



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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: - محمادي بلال

- نايلي موسى عبد المتعال

بغنوان:

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

(دراسة حالة مؤسسة كوندور)

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	الرتبة	بلميهوب اسماء
مشرفا	الرتبة	بن عباس سمير
مناقشا	الرتبة	سيلم حمود

السنة الجامعية: 2023-2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
1438

الإهداء

إلى التي تحمل أخف كلمة نطق بها اللسان، ووضعت تحت
قدميها الجنات. كانت الملاذ والمأوى سر السعادة والنجوى، نبع الحنان
ومبعث الأمان لكي أُمي.

إلى من خطى درب الصعاب من أجلنا، صاحب القلب الكبير،
إلى رمز العطاء، الذي علمني أن الحياة كفاح ونضال، فبعث في روعي الحياة، لك
أبي.

أسأل الله سبحانه وتعالى أن يطيل في عمرهما على الطاعة، وأن يمنحهما الصحة
والعافية، وأن يجعل عاقبتهما جنة عرضها السموات والأرض.

وإلى إخوتي وأخواتي الذين أعتز بهم وإلى كل الأهل والأقارب خالاتي وأخوالي
وأعمامي وعماتي.

إلى كل من التقيت بهم، وسرت معهم على درب العلم والتعلم،

إلى الأصدقاء، رمز الوفاء والعطاء، إلى هؤلاء، وأولئك،

أهدي ثمرة جهدي واهدي هذا العمل المتواضع إليهم.

محمادي بلال

الإهداء

قال الله تعالى في كتابه العزيز: (وَلَيْنَ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ).

وقال الأب والقدوة والمعلم رسول الله محمد صلى الله عليه وسلم:

(مَنْ لَمْ يَشْكُرِ النَّاسَ لَمْ يَشْكُرِ اللَّهَ).

الحمد لله الذي هو مصدر كل شيء، وما توفيقى إلا به أحبك

يا من أنت الرحمان الرحيم الكريم الودود، وأشكرك على كل ذرة في روحي وجسدي
ونفسي على كل نعمة أو فضل أو رزق أو علم أنزلته علي أو على أهلي أو على أي
من خلقك.

شكرا يا حبيبي يا رسول الله، يا قدوتي، يا معلمي، اللَّهُمَّ إِنِّي أُشْهِدُكَ أَنَّكَ قَدْ بَلَّغْتَ.

شكرا يا أمي يا من كنت إلهامي في كل خطوة لي في حياتي صغيرة أم كبيرة، شكرا
لجهدك، شكرا لتعبك، شكرا لسهرك، شكرا لأنك أمي.

شكرا يا أبي يا صديقي، يا من رباني، يا سندي، شكرا على كل نصيحة

وكل كلمة وكل تحفيز وإرادة زرعتها في قلبي، شكرا لك من القلب يا فؤادي.

أمي، أبي، إخوتي... أصدقائي، كم أحبكم.

ألف تحية وشكر إلى كل من رافقتني في درب العلم والتعلم.

شكر وعرfan

اعترافا بالجزيل وتقديرا للجميل نتوجه بجزيل الشكر والعرfan إلى:
إلى من نغيب ولطفه لا يغيب وإذا رجاه العبد فرجاءه لا يخيب، إلى منزل الذكر
الحكيم

"ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي
وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"
"سورة النمل الآية 91"

كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى أستاذنا الذي رافقتنا طيلة هذا العمل
جزاه الله كل خير

وإلى من ساهم في إثراء هذا العمل المتواضع
ولو بنصيحة أو كلمة طيبة ولكل من ساهم سواء من قريب أو بعيد.

شكرا لكم جميعا.

المخلص:

تناولت هذه الدراسة إشكالية الضرائب المؤجلة في المؤسسات، الناتجة عن الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي. تم التركيز على أساسيات الضريبة المؤجلة، ومختلف طرق إثباتها، والمعالجة المحاسبية لها وفقاً لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، بالاعتماد على دراسة حالة مؤسسة كوندور. توصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يعالج الضرائب المؤجلة والفروقات المؤقتة بشكل يتماشى مع الخطوات المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الدولية.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، الفروقات المؤقتة، الضرائب المؤجلة، ضرائب مؤجلة على الأصول، ضرائب مؤجلة على الخصوم.

Abstract:

This study addresses the issue of deferred taxes in institutions, arising from temporary differences between accounting profit and taxable profit. The focus was on the fundamentals of deferred tax, various methods of its recognition, and its accounting treatment as stipulated by the Financial Accounting System, based on a case study of Condor Corporation.

The study concluded that the Financial Accounting System handles deferred taxes and temporary differences in accordance with the steps outlined in international accounting standards.

Keywords:

Financial Accounting System, Tax System, Temporary Differences, Deferred Taxes, Deferred Tax Assets, Deferred Tax Liabilities.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر و عرفان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية	
06	المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة وللنظام المحاسبي المالي.
31	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور	
38	المبحث الأول: المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور.
45	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة
56	الخاتمة
-	قائمة المراجع
-	الملاحق
-	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	الجدول رقم 01: أنواع الضرائب المؤجلة	01
32	الجدول رقم 02: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	02
34	الجدول رقم 03: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	03
46	الجدول 04: العطل المدفوعة الأجر للفترة 01/07/2019 إلى 31/12/2019	04
49	جدول رقم 05: حالة المساهمات الطبيعية في رأس مال مؤسسة كوندور لوجستيك	05

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
39	الشكل رقم 01: البطاقة الفنية لشركة كوندور	01
41	الشكل رقم 02: يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور	02
45	الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي	03

مقدمة

+ تمهيد:

نظرًا للتغيرات والتطورات الاقتصادية المعاصرة في بيئة الأعمال والمعاملات الدولية، أصبح من الضروري أن تتكيف المؤسسات الاقتصادية مع هذه التغيرات وتتابع تطوراتها للاستفادة منها بأفضل طريقة ممكنة. في ظل هذه الظروف، سعت الجزائر إلى إصلاح منظومتها المحاسبية لتتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، بهدف تسهيل التواصل مع الأسواق العالمية المختلفة.

تضمن الإصلاح المحاسبي في الجزائر تبني نظام جديد هو النظام المحاسبي المالي (SCF)، والذي دخل حيز التنفيذ في يناير 2010. يشمل هذا النظام جميع الحسابات المتعلقة بالتسجيل المحاسبي، بما في ذلك الضرائب والرسوم، ومن بينها الضرائب المؤجلة التي تُعتبر أحد مصادر تمويل الخزينة العمومية. في هذا السياق، تكتسي المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أهمية بالغة، حيث تؤثر على ثلاثة جوانب رئيسية: بيان العبء المالي، وتسجيل هذا العبء، والامتثال للمعايير المحاسبية الدولية، وبالأخص المعيار المحاسبي الدولي رقم 12. (IAS 12)

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

ما هي كيفية المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة وفقًا للنظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الاقتصادية؟

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

- فيما تتمثل الضرائب المؤجلة؟

- كيف يتعامل النظام المحاسبي المالي مع الضرائب المؤجلة؟

- هل يوجد توافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في معالجة الفروق؟

+ فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تشكل الضرائب المؤجلة إضافة جديدة في مدونة الحسابات، وتهدف إلى معالجة الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والتشريعات الضريبية الجزائرية.

- النظام يتبع نهجًا يضمن توافق التسجيلات المحاسبية مع المعايير الدولية، مع مراعاة التشريعات المحلية، لضمان دقة وشفافية المعلومات المالية المقدمة.

- أن هناك توافقاً بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في معالجة الفروق المحاسبية والضريبية لتحقيق دقة وشفافية في المعلومات المالية المقدمة.

➤ أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من عدة اعتبارات، منها أهمية الضرائب المؤجلة في تجنب الفروقات والاختلافات بين المحاسبة والجبائية، وتوضيح دور الضرائب المؤجلة في تمويل الخزينة العمومية للدولة. بالإضافة إلى ذلك، يأتي الاهتمام الكبير الذي يحظى به هذا الموضوع ليعزز من أهمية الدراسة ويبرز الحاجة إلى فهم معمق لهذه الضرائب وتأثيراتها المختلفة على الاقتصاد والإدارة المالية.

➤ أهداف الدراسة:

- فهم مفهوم الضرائب المؤجلة.
- شرح الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.
- توضيح طرق إثبات الضريبة المؤجلة.
- توضيح كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF).

➤ **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، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية وهذا من خلال تجميع المعلومات الخاصة بالدراسة وفي معالجة الفصل التطبيقي من خلال كما قمنا باستعمال أسلوب دراسة الحالة الذي ركزنا من خلاله على المؤسسة الاقتصادية كوندور.

➤ حدود الدراسة:

- **الحدود الزمنية:** تتعلق هذه الدراسة بالسنة الجامعية 2024/2023، حيث تم الانطلاق تم خلال الفترة الممتدة من أفريل إلى جوان 2020؛
- **الحدود المكانية:** تم إجراء الجانب التطبيقي للدراسة على مستوى المنطقة الصناعية ولاية برج بوعريريج في مؤسسة كوندور.

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

- العلاقة الوثيقة للبحث بمجال التخصص.
- محاولة ربط الجانب النظري لموضوع الضرائب المؤجلة بواقع المؤسسات الجزائرية.
- ندرة الدراسات السابقة حول الضرائب المؤجلة.

✚ صعوبات الدراسة:

- تحدي الحصول على بعض البيانات بسبب سرية المهنة.
 - نقص المراجع المتاحة في الجامعة المتعلقة بموضوع الدراسة.
 - عدم تطبيق موضوع الدراسة على المؤسسات الاقتصادية في ولاية برج بوعرييج.
- هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى مبحثين، المبحث الأول الإطار النظري الضرائب المؤجلة وللنظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم مؤسسة كوندور، أما المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة، 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:

الاطار النظري للضرائب المؤجلة
في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

يشكل موضوع الضرائب المؤجلة جانبًا هامًا في الدراسات المحاسبية الحديثة، حيث تهدف هذه الضرائب إلى معالجة الفروقات الزمنية بين القواعد المحاسبية والضريبية. في هذا السياق، يلعب النظام المحاسبي المالي (SCF) دورًا حيويًا في تقديم إطار محاسبي متكامل يتماشى مع المعايير الدولية، مما يسهل على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تسجيل ومعالجة الضرائب المؤجلة بدقة وشفافية. هذا التمهيد يستعرض أهمية الضرائب المؤجلة وأثرها على البيانات المالية، مسلطًا الضوء على كيفية تعامل النظام المحاسبي المالي مع هذه الضرائب لتحقيق التوافق والامتثال بين المحاسبة والجباية.

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة وللنظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة وللنظام المحاسبي المالي

تسعى كل دولة إلى فرض ضرائبها بما يتماشى مع سياساتها المالية، مما يؤدي بالضرورة إلى اختلاف بين القوانين الضريبية والمبادئ المحاسبية المتبعة. هذا الاختلاف يخلق فروقاً بين الربح الخاضع للضريبة والربح وفق الإطار المحاسبي المعمول به، وهذه الفروق تُعرف بالضرائب المؤجلة. في هذا المبحث، سنتناول مفهوم الضرائب المؤجلة والمعالجة الجبائية والمحاسبية لها، بالإضافة إلى تأثيرها على القوائم المالية والعلاقة بين هذه القوائم والضرائب المؤجلة.

المطلب الأول: تعريف الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

أولاً. النظام المحاسبي المالي SCF:

1. تعريف النظام المحاسبي المالي:

تعددت التعاريف التي تناولت النظام المحاسبي المالي SCF تذكر منها ما يلي:

بحسب القانون 07/11 الصادر في 25/11/2007 على أن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاجتها ووضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية".¹

تعرف المحاسبة على أنها تقنية تتمثل في ملاحظة وتصنيف وتسجيل التدفقات المالية والحقيقية التي قامت بها المؤسسة خلال دورة محددة ثم تلخيص هذه التدفقات في جداول خاصة مثل الميزانية وحساب النتيجة.²

2. خصائص النظام المحاسبي المالي:

تتمثل خصائص النظام المحاسبي المالي فيما يلي: 1

- له إطار مرجعي مستمد من النظرة الأنجلو ساكسونية؛

- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة، أي أي إطار مفاهيمي وليس قواعد؛

¹ القانون رقم 07/11، النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، 25 نوفمبر 2007، ص3.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، رقم 5549 دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص6.

- تتميط شامل في نفس الوقت للقواعد المحاسبية وعناصر المعلومة المالية؛

- تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات؛

- أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات؛

- إدخال مفهوم القيمة العادلة والتي تعوض التكلفة التاريخية في عملية إعادة تقييم الأصول والخصوم وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصول أو الخصوم في تاريخ إقفال الحسابات وذلك بغية معرفة وتقدير جيد لذمة المؤسسة؛

- إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة؛

- إدخال مفهوم التحيين والذي يهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول والخصوم؛

- تفوق الجوهر على الشكل التوافق بأثر رجعي.

3. النظام الجبائي:

1.3 مفهوم النظام الجبائي:

هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع.¹

هو عبارة عن مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية تسعى لتحقيق أهداف السياسة الضريبية.²

من هنا نستنتج أن النظام الجبائي يشكل الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحدد كيفية فرض الضرائب وتحصيلها من المكلفين. يتضمن هذا النظام أنواع الضرائب المفروضة، ومعدلاتها، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة لتقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضرائب.

¹ حامد عبد المجيد دراز، *النظم الضريبية*، الدار الجامعية، مصر، 1990، ص 22.

² قندر بن توتة، *متطلبات تكييف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي*، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلی الشلف، 2014، ص 26.

2.3 أهداف النظام الجبائي: يعتبر النظام الضريبي واجهة تطبيقية للسياسة الضريبية، وتهدف هذه السياسة إلى تحقيق أهداف محددة، منها:¹

- الحصول على موارد مالية وحصيلة ضريبية وفيرة من أجل أن تستعملها الدولة في القيام بنشاطاتها الاقتصادية، ويعتبر هذا الهدف الأساسي المراد تحقيقه من وراء فرض الدولة للضرائب؛
- تعتبر أداة هامة تمكن من تحقيق العدالة الاجتماعية ومعالجة التقلبات الاقتصادية؛
- إعادة توزيع الدخل وتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي ومعالجة التقلبات الاقتصادية.

