



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
التخصص: محاسبة وجباية معمقة
من إعداد الطالبتين:

- داود شيماء

- صفور خديجة

بغنوان:

المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة

(دراسة حالة مؤسسة كوندور خدماتي)

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر أ	عشايشي أمينة
مشرفا	أستاذ مساعد ب	حموش خولة
مناقشا	أستاذ مساعد ب	سحنون أسامة

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

1438

الإهداء

إذا كان بيننا وبين سؤلنا ما يحول، فاجعل اللهم العوائق مما يزول، واكتبنا وسؤلنا فيما تعول

اللهم زدنا من فضلك ما فوق الأمل، وإن قل منا العمل.

الحمد لله حمدا تدوم به النعم وتزيد، بذكرك نستكفي وإياك نعبد وأنت الذي ندعو ونوحد.

إلى من أطل على الحياة رحيمًا وبكفه فاض السلام عظيمًا سيدنا محمد - صلى الله عليه وسلم -

إلى عزي وعزتي، إلى الكتف الذي أستند عليه وأضع عليه أثقالتي، إلى من كلل العرق جبينه فبذل

الغالي والنفيس، إلى النور الذي أثار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبدا

"أبي الغالي"

إلى خليلتي ورفيقة روحي، إلى من تساندني في كل ثقل، وبمواساتها تطفأ كل قلق إلى من جعل الله

الجنة تحت أقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها إليك يا جوهرة الوجود

"أمي الحبيبة".

إلى من أغناني الله بهم وجودا وسندا، حسا وضحكا، إلى من يقال عنهم أن جيش المرء إخوته

"إخوتي".

إلى حبات قلبي، إلى من يسقين فؤادي بودهن ويروين يباس قلبي حتى يورقا "أخواتي".

إلى من سأشد به عضدي ليكون خيرة أيامي وصفوتها إلى من رجوت الله أن يجعله سندا صالحا إن

اعوجت خطواتي أقامها "صفي".

إلى رفقاء رافقوني في الطريق وصاروا بعد الطريق من خير الرفيق "خديجة" و"كريمة"

إلى خير أناس جادت بهم الصدق لقيامهم طب، يستطاب به "صديقاتي".

إلى كتائب العز، إلى رمز المقاومة، غزة العزة حتى يطمئن فؤادها وتطيب جراحها، إلى مؤسسة

النهضة بالقرآن الكريم ولكل القائمين على ثغور الأمة و حاملي الرسالة المحمدية.

شيماء داود

الإهداء

من قال أنا لها "تالها".

الحمد لله حبا وشكرا وامتنانا الذي بفضلها ها أنا اليوم أنظر إلى حلم طال انتظاره وقد أصبح واقعا
أفتخر به.

لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوبا بالتسهيلات
لكني فعلتها ونلتها.

أهدي نجاحي هذا

إلى أوفى خلق الله وأحبهم إلى قلبي وتمنيت لو أنها حضرت ولكن... فإلى روحها وذكرها التي تسكن

ذاكرتي للأبد رحمك الله وطبت في جنات الخلد "أمي الحبيبة"

إلى من دعمني بلا حدود وأعطاني بلا مقابل "أبي"

إلى من قضيت معهم أجمل أيام حياتي وعشت معهم أحلى الذكريات فكانوا أسعد الناس بنجاحي

"أخوتي وأخواتي"

إلى من امننت بقدراتي إلى من تذكرني بقوتي وتقف خلفي كظلي إلى أمان أيامي "أختي مريم"

إلى مصدر البسمة والفرح إلى مؤسسة روجي "أختي أمينة"

إلى من هي أحن الناس في عيون أحفادها، إلى من وجودها جنة ويديها رحمة

"جدتي ذهبية رعاها الله"

إلى من يكفيني أني حفيدته، إلى من تضح المجالس بطيب ذكره "جدي مسعود حفظه الله"

إلى من هم لي سند وملاذ ثابت "أخوالي وخالاتي"

إلى من كاتفوني ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية، إلى رفيقات دربي

"داود شيماء، عشاشة كريمة"

وفي الختام اشكر كل من ساعدني، وكان له دور من قريب أو بعيد في إتمام هذه الدراسة

سائلة المولى الله أن يجزي الجميع خير الجزاء في الدنيا والآخرة.

خديجة صغور

شكر وعرfan

{ إن هديناه السبيل إما شاكرا وإما كفورا.... }

أقبل تقبل وأصدق تنل ومن سلك وصل

الحمد لله عظيم الفضل والكرم الذي سهل لنا سبل الثبات ووفق وأعان وأغدق علينا من فضله دون سؤال، الحمد لله جل في علاه فإليه ينسب الفضل كله في الإكمال والكمال، نحمدك ربي لما وفقنا في انجاز بحثنا هذا ونسأله عز وجل أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن يوفقنا لما يحبه ويرضاه. والصلاة على أحسن خلقه محمد صلى الله عليه وسلم.

بادئ الأمر لا يسعنا ونحن ننسج خيوط الختام في إعداد هذا العمل المتواضع، إلا أن نتقدم بخالص شكر للأستاذة المشرفة "حموش خولة" التي تركت انطبعا مميذا على صفحات هذا الموضوع، فزدها يا الله نورا في القلب وأنعم عليها نعيما لا ينضب وأكرمها بجنة لا فيها نصب ولا وصب.

وجزيل الشكر والتقدير إلى أعضاء اللجنة المناقشة لهذا البحث العلمي التي خصصت جزءا من وقتها لخدمة البحث العلمي وترقيته.

وبعدها الشكر موصول إلى مهني مؤسسة كوندور خدماتي خاصة قسم المحاسبة والمالية الذين أسهموا في الترحيب بنا وتوجيهنا وكذا إمدادنا بالمعلومات بصدر رحب، بوركت جهودكم والخطى لله وحده.

المخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق إلى آليات وصف الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبايا في المؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي، من أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال التعرف على أساسيات الضريبة المؤجلة، والمعالجة المحاسبية والجبائية لها، بالاعتماد على دراسة حالة في مؤسسة كوندور خدماتي.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التعريف الدقيق والأنسب للضريبة المؤجلة ومعرفة أن هذا النوع من الضرائب هو عبارة عن تقنية تقلص الفجوة بين المحاسبة والجباية تلجأ إليها المؤسسات الاقتصادية لتصحيح الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية؛

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة، الفروق المؤقتة، الضريبة مؤجلة أصول، الضريبة مؤجلة خصوم، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، النظام المحاسبي المالي.

Abstract:

This study aimed to address the mechanisms for describing deferred taxes in accounting and taxation in the economic institution Condor Service. For this purpose, reliance was placed on the descriptive and analytical approach, by identifying the basics of deferred tax, and the accounting and taxation treatment of it, by relying on a case study in the Condor Services Foundation.

The study reached several results, the most important of which is the accurate and most appropriate definition of deferred tax and the knowledge that this type of tax is a gift that reduces the gap between accounting and collection economic institutions resort to it to correct the differences between the accounting and tax results.

Key words: deferred tax, temporary differences, deferred tax assets, deferred tax liabilities, standard IAS 12, Financial Accounting System.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر و عرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة المختصرات
VI	قائمة الملاحق
أ - د	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للضرائب المؤجلة
07	المبحث الأول: أساسيات حول الضرائب المؤجلة
15	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة
24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: دراسة حالة الضرائب المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي
32	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور
37	المبحث الثاني: حالات نشوء الضريبة المؤجلة والمعالجة المحاسبية لها
50	المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة
57	الخاتمة
61	قائمة المراجع
64	الملاحق
	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
10	أنواع الضرائب المؤجلة	01
13	الفرق بين المعيار المحاسبي IAS12 والنظام المحاسبي المالي SCF في معالجة الضرائب المؤجلة	02
23	الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية	03
24	أوجه التشابه والاختلاف بين المذكرة والرسائل الجامعية باللغة العربية	04
26	أوجه التشابه والاختلاف بين المذكرة والمقالات العلمية باللغة العربية	05
28	أوجه التشابه والاختلاف بين المذكرة والمقالات العلمية باللغة الأجنبية	06
39	مكافأة المخزون للمسؤولين والمشرفين	07
39	مكافأة المخزون للعمال	08
41	ملاحظة أتعاب محافظ الحسابات	09
42	أتاوى سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية ARPCE	10
44	ميزانية الأصول	11
46	ميزانية الخصوم	12
47	معلومات مقارنة عن تغيرات الضريبة المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي للسنوات 2021-2022	13
48	جدول حساب النتائج	14
50	تفاصيل للضريبة المؤجلة المعترف بها في سنة 2022	15
51	الانتقال من النتيجة الصافية للنتيجة الجبائية	16

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	أنواع الضرائب المؤجلة وكيفية تصنيفها	01
35	هيكل الإدارة العامة لشركة كوندور خدماتي	02
36	المخطط التنظيمي الوظيفي - مصلحة المالية والمحاسبة -	03
48	تغيرات الضريبة المؤجلة لسنتي 2021-2022	04
53	الفرق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية لسنة 2022	05

قائمة المختصرات

اللغة العربية	اللغة الأجنبية	المختصر
المعيار المحاسبي الدولي	International Financial Standards	IAS
النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier	SCF
المجلس الوطني للمحاسبة	Conseil National de la Comptabilité	CNC
ضريبة مؤجلة أصول	Impôts différés actif	IDA
ضريبة مؤجلة خصوم	Impôts différés passif	IDP
سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية	Autorité De Régulation De La Poste et des Communications électroniques	ARPCE
الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés	IBS

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
65	هيكل الإدارة العامة لكوندور خدماتي	01
66	المخطط التنظيمي الوظيفي -المالية والتدقيق-	02
67	مكافأة المخزون للمسؤولين والمشرفين	03
68	مكافأة المخزون للعمال	04
69	أتعاب محافظ الحسابات	05
70	أتاوى مركز السمعي البصري ARPCE	06
71	ميزانية الأصول	07
72	ميزانية الخصوم	08
73	جدول حساب النتائج	09
75	الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية	10

مقدمة



تعتبر الضرائب أحد أهم مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة، أما بالنسبة للمؤسسة فهي تعتبر من التكاليف المهمة التي يصعب التحكم فيها نظرا لأن تحديدها يتم من طرف الدولة وما على المؤسسة إلا تحملها، ما يؤدي إلى سعي هذه المؤسسات الدائم إلى التقليل من هذا العبء الضريبي.

إن المؤسسات الاقتصادية تمارس نشاطاتها في بيئة تتميز بالتغيرات الدائمة خاصة فيما يتعلق بالقوانين الجبائية الأمر الذي يتطلب منها التكيف مع هذه المتغيرات ومتابعة تطورات القوانين الجبائية، ورغم ارتباط المحاسبة بالجباية ارتباطا وثيقا إلا أن المشرع الجبائي أعطى أولوية وأسبقية في تطبيق النظام الجبائي الذي يسعى بدوره للحفاظ وتحصيل الإيرادات العامة للدولة وفي حالة تعارضه في التطبيق مع النظام المحاسبي المالي الأمر الذي يؤدي حتما إلى ظهور فروقات واختلافات بين المحاسبة والجباية أي النتيجة المحاسبية التي قد تختلف عن النتيجة الجبائية، مما أدى إلى ظهور تقنية تعالج هذا الاختلاف تعرف بالضرائب المؤجلة. حيث أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 " الضرائب على الدخل" الذي يعمل على حل المشكلات الضريبية ومعالجة الاختلافات، وبالتالي ظهور مفهوم الضريبة المؤجلة الذي يعتبر الوسيلة التقنية للفصل بين المحاسبة والجباية والتي كانت محل استجابة من طرف النظام المحاسبي المالي وأخذ بها وبالعديد من متطلباتها.

✚ **إشكالية الدراسة:** على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

كيف تتم معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبايا في الجزائر؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

– ما المقصود بالضريبة المؤجلة؟

– هل كل حالات الاختلافات الناتجة عن الفروقات المرتبطة بمعالجة عنصر ما من الناحية المحاسبية والجبائية يترتب عنها وجود الضرائب المؤجلة؟

– كيف يتم حساب الضريبة المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي؟

✚ **فرضيات الدراسة:** من أجل معالجة إشكالية البحث والإجابة عن الأسئلة الفرعية المطروحة تمت صياغة الفرضيات التالية:

– الضرائب المؤجلة هي ضرائب تتسم بالتأجيل و هي عبارة عن مبلغ ضريبة قابل للدفع أو للحصول خلال سنوات مستقبلية؛

– تتعدد وتتوزع حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات المرتبطة بمعالجة عنصر ما من الناحية المحاسبية والجبائية، ولكن لا يترتب عنها كلها بالضرورة وجود ضريبة مؤجلة؛

– تتحدد أرصدة الضرائب المؤجلة في نهاية كل سنة وفقا لطبيعة الفروقات المؤقتة ومبلغها.

أهمية الدراسة:

- تأتي أهمية هذا البحث من الدور الذي تلعبه الضرائب المؤجلة في تفادي الفروقات بين القواعد الجبائية والمعالجة المحاسبية؛
- معالجة الفروقات المؤقتة عن طريق تطبيق تقنية الضرائب المؤجلة.

أهداف الدراسة:

- من خلال هذا البحث نسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأساسية، وهذه الأهداف يمكن ذكرها كما يلي:
- التعريف بكل الجوانب المرتبطة بالضرائب المؤجلة ومختلف ضوابطها في إطار القوانين المعمول بها، لا سيما كل من النظام المحاسبي المالي والتشريع الجبائي الجزائري؛
- توضيح العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية؛
- تحديد كفاءات التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة؛
- معالجة الضريبة المؤجلة جبائياً؛
- معرفة و تحديد الحالات التي تنشأ عنها الضريبة المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي.

منهج الدراسة:

- في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداماً وشيوعاً في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أما الأدوات التي تم استعمالها قصد تحليل البحث سواء في جانبه النظري أو الميداني:
- **المسح المكتبي:** يتمثل في الاطلاع على الكتب المقالات والوثائق الرسمية، وكل ماله صلة مباشرة أو غير مباشرة بموضوعنا من أجل الفهم والاستفادة من الدراسات السابقة.
- **دراسة الحالة:** بالوقوف على حقيقة المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة من خلال دراسة المؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي وبالضبط قسم المحاسبة والمالية.

حدود الدراسة:

- **الحدود الزمنية:** تتمثل في فترة الدراسة الميدانية والتي تمثلت في الفترة الممتدة من 01/28 إلى غاية 04/16 سنة 2024.

- **الحدود المكانية:** تتمثل في المؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي.

- **أسباب اختيار الموضوع:** هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- ارتباط الموضوع بالتخصص المدروس محاسبة وجبائية معمقة؛
- الرغبة الشخصية في تناول مثل هذه المواضيع؛
- الاسهام في إثراء مكتبة الكلية بمثل هذه المواضيع؛
- محاولة اسقاط الواقع النظري على الواقع التطبيقي؛

- قلة الدراسات التي تناولت المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة؛
- التطرق إلى أحد الإشكاليات الأكثر نقاشا في الساحة المهنية أثناء تطبيق النظام المحاسبي المالي وكذا تطبيق التشريعات الجبائية.

✚ صعوبات الدراسة:

- أثناء قيامنا بهذه الدراسة المتواضعة واجهتنا بعض الصعوبات والتي في الحقيقة لا يليق أن نسميها صعوبات كونها في البحث العلمي الذي لا يخلو من هذه الأخيرة ومن بينها:
- قلة المواضيع المتطرفة للمعالجة الجبائية للضريبة المؤجلة؛
 - قلة المعرفة وعدم الالمام بمختلف جوانب الضريبة المؤجلة عند بعض المهنيين.
- ### ✚ هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول بعنوان أساسيات حول الضرائب المؤجلة، أما المبحث الثاني فتم التطرق إلى المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة، ثم القيام بعرض تحليلي للدراسات السابقة ومقارنتها مع دراستنا في المبحث الثالث. أما في الفصل الثاني خصصناه إلى دراسة حالة لمؤسسة كوندور خدماتي، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تم فيه التعريف بالمؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي، أما المبحث الثاني درسنا المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وعرضها في القوائم المالية، أما في المبحث الثالث فتم التطرق الى كيفية معالجة الضرائب المؤجلة جبائيا.

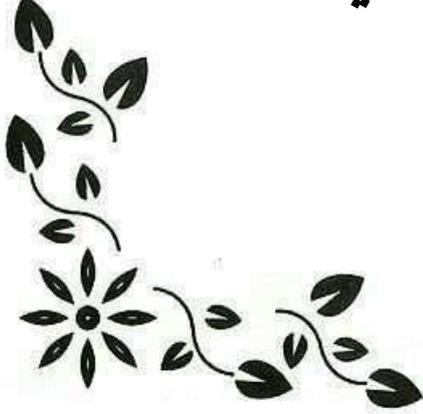
كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.



الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للضريبة

المؤجلة



تمهيد:

تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات الذمة المالية اليومية للمؤسسة، وفقا للتشريعات الجبائية سارية المفعول ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، من أجل تحديد نتيجة المؤسسة ويتم احتساب النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع الأخذ بعين الاعتبار القواعد المحاسبية، وبالتالي فإن جباية المؤسسة تعتمد على المحاسبة وتسعى القواعد الجبائية إلى تحديد الدين الضريبي للمؤسسة اتجاه الدولة، ومع ذلك وجدت اختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية.

ونظرا لكثرة تداول مشكلات الفروق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وعدم إمكانية قياس هذه الفروق سابقا طرح مشكل كبير بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، وهنا يتضح دور الضرائب المؤجلة كتقنية لتقادي ومعالجة هذه الفروق بين الجباية والمحاسبة.

إن الغرض من هذا الفصل هو التزود بالإطار النظري للضرائب المؤجلة وكيف يتم معالجتها محاسبيا وجبائيا، ومن أجل ذلك ارتأينا الى تقسيم هذا الفصل كالتالي:

المبحث الأول: أساسيات حول المحاسبة عن الضرائب المؤجلة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: أساسيات حول الضرائب المؤجلة

لأن كل دولة تسعى إلى فرض ضرائبها بما يحقق أهداف سياستها المالية، فلا شك أن يحدث اختلاف بين القوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية المتبعة مما يؤدي إلى حدوث فروقات دائمة ومؤقتة بين القواعد المحاسبية والجبائية، هذه الفروقات المؤقتة تنشأ عنها الضرائب المؤجلة، بحيث سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الضرائب المؤجلة وكذا التعرف على أنواعها ومقارنة بين أهم التشريعات.

