



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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

المعاصرة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق نظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة كوندا - برج بوعريبرج -

تحت إشراف الأستاذة:

. عبد الواحد نسيمية

من إعداد الطالبتين:

- سعد الدين سعاد

- لعيفاوي فوزية

أعضاء لجنة المناقشة:

ئيسا

أستاذ محاضر قسم ب "

. لعكيكرة سين

شرفا

أستاذ مساعد قسم "

. عبد الواحد نسيمية

مناقشا

ستاذ محاضر قسم "ب"

. جايز كريم

السنة الجامعية: 2020/2019



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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة
بعنوان:

المعاصرة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق نظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة كوندا - برج بوعريريج -

تحت إشراف الأستاذة:

. عبد الواحد نسيم

من إعداد الطالبين:

- سعد الدين سعاد

- لعيفاوي فوزية

أعضاء لجنة المناقشة:

ئيسا

أستاذ محاضر قسم ب "

. لعكيكرة سين

شرفا

أستاذ مساعد قسم "

. عبد الواحد نسيم

مناقشا

ستاذ محاضر قسم "ب"

. جايز كريم

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى من جرح الكأس فارتخا ليستقيني قطرة حب إلى
من حارب أذامه ليقدّم لنا لحظة سعادة إلى من
صد الأهواء عن دربي ليهد لي طريق العلم
إلى القلب الكبير والدي "أحمد" أطال الله عمره.
إلى من أروضني الحب والحنان وسهرت علي راحتي
وشجعنتني في دراستي إلى رمز الحب والعطاء
ولسم الشفاء، إلى القلب الناصع والبياض
والدتي "الحاجة" أطال الله عمرها.
إلى القلوب الطاهرة إخوتي "فاتح وزوجته حونيا
وإبنه آدم، هشام، ميلود، يوسف، رايح".

إلى من بوجودهما اكتسب قوة ومحبة، إلى من معهما عرفني معنى الحياة أختاي "
سورية، ليلى وزوجها وأولادها ريماء، فؤاد، عبد الجليل، ياسر".
إلى خالتي "ملحة وأولادها" وخالتي "أحمد وأولاده".

إلى كل عائلة "سعد الدين" وعائلة "بورحاية".
إلى الأخوات التي لم تلد من أمي إلى من تحلو بالأخاء
وتميزوا بالوفاء صديقاتي "نسرين، فوزية،
سمية، ألام، هاجر".

إلى "JOHN EZZ"

أهدي هذا الجهد المتواضع لنفسي أولاً ثم أهديه إلى
زميلتي في العمل والأستاذة المشرفة .
أهديه إلى كل طالب وطالبة علم وزملاء المشوار
الدراسي إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله
مذكرتي.



الإهداء:

الحمد لله الذي أنار لي طريقتي وكان لي خير عون
أهدي ثمرة جهدي هذا إلى أمز وأغلى إنسانة في
حياتي، إلى التي كانت بحرا صافيا يجري بفيض
الحب والبسمة، إلى من زينة حياتي بضياء البدر،
وشموع الفرح، إلى من وضعت الجنة تحفة أقدامها،
إلى التي أنميتي لها بكل إجلال و تقدير، إلى التي
أرجو أن أكون قد نلت رضاها أمي الغالية "نعيمه".



إلى من علمني

العطاء دون

إنتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار أرجو من الله أن
يمد في عمري والدي "لمنور". إلى أختي الحبيبات
اللذان بوجودهما اكتسبت قوة ومحبة لا حدود لها ثلجة
وزوجما "طارق" وأولادها "مطيع" و"لؤي" الغاليين،
كندة" وزوجما "رضا" وأولادها "وسيم" و"جهاد
"العزيرين".

إلى أخي الوحيد "بلال".

إلى أمز أصدقائي "سعاد، نسرين، سميرة، ونخلة"



شكر وعرفان

نحمد الله تعالى ونشكره على نعمه وحسن
عونه وتوفيقه لنا في هذا العمل ونطلي
ونسلم على

أفضل خلق الله محمد رسول الله "سبحانك
لا أعلم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم".
نتقدم بأسمى عبارات الشكر لأستاذتنا عبد
الواحد نسيمه التي أشرفت علينا لإنجاز هذا
البحث.

كذلك لا ننسى كل العاملين في مؤسسة

CONDOR

نتقدم بجزيل الشكر والإمتنان العظيم والتقدير العميق للمحاسبة الرئيسية راضية

بن دريميج.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساهم
في تقديم يد العون لإنجاز هذا البحث
ونخص بالذكر أساتذتنا الذين أشرفوا
على تكوين دفعة محاسبة وجبابة
والأساتذة القائمين على إدارة كلية
العلوم الاقتصادية والتجارية.

وفي الأخير لكل من أعاننا على إنجاز هذا
العمل من قريب أو بعيد شكراً جزيلاً.



الملخص:

تناولت الدراسة إشكالية الضرائب المؤجلة في المؤسسات، الناتجة عن الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، وذلك من خلال التعرف على أساسيات الضريبة المؤجلة ومختلف طرق إثباتها والمعالجة المحاسبية لها وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، بالإعتماد على دراسة حالة مؤسسة كوندور.

توصلت هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يعالج الضرائب المؤجلة والفروقات المؤقتة تماشياً مع الخطوات المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الدولية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، الفروقات المؤقتة، الضرائب المؤجلة، ضرائب مؤجلة أصول، ضرائب مؤجلة خصوم

Abstract :

The study addressed the problem of deferred taxes in institutions, resulting from the temporary differences between accounting profit and tax profit, through the identification of the basics of the deferred tax and various methods of proof and accounting treatment according to the financial accounting system, based on the field study in an economic institution.

This study found that the financial accounting system processes deferred taxes and temporary differences in line with the steps set out in international accounting standards.

Key words: Financial accounting system, Algerian tax system, temporary spreads, deferred taxes.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
II-I	الإهداء
III	شكر
IV	ملخص
VI-V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ-ب	مقدمة
44-4	الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة
34-5	المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والضرائب المؤجلة
13-5	المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي
34-13	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة
43-34	المبحث الثاني: دراسات سابقة
38-34	المطلب الأول: دراسات محلية
43-39	المطلب الثاني: دراسات أجنبية
44	خلاصة الفصل الأول
65-46	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور
54-47	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور
49-47	المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور
54-49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور
64-54	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة كوندور
58-54	المطلب الأول: حالة الضرائب المؤجلة أصول
64-58	المطلب الثاني: حالة الضرائب المؤجلة خصوم
65	خلاصة الفصل الثاني
69-67	خاتمة

73-71	قائمة المراجع والمصادر
86-75	الملاحق
88	الملخص



قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
25	إثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة الميزانية	01
42	أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات المحلية	02
43	أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات الأجنبية	03
55	العطل المدفوعة الأجر للفترة 2019/07/01 إلى 2019/12/31	04
59	حالة المساهمات الطبيعية في رأس مال مؤسسة كوندور لوجستيك	05



قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

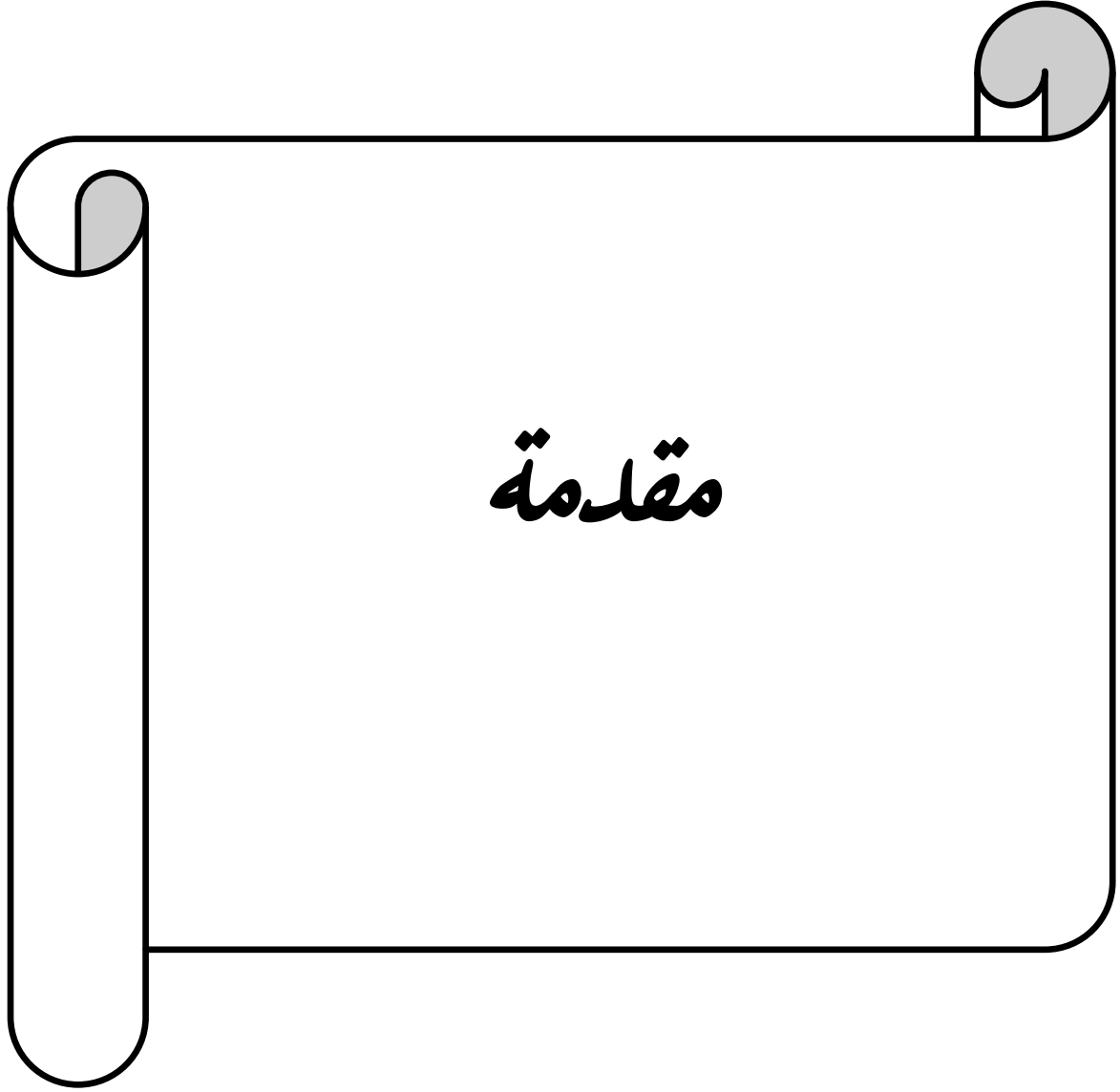
الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
25	إثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة جدول النتيجة	01
48	البطاقة الفنية لشركة كوندور	(02)
50	الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور	(03)
54	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة	(04)



قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
01	جدول العطل المدفوعة الأجر	75
02	جدول رقم (09)	76
03	قيد تسديد ديون العطل	77
04	قيد إثبات الإشتراكات	78
05	ميزانية جانب الأصول	79
06	جدول حساب النتائج	80
07	قيد إثبات ضريبة مؤجلة أصول	81
08	جدول المساهمات الطبيعية في رأس مال مؤسسة كوندور لوجستيك	82
09	قيد إثبات فارق التقييم	83
10	ميزانية جانب خصوم	84
11	قيد تسجيل ضريبة مؤجلة خصوم	85
12	قيد ترصيد الضريبة المؤجلة لسنة 2018	86



مقدمة

تمهيد:

نظرا للتحويلات والتطورات الاقتصادية المعاصرة التي يشهدها العالم اليوم في بيئة الأعمال والمعاملات الدولية الأمر الذي يتطلب من المؤسسات الاقتصادية التكيف معها ومتابعة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه، في ظل هذه التغيرات سعت الجزائر إلى إصلاح منظومتها المحاسبية لتتماشى مع معايير المحاسبة الدولية لتسهيل التواصل مع مختلف الأسواق العالمية.

شمل الإصلاح المحاسبي تبني نظام جديد هو النظام المحاسبي المالي SCF الذي دخل حيز التنفيذ في جانفي 2010 وقد مس هذا النظام كافة الحسابات المتعلقة بالتسجيل المحاسبي ليشمل بذلك الضرائب والرسوم من بينها الضرائب المؤجلة التي تعتبر من بين مصادر تمويل الخزينة العمومية.

في هذا الإطار فان المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة تكتسي أهمية بالغة كونها تمس 3 جوانب (بيان العبء المالي، تسجيل هذا العبء، احترام المعايير المحاسبية الدولية وخاصة المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 (ias12)).

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال التطور الذي عرفه النظام المحاسبي المالي الجزائري في معالجته للضرائب المؤجلة يتولد لدينا طرح الإشكال الرئيسي التالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي SCF في المؤسسات الجزائرية؟

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

- ما المقصود بالضرائب المؤجلة؟
- كيف يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة، هل يتوافق النظام المحاسبي المالي مع النظام الجبائي الجزائري فيما يخص معالجة الفروق؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة البحث تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تعتبر الضرائب المؤجلة مكون جديد في مدونة الحسابات، تهدف إلى معالجة الفروقات بين النظام المحاسبي المالي ونصوص التشريع الضريبي الجزائري.

- يعالج النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة بطريقة تختلف عن المعايير المحاسبي الدولية.

ثالثا: أهداف الدراسة

- التعرف على الضرائب المؤجلة؛

- توضيح الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي؛

التعريف بطرق اثبات الضريبة المؤجلة؛

- بيان المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

رابعا: حدود الدراسة

- الحدود الزمانية: : تتعلق هذه الدراسة بالسنة الجامعية 2020/2019، حيث تم الانطلاق في الجانب النظري في أكتوبر 2019 والجانب التطبيقي تم خلال الفترة الممتدة من أوت إلى سبتمبر 2020؛

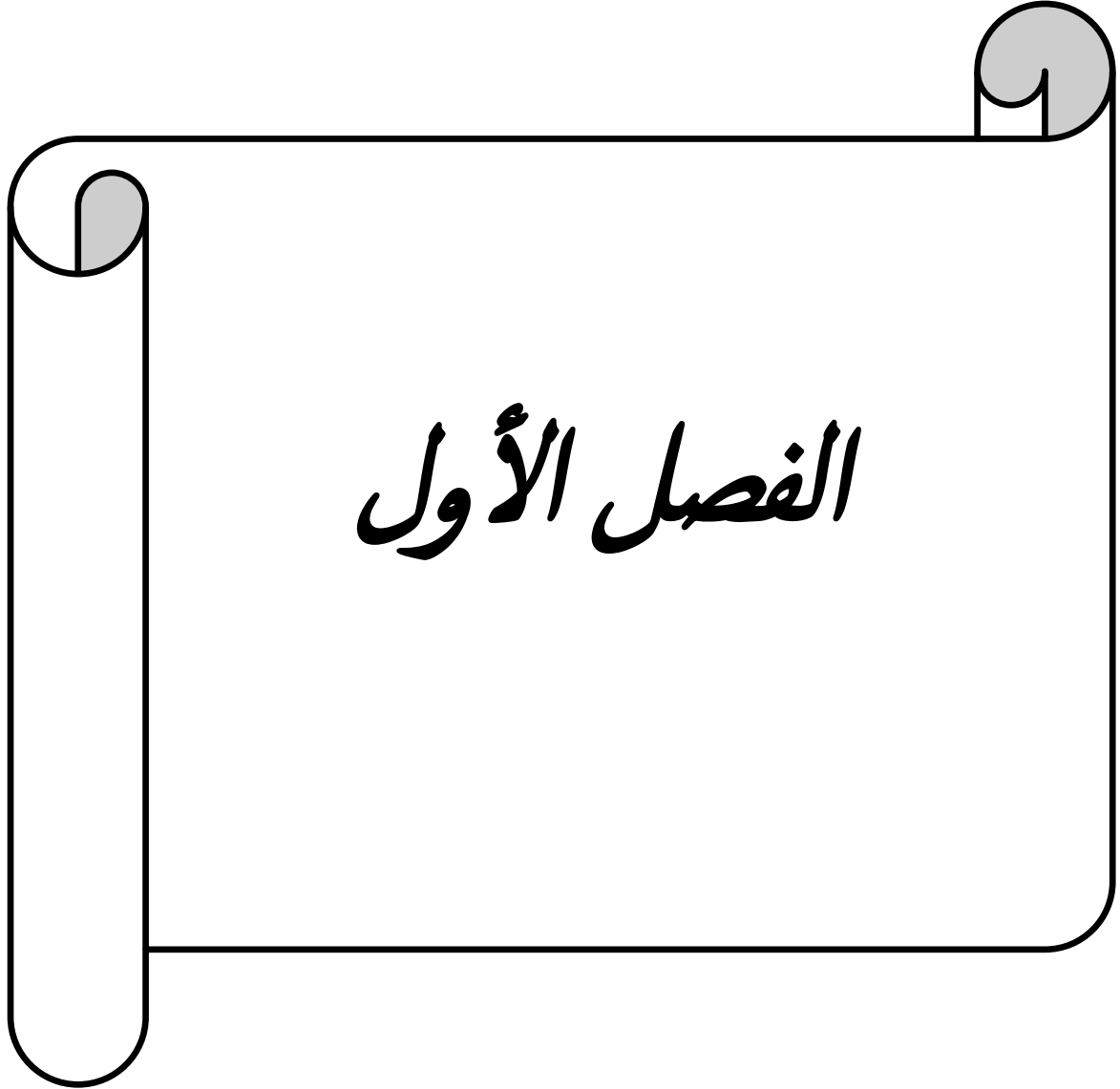
- الحدود المكانية: تم إجراء الجانب التطبيقي للدراسة على مستوى المنطقة الصناعية ولاية برج بوعرييج في مؤسسة كوندور.