3.3 أنواع الأنظمة الجبائية في الجزائر: بعد الإصلاحات الجبائية الأخيرة أصبح النظام الجبائي الجزائري يتكون من نظامين جبائيين وهما النظام الجزافي والنظام الحقيقي.

- **النظام الجزافي:** حسب المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والرسم المحلي للتضامن".²

يخضع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية المهنية الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 8.000.000 دج ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن الغير التجارية.³

- **النظام الحقيقي:** هو نظام يخضع له كبار المكلفين من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذي يفوق رقم أعمالهم 8.000.000 دج وللخضوع في هذا النظام يستوجب مسك محاسبة منتظمة قائمة على وثائق محاسبية ودفاتر تجارية بالإضافة إلى إيداع التصريحات الشهرية أو الفصلية، او السنوية في أجلها المحددة.⁴

¹ عبد القادر ضلالي وآخرون، مداخلة بعنوان أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 18-2018/04/19، ص 14.

² المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 94.

³ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 94.

⁴ سهام كردودي، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 03، 2012، ص 143.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

حسب المادة 17 و18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي".¹

وحسب المادة 148 من نفس القانون فإن الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق.²

4. العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي:

يهدف النظام المحاسبي إلى توثيق وتحليل البيانات المالية لتقديم صورة دقيقة لأداء المؤسسة وخدمة المستثمرين والمستخدمين من خلال إظهار قوائم مالية صادقة، بينما يهدف النظام الجبائي إلى تعظيم إيرادات الدولة وإعادة توزيع الدخل بشكل عادل للأفراد.

ولهذا تعد العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي من عقد الإشكاليات، يمكن شرح العلاقة بين النظامين إلى ما يلي:

- العلاقة قوية ومباشرة (المحاسبة بالجبائية): وهي تلك المحاسبة التي ترتبط ارتباطا تاما بالتشريع الجبائي بحيث يحدد الربح الضريبي مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه تعديلات بحكم أن قواعد التسجيل والتقييم والعرض وفقا لما نص عليه التشريع الجبائي، وبالتالي تعتبر أساسا لإعداد مختلف التصاريح الضريبية لتحديد أوعية الضرائب والرسوم.³

- العلاقة قوية وغير مباشرة (المحاسبة المختلطة): حيث تم الاستعانة بالربح المحاسبي من أجل تحديد الربح الضريبي ما يعني أن مخرجات النظام المحاسبي هي مدخلات النظام الجبائي حسب هذه العلاقة، ويتم ذلك من خلال القيام بمختلف المعالجات خارج المحاسبة عن طريق إعادة دمج بعض الأعباء المرفوضة جبائيا وخصم الإيرادات غير الخاضعة ضريبيا.⁴

- لا علاقة بين النظامين (استقلالية المحاسبة عن الجبائية): حيث تستقل القواعد والمبادئ المحاسبية وكذا طرق معالجة الإيرادات والأعباء إضافة متطلبات الإفصاح استقلالية تامة عن القواعد الجبائية، وفي ظل هذه

¹ المواد 17 و18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 16.

² المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024، مرجع سبق ذكره، ص 52.

³ مخلوفي عزوز، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، أوت 2019، ص 563.

⁴ المرجع نفسه، ص 564.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

العلاقة لن تأخذ المحاسبة من الجباية إلى أثارها الاقتصادية والمالية، وبالتالي تعتبر الضريبة عبئا من أعباء الدورات المحاسبية وتحمل على هذه الدورات حسب تعلقها بها، وهو الأمر الذي أدى إلى ظهور الضرائب المؤجلة والتي تسمح بالتمييز بين الضرائب المستحقة والضرائب الجارية، فالأولى هي الضرائب الواجب دفعها استنادا إلى الربح أو الخسارة من المنظور الجبائي أما الثانية هي الضريبة التي تشكل عبء الدورة.¹

ثانيا. نطاق وأسباب اللجوء إلى النظام المحاسبي المالي:

1. طاق تطبيق النظام المحاسبي المالي:

من القانون رقم 07/11 المتضمن للشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي المنصوص عليها في المادة 4 أنه يطبق على²:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

- التعاونيات؛

- الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية الذين يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين لذلك بموجب قانوني أو تنظيمي كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا التي لا

يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد القانوني أن نمسك محاسبة مالية بسيطة.

2. أسباب اللجوء إلى النظام المحاسبي المالي:

إن الجزائر منذ وأن تبنت النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه والتطورات والتحولت التي عرفها ولا لسد الثغرات والنقائص مثل التسجيل المحاسبي بالقرض الإيجاري والعمليات بالعملات الأجنبية.

¹ هند طبشوش، سفيان بن بلقاسم، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020، ص 309.

² القانون رقم 07/11، مرجع سبق ذكره، ص3.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

ولهذا كان من الضروري تدارك الوضع وذلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى والتطلعات الاقتصادية المستقبلية. ويمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر إلى تبني النظام المحاسبي المالي الجديد ما يلي:¹

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الإقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية والسماح بالعمل على مبادئ أكثر ملائمة مع الإقتصاد المعاصر؛ إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة لنظام معلومات مبني على محاسبة مبسطة؛
- الإعتماد على مبادئ وقواعد واضحة والتي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد وتسهيل مراجعة الحسابات؛
- محاولة جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل إختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث القوائم المالية؛
- غياب مجال للمقارنة للمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التجانس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين وبالتالي إلى ضعف جودة ونوعية المعلومات.

ثالثا. المعالجة المحاسبية لعناصر النتيجة المحاسبية:

تسجل المؤسسة عملياتها المالية اليومية وفقاً للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المجال، والتي ينص عليها القانون. يهدف هذا إلى تحديد النتيجة المحاسبية، التي يمكن أن تكون إما ربحاً أو خسارة.

1. مفهوم النتيجة المحاسبية

تعرف النتيجة المحاسبية حسب المادة 28 من النظام المحاسبي المالي كما يلي: "تساوي النتيجة الصافية للسنة المالية الفارق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، ويكون هذا الفارق مطابقا لتغير الأموال الخاصة بين بداية السنة المالية ونهايتها، ماعدا العمليات التي تؤثر مباشرة على مبلغ رؤوس الأموال ولا تؤثر على الأعباء والنواتج".²

¹ آيت محمد مراد، أخري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، الجزائر، 2009، ص3.

² Rabah Tafigoult, **Le system comptable Financier**, imprimerie emballages première édition, Algérien, 2015,26.

وتعرف أيضا حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب على الدخل (IAS12) "الريح المحاسبي هو صافي الربح أو الخسارة والمعد وفق المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي وكذلك قبل تنزيل ضريبة الدخل".¹

2. طرق تحديد النتيجة المحاسبية

1.2 النتيجة المحاسبية عن طريق الميزانية

- تعريف الميزانية:

عرفت المادة 33 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 كالتالي: "تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم يبرز عرض الأصول والخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية والعناصر الغير الجارية".²

- عناصر الميزانية: وتنقسم إلى الأصول والخصوم:

أ. الأصول: تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي تسيورها المؤسسة، من خلال الحداث الاقتصادية الماضية والتي ينتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية حيث أن مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول،³ وتتضمن عنصرين أساسيين:

✓ الأصول الغير الجارية: هي أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاط المؤسسة، مثل (التثبيات العينية والمعنوية)؛⁴

¹ محمد أبوالنصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 2، عمان، 2014، ص 204.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08-156 مؤرخ في 26/05/2008، يتضمن أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر بعدد رقم 27، بتاريخ 28/05/2008، ص 14.

³ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص 211.

⁴ أمينة بوتلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متبعة للطباعة، الجزائر، ص 175.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

✓ **الأصول الجارية:** هي أصول تتوقع المؤسسة إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي، وهي الأصول تم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات القصيرة.¹

ب. **الخصوم:** هي التزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية حيث تؤدي تسويتها المنتظرة إلى خروج موارد من المؤسسة تتمثل منافع اقتصادية فهي تعتبر مصدرا للأصول،² وهي متمثلة في:

✓ **الأموال الخاصة:** هي تلك الزيادة أو الفائض في الأصول على الخصوم الجارية والغير الجارية وتتكون أساسا من رأسمال الصادر وبعض الاحتياطات ومن النتيجة؛³

✓ **الخصوم الغير الجارية:** هي جميع عناصر الخصوم والتي لا تمثل خصوما جارية؛

✓ **الخصوم الجارية:** هي خصوم تنتظر المؤسسة انقضائها في دائرة الاستغلال العادي حيث يجب أن يتم تسويتها في غضون 12 شهرا التي تلي تاريخ إقفال السنة المالية.⁴

- **أنواع الميزانية:** يوجد نوعين متعارف عليهما للميزانية هما:⁵

✓ **الميزانية الافتتاحية:** تبرز الميزانية الافتتاحية العناصر المهمة التي تمتلكها المؤسسة خلال بداية النشاط (بداية السنة) وتتضمن غالبا رأس المال التي قدمه صاحب المؤسسة من جهة واتجاه هذه الأموال لاكتساب ما تحتاج لها المؤسسة من وسائل ضرورية للقيام بمهامها من جهة أخرى؛

✓ **الميزانية الختامية:** ويتم اعدادها في نهاية الدورة وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا.

2.2 النتيجة المحاسبية عن حسابات النتائج

- **تعريف حسابات النتائج:**

عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه: هو عبارة عن بيان يلخص للأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال الدورة المالية أو السنة المالية ولا تؤخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب كما

¹ أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري، الطبعة الأولى، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص 211.

² أمينة بن بوتلجة، مرجع سابق ذكره، ص 175.

³ Devasse N et autres, **Mumial de comptabilité, conforme au SCF et aux normes IAS/IFRS**, Alger, 2010, p10.

⁴ أمينة بن بوتلجة، مرجع سابق ذكره، ص 175-176.

⁵ مرزوق ناصر، عزوم بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 23.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

يظهر حالة الريح أو الخسارة للنتيجة الصافية للسنة المالية كما يقدم صورة واضحة عن المؤسسة فيقيس أداء المؤسسة خلال السنة المالية أو دورتها المالية المكتملة، وذلك عن طريق مقارنة الإيرادات بالتكاليف.¹

- عناصر حسابات النتائج: شمل قائمة جدول حسابات البنود التالية:²

الإيرادات: هي زيادة المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل مداخيل أو زيادة في الأصول أو انخفاض في الخصوم التي يترتب عنها زيادة الأموال الخاصة باستثناء الزيادة الناتجة عن تقديم مساهمات جديدة من طرف المساهمين إلى الأموال الخاصة.

الأعباء: هي انخفاض المنافع الاقتصادية خلال الفترة في شكل مخرجات أو انخفاض أصول التي يترتب عنها نقص الأموال الخاصة، باستثناء التوزيعات إلى المساهمين في الأموال الخاصة. ويشكل أيضا الخسائر وكذا الأعباء الناشئة عن نشاطات العادية للمؤسسة مثل تكلفة البيع، الأجور والإهلاكات.

- أنواع حسابات النتائج: هناك طريقتان لعرض حسابات النتائج يجب ملائمتها مع كل مؤسسة وهما حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة ولكل منهما مراحل للوصول إلى النتيجة الصافية وتكون كالآتي:³

حساب النتائج حسب الطبيعة:

تحديد النتيجة العادية: وتتمثل النتيجة العادية في:

- إنتاج السنة المالية: ويمثل مجموع المبيعات لكل من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة وتغيرات الإنتاج المخزن والإنتاج المثبت سواء كان معنوي أو عيني وإعانات الاستغلال ويضم الحسابات التالية:

ح/ 70 مبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة (وفروعه)؛

ح/ 72 الإنتاج المخزن والمنتقص من المخزون (وفروعه)؛

ح/ 73 الإنتاج المثبت؛

¹ علي السمائي، عبد الوهاب رميدي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة 2، الجزائر، 2016، ص 41.

² عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و39 وحول الصنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر"، 2011، ص 371.

³ وزارة المالية، قرار مؤرخ في 26/07/2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، الجزائر، ص 24، 30، 34.

ح/ 74 إعانات الاستغلال (وفروعه).

$$\text{إنتاج السنة المالية} = \text{ح/ 70} + \text{ح/ 72} + \text{ح/ 73} + \text{ح/ 74}$$

- استهلاك السنة المالية: يمثل المشتريات المستهلكة للمواد الأولية والبضائع والتموينات الأخرى والخدمات الخارجية المتحصل عليها من عند الغير ويدخل في حسابها الحسابات التالية:

ح/ 60 المشتريات المستهلكة (وفروعه)؛

ح/ 61 الخدمات الخارجية (وفروعه)؛

ح/ 62 الاستهلاكات الخارجية الأخرى (وفروعه).

$$\text{استهلاك السنة المالية} = \text{ح/ 60} + \text{ح/ 61} + \text{ح/ 62}$$

- القيمة المضافة للاستغلال: هي الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاكها وتحدد على الشكل التالي:

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

- إجمالي فائض الاستغلال: وهو عبارة على الفرق بين القيمة المضافة للاستغلال ومجموع ح/ 63 أعباء المستخدمين وح/ 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، نحصل عليه وفق العلاقة التالية:

$$\text{إجمالي فائض الاستغلال} = \text{القيمة المضافة} - \text{ح/ 63} - \text{ح/ 64}$$

- النتيجة العملياتية: هي عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليها المنتجات العملياتية الأخرى مطروحا منه أعباء العملياتية الأخرى وكذا مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مضافا إليه استرجاع خسائر القيمة والمؤونات، ومنه تتمثل في العلاقة التالية:

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{إجمالي فائض الاستغلال} + \text{ح/ 75} - \text{ح/ 65} - \text{ح/ 68} + \text{ح/ 78}$$

- النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية والتي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتجات المالية والاعباء المالية.

$$\text{النتيجة المالية} = \text{ح/ 76} - \text{ح/ 66}$$

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

- النتيجة العادية قبل الضرائب: هي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية، وتخضع هذه مباشرة للضريبة.