المطلب الأول: ماهية الضريبة المؤجلة

في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية يعد المعيار المحاسبي IAS12 العماد الأول الذي تستند إليه المؤسسات لمعالجة المشاكل المحاسبية الناجمة عن الفروق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، مما ينتج عنه فروقات دائمة ذات آثار تحدث خلال السنة المالية وفروقات مؤقتة لا تكون مترامنة خلال نفس الفترة المالية وهذه الأخيرة تنتج عنها ضرائب مؤجلة تجعلها تكتسي أهمية بالغة في ظل هذا المعيار.

أولاً: مفهوم الضريبة المؤجلة:

الضريبة المؤجلة وفقاً للمعيار المحاسبي IAS12:

يتطلب هذا المعيار من المنشآت المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحياناً بطريقة الدخل للالتزام¹، ويمنع المعيار المحاسبي الدولي 12 المعدل طريقة التأجيل²، وقد اعتبر أن الضرائب المؤجلة تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر الناتج عن الضرائب على النتيجة عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية³.

الضريبة المؤجلة وفقاً للنظام المحاسبي المالي scf:

عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح القابلة للدفع أو قابلة للتحويل خلال سنوات مالية مستقبلية بمعنى هي تلك الضرائب على الأرباح التي يستحق سدادها أو استردادها خلال فترات مستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة والقوانين الضريبية من جهة أخرى⁴.

وتعرف الضرائب المؤجلة بأنها "نتيجة الفرق بين كل من النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية وعندما نقول بأنها مؤجلة فهذا يعني أنها لا تخص الدورة الحالية، وهي مبلغ الضريبة عن الأرباح القابلة للدفع) ضرائب مؤجلة خصوم) أو القابلة للتحويل (ضرائب مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية⁵".

¹ - الموقع الرسمي للمعايير المحاسبية الدولية، <https://www.ifrs.org>، المعيار رقم 12. بتصرف.

² - زرقون محمد، جعدي شريفة، تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014، ص 667.

³ - معايير المحاسبة الدولية المعيار رقم 12، المعدل، ترجمة تام جمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 1999، ص 202.

⁴ - عيسى سماعين، جبائية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جبائية ومحاسبية، دروس مفصلة مدعمة بأمثلة توضيحية حسب قانون المالية 2022، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار، الجزائر، جانفي 2022، ص 203.

⁵ - طالب حسين سهام، تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية للدورة، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، المجلد 04، العدد 02، جويلية 2021، ص 346.

وعليه من خلال ما سبق نستنتج أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن مبالغ يتم دفعها خلال السنة المالية بغية استردادها في الفترات اللاحقة، أو يتم خصمها خلال السنة المالية بغية دفعها في فترات مستقبلية، وتكون ناشئة عن اختلاف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية لكل من الأعباء والإيرادات التي تساهم في تشكيل نتيجة المؤسسة، أي أن الضرائب المؤجلة هي عبارة عن ضرائب على الأرباح يتم حسابها انطلاقاً من المعدلات الضريبية السارية المفعول والمطبقة حسب طبيعة نشاط الشركة خلال السنة المالية الحالية وتخص سنوات مالية مستقبلية.

ثانياً- الفروق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية:

تنقسم الفروق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية إلى فروق مؤقتة وفروق دائمة كما هي مبينة على النحو التالي:

1- الفروق الدائمة: هي عبارة عن فروقات تنشأ نتيجة معالجة بعض العمليات لأغراض ضريبية مختلفة

عن معاملتها لأغراض محاسبية، حيث تتميز هذه الفروقات بأنها تؤثر على الدورة التي تحدث فيها فقط دون أن يمتد تأثيرها إلى الدورات اللاحقة¹، فالجبائية قد تستبعد خصم بعض الأعباء أو تضع أسقف معينة لا يجب تجاوزها أو تقبل خصم بعض الأعباء بشروط محددة أو تستبعد بعض الإيرادات من الخضوع للضريبة².

إذ عرف المعيار المحاسبي رقم 12 الفروق الدائمة على أنها "الفروق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي عن الفترة والتي تنشأ في الفترات الجارية ولا تنعكس في فترات تالية"³.

خصائص الفروق الدائمة: من خصائص هذه الفروق ما يلي⁴:

- ✓ لا تعتبر الفروق الدائمة مشكلة محاسبية؛
- ✓ لا ينتج عنها الاعتراف بضرائب مؤجلة؛
- ✓ تأثير هذه الفروق يقتصر فقط على الفترة المالية التي تحدث فيها، كما أنها لا تنعكس على الفترات المالية الآتية؛

✓ تؤثر هذه الفروق في تحديد مقدار الضريبة التي تتحملها المؤسسة خلال الفترة المالية التي تنشأ فيها؛

✓ تكون الفروق الدائمة موجبة إذا نشأت عن المزايا الضريبية التي تمنح من قبل المشرع الضريبي والتي تساهم في تقليص الربح الخاضع للضريبة.

¹ - حسو صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبية الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق scf، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 02، العدد 31، ص 387.

² - عيسى سماعين مرجع سابق، ص 237

³ - فنور حنان، أثر المحاسبية عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية- أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2021/2022، ص 7

⁴ - سمير عبد العظيم الجبلي، دراسة تحليلية لمشاكل التطبيق العلمي للضريبة على الدخل في ضوء معايير المحاسبة المصرية ومقترحات العلاج، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة المسيلة، المجلد 03، العدد 01، سنة 2018، ص 313

2- الفروق المؤقتة: تعرف الفروق المؤقتة على أنها تلك الفروق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية التي تنشأ نتيجة اختلاف توقيت الاعتراف ببعض المصاريف والإيرادات التي تتدرج ضمن الربح الضريبي عن توقيت إدراجها في الربح المحاسبي، إذ تنشأ في فترة محاسبية لتعكس بالسداد أو الاسترداد في فترات محاسبية تالية¹.

خصائص الفروق المؤقتة: من خصائص هذه الفروق ما يلي²:

- ✓ تكوّن هذه الفروق موجبة إذا كانت تترتب عليها إضافة أو زيادة مؤقتة في الربح الخاضع للضريبة، وتكون مدينة إذ نشأت عليها أصول ضريبية مؤجلة؛
- ✓ تعتبر هذه الفروق سالبة إذا كانت تترتب عليها انخفاض أو نقص مؤقت في الربح الخاضع للضريبة، وتعتبر دائنة إذا تترتب عليها التزامات ضريبية مؤجلة؛
- ✓ تتسم هذه الفروق بأن لها بعداً زمنياً، حيث يختلف توقيت نشأتها عن توقيت انعكاسها مما يترتب عليها نشأة ضرائب مؤجلة؛
- ✓ نشأ عن تلك الفروق مشاكل محاسبية لتعلقها بعدة سنوات، مما يترتب عن ذلك ما يلي:
 - الحاجة إلى التتبع وإمساك الدفاتر وزيادة العبء الدفترى؛
 - زيادة العبء المحاسبي المتعلق بالإفصاح.

ثالثاً: أنواع الضريبة المؤجلة:

تتقسم الضرائب المؤجلة إلى نوعين أساسيين هما الضرائب المؤجلة أصول) أصول ضريبية مؤجلة)، والضرائب مؤجلة خصوم) التزامات ضريبية مؤجلة³.

1. الضرائب مؤجلة أصول: سيتم التطرق من خلال هذه الجزئية إلى تعريف الضرائب المؤجلة أصول وكيفية الاعتراف بها.

لقد عرفها المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 في الفقرة رقم 05 على أنها مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية فيما يتعلق عن⁴:

✓ إمكانية ترحيل الخسارة الضريبية لفترات مستقبلية: المقصود في هذه الحالة أن المؤسسة إذا حققت خسارة في سنة معينة، فإنه يتم خصمها من أرباح السنة المالية، وكما أن للمؤسسة الحق في خصم الضرائب المؤجلة لمدة أربع سنوات متتالية (04)؛

¹ - حنان فنور، وآخرون، مداخل حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي ووافق تحيينه، فرقة البحث في مشروع البحث التكويني الجامعي PRFU، المدرسة العليا للتجارة القليعة، 16 نوفمبر 2021، ص4

² - فنور حنان أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، مرجع سابق، ص5

³ - كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2011، ص169.

⁴ - Christine Harrington et al, **Deferred tax assets and liabilities: tax benefits, obligations and corporate debt policy.**

Journal of Finance and Accountancy, Academic and Business Research Institute, United States, vol.11, 2012 , p03.

✓ إمكانية ترحيل الخصومات الضريبية لفترات مستقبلية.

وبهذا فالأصول الضريبية المؤجلة ماهي إلا حقوق مستقبلية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، للحصول على منافع أو فترات ضريبية تقع على عاتق الإدارة الضريبية¹.

2. **الضرائب مؤجلة خصوم:** سيتم التطرق من خلال هذه الجزئية إلى تعريف الضرائب مؤجلة خصوم وكيفية الاعتراف بها.

عرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من خلال الفقرة 05 الخصوم الضريبية المؤجلة على أنها التبعات الضريبية التي يمكن أن تحدث نتيجة الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة، أي أن الالتزام الضريبي المؤجل يمثل زيادة في الضرائب المؤجلة المستحقة في السنوات القادمة كنتيجة لوجود فروقات ضريبية مؤقتة خاضعة للضريبة في نهاية السنة الحالية².

وبهذا تعتبر الخصوم الضريبية المؤجلة عبارة عن أعباء ضريبية مستقبلية تقع على عاتق المؤسسة اتجاه الإدارة الضريبية نتيجة لأحداث سابقة (الفروقات المؤقتة)، من المتوقع سدادها³.

ويمكن توضيح الفرق بين أنواع الضرائب المؤجلة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: أنواع الضرائب المؤجلة

عناصر الخصوم	عناصر الأصول	
ضريبة مؤجلة أصول	ضريبة مؤجلة خصوم	القاعدة المحاسبية أكبر من القاعدة الجبائية
ضريبة مؤجلة خصوم	ضريبة مؤجلة أصول	القاعدة المحاسبية أقل من القاعدة الجبائية

Source : Eric Éric petit guide FID sur la notion de l'impôt différé, Edition ID, Paris, France,2000, P19.

كما يمكن أن تتوضح الصورة أكثر من خلال الشكل التالي:

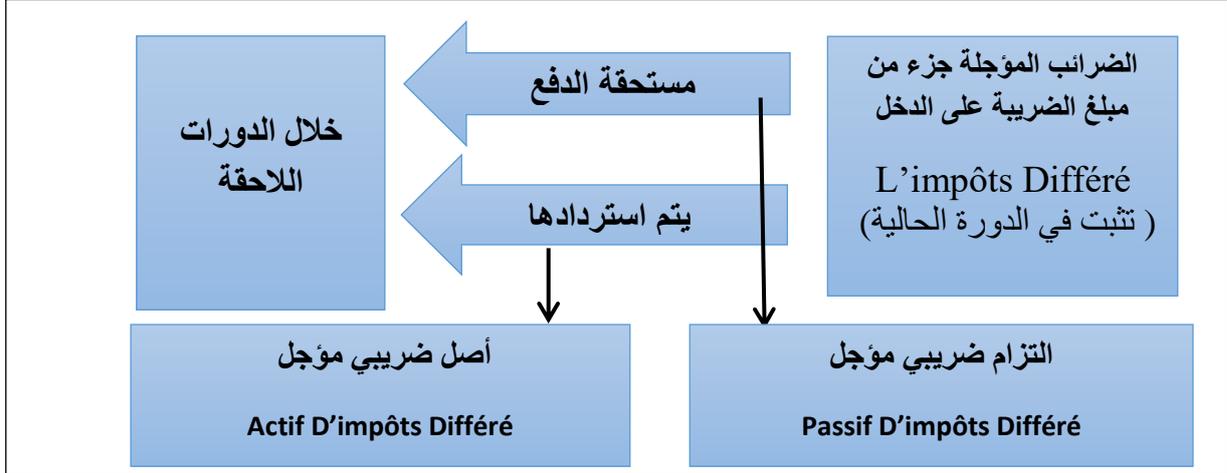
¹ - فنور حنان، تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل العلاقة الوسيطة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري، الملتقى الدولي حول

المحاسبة والجبائية: علاقة تكامل أم نزاع؟، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 02 مارس 2023، ص11.

² - سمير الريشاني، معيار المحاسبة الدولية IAS12: المحاسبة عن ضرائب الدخل، ص3-4، متوفر على الموقع <http://www.asca.sy/download/PDF/Seminars/Lecture2011-1-8>، تاريخ الاطلاع 05 فيفري 2024، على الساعة 20:10.

³ - فنور حنان، تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل العلاقة الوسيطة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري، مرجع سابق، ص12.

الشكل رقم 01: أنواع الضرائب المؤجلة وكيفية تصنيفها



المصدر: إبراهيم حسام، مكي زكرياء، التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية 2020/2019، ص 22.

المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وأهدافها

أولاً- أهمية الضرائب المؤجلة:

تتمثل أهمية الضرائب المؤجلة فيما يلي¹:

1. التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي: بحيث يحدث المقارنات بين الفترات المالية المختلفة في المؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة؛
 2. الحكم على نوعية الاستثمار: فالعديد من المستثمرين الذين يرغبون في الحكم على نوعية العوائد التي تحقيقها مؤسسة معينة ويهتمون بالفرق بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة وصافي الدخل الضريبي؛
 3. التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل: حيث إن فحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يؤدي إلى توفير معلومات تفيد في التعرف على ما إذا كان من المحتمل أن تزيد الضريبة واجبة السداد أو تقل في المستقبل؛
 4. المساعدة في وضع السياسات الحكومية: فالإفصاح عن المعلومات التي تعكس الآثار 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.
- كما تكمن أهمية الضرائب المؤجلة في مجموعة نقاط أخرى كالتالي²:
- ✓ يؤدي تطبيق الضرائب المؤجلة إلى تقليص الفجوة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، وحل المشاكل المحاسبية التي تنجم عن عملية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية؛

¹ - تامر سعيد عبد الغني، أسلوب المقترح لمحاسبة الضرائب على الدخل في القوائم، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، 2004، ص 24.

² - فنور حنان، أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، مرجع سابق، ص 16.

✓ تطبيق الضرائب المؤجلة سوف يؤدي إلى تعزيز القواعد المحاسبية المقبولة عموماً من خلال معاينة التسجيلات المحاسبية للأعباء وأعباء الضريبة على النتيجة التي تخضع للضريبة وفق عملية واحدة في السنة المالية؛

✓ المساعدة على التخطيط الضريبي في المؤسسات الاقتصادية.

ثانياً - أهداف الضرائب المؤجلة:

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الحالي لتحديد المعالجة المحاسبية للضريبة على النتيجة، ويوضح كيفية تحديد واحتساب قيمة الضريبة على النتيجة مستحقة الدفع عن الفترة الحالية والفترات المستقبلية¹:

1. يعالج الاسترداد المستقبلي للقيمة المحاسبية للأصول المسجلة في ميزانية المؤسسة، إذا كان من المحتمل أن يتم استرداد القيم المحاسبية ويخفض المدفوعات المستقبلية للضرائب مقارنة مع ما ستكون عليه لو أن الاسترداد لم يكن له عواقب جبائية؛

2. يعالج التسوية المستقبلية للقيمة المحاسبية للخصوم المسجلة في ميزانية المؤسسة، إذا كان من المحتمل تسوية القيم المحاسبية ويرفع المدفوعات المستقبلية للضرائب مقارنة مع ما ستكون عليه لو أن التسوية لم يكن لديها عواقب جبائية؛

3. المعاملات والأحداث الأخرى الخاصة بالفترة والمسجلة في الكشوفات المالية للمؤسسة.

المطلب الثالث: أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 12 حول الضرائب المؤجلة.

يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من أهم المراجع التي تتبناها المؤسسات الاقتصادية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ولهذا قامت الجزائر بتبنيه من خلال النظام المحاسبي المالي، لذا سنحاول تبيان أهم أوجه الاختلاف ما بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والنظام المحاسبي المالي حول الضرائب المؤجلة فيما يلي:

¹ - عادل جعنيط، واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل IAS12، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2021/2022، ص58

الجدول رقم 02: الفرق بين المعيار المحاسبي IAS12 والنظام المحاسبي المالي scf في معالجة الضرائب المؤجلة

حسب المعيار المحاسبي IAS12	حسب المحاسبي المالي scf	
<ul style="list-style-type: none"> القاعدة الضريبية؛ الفروقات المؤقتة؛ الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة؛ الفروقات المؤقتة القابلة للخصم؛ أصول ضريبية؛ التزامات ضريبية؛ الربح المحاسبي؛ الربح الخاضع للضريبة. 	<ul style="list-style-type: none"> الضرائب المؤجلة؛ ضرائب مؤجلة خصوم؛ ضريبة مؤجلة أصول. 	<p>المصطلحات المفتاحية</p>
<ul style="list-style-type: none"> الإيرادات أو المكاسب الخاضعة للضريبة وذلك بعد الاعتراف بها؛ المكسب من التحويل الاجباري لأصل غير مالي والتي تتم الاعتراف بها وفق أغراض التقرير المالي، ولكنها مؤجلة للأغراض الضريبية؛ إيرادات غير محققة تتضمن وفق (التقرير المالي استخدام جزء من القيمة العادلة) ولكن مؤجلة للأغراض الضريبية؛ مصروفات أو خسائر هي قابلة للاقتطاع بعد الاعتراف بها في الدخل المالي التزم (أصل) ربما اعترف به لكون مصاريف أو خسائر ستنتج عنها مبالغ قابلة للاقتطاع بالمستقبل عندما يتحقق الالتزام؛ إيرادات خاضعة للضريبة قبل الاعتراف بها في الدخل المالي؛ مصروف أو خسارة قابلة للاقتطاع قبل أن يتم الاعتراف بها في الدخل المالي. 	<ul style="list-style-type: none"> اختلال زمني بين الاثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما؛ عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل؛ ترتيبات إقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة؛ بعد ذلك اضاف المجلس الوطني للمحاسبين مصادر الفروقات المؤقتة منها: المصاريف التمهيدية لتسجيل رؤوس الاموال الخاصة فروع التقييم؛ الاختلال بين الاهتلاك الجبائي والاهتلاك المحاسبي؛ الاعباء التي تخفض بشروط؛ الايادات الخاضعة للضريبة وفق شروط عقود الايجار التمويلي؛ الايادات، الاعباء، الأرباح والخسائر المسجلة في الاموال الخاصة تحيين الحقوق، الديون وحسابات العملة الصعبة مصاريف التطوير؛ الخسائر الجبائية والقروض الضريبية؛ الدمج، الاقتناء والتنازل. 	<p>من حيث مصادر الضريبة المؤجلة</p>
تطرق لها بالتفصيل.	تطرق لها بشكل سطحي.	<p>الفروق المؤقتة</p>

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على:

(-قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، مارس 2009، ص 18.
- عادل جعنيط، مرجع سابق، ص 62.

Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité, Les Impôts Différés,
(-Algérie, 2014, p2

لا يوجد نص قانوني عن الضرائب المؤجلة في القوانين الجبائية، إلا أن في القانون المنظم للنظام المحاسبي المالي موجودة، حيث تم ذكر الضرائب المؤجلة في الجريدة الرسمية المؤرخة في 2009/03/25 القرار المؤرخ في 2009/07/26 والمتضمن لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين وتم تعريفها على النحو التالي:¹

1-134 فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.

134-2 الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ الضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصيمة) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج.

على عكس المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 حيث تطرق إلى عدة تعاريف وكذلك فصل وعالج المشكلات المحاسبية الناجمة عن الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية، مما يساعد المؤسسات الاقتصادية في إزالة كل الالتباسات حول الضرائب المؤجلة وكذلك تقليص الفجوة بين النتيجتين.

من خلال ما سبق والجدول المقارن نستنتج أن النظام المحاسبي المالي قد تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 إلا أنه أهمل بعض الجوانب الثانوية كتحديد الفروق المؤقتة وهو الأمر الطبيعي بالنظر إلى خصائص البيئة الجزائرية وبالنظر إلى حداثة الموضوع عند أغلبية المهنيين، وبهذا يتضح وجود تقصير من قبل النظام المحاسبي المالي في شرح الإطار النظري للضرائب المؤجلة وخاصة فيما يتعلق بشرح حالات الفروق المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية التي تعتبر منشأ الضريبة المؤجلة، وأكبر دليل على ذلك أن الضرائب المؤجلة تأخذ حيزا صغيرا من النظام المحاسبي المالي.

أما من ناحية الموضوع والأهداف فهذه المقارنة تبين مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبائيا.

¹ - قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، مارس 2009، ص 18-19.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة

يشهد الوسط المهني تركيزاً على الضرائب المؤجلة والتي تمثل أحد شقي العبء الضريبي الذي يعد من أهم العناصر المؤثرة في الأرباح، ولخلق جو من الشفافية في القوائم المالية في تحديد قيمة الضريبة المؤجلة تلجأ المؤسسة إلى التسجيل المحاسبي لاكتسائها أهمية بالغة في الوسط المهني، ودفع مستحقاتها اتجاه الدولة، لذلك في هذا المبحث سنحاول التطرق لحالات نشوء الضريبة المؤجلة وكيف تتم معالجتها محاسبياً وجبائياً.

المطلب الأول: حالات نشوء الضريبة المؤجلة

تتمثل أهم الفروقات المؤقتة بين النظام المحاسبي والقانون الجبائي الجزائري التي تنشأ عنها الضرائب المؤجلة فيما يلي:

1- المصاريف المالية والآتاوى والأتعاب: فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصادر المالية الخاصة بالاقترضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الآتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة¹.

2- اعانات الاستغلال والتوازن: حيث يدرج القانون الجبائي اعانات الاستغلال والتوازن التي تمنحها الدولة والجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على ادراج الاعانات العمومية المرتبطة بالاستغلال (اعانات موجهة لتغطية اعباء أو خسائر سبق حصولها أو هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمؤسسة) في حساب كإيرادات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه، دون أن يشترط تاريخ القبض كشرط لتحقيق الإيراد².

3- اعانات التجهيز (الاستثمار):

✓ تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية كما يأتي:

- فيما يخص الاعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهلاك، يتم حسب مدة الاهتلاك؛
- فيما يخص الاعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات غير قابلة للاهلاك، يتم على امتداد خمس سنوات، بأجزاء متساوية، وفي حالة التنازل عن التثبيات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الاعانات، ومن أجل تحديد فائض أو ناقص القيمة، يتم طرح جزء الاعانة التي لم يتم ربطها بعد، يؤسس الضريبة، حسب الحالة:
- من القيمة المحاسبية الصافية، بالنسبة للأصول القابلة للاهلاك؛

- من سعر الاقتناء للأصول الثابتة، بالنسبة للأصول غير القابلة للاهلاك³.

¹ - المادة 141-1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

² - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 208.

³ - المادة 144، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

✓ تدخل إعانات الاستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها فيها¹.

4- **عدم التجانس بين الاهتلاك المحاسبي والاهتلاك الجبائي:** قد تكون طريقة الاهتلاك أو مدة الاهتلاك أو حتى قاعدة الاهتلاك المطبقة من طرف المؤسسة محاسبيا ليست هي نفسها بالضرورة الطريقة أو المدة أو قاعدة الاهتلاك المنصوص عليها جبائيا، فالنظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات باختيار طريقة الاهتلاك مع تحديد مدة المنفعة التي تراها مناسبة لإستراتيجيتها الاستثمارية، في حين أن الاهتلاك الجبائي ليس بالضرورة هو نفسه الاهتلاك المحاسبي (القانون الجبائي يضع شروط لتطبيق طريقة إهتلاك معينة) حسب السياسة الجبائية للدولة، ضف إلى ذلك أنه تم إضافة طريقة جديدة للإهتلاك ممثلة في نمط الاهتلاك حسب وحدات الانتاج في النظام المحاسبي المالي في حين أنها غير معتمدة جبائيا، الأمر الذي ينشأ عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية يتم معالجتها في إطار الضرائب المؤجلة².

5- **المؤونات وخسائر القيم غير مقبولة للخصم جبائيا:** إذا كان النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسات بتشكيل مؤونات أخطار وأعباء لمواجهة أخطار مستقبلية محتملة الحدوث، كما ينص على ضرورة تشكيل خسائر قيم لعناصر الأصول إذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل أقل من قيمتها المحاسبية الصافية، وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر، فإن القانون الجبائي قد لا يقبل خصم تلك المؤونات وخسائر القيم المشكلة، وذلك كما يلي:

✓ بالنسبة لخسائر القيم المطبقة على عناصر التثبيات، فإن القانون الجبائي لا يعترف بها أصلا بل يعترف بالاهتلاكات المطبقة، وهو ما يعني إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية، مع تشكيل ضريبة مؤجلة أصول يتم استرجاعها من قيمة الاهتلاكات المتبقية المتعلقة بالتثبيت المعني؛

✓ بالنسبة لمؤونة تعويض الإحالة على التقاعد (Provision de l'indemnité de départ à la retraite) والتي تعتبر كمكافأة تمنح للعامل عند نهاية الخدمة، حيث يعتبرها القانون الجبائي بمثابة أعباء غير مقبولة للخصم إلا عند تحققها، الأمر الذي ينجر عنه تشكيل ضرائب مؤجلة أصول في كل مرة يتم فيها تشكيل تلك المؤونات مع استرجاعها عند عملية الدفع الفعلي لتلك التعويضات؛

✓ بالنسبة لباقي عناصر المؤونات وخسائر القيم مؤونة الأعباء، خسارة قيمة لحسابات المخزونات، خسارة قيمة لحسابات الغير، فإن خصمها من النتيجة الجبائية يبقى مرهون بتحديد مبلغها بدقة وكذا تبريرها جبائيا، وبالتالي في حالة عدم وجود أدلة ملموسة لتبريرها جبائيا، فإنها تصبح غير مقبولة للخصم بصفة نهائية، الأمر الذي يؤدي إلى إعادة دمج مبلغها ضمن الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية³.

¹ - المادة 144، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

² - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 215

³ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 217.

6- **مصاريف التطوير القابلة للتثبيت:** نجد أن المشرع الجبائي اعتبر مصاريف التطوير كأعباء تخصم من نتيجة السنة المالية التي تم تحملها خلالها مثلها مثل بقية الأعباء شريطة عدم تجاوز سقف معين، (حيث سقفا المشرع الجبائي في حدود 30% من مبلغ الربح الخاضع للضريبة دون تجاوز حد أقصاه قدره 200.000.000 دج¹)، بينما نجد النظام المحاسبي المالي ينص على تسجيل مصاريف التطوير القابلة للتثبيتات ضمن التثبيتات المعنوية (ح/ 203 مصاريف التطوير القابلة للتثبيت إذا تحققت شروط معينة، وعليه يمكن تطبيق الاهتلاكات عليها، وهوما يؤدي إلى إحداث فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية يترتب عنها نشوء ضرائب مؤجلة خصوم².

7- **الأعباء الجبائية القابلة للخصم وغير مدفوعة خلال الدورة المحاسبية:** يشترط القانون الجبائي في قبول الضرائب كأعباء قابلة للخصم أن تكون محصلة فعلا (الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات إذا منحت فيما بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة يدفعها³)، في حين ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الأعباء حسب تاريخ الالتزام بها دون أن يشترط تاريخ الدفع كشرط لتسجيلها محاسبيا، وهوما ينشأ عنه فروقات مؤقتة بين المحاسبة والجبائية خاصة بالنسبة لمؤسسات الأشغال العمومية وكذا المؤسسات الخدمائية التي تتشكل واقعتها المنشئة للضريبة من قبض الثمن، وذلك بسبب وجود فرق مؤقت بين رقم الأعمال المفوتر ورقم الأعمال المقبوض⁴.

8- **الأعباء الواجبة الدفع خلال الدورات اللاحقة:** إن النظام المحاسبي المالي يسمح بتسجيل الأعباء المتولدة خلال الدورة المحاسبية رغم عدم توفر الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها وذلك تطبيقا لمبدأ استقلالية السنوات المالية، إذ يتم تسجيل تلك الأعباء حسب طبيعتها في نهاية السنة بغية تحميلها على نتيجة الدورة، إلا أن دفعها يكون خلال الدورات اللاحقة عند استلام الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها، في حين نجد أن القانون الجبائي يشترط عموما أن تكون الأعباء مبررة بوثائق محاسبية حتى تكون مقبولة للخصم⁵، وهو ما لا يتوفر في الأعباء الواجبة الدفع، وبالتالي يتعين إعادة دمجها في النتيجة المحاسبية بالإضافة إلى تسجيل ضريبة مؤجلة أصول مع تخفيضها في الدورات اللاحقة ريثما تتوفر الوثيقة المحاسبية المتعلقة بها، ومن أمثلة الأكثر شيوعا نجد الأعباء الواجبة الدفع المتعلقة بالعطل المدفوعة الاجر⁶.

¹ - المادة 171، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

² - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 219.

³ - المادة 141 فقرة 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

⁴ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 221.

⁵ - المرجع نفسه ص 223.

⁶ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 223.

9-العناصر ذات القيمة المنخفضة: بالنسبة للقانون الجبائي فإنه يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 60.000 دج خارج الرسم¹، " كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها، بينما نجد أن النظام المحاسبي المالي لا يضع سقفاً معيناً لتلك العناصر²، بل ترك الأمر للمؤسسات الاقتصادية من أجل تقدير قيمة هذه العناصر الضعيفة القيمة حسب ما تراه مناسبا لها، الأمر الذي ينجر عنه نشوء فرق مؤقت بين المحاسبة والجبائية في حالة اعتماد المؤسسة على سقف أكبر مما هو معتمد جبائياً.

10-خسائر السنوات السابقة: في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز³، بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب 11 ترحيل من جديد دون أن يعتبره كعبء مخفض من نتائج السنوات الموالية.

11-التثبيات المتحصل عليها مجاناً: ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل التثبيات المحصل عليها مجاناً ضمن الأصول بقيمتها الحقيقية عند تاريخ الحصول عليها، وهو ما يمكن من إهلاكها حسب مدة منفعتها، بينما يجب أن تكون هذه العملية محايدة جبائياً بحيث لا تؤثر على نتيجة الدورة وهو ما يترتب عليه خصم مبلغ هذه التثبيات باعتبارها كإيرادات غير خاضعة للضريبة وكذا إعادة دمج الاهتلاكات المطبقة عليها باعتبارها كأعباء غير قابلة للخصم⁴.

12- منتوجات وأعباء الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة: تطبيقاً لمبدأ الفصل بين الدورات المحاسبية الذي ينص على استقلالية نتيجة السنة المالية عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها بحيث يتعين تحميل كل دورة محاسبية الأعباء والمنتوجات المتعلقة بها فقط، ولهذا ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل أعباء ومنتوجات الدورات السابقة ذات المبالغ المعتمدة (Significatifs Montants) مباشرة في حساب 11 ترحيل من جديد ضمن إطار تصحيح الأخطاء الهامة، في حين يعتبر القانون الجبائي منتوجات الدورات السابقة بمثابة إيرادات يتعين إخضاعها للضريبة خلال السنة الجارية من خلال إعادة إدماج مبلغها ضمن الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، وهو ما يترتب عنه ضرائب مؤجلة خصوم كان من المفروض تسديدها خلال السنوات السابقة لو تم تسجيل تلك المنتوجات في وقتها المناسب، إلا أنه تأجل تسديدها إلى غاية السنة الجارية بسبب نسيان تسجيل تلك المنتوجات في حينها.

¹ - المادة 141 فقرة 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

² - أنظر البند رقم 121/04 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية، ص 8.

³ - المادة 147 م، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

⁴ - عيسى سماعيل، مرجع سابق، ص 229.

في حين يعتبر القانون الجبائي أعباء الدورات السابقة بمثابة أعباء غير قابلة للخصم جبائيا لأنه يشترط في قبول الأعباء للخصم بصفة عامة أن تكون مدرجة ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت فيها، وبالتالي لا ينجم عن تسجيل أعباء الدورات السابقة أي ضرائب مؤجلة، ومن جهة أخرى يتعين إثبات ضرائب مؤجلة أصول أو ضرائب مؤجلة خصوم في حالة اكتشاف إيرادات أو أعباء تم تسجيلها أكثر من مرة خلال الدورات السابقة¹.

13- فرق إعادة تقييم التثبيات القابلة للاهلاك: يرخص النظام المحاسبي المالي للمؤسسات بإعادة تقييم التثبيات العينية والمعنوية على أساس قيمتها الحقيقية أو السوقية حيث يتم حساب الاهتلاكات على أساس المبالغ المعاد تقييمها، ويتم تسجيل الزيادة الناتجة عن إعادة التقييم بين القيمة المعاد تقييمها والقيمة المحاسبية الصافية في الجانب الدائن من الحساب 105 فرق إعادة التقييم، في حين ينص القانون الجبائي الجزائري على تقيد فائض مخصصات الاهتلاكات المتأتي من عمليات إعادة التقييم في نتيجة السنة²، لذلك يتعين إثبات ضريبة مؤجلة خصوم على عملية.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

المعالجة المحاسبية خطوة ضرورية حتمية تقوم بها المؤسسات نتيجة عملياتها. والضريبة المؤجلة كأحد عمليات المهمة داخل هذه المؤسسات وجب معالجتها محاسبيا لتحديد النتيجة المحاسبية وعليه نحاول من خلال هذا المطلب توضيح ما تعلق بكيفيات التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وكذا كيفية حسابها في إطار النظام المحاسبي المالي.

أولاً- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة:

تختلف المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وذلك باختلاف أنواع هذه الأخيرة، وبالتالي المعالجة المحاسبية للأصول الضريبية المؤجلة ليس نفسها المعالجة المحاسبية التي تخضع لها الخصوم الضريبية المؤجلة.

1. التسجيل المحاسبي للأصول الضريبية المؤجلة: تسجل الضرائب المؤجلة أصول نهاية الدورة عند تواريخ

الإقفال، حيث تندرج حسابات الأصول الضريبية المؤجلة ضمن الأصول في ذمم الضرائب الحالية³، ليجعل الحساب 133 مدينا مقابل الحساب 692 دائنا وفق القيد التالي:

مدين	دائن	.../.../...	المبلغ	المبلغ
133		د/ ضريبة مؤجلة أصول		
	692	د/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		

¹ - المرجع نفسه، ص 231

² - المادة 186، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.

³ - جمعة هورام، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 175.

أما في حالة التسبيق الضريبي يجعل الحساب 133 مدينا مقابل جعل الحساب 51/53 دائنا كما يلي¹:

مدين	دائن	.../..../...	المبلغ	المبلغ
133		ح/ ضريبة مؤجلة أصول		
	53/51	ح/ النقديات		

أما في حالة التسوية في نهاية الدورة ومن خلال تقييم الضرائب المؤجلة نكون أمام حالتين، إما ارتفاع قيمة الضرائب المؤجلة أو انخفاضها، في الحالة الأولى-حالة الارتفاع- نحتفظ بنفس قيد تسجيل الضرائب المؤجلة

كما ذكرنا سلفاً، أما في الحالة الثانية-حالة الانخفاض-نقوم بعكس القيد المحاسبي وفق القيد التالي²:

مدين	دائن	.../..../...	المبلغ	المبلغ
692		ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		
	133	ح/ضريبة مؤجلة أصول		

2. التسجيل المحاسبي للخصوم الضريبة المؤجلة: تسجل الضريبة المؤجلة أصول في حساب

693 مدينا مقابل تسجيل حساب 134 دائنا حسب القيد التالي³:

مدين	دائن	.../..../...	المبلغ	المبلغ
693		ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		
	134	ح/ ضريبة مؤجلة عن الخصوم		

وفي حالة التسوية يتم تقييم الضريبة المؤجلة خصوم نهاية الدورة نكون إما في الارتفاع أوفي حالة الانخفاض في الحالة الأولى-حالة الارتفاع-نكون أمام نفس قيد تسجيل الخصم الضريبي المؤجل، أما في- حالة الانخفاض- في قيمة الخصم الضريبي المؤجل نسجل القيد التالي⁴:

مدين	دائن	.../..../...	المبلغ	المبلغ
134		ح/ ضريبة مؤجلة خصوم		
	639	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم		

¹ - حميران محمد، محاضرات جباية المؤسسة، جامعة محمد الصديق بن يحي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جيجل، الجزائر، 2017، ص43.

² - المرجع نفسه، ص43.

³ - جمعة هوام، مرجع سابق، ص180.

⁴ - جمعة هوام، مرجع سابق، ص180.

ثانيا - تطبيق المعدلات الضريبية على الفروقات المؤقتة:

يترتب على ما سبق ذكره من فروق مؤقتة إما ضرائب مؤجلة أصول، أو ضرائب مؤجلة خصوم، ويتم احتساب أرصدة هذه الضرائب المؤجلة من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{مبلغ الفرق المؤقت} \times \text{معدل الضريبة على أرباح الشركات}$$

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة

أولاً- مفهوم النتيجة الجبائية:

لم يشر المشرع بصراحة إلى تعريف النتيجة الجبائية ولكن من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حسب المادة 140 الفقرة 1 و2 و3 مع مراعاة المادتين 172 و173 يمكننا استنتاج تعريف أن النتيجة الجبائية هي النتيجة الخاضعة للضريبة والتي لا تتطابق مع النتيجة المحاسبية، جراء بعض التعديلات الخاصة بإعادة دمج بعض الأعباء غير قابلة للخصم وخصم بعض النواتج غير خاضعة للضريبة.

