقادها أنها تتوقع مواصلة الاستغلال وليس القصد إنهاء النشاط بانتهاء صفقة معينة إلا إذا كان هذا التوقف عن النشاط غير متوقع وطارئ لأسباب مالية واقتصادية.

✓ **التكلفة التاريخية:** يعني هذا المبدأ التقييمات المتعلقة بالعمليات المالية يجب أن تكون على أساس التكلفة التاريخية وقت تاريخ حدوثها، وليس على أساس مبالغ معاد تقييمها لسبب أو لآخر فهنا تفقد المحاسبة مصداقيتها في الوضوح والدقة، ويعكس هذا المبدأ أخذه بعين الاعتبار القيمة الاسمية للنقود، ودون أخذ التغيرات في القدرة الشرائية لها.

تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: هذا المبدأ الجديد ضمن النظام المحاسبي المالي ينص على ضرورة تغليب الواقع الاقتصادي والمالي على الشكل القانوني، ويعني ذلك أنه يتم التقييد المحاسبي للأحداث الاقتصادية حسب واقعها المالي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني، وهذا ما أشارت إليه صراحة المادة 18 من المرسوم التنفيذي

رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 .

المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة .

بعد تحديد نقاط الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، وتحديد النقاط التي تكون وفق النظام المحاسبي المالي هي حدث منشئ للضريبة المؤجلة، نقوم بعرض طرق اثبات ومعالجة هذه الاختلافات محاسبيا وكيفية معالجتها وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري .

المطلب الأول: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12

الفرع الأول: النشأة والظهور.

في شهر جويلية من سنة 1979 تم اصدار المعيار المحاسبي الدولي 12 من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية. عدل المجلس المعايير المحاسبية الدولية المعيار المحاسبي الدولي 12 في أكتوبر 1996 ضرائب على الدخل "الذي ألغى المعيار الدولي 12 المعاد صياغته عام 1994 المحاسبة على ضرائب الدخل" لقد أصبح المعيار المعدل نافع المفعول على البيانات المالية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من 01 جانفي 1998 لتقوم اللجنة بعد ذلك بإضافة بعض الفقرات. وفي أكتوبر 2000 أقر المجلس المعايير المحاسبية الدولية تعديلات على المعيار المحاسبي الدولي 12 والتي تشمل إضافة الفقرات 52(أ)، 25(ب)، 65(أ)، 81(أ)، 87(أ)، 87(ج)، وحذف الفقرات 03 و 50 ويوضح التعديل المحدد المعالجة المحاسبية لتاريخ ضرائب الدخل على الأرباح الموزعة، ويصبح النص المعدل نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفقرات التي تبدأ من 2001/02/01 أو بعد ذلك التاريخ، وتشجيع التطبيق المبكر¹.

الفرع الثاني: هدف المعيار.

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم " 21 الضرائب المؤجلة " إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، ويوضح المعيار بالتحديد كيفية احتساب مقدار الضريبة المؤجلة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترة المستقبلية وبين المعيار كيفية التعامل مع الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة المعد وفق المعايير المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي، ويعالج الاختلافات الدائمة والمؤقتة²

1 مومني ياسين، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة احمد دراية أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، شعبة علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2018/2017، ص6

2 محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، الطبعة 3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص7

الفرع الثالث: نطاق المعيار

يجب تطبيق هذا المعيار على المحاسبة عن ضرائب الدخل، فإن ضرائب الدخل تشمل جميع الضرائب المحلية والأجنبية التي تستند الى أرباح الخاضعة للضريبة وتشمل ضرائب الدخل أيضا ضرائب المستقطعة، المستحقة السداد من قبل منشأة تابعة أو منشأة زمنية أو ترتيب مشترك على التوزيعات على المنشأة المعدة للتقرير. لا يتعامل هذا المعيار مع طرق المحاسبة عن المنح الحكومية (انظر معيار المحاسبة الدولي 17 المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدة الحكومية) "أو الإعفاءات الضريبية الاستثمارات ولكن يتعامل هذا المعيار مع المحاسبة عن الفروق المؤقتة التي قد تنشأ عن مثل تلك المنح أو الإعفاءات الضريبية للاستثمارات¹ .

الفرع الرابع بعض المصطلحات المتعلقة بالضريبة المؤجلة.

لفهم مبدأ الضرائب المؤجلة يجب شرح المصطلحات المتعلقة بها هي:

1- الفروق المؤقتة:

وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية خلال دورة معينة من جراء الاخذ بعين الاعتبار دورات مختلفة أثناء حساب النتيجة المحاسبية، ومن جهة، والنتيجة الجبائية من جهة أخرى لبعض العناصر الأعباء والنواتج، هذه الفروقات خلال دورة معينة ويمكن امتصاصها بعد ذلك خلال الدورات اللاحقة²، ويمكن أن تكون الفروق المؤقتة كمايلي:

أ) فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:

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

ب) فروق مؤقتة قابلة للخصم:

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

¹ عباس علي ميرزا وآخرون، المعايير الدولية للإعداد التقارير المالية، المحاسبين القانونيين، الأردن، 2016، ص62
² عبيد وكواك وتبر زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة، 2017/2018، ص40

2- الفروق الدائمة:

وتتمثل في الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية خلال دورة معينة والتي لا يمكن امتصاصها خلال الدورات اللاحقة، وتطرأ مثل الفروقات عندما يجب ادراج بعض العناصر في حساب النتيجة المحاسبية وبين ما إقصاؤها في حساب النتيجة الجبائية ولا ينتج عنها ضرائب مؤجلة وتشمل العناصر التي تؤدي إلى حدوث اختلافات دائمة مايلي¹:

أ) العناصر الغير القابلة للخصم:

تعتبر هذه العناصر قابلة للخصم من الايرادات عند تحديد النتيجة المحاسبية ولا يسمح بخصمها وفق التشريع الجبائي.

ب) العناصر غير الخاضعة للضريبة: تمثل هذه العناصر الارادات التي تؤخذ في الاعتبار عند قياس الربح المحاسبي.

3الضريبة المستحقة: هو مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح أو خسارة أو التحصيل في حالة تحقيق خسارة خلال سنة مالية ما، إن الضريبة المستحقة إن الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس النتيجة المحاسبية.

✓ الربح المحاسبي: هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل اقتطاع مصروف الضريبة.

✓ الربح الخاضع للضريبة: هو صافي الربح أو الخسارة للفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات

الضريبة والتي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد).

✓ القاعدة الضريبة: للأصل أو التزام هو المبلغ الذي يؤدي إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض الضريبة.

الفرع الخامس: القياس.

يتطرق المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 12 في الأساس الى قياس ضرائب الدخل من خلال:

1- يجب قياس المطالب (الموجودات) الضريبة الجارية للفترة الحالية والفترات السابقة بالمبلغ المتوقع سداده إلى

استرداده من السلطات الضريبة وذلك باستخدام معدلات الضريبة وقوانين الضريبة السارية التطبيق أو على

وشك التشريع كما بتاريخ الميزانية العمومية.

1 رشيد عريوة، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 13، العدد 01، 2020/07/28، ص 608-609.

2- يجب قياس الالتزامات الموجودة الضريبية المؤجلة بمعدلات الضريبية التي يتوقع أن تطبق على الفترة التي يتحقق فيها الأصل أو يتم سداد الالتزام ، وذلك على أساس معدلات الضريبية وقوانين الضريبة السارية التطبيق أو على وشك التشريع كما بتاريخ الميزانية العمومية.

3- إن قياس المطالب الضريبية المؤجلة والموجودات الضريبية المؤجلة، يجب أن تعكس النتائج الضريبية التي ستترتب تبعاً للأسلوب الذي تتوقعه المنشأة للاسترداد أو تسديد القيمة المدرجة لموجوداتها والتزاماتها كما بتاريخ الميزانية العمومية.

ملاحظة " : ان الضريبة المؤجلة الإضافية التي تنشأ من إعادة التقييم يتم تحميلها مباشرة إلى حقوق الملكية"¹

المطلب الثاني: تقديم الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: تعريف الضرائب المؤجلة.

أولاً: عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كالتالي: الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة أرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية²

وتعرف أيضاً الضريبة المؤجلة هي تلك الضريبة الناتجة عن الفرق بين الإقرار والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة بين الإقرار والتقييم الجبائي لها³.

تسجل الميزانية أو حساب النتائج الضرائب المؤجلة عن: اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذ في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

*عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في المستقبل المنظور.

*تعديلات وعمليات الحذف ومعادة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مجمدة وعند إقفال سنة مالية ما يُدرج أصل أو خصم ضريبي مؤجل في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها

¹ صديق حسوس، تأثير النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد بوضياف، قسم العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية محاسبية، 2017/2018، ص 08.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة، محمد مولاها للنشر، الطبعة الأولى، الجزائر، 2011، ص 139

³ A.Kadodouri et A.Mimeche, cours de comptabi é financière,acheve d'imprimer sur les presses enag,algérie,2009,p303

لاحقا عبء أو منتج ضريبي في مستوى تقديم الحسابات. يفص ما بين الضرائب المؤجلة كأصل والديون الدائنة الضريبية الجارية ويفصل بين الضرائب الخصمية المؤجلة وديون الضريبية الجارية¹.