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

- النتيجة الغير عادية: وتمثل الفرق بين المنتجات الغير عادية والاعباء الغير عادية، أي تساوي ح/77 ناقص ح/67.

النتيجة الغير عادية = ح/77 - ح/67

- النتيجة الصافية للسنة المالية: هي عبارة عن مجموع النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة الغي عادية.

ومنه جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة يكون كالتالي:

حساب النتائج حسب الوظيفة: يتم إعداد هذا النوع من حساب النتائج بالأخص في المؤسسات الصناعية بهدف حساب التكاليف وسعر التكلفة للمنتجات وتحديد أسعار بيعها بدقة من خلال متابعة تطور التكاليف، وسنتطرق فيما يلي إلى مراحل تحديد النتيجة الصافية المحاسبية:

- هامش الربح الإجمالي: هو الفرق بين رقم أعمال الدورة المتمثلة في (مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة) وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات، وذلك حسب العلاقة التالية:

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال - تكلفة المبيعات

- النتيجة العملياتية: هي هامش الربح الإجمالي مضاف إليه المنتجات العملياتية الأخرى مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء العملياتية الأخرى، وتكتب وفق العلاقة التالية:

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + المنتجات العملياتية الأخرى - التكاليف التجارية - الأعباء العملياتية الأخرى

- النتيجة العادية قبل الضريبة: وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية - مصاريف المستخدمين ومخصصات
الاهتلاك + التكاليف التجارية- الأعباء العملياتية الأخرى.

- النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتمثل الفرق بين النتيجة العادية قبل الضريبة ومجموع الضرائب الواجبة على النتائج العادية والضرائب المؤجلة ويتم الحصول عليها كما يلي:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب- الضرائب الواجب دفعها عن
النتائج العادية- الضرائب المؤجلة

- النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحدد وفق العلاقة التالية:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية- الأعباء غير العادية+
المنتجات غير عادية.

رابعاً. ماهية الضرائب المؤجلة:

تعتبر الضرائب المؤجلة عبء ضريبي وعنصر مؤثر على الأرباح وعلى النتائج المتعلقة بالدورة، وذلك من خلال الفروقات التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية لهاتيه الدورة.

1. تعريف الضرائب المؤجلة:

عرفت المادة 134-2 من النظام المحاسبي المالي الضريبة المؤجلة كالتالي: الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.¹

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

وتعرف أيضا الضريبة المؤجلة: هي تلك الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء، والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها.¹

تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:²

- اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحساب لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.
- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى (أي تحميلها على) أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

2. مجال التطبيق

تطبيق الضرائب المؤجلة يخص جميع المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات غير خاضعة للضريبة على الأرباح أو التي تخضع للنظام الجبائي الجزافي فهي غير معنية.³

3. أنواع الضريبة المؤجلة: يمكن ان نميز بين نوعين أساسيين هنا:

3.1 ضرائب مؤجلة أصول:

هي عبارة عن مبلغ الضرائب على الأرباح المسددة خلال السنة الجارية والقابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة قابلة للاستقطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية حيث يتعين دمجها إلى النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية. وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في حساب 133 ضرائب مؤجلة أصول في الجانب المدين مقابل جعل حساب 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول في الجانب الدائن.

2.2 ضرائب مؤجلة خصوم:

¹ حنيفة بن ربيع وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 288.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

³ عبد النور بوعلي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014، ص 96.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

هي مبلغ الضريبة على الأرباح الناشئة خلال السنة والقابلة للدفع في الفترات المستقبلية، والتي تكون ناتجة عن وجود فروقات مؤقتة خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية، حيث يتعين خصمها من النتيجة المحاسبية للدورة الحالية من أجل تحديد النتيجة الجبائية، وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في حساب 134 ضرائب مؤجلة خصوم في الجانب الدائن مقابل جعل حساب 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم في الجانب المدين.¹

ويمكن التمييز بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: أنواع الضرائب المؤجلة

الفرق المؤقت عبارة عن:	القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية	القيمة المحاسبية أصغر من القيمة الجبائية
عبي	ضرائب مؤجلة أصول	ضرائب مؤجلة خصوم
ايراد	ضرائب مؤجلة خصوم	ضرائب مؤجلة أصول

المصدر: عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص204.

4. مزايا الضريبة المؤجلة:

1.4 مزايا الضرائب المؤجلة:

- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما تؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة ميزانية الدولية.
- المداخل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنموية جديدة وتحسين المستوى المعيشي.
- تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية يشكل جو من الشفافية في العمل داخل الشركات وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل.

2.4 عيوب الضرائب المؤجلة:

¹ عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص203،204.

- التلاعب الضريبي داخل المؤسسة من خلال دراسة القوائم المالية؛
- عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي بشكل صحيح؛
- حدوث تغير في معدل الضريبة بتغير الظروف المالية؛
- تعيين معدل الضريبة يكون من طرف الإدارة الضريبية مما ينتج عنه حرج مادي بخصوص الشركات ذات رأس مال محدود وغير كافي لتسديد الضرائب المؤجلة؛
- عدم التسوية بين سعر الضريبي الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها طبقاً للقانون.

المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

باعتبار ان الضرائب تشكل مورداً من الموارد الممولة للخزينة العمومية لأي دولة كانت، جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) الخاص بمحاسبة الضرائب على الدخل الذي يعمل على معالجة محاسبية لمختلف الإشكاليات المتعلقة بالدخل وأثاره الضريبية وكيفية معالجتها محاسبياً والإفصاح عنها في القوائم المالية.

أولاً. الضريبة المؤجلة وفق المعيار المحاسبي رقم 12

1. نشأة وتطوير المعيار:

قامت اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة على إصدار العديد من المعايير المحاسبية من أجل حل المشاكل المحاسبية التي كان يواجهها المكلفون بالضريبة، وكان من بين أهم هذه المعايير المحاسبية المعيار الدولي رقم (12) صادر عام 1979، وقد قامت بإعادة صياغته عام 1994 بإجراء بعض التغييرات في المصطلحات لجعلها تتوافق مع المبادئ الأمريكية، وفي عام 1996 تمت مراجعة المعيار لتقليل من البدائل المتاحة عند معالجة الضرائب المؤجلة والإقرار على طريقة الأصل والالتزام التي تحسب الضرائب على أساس الفروقات المؤقتة بما يتماشى مع المحاسبة على أساس الاستحقاق وتتطلب إقراراً بالإيرادات والمصاريف في الفترة التي تحققت بها بغض النظر عن توقيت التدفق النقدي، وقد أعيد مراجعة هذا المعيار عام 2004 في إطار مشروع التوافق المحاسبي بين مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية، حيث شهد هذا المعيار عدة تعديلات وإدخالات قبل أن يأخذ شكله الجديد، وفيها يلي سنحاول عرض أهم التواريخ الرئيسية لهذه التعديلات:¹

¹ بصير هدى، إشكالية توحيد حسابات الشركات الفرعية الأجنبية في ظل الممارسات المحاسبية الدولية المختلفة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف، 1، 2018، ص 155-156.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

- أبريل 1978: قامت لجنة معايير المحاسبية الدولية بنشر مسودة عرض E13 بعنوان "محاسبة الضرائب على النتيجة".
- جويلية 1979: تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من قبل اللجنة الدائمة المشتركة للمنظمات؛
- جانفي 1989: أصدرت اللجنة مسودة عرض أخرى E33 بعنوان "محاسبة الضرائب على النتيجة"؛
- 1994: أعادت اللجنة صياغة المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الصادر في جويلية 1979؛
- أكتوبر 1994: تم نشر مقترحات جديدة من خلال مسودة عرض E49؛
- أكتوبر 1996: تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من قبل لجنة معايير المحاسبية الدولية، ليحل محل المعيار المحاسبي الدولي السابق الصادر في جويلية 1979 المعاد صياغته في 1994 ليصبح قابل للتطبيق على القوائم المالية ابتداء من الفاتح جانفي 1998؛
- أكتوبر 2000: أقر مجلس معايير المحاسبة الدولية نشر مراجعات محدودة للمعيار رقم 12 خاص بـ"التبعات الضريبية لأرباح الأسهم"، بحيث يكون ساري تطبيق للقوائم المالية السنوية ابتداء من الفاتح من جانفي 2001؛
- 31 مارس 2009: نشر المجلس مسودة عرض بعنوان "الضريبة على النتيجة تقترح إعادة صياغة كاملة للمعيار الدولي رقم 12 في المستقبل من خلال إجراء مراجعة أساسية؛
- 10 سبتمبر 2010: نشر المجلس مقترحات لمعالجة إحدى القضايا الخاصة بالممارسات المحاسبية الهامة في مسودة عرض بعنوان "الضريبة المؤجلة": استرداد الأصول الأساسية، بحيث كان موعد النهائي للتعليق يوم 9 نوفمبر 2010؛
- 20 ديسمبر 2010: تم تعديل الضريبة المؤجلة: إسترداد الأصول الأساسية، بحيث تكون سارية المفعول على القوائم المالية في الفاتح من جانفي 2012؛
- 19 جانفي 2016: تم تعديل في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 من خلال الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة للخسائر غير المحققة، حيث يكون ساري تطبيق في الفاتح من جانفي 2017؛
- 7 جانفي 2017 قامت لجنة تفسيرات للمعايير الدولية للتقارير المالية "IFRIC 23" بتفسير عدم اليقين بشأن معالجات ضريبية للدخل الصادرة التي تكون سارية المفعول في فاتح من جانفي 2019؛

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

- 12 ديسمبر 2017: قام مجلس معايير المحاسبة الدولية بتعديليه من خلال تحسينات سنوية على دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لسنة 2015 - 2017 ، بحيث يكون ساري تطبيق إبتداء من جانفي 2019؛

- 7 ماي 2021: تعديل الضريبة المؤجلة التي تتعلق بالأصول والخصوم الناشئة عن معاملة واحدة، ويكون تطبيقه ساري المفعول ابتداء من فاتح جانفي 2023.

2. تقديم المعيار المحاسبي الدولي رقم 12:

قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية في مارس عام 1979 بإصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (12) بعنوان المحاسبة عن ضرائب الدخل بهدف تناول المعالجة المحاسبية عن ضرائب الدخل على الشركات باختلاف أنواعها و سماتها وفقا للبيانات التي تتضمنها القوائم المالية للشركات المتعددة الجنسيات، ونظرا للتغيرات المستمرة في بيئة الأعمال الدولية قامت اللجنة في عام 1994 بإعادة صياغة المعيار دون إجراء أية تعديلات جوهرية في صياغته الأصلية باستثناء بعض التغيرات في المصطلحات لتوفير التجانس والتوافق مع معايير المحاسبة الدولية الأخرى، ثم قامت اللجنة أيضا في عام 1996 بتعديل ذلك المعيار ليحل محل المعيار الأصلي ليصبح موضوعه ضرائب الدخل على أن يصبح ساري المفعول من جانفي 1998¹.

3. الهدف من المعيار

يهدف المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل من خلال النقاط الرئيسية التالية:

- شرح وتوضيح المعالجة لكيفية تحديد وإحتساب ضريبة الدخل عن المدة الحالية وضريبة الدخل المؤجلة؛
- كيفية التعامل مع الاختلافات بين الدخل المحاسبي المعد وفقا لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية والدخل الخاضع للضريبة المعد بموجب قوانين والتشريعات الضريبية المحلية بإضافة إلى معالجة الإختلافات المؤقتة بينهما
- يعمل المعيار على إيجاد حلول محاسبية للتبعات الجارية والمستقبلية للضريبة وهذه التبعات هي:
 - ✓ الاسترداد أو السداد المستقبلي للمبالغ المسجلة كأصول أو التزامات معترف بها في الميزانية العمومية للمنشأة؛

✓ العمليات والأحداث الأخرى للفترة الجارية المعترف بها في البيانات المالية للمشروع.

¹ طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص217 .

يتطلب هذا المعيار من المنشأة المحاسبية عن الآثار الضريبية للمعاملات والأحداث الأخرى بنفس الطريقة التي تم المحاسبة عنها عن تلك العمليات والأحداث، وهكذا فإن العمليات والأحداث التي يعترف بها في قائمة الدخل يعترف بآثارها الضريبية في قائمة الدخل وأي عمليات أو أحداث يعترف بها مباشرة في حقوق الملكية يتم الإقرار بالآثار الضريبية المتعلقة بها الضريبة مباشرة ضمن حقوق الملكية، كذلك يؤثر الإقرار بأصول والتزامات ضريبية في إندماجات الأعمال على مبلغ الشهرة أو الشهرة السالبة الناتجة عن الإندماج كما يعترف أيضا المعيار بالأصول الضريبة المؤجلة الناتجة عن الخسائر أو التخفيضات الضريبية غير المستغلة وعرض ضرائب الدخل في القوائم المالية والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها.¹

4. نطاق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12:

يطبق المعيار في المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل والتي تشمل ما يلي:²

- كل الضرائب المحلية والأجنبية المحجوزة والمفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة؛
 - الضرائب المستقطعة والواجب دفعها من قبل المؤسسات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة عند قيامها
 - بتوزيعات الأرباح للمؤسسة الأم المعدة للقوائم المالية المجمعة؛
- إلا أن هذا المعيار لا يعالج عناصر التي تشمل:
- المحاسبة عن الهيئات الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية؛
 - الخصومات الضريبية لتشجيع الاستثمار، يعمل هذا المعيار على تعامل مع المحاسبة عن الفروقات المؤقتة التي يمكن أن تظهر بين الهيئات والخصومات الضريبية لتشجيع الإستثمار.

5. مصطلحات المعيار الدولي رقم 12:

- **الربح المحاسبي:** هو صافي ربح أو خسارة الفترة قبل اقتطاع مصروف الضريبة.
- **الربح الخاضع للضريبة:** هو صافي الربح (أو خسارة) لفترة المحددة بموجب القواعد التي تضعها السلطات الضريبية و الذي تحدد على ضوءه ضرائب الدخل المستحقة (قابلة للاسترداد).
- **المصروف الضريبي:** المبلغ الإجمالي المشمول في تحديد صافي الربح أو الخسارة لفترة بخصوص الضريبة المؤجلة.