ثانيا- العلاقة بين النتيجة الصافية والنتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

قبل التطرق إلى كيفية معالجة الضريبة المؤجلة جبائياً يجب التطرق إلى التفرقة بين النتيجة المحاسبية التي هي ركيزة النتيجة الجبائية والفرق المؤقت بينهما يؤدي إلى ظهور الضريبة المؤجلة وكذلك النتيجة الصافية التي على أساسها يتم إعداد الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية:

النتيجة الصافية = النتيجة الجبائية - الاستردادات + الخصومات + العجز - الضريبة على أرباح الشركات +/- الضريبة المؤجلة،

أي:

النتيجة الجبائية = النتيجة الصافية + الاستردادات - الخصومات - العجز + الضريبة على أرباح الشركات +/- الضريبة المؤجلة

ولدينا:

النتيجة الصافية = النتيجة المحاسبية - الضريبة على أرباح الشركات +/- الضريبة المؤجلة أي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية - الضريبة على أرباح الشركات +/- الضريبة المؤجلة + الاستردادات - الخصومات - العجز.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - الخصومات - العجز.

ثالثاً- عرض الضريبة المؤجلة في الجدول رقم 09:

الإدارة الجبائية من أجل تحديد النتيجة الجبائية تلزم المؤسسات بالتصريح بنتيجتها المحاسبية فتقوم الإدارة الجبائية بإعادة النظر في النتيجة قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق ربح، بإدخال تعديلات على النتيجة المحاسبية وهذا وفقاً للتشريع الجبائي المطبق، حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة إدماجها لعدم استجابتها لتلك الشروط وهذا لتحديد النتيجة الجبائية؛

وهذا ما سيتم توضيحه أكثر من خلال الجدول رقم 09:

الجدول رقم 03: الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية

النتيجة الصافية		ربح
		خسارة
+	إعادة الإدماج (الاستردادات)	
+	مصاريف البناء غير مخصصة مباشرة للعمليات	
+	حصة الهدايا الإعلانية غير القابلة للخصم	
+	حصة الرعاية غير القابلة للخصم	
+	تكاليف الاستقبال غير قابلة للخصم	
+	المساهمات والتبرعات غير قابلة للخصم	
+	الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم	
+	مؤونات غير قابلة للخصم	
+	الإهلاك غير القابل للخصم	
+	حصة تكاليف البحث والتطوير غير قابلة للخصم	
+	الاهتلاك غير القابل للخصم المرتبط بعمليات التأجير (المستأجر)	
+	إيجار باستثناء المنتجات المالية (المؤجر)	
+	الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب المستحقة على النتيجة
+		الضرائب المؤجلة
+	الغرامات والعقوبات	
+	أعباء أخرى معاد إدماجها	
Σ	إجمالي عمليات إعادة الإدماج	
	الخصومات	

-	المكاسب الرأسمالية من تحويل الأصول الثابتة	
-	العائدات والمكاسب الناتجة عن بيع الأسهم والأوراق المالية المماثلة	
-	الدخل من توزيع الأرباح الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات أو المعفاة	
-	الاهتلاك المرتبط بعمليات التأجير (المؤجر)	
-	الإيجار باستثناء الأعباء المالية (المستأجر)	
-	إهلاك إضافي	
-	خصومات أخرى	
∑	إجمالي الخصومات	
-	العجز السابق (يكون لأربع سنوات سابقة)	
∑	إجمالي العجز الذي سيتم خصمه	
=	ربح	النتيجة الجبائية
	عجز	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع أساسيات حول المحاسبة عن الضريبة المؤجلة

تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: دراسة فنور حنان

بعنوان «أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-»، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، السنة الدراسية 2021/2022:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الاطار النظري للمحاسبة عن الضرائب المؤجلة وتوضيح العلاقة الموجودة بين محاسبة الضرائب المؤجلة وجودة القوائم المالية، وكذلك التعرف على الإضافة التي تقدمها المحاسبة عن الضرائب المؤجلة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية باعتبارها أهم المستجدات التي انفرد بها النظام المحاسبي المالي ومعرفة مدى قدرة المؤسسات الاقتصادية على التحكم في محاسبة الضرائب المؤجلة من خلال إدراجها في القوائم المالية أو عدم توفرها التعرف على مدى قدرة البيئة الجزائرية على توفير فرص للمؤسسات الاقتصادية بالتلاعب بالأرقام المحاسبية من أجل تحميل صورة المؤسسة بالاعتماد على المحاسبة عن الضرائب المؤجلة

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها

- ✓ هناك قصور من النظام المحاسبي المالي في شرح الإطار النظري للضرائب المؤجلة مقارنة المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مما أدى إلى إصدار الإشعار رقم 1006204 الذي نشره المجلس الوطني للمحاسبة في سنة 2014 لبيان الضرائب المؤجلة حيث ذكر أربعة عشر حالة في مقدمته؛
- ✓ أظهر الفكر المحاسبي التقليدي أن جودة القوائم المالية تتحقق بمدى المنفعة التي تقدمها المعلومة التي تحتويها هذه القوائم.

ثانياً: دراسة جعيط عادل

بعنوان واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل IAS12"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، جامعة زيان عاشور الجلفة، السنة الدراسية 2021/2022

هدفت هذه الدراسة إلى بشكل أساسي إلى واقع الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS12 المنصوص عليها من قبل النظام المحاسبي المالي الجزائري من خلال دراسة ميدانية على مجموعة من

المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وكذلك سعت الدراسة إلى محاولة الإحاطة بالإطار النظري لماهية المعيار المحاسبي الدولي IAS12 كأحد أهم المواضيع الحديثة في ميدان المالية والمحاسبة، وتقنية استعماله في المعالجة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، الكشف عن الأسباب التي يمكن أن تقف عائقاً أمام المؤسسات للالتزام بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12، ومعرفة الفروقات الدائمة والمؤقتة بين الربح الجبائي والربح المحاسبي، وكذلك هدفت الدراسة إلى لفت نظر المحاسبين لأهمية المعيار ومحاولة فهمه وتطبيقه على أرض الواقع في محاسبة المؤسسة الاقتصادية الجزائرية خاصة بما يتعلق بموضوع الضرائب المؤجلة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- ✓ بنود المعيار المحاسبي الدولي IAS12 عموماً تتحدث عن طريقة الضريبة المؤجلة أصول وخصوم؛
 - ✓ الضرائب المؤجلة عبارة عن تقنية محاسبية وليست تقنية جبائية جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية وذلك من خلال المعيار المحاسبي الدولي IAS12 بهدف إقصاء تأثيرات الفروقات المؤقتة بين المحاسبة والجبائية على الربح المحاسبي، بهدف المحافظة على الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة؛
 - ✓ عدم الزامية القانون المحاسبي بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS 12 لاسيما الضرائب المؤجلة، وهذا ما أدى إلى عدم التزام الكثير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 04: أوجه التشابه و الاختلاف بين المذكرة والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
فنون حنان، 2022	الإطار النظري للضرائب المؤجلة (الفروق بين النتيجة المحاسبية والجبائية، أهمية الضرائب المؤجلة)	تناولت دراستنا المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة بينما تناولت هذه الدراسة أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية.
جعنيط عادل، 2022	-أهداف الضرائب المؤجلة. -المصطلحات المفتاحية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12. - مصادر الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي SCF	تم التطرق في هذه الدراسة إلى الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية بصفة عامة ثم تطرق إلى مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والنظام المحاسبي المالي، حيث تم ذكر الضرائب المؤجلة باسم ضرائب الدخل.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولاً: دراسة عريوة رشيد

بعنوان «دور الضرائب في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية»، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 13، العدد 01، السنة 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية وذلك بدراسة الجانب المحاسبي وربطه بالجانب الجبائي من خلال الجدول رقم 09 الجبائي "تحديد النتيجة الجبائية" وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- ✓ أن الضرائب المؤجلة قلصت حجم الفجوة بين المحاسبة والجباية؛
- ✓ دور الضرائب المؤجلة في الإفصاح المحاسبي المتعلق بالنفقات المستقبلية والإيرادات المستقبلية؛
- ✓ تبيان الضرائب الواجب خصمها في المستقبل، والضرائب واجبة الدفع في المستقبل.

ثانياً: دراسة حسوس صديق، شريط صلاح الدين

بعنوان "الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي"، مجلة الحقوق والعلوم حسو 2، العدد 32، جامعة زيان عاشور الجلفة، السنة 2018

هدفت هذه الدراسة إلى طرح المشكلة المحاسبية "الضرائب المؤجلة" في المؤسسات الفردية والناجمة عن الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي والتي تعتبر مفهوم جديد أتى به النظام المحاسبي المالي

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- الاختلافات الموجودة ما بين مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي المتعلقة بقياس وتحديد النتيجة المحاسبية، وما بين النصوص والقوانين التي يتضمنها النظام الضريبي الجزائري لتحديد النتيجة الجبائية الخاضعة للضريبة، ينتج عنها نوعين من الفروقات؛
- ✓ فروقات دائمة فروقات دائمة تتعلق بالسنة المالية وليس لها آثار مستقبلية تأثر على النتيجة الحالية فقط؛
- ✓ فروقات مؤقتة ناتجة عن عمليات مالية تتعلق بالسنة المالية الحالية أو السنوات السابقة، ولها آثار على السنة الحالية أو السنوات اللاحقة، أي أن الأثر المحاسبي والأثر الضريبي لهذه العمليات لا يظهر في نفس السنة المالية.

✓ اختلافات المؤقتة بين الدخل المحاسبي والجبائي هي اهم عنصر يمكن اعتباره حدث منشئ للضريبة المؤجلة في المنشآت الفردية؛

✓ ينتج عن الفروقات الموقته اختلاف بين الوعاء الضريبي المعتمد حياتيا في سداد مصروف الضريبية والوعاء المثبت محاسبيا في سنة السداد أو سنوات لاحقة ويتعلق بنفس مصروف الضريبية وهذا ما يعبر عنه بالضريبة المؤجلة؛

✓ الضريبة المؤجلة والمحاسبة عنها مشكلة محاسبية وليست مشكلة ضريبية ولا تؤثر على مصروف الضريبة الواجب الدفع وإنما تؤثر على اثبات وتوزيع العبء الضريبي حسب ما تنص عليه المبادئ المحاسبية (استقلالية الدورات، عدم المقاصة....)؛

✓ الضرائب المؤجلة هو مصطلح لا يخص الدورة المالية الحالية وإنما يتعلق بدورات مالية مستقبلية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم 05: أوجه التشابه و الاختلاف بين المذكرة والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف
عريوة رشيد، 2020	تشابهت دراستنا مع هذه الدراسة في تقسيم الفروق المؤقتة طبقا لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.	هدفت هذه الدراسة الى أن الضرائب المؤجلة في تقليل الفروقات بين المحاسبة والجباية، وهو ما تم التوصل إليه كنتيجة في دراستنا؛ لم يتم التطرق إلى عنصر الإفصاح في دراستنا على عكس هذه الدراسة.
حسوس صديق، شريط صلاح الدين، 2018	تطرق إلى بعض عناصر الجانب النظري (مفهوم الضريبة المؤجلة وأنواعها)؛ تطرق إلى حالات نشوء الضريبة المؤجلة.	ركزت هذه الدراسة على الفروقات المؤقتة فقط؛ وعالجت مدى قدرة النظام المحاسبي المالي على معالجة الفروق المؤقتة في ظل التشريع الجبائي الجزائري.

المصدر: من إعداد الطالبتين

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

▪ أولاً: دراسة ALI OUARAB

بعنوان L'application des impôts différés en Algérie Etude de cas office

.promotionnel et de gestion immobilière OPGI de bouira

Mémoire de fin d'études en vue d'obtention du diplôme de MASTER, en sciences de gestion, Option Comptabilité et audit, université Akli Mohand Oulhadj, Bouira, Année universitaire 2013/2014.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تسيرها في المؤسسة الاقتصادية OPGI بالبويرة، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة المنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

✓ التعريف الدقيق والأصح للضرائب المؤجلة إضافة إلى معرفة مصادرها وأهدافها؛

✓ الضرائب المؤجلة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12؛

✓ مقارنة الضرائب المؤجلة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والمعيار الأمريكي رقم 109 والاختلاف بينهما؛

ثانيا: دراسة Eric Delzssalle

بعنوان "Le petit guide FID sur la notion de l'impôt différé"

Guide des pratiques comptables pour améliorer la vingt-deuxième Conférence, Edition FID, Paris, France, 2000

هدفت هذه الدراسة إلى ملاحظة الضرائب والممارسات المحاسبية للشركات الفرنسية المدرجة، وفي الأخير يعرض أربع تطورات بشأن تقييم مسألة الضريبة المؤجلة، كذلك هدفت إلى تحليل الاختلافات بين القاعدة المحاسبية والقاعدة الضريبية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

✓ فكرة الضريبة المؤجلة تتضمن عنصرا استراتيجيا للشركات والادارات؛

✓ أن الضرائب المؤجلة لا تقتصر على تقييم الفروق بين المحاسبة والضريبة.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول

الموالي:

جدول رقم 06: أوجه التشابه و الاختلاف بين المذكرة والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أوجه الاختلاف	أوجه الشبه	الدراسة السابقة
دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والمعيار الأمريكي رقم 109.	توصلت هذه الدراسة إلى بعض النتائج المتوصل إليها في دراستنا.	ALI OUARAB, 2014
دراسة بحثية حول الضريبة المؤجلة في الشركات الفرنسية وكيفية تقييم مسألة هذا النوع من الضرائب، بينما تم في دراستنا معالجة هذه الأخيرة محاسبا وجباثيا في ظل التشريع الجزائري.	تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا في نفس المتغير وهو الضريبة المؤجلة،	Eric Delzssalle, 2000

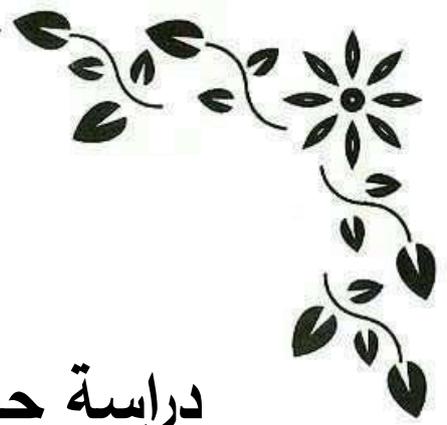
المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة الفصل الأول:

لقد تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية المرتبطة بالضرائب المؤجلة من خلال إظهار مفهوم الضرائب المؤجلة وأنواعها، بالإضافة إلى أهميتها وكيف تنشأ هذه الضرائب، وأهم التشريعات التي تحدث عنها كما تطرقنا إلى أهم الفروقات الناتجة عن الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية. كذلك إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا، والذي تم من خلالها استعراض لأهم الدراسات والمتمثلة في الهدف من الدراسة، وكذا أهم النتائج التي تم التوصل إليها محاولين بذلك إبراز كل من أوجه الشبه والاختلاف بينهما وبين دراستنا الحالية.

يتضح مما سبق أن الضريبة المؤجلة هي مشكلة محاسبية وليست مشكلة جبائية، كما أنها تتعلق بالاختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والتي يطلق عليها الاختلافات المؤقتة، كما أنها تتعلق بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليست الماضية.

كما أن النظام المحاسبي المالي يتوافق نسبياً مع المعيار المحاسبي الدولي AS 12 بحيث نص على أن الضرائب المؤجلة موجهة بشكل كبير لحماية المكلف بالضريبة أو المؤسسة وإعطائها الحق في تسديد ما هو مستحق ومحصل، وتأجيل ما هو مسجل وغير محصل ويمكن القول إنها تعتمد على الحدث الواقع فعلاً وليس على نشوء العبء.



الفصل الثاني:

دراسة حالة الضرائب المؤجلة في

مؤسسة كوندور خدماتي



تمهيد:

بعد ما تم عرضه في الفصل الأول في دراسة الجزء النظري المتعلق بالضريبة المؤجلة، ارتأينا لإسقاط الجانب النظري على الواقع وتدعيم هذا الجانب بدراسة ميدانية في إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الناشطة في مجال الالكترونك والأجهزة الكهرو منزلية وهي شركة خدماتي التابعة لشركة كوندور لولاية برج بوعريريج، وذلك لمعرفة كيف يتم معالجة الضريبة المؤجلة ميدانيا بالنسبة لهاته المؤسسة وذلك من خلال الاطلاع على الوثائق والمستندات المقدمة لنا.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث وهي كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور خدماتي.

المبحث الثاني: حالات نشوء الضريبة المؤجلة المعالجة المحاسبية لها.

المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضريبة المؤجلة.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور خدماتي

تعد مؤسسة خدماتي من أكبر المؤسسات الوطنية في مجال الإلكترونية والكهر ومنزلية في الجزائر، انطلاقاً من هذا المبحث حاولنا التعرف على المؤسسة محل الدراسة من خلال نبذة عن خدماتي، بطاقتها الفنية بالإضافة إلى الهيكل التنظيمي الخاص بها.

المطلب الأول: نبذة عن مؤسسة كوندور خدماتي وطاققتها التعريفية

أولاً- نبذة عن مؤسسة كوندور خدماتي

مؤسسة كوندور خدماتي هي شركة ذات أسهم تقع في ولاية برج بوعريش بالمنطقة الصناعية متعددة النشاطات وهي مؤسسة تابعة لمجمع كوندور وأحد الفاعلين الجزائريين الرئيسيين في الساحة الاقتصادية فهي شركة تركز في مجال خدمة ما بعد البيع وإصلاح كل من منتجات **Condor, Infinix, Cristor, Nardi** وغيرها من الشركات.

تضع المؤسسة في خدمة زبائنها 19 مركز للصيانة و20 شريك ممتاز، وأكثر من 350 متعاقد موزعين جغرافياً على جميع التراب الوطني، إضافة إلى أكثر من 540 موظف بكفاءات عالية، مؤسسة كوندور أو ما تعرف باسمها التجاري عنتر للتجارة "ANTER TRADE"، مؤسسة اقتصادية خاصة كبيرة الحجم تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية، شكلها القانوني هو مؤسسة خاصة ذات الأسهم.

ثانياً- البطاقة الفنية لمؤسسة كوندور

فيما يلي بطاقة تعريفية لمؤسسة خدماتي:

اسم الشركة: SPA KHADAMATY خدماتي

الهيئة القانونية: شركة ذات أسهم SPA

الرمز التجاري: 

رأسمالها الاجتماعي: 100000000 دج.

تاريخ تأسيس الشركة: 2017/10/01.