ومن بين العمليات التي يترتب عنها ضريبة مؤجلة حسب المشرع الجزائري نجد² :

- المصاريف الإعدادية المسجلة في رؤوس الأموال.
- فارق إعادة التقييم.
- الفروقات من بين الإهلاك الجبائي والإهلاك المحاسبي.
- المؤونات غير القابلة للخصم إلى غاية تحقيق الخسارة في القيمة.
- الأعباء القابلة للخصم بشروط.
- الإيرادات الخاضعة للضريبة بشروط
- عقود الإيجار التمويلي.
- الإيرادات الأعباء 'الأرباح' الخسائر المسجلة في رؤوس الأموال.
- مصاريف البحث والتطوير.
- العجز الجبائي والقروض الضريبية
- السلع ذات القيمة المنخفضة المدرجة جبائيا كأعباء
- النتيجة المترتبة عن التجميع.
- الإندماجات الشراء والتنازل.

ثانيا : مميزات الضرائب المؤجلة.

بالنسبة لحسابات الضرائب المؤجلة هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بعين الاعتبار بالتغيرات التي تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب الضرائب جديدة على عاتق المؤسسة تحسب أجل وفق الحالات التالية³ :

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

¹ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية الجديدة، *page bleus*

² ولهي بوعلام، جبابة المؤسسة، دار الهدى للطباعة والنشر، الجزائر، 2018، ص 22

³ فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، الياتوري للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 12

2- حالة الخسائر الجبائية والأرصدة الدائمة لبعض أنواع الضرائب التي يمكن أن تحمل مستقبلية أو تغطية ضرائب مستقبلية محتملة إذا كان القانون الجبائي يسمح بذلك.

3- الإلغاءات وإعادة المعالجات الموجهة في إطار تقديم القوائم المالية المجمعة كما يمكن المقاصة

بين الضرائب المؤجلة من سنوات سابقة سواء في الميزانية أو جدول حساب النتائج إذا توفرت الشروط

التالية:¹

- الديون والحقوق الناتجة عن نفس الإدارة ونفس المؤسسة الخاضعة للضريبة.
- في حالة وجود نص قانوني نافذ مع أخذ بعين الاعتبار طبيعة وأصل الضريبة المعفاة بالمقاصة.

ثالثا: أهمية الضرائب المؤجلة

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

- 1- التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي واجراء المقارنات بين الفترات المالية المختلفة أو المؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة.
- 2- 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 كما لها من تأثيرات على تلك العوائد التي تزيد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب من الواجب فحصها بعناية خاصة إذا كان هذا لأثر غير متكرر ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح عن الفروق المؤقتة من شأنه توفير معلومات المستثمرين تفيدهم في التنبؤ بالعائد على الاستثمار.
- 3- التنبؤ بالتدفقات المستقبلية بشكل أفضل: حيث إن فحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يؤدي إلى توفير المعلومات تفيد في التعرف على ما ذا كان من المحتمل أن تزيد الضريبة واجبة السداد أو تقل في المستقبل، كما أن الفحص المتأني قد يبرز سياسات المؤسسة المتعلقة برسمة التكاليف و الاعتراف بإزادات وغيرها من السياسات التي تؤدي ظهور فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي ونتيجة لكل ذلك فإنه يمكن التنبؤ

¹ لوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية ولمكتبية، الجزائر، 2009، ص23

بالتخفيضات المستقبلية في الالتزامات الضريبية المؤجلة والتي تؤدي إلى فقد جزء من السيولة بسبب زيادة مدفوعات الضريبة الفعلية عن ضريبة الدخل الظاهر في قائمة الدخل¹.

المساعدة في وضع السياسات الحكومية: إفصاح عن المعلومات التي تعكس الأثار الضريبية المترتبة على الفروق المؤقتة يؤدي إلى التعرف على مقدار الضرائب التي تدفعها المنشأة بالفعل. وبالتالي التعرف على معدل الضريبة الفعال لها. وهي من الأمور المفيدة لصناعة السياسات الحكومية خاصة عند إعداد الموازنة العامة للدولة أو عند إدخال بعض التعديلات على التشريعات الضريبية.

الفرع الثاني: أصناف الضرائب المؤجلة

لا تخرج الضرائب المؤجلة من حالتين اثنتين فقط هما: الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم² ويعرف نوعي الضرائب المؤجلة كما يلي:

1- ضرائب مؤجلة أصول:

تمثل المبلغ الضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة تحصيل وبعبارة التحصيل يعني أنها ستتخفف من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع يتم الاستفادة من هذا الأصل على عدد السنوات المسموح بها من طرف التشريع الجبائي والمقدرة بأربع سنوات الموالية للعجز³. من خلال تعريفنا على الضرائب المؤجلة أصول يمكن ذكر الحالات التي تظهر فيها الضرائب المؤجلة الأصول على سبيل الذكر لا للحصر:

- ✓ المؤونة المخصصة للتعويض العامل عن فصله للتقاعد
- ✓ المؤونة المخصصة للضمان على العطل مدفوعة الاجر
- ✓ الأتعاب المدفوعة للأعضاء المهن الحرة
- ✓ نفقات وأعباء التطوير التي يتم تثبيتها واطهارها ضمن التثبيتات المحاسبية عكس الجبائي التي يجب طرحها خلال الدورة التي حدثت فيها.⁴

¹ نور الدين موساوي المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الوادي، تخصص تدقيق محاسبي، علوم تسبير، 2015، ص46

² كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2011، ص169.

³ مومني ياسين، مرجع سبق ذكره، ص19

⁴ المادة 147، قانون الضرائب المباشرة 2020.

2- ضرائب مؤجلة خصوم:

هي مبالغ الضرائب على النتيجة الواجب دفعها في السنوات المستقبلية والمتعلقة في الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة.¹

كما سيوضح في الجدول التالي يوضح حالات الضرائب المؤجلة:

الجدول رقم : (1-7) اثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة الميزانية

عناصر الأصول	عناصر الخصوم	
يترتب عليه التزام ضريبي مؤجل	يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل	القيمة المحاسبية < من القيمة الجبائية
يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل	يترتب عليه التزام ضريبي مؤجل	القيمة المحاسبية > من القيمة الجبائية
لا شيء	لا شيء	القيمة المحاسبية = من القيمة الجبائية

المصدر : ALI OUARAB, Applications d'impôt différé en Algérie, memorandum de maîtrise, Université Akli Mohand-Bouira, Collège des sciences économiques et commerciales, comptabilité et audit, 2013/2014, p61

الفرع الثالث :الإشكاليات التي تطرحها الضرائب المؤجلة

إن تسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة يطرح عدة إشكاليات على ارض الواقع نذكر منها:

1- تقييم احتمالية استرجاع الضريبة المؤجلة مستقبلا:

تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر فإنه يتم تسجيل الضرائب المؤجلة ولاسيما ضرائب المؤجلة الأصول ألا ضرائب المؤجلة الأصول إلا إذا كانت هناك احتمالية تحميلها وتسويتها من الأرباح لا المستقبلية وهذا ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 حيث يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة أصول بالنسبة للاختلافات المؤقتة القابلة للخصم وكذلك الخسائر الضريبية في جميع الحالات التيمن المحتمل استرداد قيمتها من الأرباح الخاضعة مستقبلا وفي نهاية كل سنة مالية يجب مراجعة قيمة هذه الضريبة المؤجلة تبعا للتغيير في احتمالية الحصول على أرباح مستقبلية حيث يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول غير معترف بها سابقا بالقدر الذي أصبح من المحتمل الحصول أرباح خاضعة في المستقبل من شأنها استرداد هذه الضريبة.

¹ كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص170

2- تقييم الضرائب المؤجلة في حالة التغييرات في معدل الضريبة:

يطرح تغيير القواعد الضريبية ولا سيما المعدل الضريبي الإشكالية في تقييم الضرائب المؤجلة وخاصة المبلغ الظاهر في الميزانية المتعلق بالسنوات السابقة والذي تم تقييمه على أساس المعدل الضريبي السابق. وبالتالي يتم تصحيح تلك القيمة في نهاية كل سنة بناءً على معدل الضريبة المعتمد بذلك التاريخ وذلك التغيير يحمل ضمن الميزانية¹.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

أولاً: التسجيلات المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار الدولي رقم 12

تم المعالجة المحاسبية وفق المعيار الدولي رقم 21 حسب الخطوات التالية:

- ✓ إلتزام (الأصل) لضرائب لم تدفع (دفعت بالزيادة) واستحقت .
- ✓ الدورات الناتجة عن خسائر ضريبية ترحل للخلف لاسترداد ضريبة سددت في فترات سابقة ويجب الاعترافات بها كأصل².

ثانياً: التسجيلات المحاسبية لضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

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

1- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول:

- ✓ تسجل الضرائب المؤجلة أصول في الدورة وفق التشريع الجبائي المتعارف عليها عند التواريخ الإقفال دون حساب التحيين حيث وفق الفوارق التي بين النواتج أو المصروفات في المحاسبية وأخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية.
- ✓ الخسائر الضريبية أو الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية المستقبلية الممكنة . عند الاقصاءات والتسويات المنجزة في إطار إعداد الكشوف المالية المجمعة.