¹ حيدر محمد على، يوسف حمدان المياحي، الإفصاح على وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ودوره في تحقيق العدالة الضريبية بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، رسالة لنيل شهادة الماجستير قسم الدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2014، ص 78.

² عادل جعنيظ، أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) من خلال الإفصاح، الاعتراف والقياس على جودة القوائم المالية 'دراسة ميدانية لآراء عينة من المتخصصين في المحاسبة والحماية، مجلة إدارة الأعمال الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص1022.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

- الضريبة الجارية: هو مبلغ ضرائب الدخل المستحقة (القابلة للاسترداد) عن الربح الخاضع للضريبة (الخسارة الضريبية) للفترة.

- القاعدة الضريبية: القاعدة الضريبية للأصل أو التزام هي المبلغ الذي يؤدي إلى ذلك الأصل أو الالتزام لأغراض ضريبية¹:

القاعدة الضريبية لأصل:

المبلغ الذي سيقنتع لأغراض ضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة لضريبة ستندفق للمشروع عندما يسترد المبلغ المرحل للأصل.

و إذا لم تكن المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبية للأصل تساوي مبلغه المرحل.

القاعدة الضريبية لالتزام:

وهي عبارة عن القيمة المحملة للالتزام ناقص أي قيمة قابلة للاستقطاع للأغراض الضريبية بخصوص هذا الالتزام في المستقبل .

في حالة الإيراد المستلم مقدماً، تكون القاعدة الضريبية للالتزام الناشئ هي القيمة المرحلة ناقص أي مبلغ للإيراد ولن يكون خاضعاً للضريبة في فترات مستقبلية².

الفروقات الضريبية:

تقسم الفروق التي تنشأ بين الربح المحاسبي والربح الضريبي وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (12) "ضرائب الدخل" إلى فروق مؤقتة وفروق دائمة وهي التي ينتج عنها الضرائب المؤجلة، ويعتمد فهم طبيعة كل منها على نوعية الاختلاف بين القانون الضريبي وإطار إعداد التقارير المالية المعمول به بحيث تنشأ الفروقات المؤقتة للاعتراف بالإيرادات والمصاريف في حساب الربح المحاسبي لفترة من الفترات بين ما يعترف بها في حساب الربح الضريبي في فترة أخرى، أما الفروقات الدائمة فتنشأ للاعتراف والمصاريف في حساب الربح المحاسبي أو الربح الضريبي لفترة من الفترات دون دخولها في حساب الآخر مطلقاً.

فروقات مؤقتة:

¹ عمر تركي هزاع العجيلي، أثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل على القوائم المالية، شهادة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012-2013، ص 12-13.

² ذكار عمر، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي المحاسبي والمعيار 12، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2010-2011، ص 23.

وهي التي تنشأ نتيجة لاختلاف الفترة التي تدخل فيها بعض مبالغ أو بنود الإيرادات والمصروفات في الدخل الضريبي، عن الفترة التي تدخل فيها تلك المبالغ والبنود في الدخل المحاسبي أو العكس وتنشأ في فترة ما وتتبع آثارها في فترة أو فترات لاحقة مما يؤدي إلى ظهور الضرائب المؤجلة.

فروقات دائمة: وهي التي تنشأ خلال الفترة الجارية بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي ولا تتعكس في فترات لاحقة ومن أمثلتها مبالغ التبرعات التي لا تسمح الأنظمة الضريبية في تخفيضها من الدخل الخاضع للضريبة في الوقت الذي خفضت من الدخل المحاسبي مما يؤدي إلى ظهور الضرائب المؤجلة.

6. الوجهات المختلفة للضرائب المؤجلة:

تعتبر وسيلة الدفع الضريبي ما يسمى بالضرائب المؤجلة إحدى الطرق التي تتبعها المنظمات لتنظيم عملية التدفقات النقدية الخاصة بدفع المستحقات الضريبية التي ينتج عنها الربح الضريبي عن الربح المحاسبي ومن خلال هذا تظهر لنا وجهتي نظر للضريبة المؤجلة بين مؤيد ومعارض هي: ¹

- وجهة النظر المؤيدة للضريبة المؤجلة: إن الاختلاف بين الدخل المحاسبي المحدد في ظل المبادئ المحاسبية و الدخل الخاضع للضريبة المحدد في ضل القوانين الضريبية يتم تصنيفها إلى:

✓ مؤقتة

✓ دائمة

- وجهة نظر المعارضة للضريبة المؤجلة: يعتقد الكثير من المحاسبين بوجود عدم محاولة توزيع الضرائب على الدخل، وهذا ما يشار إليه بطريقة الاعتراف اللافوري... أي: الاعتراف بضرريبة الدخل في نفس الفترة التي تقرض فيها الضريبة.

ثانيا. المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية:

1. المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد:

- تكاليف العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال: تعتبر تكاليف الصيانة لمثل هذه العقارات وتكاليف الإجراءات الخاصة بها من الأعباء غير قابلة للخصم، ويجب دمجها في الربح الخاضع للضريبة.²

- حصص الهدايا الاشهارية والاشهار المالي والكفالة والرعاية غير القابلة للخصم: باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري في حين عدم تجاوز قيمة كل واحدة منها 1000 دج في حدود مبلغ إجمالي قدره 500.000

¹ مسعود كسكس، قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ، مذكرة تخرج ماستر، جامعة ورقلة الجزائر، 2013-2014، ص 2.

² المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

دج، أما بالنسبة للسقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال للسنة المالية وفي حد أقصاه 30.000.000 دج.¹

- **مصاريف الاستقبال:** لا تكون قابلة للخصم مصاريف الاستقبال بما فيها مصاريف الفندقة والإطعام والعروض غير المثبتة قانونا بوثائق ثبوتية، باستثناء المبالغ المرتبطة باستغلال المؤسسة والمثبتة قانونا.²

- **الإعانات والتبرعات:** تمثل الإعانات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عيننا لصالح الجمعيات والمؤسسات ذات الطابع الإنساني بحيث لا يتجاوز مبلغ 4.000.000 دج سنويا، وفي حالة ما إذا تجاوز المبلغ المذكور فيعاد دمجها.³

- **الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا:** تكون غير قابلة للخصم عندما يفوق مبلغ 1.000.000 دج مع احتساب كل الرسوم، غير أنه يتم قبول الخصم عندما يسدد مبلغ الفاتورة عن طريق الدفع نقدا في حساب بنكي أو بريدي.⁴

- **الاهتلاكات الغير قابلة للخصم:** تعتبر الاهتلاكات مخصومة لا تستجيب للشروط الموضوعية والشكلية المنصوص عليها جبائيا، يعاد دمجها في الربح الخاضع للضريبة، أما بالنسبة لإهلاك السيارات السياحية فإن إهلاكها يحسب على أساس قيمة الاقتناء المقدرة بسقف 3.000.000 دج قبل الخصم وما يزيد عن ذلك يكون غير قابل للخصم إلا إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.⁵

- **مصاريف البحث والتطوير:** السقف المحدد للخصم هو 30% من مبلغ الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، في حدود سقف يساوي 200.000.000 دج، وما يتجاوز هذا السقف يتم دمجها في الربح الخاضع للضريبة، ويجب أن تكون النفقات المصروفة في إطار البحث والتطوير داخل المؤسسة وتكون أيضا في إطار الابتكار المفتوح المحققة مع المؤسسات الحاصلة على علامة "مؤسسة ناشئة" أو "حاضنة أعمال".⁶

¹ المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59-60.

² المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.

³ المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59.

⁴ المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.

⁵ المادة 141 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 48.

⁶ المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

- الضريبة على أرباح الشركات: تعتبر غير قابلة للخصم، وبما أنها مسجلة كعبء محاسبي فمن الواجب إعادة إدماجها في الربح الخاضع للضريبة.¹

- الغرامات والعقوبات المالية: لا يقبل خصم الغرامات والعقوبات والمصادرات مهما كانت طبيعتها والتي تتحملها المؤسسة من جراء مخالفتها للقوانين من الربح الخاضع للضريبة.²

- عناصر أخرى غير قابلة للخصم: وتشمل كل العناصر غير القابلة للخصم والتي لم يتم ذكرها في العناصر السابقة، مثل: دمج فوائد القروض غير المتعلقة بنشاط المؤسسة والتي تم خصمها في الربح الخاضع للضريبة.

2. المعالجة الجبائية للتخفيضات:

حسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد مبلغ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول المثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسته نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة ب 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأجل وهو الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر الاستثمارات التي تقل مدة حيازتها ثلاث سنوات، وبنسبة 35% فيما يخص فائض القيم طويل الأجل وهو ذلك الفائض الناتج عنها إذا تمت إعادة استثمار عناصر الاستثمارات والتي تكون مدتها مدة حيازتها أو إنجازها تساوي أو أكثر من ثلاث سنوات.³

3. المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة:

فإنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يسجل في السنة المالية القادمة ويخفض من الربح المحقق خلال السنة المالية المسجل فيها وفي حالة كون هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن هذا العجز الزائد يرحل إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.⁴

المطلب الثالث: حسابات الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.

¹ المادة 141 الفقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 48-49.

² المادة 169 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.

³ المادة 173 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 61.

⁴ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي-المخطط المحاسبي الجديد-، دار النشر جيطلي، سطيف، سطيف، أكتوبر 2009، ص 206.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

تعتبر الضرائب المؤجلة من الضرائب التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، كضريبة مكملة للضريبة المستحقة الدفع لما لها من أهمية سواء لدى المؤسسة أو مديرية الضرائب، حيث أوصى المشرع الجزائري بتطبيقها، وتسجيلها وفقا لما جاء به النظام المحاسبي.¹

أولاً. حسابات الضريبة المؤجلة أصول.

- (ح/133: الضرائب المؤجلة على الأصول) يجعل الحساب مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة.
 - (ح/692: فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول) يأتي هذا الحساب لتقييد عملية استرداد مبلغ الضريبة المؤجلة الواقعة على عاتق المؤسسة، يكون هذا الحساب دائنا بمبلغ الضريبة المستحقة.
 - أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول نسجل قيدها معاكسا.
- ثانياً. حسابات الضريبة المؤجلة خصوم.

- (ح/134: ضرائب مؤجلة خصوم) حيث يكون هذا الحساب دائنا بمبلغ الضرائب التي ستدفع في السنة المقبلة.
 - (ح/693: فرض الضريبة المؤجلة خصوم) يأتي هذا الحساب لتقييد عملية تسديد مبلغ الضريبة الواقعة على عاتق المؤسسة، يكون هذا الحساب مدينا بمبلغ الضريبة المستحقة التسديد.
- ثالثاً: المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة أصول.

يكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول كما يلي²:

N/12/31			
	Xxx	ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133
xxx		ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692

عند

ما يتم تخفيض قيمة الضريبة المؤجلة في السنة N+1 يكون القيد المحاسبي كما يلي:

N+1/12/31			
	xxx	ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692
xxx		ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133

¹ نفس المرجع، ص: 12، 13.

² عبد الرحمن عطية، مرجع سبق ذكره، ص: 143.

في حالة الفروق المؤقتة المنتجة للضريبة المؤجلة أصول:

1. في حالة العطل المدفوعة الأجر:

إن العطل المدفوعة الأجر تحسب على أساس 2.5 يوم عطلة لكل شهر عمل، إذن في نهاية السنة المالية (N) يكون من حق المستخدم الاستفادة من نصف شهر عطلة تخص السنة المالية (N) لذا فإننا في نهاية السنة (N)، نسجل القيد التالي¹:

مؤونة عطل السنة N بتاريخ العبد			
6312	ح/ أجور العطل	xxx	
4268	ح/مؤونة ديون العطل مدفوعة الأجر	xxx	xxx

ويترتب على هذه الأعباء غير القابلة للتخفيض من النتيجة الخاضعة للضريبة في السنة، ضريبة مؤجلة أصول تسجل كالتالي:

تسجيل الضريبة المؤجلة أصول 31/12/N			
133	ح/ الضريبة المؤجلة على الأصول	xxx	
692	ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	xxx	xxx

في N+1/01/01 نرصد المؤونة أعلاه كما يلي:

ترصيد المؤونة N+1/01/01			
4268	ح/مؤونة ديون العطل مدفوعة الأجر	xxx	
6312	ح/ أجور العطل	xxx	xxx

وبعد تسديد مبلغ العطلة، نسجل قيد تسجيل العطلة ثم نرصد قيد الضريبة المؤجلة.

ترصيد الضريبة المؤجلة أصول			
----------------------------	--	--	--

¹ مداس حمزة، المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريش، 2013/2012، ص 35.

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

	xxx	ح/فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	692
xxx		ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133

رابعاً: المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة خصوم¹.

يكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم في السنة الحالية (N) كما يلي:

الضريبة المؤجلة خصوم 31/12/N			
	xxx	ح/فرض الضريبة المؤجلة على خصوم	693
xxx		ح/الضرائب المؤجلة على خصوم	134

ويكون التسجيل المحاسبي في السنة N+1 كما يلي:

ترصيد الضريبة المؤجلة خصوم بتاريخ العبء			
	xxx	ح/ الضريبة المؤجلة على الخصوم	134
xxx		ح/فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم	693

في حالة الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة:

حالة إعانات الاستغلال:

نسجل الإعانة بتاريخ الحصول على الوعد المؤكد بتسليمها، ثم نسجل الضريبة المؤجلة خصوم كما يلي:

التزام ضريبي مؤجل خاص بالإعانة غير محصل 31/12/N			
	xxx	ح/فرض الضريبة المؤجلة على خصوم	693
xxx		ح/الضرائب المؤجلة على خصوم	134

عند استلام الإعانة نسجل القيد التالي:

تحصيل إعانة الاستغلال بشيك			
	xxx	ح/بنك	512
xxx		ح/الدولة، إعانات الاستغلال	441

وفي نهاية السنة أو عند استلام الإعانة نرصد الحساب 134:

¹ مسعود كسكس، مرجع سبق ذكره، ص 15.