رقم السجل التجاري: B170465665-00/34

الهيئة الجبائية التابعة: مديرية كبريات الشركات

المادة الضريبية: 34014117197

رقم التعريف الجبائي: 001734046566511

رقم التعريف الاحصائي: 001734010014269

عنوان المقر الاجتماعي: المنطقة الصناعية طريق المسيلة نهج 161 رقم 82

برج بوعريبرج 34000 - الجزائر

الموقع الالكتروني: contact@khadamaty.dz

البريد الالكتروني: info@khadamaty.dz

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: نشاطات وقيم المؤسسة

أولاً- نشاطات المؤسسة:

تقوم المؤسسة ب:

- تصليح وتبديل المنتج؛
 - تمديد مدة الضمان وعقد التأمين؛
 - استعادة قطع الغيار المستعملة؛
 - تركيب مكيفات الهواء؛
 - تشغيل الآلات الكهرو منزلية؛
 - كراء مراكز الاتصال؛
 - بيع قطع الغيار الأصلية؛
 - نصائح وتكوين تقني؛
 - حملات توعوية وإصلاحية.
- ثانياً- قيم المؤسسة:

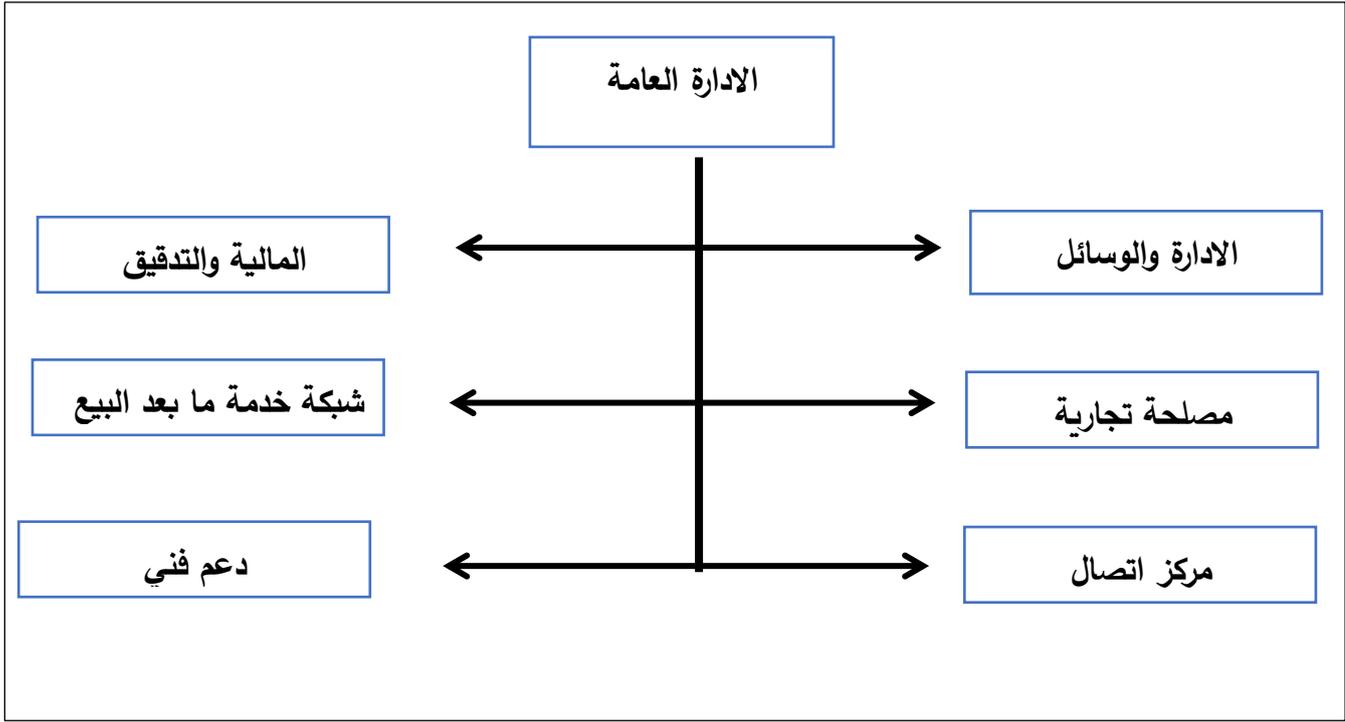
تقدم المؤسسة أفضل ما لديها لخدمة عملائها من خلال قيم أخلاقية معتمدة على النقاط التالية:

- مسؤولية اجتماعية (شهادة الجودة ISO 9001, ISO 14001, ISO 45001)؛
- رضا الزبون؛
- الامتياز؛
- وحدة أخلاقية؛
- ثقافة إدارية؛
- الامانة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور خدماتي

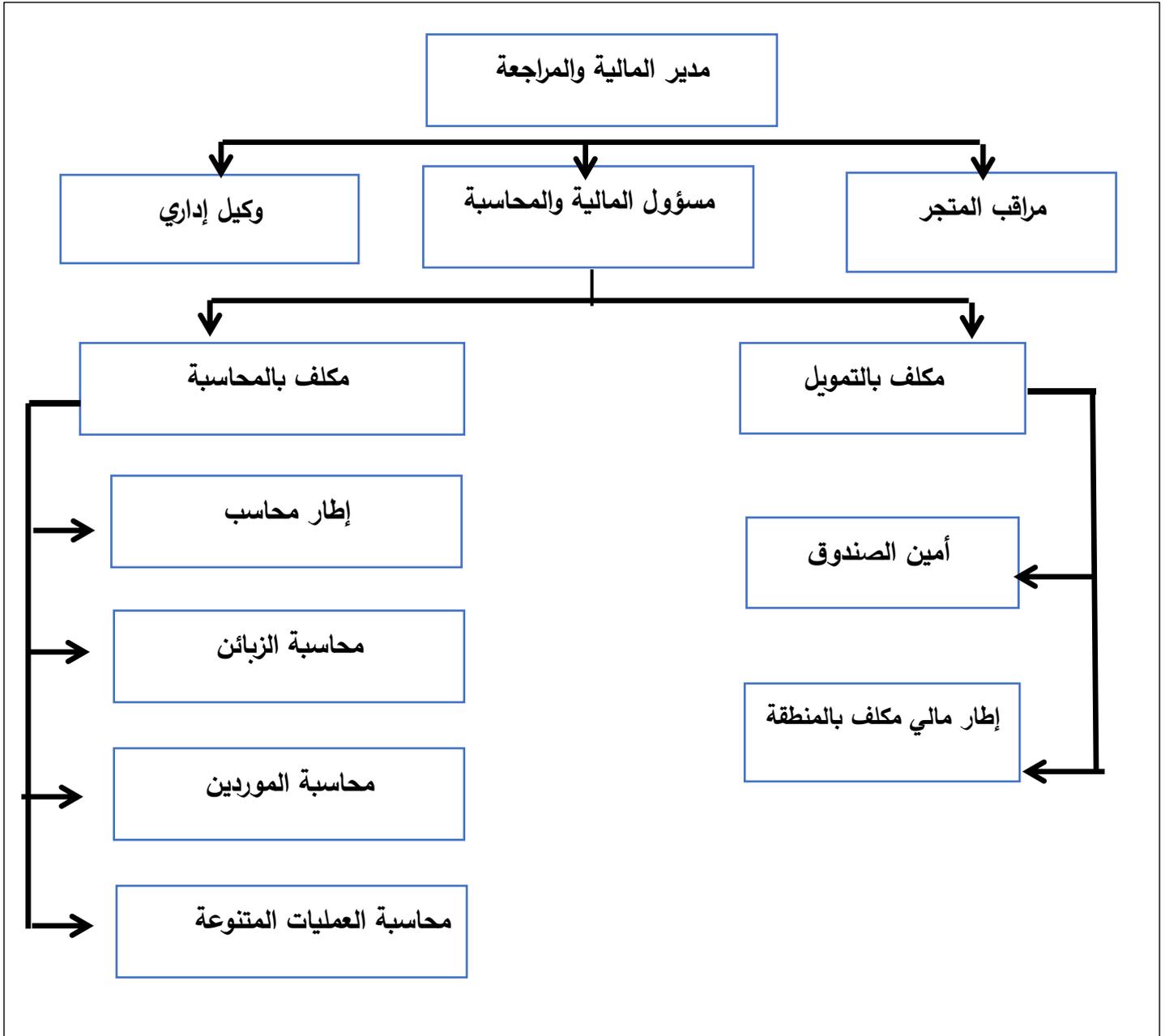
يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لأدوار ومصالح وفروع المؤسسة وفق المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر، حيث يشتغل في هذه المؤسسة مجموعة عمال يتوزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وهذا ما يمكن تمثيله في الشكل التالي:

الشكل رقم 02: هيكل الإدارة العامة لكوندور خدماتي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الموارد البشرية

الشكل رقم 03: المخطط التنظيمي الوظيفي - مصلحة المالية و المحاسبة -



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الموارد البشرية

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى عرض حالات نشوء الضريبة المؤجلة لدى مؤسسة كوندور خدماتي، وكيفية معالجتها محاسبيا وعرضها في القوائم المالية.

المطلب الأول: حالات نشوء الضريبة المؤجلة ومعالجتها محاسبيا

من أجل الفهم الجيد وتدعيم الدراسة النظرية وتعزيزها بواقع تطبيقي، وكذا الاطلاع الجيد على الطريقة التي تم بها حساب الضريبة المؤجلة، اقتربنا من دائرة المحاسبة والمالية بشكل أدق المحاسب الذي زودنا بنسخ ومعلومات لحالات نشوء الضريبة المؤجلة وكذا تسجيلها المحاسبى، وإمدادنا بالقوائم المالية اللازمة، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب.

أولاً: العطل السنوية مدفوعة الأجر

تمثلت هذه الحالة في عطلة العامل (عطلة مدفوعة الأجر) بمبلغ 18907607.44 دج، وتكون من جوان 2022 إلى جوان 2023، أي سداسي في السنة السابقة وسداسي في السنة الموالية، وبالتالي بالنسبة للمؤسسة في 12/31 من كل سنة يتم احتساب أجر العطلة.

ف يتم تشكيل مؤونة محاسبيا في نهاية دورة 2022 ويتم تسديد الأعباء في الدورة الموالية، أما جبائيا تخضع من دورة تسديدها حتى ولو كانت متعلقة بالدورة السابقة، إذن يتم استردادها لتحديد النتيجة الجبائية لسنة 2023، وبالتالي ينشأ فرق مؤقت عن القيمة المحاسبية (قيمة المؤونة) والقاعدة الجبائية.

ومنه نتج فرق مؤقت بمبلغ 9453803.72 دج) المشكل من أجور المستخدمين 750301883 دج واشتراكاتهم المدفوعة للهيئات الاجتماعية(1950784.89 دج)، وبما أن مؤسسة محل الدراسة مؤسسة خدماتية فإنها تخضع لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26 % وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة لهذه الحالة تحسب كما يلي:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{المؤونة المشكل} \times \text{نسبة الضريبة}$$

أي:

$$\text{المؤونة المشكل} = 1950784.89 + 750301883$$

$$\text{المؤونة المشكل} = 9453803.72 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه الضريبة المؤجلة} = 0.26 \times 9453803.72$$

$$\text{أي نشأت ضريبة مؤجلة أصول بمبلغ 2457988.97 دج.}$$

ويتم التسجيل المحاسبى للضريبة المؤجلة التي نشأت من تشكيل مؤونة العطل السنوية المدفوعة عبر ثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: يتم التسجيل فيها أعباء المستخدمين واقتطاعات الضمان الاجتماعي وكذا حساب الضريبة على الدخل الاجمالي بالقيود التالي:

مدين	دائن	31/12/2022	المبلغ	المبلغ
631		ح/ أجور المستخدمين	7503018.83	
635		ح/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	1950784.89	
	428	ح/ المستخدمين		6144972.42
	438	ح/ الهيئات الاجتماعية		2626056.59
	442	ح/ الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل		682774.71
		تسجيل أعباء المستخدمين		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة
 المرحلة الثانية: يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول للمؤونة من حساب 133 ضريبة مؤجلة أصول الى حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول والتي تظهر في الميزانية في جانب الاصول، جدول حساب النتائج والجدول رقم 9 حيث يظهر لنا التغيير في الضريبة المؤجلة بين السنة السابقة والسنة الحالية.

مدين	دائن	31/12/2022	المبلغ	المبلغ
133		ح/ ضريبة مؤجلة أصول	2457988.97	
	692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		2457988.97
		تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة
 المرحلة الثالثة: يتم ترصيد الضريبة المؤجلة في 01 جانفي 2023 بترصيد الحساب 133 مع الحساب 692 بمبلغ الفرق المؤقت الناشئ 2457988.97 دج.

مدين	دائن	01/01/2023	المبلغ	المبلغ
692		ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	2457988.97	
	133	ح/ ضريبة مؤجلة		2457988.97
		ترصيد ضرائب مؤجلة أصول		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

ثانيا: مكافأة جرد المخزون

قبل تاريخ الاقفال للسنة المالية تقوم المؤسسة بجرد مخزونها بطريقة فعلية مباشرة يقوم بها الأعوان المكلفون بذلك وتتم متابعة عملية الجرد من قبل أعوان فعلين بمكافأة متغيرة حسب عدد أيام الجرد ومسؤولين ومشرفين على الأعوان يراقبون عملية الجرد الكترونيا بمكافأة ثابتة، كما يوضحه الجدولين رقم 07 و 08.

الجدول رقم 07: مكافأة المخزون للمسؤولين والمشرفين

رقم التسجيل	اللقب	الاسم	الوظيفة	المبلغ الاجمالي
****	*****	*****	*****	∑
				250305.25

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 03

الجدول رقم 08: مكافأة المخزون للعمال

رقم التسجيل	اللقب	الاسم	الوظيفة	عدد الأيام	المبلغ الاجمالي
****	*****	*****	*****	****	∑
					669320.51

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 04

تدفع هذه المكافآت في السنة الموالية وبالتالي ينشأ فرق مؤقت بمبلغ 1158728.46 دج (المشكل من أجور المستخدمين 919625.76 واشتراكاتهم المدفوعة للهيئات الاجتماعية 239102.70)، وبما أن مؤسسة محل الدراسة مؤسسة خدماتية فإنها تخضع لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26 % وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة لهذه الحالة تحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{المبلغ الاجمالي لمكافأة الجرد} \times \text{نسبة الضريبة}$$

أي:

$$\text{المبلغ الاجمالي لمكافأة الجرد} = 239102.70 + 919625.76$$

$$\text{المبلغ الاجمالي لمكافأة الجرد} = 1158728.46$$

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 0.26 \times 1158728.46$$

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 301269.40$$

المرحلة الاولى: يتم التسجيل فيها أعباء المستخدمين واقتطاعات الضمان الاجتماعي وكذا حساب الضريبة على الدخل الاجمالي كما يوضحه القيد الموالي:

المدين	دائن	31/12/2022	المبلغ	المبلغ
631		د/ أجور المستخدمين	919625.76	
635		د/ الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	239102.70	
	421	د/ العاملون - الأجور المستحقة		753173.50
	432	د/ الهيئات الاجتماعية الأخرى		321869.02
	442	د/ الدولة، الضرائب والرسوم		83685.94
		القابلة للتحويل من أطراف أخرى		
		تسجيل أعباء المستخدمين		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة
 المرحلة الثانية: يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول للمؤونة من حساب 133 ضريبة مؤجلة أصول الى حساب
 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول والتي تظهر في الميزانية في جانب الأصول، جدول حساب النتائج
 والجدول رقم 9 حيث يبين لنا التغيير في الضريبة المؤجلة بين السنة السابقة والسنة الحالية.

المدين	دائن	31/12/2022	المبلغ	المبلغ
133		د/ ضريبة مؤجلة أصول	301269.40	
	692	د/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول		301269.40
		تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة
 المرحلة الثالثة: ترصيد الضريبة المؤجلة في 01 جانفي 2023 بترصيد الحساب 133 مع الحساب 692 بمبلغ
 الفرق المؤقت الناشئ 301269.40 دج.

المدين	دائن	01/01/2023	المبلغ	المبلغ
692		د/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	301269.40	
	133	د/ ضريبة مؤجلة أصول		301269.40
		ترصيد ضرائب مؤجلة أصول		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.
 ولتدعيم دراستنا أكثر وإثراء الجانب التطبيقي ارتأينا إلى معالجة حالات أخرى غير الحالات التي نشأت
 في سنة 2022 بالرجوع إلى السنة السابقة 2021، ونستعرضها فيما يلي:

أولاً- حالة أتعاب محافظ الحسابات

يتم تعيين محافظ حسابات بعقد لمدة تحدد بثلاثة سنوات قابلة للتجديد، فيقوم هذا الأخير بعد انتهاء كل سنة مالية القيام بمهام مقابل مبلغ مالي محدد في العقد المبرم، وفي هذه الحالة تم إبرام العقد بمبلغ خارج الرسم قدره 300000.00 دج

الجدول رقم 09: ملاحظة محافظ الحسابات

المبلغ	
300000.00	أعمال محافظ الحسابات للسنة المالية المنتهية 2021/12/31
57000.00	الرسم على القيمة المضافة
357000.00	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 05

فروق ناتجة عن تطبيق لمبدأ استقلالية الدورات محاسبيا والقاعدة الجبائية، لأن محاسبيا تم تسجيل هذه الأعباء في نهاية الدورة 2021 المتعلقة بأتعاب المحافظ حسابات ولم يتم تسديدها في نفس الدورة، أما جبائيا تخصم من دورة التسديد حتى ولو كانت متعلقة بالدورة السابقة، إذن هي مستردة لتحديد النتيجة الجبائية.

وبالتالي نتج فرق مؤقت بمبلغ 300000.00 دج، بما أن مؤسسة محل الدراسة مؤسسة خدماتية فإنها تخضع لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26% وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة لهذه الحالة تحسب كما يلي:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{أتعاب محافظ الحسابات} \times \text{نسبة الضريبة}$$

أي:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 0.26 \times 300000.00$$

ومنه نشأت ضريبة مؤجلة اصول بمبلغ 78000.00 دج.

يتم التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة التي نشأت من أعباء محافظ الحسابات عبر ثلاث مراحل كالاتي:

المرحلة الأولى: يتم تسجيل فيها أعباء محافظ الحسابات من حساب 622 أجور الوسطاء والأتعاب الى حساب 481 المؤونات - الخصوم الجارية

مدين	دائن	31/12/2021	المبلغ	المبلغ
622		د/ أجور الوسطاء والأتعاب	300000.00	
	481	د/المؤونات - الخصوم الجارية تسجيل أعباء محافظ الحسابات		300000.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المرحلة الثانية: تسجيل الضريبة المؤجلة أصول للأتعاب من حساب 133 ضريبة مؤجلة أصول الى حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول والتي تظهر في الميزانية في جانب الاصول، جدول حساب النتائج والجدول رقم 9 حيث يبين لنا التغيير في الضريبة المؤجلة بين السنة السابقة والسنة الحالية.