سادسا: منهج البحث

من اجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والوصول إلى أهداف هذا البحث الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي المناسب للدراسة، وكذا منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي

سابعا: هيكل الدراسة

من اجل الإجابة عن الإشكالية المطروحة تم تقسيم الموضوع محل الدراسة إلى فصلين، فصل أول نظري ، فصل ثان تطبيقي، حيث قسم الفصل الأول إلى مبحثين، يتضمن المبحث الأول التعريف بالنظام المحاسبي المالي وذكر خصائصه ومجال تطبيقه كمطلب أول، ماهية الضرائب والضرائب المؤجلة كمطلب ثان، التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي كمطلب ثالث، أما المبحث الثاني فخصص للدراسات السابقة في المطلب الأول دراسات سابقة محلية، المطلب الثاني دراسات أجنبية، المطلب الثالث مقارنة بين الدراسات، كما قسم الفصل الثاني إلى مبحثين، المبحث الأول خصص للتعريف بالمؤسسة أما المبحث الثاني فخصص لمعالجة الضرائب المؤجلة في هذه المؤسسة.



الفصل الأول

تمهيد:

تهدف المحاسبة المالية لوضع تعديلات وتغيرات تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال جملة من الإصلاحات الإقتصادية لتسجيل العمليات المحاسبية اليومية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها لقياس النتيجة المحاسبية، التي من خلالها يتم حساب الربح الجبائي، ويكون بإحترام القواعد المحاسبية المعمول بها، وبالتالي فحماية المؤسسة لها علاقة وطيدة بالمحاسبة.

نظرا لوجود فروقات بين الربح المحاسبي والربح الجبائي وصعوبة قياس هاتاه الفروق يتولد مشكل بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية والمتمثل في الضرائب المؤجلة، وبالتالي سيتم إلى كل من مفهوم الضرائب المؤجلة وأثرها في مصداقية القوائم المالية، وكذا المعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي المالي وقبل ذلك سيتم التطرق الى مفهوم النظام المحاسبي المالي ونطاق تطبيقه.

بالإضافة إلى الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الضرائب المؤجلة، ومن خلال هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل

كالتالي:

المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والضرائب المؤجلة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والضرائب المؤجلة

سنتناول في هذا المبحث النظام المحاسبي المالي الذي له صلة وطيدة بالحاسبة الجبائية، وأسباب اللجوء إليه ومجال تطبيقه وأهم أهدافه ومبادئه الأساسية ومدى تطبيقه في المؤسسات الجزائرية، بالإضافة إلى معنى الضرائب المؤجلة وكيف تظهر الضرائب المؤجلة وكيفية معالجتها محاسبيا في المؤسسات الإقتصادية.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

تسعى المؤسسة إلى المحافظة على أصولها وذمتها المالية وذلك عن طريق مهنة المحاسبة بتقنياتها وقواعدها لذا توجب على المؤسسات الجزائرية تبني معايير المحاسبة الدولية، وذلك من خلال ما يسمى بالنظام المحاسبي المالي الذي يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها المنشودة.

أولاً: مفهوم النظام المحاسبي المالي

1-تعريف النظام المحاسبي المالي:

تعددت التعاريف التي تناولت النظام المحاسبي المالي^{SCF*} نذكر منها ما يلي:

" يحسب القانون 11/07 الصادر في 2007/11/25 على أن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعتها 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

* SCF:systeme comptable financier

¹. القانون رقم 11/07، 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.

2- خصائص النظام المحاسبي المالي:

تمثل 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؛
- ✓ تنميط 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 والتطابق بأثر رجعي.

ثانيا: نطاق وأسباب اللجوء إلى النظام المحاسبي المالي

1- نطاق تطبيق النظام المحاسبي المالي :

من القانون رقم 11/07 المتضمن للشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي المنصوص عليها في المادة 4 أنه يطبق على:²

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري ؛
- ✓ التعاونيات؛

¹. مفيد عبد اللاوي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار مزوار للطباعة والنشر، طبعة 2، الجزائر، 2008 ص29.

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

- ✓ الأشخاص الطبيعيون والمعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية الذين يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون لذلك بموجب قانوني أو تنظيمي كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد القانوني أن تملك 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 والتحويلات التي عرفها ولا لسد الثغرات والنقائص مثل التسجيل المحاسبي بالقرض الإيجاري والعمليات بالعملة الأجنبية.

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 مايلي: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.

¹ آيت محمد مراد، أجمري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، الجزائر، 2009، ص.3.

ثالثا: أهداف ومبادئ النظام المحاسبي المالي

1-أهداف النظام المحاسبي المالي:

من بين أهم أهداف النظام المحاسبي المالي نجد مايلي:¹

- ✓ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء المالي وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛
- ✓ يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والآخريين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
- ✓ يساعد في فهم أحسن لإتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- ✓ إعطاء صورة صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- ✓ حساب كل من نتيجة الدورة وتحديد المركز المالي؛²
- ✓ التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ✓ المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الإقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- ✓ توفر ترقية للتعليم المحاسبي والتسيير ترتكز على قواعد مشتركة؛
- ✓ تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.
- ✓ العمل في ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة الشركات).
- ✓ تحديد طبيعة وقواعد إعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية.³

¹ حولي محمد، دريس خالد، مرزوقي مرزوقي، المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشهيد
حمه لخضر بالوادي، الجزائر، رقم 1، 2017، ص 229.

² أ.عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 6.

³ كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد، الملتقى الدولي الثاني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير
الدولية للمراجعة، البليدة، ص 5.

2- مبادئ النظام المحاسبي المالي:

✓ مبدأ التكلفة التاريخية: وفقا لهذا المبدأ تسجل عناصر الميزانية بتكلفة الحصول عليها في تاريخ حيازتها بالنسبة للأصول وتاريخ نشوء الإلتزام بالنسبة للخصوم، وتعتبر هذه التكلفة على سعر السوق العادل في تاريخ الحيازة أو الإلتزام لأنها نتجت عن عملية تبادل تمت فعليا بين المؤسسة والأطراف الخارجية.¹

✓ مبدأ الأهمية النسبية: ترتبط الأهمية النسبية بمبدأ الإفصاح والذي يتطلب الإفصاح عن المعلومات التي تتمتع بأهمية نسبية ويعتمد عليها متخذوا القرارات الاقتصادية، حيث تعتبر المعلومات هامة نسبيا إذا كان نشرها سوف يؤثر على القرارات التي يتخذها مستخدموا هذه المعلومات و جدير بالذكر أن أهمية عنصر معين مسألة نسبية، فما يكون هاما بالنسبة لمنشأة معينة قد لا يكون كذلك بالنسبة لمنشأة أخرى، فأهمية العنصر لا تعتمد فقط على مقداره، ولكن يعتمد أيضا على طبيعته وبصفة عامة على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون اعتمادا على القوائم المالية، وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة للحذف أو التحريف.²

✓ مبدأ القيد المزدوج: يقوم هذا المبدأ على تسجيل كل عملية في حسابين على الأقل أي كل حساب أو أكثر يسجل في الطرف المدين يجب أن يقابله حساب أو آخر في الطرف الدائن.³

✓ مبدأ إستقلالية الدورات: يرتبط هذا المبدأ بفرضية الإستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة، ثم إن نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، ومنه يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بالدورة الحالية فقط.⁴

✓ مبدأ عدم المقاصة: ينبغي عدم إجراء مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم أو بين الإيرادات والأعباء.

✓ مبدأ تغليب الواقع الإقتصادي على الشكل القانوني: يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر بحيث أنه يتم التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حساب الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض للإيجار ضمن عناصر الميزانية.

¹ خالد صالح صافي، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والتخطيط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، طبعة 2، 2003، ص42.

² محمد حسن عبد العظيم، وآخرون، مبادئ المحاسبة في منشأة الأعمال الفردية، كلية التجارة قسم المحاسبة، مصر، 2016/2017، ص17.

³ صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، جامعة أحمد بوقرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر، 2016/2017، ص14.

⁴ عبد القادر لونية، محمد حرود، مدى إلتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل

شهادة الماستر فرع علوم مالية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر، 2015، ص10.