¹ خطيبي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، المحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 45 .

² طارق عبد العال، دليل المحاسبة، إلى تطبيق معايير التقرير المالية الدولية الحديثة، الدار الدامية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 577

ملاحظة: إن الحساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع وتسجيل¹.

*-ح/133 ضرائب مؤجلة أصول:

ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن أصول الضريبة الواجب استردادها في الفترات اللاحقة.

*-ح/692 فرض الضريبة المؤجلة أصول:

يأتي هذا الحساب لتقييد عملية استرداد مبلغ الضريبة المؤجلة الواقعة على عاتق المؤسسة على أن يكون الحساب " 133 ضرائب مؤجلة أصول " مدين لحساب دائن "692 فرض الضريبة المؤجلة أصول".²

ويتم التسجيل المحاسبي كالآتي:

N/12/31				
.....	.....	ضرائب المؤجلة أصول	133	
.....	.....	فرض ضريبة المؤجلة أصول	692	

في حالة التسوية:

N/12/31				
.....	.....	فرض ضريبة المؤجلة أصول	692	
.....	.....	ضرائب المؤجلة أصول	133	

¹ نوح لبوز، مرجع سبق ذكره، ص24

² حنيفة بن ربيع واخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، منشورات كليك، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الجزائر،

ثانيا :التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم.

وتسجل الضرائب محاسبيا يجعل الحساب 134 " ضرائب مؤجلة خصوم " دائئا بمبلغ الضرائب المطلوب دفعه خلال السنوات المقبلة وهذا ما يجعل الحساب " 693 فرض الضريبة المؤجلة خصوم مدينا، هذا عند ادراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة أما عند ترصيد الضريبة خصوم فנסجل قيد معاكسا.

*-ح /134 ضرائب مؤجلة خصوم:

ويأتي هذا الحساب للإفصاح عن الخصوم الواجب تسديدها في الفترات اللاحقة.

*-ح / 693 فرض الضريبة مؤجلة خصوم:

ويأتي هذا الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة الواقعة على عاتق المؤسسة .أن يكون الحساب 134 " ضرائب مؤجلة خصوم " دائن لحساب مدين " 693 فرض ضريبة مؤجلة خصوم¹ "

التسجيل المحاسبي:

N/12/31

إثبات الضريبة المؤجلة خصوم.

.....	.....	فرض ضريبة المؤجلة خصوم	693
.....	.....	ضرائب المؤجلة خصوم	134

يكون في حالة التسوية للضريبة وتسدد المستحقات²:

N/12/ 31

.....	.....	ضرائب المؤجلة خصوم	134
.....	.....	فرض ضريبة المؤجلة خصوم	693

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 293 و 294

² بن ربيع حنيفة مرجع سبق ذكره ص 294

ثالثا: التسجيل المحاسبي والتقييم للأصل والخصم الضريبي المؤجل

الضريبة المستحقة للسنة أو للسنوات السابقة يجب تسجيلها على أساس أنها خصم ضريبي في حالة لم تمتد. 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 باستخدام معدلات الضريبة المعتمدة في تاريخ الإقفال.¹

¹ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة الشلف، 2009، ص184

خلاصة الفصل :

من خلال الفصل تظهر أهمية الضرائب المؤجلة في إطار عمليات سك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية و الاختلاف بين الربح المحاسبي و الجبائي وفق النظام المحاسبي المالي يؤدي إلى ظهور الضرائب المؤجلة وهي تنشأ نتيجة فروقات مؤقتة وهي نوعان ضرائب مؤجلة أصول و ضرائب مؤجلة .

خصص النظام المحاسبي المالي للتسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة ، حسابين وهما : ح / 133 و ح / 134 ضمن مدونة الحسابات .

الفصل الثاني

الاطار النظري للضرائب المؤجلة

و معالجتها جبايا

تمهيد:

إن المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة لها أهمية كبيرة لدى إدارة الضرائب و ذلك لإزالة الاختلاف بين المحاسبة و الجباية هذا دور الضرائب المؤجلة وفي هذا الفصل نحاول إظهار المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة و كذا نقاط الاختلاف بين المحاسبة و المالية من خلال الضرائب المؤجلة و لتوضيح ذلك نشير إلى أهم القواعد المحاسبية و الجبائية للضرائب المؤجلة و لإجابة على الإشكال المطروح تم تقسيم .

الفصل إلى ثلاث مباحث :

- تحليل التأثير الجبائي للضرائب المؤجلة .
- اختلاف القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية ومن خلال الضرائب المؤجلة و كيفية معالجته.
- المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في النظام الجبائي الجزائري.

الفصل الثاني الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبائيا

المبحث الاول : تحليل التأثير الجبائي للضرائب المؤجلة

المطلب الأول : مفاهيم حول الضريبة المؤجلة

مفهوم الضريبة المؤجلة : عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) ،

أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مستقبلية¹

تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناتجة عن :

- 1- الاختلال الزمني بين التسجيلات المحاسبية للأعباء و الإيرادات و اعتبارها في النتيجة الجبائية .
- 2- الخسائر الجبائية الماضية (الديون الجبائية) .
- 3- ترتيبات و إقساء و إعادة المعالجة التي يتم إجراؤها في إطار عملية إعداد القوائم المالية معمقة.

المطلب الثاني : التأثير الجبائي للضرائب المؤجلة.

تأجيل الضريبة يأتي كنتيجة الفروقات الزمنية و الفروقات النهائية .

أ) الفروقات النهائية : هي فروقات تعتبر بصفة نهائية في النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية

أو العكس بمعنى الأعباء ، وبعض الإيرادات معتبرة في دورات مختلفة لحساب الربح الخاضع للضريبة و لحساب الربح المحاسبي وفي بعض الأحيان فإن الفرق النهائي بين الأعباء و الإيرادات التي لا يجب إعتبارها عند حساب الربح الخاضع للضريبة .

مميزات هذه الفروق :

- 1- تعتبر هذه موجبة إذا ترتب عليها إضافة أو زيادة مؤقتة في الربح الخاضع للضريبة .
- 2- تعتبر هذه الفروق سالبة إذا ترتب عليها خفض أو نقص في الربح الخاضع للضريبة .
- 3- يتم قياس هذه الفروق على ضوء سعر الضريبة في السنة الحالية .

¹ الجديدة الرسمية للعدد 19 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل 25 مارس 2009، ص18.

ب) الفروق الزمنية : ناتجة عن اختلاف القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية بمعنى تعتبر في السنة N جبائيا ولا تعبر في $N+1$ محاسبيا أو العكس بمعنى بعض الأعباء و الإيرادات المسجلة في السنة N لا تحسب جبائيا في السنة $N+1$ الاختلال الزمني يعطي ضريبة مؤجلة .

مميزات الفروق الزمنية :¹

- 1- تعتبر هذه الفروق موجبة إذا ترتب عليها إضافة أو زيادة مؤقتة في الربح الخاضع للضريبة .
- 2- تعتبر هذه الفروق سالبة إذا ترتب عليها خفض أو نقص مؤقت في الربح الخاضع للضريبة .
- 3- ينشأ عن تلك الفروق مشاكل ضريبية و محاسبية لتعلقها بهذه السنوات .

¹ مروة طه الغيثاني : الضريبة المؤجلة في ضوء معايير المحاسبية المصرية وقانون 91 سنة 2005
<http://www.acc4ara6.com>

العمليات التي تترتب عنها ضرائب مؤجلة حسب المشرع الجزائري :¹

- المصاريف الإعدادية المسجلة في رؤوس الأموال .
- فارق التقييم .
- الفروقات ما بين الاهتلاك الجبائي و المحاسبي .
- المؤونات غير القابلة للخصم إلى غاية تحقيق خسارة في القيمة.
- الأعباء القابلة للخصم بشروط .
- الإيرادات الخاضعة للضريبة بشروط .
- عقود التأجير التمويلي .
- الإيرادات الأعباء ، الأرباح ، الخسائر ، المسجلة في رؤوس الأموال .
- تحيين الودائع و الديون و حسابات العملة الصعبة .
- مصاريف البحث و التطوير .
- العجوزات الجبائية و القروض الضريبية .
- السلع ذات القيمة المنخفضة المدرجة جبائيا كأعباء.
- النتيجة المترتبة عن التجميع .
- الاندماجات ، الشراء و التنازل .

¹ ولهي بوعلام : جباية المؤسسة ، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2018 ، ص : 21 ، 22.

الفصل الثاني الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبائيا

المبحث الثاني : اختلاف القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية من خلال الضرائب المؤجلة و كيفية معالجتها .

المطلب الأول : النتيجة المحاسبية

تعريفها :¹ حسب النظام المحاسبي المالي فإن حساب النتيجة المحاسبية يضم مجموعة التسيير المالية ، الأعباء في صورة المجموعة السادسة ، و النواتج في صورة المجموعة السابعة و السادسة .

حالات النتيجة المحاسبية :²

حالة ربح : تعتبر النتيجة المحاسبية في حالة الربح عندما يكون مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات أكبر من مجموع الأعباء .

حالة الخسارة : تعتبر النتيجة المحاسبية في حالة خسارة عندما يكون مجموع الأصول أقل من مجموع الخصوم أو مجموع الإيرادات أقل من مجموع الأعباء .