مدين	دائن	31/12/2021	المبلغ	المبلغ
133		ح/ ضريبة مؤجلة أصول	78000.00	
	692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		78000.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة
المرحلة الثالثة: ترصيد الضريبة المؤجلة في 01/01/2022 بترصيد الحساب 133 مع الحساب 692 بمبلغ الفرق المؤقت الناشئ 78000.00 دج

مدين	دائن	01/01/2022	المبلغ	المبلغ
692		ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	78000.00	
	133	ح/ ضريبة مؤجلة أصول ترصيد ضرائب مؤجلة أصول		78000.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

ثانيا - أتاوى سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية ARPCE

هي أتاوى تدفع لسلطة ضبط البريد والاتصالات الإلكترونية حيث يتم تشكيل مؤونتها في نهاية دورة 2021، ويتم تسديد العباء في دورة 2022، أما جبائيا تخصم من دورة تسديدها حتى ولو كانت متعلقة بالدورة السابقة.

إنه هي مستردة لتحديد النتيجة الجبائية لدورة 2021، حيث تحسب هذه الأتاوى بنسبة 3% من نتيجة المركز، كما يوضحه الجدول رقم 09.

الجدول رقم 10: أتاوى سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية ARPCE

المبلغ	المعدل	الوعاء	المساهمة السنوية في صندوق دعم الخدمة البريدية الشاملة وخدمة الاتصالات الإلكترونية الشاملة
337324.23	3%	11244141.09	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الملحق رقم 06

حسب الجدول السابق كانت نتيجة المركز لسنة 2021 التي تقدر ب 11244141.09 دج وتم تشكيل مؤونتها بمبلغ 360000.00 دج كالتالي:

$$0.03 \times 11244141.09 = \text{ARPCE}$$

$$\text{ARPCE} = 337324.23 \text{ دج}$$

وبما أن المؤسسة محل الدراسة مؤسسة خدماتية فإنها تخضع لضريبة على أرباح الشركات بمعدل 26 % وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة لهذه الحالة تحسب كما يلي:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = \text{مؤونة الأتاوى المشكلة} \times \text{نسبة الضريبة}$$

أي:

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 0.26 \times 360000.00$$

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 93600.00 \text{ دج}$$

المرحلة الأولى: يتم تشكيل المؤونة من حساب مصاريف البريد والاتصالات إلى حساب المؤونات بالقيود التالي:

مدين	دائن	31/12/2021	المبلغ	المبلغ
626		د/ مصاريف البريد والاتصالات	360000.00	
	481	د/المؤونات - الخصوم الجارية تشكيل مؤونة		360000.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المرحلة الثانية: تسجيل الضريبة المؤجلة أصول للمؤونة من حساب 133 ضريبة مؤجلة أصول إلى حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول والتي تظهر في الميزانية في جانب الاصول، جدول حساب النتائج والجدول رقم 9 حيث يظهر لنا التغيير في الضريبة المؤجلة بين السنة السابقة والسنة الحالية.

مدين	دائن	31/12/2021	المبلغ	المبلغ
133		د/ ضريبة مؤجلة أصول	93600.00	
	692	د/فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول تسجيل ضرائب مؤجلة أصول		93600.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المرحلة الثالثة: ترصيد الضريبة المؤجلة في 01جانفي 2022 بترصيد الحساب 133 مع الحساب 692 بمبلغ الفرق المؤقت الناشئ 93600.00 دج

مدين	دائن	01/01/2022	المبلغ	المبلغ
692		د/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	93600.00	
	133	د/ ضريبة مؤجلة أصول ترصيد ضرائب مؤجلة أصول		93600.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

المرحلة الرابعة: إلغاء فائض المؤونة أتاوى مركز السمعي البصري

بما أن مؤونة الأتاوى المشكلة أكبر من العبء الفعلي يتم إلغاء الفرق بينهما أي إلغاء فائض المؤونة الناتج من تشكل المؤونة المشكلة والعبء المحقق فعلا
 فائض المؤونة = المؤونة المشكلة - العبء الفعلي
 فائض المؤونة = 360000.00 - 300000.00
 فائض المؤونة = 60000.00 دج

وتتم عملية الإلغاء بعكس القيد أي جعل الحساب 481 حسابا مدينا والحساب 626 حسابا دائنا بالقيد التالي:

مدين	دائن	31/05/2022	المبلغ	المبلغ
481		ح/ المؤونات - الخصوم الجارية تشكيل مؤونة		60000.00
	626	ح/ مصاريف البريد والاتصالات إلغاء فائض المؤونة	60000.00	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة في القوائم المالية

أولاً: الميزانية

يتم عرض أصول وخصوم الضريبة بشكل منفصل عن الأصول والخصوم الأخرى في الميزانية، كما أن أنواع الضريبة المؤجلة يجب أن تفصل عن الضريبة المستحقة، أي في نهاية الدورة يجب تسجيلها وحساب جميع الفروق المؤقتة كما سبق وتم تفصيلها في المبحث السابق.

الجدول رقم 11: ميزانية الأصول

السنة المالية: 2022/01/01 إلى 2022/12/31				KHADAMATY SPA رقم التعيين :001734046566511	
2022		2021			
المبلغ الصافي	مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة	المبلغ الاجمالي	المبلغ الصافي		
				الأصول غير المتداولة	
11287518,00	3306518,00	4435278,00	361177,00	الأصول غير الملموسة	
				أصول ثابتة	
				البنائيات	
12850221,00	71313171,00	84163392,00	14808618,00	الأصول الملموسة الأخرى	
				الأصول قيد التنفيذ	

الأصول المالية				
				الأوراق المالية المسحوبة على أساس حقوق الملكية
				الفوائد والذمم المدينة المجمدة الأخرى
				الأوراق المالية المجمدة الأخرى
1909999,00		1909999,00	4474999,00	القروض والأصول المالية الأخرى غير المتداولة
2759258,00		2759258,00	3778003,00	الأصول الضريبية المؤجلة
18648239,00	74619689,00	932679209,00	23422799,00	إجمالي الأصول غير المتداولة
				الأصول المتداولة
196561695,00		196561695,00	388877246,00	الأسهم والمستحقات
				المستحقات والخدمات المماثلة
555579133,00		555579133,00	799893985,00	العملاء
57631850,00		57631850,00	85085375,00	مدينون آخرون
5299379,00		5299379,00	11449725,00	الضرائب والرسوم المماثلة
				المتاحات
				الاستثمارات والأصول المالية المتداولة الأخرى
42925524,00		42925524,00	51975045,00	خزينة
857997583,00		857997583,00	1338281378,00	اجمالي الأصول المتداولة
876645823,00	74619689,00	951265512,00	1361704178,00	مجموع عام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الملحق رقم 07

التعليق: تم عرض حسابات الأصول الضريبية المؤجلة ضمن الأصول في حساب منفصل، وتم تسجيلها في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الاقفال.

ونلاحظ أن مبلغ الضريبة المؤجلة أصول لسنة 2022 الذي تم عرضه في الميزانية المشكل من مجموع مبالغ الحالتين المدروستين لسنة 2022، حيث في هذه السنة تم عرض حالتين نشأت عنهما ضريبة مؤجلة أصول المتمثلة في حالة العطل المدفوعة بمبلغ 2457988.97 دج، وحالة مكافأة الجرد بمبلغ 301269.40 دج. أما في سنة 2021 لم يتم التطرق لعرض جميع الحالات فقط الحالات التي لم تنشأ عنها ضريبة مؤجلة في سنة 2022.

ونلاحظ أن مبلغ الضريبة المؤجلة لسنة 2021 كان 3778003,00 دج، وهو أكبر من مبلغ الضريبة المؤجلة لسنة 2022 والمقدر بـ 2759258 دج.

الجدول رقم 12: ميزانية الخصوم

السنة المالية: 2022/01/01 إلى 2022/12/31		KHADAMATY SPA رقم التعيين: 001734046566511
2022	2021	
		رؤوس الأموال الخاصة
100 000 000,00	100 000 000,00	رأس مال تم إصداره
		رأس مال غير مستعان به
260 668 012,85	260 668 012,00	1 علاوات واحتياطات - احتياطات مدمجة
		فوارق إعادة التقييم
		(1) فارق المعادلة
67 936 147,05	-105 296 729,00	نتيجة صافية / نتيجة صافية حصة المجمع 1
-105 296 729,28		رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
		1 حصة الشركة المدمجة
		حصة ذوي الأقلية 1
323 307 430,62	255371283,00	المجموع العام للخصوم
		الخصوم غير الجارية
		قروض وديون مالية
		ضرائب - مؤجلة ومرصود لها
		ديون أخرى غير جارية
		مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
		مجموع الخصوم غير الجارية 2
		الخصوم الجارية
222 632 400,84	873658641,00	موردون وحسابات ملحقه
6 283 984,97	3718539,00	ضرائب
324 422 007,11	228955713,00	ديون أخرى
		خزينة سلبية
553 338 392,92	1106332894,00	مجموع الخصوم الجارية 3
876 645 823,54	1364704178,00	مجموع عام للخصوم

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الملحق رقم 08

التعليق: تم عرض حسابات الخصوم الضريبية المؤجلة ضمن الخصوم في حساب منفصل، وتم تسجيلها في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الاقفال، إلا أن في المؤسسة محل الدراسة لا توجد أي حالة للخصوم الضريبية المؤجلة.

1. عرض الضرائب المؤجلة في سنوات 2022/2021

الجدول رقم 13: معلومات مقارنة عن تغيرات الضريبة المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي لسنوات

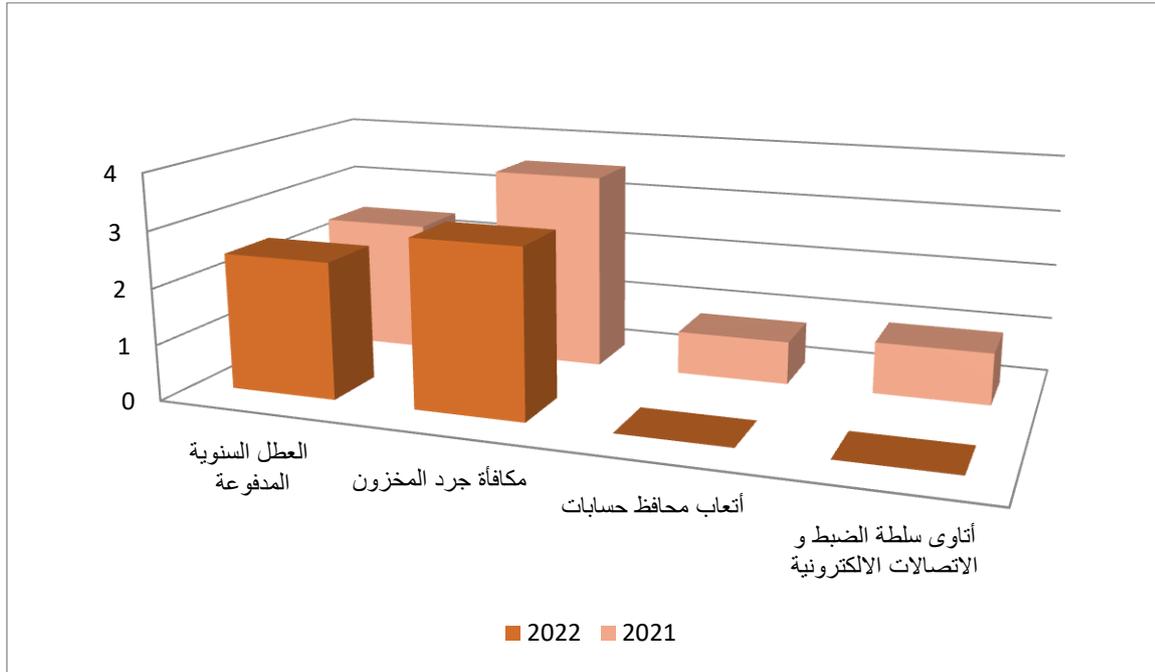
2022/2021

2022	2021	البيان
2759258.00	3778003.00	الضرائب المؤجلة أصول في الميزانية
0	0	الضرائب المؤجلة خصوم في الميزانية
2457988.97	238024.97	الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة عن مؤونة العطل السنوية
301269.40	3539979.00	الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة عن مكافأة جرد المخزون
/	78000.00	الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة على أتعاب محافظ الحسابات
/	93600.00	الضرائب المؤجلة المعترف بها في المؤسسة عن أتاوى سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية ARPCE

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الميزانية والمعلومات المقدمة من مصلحة المالية والمحاسبة.

كما يمكن توضيح معطيات الجدول بالشكل البياني الآتي:

الشكل رقم 04: تغيرات الضريبة المؤجلة لسنتي 2022/2021



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 10
 التعليق: كانت الضريبة المؤجلة لسنة 2021 أكبر من قيمة الضريبة المؤجلة لسنة 2022 بمبلغ 1018745.00 دج، وهو ما يمثل مبلغ التغير في قيمة الضريبة المؤجلة التي يجب على المؤسسة استردادها في دورات لاحقة، وهذا الفرق راجع لتعدد الحالات التي نشأت فيها الضريبة المؤجلة في سنة 2021 مقارنة مع سنة 2022.

جدول حساب النتائج

يجب معالجة الضرائب المستحقة والمؤجلة في حساب النتيجة ما عدا تلك الناجمة عن العمليات والتي تمت محاسبتها مباشرة في عناصر النتيجة الإجمالية أو الأموال الخاصة، والعبء (أو الإيراد) الضريبي يجب عرضه بشكل منفصل في حساب النتيجة، أي الفصل بين الأعباء المتعلقة بالضرائب المؤجلة والأعباء (الإيرادات) المتعلقة بالضرائب المستحقة.

الجدول رقم 14: جدول حساب النتائج

السنة المالية: 2021/01/01 إلى 2022/12/31		KHADAMATY SPA		
		رقم التعيين: 001734046566511		
2022		2021		
مدین	دائن	مدین	دائن	
	990256993,00		1013151582,00	رقم الأعمال
	990256993,00		1013151582,00	1- إنتاج السنة المالية

560118999,00		739664248,00		2- استهلاك السنة
	430127994,00		273487334,00	3- القيمة المضافة للاستغلال (2-1)
338992686,00		360231854,00		نفقات الموظفين
4580564,00		7904289,00		الضرائب والرسوم المماثلة
	86554743,00	94648810,00		4- فائض إجمالي للاستغلال
	2,00		8827557,00	المنتجات العملياتية الأخرى
2029796,00		9556094,00		أعباء عملياتية أخرى
6340107,00		13640385,00		مخصصات الإهلاك
	22675,00			استرجاع خسائر ومخصصات انخفاض القيمة
	78207517,00	109017733,00		5- النتيجة العملياتية
	203346,00			المنتجات المالية
99453,00				الأعباء المالية
	103893,00			6- النتيجة المالية
	78311410,00	109017733,00		7- النتيجة العادية قبل الضرائب (6+5)
				العناصر غير العادية (المنتجات)
				العناصر غير العادية (الأعباء)
				8- النتيجة غير عادية
935618,00				الضرائب المستحقة على النتائج
1018745,00			3721003,00	الضرائب المؤجلة (التغيرات)
	67936147,00	105296729,00		9- النتيجة العادية بعد الضرائب
	67936147,00	105296729,00		10- النتيجة الصافية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 09

التعليق:

1- حساب النتيجة المحاسبية للسنة المالية 2022:

النتيجة المحاسبية = النتيجة العادية قبل الضرائب

النتيجة المحاسبية = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

النتيجة المحاسبية = 78207517.00 + 103893.00

النتيجة المحاسبية = 78311410,00 دج

2- حساب التغير في الضريبة المؤجلة:

التغير في الضريبة المؤجلة = مجموع الضرائب المؤجلة خصوم - مجموع الضرائب المؤجلة أصول

التغير في الضريبة المؤجلة = 0 - 1018745.00

التغير في الضريبة المؤجلة = (1018745.00) دج

3- حساب النتيجة الصافية للسنة المالية 2022:

النتيجة الصافية = النتيجة المحاسبية - الضريبة على أرباح الشركات + التغير في الضريبة المؤجلة أصول

النتيجة الصافية = 78311410.00 - 9356518.00 + (1018745.00)

النتيجة الصافية = 67936147 دج.

المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة

على ضوء المعطيات الواردة أعلاه، وأن مؤسسة كوندور خدماتي معاملاتها تؤدي إلى نوع واحد وهو ضريبة مؤجلة أصول، سيتم توضيح في هذا المبحث طريقة حساب الضريبة المؤجلة وكذا معالجتها الجبائية والتغير فيها في الجدول رقم 09.

المطلب الأول: حساب الضريبة المؤجلة

تولد المعاملات في مؤسسة كوندور خدماتي فارقاً مؤقتة بسبب الفاصل الزمني بين الاعتراف المحاسبي والاعتراف الجبائي ومن أجل تصحيح هذه الفروقات، فإنه يجب الاعتراف بالضريبة المؤجلة في نهاية السنة المالية على أبعد تقدير.

أي الضريبة المؤجلة التي سيتم الاعتراف بها تساوي إجمالي الفروق المؤقتة، وهذا حسب الرأي الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة عن طبيعة المؤسسات المعنية بتطبيق طريقة الضرائب المؤجلة، بحيث اعتبر أن كل المؤسسات الخاضعة للضريبة على الأرباح ضمن نظام الربح الحقيقي معنية بتطبيق الضريبة المؤجلة، وبما أن مؤسسة كوندور خدماتي مؤسسة خدماتية خاضعة لنظام الربح الحقيقي فهي خاضعة لمعدل ضريبة على أرباح الشركات 26%، والجدول التالي يوضح الحالات التي نشأت عنها الضريبة المؤجلة وطبيعتها لسنة 2022:

الجدول رقم 15: تفاصيل الضريبة المؤجلة المعترف بها في سنة 2022

الضرائب المؤجلة		المبلغ	حالات نشوء الضريبة المؤجلة 2022
المبلغ	طبيعتها		
2457988.97	أصل	9453803.72	مؤونة العطل السنوية المدفوعة
301269.40	أصل	1158728.46	مكافأة جرد المخزون
	خصم	/	لا توجد أي حالة
2759258.37		106125321.18	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق والمعلومات المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة.

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية

تتم المعالجة الجبائية للعمليات المحققة من طرف المؤسسة عن طريق تحديد النتيجة الجبائية، وسنعمد في تحديدها على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية، ولابد من حساب النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)، وحساب التغيير في الضريبة المؤجلة، وتم حسابها في المبحث السابق.