ترصيد الضريبة المؤجلة خصوم			
134	ح/ الضريبة المؤجلة على الخصوم	xxx	
693	ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الخصوم	xxx	

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

دراسة المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، كان من الضروري مراجعة العديد من الدراسات السابقة في هذا المجال. وفقاً لما توصلنا إليه وما توفر لدينا من معلومات ومراجع حول الموضوع، نجد أن هناك عدداً من الدراسات والبحوث العلمية التي تناولت هذا النوع من المواضيع. بناءً على ذلك، سنقوم في هذا المبحث بتقسيمه إلى ثلاثة أقسام: القسم الأول سيركز على الدراسات العربية والاجنبية، بينما سيخصص القسم الثاني للمقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.

تعددت الدراسات المتعلقة بموضوع أثر الضرائب المؤجلة على القوائم المالية، من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى بعض الدراسات باللغة العربية.

أولاً: دراسة مساعد عبد الباسط

بعنوان " مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2011/2012".

هدفت هذه الدراسة إلى تفسير كافة أنواع الضرائب على الدخل وكيفية المعالجة المحاسبية لها وفق المعيار الدولي رقم 12 وما يتوافق مع النظام المالي المحاسبي، انتهج الباحث المنهج الوصفي إضافة إلى ذلك اعتمد على الأسلوب التحليلي.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها والمتمثلة في كيفية تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر وأيضاً مدى تأثيرها على تنظيم الضرائب على الدخل وتوضيح توافقها مع المعيار الدولي رقم 12.

ثانياً: دراسة مسعود كسكس

بعنوان " أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، دراسة حالة مؤسسة التسيير EGTT وديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI بولاية تمنراست مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، سنة الجامعية 2013/2014".

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقاً للمعايير المحاسبية وإلى مدى تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في نظام المالي المحاسبي، اتبع الباحث منهجين مقسمين حسب العمل ففي

الفصل الأول: الإطار النظري للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية

الجزء النظري انتهج المنهج التحليلي وفي الجزء التطبيقي استعمل المنهج المقارن، تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجنوب الشرقي وبالتحديد من ورقلة. ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية يكون على النتيجة المالية للمؤسسة.

ثالثا. دراسة لخضر زين السمية

بعنوان " تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة جيلالي خميس مليانة 2017/2018 ."

تهدف هذه الدراسة الى تحليل مدى التباين في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية وكذا النظام المحاسبي المالي الجزائري، استعمل الباحث الاستبيان في دراسته، بحيث يتكون مجتمع الدراسة من كافة العاملين في مجال المحاسبة من أكاديميين ومهنيين من خميس مليانة. ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل دقيق راجع إلى عدم توافق أهداف المشرع الضريبي مع أهداف الشخص المعني بالضريبة المؤجلة، من المشاكل المعروفة بخصوص محاسبة الضرائب المؤجلة كيفية تحديد الربح الضريبي.

الجدول رقم 02: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
مسعود عبد الباسط 2012/2011	تشابه في بعض النقاط في الجانب النظري	الحدود الزمنية دراسة.	الاستفادة من بعض المعلومات في الجانب النظري.
مسعود كسكس 2014/2013	ركزت الدراستين على الضرائب المؤجلة.	دراستنا ركزت على التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية أما دراسة الباحث التي ركزت الضرائب المؤجلة وأثرها على جودة القوائم المالية .	الاستفادة من بعض المراجع.

الاستفادة من بعض المراجع	الاختلاف في بعض العناصر في الجانب النظري.	تشابه في بعض المفاهيم المتعلقة بالضرائب المؤجلة .	لخضر زين السمية 2018/2017
--------------------------	---	---	------------------------------

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسات السابقة

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى بعض الدراسات باللغة الأجنبية

أولاً. دراسة Deloitte،

Deloitte, Revue juridique et fiscale d'Afrique Francophone, Les impôts 2 différés en droit comptable OHADA, d'Afrique Francophone, 2014

مجلة بإسم Revue Juridique et Fiscale d'Afrique Francophone وهي ورقة بحثية او مقال

كان الهدف منه إبراز المراجعة القانونية والضريبية من أفريقيا الفرنكوفونية، حيث تناولت هذه الدراسة الضرائب المؤجلة، حيث ذكر أهم الإشكالات المتعلقة بالضرائب المؤجلة إضافة إلى أهم الصعوبات المتعلقة بالتطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة الغربية، وهدفت هذه الدراسة إلى تقديم أساسيات الضرائب المؤجلة وتسلط الضوء على الاختلاف في نهج مع المحاسبين في المستويات الأخرى.

ثانياً. دراسة OUARAB ALI

OUARAB ALI, L'application des impôts différés en misr, mémoire de d'étude en vue de l'obtention 1 diplôme de master en sciences de gestion, Université - alqahira - 2013/2014.

بعنوان L'application des impots différés en misr تطبيق الضرائب المؤجلة في مصر هدفت

هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تسيرها في المؤسسات الاقتصادية بمصر، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي، إضافة لمنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

- التعريف الدقيق والأصح لضرائب المؤجلة إضافة إلى معرفة مصادرها وأهدافها.
- المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة في المؤسسات المصرية.
- الضرائب المؤجلة في معيار المحاسبي الدولي رقم 12.
- العمليات المؤثرة على الدخل المحاسبي والنتيجة الجبائية.

ثالثاً. دراسة Nicolas Heyse

Nicolas Heyse, l'impact du régime des impôts différés lors de l'établissement des états financiers, en Belgique, au Luxembourg, et sur base de IAS12: impôts sur

le résultat, d'étude master, Sciences de gestion, Université catholique de Louvain, 2015/2016.

أثر نظام الضريبة المؤجلة على التأسيس البيانات المالية في بلجيكا ولوكسمبورغ وعلى أساس المعيار المحاسبية الدولي 12 ضرائب الدخل هدفت هذه الأطروحة الى تأثير نظام الضريبة المؤجلة بين معايير المحاسبية المختلفة ومسألة الاعتراف بأموال الضريبة المؤجلة في بلجيكا ولوكسمبورغ باعتماد على المنهج الوصفي التحليلي. ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

- استخدمت بلجيكا الضرائب المؤجلة في إعداد الحسابات القانونية من أجل أن تعكس على وجه التحديد انتشار الضرائب على دعم رأس المال وفوائض إعادة التقييم.
- يوجد في لوكسمبورغ نظام يعمل على إعادة تقييم الأصل بالقيمة العادلة.
- تحديد مشكلة الاعتراف بالأصول الضريبة المؤجلة بالنسبة لهم يمكن استخدامها، يجب أن تكون الشركة قادرة على استخدامها مع الأرباح معدلات الضرائب المستقبلية مع المخاطرة بتزويد اللاعبين في السوق بمركز مالي أكثر إرضاء.

الجدول رقم 03: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية .

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Deloitte 2014	التطرق لبعض مفاهيم دراستنا	من حيث حدود الدراسة	من حيث المراجع
OUARAB ALI 2013\2014	تشابه من حيث الموضوع	من حيث الحدود الزمنية للدراسة .	من حيث المراجع
Nicolas Heyse 2015\2016	تشابه في بعض نقاط الجانب النظري	من حيث الحدود الزمنية للدراسة.	من حيث المراجع من حيث الاستفادة من بعض المعلومات.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الدراسات السابقة

خلاصة الفصل الأول:

من خلال دراستنا لهذا الفصل، تبين لنا أن الإدارة الجبائية تفرض التزامات على المؤسسات لتحديد النتيجة الجبائية، مما يلزم المؤسسات بالإعلان عن نتائجها المحاسبية. في حالة تحقيق الربح، تقوم الإدارة الجبائية بمراجعة هذه النتائج قبل فرض الضريبة عليها، وذلك عبر إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية وفقاً للتشريعات الجبائية المنصوص عليها. يشمل ذلك خصم الأعباء التي تتوافر فيها شروط الخصم وإعادة إدماج الأعباء التي لا تستجيب لتلك الشروط، بهدف تحديد النتيجة الجبائية.

لفهم العلاقة بين النتيجة المحاسبية والجبائية بشكل أفضل، استعرضنا المعيار الدولي المحاسبي رقم 12 الذي يتناول معالجة الفروق بين النتيجتين، وطلنا الضرائب المؤجلة الناتجة عن تلك الفروقات. كما استعرضنا المعالجة المحاسبية لأنواع الضرائب المؤجلة المختلفة.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مؤسسة كوندور

تمهيد الفصل الثاني:

لتعزيز الجانب النظري للفصل السابق، الذي تناول مفاهيم أساسية للضرائب المؤجلة والجوانب المرتبطة بها وفقًا للنظام المحاسبي المالي، سنقوم بدراسة تطبيقية لتطبيق الجانب النظري على الواقع. سنستخدم في ذلك دراسة حالة لمؤسسة اقتصادية وهي مؤسسة كوندور، مستفيدين من تجربة وخبرة العاملين في الميدان. لقد اعتمدنا على الوثائق المالية للمؤسسة والمعلومات التي استخلصناها من مقابلاتنا مع المحاسبين. لذلك، سنخصص المبحث الأول للتعريف بمؤسسة كوندور وهيكلها التنظيمي. في المبحث الثاني، سنتناول المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة محل الدراسة، وذلك على النحو التالي:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور

من خلال هذا المبحث سنقوم بتقديم مؤسسة كوندور وإعطاء بطاقة فنية عنها والتعرف على هيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور

سننطلق في هذا المطلب إلى عرض مؤسسة كوندور وتعريفها باعتبارها من كبريات المؤسسات الرائدة في مجال الإلكترونيك.

أولاً. التعريف بمؤسسة كوندور

شركة كوندور CONDOR هي شركة اقتصادية خاصة تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية، نشاطها الرئيسي هو إنتاج هذه الأجهزة الإلكترونية والكهر ومنزلية، وأيضاً لديها أنشطة أخرى: نشاط الاستيراد والتصدير، نشاط الأشغال عمومية ونشاط البيع على الحال تنتمي الى مجموعة بن حمادي "GROUPEBENHAMADI" تحتوي هذه الأخيرة على ست مؤسسات صناعية وهي:

- مؤسسة ARGILOR لإنتاج الأجر؛

- مؤسسة POLYBEN لإنتاج الأكياس البلاستيكية؛

- مؤسسة HODNAMETAL مختصة في مجال المواد المعدنية؛

- مؤسسة GEMAC لإنتاج مواد البناء؛

- مؤسسة GERBIOR لإنتاج مشتقات القمح الصلب؛

- مؤسسة CONDOR لإنتاج الأجهزة الإلكترونية والأجهزة الكهر ومنزلية.

تنشط الشركة وفقاً لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أبريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في 2003، ويتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية برج بوعرييج، تترع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 80104 متر مربع وهي ، ملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها سنة 2018 إلى أكثر من 6397 عامل موزعين على الوحدات 478 إطار إداري، وفي 2012 أصبح شكلها القانوني شركة خاصة ذات والمصالح حسب التخصص، ومنهم أكثر من أسهم "SPA" بعدما كانت شركة ذات مسؤولية محدودة عنتر تراد.

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أفريل 2003، وكلمة كوندور تعني طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو " الحياة ابتكار " "INNOVATION IS LIFE" واللون المميز للشركة هو الأزرق.

تحصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الايزو 9001 نسخة " VERSION2000ISO "، نشاطها في الإنتاج والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الالكترونية والكهر ومنزلية.

الشكل رقم 01: البطاقة الفنية لشركة كوندور

اسم الشركة: شركة ذات الأسهم كوندور الكترونيك spa condor electronics
الرمز التجاري: condor
الشكل القانوني: شركة ذات أسهم
رقم السجل التجاري: 02B0462772
رقم التعريف الجبائي: 000234046277228
تاريخ تأسيس الشركة: 2002/02/09
تاريخ الدخول في الإنتاج: 2002/11/23
العلامة المسجلة: تم تسجيلها في 30 افريل 2003
قيمة رأسمال: 4 277 000 000 00 دج
رئيس مجلس الإدارة: بن حمادي عبد الرحمن
المدير العام: بن حمادي عمر
العنوان: المنطقة الصناعية طريق مسيلة نخج 60 قسم 161 برج بوعريريج 34000 الجزائر.
المساحة الاجمالية: 828359 م مربع
الشركاء الاستراتيجيين: MIDE·GREE ، HISENSE (الصين) و DAEWOO·DONGBU (كوريا الجنوبية) و INTEL ، MICROSOFT (الولايات الأمريكية المتحدة) و VASTEL (تركيا) و UNIONAIR (مصر).

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من الشركة.

من خلال البطاقة الفنية أعلاه يتضح أن شركة كوندور هي شركة أموال تم تأسيسها منذ 18 سنة، وتنشط في القطاع الانتاجي والصناعي بولاية برج بوعريريج.

وشهدت شركة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن يمكن إيجازها في أربع مراحل كما يلي:

- مرحلة الشراء للبيع (vente en état)

أي شراء المنتج وإعادة بيعه، حيث أن المؤسسة كانت تقوم بشراء المنتجات الإلكترونية جاهزة، وبيعها على حالها في السوق الجزائري، ونظرا إلى أن الطلب كان كبيرا على هذا المنتجات انتقلت المؤسسة الى المرحلة الثانية

- مرحلة شراء المنتج مفكك جزئيا (Semi Knock Down):

تقوم المؤسسة بشراء المنتجات المفككة جزئيا ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق.

- مرحلة شراء الجهاز مفكك كليا (Complete Knock Dow):

تقوم المؤسسة بشراء المنتجات المفككة كليا ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها أكثر في السوق.

- مرحلة الإنتاج:

وهي المرحلة الجوهرية ففي هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شراءها محليا او انتاجها ذاتيا، وبدأت في الإنتاج المحلي. ولم يتبقى لها سوى ان تسجله بعلامتها التجارية الخاصة، وذلك عن طريق شراء التراخيص، وهذا ما قمت به فعلا حيث قامت بشراء التراخيص من مؤسسة HISENS الصينية، فأصبحت اليوم علامة مسجلة وذو سمعة دولية.