طرق تحديد النتيجة المحاسبية :

أ) الميزانية : تظهر الميزانية الوضع المالي في الشركة في مدة زمنية محددة ، حيث تظهر القائمة ما تملك الشركة من أصول و خصوم .³

ب) حساب النتائج : هو جدول يلخص الأعباء و الإيرادات المنجزة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب و يبرز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح / خسارة)

¹ عريوة رشيد ، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجبائية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، المجلد 13 ، العدد 01 ، 2020 ، ص 606.

² ناصر مرزوق و زام شكير ، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي ، page bleues scf : 31،32.

³ محمد أبو نمار ، محاسبة الشركات الأصول العلمية و العملية أشخاص و أموال ، مكتبة الوطنية ، الأردن ، عمان ، الطبعة الثانية ، 2015 ، ص 40.

المطلب الثاني : النتيجة الجبائية¹

مفهومها : لا يوجد تعريف واضح وصريح للنتيجة الجبائية حسب المشرع الجزائري لكن يمكننا استنتاج لها من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
أولا : من حيث الميزانية : تعرفها المادة 140 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة
كما يلي :

" يتشكل الربح الصافي من خلال الفرق بين قيم الأصول الصافية لدى اختتام و افتتاح الدورة ، التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسوبة من الزيادات المالية و تضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة " .

ثانيا : من خلال جدول حساب النتيجة : حسب المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، في الفترة الأولى مع مراعاة المادتين 172 و 173 فإن " الربح الخاضع هو الربح الصافي 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 " .

طريقة حسابها : تحسي النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية و بعد دراسة الاعباء من الناحية الجبائية .

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاضافات (الاستردادات) - التخفيضات - العجز

لمدة 4 سنوات

Résultat fiscal = Résultat comptable + Réintégration s -

Déficit sur 04 ans

¹ عريوة رشيد ، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجبائية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، المجلد 13 ، العدد 01 ، 2020 ، ص 607 .

المطلب الثالث : الفرق بين النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية¹

يعود الاختلاف بين النتيجة المحاسبية و الجبائية إلى أن النتيجة المحاسبية تتحدد وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ، في حين أن النتيجة الجبائية تتحدد وفقا لقواعد التشريع الضريبي ، وابت تتضمن إعفاءات معينة لأنواع محددة من الإيرادات أو عدم الاعتراف ببعض النفقات إلا بشروط معينة ، مثلا على أساس نقدي ، أو وضع سقف معين لبعض أنواع المصروفات لضمان عدم المبالغة أو لمنح المؤسسات حوافز ضريبية معينة ، مثل حق توحيد الخسائر الضريبية للسابق و المستقبلي و يمكن تقسيم هذه الفروق إلى :

(1) **الفروق الدائمة** : هي الفروق التي تنشأ بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المنسق مع المبادئ المحاسبية ، ولا تنعكس آثار هذه الفروق على فترات مالية أخرى ، لذلك لا تتضمن أي مشكلات متعلقة بالمحاسبة عن ضرائب الدخل .

(2) **الفروق المؤقتة** : وهي نوعان

(أ) **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة** : هي 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) .

(ب) **فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع** : وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ للاقتطاع عند تحديد النتيجة الجبائية أو الخسائر للفترات المستقبلية ، عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل في الأصول أو الخصوم ، و تعالج الفروق الدائمة محاسبيا وفق الضرائب المؤجلة .

معالجة الاختلاف بين المحاسبية و الجبائية²

¹ عريوة رشيد ، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجبائية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، المجلد 13 ، العدد 01 ، 2020 ، ص 607.

² عفاف زهراوي ، تكيف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات و الضرائب المؤجلة ، مجلة العلوم الانسانية و الاجتماعية ، جامعة قسنطينة 2 ، المجلد 6 ، العدد 1 ، 2020 ، ص 46،50.

تختلف درجة الارتباط بين المحاسبة و الجبائية من بلد لآخر ، و بالنسبة للجزائر فالعلاقة وحيده

بينهما إلا أن هذا لا يعني عدم وجود فوارق بينهما يمكن ايجاد ثلاث حلول ممكنة :

1-تكييف القواعد الجبائية الحالية مع محتوى النظام المحاسبي المالي ، والذي يؤدي إلى إلغاء كلي للقاعدة أو تعديلها .

2-الحسابات حيادية كحالة الأعباء المسجلة شكليا و المصاريف التي تعتبر محاسبيا استثمارات و جبائيا تعتبر كأعباء .

3-السماح للمؤسسات بسك محاسبة على حسب قواعد النظام المحاسبي المالي و أخرى على حسب القواعد الجبائية .

المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في النظام الجبائي الجزائري

المطلب الأول : عرض جدول تحديد النتيجة الجبائية¹

إن شكل الجدول رقم 09 الجبائي و المتعلق بتحديد النتيجة الجبائية هو جدول لعرض مكونات النتيجة الجبائية من النتيجة المحاسبية الصافية و تغيرات الضرائب المؤجلة إلى الإضافات (الاستردادات) إلى التخفيضات و العجز المرحل لأربع سنوات الأخيرة .

قبل إعداد الجدول يجب أولاً تحديد النتيجة الجبائية عن طريق معادلة

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المحاسبية} + \text{الإضافات} - \text{تخفيضات} - \text{العجز}$$

شكل الجدول رقم 09:

المبالغ	السنوات	
	ربح	1 النتيجة الصافية للسنة (حسابات نتائج)
	خسارة	
	11 الاستردادات	
	أعباء العقارات غير منسوبة مباشرة للاستغلال	
	حصص الهدايا الإشهارية غير قابلة للخصم	
	حصص النوادي الرياضية غير قابلة للخصم	
	الضرائب و الرسوم غير القابلة للخصم	
	اشتراقات و هبات غير قابلة للخصم	
	مؤونات غير قابلة للخصم	
	اهتلاكات غير قابلة للخصم	
	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضرائب على ارباح الشركات
	الضرائب المؤجلة (التغيرات)	
	غرامات و عقوبات	

¹ عريوة رشيد ، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجبائية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، المجلد 13 ، العدد 01 ، 2020 ، ص 618،619.

	الاستردادات الأخرى	
	مجموع الاستردادات	
	111 التخفيضات	
	فائض القيمة الناتج عن التنازل عن الثببتات	
	المداخيل المتعلقة بتقسيمات الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات	
	الإهلاك المكمل	
	تخفيضات أخرى	
	مجموع التخفيضات	
	11 الخسائر السابقة القالة للخصم	
	خسارة سنة ... ل 4 سنوات	
	ربح	النتيجة الجبائية
	خسارة	

المصدر : الجدول رقم 9 الحزمة الجبائية

أن التغيير في الضرائب المؤجلة هو الفرق بين < /> 692 ضرائب مؤجلة و < /> 693 ضرائب مؤجلة خصوم وهما حسابات مرنة قد تكون مدينة أو دائنة حسب الحالة ، فإن التغيير مدين يخفض من النتيجة المحاسبية و إذا كان التغيير دائن يضاف إلى النتيجة .

الانتقال المحاسبية من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية :¹

تحديد النتيجة الجبائية يتطلب دراسة و تحليل الاستردادات التي هي أعباء مقبولة محاسبيا ولكن مرفوضة جبائيا ، كما يتطلب دراسة و تحليل التخفيضات التي هي إيرادات مقبولة محاسبيا ولكن يجب إعادة النظر فيها من الناحية الجبائية ، ومن خلال محتويات جدول حساب النتيجة الجبائية (الجدول رقم 09) أعلاه نجد أن النتيجة الجبائية تحدد انطلاقا من النتيجة المحاسبية المدرجة في جدول حساب النتيجة الجبائية .

¹عريوة رشيد ، مرجع نفسه ، ص 607.

المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة

أ) الفروق المؤقتة الناتجة عن اختلاف مدة الاهتلاك¹

يعتمد احتساب مدة الاهتلاك حسب النظام المحاسبي على مدة الانتفاع به ، أي المدة المقدرة للاستعمال من طرف المؤسسة المالكة له ، والتي تعكس بواقعية استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بالأصل خلافا للقواعد الجبائية السالبة التي تحدد مدة الاهتلاك ، وفقا لتصنيف معين لكل فئة من الأصول المادية و المعنوية و التي تكون عادة قصيرة و أقل من المدة الحقيقية له .

مثال : في بداية جانفي N تم اقتناء آلة بتكلفة 3000000 دج ، قررت المؤسسة اهتلاكها لمدة 3 سنوات ، لكن قانون الضرائب يجب أن لا يقل مدة الاهتلاك عن 5 سنوات . معدل الضريبة على أرباح الشركات 26%.

الحل : تحليل الفروقات من خلال جدول حسابات النتيجة (يتم المقارنة بين الربح المحاسبي مع الربح الجبائي المؤقت) .

N+4	N+3	N+2	N+1	N	السنوات	البيان
0	0	100000	100000	1000000		مخصص الاهتلاك الجبائي
600000	600000	60000	60000	600000		مخصص الاهتلاك المحاسبي
-600000	-600000	40000	40000	400000		الفارق
0	600000	120000	800000	400000		تغير الفارق
-156000	156000	104000	104000	104000		الضرائب المؤجلة (أصول)

نلاحظ من خلال الجدول أن قسط الاهتلاك الجبائي أعبر من قسط الاهتلاك المحاسبي ما نتج عنها فروق مؤقتة أدت إلى أحداث أصل ضريبي مؤجل.