- ✓ مبدأ الوحدة النقدية: تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية، تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.¹
- ✓ مبدأ المصدقية: يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الإنظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها.
- ✓ مبدأ عدم المساس بالميزانية الإفتتاحية: يجب القيام بإجراء قفل موجه إلى تجميد التسلسل الزمني وضمن عدم المساس بالسجلات.
- ✓ مبدأ القابلية للمقارنة: تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصدقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق. تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.
- ✓ مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد به الإلتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم أو إفراط في قيمة الأصول والإيرادات ، أو التقليل من قيمة التكاليف بحيث أن المحاسبة المالية يجب أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر.²
- ✓ فرض إستمرارية الإستغلال: أن الفوائم المالية تسلم على أساس فكرة أن المؤسسة ذات نية إنهاء النشاط بإنهاء صفقة معينة في إعتقادها أنها تتوقع مواصلة الإستغلال وليس القصيد إنهاء النشاط بإنهاء صفقة معينة وإلا إذا كان التوقف عن النشاط غير متوقع وطارئ لأسباب مالية أو إقتصادية.
- ✓ فرض الإستحقاق: على المنشأة المستمرة إعداد بياناتها المالية على أساس الإستحقاق، فيما عدا البيانات الخاصة بالتدفق النقدي.³

رابعا: مكونات النظام المحاسبي المالي

تعد المكونات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشوف المالية سنويا على الأقل.

تتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة مايلي:

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، الجزائر، 2007، ص4_5.

² Jean François des Robert, François Méchin, Hervé Puteaux, normes (IFRS) et (PME), Edition Dunod, Paris, 2004, p 20.

³ ناصر طالب شريف وسنان رحيم جاسم، مدى الإفصاح في التقارير المالية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 للشركات الصناعية الأردنية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية، الاردن المجلد 11، العدد 26، 2019، ص466.

1-الميزانية: هي جدول ذو جانبين يعد بتاريخ معين، ويظهر بالجانب الأيمن أصول المؤسسة، وبالجانب الأيسر خصومها أو (الأموال الخاصة للمؤسسة وكذا إلتزاماتها نحو الغير)¹.

✓ **الأصول:** تشمل عناصر الأصول الموارد التي يمكن مراقبتها والتي يسيرها الكيان من خلال الأحداث الإقتصادية الماضية والتي ينتظر منها إقتصادية مستقبلية².

حيث تعتبر الأصول الموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة أصولا غير جارية، أما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها تعتبر أصولا جارية وتشمل الأصول التي تم إقتناءها أساسا للمعاملات قصيرة الأجل والتي يتوقع تحقيقها خلال السنة، بالإضافة إلى السيولة ونسب السيولة التي لا تخضع لقيود من حيث الإستعمال.

✓ **الخصوم:** تشمل الخصوم الإلتزامات الحالية والناجحة عن الأحداث الإقتصادية الماضية ويتم الوفاء بها مقابل النقصان في الموارد وينتظر الحصول على منافع إقتصادية وتضم الخصوم الجارية التي يتوقع تسويتها أو تسديدها خلال دورة الإستغلال العادية 12 شهرا، وتصنف باقي الخصوم خصوم غير جارية.

2-جدول حساب النتائج: هو قائمة تلخيص الأعباء والنواتج المنجزة من طرف الوحدة خلال الدورة ولا يؤخذ بعين الإعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويبين النتيجة الصافية للدورة مميزا بين الربح والخسارة.³

وتوفر لمستخدمي القوائم المالية المعلومات المالية قصد التعرف على أماكن وجود فرص الإستثمار المربحة وذلك بعد الكشف عن مصادر تلك النتائج ومكوناتها والأحداث والعمليات التي أدت إلى تحقيقها في ظل الظروف السائدة وتبين للزبائن قدرة المؤسسة على تقديم السلع والخدمات المطلوبة.

¹عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص10.

²شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج 1 ، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009، ص32.

³نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة لإستكمال شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية التسيير والعلوم التجارية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2015/2014، ص 13.

- **جدول تدفقات الخزينة:** يمكن إعداده بالطريقة المباشرة وغير المباشرة ويتضمن التغيرات التي تحدث في الميزانية وحساب النتائج ويهدف إلى توفير قاعدة مستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول إستعمال السيولة.¹
- **جدول تغيرات الأموال الخاصة:** يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية.
- تحدد وتدقق الفصول ونموذج وعرض جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية.²
- **ملحق الكشوف المالية:** يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طبعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:³
 - ✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية؛
 - ✓ مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وسيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة؛
 - ✓ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم؛
 - ✓ المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وافية.

خامساً: مدونة الحسابات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي

تتكون مدونة الحسابات الخاصة بالنظام المحاسبي المالي من سبعة أصناف وهي:⁴

- ✓ الصنف الأول: حسابات الأموال الخاصة.
- ✓ الصنف الثاني: حسابات القيم الثابتة.
- ✓ الصنف الثالث: حسابات المخزونات والحسابات الجارية.
- ✓ الصنف الرابع: حسابات الغير.
- ✓ الصنف الخامس: حسابات مالية.

¹ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 28.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 2008، ص 15.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 2009، ص 27.

⁴ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 28.

✓ الصنف السادس: حسابات الأعباء.

✓ الصنف السابع: حسابات الإيرادات.

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة

سنتناول في هذا المطلب مفهوم الضرائب المؤجلة من تعريف، خصائص و أهداف، كما سنتطرق للمعيار المحاسبي

الدولي رقم 12 وكيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

أولاً: مفهوم الضرائب المؤجلة

1-تعريف الضرائب المؤجلة

تعرف الضريبة عموماً على أنها فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة

نهائية مساهمة منه في تغطية التكاليف والأعباء العامة دون أن تعود عليه بنفع خاص.¹

في حين تعرف الضريبة المؤجلة على أنها:

أيضاً عرفت المادة 134-2 من (ن.م.م) الضريبة المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل

للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية.²

تعرف الضريبة المؤجلة على أنها الضريبة الناتجة عن الفرق بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة

بالأعباء، والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الاعتراف والتقييم الجبائي لها.³

كما تعرف الضرائب المؤجلة على أنها مبلغ الضرائب المستقبلية المتعلقة بالدورة الحالية.⁴

كما تعرف أيضاً بأنها طريقة محاسبية لإدراج أعباء ضريبية في القوائم المالية المتعلقة بتلك السنة ونجد ضرائب

مؤجلة خصوم قابلة للدفع الضرائب مؤجلة أصول قابلة الاسترجاع.⁵

¹ زيد ربحي حماد قطيط، أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 الخاص لضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل للشركات المدرجة في بورصة

فلسطين، مذكرة ماجستير في المحاسبة والضريبة، جامعة القدس، كلية الأعمال و الاقتصاد، نوقشت بتاريخ 2017/8/16، ص 7.

³ عبدالرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، برج بوعريش، الجزائر، الطبعة الأولى 2011، ص 139.

³ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF، المحمدية، الجزائر، الطبعة الأولى، 2013، ص 288.

⁴ المرجع نفسه، ص 289.

⁵ محمد قبائلي، آفاق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل IAS12 في ظل تباين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري،

مذكرة ماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة سعد دحلب، البلدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2013، ص 53.

2- حالات الضرائب المؤجلة عن الفروقات المؤقتة:

أغلب الحالات المشكلة للضرائب المؤجلة والتي يكون الحدث المنشئ لها هو الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي تتمثل فيما يلي:¹

✓ الضريبة المؤجلة عن مؤونات الأعباء حيث أن النظام الضريبي الجزائري لا يعترف بالتكاليف القابلة للخصم من النتيجة الجبائية إلا التكاليف التي تحققت فعلا وتتعلق بالسنة المالية وهذا ما لا يتوافق مع المبدأ التوقعي للمؤسسة الذي تقوم عليه مؤونة الأعباء التي تكون من طرف المؤسسة لمواجهة أعباء يتوقع حدوثها في المستقبل.

✓ الضرائب مؤجلة عن فارق التقييم للأصول الثابتة.

✓ الضريبة المؤجلة نتيجة تغيير طريقة الإهلاك في المؤسسة.

✓ الضريبة المؤجلة الناتجة عن الفوائد المستحقة وترتبط أساسا بالحساب/16 الإقتراضات والديون المماثلة والذي يعبر عن الإقتراضات والديون المماثلة التي تدوم لأكثر من دورة مالية (خصوص ثابتة).

✓ الضرائب المؤجلة عن إعانات الإستغلال والتي هي عبارة عن مبالغ ممنوحة من طرف الدولة لتعويض فقدان أحد إيرادات الاستغلال أو تغطية بعض تكاليف الاستغلال التي من شأنها إضعاف المؤسسة، حيث تعتبر إعانات الإستغلال إعانات لا تدوم لأكثر من دورة محاسبية واحدة كما أنه لا يتم إدخال إعانات الإستغلال ضمن النتيجة الجبائية إلا في سنة تحصيلها فعلا.

✓ الضريبة المؤجلة عن الخسائر الجبائية القابلة للترحيل حيث يتيح النظام الجبائي الجزائري للمؤسسة اقتطاع العجز المحقق خلال السنة المالية من نتيجة السنة الموالية، وإن لم تغطي نتيجة السنة المالية هذا العجز يمكن ترحيله إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تحقيق العجز(المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)، وهذا ما يؤثر على النتيجة الجبائية للمؤسسة فتظهر خسارة رغم أن النتيجة المحاسبية للسنوات الموالية لسنة العجز كانت ربح إلا أنه غير خاضع جبائيا ويعتبر هذا الفرق المؤقت حدثا منشئا للضريبة المؤجلة.