تحديد النتيجة الجبائية وفق الجدول رقم 09:

النتيجة الجبائية = النتيجة الصافية + الاستردادات - الخصومات - العجز + الضريبة على أرباح الشركات
+/- الضريبة المؤجلة

النتيجة الجبائية = +67936147.00 - 29011728.00 + 14530784.00 + 9356518.00 = 1018745.00

النتيجة الجبائية = 92792354.00 دج

الجدول رقم 16: الانتقال من النتيجة الصافية للنتيجة الجبائية

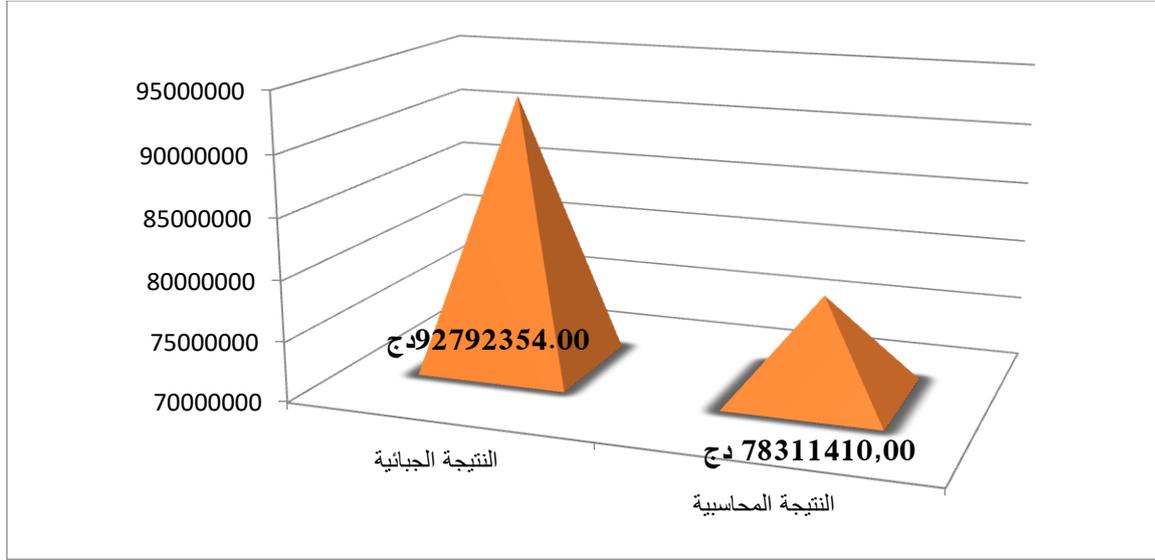
النتيجة الصافية	ربح	67936147,00
	خسارة	
إعادة الادماج (الاستردادات)		11070000.00
مصاريف البناء غير مخصصة مباشرة للعمليات		
حصة الهدايا الإعلانية غير القابلة للخصم		
حصة الرعاية غير القابلة للخصم		1066458.00
تكاليف الاستقبال غير قابلة للخصم		
المساهمات والتبرعات غير قابلة للخصم		
الضرائب والرسوم غير القابلة للخصم		
مؤونات غير قابلة للخصم		10612532.00
الإهلاك غير القابل للخصم		
حصة تكاليف البحث والتطوير غير قابلة للخصم		
الاهتلاك غير القابل للخصم المرتبط بعمليات التأجير (المستأجر)		
إيجار باستثناء المنتجات المالية (المؤجر)		

9356518.00	الضرائب المستحقة على النتيجة	الضريبة على أرباح الشركات
1018745.00	الضرائب المؤجلة	
1151736.00		الغرامات والعقوبات
5111000.00		أعباء أخرى معاد إدماجها
39386991.00		إجمالي عمليات إعادة الإدماج
		الخصومات
		المكاسب الرأسمالية من تحويل الأصول الثابتة
		العائدات والمكاسب الناتجة عن بيع الأسهم والأوراق المالية المماثلة
		الدخل من توزيع الأرباح الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات أو المعفاة
		الاهتلاك المرتبط بعمليات التأجير (المؤجر)
		الإيجار باستثناء الأعباء المالية (المستأجر)
		إهلاك إضافي
14530784.00		خصومات أخرى
14530784.00		إجمالي الخصومات
14530784.00		إجمالي الخصومات
		العجز السابق (يكون لأربع سنوات سابقة)
		إجمالي العجز الذي سيتم خصمه
92792354.00	ربح	النتيجة الجبائية
	عجز	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم 09 من الحزمة الجبائية الملحق رقم 10

التعليق: النتيجة الجبائية لسنة 2022 قدرت ب 92792354.00 دج أكبر من النتيجة المحاسبية التي كانت بمبلغ 78311410,00 دج، فحسب قاعدة التفرقة بين أنواع الضرائب المؤجلة فإن هذه العملية تؤكد أن جميع حالات الضريبة المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي هي ضرائب مؤجلة أصول على المؤسسة استردادها خلال دورات لاحقة، ويمكن توضيح ذلك بالشكل التالي:

الشكل رقم 05: الفرق بين النتيجة الجبائية و النتيجة المحاسبية لسنة 2022



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على النتائج المتحصل عليها انطلاقا من النتائج المتحصل عليها سابقا ومن الشكل البياني يمكننا توضيح دور الضريبة المؤجلة من خلال المقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات المحسوبة وفق النتيجة المحاسبية والمحسوبة وفق النتيجة الجبائية كالتالي:

الضريبة على أرباح الشركات انطلاقا من النتيجة المحاسبية:

$$IBS = \text{النتيجة المحاسبية} \times \text{نسبة الضريبة}$$

$$IBS = 78311410.00 \times 26\%$$

$$IBS = 20360966.00 \text{ دج}$$

الضريبة على أرباح الشركات انطلاقا من النتيجة الجبائية:

$$IBS = \text{النتيجة الجبائية} \times \text{نسبة الضريبة}$$

$$IBS = 92792354.00 \times 26\%$$

$$IBS = 24126012.00 \text{ دج}$$

التعليق: نلاحظ بأن الضريبة المحسوبة انطلاقا من النتيجة الجبائية 24126012.00 دج، أكبر من المحسوبة انطلاقا من النتيجة المحاسبية 20360966.00 دج ومنه ينتج عن هذا الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية فرق مؤقت يؤدي الى ضريبة مؤجلة أصول، وهذا يعزز دور الضريبة المؤجلة في تحصيل الإيرادات واسترداد حق الدولة.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا في هذا الفصل تجسيد أهم ما تطرقنا إليه في الجانب النظري على أرض الواقع، قصد الاطلاع أكثر على موضوع دراستنا من جانب ميداني، وهذا من خلال دراسة الحالة التي تمت في مؤسسة كوندور خدماتي.

ومن خلال دراستنا الميدانية، تم تناول حالات من الضرائب المؤجلة التي سجلتها المؤسسة وكذا المعالجة المحاسبية والجبائية لها، ومعالجة التغيير فيها في الجدول رقم 09، وكيفية عرضها في القوائم المالية، فوجدنا أن مؤسسة كوندور خدماتي تواجه حالات ضريبة مؤجلة أصول فقط والمتمثلة في العطل السنوية مدفوعة الأجر، مكافأة جرد المخزون، حالة أتعاب محافظ الحسابات، وأتوى سلطة الضبط والاتصالات الإلكترونية ARPC، بالاعتماد على مجموعة من الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة كوندور خدماتي، مع غياب حالات ضريبة مؤجلة خصوم.

الخاتمة



تعتبر الضرائب المؤجلة حديث ومتشعب سواء من الناحية التعليمية أو التنظيمية أو التطبيقية يختلف من مؤسسة الى أخرى لأنه عبارة عن تقنية محاسبية، وهو ما قادنا لاختيار هذا الموضوع والالمام بأهم جوانبه وهو دراسة الضريبة المؤجلة ومعالجتهما في الجانب المحاسبي والجبائي.

قمنا في الجانب النظري في بحثنا هذا بالتطرق إلى أساسيات حول الضرائب المؤجلة وكيفية معالجتها محاسبيا وجبائيا، كما قمنا في الجانب النظري بتحليل وتفسير موضوع البحث بعرض ومناقشة دراسات سابقة تصب في نفس السياق وذلك لتوسيع التوضيحات الممكنة، أما من الناحية الميدانية قمنا بإسقاط المفاهيم النظرية للضريبة المؤجلة على أرض الواقع وكيفية تطبيقها لدى المؤسسات الاقتصادية، الذي يعتبر تطبيقها ضروري من ناحية الامتثال للقوانين المحاسبية والتشريعات الجبائية.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج

التالية:

نتائج نظرية:

- الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية ينتج عنه فروق دائمة ومؤقتة؛
- الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية هي أهم عنصر يمكن اعتباره حدث منشئ للضريبة المؤجلة؛
- أن الضرائب المؤجلة قلصت حجم الفجوة بين المحاسبة والجبائية؛
- الضريبة المؤجلة هي مبلغ ضريبة على الأرباح قابل للدفع أو التحصيل في فترات مستقبلية يسجل في الميزانية وفي حساب النتائج؛
- الضرائب المؤجلة أداة هامة تجعل المؤسسة قادرة على معرفة الضرائب المستحقة أو المسددة مستقبلا؛
- الضريبة المؤجلة تعتبر تقنية محاسبية تلجأ إليها المؤسسات الاقتصادية لتصحيح الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية؛
- لا يوجد نص قانوني عن الضرائب المؤجلة في القوانين الجبائية؛
- يتضح وجود إهمال من قبل النظام المحاسبي المالي في شرح الإطار النظري للضرائب المؤجلة وخاصة فيما يتعلق بشرح حالات الفروق المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية التي تعتبر منشأ الضريبة المؤجلة؛
- تنقسم الضريبة المؤجلة إلى نوعين ضريبة مؤجلة أصول وضريبة مؤجلة خصوم، يتم تحديدهم انطلاقا من المقارنة بين النتيجة المحاسبية والجبائية؛
- عند حساب الضريبة المؤجلة علينا أولا حساب النتيجة المحاسبية ثم النتيجة الجبائية التي تحسب بإضافة الاستردادات للنتيجة المحاسبية وطرح الخصومات وعجز السنوات السابقة؛
- لقد خصص النظام المحاسبي المالي حسابين للتسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة، وهما د/133 ود/134 ضمن مدونة الحسابات.

نتائج تطبيقية:

سمحت لنا الدراسة التطبيقية بالوقوف على الجوانب العملية للمعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة، حيث تم الوصول إلى النتائج التالية:

– صحة الطريقة التي تتبعها المؤسسة في معالجة الفروقات بين القواعد المحاسبية والقوانين الجبائية، حيث قامت المؤسسة بمعالجة الفروقات المؤقتة محاسبيا بإثبات الضريبة المؤجلة المناسبة لذلك الفرق سواء كان أصول أو خصوم حسب المعالجة أما من الناحية الجبائية قامت المؤسسة بتحديد النتيجة الجبائية انطلاقاً من النتيجة المحاسبية.

وعليه من خلال النتائج المتوصل إليها بعد دراستنا النظرية والميدانية في مؤسسة كوندور خدماتي، وسعياً منا إلى تحقيق أهداف الدراسة ويمكننا إثبات صحة الفرضيات المطروحة:

– الفرضية الأولى التي مفادها أن الضريبة المؤجلة هي عبارة عن مبلغ ضريبة قابل للدفع أو للتحصيل خلال سنوات مالية مستقبلية، لأن الضرائب المؤجلة أداة هامة تجعل المؤسسة قادرة على معرفة الضرائب المستحقة أو المسددة مستقبلاً؛

– الفرضية الثانية تتعدد وتتوزع حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات المرتبطة بمعالجة عنصر ما من الناحية المحاسبية والجبائية، ولكن لا يترتب عنها كلها بالضرورة وجود ضريبة مؤجلة، و هذا راجع الفروقات المؤقتة بين النتيجة المحاسبية والجبائية هي أهم عنصر يمكن اعتباره حدث منشئ للضريبة المؤجلة؛

– الفرضية الثالثة التي مفادها أن الضرائب المؤجلة تتحدد أرصدها في نهاية كل سنة وفقاً لطبيعة الفروقات المؤقتة ومبلغها،

✚ **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال الضرائب المؤجلة:

– يجب تعزيز العلاقة بين المحاسبة والجبائية من خلال القيام بدورات تكوينية للمحاسبين حول التشريع الجبائي؛

– يجب على المحاسبين أن يكونوا على دراية بالمصادر المنشئة للضرائب المؤجلة؛

– العمل على تقليل الفروقات ما بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لتفادي المشكلات المحاسبية الناتجة عنها؛

– تكوين إطارات والمختصين والمحاسبين خاصة فيما يخص بتطبيق وحساب ومعالجة الضرائب المؤجلة.

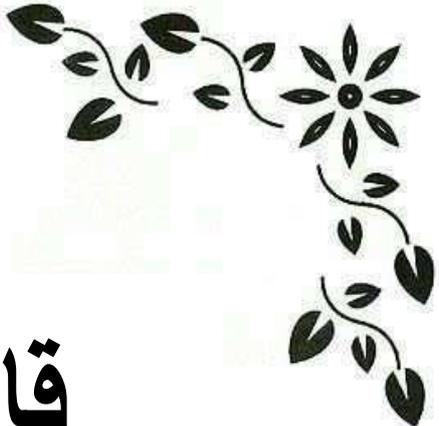
✚ **آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسراً يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

– الممارسات الميدانية للضرائب المؤجلة على مستوى مكاتب المحاسبة؛

– العلاقة بين التسيير الجبائي ومحاسبة الضرائب المؤجلة داخل المؤسسة؛

– مدى قدرة المستثمر على استيعاب طبيعة الضرائب المؤجلة في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

وفي الأخير فإننا لا ندعي لعملا كمالا ولا ننفي قصورا في جهدنا، وأملنا أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في معالجة هذا الموضوع وأن تكون مساهمتنا مفيدة وتشكل لبنة إضافية في حقل المعرفة العلمية، وما توفيقنا إلا بالله رب العالمين.



قائمة المراجع

- عيسى سماعيل، حباية ومحاسبة المؤسسة تقنيات جباية ومحاسبية، دروس مفصلة مدعمة بأمثلة توضيحية حسب قانون المالية 2022، الصفحات الزرقاء العالمية، باب الزوار، الجزائر، جانفي 2022.
- جمعة هوام، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- حميران محمد، محاضرات حباية المؤسسة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جيجل، الجزائر، 2017.
- كتوش عاشور، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2011.

ثانياً: الرسائل الجامعية

- إبراهيم حسام، مكي زكرياء، التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، السنة الجامعية 2020/2019.
- تامر سعيد عبد الغني، أسلوب المقترح لمحاسبة الضرائب على الدخل في القوائم، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مصر، 2004.
- عادل جعنيط، واقع التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي لضرائب الدخل IAS12، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، تخصص محاسبة وجباية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2022/2021.
- فنور حنان، أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2022/2021.

ثالثاً: المجلات والملتقيات العلمية

- حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق scf، مجلة الحقوق والعلوم الانسانية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، المجلد 02، العدد 31.
- حنان فنور، وآخرون، مداخلة حول واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي ووافق تحيينه، فرقة البحث في مشروع البحث التكويني الجامعي PRFU، المدرسة العليا للتجارة القليعة، 16 نوفمبر 2021.
- رشيد عريوة، دور الضرائب المؤجلة في تقبيل الفجوة بين المحاسبة والجباية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 13، العدد 28، 2020/07/01.
- زرقون محمد، جعدي شريفة، تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2014.

- سمير عبد العظيم الجبلي، دراسة تحليلية لمشاكل التطبيق العلمي للضريبة على الدخل في ضوء معايير المحاسبة المصرية ومقترحات العلاج، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة المسيلة، المجلد 03، العدد 01، سنة 2018.
- طالب حسين سهام، تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية للدورة، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، المجلد 04، العدد 02، جويلية 2021.
- فنور حنان، تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل العلاقة الوسيطة بين النظام المحاسبي المالي والقانون الجبائي الجزائري، الملتقى الدولي حول المحاسبة والجبائية: علاقة تكامل أم نزاع؟، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 02 مارس 2023.
- رابعا: التشريعات القانونية
- البند رقم 121/04 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية.
- القرار المؤرخ في 25/03/2009، المتضمن لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين الجريدة الرسمية، العدد 19، القسم الثالث، الفرع الرابع، 2009.
- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19، مارس 2009.
- المادة 141 - 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2024.
- المادة 144، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- المادة 147 م، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.
- المادة 186، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.
- المادة 171، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2024.
- معايير المحاسبة الدولية المعيار رقم 12، المعدل، ترجمة تام جمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 1999.

المراجع باللغة الأجنبية

- Christine Harrington et al, **Deferred tax assets and liabilities : tax benefits, obligations and corporate debt policy**, Ministère des finances, Conseil National de la Comptabilité, Les Impôts Différés, Algérie, 2014
- Journal of Finance and Accountancy, Academic and Business Research Institute, United States, vol.11, 2012.
- Eric Delzssalle, **Le petit guide FID sur la notion de l'impôt différé**, Edition FID, Paris, France, 2000.