¹ عريوة رشيد ، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجبائية ، مجلة العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، المجلد 13 ، العدد 01 ، 2020 ، ص 609 .610.

التسجيل المحاسبي

	104000	N/12/31		133
104000		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	104000	N+1/12/31		133
104000		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	104000	N+1/12/31		133
104000		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	156000	N+1/12/31		192
156000		ضرائب مؤجلة أصول	133	
	156000	N+1/12/31		192
156000		ضرائب مؤجلة أصول	133	

جبائيا :

بالنسبة الثلاث الأولى نقوم بإضافة الوعاء إلى قسم الاستردادات في الجدول رقم : جدول حسابات النتيجة الجبائية (خانة الاهتلاك المكمل) .

-أما السنتين الأخيرتين نقول بالعمليات التالية نقوم بتسجيل مبلغ الفرق بتسجيل مبلغ الفرق بين الاهتلاك الجبائي المحاسبي إلى التخفيضات في الجدول (9) : جدول النتيجة الجبائية (خانة الاهتلاك المكمل) .

02-الفروق المؤقتة الناتجة عن اختلاف طريقة الاهتلاك:

الفصل الثاني

الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبايا

عندما يختلف الاهتلاك الذي يؤخذ في تحديد الربح الخاضع للضريبة (عجز ضريبي) عن الاهتلاك الذي يؤخذ في الحسبان في تحديد الربح المحاسبي ، الفارق المؤقت ، الناتج هو الفرق بين القيمة المحاسبية للأصل و أساسه الضريبي (الجباي) ، يظهر فرق مؤقت محصوم إذا كان الاهتلاك الجباي أقل سرعة من الاهتلاك المحاسبي و يظهر عنه ضرائب مؤجلة أصول .

مثال : قامت مؤسسة بشراء أصل بقيمة 6000000 دج في بداية السنة ، ثرت اهتلاكها محاسبيا حسب طريقة الاهتلاك التناقص في حين الطريقة المطبقة جبايا هي الطريقة الخطية مدة الاهتلاك 5 سنوات ، معدل الضريبة على ارباح الشركات 19%

الحل : تحليل الفرق الناتج عن استخدام طريقتين مختلفتين للاهتلاك

السنة	القيمة	مخصص الاهتلاك	مخصص الاهتلاك المحاسبي	الفرق	الضريبة المؤجلة
N	6000000	2400000	1200000	1200000	228000
N+1		1440000	1200000	2400000	45600
N+2		720000	1200000	- 480000	- 91200
N+3		720000	1200000	- 480000	- 91200
N+4		720000	1200000	- 480000	- 91200
		6000000	6000000	00	00

التسجيل المحاسبي

	228000	N/12/31		133
228000		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	45600	N+1/12/31		133
45600		ضرائب مؤجلة أصول	692	

	91200	N+1/12/31		133
91200		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	91200	N+1/12/31		192
91200		ضرائب مؤجلة أصول	133	
	91200	N+1/12/31		192
91200		ضرائب مؤجلة أصول	133	

جبائيا :

- نقوم بتسجيل مبلغ الفرق بين الاهتلاك الجبائي و الاهتلاك لسنة N و السنة N+1 إلى الاستردادات في الجدول رقم (9) : جدول حساب النتيجة الجبائية (خانة تكملة الاهتلاكات).
- نقوم بتسجيل مبلغ الفرق بين الاهتلاك الجبائي و الاهتلاك المحاسبي للسنوات N +2 ، N +3 ، و N+4 إلى التخفيضات في الجدول رقم (9) : جدول حساب النتيجة الجبائية (خانة تكملة الاهتلاكات) .

3 الفروق المؤقتة الناتجة عن اختلاف طرق تقييم المخزون¹:

حيث أن اختلاف قيمة المخزون المسجلة محاسبيا عن القيمة المسجلة جبائيا تعطي فارق مؤقت تنشأ عنه ضريبة مؤجلة على الأصول في حالة حسابات السند السادس (أعباء) ، أما حالة حسابات الصنف السابع (إيرادات) فإن الفارق المؤقت تنشأ عنه ضريبة مؤجلة على الخصوم .

مثال: تستخدم المؤسسة في تقييم مخزونها طريقة (Cump) جبائيا ، و طريقة FIFO محاسبيا .

حيث يظهر الجدول التي الاختلاف بين المبالغ المسجلة جبائيا و المسجلة محاسبيا في مجموعة حسابات الإيرادات و التكاليف لهذه المؤسسة و مبلغ الضرائب المؤجلة الناتج عن هذه الفارق .

¹ عريوة رشيد ، مرجع سبق ذكره، ص 612 ، 613 ، 614 .

رقم الحساب	المبلغ المسجل محاسبيا	المبلغ المسجل جبائيا	الفرق	الضريبة المؤجلة
ح/600	100000	150000	50000	9500
ح/601	200000	240000	40000	7600
ح/72351	300000	350000	5000	9500
ح/72555	400000	400000	0	0

التسجيل بالنسبة للصنف 6 (الاجراجات) .

228000	N/12/31	133
228000	ضرائب مؤجلة أصول	692

بالنسبة للصنف (7) يسجل ضمن حساب ح/134 : ضرائب مؤجلة خصوم ، وهذا إذا وجد عارض أن ح/134 ذو رصيد مدين وهذا ما يتعارض مع ح/133 الذي يكون دائما برصيد مدين أو معدوم في 12/31/... ومنه يكون التسجيل المحاسبي حسب كل حالة .

جبائيا : نضيف الفرق الناتج عن اختلاف تقييم حسابات (الصنف) 6 (أعباء) إلى قسم الاستردادات ، و الفرق الناتج عن اختلاف طريقة حسابات الصنف 7 (ايرادات) في حالة تسجيلها مدينة مثل ح/72 تغير المخزون إلى قسم الاستردادات الأخرى .

4-معالجة الفروق المتعلقة بالإعانات :¹

إن إعانات الاستغلال و التوازن المحصلة تعالج جبائيا ضمن النتيجة الصافية للسنة المالية لتحصيلها ، أي يتم عند تحصيلها ، ما يجعل النتيجة المحاسبية أكبر من النتيجة الجبائية و بالتالي تنشأ ضرائب على الخصوم.

¹ عريوة رشيد ، مرجع سبق ذكره، ص 612 ، 615 ، 616.

الفصل الثاني

الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبائيا

مثال : قامت المؤسسة باستلام مقررة إعانة توازن بمبلغ 500000 دج في بداية السنة . N و في نهاية السنة N+1 قامت باستلام مبلغ الإعانة ، بتاريخ استلام اشعار بالإستفادة من إعانة توازن ، معدل الضريبة على أرباح الشركات 26%.

الحل :

	5000000	N+1		441
		اعانات توازن للقبض		
		اعانات توازن للقبض	741	
500000		تسجيل إعانة		
	1300000	N+2		693
		ضرائب مؤجلة خصوم		
		ضرائب مؤجلة خصوم	134	
1300000		تسجيل الفروق الناتجة عن الإعانات		
		$0.26 \times 5000000 = 1300000$		

جبائيا : تسجل مبلغ الإعانة في الجدول رقم 09 في قسم (تخفيضات أخرى).

5- الفروق الناتجة عن خسائر سنوات سابقة : ¹

تسجل عندما يكون من المحتمل أن الأرباح الخاضعة للضريبة تسمح باستعمال أصول الضرائب المؤجلة وعندما ما يكون للمؤسسة عجز ضريبي لا تسجل المؤسسة ضرائب مؤجلة أصول إلا في حالة وجود فروقات زمنية خاضعة للضريبة كافية ، أو هناك مؤشرات أخرى تبين أن الربح الخاضع للضريبة كاف ومتاح.

¹ عريوة رشيد ، مرجع سبق ذكره، ص 612 ، 616 ، 617.

الفصل الثاني

الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبايا

مثال : تتمثل نتائج المؤسسة ل6 سنوات على التوالي في ما يلي : معدل الضريبة على أرباح الشركات المطبق 26%

N+5	N+4	N+3	N+2	N+1	N	البيان
3000	2500	1000	1000	2500	-6000	النتيجة المحاسبية

الحل :

N+4	N+4	N+3	N+2	N+1	N	البيان
3000	2500	1000	1000	2500	-6000	النتيجة المحاسبية
0	1500	2500	3500	6000		الخسائر المرحلة
3000	1000	-1500	-2500	-3500	-6000	النتيجة الجبائية
780	260					الضريبة على ارباح الشركات
	-390	-260	-260	-650	-1560	الضريبة المؤجلة

التسجيل المحاسبي

	1560	N/12/31		133
1560		ضرائب مؤجلة أصول	692	
	650	N+1/12/31		692
650		ضرائب مؤجلة أصول	133	
	260	N+1/12/31		692
260		ضرائب مؤجلة أصول	133	
	260	N+1/12/31		692
260		ضرائب مؤجلة أصول	133	

	390	N+1/12/31		692
390		ضرائب مؤجلة أصول	133	

جبايا :

من السنة N+1 إلى السنة N+4 تقوم المؤسسة باسترجاع خسائر السنوات السابقة عن طريق تسجيلها في جدول حساب النتيجة الجبائية في الخانة المخصصة للعجز السابق في السنة N+1 على التوالي وفي السنة N+4 بمبلغ يشكل الفارق بقيمة 1500 كما هو موضح في الجدول اعلاه .