¹ حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات إقتصادية-31(2)، المسيلة، ص 393-398.

3- خصائص الضرائب المؤجلة:

تتمتع محاسبة الضرائب المؤجلة بالعديد من الخصائص تميزها عن مختلف الضرائب نذكر منها:¹

✓ الضرائب المؤجلة تتعلق بالاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي والتي يطلق عليها اسم الاختلافات المؤقتة؛

✓ الضرائب المؤجلة ترتبط بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليست الماضية؛

✓ محاسبة الضرائب المؤجلة هي مشكلة محاسبية وليست مشكلة ضريبية.

4- أنواع الضرائب المؤجلة:

يوجد نوعان من الضرائب المؤجلة تتمثل فيما يلي:²

أ- **خصوم ضريبية مؤجلة:** هي مبلغ ضرائب الربح المستحقة الدفع في الفترات المستقبلية وقد أدرجها المشرع في النظام المحاسبي المالي في حساب 134 "ضرائب مؤجلة خصوم" ونجد من أمثلتها ترحيل العجز والخسائر الضريبية إلى السنوات اللاحقة والتي تؤدي بدورها إلى تسجيل ضرائب

مؤجلة كلما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة الترحيل.

ب- **أصول ضريبية مؤجلة:** هي مبلغ الضرائب الربح القابلة للاسترداد في الفترات المستقبلية وقد أدرجها المشرع حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب 133 "ضرائب مؤجلة أصول" ومن أمثلتها نجد نفقات وأعباء التطوير التي تثبتها وإظهارها ضمن التثبيات محاسبيا على العكس جنائيا يجب طرحها خلال الدورة التي حدثت فيها.

5- مزايا وعيوب الضرائب المؤجلة:

تتمثل مزايا وعيوب الضرائب المؤجلة فيما يلي:³

أ- مزايا الضرائب المؤجلة:

تحظى الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا نلخصها فيما يلي:

✓ تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما يؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة ميزانية الدولة؛

¹ طيب إيمان، مسلم صارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الجباية في الجزائر مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية المعمقة، المركز الجامعي عين تيموشنت، 2019/8 201، ص 7.

² بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص، ص 291، 292.

³ طيب إيمان، مسلم صارة، مرجع سبق ذكره، ص 7، 8.

- ✓ المداخيل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع خلال خلق مشاريع تنموية جديدة وتحسين المستوى المعيشي؛
- ✓ تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية بشكل حو من الشفافية في العمل داخل الشركات وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل.

● عيوب الضرائب المؤجلة :

- ✓ التلاعب الضريبي داخل المؤسسة من خلال دراسة القوائم المالية وتحليلها؛
- ✓ عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي بشكل صحيح؛
- ✓ عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات جارية أو غير جارية؛
- ✓ حدوث تغير في معدل الضريبة بتغير الظروف المالية؛
- ✓ عدم التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها طبقاً للقوانين.

ثانياً: تقديم المعيار المحاسبي الدولي IAS12

منذ عام 1979 قامت IASC بنشر المعيار المحاسبي الدولي IAS12* المتعلق بمحاسبة الضرائب على النتيجة وقد بدأ تطبيقه في جانفي 1981 وقد تم تجديده في 1996 وفي سنة 2000 هذا التعديل الأخير الذي استوحى منه ما ورد في الفقرة 1-134 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المنظم لقواعد التقييم للنظام المحاسبي المالي.¹

1-هدف ومجال تطبيق المعيار وأهم المصطلحات الرئيسية:

لدراسة هذا المعيار يجب التعرف على أهدافه الرئيسية وتبيان المجال الذي يعطيه هذا المعيار وشرح أهم التعاريف الأساسية.

أ-هدف المعيار المحاسبي IAS12:

يهدف المعيار المحاسبي الدولي IAS12 إلى شرح وتوضيح المعالجة المحاسبية للضرائب الدخل، حيث يوضح كيفية تحديد واحتساب ضريبة الدخل عن المدة الحالية وضريبة الدخل المؤجلة وكذلك يهدف إلى كيفية التعامل مع الاختلافات بين الدخل المحاسبي المعد وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي والدخل الخاضع للضريبة المعد بموجب القوانين

* IAS12 :international accounting standars 12

¹محمد قبائلي، مرجع سبق ذكره، ص52.

والتشريعات الضريبية المحلية، وكذلك يعالج المعيار الفروقات الدائمة والفروقات المؤقتة بينهما.¹

ب - مجال تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12 :

يشمل نطاق هذا المعيار المحاسبة عن ضرائب الدخل وهي:

✓ ضرائب الدخل كافة سواء كانت محلية أو أجنبية والمفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة؛

✓ ضرائب الدخل أخرى مثل الضرائب المحتجزة والواجب دفعها من قبل المنشآت التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة

عند قيامها بتوزيعات الأرباح للمنشأة الأم.²

ج- أهم المصطلحات التي جاء بها المعيار:

جاء المعيار المحاسبي رقم IAS12 بعدة مصطلحات مهمة تتعلق بالضرائب المؤجلة تتمثل في:

✓ **الربح المحاسبي:** صافي الربح أو الخسارة والمعد وفقا للمعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي.³

✓ **الفروق الدائمة:** فارق محقق نهائيا عبء أو إيراد ويكون إما:⁴

✓ **فروق دائمة غير قابلة للخصم:** بعض الأعباء المحاسبية يتم استردادها نهائيا عند تحديد النتيجة الجبائية مثل

الغرامات والعقوبات ولا تتيح الفروق الدائمة مكان الضرائب المؤجلة خصوم.

✓ **فروق دائمة غير خاضعة:** بعض التخفيضات أو الإيرادات كالتوزيعات من الفروع الداخلة في نظام الأم هي

مكسب نهائي للمؤسسة هذه الفروق الدائمة لا تتيح مكان الضرائب المؤجلة أصول.

✓ **الفروق المؤقتة:** هي الفرق بين أسس الضرائب وأسس إعداد التقارير المالية للأصول والالتزامات والتي تؤدي إلى

الخضوع للضريبة أو حدوث اقتطاع ضريبي في الفترات القادمة.⁵

✓ **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** هي الفروق المؤقتة التي ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد الربح الخاضع

للضريبة لفترات مستقبلية وذلك لدى القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للأصول والخصوم.⁶

¹ حيدر محمد علي يوسف، الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي 12، مجلة دراسات محاسبية ومالية، الهيئة العامة للضرائب، قسم

الشركات، بغداد 2005، العدد 30، 2015، ص 93

² نفس المرجع، ص 93.

³ حيدر محمد علي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 5.

⁴ محمد قبائلي، مرجع سبق ذكره، ص 56.

⁵ زيد ربحي حماد قطييط، مرجع سبق ذكره، ص 6.

⁶ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 290.

- ✓ **فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع:** هي الفروق الزمنية التي ينتج عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد الربح الخاضع للضريبة لفترات مستقبلية وذلك لدى القيام باسترداد أو تسديد القيمة المدرجة للأصول والخصوم.¹
- ✓ **أصول ضريبية مؤجلة:** هي مبالغ ضرائب الدخل القابلة للاسترداد في فترات مستقبلية نتيجة الفروق المؤقتة القابلة للاقتطاع أو ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة أو ترحيل الخصومات الضريبية غير المستخدمة للفترات القادمة.²
- ✓ **التزامات ضريبية مؤجلة:** هي مبالغ ضرائب الدخل المستحقة في الفترات المستقبلية نتيجة الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة.³
- ✓ **المصرف الضريبي:** هو قيمة مصروف الضريبة من ربح أو خسارة للفترة الحالية والمحسوب وفق المحاسبة المالية والذي يجب إظهاره في قائمة الدخل حيث يتضمن ضريبة الدخل الجارية بعد تعديلها بضريبة الدخل المؤجلة.⁴
- ✓ **القاعدة الضريبية لأصل معين:** يعبر عن القاعدة الضريبية لأصل معين بأنها المبلغ الذي سيتم خصمه للأغراض الضريبية مقابل أي منافع اقتصادية خاضعة للضريبة ستندفق للمنشأة عندما تسترد القيمة الدفترية المعدلة للأصل وإن لم تكن تلك المنافع الاقتصادية خاضعة للضريبة فإن القاعدة الضريبة للأصل تساوي قيمته الدفترية المعدلة.⁵
- ✓ **لقاعدة الضريبة لالتزام معين:** وتعني مبالغ الالتزام المرحل مطروحا منه المبلغ الذي سيقطع للأغراض الضريبية بخصوص هذا الالتزام في المدد المستقبلية في حالة الإيراد المستلم مقدما تكون القاعدة الضريبية للالتزام الناشئ هي قيمته المرحلة مطروحا منه أي مبلغ للإيراد لن يكون خاضعا للضريبة في المدد المستقبلية.⁶

ثالثا: الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري

هناك نوعين من الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي الجزائري، إحداهما مؤقتة والأخرى ثابتة.⁷

1- الفروقات الدائمة: تنتج الفروقات الدائمة عن الاختلافات النهائية بين التشريع الجبائي والنظام المحاسبي المالي فيما يخص بعض الإيرادات والتكاليف التي تكون آثارها الجبائية المحاسبية متزامنة، أي لا تكون لها تأثيرات على السنوات

¹ نفس المرجع، ص 290.