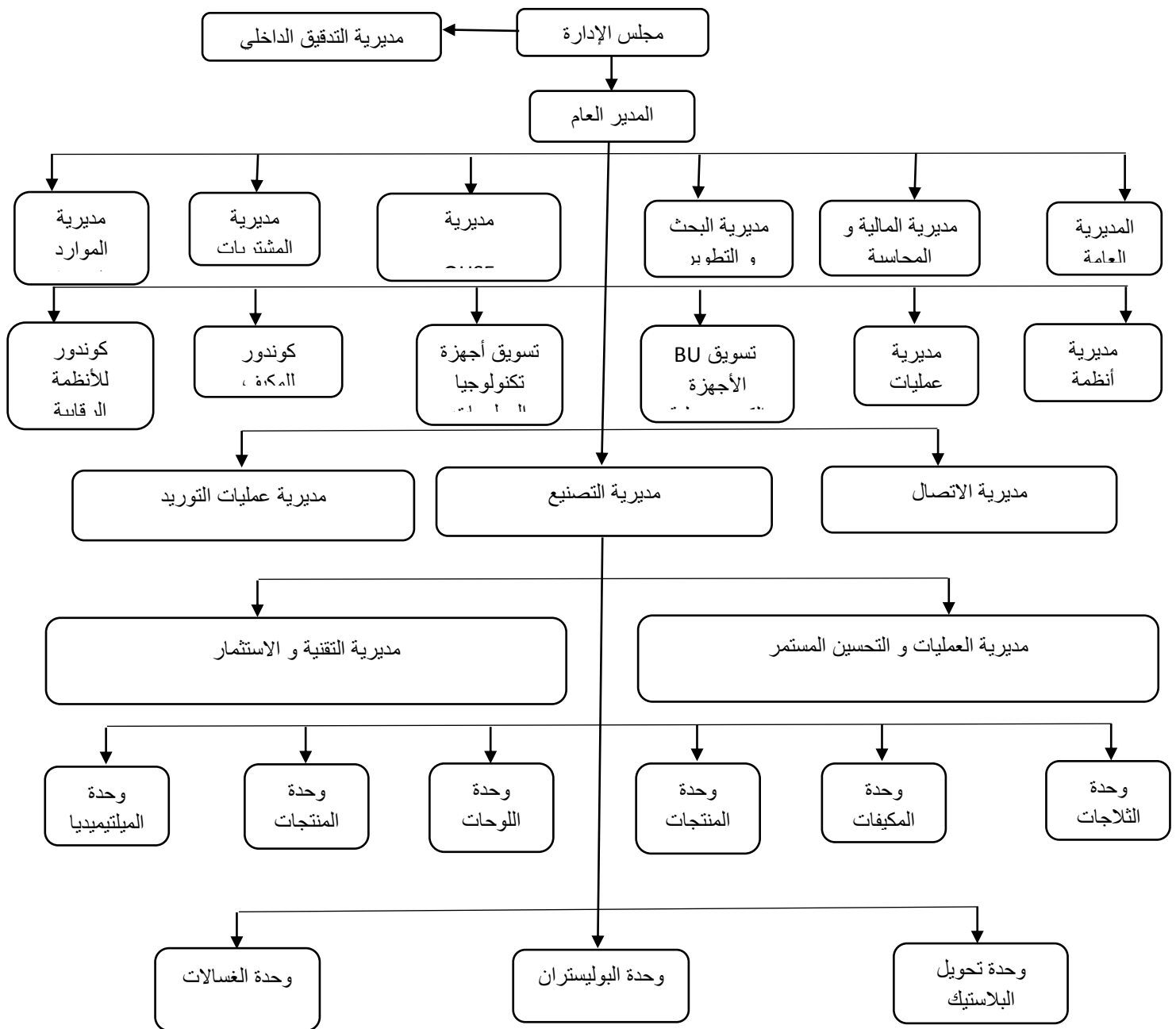
أما الاستراتيجية التي اختارتها المؤسسة فهي التنويع في منتجاتها، وتقوم بالتعريف بأفاتها وغاياتها تحت شعار (رسالة): "الحياة ابتكار" وتسعى لتحقيق الرؤى التالية: تعظيم الربح عن طريق تخفيض الأسعار، التواجد عبر كامل الوطن، التصدير.

وبالفعل المؤسسة حققت تقدما كبيرا فيما يخص تخفيض الأسعار، وذلك من خلال استفادتها من التعلم، واكتساب الخبرة، كما انها تتواجد في 48 ولاية سواء عن طريق نقاط البيع او المعارض، وكذلك امتد صيتها الى بعض دول العالم مثل (مصر تونس فرنسا) الامارات والتي تصدر لها منتجاتها.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتم من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة تقسيم العمل وتبيان الترتيب السلمي والإداري لمختلف مديريات ومصالح المؤسسة، وهذا ما يؤدي إلى مساعدة إدارة المؤسسة على تحديد الاختصاصات والصلاحيات والمسؤوليات ومهام مختلف أفراد التنظيم.

الشكل رقم 02: يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

مهام المدير العام:

مهمته الإشراف على إدارة المؤسسة والإشراف على النظام العام للمؤسسة، يمثل المؤسسة عند السلطات القضائية وكل الهيئات الأخرى ويقوم بالإمضاء على كل الوثائق باسم المؤسسة؛

نائب المدير العام:

يقوم بالإشراف على وحدات الإنتاج ويستخلف المدير العام في حالة غيابه؛

السكرتارية:

مسؤولة على تنظيم العلاقات بين المدير العام ونائبه، وبين الأفراد المتواجدين في المؤسسة والمتعاملين معها؛ نائب المدير العام المكلف بالجودة:

مهمته السهر على السير الحسن لمختلف مراحل الإنتاج من أجل تقديم منتج جيد، وهذا من خلال: تقديم تقرير للإدارة العليا يبين فيه تقدم دليل الجودة الشاملة، وما يواجهها من عراقيل وتقديم بعض من التوجيهات اللازمة والقيام بتقييم ومراجعة نظام الجودة لكل المصالح؛

تحسيس رؤساء المصالح والذين هم على علاقة مباشرة مع الزبائن وتوجيههم على ضرورة إرضائهم لأنهم أساس بقاء المؤسسة.

المساعد القانوني:

تحدد مهامه في تقديم الاستشارات الخاصة بالجانب القانوني للمؤسسة.

مديرية الموارد البشرية

- تسهر على تسيير مختف شؤون المستخدمين من إدارة وتسيير مختلف المستخدمين بمختلف وظائفهم؛
- توظيف العمال حسب احتياجات المؤسسة؛
- ضمان الربط بين الهياكل الخارجية التي تتعلق بالشؤون الاجتماعية للعمال؛
- تطبيق مخطط التكوين للعمال.

المديرية التجارية:

تهتم بالاستماع إلى الزبائن وتسيير إلى تحسين طرق البيع للمحافظة على الزبائن الحاليين وحلب زبائن جدد، كما تعمل على تسيير مختلف الإجراءات مع الزبائن ومتابعة مختلف التغيرات التي تطرأ على السوق.

مديرية التسويق:

- تحضير وإعداد نظام للمعلومات التسويقية؛
- القيام ببحوث التسويق وتحليل المنافسة بهدف تحديد حجم الطلب على منتجاتها؛ المشاركة في إعداد سياسة الأسعار الخاصة بمختلف منتجات المؤسسة؛
- تحليل مبيعات المؤسسة والتنبؤ باتجاهاتها المستقبلية.

مديرية الوقاية والأمن:

- تحتم عامة بسلامة وأمن المؤسسة وهذا بإشرافها على:
- تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تحدد المؤسسة؛ تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات؛
- تكوين العمال على الوقاية والأمن الصناعي.

مديرية الدعم اللوجستي:

- تهتم بإمداد المديرية الأخرى بالتجهيزات اللازمة من خلال:
- التحكم في عمليات نقل البضائع بوسائل المؤسسة أو عن طريق إيجار وسائل نقل؛
- ضمان نقل العمال؛
- صيانة وسائل كل المؤسسة؛
- تسيير قطع الغيار المستهلكة.

وحدات الإنتاج:

تحتوي المؤسسة على وحدات الإنتاج التالية:

- وحدة إنتاج المكيفات الهوائية والمواد البيضاء؛
- وحدة إنتاج أجهزة استقبال الأقمار الصناعية؛ وحدة إنتاج أجهزة التلفاز؛
- وحدة إنتاج الثلجات؛
- وحدة إنتاج الحواسيب الآلية والهواتف الذكية؛
- وحدة إنتاج الألواح الشمسية؛
- وحدة إنتاج البلاستيك (وحدة دعم)؛
- وحدة إنتاج البولسترين (وحدة دعم).

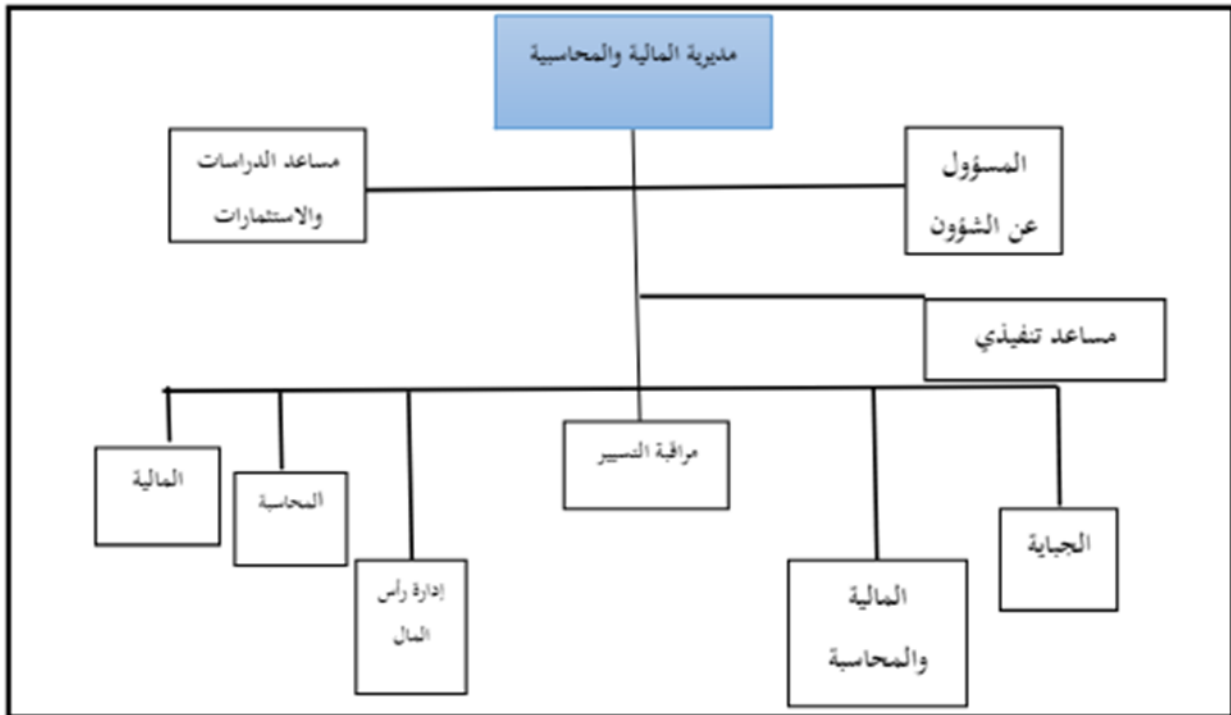
مديرية المحاسبة والمالية:

تمت الدراسة الميدانية على مستوى هذه المديرية، حيث تتمثل مهمتها في القيام بكل الإجراءات المتعلقة بالمحاسبة العامة والعمليات الجبائية وهذا من خلال:

- إعداد الميزانية وتسويتها وتحليلها؛
- متابعة حسابات الخزينة؛
- المتابعة المالية لمختلف الاستثمارات؛
- إعداد المخطط المالي على المدى الطويل والقصير؛
- إعداد الميزانية وتسويتها وتحليلها؛
- متابعة حسابات الخزينة؛
- المتابعة المالية لمختلف الاستثمارات؛
- إعداد المخطط المالي على المدى الطويل والقصير.

يكون الهيكل التنظيمي لهاته المصلحة كما يلي:

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة

في هذا المبحث سيتم عرض حالتين للضرائب المؤجلة، والمتمثلة بضرائب مؤجلة أصول وضرائب مؤجلة خصوم وكذا التسجيل المحاسبي لكليهما.

المطلب الأول: ضرائب مؤجلة أصول

أولاً: حالة العطل المدفوعة الأجر

سجلت مؤسسة كوندور عدة حالات من الضرائب المؤجلة أصول من بينها حالة العطل المدفوعة الأجر، حيث يقوم قسم المحاسبة والمالية في نهاية كل دورة بتكوين مؤونة أعباء خاصة بالعطل المدفوعة الأجر، مع دفع عمولات خاصة بالإشتراكات تختلف حسب العمال والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول 04: العطل المدفوعة الأجر للفترة 01/07/2019 إلى 31/12/2019

الإجمالية	اشتراكات %	السداسي	السنوي		
48541799,99	8176929,87	20%	40464870,13	80929740,25	الإدارة العامة
2169785,80	439666,86	25%	1730118,93	3460237,87	وحدة كوندور سينام
1120920,98	2259129,35	25%	8946791,63	17893583,27	المديرية الفرعية وسط
2362579,66	443930,55	23%	1918649,11	3837298,22	المديرية الفرعية غرب
5509410,84	1070510,10	24%	12624500,07	8877801,47	المديرية الفرعية شرق
15569430,65	2944930,58	23%	1160142,74	25249000,14	مجمع التلاحات
1365838,67	205695,93	18%	9034591,86	2320285,49	وحدة كريستور
11148787,95	2114196,09	23%	5016336,59	18069183,72	وحدة المكيفات الهوائية
6156012,19	1139675,61	23%	8457823,97	10032673,17	وحدة الغسالات
10299524,53	1841700,57	22%	545540,07	16915647,93	وحدة متحاحات الطبخ
648281,15	98741,08	18%	3308801,66	1099080,14	وحدة متحاحات ميليميديا
4062123,73	753322,08	23%	6808671,87	6617343,74	وحدة المكيفات المركزية
8313712,07	1505040,20	22%	2.873.191,45	5746382,90	وحدة تحويل البلاستيك
3556910,78	683719,34	24%	1268219,39	2536438,78	وحدة البولستران
1564358,85	296139,46	23%	7.931.781,15	15863562,30	وحدة الألواح الشمسية
9773540,73	1841759,58	23%	7931781,15	15863562,30	قاعات العرض
142348018,57	25815087,23	2215%	116532931,35	233065862,69	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم 01).