خلاصة الفصل :

تم التطرق في هذا الفصل إلى المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة و أهميته الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة و الجباية و كيف تم المعالجة الجبائية لمختلف العناصر (أعباء ، نواتج) و الفروقات المختلفة التي تنشأ عنها ضرائب مؤجلة بنوعيتها خصوم و أصول وتم اقتراح حلول ممكن ان تنقل من حجم التفاوت بين النظام المالي المحاسبي و النظام الجبائي من خلال الاختلاف في إعداد القوائم المالية المحاسبية و القوائم الجبائية ، كما أن المحاسبية و الجبائية خطان متوازنان فالجباية تعتمد على المحاسبية بصفة مباشرة لحساب النتيجة الجبائية ، غير أن أمور تتعلق بقوانين الجباية تخلق اختلاف بين المحاسبة و الجباية مما ساهم في ظهور فروق دائمة و فروق مؤقتة تعالج بالضرائب المؤجلة للربط قواعد المحاسبة و قواعد الجباية .

الفصل الثالث

دراسة حالة المؤسسة الجزائرية

للأنسجة الصناعية و التقنية

(مركب المسيلة)

تمهيد :

تدعيما للجانب النظري حول موضوع الضرائب المؤجلة دراسة و محاسبية و جبائية سنجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعارف النظرية مع هو موجود في الواقع و ذلك باختيار المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة) ، و تم تقسيم الفصل إلى مبحثين المبحث الأول خاص بتقديم المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة) و المبحث الثاني خاص بكيفية المعالجة المحاسبية و الجبائية في المؤسسة محل الدراسة بالاعتماد على مختلف القوائم المالية و الجداول الجبائية للمؤسسة .

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

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

التعريف بالمؤسسة :

-إن فكرة إنشاء مؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة) جاء نتيجة استراتيجية التي اتبعتها الحكومة الجزائرية قصد إنعاش الإقتصاد الوطني و النهوض به و ذلك بعد سنوات من الاتلال بسبب الأوضاع الاقتصادية التي عاشتها البلاد في تلك الفترة .

و تبلورت أولى خطوات تجسيد هذه الفكرة من خلال شروع الحكومة في إنجاز هذه المؤسسة في سنة 1979 حيث تم دراسة جميع الجوانب المتعلقة بتوفير المواد النسيجة لإنتاج 4500 طن سنويا أي ادل 15500500 متر طولي من القماش منها 5 ملايين متر طولي موجهة إلى قسم التفصيل ، وكان هذا من طرف وزير الصناعة و العلاقة ولقد تم تسجيله في برنامج خاص بالنسبة لولاية سطيف في 1971 ولكن بعد التقسيم الإداري الجديد 1975/1974 الذي نتج عنه سيلاذ ولاية المسيلة ، حيث تم إنشاء هذا المشروع بولاية المشروع بولاية المسيلة الذي سجل بعقد مؤرخ في :

1975/11/13 و تبلغ مساحته الكلية حوالي 329800 متر مربع منها 65561 متر مربع مغطاة

و قد بدأت الأشغال بتاريخ 1977/04/11 وانتهت سنة 1979 وفي 1980/12/01 تم الدخول الفعلي في الانتاج وتعمل هذه المؤسسة في ظل نظام عمل متواصل

وبعد إجراء إعادة الهيكلة للمؤسسة سنة 2012 انتقلت مايسمى

بالمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية

(Enterprise Algérienne des Textile industriel et Technique)

(EATIT –M4SILA)

تسمية المؤسسة منذ نشأتها :

لقد مرت المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية بعد مراحل وعدة تسميات منذ نشأتها و منها :

المرحلة الأولى : سونيتاكس من 1979 إلى غاية 1985

المرحلة الثانية : أنديتاكس من 1985 إلى غاية 1997

المرحلة الثالثة : تيندال من 1998 إلى غاية 2011

المرحلة الرابعة : أوتيت من 2011 إلى يومنا هذا

بعد إعادة هيكلة المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية تمت عملية جمع مجموع من الشركات تحت لواء مديرية عامة ومجلس 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

و الإسمنت 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 مساء

-أما بالنسبة لقسم التفصيل و الإدارة و الصيانة

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

عدد العمال :

-عقد عمل غير محددة المدة : 539 عامل

- عقد عمل محدد المدة : 8 عامل

- عقد العمل المدعم : 00 عامل

- العدد الإجمالي : 546 عامل

- العدد الإجمالي للمتمهين : 33 متمهين

نشاطات المركب و مساهمته في الكوارث الطبيعية التي حلت ببلادنا

لقد ساهمت مؤسستنا منذ نشأتها في عام 1980 في جميع الكوارث الطبيعية التي عرفتها الجزائر و ذلك بداية بزلزال الأصبام ، كوارث سكيكدة ، تمنراست ، القصبة ، عين تموشنت ، باب الواد ، بني ورتلان و أخيرا زلزال بومرداس حيث كانت مؤسستنا السباقة في الميدان و ساهمت ب 3500 خيمة و 3000 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

2-4000 خيمة من النوع المتوسط 22 مكان

3-500 سرير

كما تسعى مؤسستنا إلى عقد صفقات مع جميع الولايات من أجل وضع برنامج خاص بالتعاون مع وزارة الداخلية و الجماعات المحلية (المخطط الإستعجالي) ، 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 و الصديقة وعلى سبيل المثال : زلزال ايران ، اندونيسيا ، يوغسلافيا ، المغرب ، مالي..... الخ

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

الهيكل التنظيمي : تتمثل المهمة الرئيسية في إنتاج الأنسجة الصناعية و التقنية ذات الهدف الاقتصادي من أجل تطبيق برنامج إنتاجي يحقق للمركب كل سنة باستعمال الوسائل المادية و البشرية المتاحة ، وقد تم عيكله المركب حسب الوظائف الإنتاجية الرئيسية للأقسام التي تساهم في ضبط وربط العملية الإنتاجية و سيرورتها و نجاحها و تحقيق الأهداف المرجوة منها .

مديرية الإنتاج :

(1) قسم الغزل :

-يشغل بقسم الغزل : 84 عامل منها 82 بعقد غير محدد المدة و 02 عمال بعقد محدد المدة
-الوظائف الرئيسية لقسم الغزل : البشم ، الكرد والبرم ، السحب و البرم ، التلفيف و الغزل ، التجميع

(2) قسم النسيج :

يستغل به 102 عامل منها 99 عامل بعقد عمل غير محدد المدة و 03 بعقد عمل محدد المدة .
و يتمثل اختصاص هذا القسم في إنتاج الأنسجة الصناعية المختلفة بمختلف الخيوط التي يتم تصنيعها في قسم الغزل أو الخيوط التي يتم استيرادها من الخارج وهذا من خلال الوظائف التالية :

*التحضير .

*المنشئة

*التسدية

*النسج

*الفحص

(3) قسم التكملة :

- يشغل به : 43 عامل منها 42 عامل بعقد غير محدد المدة و 01 عامل بعقد محدد المدة

يمر القماش عبر مراحل في قسم التكملة هي :

*مرحلة الألوان : يقوم هذا الفرع على توفير الألوان المطلوبة في الطلبية التي هي محل الإنتاج

*تبييض القماش : يقوم هذا الفرع على تبييض القماش

*الصبغة : يقوم هذا النوع على صبغة القماش حسب اللون المطلوب

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

(4) قسم التفصيل :

- يشغل بقسم التفصيل و الخياطة : 47 عامل منها 48 عامل دائم و 01 عامل عقد عمل محدد المدة

يختص هذا القسم في تفصيل و خياطة الأقمشة حسب الطلبيات مثل الخيمة بجميع أنواعها و المظلات و الأحواض المائية و أغطية الشاحنات و السيارات... الخ و أهم الوظائف الرئيسية لهذا القسم : الرسم التقطيع ، التلحيم ، الخياطة الخفيفة و الثقيلة و الفحص النهائي للمنتوج .

(5) قسم الصيانة:

- يشغل بقسم الصيانة : 62 عامل بعقد عمل غير محدد المدة

يختص هذا القسم في المراقبة و الصيانة المستمرة للآلات من الناحية الميكانيكية و الكهربائية و أهم الوظائف الرئيسية للقسم : التلحيم ، الخراطة ، معالجة تصفية المياه ، صناعة ميكانيكية ، التكييف الهوائي .

الإدارة :

بما ان المؤسسة الاقتصادية هي انتاجية و المورد هو أساس الإنتاج و بالتالي تسهر الإدارة على توظيف العمال و تكوينهم و تطويرهم و تسهر دائما على تحقيق أهم الإحتياجات 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 الحضور و الغياب و تكوين العمال مهنيا لرفع مستواهم المهني .