² زيد ربحي حماد قطيط، مرجع سبق ذكره، ص 6.

³ نفس المرجع، ص 6.

⁴ حيدر محمد علي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 94.

⁵ نفس المرجع، ص 95.

⁶ نفس المرجع، ص 95.

⁷ حسوس صديق، شريط صلاح الدين، مرجع سبق ذكره، ص 387، 388.

اللاحقة، ويتخلص الكيان من آثار هذه الفروقات في سنة حدوثها، مع ظهور هذا التأثير في قائمة حساب النتائج دون الميزانية ويتم عرض هذه التكاليف والناتج في القانون الجبائي على سبيل المثال:

✓ **ناتج غير خاضعة جبائياً:** حيث تعفى من الضريبة وتستبعد بصفة نهائية بعض النواتج ولا يترتب عنها أي اثر مستقبلي، وفق نص تشريعي كالإعانات المستلمة من طرف الدولة أو تلك المقدمة من الكيان إلى إحدى المؤسسات الخيرية وفق السقف المحددة وبعض النواتج التي تتم بين فروع الشركة الأم حسب تشريع خاص بها.

✓ **تكاليف غير قابلة للخصم جبائياً:** ينص المشرع الجزائري على عدم قابلية خصم بعض التكاليف المقبولة محاسبياً من النتيجة الجبائية وبالتالي يتم إعادة إدماج هذه التكاليف ضمن وعاء النتيجة الجبائية وقد حدد هذه التكاليف كما يلي:

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج.
- الإعانات والتبرعات ماعدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، ما لم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره 1000.000 دج.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتمزم بها والمثبتة قانوناً والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، التي تتجاوز حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وتتعدى حد أقصاه 30.000.000 دج.
- قسيمة السيارات، الغرامات، ومختلف العقوبات.
- النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة التي تتجاوز 10% من مبلغ الدخل أو الربح المحقق خلال السنة المالية، وفي حدود سقف 100.000.000 دج، شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.

2- الفروقات المؤقتة: يؤدي الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي ونصوص التشريع الضريبي لنشوء فروقات مؤقتة تجعل من الربح الخاضع للضريبة أكبر من الربح المحاسبي (أو العكس) لفترة مالية معينة تسمى هذه الفروقات بالفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع أو الاسترداد مستقبلاً، حيث تظهر هذه الفروقات المؤقتة نتيجة لاختلاف التوقيت بين الأحداث

المحاسبية والجبائية والآثار المترتبة عنها في المستقبل مما يترتب عنه تأسيس للضريبة المؤجلة".
تنقسم الفروق المؤقتة إلى فروق مؤقتة خاضعة للضريبة وفروق مؤقتة قابلة للاقتطاع (تم التطرق للشرح في عنصر المصطلحات)

رابعاً: العرض و الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12

1- العرض في القوائم المالية:

يتم عرض الضرائب المؤجلة في القوائم المالية كما يلي:¹

● المقاصة:

✓ تقوم المنشأة بالمقاصة بين الأصول الضريبية الجارية والالتزامات الضريبية الجارية فقط إذا كان:

➤ لديها حق في إجراء مقاصة بين المبالغ المعترف بها؛

➤ إذا كانت تنوي أن تسدد الضرائب على أساس رصيد المقاصة أو أن تحصل الأصل الضريبي لتسديد الالتزام

الضريبي في نفس الوقت.

✓ على الرغم من أنه يتم الاعتراف بالأصول الضريبية الجارية والالتزامات الضريبية الجارية كل على حدة فإنه تجرى

المقاصة بينها بقائمة المركز المالي طبقاً لأسس تماثل الأسس المتبعة بالنسبة للأدوات المالية.

✓ عند إعداد القوائم المالية المجمعة يسمح بإجراء المقاصة بين الأصل الضريبي الجاري لدى منشأة وبين الالتزام الضريبي

الجاري لدى منشأة أخرى في نفس المجموعة إذا كان يحق لتلك المنشآت قانوناً سداد أو تحصيل تلك الضرائب على

أساس الصافي وتنوي المنشآت المذكورة سداد أو تحصيل صافي قيمة المقاصة أو تحصيل الأصل الضريبي لتسديد به

الالتزام الضريبي في نفس الوقت.

✓ تقوم المنشأة بإجراء مقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل والالتزام الضريبي المؤجل فقط إذا:

➤ كان للمنشأة حق قانوني بإجراء ناقصة بين الأصل الضريبي الجاري والالتزام الضريبي الجاري؛

➤ كانت الأصول الضريبية المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة المتصلة بضرائب الدخل المفروضة بواسطة نفس

الإدارة الضريبية على نفس المنشأة الخاضعة للضريبة والوحدات الضريبية المختلفة والتي تنوي تسوية والالتزامات

الضريبية الجارية والأصول الضريبية الجارية على أساس الصافي أو لتحصيل الأصول وتسوية الالتزامات في وقت

واحد في كل فترة مستقبلية لكل القيم الهامة للالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة المتوقع سدادها أو

¹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، ص 520

استردادها.

✓ لتحاشي الحاجة إلى جدولة تفصيلية لتوقيت عكس كل فرق مؤقت (أي عندما يصبح الفرق مسموحاً بخضم من الربح الضريبي أو يجب إضافته لهذا الربح) يتطلب هذا المعيار من المنشأة أن تقوم بإجراء مقاصة بين الأصل الضريبي المؤجل والالتزام الضريبي المؤجل طالما كان كل من الأصل والالتزام الضريبي المؤجل يخص نفس المنشأة اتجاه نفس المصلحة الضريبية، وإنه يحق للمنشأة من حيث المبدأ إجراء المقاصة بين الأصول والالتزامات الضريبية الجارية.

● عبء الضريبة :

دخل الضريبة المرتبط بالربح أو الخسارة من النشاط العادي

✓ يتم عرض عبء الضريبة المرتبط بالربح أو الخسارة من الأنشطة العادية منفرداً في قائمة الدخل.

✓ فروق العملة من الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة بالعملة الأجنبية.

✓ يتطلب معيار المحاسبة المصري آثار التغيرات في أسعار الصرف للعمليات الأجنبية الاعتراف بفروق تقييم عملة

معينة كدخل أو مصروف، ولكن لا يحدد أين يتم عرض مثل هذه الفروق في قائمة الدخل وبالتالي عندما توجد

فروق عملة متعلقة بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة ويجب الاعتراف بها في قائمة الدخل، فيمكن أن تبوب

كعبء(دخل)ضريبي مؤجل إذا كان هذا العرض هو أكثر فائدة لمستخدمي القوائم المالية.

2- الإفصاح المحاسبي:

يكون الإفصاح المحاسبي للضرائب المؤجلة كما يلي:¹

✓ يتعين الإفصاح عن المكونات الرئيسية لعبء الضريبي بصورة منفصلة.

✓ تتضمن مكونات عبء ما يلي:

➤ عبء الضريبة الجارية؛

➤ أية تسويات يعترف بها خلال الفترة الخاصة بضرائب جارية لفترات سابقة؛

➤ قيمة عبء الضريبة المؤجلة المرتبط بنشأة ورد الفروق المؤقتة؛

➤ قيمة عبء الضرائب المؤجلة المرتبط بالتغير في أسعار الضريبة أو فرض ضرائب جديدة؛

➤ قيمة الميزة الناشئة عن الاعتراف حالياً بالخسارة الضريبية المرحلة أو الحق في الخصم الضريبي غير المستخدم أو

الفرق المؤقت لفترات سابقة ولم يكن معترفاً بها أو به في حينه ويستخدم في الفترة الجارية لتخفيض عبء

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص522 إلى 528.

الضريبة الجارية؛

➤ قيمة السنة الناشئة عن الاعتراف بالخسارة الضريبية المرحلة أو الحق في الخصم الضريبي غير المستخدم أو الفرق المؤقت لفترات سابقة ولم يكن معترفاً بها أو في حينه ويستخدم في الفترة الجارية لتخفيض مصروف الضريبة المؤجل؛

➤ العبء الضريبي المؤجل الذي ينشأ من تخفيض أو إلغاء تخفيض سابق لأصل ضريبي مؤجل؛

➤ قيمة عبء الضريبة المتعلقة بتغيرات في السياسات المحاسبية والأخطاء التي تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة الجارية طبقاً للمعيار المحاسبي رقم (5) لأنه يتعذر تحديد آثارها المحاسبية بأثر رجعي.