تمت قسمة مبلغ العطل الإجمالي على 2 لينتج لنا مبلغ العطل للسداسي، الذي بدوره يضرب في نسبة الإشتراك لإيجاد مبلغ إشتراكات الهيئات الإجتماعية، أما المبلغ الإجمالي فهو حاصل مجموع مبلغ العطل المدفوعة الأجر للسداسي و مبلغ إشتراكات الهيئات الإجتماعية.

على أساس مبدأ إستقلالية الدورات ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات قامت المؤسسة في نهاية سنة 2019 برصد مؤونة خاصة بحقوق العطل المدفوعة بسنة 2020 بقيمة 14234801857 دج، (الملحق رقم 01)) وبما أن النظام الجبائي يعتمد على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية، فإن هذه المؤونة تكون قابلة للخصم خلال الدورة المتعلقة بتسديدها وليس محاسبته أي خلال سنة 2020 ، إذن فهي مستردة في

الجدول رقم 09

(الملحق رقم 02) من الجداول الجبائية لتحديد الربح الجبائي للدورة المرتبطة بها، وبالتالي يتم تسجيل ضريبة مؤجلة أصول للفرق الزمني الناتج عن إختلاف القيمة المحاسبية والقاعدة الجبائية.

ثانيا: التسجيل المحاسبي

يتم التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول عبر ثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: تسجيل أعباء المستخدمين من ح/631 أجور المستخدمين عطل غير مسددة في الجانب

المدين إلى ح/42861 المستخدمين الأعباء الواجب دفعها في الجانب الدائن، ويكون القيد كالتالي:

المبلغ		2019/12/31	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
116532931,35	116532931,35	ح المستخدمين الأعباء الواجب دفعها ح/المستخدمين عطل غير مسددة تسديد ديون العطل المدفوعة للسداسي 2020	42861	131

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم 03)

- **المرحلة الثانية:** تسجيل أعباء إشتراكات الهيئات الإجتماعية من ح/431 الإشتراكات المدفوعة للهيئات

الإجتماعية إلى ح/1635 الأعباء الواجب دفعها يتم حسابها كما يلي:

مبلغ الإشتراكات مج مبلغ العطل السداسي $\times 22,15\%$

ملغ الإشتراكات - $0.225 \times 116532931,35$

مبلغ الإشتراكات = 25815087,23

ويتم تسجيلها كما يلي:

المبلغ		2019/12/31	الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
25815087,23	25815087,23	ح الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية ح/ الأعباء الواجب دفعها إثبات الإشتراكات	635	431

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم 04).

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

المرحلة الثالثة: تسجيل الضريبة المؤجلة أصول من ح/ 133 ضريبة مؤجلة أصول إلى ح/692 فرض ضريبة مؤجلة أصول والتي تظهر في (الملحق رقم (05) الميزانية في جانب الأصول، جدول حساب النتائج (ملحق رقم (06)، جدول رقم 9 (الملحق رقم (02) كما يلي:

بما أن مؤسسة كوندور إنتاجية فإنها تخضع لمعدل ضريبة 19% وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة للمؤسسة تحسب كما يلي: الضريبة المؤجلة المؤونة المكونة×نسبة الضريبة
الضريبة المؤجلة= 0.19×142348018,57= 27046123,528

رقم الحساب		2019/12/31	المبالغ	
مدین	دائن	البيان	مدین	دائن
133		ح/ ضريبة مؤجلة أصول	27046123,528	
	692	ح/ فرض ضريبة مؤجلة عن أصول	3	27046123,52
		فرض ضريبة مؤجلة أصول عن العطل		83

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق (07)).

وعند تسديد مبلغ العطل المدفوعة يتم ترصيد ح/ 428 وح/ 431 إلى ح 512 وعندها يتم استخدام أصول الضريبة المؤجلة بترصيد القيد السابق كما يلي:

رقم الحساب		المبالغ		
مدین	دائن	البيان	مدین	دائن
42861		ح//الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية	116532931,35	
431		ح//الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية	25815087,23	
	512	ح/ البنك		142348018,57
		تسديد العطل المدفوعة الأجر		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

المبالغ		2020	رقم الحساب	
دائن	مدين	اليان	دائن	مدين
	27046123,5283	ح / أصول فرض ضريبة مؤجلة عن أصول		692
27046123,5283		ح/ ضريبة مؤجلة أصول ترصيد ضريبة مؤجلة أصول عن العطل	133	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

المطلب الثاني: ضرائب مؤجلة خصوم

أولاً: حالة فارق التقييم

قامت مؤسسة كوندور في سنة 2016 بإعادة تقييم لبعض من أصولها الثابتة التي تتمثل في معدات نقل ومعدات وأدوات صناعية، التي ستساهم بها في رأس مال مؤسسة تابعة لها المتمثلة في كوندور لوجستيك، وكانت المعلومات الخاصة بها كما يلي:

جدول رقم 05: حالة المساهمات الطبيعية في رأس مال مؤسسة كوندور لوجستيك

الأصل	تكلفة الحيازة	إهلاك متراكم	القيمة المحاسبية الصافية	قيمة المساهمات	فارق التقييم
					2016/6/30
215310	5350588,04	3909785,71	1440802,33	4800000	3359197,67
215390	3500242,26	3500242,26	00	00	00
218290	791685157,21	699542158,11	122142999,1	568529000,26	446386001,16
مجموع	800535987,51	676952186,08	123583801,43	573329000,26	449745198,83

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

يتم تسجيلها في دفاتر المؤسسة كالتالي:

المرحلة الأولى: تسجيل الإهلاك الخاص بالأصول المعاد تقييمها وذلك بجعل حسابات الأصول الثابتة دائنة إلى حساب مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة الخاص بكل أصل كمايلي:

المبالغ		2016	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	3909785,71	ح/إهلاك المنشأة التقنية		2815310
	3500242,26	ح/إهلاك المنشأة التقنية		2815390
	699542158,11	ح/إهلاك التثبيتات العينية الأخرى		281829
3909785,71		ح/المنشأة التقنية المعدات وأدوات صناعية	215310	
3500242,26		ح/المنشأة التقنية المعدات وأدوات صناعية	215390	
699542158,11		ح/تثبيتات عينية أخرى	218290	
		تسجيل إهلاك تثبيتات		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

المرحلة الثانية: إثبات قيمة فارق التقييم والتي كانت فائض بالنسبة للمؤسسة من حسابات الأصول الثابتة إلى

ح/105 فارق التقييم كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

المبالغ		2016/06/30	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	3359197,57	ح / المنشأة التقنية معدات وأدوات صناعية		215310
	446386001,16	ح / التثبيتات العينية الأخرى		218290
449745198,83		ح/ فارق إعادة التقييم	105	
		إثبات فارق التقييم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

المرحلة الثالثة: تسجيل ضرائب مؤجلة خصوم ناتجة عن فارق تقييم من ح/ 105 فارق إعادة التقييم إلى ح/134 ضرائب مؤجلة خصوم (ملحق 10)، جدول حساب النتائج (ملحق رقم 06))، جدول رقم 9 (الملحق رقم 02)) كما يلي:

بما أن مؤسسة كوندور إنتاجية فإنها تخضع لمعدل ضريبة 19 وبالتالي فإن الضريبة المؤجلة للمؤسسة تحسب كما يلي: الضريبة المؤجلة خصوم قيمة فارق التقييم نسبة الضريبة

$$\text{الضريبة المؤجلة خصوم} = 0.19 * 449745198,83$$

$$\text{الضريبة المؤجلة خصوم} = 85451587,62$$

تسجل محاسبيا من ح/ 105 فارق إعادة التقييم التقييم إلى ح/134 ضرائب مؤجلة خصوم كما يلي:

المبالغ		2016/06/30	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	85451587,62	ح/فارق إعادة التقييم		105
85451587,62		ح/ ضرائب مؤجلة خصوم	134	
		تسجيل ضريبة مؤجلة خصوم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

بخصوص تسديد الضريبة المؤجلة خصوم الناتجة عن فارق التقييم ينص النظام الضريبي الجزائري على وجوب تقييد فائض قيمة المتأتي من إعادة تقييم الأصول الثابتة عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 5 سنوات.

أي تقسم قيمة الضريبة على خمس سنوات :

17090317,524-5/85451587,62

قيمة الضريبة المؤجلة خصوم التي ترصد كل سنة لمدة 5 سنوات 17090317524

هو ويكون التسجيل المحاسبي لكل سنة كما يلي:

سنة 2016

المبالغ		2016/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	17090317,524	ح / فرض ضريبة مؤجلة خصوم		693
17090317,524		ح / ضريبة مؤجلة خصوم	134	
		ترصيد ضريبة مؤجلة عن فارق التقييم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

سنة 2017

المبالغ		2017/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	17090317,524	ح / فرض ضريبة مؤجلة خصوم		693
17090317,524		ح / ضريبة مؤجلة خصوم	134	
		ترصيد ضريبة مؤجلة عن فارق التقييم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

سنة 2018

المبالغ		2018/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
17090317,524	17090317,524	ح / فرض ضريبة مؤجلة خصوم	134	693
		ح / ضريبة مؤجلة خصوم		
		ترصيد ضريبة مؤجلة عن فارق التقييم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

سنة 2019

المبالغ		2019/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
17090317,524	17090317,524	ح / فرض ضريبة مؤجلة خصوم	134	693
		ح / ضريبة مؤجلة خصوم		
		ترصيد ضريبة مؤجلة عن فارق التقييم		

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في مؤسسة كوندور الرائدة في مجال الإلكترونيك، حاولنا تجسيد كل ماتطرقنا إليه في الجانب النظري، من خلال تقديم كافة المعلومات التي تعرف بالمؤسسة عامة وكذلك مصلحة المحاسبة التي تمت على مستواها دراستنا.

كما تم تناول الحالات من للضرائب المؤجلة التي سجلتها المؤسسة وكذا المعالجة المحاسبية لها، والتمثلة في العطل المدفوعة الأجر ضرائب مؤجلة أصول ، فارق التقييم ضرائب مؤجلة خصوم، بالإعتماد على مجموعة من الوثائق المقدمة والتمثلة في القيود المحاسبية المسجلة، الميزانية، جدول حساب النتائج

الختامة

ركزت هذه الدراسة على كيفية محاسبة الضرائب المؤجلة وفقاً للنظام المحاسبي المالي المعتمد في المؤسسات الجزائرية. تبين من خلال الدراسة أن الضرائب المؤجلة تنشأ عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة المالية، وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها. كما اتضح أن المعالجة المحاسبية، حسب النظام المحاسبي المالي، تستند إلى مبدأ استقلالية الدورات ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات. أما المعالجة الجبائية فتتم بناءً على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية.

✚ دراسة صحة الفرضيات

تشكل الضرائب المؤجلة إضافة جديدة في مدونة الحسابات، وتهدف إلى معالجة الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والتشريعات الضريبية الجزائرية:

هذه الفرضية صحيحة حيث إن الضرائب المؤجلة تمثل فروقات مؤقتة تنشأ نتيجة الاختلافات بين المعالجة المحاسبية والمعالجة الجبائية للأصول والخصوم والإيرادات والأعباء. يهدف النظام المحاسبي المالي إلى التعرف على هذه الفروقات ومعالجتها لضمان دقة التقارير المالية.

يتبع النظام المحاسبي المالي نهجاً يضمن توافق التسجيلات المحاسبية مع المعايير الدولية، مع مراعاة التشريعات المحلية، لضمان دقة وشفافية المعلومات المالية المقدمة:

هذه الفرضية صحيحة حيث أن النظام المحاسبي المالي في الجزائر يتبع معايير المحاسبة الدولية، مع مراعاة التشريعات المحلية، لضمان دقة وشفافية المعلومات المالية. هذا يضمن أن التسجيلات المحاسبية تتوافق مع الممارسات الدولية، مع الالتزام بالقوانين الوطنية.

هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في معالجة الفروق المحاسبية والضريبية لتحقيق دقة وشفافية في المعلومات المالية المقدمة:

هذه الفرضية صحيحة حيث أن النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري يعملان معاً لمعالجة الفروقات المحاسبية والضريبية. يهدف هذا التوافق إلى تحقيق دقة وشفافية في المعلومات المالية المقدمة، مما يعزز من مصداقية التقارير المالية ويساعد في اتخاذ قرارات مالية مستنيرة.

✚ نتائج الدراسة: من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا

إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة تم التوصل إلى جملة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- تركز المعالجة المحاسبية وفق للنظام المحاسبي المالي على مبدأ إستقلالية الدورات ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات.

- يعتمد النظام الجبائي على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية.

- الإختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي ينجم عنه فروق دائمة وفروق مؤقتة.

- يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

✚ الاقتراحات: هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال:

هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها:

- يجب على المؤسسة أن تتابع بانتظام ودون انقطاع كافة التشريعات القانونية المتعلقة بالضرائب نظراً لتغيرها المستمر.

- من الضروري ربط ما يتعلمه الطالب أكاديمياً بالجانب العملي المهني.