دائرة الوسائل العامة :

- يشتغل بهذه الدائرة : 26 عامل
- تسهر هذه الدائرة على متابعة نقل العمال وهي مسؤولة على تسيير كل سيارات و شاحنات المركب كما تسهر أيضا على نظافة محيط المركب وكل مقتنياته

مصلحة الشؤون الاجتماعية :

- يشتغل بدائرة الشؤون الاجتماعية : 04 عمال دائمون
- وهي تشرف على توفير الخدمات الاجتماعية كالمنح العائلية و منحة التمدرس و غيرها من خدمات إجتماعية و صحية للعمال من عيادة و طبيب داخل المركب و سيارة الإسعاف .

دائرة المالية و المحاسبة :

- يشتغل بمديرية المالية و المحاسبة : 8 عمال
- وهي تهتم بمراقبة المركز المالي للمؤسسة و القيام بمراقبة الميزانيات .

المديرية التقنية :

يشتغل بهذه المديرية 11 عامل منهم 11 عامل بعقود عمل غير محددة المدة و هي تتكون من الأقسام التالية :

- (1) قسم البحث و التطوير : يسهر هذا القسم على جلب المشاريع و الصفقات و التخطيط للبرنامج السنوي للعمل داخل المركب و متابعة العقود المبرمة مع الزبائن .
- (2) قسم مراقبة الجودة : يخص هذا القيم في مراقبة نوعية جميع منتوجات أقسام الانتاج و يشتغل به 27 عامل دائم .
- (3) قسم المخابر : يختص هذا القسم في إعداد عينات بمقاييس قانونية و المعايير المعمول بها كما تقوم بإعداد تحليل و تحقيق نتائج ايجابية في المحاليل الكيماوية التي تستعمل في الإنتاج .
- (4) قسم الوقت و الناهج : يسهر هذا القسم في إعداد بطاقات خاصة بالوضعية الإنتاجية و تقييم الأداء للعمال .

مديرية التموين و التسويق و تسيير المخزونات

- يشتغل بهذا القسم 38 عامل منها 37 عامل بعقد غير محدد المدة و 1 عمال بعقد عمل غير محدد المدة و 01 عمال بعقد محدد المدة .
 - (1) قسم التموين : تقوم هذه الأخيرة تغطي تموين المركب بالمستلزمات الداخلية و الخارجية من شراء قطع الغار ولواحقه وغيرها من المشتريات .
 - (2) قسم التسويق : تقوم هذه الأخيرة بتسويق المنتج إلى الاسواق المحلية و الوطنية و تصدير بعض الأنواع إلى الأسواق الدولية و تغطي تموين المركب بالمستلزمات الداخلية و الخارجية من شراء قطع الغيار ولواحقه وغيرها .
 - (3) قسم تسيير المخزونات :
- تقوم بتسيير المنتج على مستوى مخازن الأقسام و تنظيمه و متابعة وضعية بشكل شهري و سنوي و تتمثل في :

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

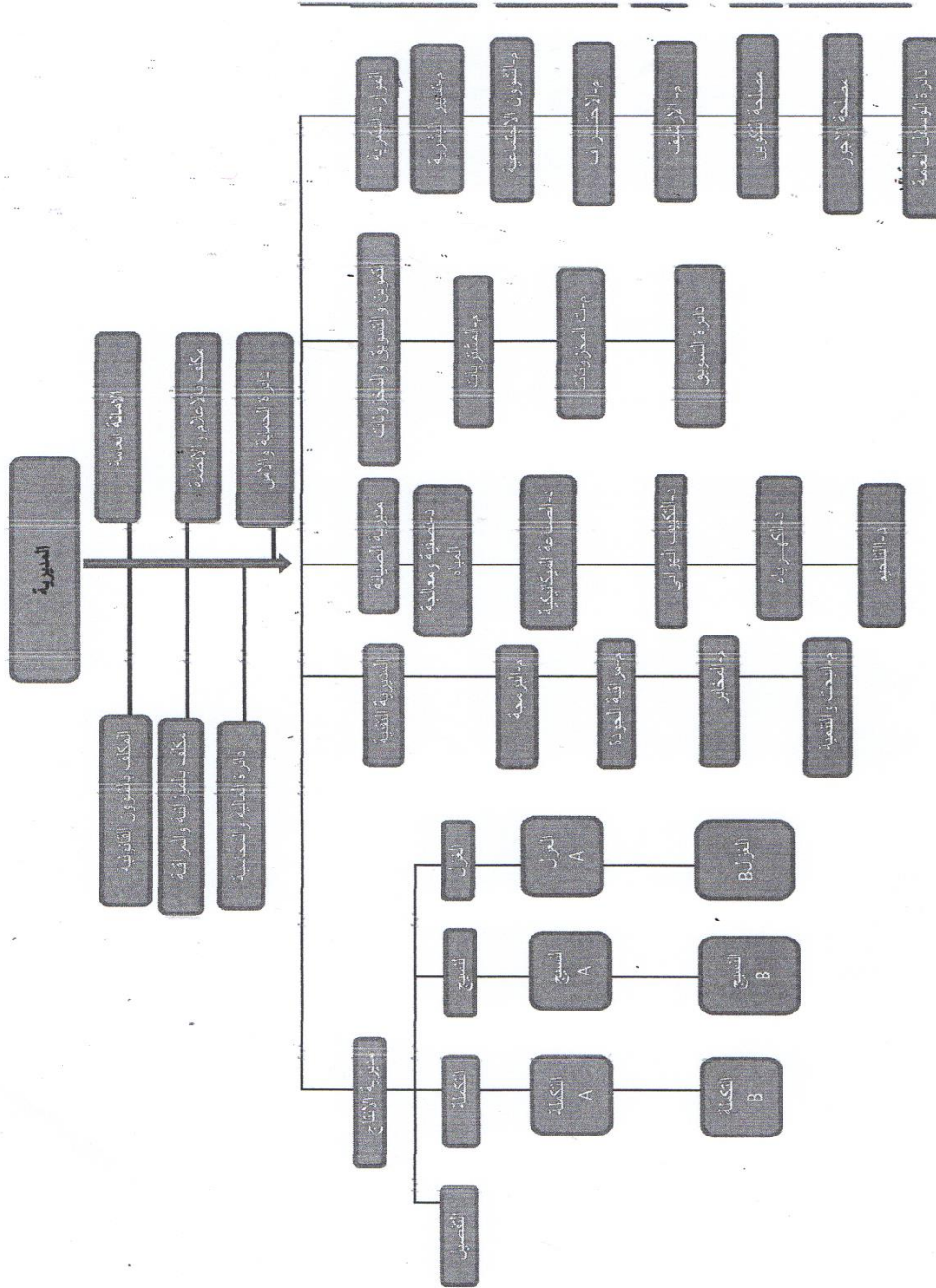
* مخزن المواد الكيماوية : يختص في تسيير المواد الكيماوية الخاصة بالمنتوج

- *مخزن المواد الجاهزة : يختص في تسيير المواد الجاهزة من أجل توجيهها إلى الزبون.
- *مخزن قطع الغيار : يخص في تسيير قطع غيار العتاد و الماكينات .
- *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.

الميكال التنظيمي

الهيكل التنظيمي للمؤسسة EATIT

مركز المسيلة



المصدر إدارة المؤسسة الجزائرية للأنسجة التقنية والصناعية (مركب المسيلة)

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 اعتمادا على وثائق مقدمة من طرف مديرية المحاسبة والمالية للمؤسسة لسنة 2020

$$3577672.53 - 3152080.72 = 4255591.42$$

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 différés 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		129 355 985,30		129 355 985,30	138 603 767,87
Trésorerie					
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 propres - 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

جدول 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

EATIT M'SILA

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	NOTE	2020	2019
Flux de trésorerie provenant des activités 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 décaissement 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'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-1 620 666,95	-6 598 353,81
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		-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 quasi-liquidités			
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

المبلغ	المبلغ	البيان	رقم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين		دائن	مدين
3152080.72	3152080.72	.....2019/12/.31..... فرض الضريبة المؤجلة أصول	133	692
		الضرائب المؤجلة الأصول تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
3049507.01	3049507.01	.....2020/12/31..... فرض الضريبة المؤجلة أصول	133	692
		الضرائب المؤجلة الأصول تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
528165.52	528165.52	.....2020/12/31..... فرض الضريبة المؤجلة أصول	133	692
		الضرائب المؤجلة الأصول تسوية الضرائب المؤجلة أصول		
425591.81	425591.81	.....2020/12/31..... فرض الضريبة المؤجلة أصول	133	692
		الضرائب المؤجلة الأصول 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 المؤونات 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

$$= \text{ح} / 637 + \text{ح} / 653 + \text{ح} / 631$$

$$= 13162195.74 + 3182866.90 + 2448835.91 = 165889899$$

جدول رقم 9 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 values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			-
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			-
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			-
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			-
Complément d'amortissements			-
Autres déductions (*)			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

المبلغ	المبلغ	البيان	رقم الحساب	رقم الحساب
دائن	مدين		دائن	مدين
10974299	10974299	.....2019/12/.31..... فرض الضريبة المؤجلة أصول	133	692
		الضرائب المؤجلة الأصول 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 بناء على ميزانية المؤسسة وحساب النتائج وجدول التدفقات النقدية وجدول رقم 9 وقد لاحظنا من خلال هذه الدراسة مجموعة من العراقيل التي يتعرض لها المحاسب وذلك راجع لعدم التكيف مع القواعد الجبائية وإختلافها مع القواعد المحاسبية وتعتبر الضرائب المؤجلة آلية من آليات لتقليل هذه الإختلافات بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي وليست حل نهائي لهذه المشكلة .