- الموقع الرسمي للمعايير المحاسبية الدولية، <https://www.ifrs.org>، المعيار رقم 12.
- سمير الريشاني، معيار المحاسبة الدولية IAS:12 المحاسبة عن ضرائب الدخل متوفر على الموقع -1-2011/Lecture/Seminars/PDF/download/www.asca.sy: <http://www.asca.sy/download/PDF/Seminars/Lecture2011-1-2011/Lecture/Seminars/PDF/download/www.asca.sy>.8.pdf

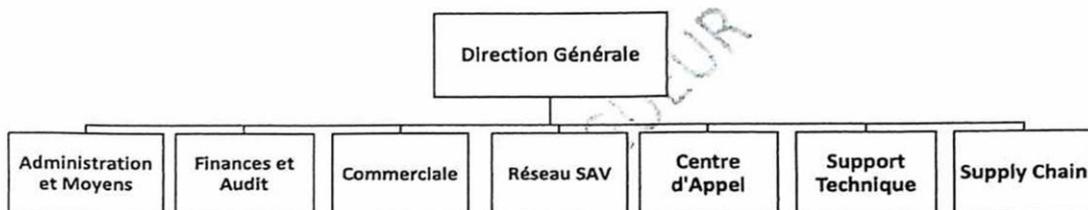


قائمة الملاحق

	SPA KHADAMATY	Code : FQ01.PS.ME-01
	Organigramme	Version : 02
		Date : 20.02.2022
		Page : 2 / 11

Organigramme Structurel

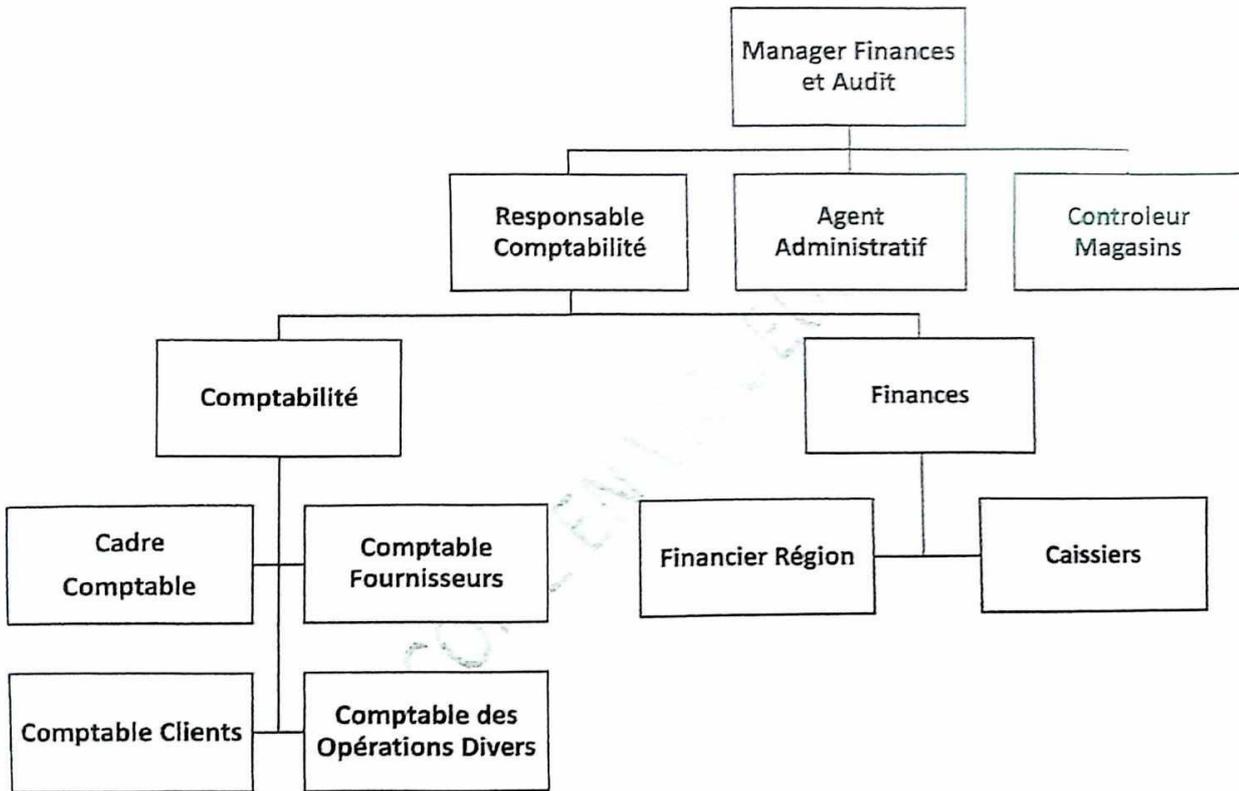
SPA KHADAMATY



	SPA KHADAMATY	Code : FQ01.PS.ME-01
	Organigramme	Version : 02
		Date : 20.02.2022
		Page : 5 / 11

Organigramme Fonctionnel

Finances et Audit



خدمات

SPA Khadamaty

Maintenance, Réparation et fourniture de pièces de
rechange des produits Condor Electronics

خدمات

Direction Générale
Administration et Moyens

BBA LE 27/03/2023

Prime inventaires Année 2022

Mat	Nom	Prénom	Fonction	SOMME/TOTAL	S,Imp	TOTAL Gle
1000036	BENOUELHA	FAROUQ	RESPONSABLE F,C	30 000,00	33 333,33	36 630,04
1000081	BELKHIRI	ABDELALLAH	MANAGER S,T	10 000,00	11 111,11	12 210,01
1000976	BOUDJELLEL	MOHAMED NADIR	MANAGER R,SAV	10 000,00	11 111,11	12 210,01
1000713	DRALI	RAMDDANE	MANAGER S,C,M	10 000,00	11 111,11	12 210,01
1000895	KHENNOUF	ABDERREZAK	CHARGE CONTENTIEUX	10 000,00	11 111,11	12 210,01
1000114	ROUABAH	ABDEDAIM	CHARGE MGX	10 000,00	11 111,11	12 210,01
1000248	SALEM	ABDESSAMAD	FINANCIER CENTRE	20 000,00	22 222,22	24 420,02
1000857	KADRI	SALAH EDDINE	RESPONSABLE REGIONALE SAV	5 000,00	5 555,56	6 105,01
1000249	BEN YUCEF	ILYES	COMMERCIAL CENTRE	5 000,00	5 555,56	6 105,01
1000105	BENAISSA	IMAD	SUPERVISEUR SCM	20 000,00	22 222,22	24 420,02
1000085	DADACHE	THAMEUR	SUPERVISEUR SCM	5 000,00	5 555,56	6 105,01
1000073	KHOUDOUR	SAAD	RESPONSABLE PQC SAV	5 000,00	5 555,56	6 105,01
1000921	LEFKIR	CHAOUKI	CADRE COMPTABLE	20 000,00	22 222,22	24 420,02
1000651	CHAHMI	AMAR	CADRE COMPTABLE	15 000,00	16 666,67	18 315,02
1000047	SEBTI	TAREK	CONTROLEUR MAG	15 000,00	16 666,67	18 315,02
1000062	IZEM	MOHAMED TAYEB	CONTROLEUR MAG	15 000,00	16 666,67	18 315,02
				205 000,00	227 777,78	250 305,25

Manager Administration et Moyens



Président Commission des inventaires

SPA KHADAMATY
BENOUELHA Farouq
Responsable Comptabilité
Et Finances



HARBOUCHE
Président Du Conseil D'Administration

2022

SPA Khadamaty

Maintenance, Réparation et fourniture de pièces de rechange des produits Condor Electronics

2022

Généralisation et Moyens

Prime inventaires Année 2022

Nom	Prénom	Fonction	Date début	Date fin	HEURE	N jours	NH 8:00-16:30		NH 16:30 20:00		jour de repos		Jour Férié maintenant	N°	S,mp	TOTAL Gle
							N°	maintenant	N°	maintenant	N°	maintenant				
BENHAMADI	SOUFIANE	Comptable Client	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	25	8	5 712,00	13	23 205,00	3	5 355,00	1	2 975,00	41 385,56	45 478,63
BENZOUAOUI	ABDESILAM	Superviseur Dépôt	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	39	20	14 280,00	13	23 205,00	4	7 140,00	2	5 950,00	56 194,44	61 752,14
DJABALI	ALI	Réparateur Multimédia	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	36	18	12 852,00	12	21 420,00	4	7 140,00	2	5 950,00	52 624,44	57 829,06
HAOUJECH	ABDELAZIZ	Manutentionnaire	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	22	11	7 854,00	7	12 495,00	3	5 355,00	1	2 975,00	31 865,56	35 017,09
KATEB	HASSENE	Manutentionnaire	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	31	19	13 566,00	7	12 495,00	3	5 355,00	2	5 950,00	41 517,78	45 623,93
LAKHAL	MABROUK	Magasinier	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	14	7	4 998,00	6	10 710,00	0	0,00	1	2 975,00	20 758,89	22 811,97
NAILI	NAIM	Agent Administratif	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	39	16	11 424,00	14	24 990,00	7	12 495,00	2	5 950,00	60 954,44	66 982,91
RAHMANNI	OUSSAMA	Magasinier	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	38	20	14 280,00	12	21 420,00	4	7 140,00	2	5 950,00	54 211,11	59 572,65
SAOUD	BILLEL	Aide Magasinier	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	37	20	14 280,00	12	21 420,00	3	5 355,00	2	5 950,00	52 227,78	57 399,16
ZITOUNI	BILAL	Manutentionnaire	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	39	20	14 280,00	13	23 205,00	4	7 140,00	2	5 950,00	56 194,44	61 752,14
AISSI	YAHYA	Aide Magasinier	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	36	18	12 852,00	12	21 420,00	4	7 140,00	2	5 950,00	52 624,44	57 829,06
L CHARIF	ABDELATIF	Réparateur Multimédia	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	37,5	19,5	13 923,00	12	21 420,00	4	7 140,00	2	5 950,00	53 814,44	59 136,75
SAHOULI	HALIM	Chargé Outillage	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	18	15	10 710,00	2	3 570,00	0	0,00	1	2 975,00	19 172,22	21 068,38
BOUSSOUAR	AIMEN	Helpdesk	21/12/2022	09/01/2023	08H00 à 20H00	16,5	15	10 710,00	1	1 785,00	0	0,00	0,5	1 487,50	15 536,11	17 072,65
						428	226,5	161 721,00	136	242 760,00	43	76 755,00	22,5	66 937,50	609 081,67	669 320,51

Manager Administration et Moyens

SPA KHADAMATY
Manager Administration et Moyens
SEKLOUJ Lafatouh

Président Commission des inventaires

SPA KHADAMATY
BENQUELHA Farouq
Responsable Comptabilité
Et Finances

PCA
HARB
Président Du Conseil D'Administration

قائمة الملاحق

الملحق رقم 04:

Cabinet d'Audit et de Commissariat aux Comptes
KHARBECHÉ Bachir
33, lot EPLF Section 47 Ilot 126 Bordj Bou Arreridj

Bordj Bou Arreridj le 31 Mai 2022

KHARBECHÉ BACHIR
33, lot EPLF section 47 ilot 126
Bordj Bou Arreridj
IF : 1954.904.990.020.19
Mob : 05 61 73 86 11
E-mail : bachir.cac@yahoo.fr

Doit : KHADAMATY/SPA
Zone d'activité et de Stockage
Bordj Bou Arreridj

**NOTE D'HONORAIRES
N° 10/22**

DESIGNATION	MONTANT
Travaux de commissariat aux comptes Exercice social clos-le 31/12/2021	300 000.00
TVA	57 000.00
TOTAL TTC	357 000.00

Arrêtée la présente note d'honoraires à la somme de :
Trois Cent Cinquante Sept Mille Dinars.



Direction des Finances & de la Comptabilité

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

سلطة ضبط البريد والاتصالات الإلكترونية
AUTORITÉ DE RÉGULATION DE LA POSTE ET DES
COMMUNICATIONS ÉLECTRONIQUES

مديرية المالية والمحاسبة

CONTRIBUTION ANNUELLE AU SERVICE UNIVERSEL

Article 8 de la loi n° 18-04 du 10 mai 2018 fixant les règles générales relatives à la poste et aux communications électroniques

Article 9 du décret exécutif n° 18-246 du 9 octobre 2018 déterminant le contenu et la qualité du service universel de la poste et du service universel des communications électroniques, les tarifs qui leur sont appliqués et leur mode de financement.

Alger, le : 30/06/2022

Référence : 0059/SU-2021/CA/2022

FACTURE POST-PAYABLE

Echéance : 15 JUIL 2022

Doit à :

SPA KHADAMATY

Prestataire des Services de Centre d'Appels

ZONE D'ACTIVITE ET DE STOCKAGES SECTION 161; LOT

PROPRIETE N° 89 BIS 02 BORDJ BOU ARRERIDJ

RC N° : 34/00-0465665B17

IF N° : 1734046566511

Informations Déclaratives :

Exercice : 2021

Type d'Assiette : Résultat Comptable Annuel Brut

Designation	Assiette	Taux	Montant
Contribution annuelle au fonds d'appui du service universel de la poste et du service universel des communications électroniques	11 244 141,09	3 %	337 324,23

Total H.T. 337 324,23

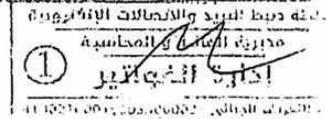
T.V.A. (19%) 64 091,60

Total T.T.C. 401 415,83

La présente contribution est arrêtée à la somme de :

Quatre Cent Un Mille Quatre Cent Quinze Dinars Algériens 83 Centimes.

Le montant HT de la contribution doit être versé directement dans le compte CCP de l'ARPCE dédiée au service universel n° 00799999000032225934, et la TVA y afférent, elle doit être versée au compte CPA Recettes ARPCE n° 00400118401000469540.



Cette note est établie conformément aux dispositions de l'article 17 du décret exécutif n° 18-247 du 9 octobre 2018

Institution Nationale Indépendante (Loi N°18-04 du 10 Mai 2018) NIP : 41802100013003500000 NIS : 000016179003845 AL : 1617302105

01, Rue Kaddour Rahim - Hussein Dey - 16005 - Alger - Algérie

01 شارع كادور رحيم حسين داي - 16005 - الجزائر

E-mail : info@arpce.dz البريد الإلكتروني

Fax : +213 (0) 23 77 25 43 الفاكس

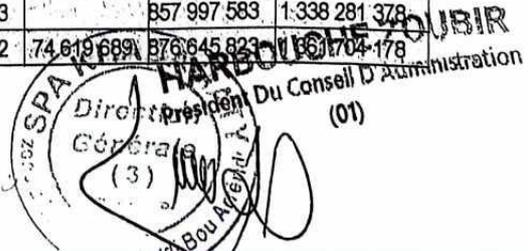
Tel : - 213 (0) 23 77 16 64 / 213 (0) 23 77 17 07 التل

www.arpce.dz

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 001734046566511
Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA	
Activité:	
Adresse:	ZA, SCT 161, ILOT 89 TER BBA
Exercice clos le	31/12/2022
BILAN (ACTIF)	



ACTIF	2022			2021
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecarts d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	4 435 278	3 306 518	1 128 759	361 177
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	84 163 392	71 313 171	12 850 221	14 808 618
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	1 909 999		1 909 999	4 474 999
Impôts différés actif	2 759 258		2 759 258	3 778 003
TOTAL ACTIF NON COURANT	93 267 929	74 619 689	18 648 239	23 422 799
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	196 561 695		196 561 695	388 877 246
Créances et emplois assimilés				
Clients	555 579 133		555 579 133	799 893 985
Autres débiteurs	57 631 850		57 631 850	86 085 375
Impôts et assimilés	5 299 379		5 299 379	11 449 725
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	42 925 524		42 925 524	51 975 045
TOTAL ACTIF COURANT	857 997 583		857 997 583	1 338 281 378
TOTAL GENERAL ACTIF	951 265 512	74 619 689	876 645 823	1 361 704 178



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 001734046566511

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse: ZA, SCT 161, ILOT 89 TER BBA

Exercice clos le

31/12/2022

BILAN (PASSIF)

	2022	2021
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	100 000 000	100 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	260 668 012	260 668 012
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	67 936 147	(-105 296 729)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	(-105 296 729)	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	323 307 430	255 371 283
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	222 632 400	873 658 641
Impôts	6 283 984	3 718 539
Autres dettes	324 422 007	228 955 713
Trésorerie passif (SM/SA/3/23)		
TOTAL III	553 338 392	1 106 332 894
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	876 645 823	1 361 704 178

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

25 MAI 2023

HARBOUCHE ZOUBIR
 Directeur Général
 (3) Président Du Conseil D'Administration
 (01)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F

Désignation de l'entreprise: KHADAMATY SPA

Activité:

Adresse:

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

COMPTE DE RESULTAT ..I..

RUBRIQUES	2022		2021	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	338 992 686		360 231 854	
Impôts et taxes et versements assimilés	4 580 564		7 904 289	
IV-Excédent brut d'exploitation		86 554 743	94 648 810	
Autres produits opérationnels		2		8 827 557
Autres charges opérationnelles	2 029 796		9 556 094	
Dotations aux amortissements	6 340 107		13 640 385	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		22 675		
V-Résultat opérationnel		78 207 517	109 017 733	
Produits financiers		203 346		
Charges financières	99 453			
VI-Résultat financier		103 893		
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		78 311 410	109 017 733	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	9 356 518			
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire	1 018 745			3 721 003
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		67 936 147	105 296 729	

(*) A détailler sur état annexe à joindre



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
I	ملخص الدراسة
III-II	قائمة المحتويات
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة المختصرات
VI	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية للضرائب المؤجلة
06	تمهيد
07	المبحث الأول: أساسيات حول الضرائب المؤجلة
07	المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة
11	المطلب الثاني: أهمية الضرائب المؤجلة وأهدافها
12	المطلب الثالث: أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 حول الضرائب المؤجلة
15	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية والجائية للضرائب المؤجلة
15	المطلب الأول: حالات نشوء الضريبة المؤجلة
19	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
21	المطلب الثالث: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة
24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
24	المطلب الأول: رسائل جامعية باللغة العربية
26	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
27	المطلب الثالث: الدراسات سابقة باللغة الأجنبية
29	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: دراسة حالة ضرائب المؤجلة في مؤسسة كوندور خدماتي
31	تمهيد
32	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور

فهرس المحتويات

32	المطلب الأول: نبذة عن مؤسسة كوندور خدماتي وبطاقتها التعريفية
34	المطلب الثاني: نشاطات وقيم المؤسسة
34	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور خدماتي
37	المبحث الثاني: حالات نشوء الضريبة المؤجلة والمعالجة المحاسبية لها
37	المطلب الأول: حالات نشوء الضريبة المؤجلة ومعالجتها محاسبيا
44	المطلب الثاني: الضريبة المؤجلة في القوائم المالية
50	المبحث الثالث: المعالجة الجبائية للضريبة المؤجلة
50	المطلب الأول: حساب الضريبة المؤجلة
51	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية
55	خلاصة الفصل الثاني
57	الخاتمة
61	قائمة المراجع
64	الملاحق
76	فهرس المحتويات

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق إلى آليات وصف الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبايا في المؤسسة الاقتصادية كوندور خدماتي، من أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال التعرف على أساسيات الضريبة المؤجلة، والمعالجة المحاسبية والجبائية لها، بالاعتماد على دراسة حالة في مؤسسة كوندور خدماتي.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها التعريف الدقيق والأنسب للضريبة المؤجلة ومعرفة أن هذا النوع من الضرائب هو عبارة عن تقنية تقلص الفجوة بين المحاسبة والجباية تلجأ إليها المؤسسات الاقتصادية لتصحيح الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية؛

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة، الفروق المؤقتة، الضريبة مؤجلة أصول، الضريبة مؤجلة خصوم، المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، النظام المحاسبي المالي.

Abstract:

This study aimed to address the mechanisms for describing deferred taxes in accounting and taxation in the economic institution Condor Service. For this purpose, reliance was placed on the descriptive and analytical approach, by identifying the basics of deferred tax, and the accounting and taxation treatment of it, by relying on a case study in the Condor Services Foundation.

The study reached several results, the most important of which is the accurate and most appropriate definition of deferred tax and the knowledge that this type of tax is a gift that reduces the gap between accounting and collection economic institutions resort to it to correct the differences between the accounting and tax results.

Key words: deferred tax, temporary differences, deferred tax assets, deferred tax liabilities, standard IAS 12, Financial Accounting System.