- ضرورة إقامة دورة تدعيمية حول علاقة النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي بالإضافة إلى ضرائب 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:

- من الصعب تناول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية في دراسة واحدة نظراً لتغير المستمر في القوانين الجبائية حيث يمكن تقديم بعض الاقتراحات لتكون محل دراسة مستقبلاً نذكر منها:

- دور الضرائب المؤجلة في التخطيط المالي للشركات؛

- العوامل المؤثرة على الاستفادة من الامتيازات الجبائية وأثرها على النتيجة الجبائية؛

- دور الرقابة الداخلية في تحقيق التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

قائمة المرجع

- أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الإطار النظري، الطبعة الأولى، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص 211.
- أمينة بوتلجة، أعمال نهاية السنة وفق SCF، متيجة للطباعة، الجزائر، ص 175.
- آيت محمد مراد، أخري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، الجزائر، 2009، ص3.
- بصير هدى، إشكالية توحيد حسابات الشركات الفرعية الأجنبية في ظل الممارسات المحاسبية الدولية المختلفة، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس سطيف، 1، 2018، ص 155-156.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 33 من المرسوم التنفيذي 08-156 مؤرخ في 26/05/2008، يتضمن أحكام القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر بعدد رقم 27، بتاريخ 28/05/2008، ص 14.
- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1990، ص 22.
- حنيفة بن ربيع وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص288.
- حيدر محمد على، يوسف حمدان المياحي، الإفصاح على وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) ودوره في تحقيق العدالة الضريبية بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، رسالة لنيل شهادة الماجستير قسم الدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، 2014، ص 78.
- ذكار عمر، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل على ضوء النظام المالي المحاسبي والمعياري، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010-2011، ص 23.
- سهام كردودي، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 03، 2012، ص 143.
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص 211.
- طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبية الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص217 .
- عادل جعنيظ، أثر تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم (12) من خلال الإفصاح، الاعتراف والقياس على جودة القوائم المالية "دراسة ميدانية لآراء عينة من المتخصصين في المحاسبة والحماية، مجلة إدارة الأعمال الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، 2021، ص1022.

- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، رقم 5549 دار جيطلي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2009، ص6.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي-المخطط المحاسبي الجديد-، دار النشر جيطلي، سطيف، أكتوبر 2009، ص 206.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.
- عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 139.
- عبد الغني دادن، عبد الوهاب دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و 39 وحول الصنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول "الإصلاح المحاسبي في الجزائر، 2011، ص 371.
- عبد القادر ضلالي وآخرون، مداخلة بعنوان أثر الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري، ملتقى وطني حول مساهمة النظام الجبائي الجزائري في تنويع الاقتصاد الوطني خارج المحروقات، جامعة آكلي محند أولحاج البويرة، 18-19/04/2018، ص 14.
- عبد النور بوعلي، النظام المحاسبي المالي بين تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والقوانين الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014، ص96.
- علي السمائي، عبد الوهاب رميدي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة 2، الجزائر، 2016، ص 41.
- عمر تركي هزاع العجيلي، أثر عدم تبني معيار المحاسبة الدولي 12 ضرائب الدخل على القوائم المالية، شهادة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2012-2013، ص 12-13.
- عيسى سماعين، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2023، ص204، 203.
- القانون رقم 07/11، النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، 25 نوفمبر 2007، ص3.
- القانون رقم 07/11، مرجع سبق ذكره، ص3.

- قنذر بن توتة، متطلبات تكيف النظام الجبائي الجزائري لمسايرة النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014، ص 26.
- المادة 141 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 48.
- المادة 141 الفقرة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 48-49.
- المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2024، مرجع سبق ذكره، ص 52.
- المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59.
- المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59-60.
- المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.
- المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 59.
- المادة 169 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.
- المادة 169 الفقرة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.
- المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 60.
- المادة 173 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2024، ص 61.
- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 94.
- المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 94.
- محمد أبوالنصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة 2، عمان، 2014، ص 204.
- مخلوفي عزوز، أثر الاختلاف بين القواعد الجبائية والمحاسبية على تحديد الوعاء الجبائي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 05، أوت 2019، ص 563.
- مداس حمزة، المعالجة المحاسبية لأهم الضرائب والرسوم وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعرييج، 2012/2013، ص 35.
- مرزوق ناصر، عزوم بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة، الجزائر، 2011، ص 23.

- مسعود كسكس، قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية ، مذكرة تخرج ماستر، جامعة ورقلة الجزائر، 2013-2014، ص 2.
- المواد 17 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، مرجع سبق ذكره، ص 16.
- هند طبشوش، سفيان بن بلقاسم، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 14، العدد 01، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2020، ص 309.
- وزارة المالية، قرار مؤرخ في 26/07/2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، الجزائر، ص 24، 30، 34.

الملاحق

الملحق رقم 01:



CONDOR ELECTRONICS
 200, rue Capital social de 2.400.000,00 DA
 Fabrication, commercialisation et SAV d'équipements électroniques, électromécaniques,
 produits mécaniques et accessoires aéronautiques
 Conception et développement de produits informatiques et de programmation



Direction Générale
 Direction Finances et Comptabilité

EXERCICE : 2016
 LE: 01/02/2018

Etat des apports en nature dans le Capital de Spa Condor Logistics

Comptes	Amort	Valeur origine	Amort 30/06/2016	Valeur nette comptable	Valeur Com. apports	Ecart reevaluation
215310	211501	5 909 598,04	3 509 785,71	2 400 812,33	4 800 000,00	2 399 187,67
215390	211530	3 500 242,26	3 500 242,26	0,00		0,00
218290	211820	769 542 158,11	669 542 158,11	100 000 000,00	568 529 000,26	440 000 000,26
Total général		600 652 998,41	676 952 186,08	122 583 812,33	573 329 000,26	449 745 188,23

1- Réévaluation du Matériel Roulant par la méthode d'annulation des amortissements

Écriture comptable de la réévaluation:

Compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
Annulation des Amortissements				
215310		Amortissements au 30 DE 2015	3 509 785,71	
215390		Amortissements au 30 DE 2015	3 500 242,26	
218290		Amortissements au 30 DE 2015	669 542 158,11	
	215310	MATÉRIEL DE LEVAGE & MANUTENTION		3 509 785,71
	215390	AUTRES MATÉRIEL ET OUTILAGE		3 500 242,26
	218290	Autres matériels de transport		669 542 158,11
TOTAL GÉNÉRAL :			676 952 186,08	676 952 186,08
Constat de l'écart de réévaluation				
215310		MATÉRIEL DE LEVAGE & MANUTENTION	2 399 187,67	
218290		Autres matériels de transport	440 000 000,26	
	015000	Écart de réévaluation		449 745 188,23
TOTAL GÉNÉRAL :			499 745 188,23	499 745 188,23

2- Transfert du Matériel Roulant

Écriture comptable de Transfert:

Compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
261390		ACTIONS SPA CONDOR LOGISTIQUE	573 329 000,26	
	215310	MATÉRIEL DE LEVAGE & MANUTENTION		4 800 000,00
	218290	Autres matériels de transport		568 529 000,26
TOTAL GÉNÉRAL :			573 329 000,26	573 329 000,26

Impact fiscal :

- la réévaluation positive n'est pas imposable (car le CIDTA est muet sur la question),
- la réévaluation négative est une perte de valeur non déductible.
- l'opération de transfert n'entre pas dans le cadre d'une cession du matériels, donc aucune imposition aura lieu.
- Conformément à l'article 186 du CIDTA : Le supplément des dotations aux amortissements dégagé des opérations de réévaluation sera rapporté au résultat de l'année.

Resp. de gestion des immo.	Resp. Fiscalité	Resp. Cpt. Générale	DFC

الملحق رقم 02:



CONDOR ELECTRONICS
 SPA au Capital social de 4 277 000 000,00 DA
 Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques,
 produits informatiques et produits pharmaceutiques
 Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Direction Générale
 Direction des Ressources Humaines

Etat des indemnités de congés payés 2019
 Période du 01/07/2019 au 31/12/2019

Structure	Indemnité annuelle	Quote-part 2019	Taux moyen	Cotisations patronales	Cumul 2019
Unité Siège	80 929 740,25	40 464 870,13	20%	8 176 929,87	48 641 799,99
BU CONDOR Security Systems	3 460 237,87	1 730 118,93	25%	439 656,86	2 169 785,80
Direction Régionale CENTRE	17 893 583,27	8 946 791,63	25%	2 259 129,35	11 205 920,98
Direction Régionale EST	3 837 298,22	1 918 649,11	23%	443 920,55	2 362 579,66
Direction Régionale OUEST	8 877 801,47	4 438 900,74	24%	1 070 510,10	3 509 410,84
Complexes Réfrigérateurs	25 249 000,14	12 624 500,07	23%	2 944 930,58	13 569 430,65
Unité CRISTOR	2 320 285,49	1 160 142,74	18%	205 695,93	1 365 838,67
Unité Climatsysters & RGN	18 069 183,72	9 034 591,86	23%	2 114 196,09	11 148 787,95
Unité Machines à Laver	10 032 673,17	5 016 336,59	23%	1 139 675,61	6 156 012,19
Unité Produits Curison & REM	16 915 647,93	8 457 823,97	22%	1 841 700,57	10 299 524,53
Unité Produits Multimédias	1 099 080,14	545 540,07	18%	98 741,08	648 281,15
BU Climatisation Centralisée	6 617 603,31	3 308 801,66	23%	753 322,08	4 062 123,73
Unité Transformation Plastique	13 617 343,74	6 808 671,87	22%	1 505 040,20	8 313 712,07
BU Polystyrene	5 746 382,90	2 873 191,45	24%	683 719,34	3 556 910,78
BU Energie Solaire & Lighting	2 516 438,78	1 268 219,39	23%	296 139,46	1 564 358,85
SHOW ROOMS	15 863 562,50	7 931 781,15	23%	1 841 759,58	9 773 540,73
Total	233 065 862,69	116 532 931,35	22,15%	25 815 087,23	142 348 918,57

Le Directeur

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N°/ 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 0														
Désignation de l'entreprise:		SPA CONDOR ELECTRONICS														
Adresse:		FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS														
Adresse:		ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ														
Exercice du		01/01/2018		au		31/12/2019										
COMPTES DE RESULTAT																
		2018			2019											
		DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)									
	Ventes de marchandises		2 133 206 762			2 265 283 343										
Production vendue	Produits fabriqués		69 859 453 703			30 696 776 366										
	Prestations de services		2 100 840													
	Vente de travaux		3 404 731 803			1 351 086 091										
	Produits achetés															
	Rabais, remises, ristournes accordés	47 424 188			24 898 547											
	Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		56 152 068 721			94 287 230 245										
	Production stockée ou déstockée		499 289 887			111 757 725										
	Productions immobilisées		271 338 720			156 289 519										
	Subventions d'exploitation															
	Production de l'exercice		56 822 897 329			94 555 257 489										
	Achats de marchandises vendues	1 475 437 707			1 638 531 570											
	Matières premières	44 312 485 056			68 807 589 508											
	Autres approvisionnements	145 421 740			337 477 168											
	Variations des stocks															
	Achats d'immobilisations et de prestations de services	726 067			903 000											
	Autres consommations	131 010 114			249 292 961											
	Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats		8 498 082			33 274 156										
Services extérieurs	Sous-traitance générale	2 001 671 798			1 241 450 066											
	Locations	913 785 833			925 348 347											
	Entretien, réparations et maintenance	108 254 154			41 802 808											
	Primes d'assurances	133 521 605			116 439 532											
	Personnel extérieur à l'entreprise	157 825 124			160 227 404											
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	959 417 241			781 120 375											
	Publicité	833 946 375			1 184 027 395											
	Déplacements, missions et réceptions	144 716 094			239 426 994											
	Autres services	1 317 482 948			1 623 688 190											
	Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs															
	Dotations aux amortissements de l'exercice	62 627 685 772			77 297 026 155											
	Moins la quote d'exploitation (B)		14 285 111 551			17 258 229 334										
	Charges de personnel	6 182 983 554			5 339 617 318											



SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'imputation

Code utilisateur : RBENDRIMA

Exercice : 2019

N° Document : 5-23719

Code Journal : 5

N° Operation : 165919

Date Document : 31/12/19

OPERATIONS DIVERSES

N° Transaction : 781585

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
4288 1000	Personnel, charges à payer pour congés payés Centre de gestion : BBA91	PROVISION		116 532 931,35
43101000	Traitements et salaires Centre de gestion : BBA91	PROVISION	116 532 931,35	
Totaux Ecriture			116 532 931,35	116 532 931,35

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

Radhia BENDRIMA
Comptable

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول:	
05	تمهيد:
06	المبحث الأول: الإطار النظري الضرائب المؤجلة وللنظام المحاسبي المالي
06	المطلب الأول: تعريف الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي SCF
20	المطلب الثاني: تقديم المعيار المحاسبي الدولي رقم 12
27	المطلب الثالث: حسابات الضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي.
31	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
31	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.
33	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية.
35	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور
38	المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور
41	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
45	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسة

45	المطلب الأول: المطلب الأول: ضرائب مؤجلة أصول
49	المطلب الثاني: المطلب الثاني: ضرائب مؤجلة خصوم
54	خلاصة الفصل الثاني
56	الخاتمة
-	قائمة المراجع
-	الملاحق
-	فهرس المحتويات

الملخص:

تناولت هذه الدراسة إشكالية الضرائب المؤجلة في المؤسسات، الناتجة عن الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي. تم التركيز على أساسيات الضريبة المؤجلة، ومختلف طرق إثباتها، والمعالجة المحاسبية لها وفقاً لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، بالاعتماد على دراسة حالة مؤسسة كوندور. توصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يعالج الضرائب المؤجلة والفروقات المؤقتة بشكل يتماشى مع الخطوات المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الدولية.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، الفروقات المؤقتة، الضرائب المؤجلة، ضرائب مؤجلة على الأصول، ضرائب مؤجلة على الخصوم.

Abstract:

This study addresses the issue of deferred taxes in institutions, arising from temporary differences between accounting profit and taxable profit. The focus was on the fundamentals of deferred tax, various methods of its recognition, and its accounting treatment as stipulated by the Financial Accounting System, based on a case study of Condor Corporation.

The study concluded that the Financial Accounting System handles deferred taxes and temporary differences in accordance with the steps outlined in international accounting standards.

Keywords:

Financial Accounting System, Tax System, Temporary Differences, Deferred Taxes, Deferred Tax Assets, Deferred Tax Liabilities.