الخاتمة

الخاتمة

تم دراسة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجباثيا حيث أن المحاسبة هي الأساس في حساب النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لتحديد الضريبة على الأرباح بالمؤسسة الاقتصادية وهذا رغم الإختلاف بين النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي والعلاقة بينهما . حيث أن الضريبة المؤجلة تعتبر آلية من آليات إزالة الإختلاف بين المحاسبة والجبائية تساعد علي تذليل العقبات وليست بحل نهائي يساعد المحاسبين والمهتمين بمجال المحاسبة والجباية في أداء مهامهم على أكمل وجه .

الاقتراحات والتوصيات

- ضرورة تكييف القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية المالية
- يجب على المؤسسات الاقتصادية المتابعة الدقيقة للتطورات وتغييرات القوانين في التشريع الجبائي
- التشاور بين أهل الاختصاص لتقليص حجم هذا الإختلاف
- فتح المجال التطبيقي والنظري في المؤسسات الاقتصادية للجامعات لتمكين الباحثين من إجراء الدراسات وتقديم الحلول الممكنة للمشاكل المطروحة
- ضرورة الاهتمام أكثر بموضوع الضرائب المؤجلة لأنه يتطلب دراسة أكثر لإثراء البحث العلمي من جهة وتقديم الحلول للمشاكل المطروحة في مجال الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية من جهة أخرى

أفاق الدراسة

بعد دراسة الموضوع يظهر أنه مازال يستحق البحث المتواصل لإزالة الإختلاف بين التشريع الجبائي والنظام المحاسبي المالي ونذكر منها ما يلي :

- 1- المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة
- 2- دراسة ميدانية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسات الاقتصادية وكذلك مكاتب المحاسبة في الجزائر
- 3- تبسيط كل ماهو مرتبط بالضرائب المؤجلة في معيار محاسبي واحد في الجزائر كما هو معمول به في أغلب الدول .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

- 1- بن الربيع حنيفة ، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ، ج 1 ، دار هومة ، الجزائر، 2010.
- 2- هوام جمعة ، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS ، 2010/2009، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 2 ، 2010.
- 3- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مُجد مولاها للنشر، الطبعة الأولى، الجزائر، 2011.
- 4- عباس علي ميرزا واخرون، المعايير الدولية للإعدادات التقارير المالية، المحاسبين القانونيين، الأردن، 2016.
- 5- مُجد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، الطبعة 3 ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014 .
- 6- مُجد أبو نمار ، محاسبة الشركات الأصول العلمية و العملية أشخاص و أموال ، مكتبة الوطنية ، الأردن ، عمان ، الطبعة الثانية ، 2015.
- 7- فؤاد توفيق ياسين، المحاسبة الضريبية، الياتوري للنشر والتوزيع، عمان، 2004 .
- 8- كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2 ، الجزائر، 2011.
- 9- حنيفة بن ربيع واخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، منشورات كليك، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013 .
- 10- ولهي بوعلام : جباية المؤسسة ، دار الهدى للطباعة و النشر و التوزيع ، الجزائر ، 2018.
- 11- لوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية وملكيتية، الجزائر، 2009
- 12- طارق عبد العال، دليل المحاسبة، إلى تطبيق معايير التقرير المالية الدولية الحديثة، الدار الدامية، الإسكندرية، مصر، 2006 .
- 13- ناصر مرزوق وزام شكير ، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي

المصادر بالفرنسية:

13-A.Kadodouri et A.Mimeche, cours de comptabi é financière,acheve d'imprimer sur les presses enag,algérie,2009.

المذكرات:

- 14- مومني ياسين، واقع معالجة الفروقات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة احمد دراية أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، شعبة علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2018/2017.
- 15- عبير وكواك وتبر زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، جامعة حمه لخضر بالوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، 2018/2017.
- 16- خطيبي خضير، تقييم واقع العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، المحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016 .
- 17- نور الدين موساوي المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الوادي، تخصص تدقيق محاسبي، علوم تسيير، 2015
- 18- صديق حسوس، تأثير النظام المحاسبي المالي على الضرائب المؤجلة في ظل التشريع الضريبي الجزائري، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة مُجَّد بوضياف، قسم العلوم التجارية، تخصص بنوك مالية محاسبة، 2018/2017.

مواقع الإنترنت:

19- مروة طه الغيثاني : الضريبة المؤجلة في ضوء معايير المحاسبية المصرية وقانون 91 سنة 2005

<http://www.acc4ara6.com>

المجلات:

- 20- محمد أمين بربري، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني الثاني حول واقع تطبيق النظام المحاسبي في الجزائري، المركز الجامعي الوادي، يومي 5 و 6 ماي 2013 .
- 21- رشيد عريوة، دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 13، العدد 01، 2020/07/28.
- 22- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية الجديدة المادة 147 ، قانون الضرائب المباشرة 2020.
- كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، جامعة الشلف، 2009 .
- 23- عفاف زهراوي ، تكييف النظام الجبائي الجزائري مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات و الضرائب المؤجلة ، مجلة العلوم الانسانية و الاجتماعية ، جامعة قسنطينة 2، المجلد 6 ، العدد 1 ، 2020

التشريعات و القوانين :

- 24- المادة 4 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي .
- 25- المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 2008/27.
- 26- المادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 2008/27.
- 27- المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 2008/27.
- 28- المادة 7 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 2008/27.
- 29- المادة 12 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن أحكام القانون رقم 07-11 ، الجريدة الرسمية ، عدد 2008/27.
- 30- الجديدة الرسمية للعدد 19 المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق ل 25 مارس 2009.

31- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية العدد 74 .

فهرس المحتويات

شكر وعرفان.....	
إهداء.....	
مقدمة.....	أ-ج

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضرائب المؤجلة وتسجيلها المحاسبي

تمهيد.....	5
المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي.....	6
المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي.....	6
المطلب الثاني: الهيكل العام للنظام المحاسبي المالي.....	10
المبحث الثاني: الضرائب المؤجلة.....	15
المطلب الأول: عرض المعيار الدولي الضريبة على الدخل رقم 12.....	15
المطلب الثاني: تقديم الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي.....	18
المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.....	23
خلاصة الفصل.....	27

الفصل الثاني : الاطار النظري للضرائب المؤجلة و معالجتها جبائيا

تمهيد.....	29
المبحث الاول : تحليل التأثير الجبائي للضرائب المؤجلة.....	30
المطلب الأول : مفاهيم حول الضريبة المؤجلة.....	30

- 30.....المطلب الثاني : التأثير الجبائي للضرائب المؤجلة
- 33.....المبحث الثاني : اختلاف القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية من خلال الضرائب المؤجلة و كيفية معالجتها
- 33.....المطلب الأول : النتيجة المحاسبية
- 34.....المطلب الثاني : النتيجة الجبائية
- 35.....المطلب الثالث : الفرق بين النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية
- 37.....المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في النظام الجبائي الجزائري
- 37.....المطلب الأول : عرض جدول تحديد النتيجة الجبائية
- 39.....المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة
- 47.....خلاصة الفصل

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

- 49.....تمهيد
- 50.....المبحث الأول : تقديم المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة)
- 50.....المطلب الأول : بطاقة فنية حول المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة)
- 53.....المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية و التقنية (مركب المسيلة)
- المبحث الثاني: المعالجة الجبائية والمحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية للأنسجة الصناعية والتقنية
- 58.....(مركب المسيلة)
- 58.....المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
- 64.....المطلب الثاني المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة

67..... خلاصة الفصل

69..... الخاتمة

71 قائمة المصادر والمراجع

الضرائب المؤجلة - دراسة محاسبية وجبائية -

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى طرح إشكالية الدراسة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة حيث تم إعطاء مفاهيم وعلاقة الترابط والإختلاف بين المحاسبة والجبائية . وإظهار أهمية الضرائب المؤجلة في مجال المحاسبة والجبائية وتعتبر الضرائب المؤجلة آلية من آليات تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية وأخيرا من خلال الدراسة إتضح أنه للحد من الإختلاف ضرورة تكييف القواعد المحاسبية والجبائية للحد من هذا الإختلاف والضرائب المؤجلة تعتبر آلية من آليات معالجة الإختلاف وليست حلا نهائيا للحد من هذا الإختلاف بين المحاسبة والجبائية .

الكلمات المفتاحية

الضرائب المؤجلة . دراسة محاسبية . دراسة جبائية . الضرائب المؤجلة أصول . الضرائب المؤجلة خصوم

Summary

This study aims to present the problematic of the accounting and tax study of deferred taxes, where the concepts and the interrelationship and difference between accounting and collection were given. And to show the importance of deferred taxes in the field of accounting and collection. Deferred taxes are considered as one of the mechanisms to .reduce the gap between accounting and collection

Finally, through the study, it became clear that to reduce the difference, it was necessary to adapt the accounting and tax rules to reduce this difference. Deferred taxes are considered a mechanism for dealing with the difference and not a final solution to reduce this difference between .accounting and collection

key words

deferred taxes. Accounting study. tax study. Deferred tax assets. deferred tax rebate