✓ يتعين الإفصاح أيضاً عما يلي بصورة منفصلة:

➤ مجموع الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة المتعلقة بالبند التي تحمل أو تضاف مباشرة إلى حقوق الملكية؛

➤ مبلغ ضريبة الدخل المتعلقة بكل بند من بنود الدخل الشامل الأخرى؛

➤ إيضاح العلاقة بين عبء الضريبة والربح المحاسبي كتسوية رقمية تربط بين عبء الضريبة وحاصل ضرب الربح المحاسبي في سعر الضريبة المطبق، مع إيضاح الأساس أو الوعاء الذي يحسب عليه سعر الضريبة المطبق أوتسوية رقمية تربط بين متوسط سعر الضريبة الفعلي وسعر الضريبة المطبق مع إيضاح الأساس أو الوعاء الذي يحسب عليه سعر الضريبة المطبق، كما يتعين إيضاح التغيرات في سعر الضريبة المطبق مقارنة بالفترة المحاسبية السابقة وأيضاً قيم الفروق المؤقتة القابلة للخصم الخسائر الضريبية المرحلة والحق في الخصم الضريبي غير المستخدم للأصول الضريبية المؤجلة غير المعترف بها في قائمة المركز المالي، مع إيضاح مدة سريان كل منها قبل أن تتقادم إذا وجدت؛

➤ القيمة الكلية للفروق المؤقتة المتعلقة بالاستثمارات في الشركات التابعة والفروع والشركات الشقيقة حصص الملكية في المشروعات المشتركة التي لم يعترف بالالتزامات الضريبية المؤجلة المترتبة عليها؛

➤ بالنسبة لكل نوع من الفروق المؤقتة وكل نوع من الخسائر الضريبية المرحلة والحق في الخصم الضريبي غير المستخدم الإفصاح عن قيمة الأصول والالتزامات الضريبية المعترف بها في قائمة المركز المالي وكذا قيمة عبء الضريبة المؤجل المعترف به في قائمة الدخل إذا كان ذلك غير واضح من التغيرات إلى القيم المعترف بها في قائمة المركز المالي؛

➤ فيما يتعلق بالعمليات الغير المستمرة بوضع العبء الضريبي المرتبط الأرباح أو الخسائر المترتبة عن عدم

استمرارية العملية وكذا الأنشطة العادية للعملية غير المستمرة خلال الفترة مع الأرقام المقارنة لكل فترة سابقة معروضة بالفوائد المالية؛

➤ إذا تسببت عملية اندماج أعمال والتي تكون فيها المنشأة المأخوذة في تغيير في المبلغ المعترف به قبل الاستحواذ كأصل ضريبي مؤجل، يتم الإفصاح عن ذلك التغيير؛

➤ إذا لم يتم الاعتراف بالمزايا الضريبية المؤجلة التي تم الحصول عليها في عملية اندماج أعمال في تاريخ الاستحواذ ولكن تم الاعتراف بها بعد تاريخ الاستحواذ، يتم وصف للحدث أو التغيير في الظروف التي تسببت في الاعتراف بالمزايا الضريبية المؤجلة.

✓ تفصح المنشأة عن قيمة أي أصل ضريبي مؤجل عندما يتوفر الشرطان التاليين:

➤ استخدام الأصل الضريبي المؤجل يعتمد على تحقق أرباح ضريبية مستقبلية تزيد عن الأرباح الناشئة عن عكس الفروق الضريبية الخاضعة للضريبة الناتجة عن الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل؛

➤ تعرض المنشأة لخسارة في الفترة الجارية أو الفترة السابقة في الدولة التي يرتبط بها الأصل الضريبي المؤجل.

✓ تمكن الإفصاحات المطلوبة بالفقرة 81(ج) مستخدمي القوائم المالية في فهم العلاقة بين المصروف الضريبي والربح المحاسبي خاصة عندما تكون تلك العلاقة غير عادية أو غير مباشرة، تمكنهم من إدراك العوامل الرئيسية التي قد تؤثر على هذه العلاقة مستقبلاً، فالعلاقة بين المصروف الضريبي والربح المحاسبي قد تتأثر بعوامل متعددة مثل وجود إيراد معفى من الضريبة أو مصروفات غير قابلة للخصم عند تحديد صافي الربح الضريبي أو بوجود خسارة ضريبية مرحلة، كما قد تتأثر بأسعار الضريبة الأجنبية.

✓ في إيضاح العلاقة بين مصروف الضريبة والربح المحاسبي، تستخدم المنشأة سعر الضريبة الذي يمكن أن يوضح المعلومات بأفضل صورة ممكنة لمستخدمي القوائم المالية وغالباً ما يكون هذا السعر هو سعر الضريبة المحلي في الدولة المقيمة بها المنشأة، إلا أنه في حالة ما إذا كانت المنشأة تباشر نشاطها في عدة دول يكون من الأفضل إعداد تسوية منفصلة لكل دولة على حدة.

✓ متوسط سعر الضريبة الفعلي هو عبء الضريبة مقسوم على صافي الربح المحاسبي.

✓ يكون من غير العملي أن تحسب قيمة الالتزامات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها الناشئة عن الاستثمارات في شركات تابعة، وفروع وشركات شقيقة وحصص الملكية في المشروعات المشتركة، في مثل هذه الحالات يتطلب هذا المعيار أن يفصح عن القيمة الإجمالية للفروق المؤقتة المتعلقة بتلك الاستثمارات دون ضرورة الإفصاح عن

الالتزامات الضريبية المؤجلة المترتبة على تلك الفروق، واستثناء من ذلك إذا كان العملي تحديد قيم الالتزامات الضريبية المؤجلة غير المعترف بها فإن هذا المعيار يشجع في هذه الحالة على الإفصاح عن قيم تلك الالتزامات وخاصة إذا كان ذلك يعود بالفائدة على مستخدمي القوائم المالية.

✓ على المنشأة الإفصاح عن أي التزامات أو أصول محتملة الحدوث متعلقة بالضرائب وذلك طبقاً لمعيار المحاسبة المصري رقم "28" المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة "وقد تنشأ مثل هذه الالتزامات أو الأصول محتملة الحدوث في مجال الضرائب عن نزاعات مع الإدارة الضريبية لم تحل حتى تاريخ إعداد القوائم المالية، كذلك على المنشأة أن تفصح عن أي تعديلات في أسعار الضرائب أو قوانين الضرائب تكون قد صدرت أو أعلن عنها بعد تاريخ نهاية الفترة المالية وما قد يترتب عليها من آثار ضريبية هامة على كل من الضريبة الجارية والأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة.

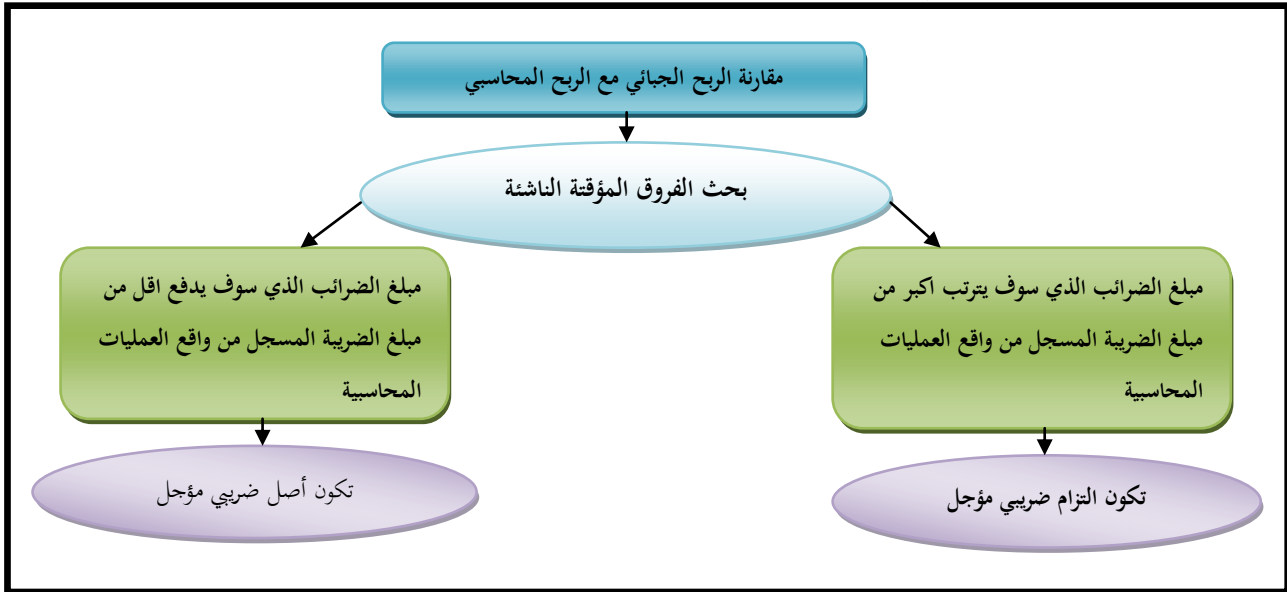
-إثبات الضرائب المؤجلة:

توجد طريقتان لإثبات نفقة الضريبة المؤجلة هما:¹

أ طريقة التأجيل (الدخل/حساب النتائج): تحسب طريقة التأجيل نفقة الضريبة بالرجوع إلى الفرق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي، وبطريقة التأجيل تحدد نفقة ضريبة الدخل عن الفترة بناء على الدخل المحاسبي، في حين أن الالتزام الجاري مبني على الدخل الخاضع للضريبة، ويعامل الفرق بين الالتزام الجاري الفعلي ونفقة ضريبة الدخل، إما على أنه نفقة مؤجلة أو مبلغ دائن يستهلك بشكل قابل للتكليف الضريبي مع انعكاس فرق التوقيت، وفروق التوقيت التي تنشأ أثناء المدة يشار إليها باسم فروق ناشئة في حين أن انعكاس الآثار الضريبية الناشئة من فروق نشأت في فترات سابقة يشار إليها باسم فروق معكوسة، وبذلك فإن طريقة التأجيل كانت موجهة نحو قائمة الدخل غير أن هذه الطريقة لم يعترف بها المعيار الدولي IAS12 المعدل، بالرغم من قبولها واعتمادها سابقاً في ضل المعيار IAS12 الأصلي، والشكل التالي يعطي ملخص عن هذه الطريقة

¹ حسوس صديق، شريط صلاح الدين ، مرجع سبق ذكره، ص390، 389.

الشكل رقم (01): إثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة جدول النتيجة



المصدر: حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات إقتصادية- 31(2)، المسيلة، ص389.

ب- طريقة الالتزام (الميزانية): وفقا لطريقة الالتزام، لا يمكن احتساب القيمة الكلية لضريبة الدخل للفترة الجارية بشكل مباشر جارية، وقيمة الضريبة المؤجل يجب الشكل الموالي يوضح الآثار الجبائية والمحاسبية على الضريبة المؤجلة نتيجة تطبيق هذه الطريقة بمقابلة عناصر الأصول والخصوم أن تحتسب باعتباره حاصل جمع مكونين هما قيمة الضريبة المؤجلة وهذا المجموع لن يساوي بوجه عام نسبة الضريبة الجارية X الربح المحاسبي، حيث على المنشأة الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل بكافة الاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشأة الزميلة والخصم في المشاريع المشتركة.

الجدول رقم (01): إثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة الميزانية

	عناصر الأصول	عناصر الخصوم
القيمة المحاسبية أكبر من القيمة الجبائية	يترتب عليه التزام ضريبي مؤجل	يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل
القيمة المحاسبية أقل من القيمة الجبائية	يترتب عليه أصل ضريبي مؤجل	يترتب عليه التزام ضريبي مؤجل

المصدر: حسوس صديق ، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات إقتصادية- 31(2)، المسيلة، ص390.

أما النظام المحاسبي المالي فيقر ويعتمد طريقة الميزانية لإثبات الضرائب المؤجلة تماشياً مع معايير المحاسبة الدولية، كما يحدد أسباب الحدث المنشئ للضريبة المؤجلة في ثلاث نقاط رئيسية وهي:

➤ احتلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية

لاحقة في مستقبل متوقع (وهي ما عرفناه سابقاً بالفروقات المؤقتة)؛

➤ عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة

في مستقبل منضور؛

➤ ترتيبات وإقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدججة.

خامساً: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

تم المعالجة المحاسبية وفق مايلي:¹

1- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS12:

بين المعيار المحاسبي IAS12 طرق المعالجة المحاسبية لكل من الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة.

● محاسبة الضرائب المستحقة:

ضرائب الدورة والدورات السابقة يجب محاسبتها خصوم عندما تكون غير مدفوعة، أما إذا كان المبلغ قد دفع خلال الفترة أو الفترات السابقة (تسيقات) الفائض عن المبلغ الواجب الدفع (الضريبة على الأرباح) لهذه الدورات يجب محاسبتها كأصل.

الضرائب المستحقة للدورة والدورات السابقة يجب تقييمها باستخدام معدلات الضريبة والقوانين الجبائية المطبقة أو القريبة من التطبيق عند تاريخ إقفال الحسابات.

كذلك التسجيل المحاسبي للضرائب المستحقة في حساب النتيجة إيراد أو عبء محاسبي إلا إذا نشأ عن أحداث أو عمليات تمت محاسبتها خارج النتيجة الصافية، سواء في النتيجة الإجمالية أو مباشرة في الأموال الخاصة لنفس الفترة أو لفترات أخرى أو الناتجة عن تجميع المؤسسات.

مزايا متعلقة بالخسائر الجبائية تستطيع ترحيلها إلى الوراء لاسترجاع الضرائب المستحقة للفترات السابقة يجب محاسبتها كأصول واجبة التحصيل ولا تدرج كضرائب مؤجلة.

¹ محمد قبائلي، مرجع سبق ذكره، ص 57 إلى 65.

● محاسبة الضرائب المؤجلة:

يجب محاسبة الضرائب المؤجلة في إيرادات أو أعباء الدورة، ضمن النتيجة الصافية للدورة باستثناء إذا كانت ناتجة عن عمليات أو أحداث تمت محاسبتها خارج النتيجة، سواء في عناصر النتيجة الإجمالية أو مباشرة في الجانب المدين أو الدائن من الأموال الخاصة.

✓ محاسبة ضرائب مؤجلة أصول:

تم محاسبة الضرائب المؤجلة أصول حسب المعيار IAS12 في عدة حالات:

➤ الحالة العامة:

تسجل محاسبيا ضرائب أصول لكل الفروقات الزمنية القابلة للخصم، عندما يكون من المحتمل أكثر من غير المحتمل تحقيق ربح خاضع، خلال الدورات التي تصبح فيها تلك الفروقات الزمنية مدرجة لكي يتاح استخدام مزايا الضرائب المؤجلة أصول عند إنجاز تلك الأصول أو تسوية الخصوم المتعلقة بالفروقات الزمنية ماعدا أصل ضريبي مؤجل الناتج عن التسجيل المحاسبي الأولي لأصل أو لخصم في عملية ليست بجميع مؤسسات، ولا تؤثر العملية على الربح الجبائي ولا على الربح المحاسبي.

➤ حالة ترحيل الخسائر أو القروض إلى الأمام:

كما يجب التسجيل المحاسبي لأصل ضريبي مؤجل الترحيل الخسائر الجبائية والقروض الجبائية غير المستخدمة إلى الأمام، عندما يكون من المحتمل تحقيق أرباح خاضعة مستقبلا تكون متاحة لاستخدام مزايا الأصل الضريبي المؤجل، وهذا ماتت عليه الفقرة 134-3 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، أيضا الاحتلال مرتبط بالمناخ المفضل وغير المفضل حيث يجب أن تملك المؤسسة مؤشرات وأمثلة عن العناصر المفضلة وغير المفضلة الواردة في المعيار IAS12 نجد أمثلة عن المفضلة ومنها:

- وجود دفاتر طلبيات مغلقة ومولدة لأرباح مستقبلية.
- وجود تاريخي لأرباح منتظمة تدل على أن الخسائر الحالية بسبب أحداث وظروف استثنائية.
- وكذلك وردت في المعيار عن العناصر غير المفضلة ونذكر منها:
- وجود خسائر في الدورات السابقة التي يفترض بالاستناد لها احتمال عدم تحقيق أرباح مستقبلا باستثناء توفر أدلة مقنعة عكس ذلك.
- وجود تاريخي لخسائر جبائية مرحلة غير مستعملة ووصلت إلى نهاية صلاحيتها.

○ الحسابات التقديرية خاسرة.

○ أحداث أو عمليات جارية الإنجاز لها نهاية غير مفضلة يمكن أن تؤثر بطريقة معبرة على النتائج المستقبلية.

➤ الحالة الخاصة بأصل ضريبي مؤجل متعلق بالمساهمات:

المساهمات سواء في الفروع المؤسسات المشتركة أو الزميلة يجب على المؤسسة أن تسجل محاسبا أصول ضريبية مؤجلة لكل الفروقات الزمنية القابلة للخصم المتعلقة بهذه المساهمات فقط عند احتمال أن الفروقات الزمنية يتم عكسها في المستقبل المنظور ويوجد ربح خاضع يمكن أن تنسب إليه هذه الفروقات الزمنية.

✓ محاسبة الضرائب المؤجلة خصوم:

تتم محاسبة الضرائب المؤجلة خصوم وفق المعيار IAS12 حسب عدة حالات:

➤ الحالة العامة:

تتم محاسبة ضرائب مؤجلة خصوم لكل الفروقات الزمنية الخاضعة مستقبلا، باستثناء خصم الضريبة المؤجل الناتج عن المحاسبة الأولية لفارق الاقتناء والتي لم يرخص المعيار IAS12 بالتسجيل المحاسبي لخصم ضريبي مؤجل في هذه الحالة لأن فارق الاقتناء عنصر باقي، بعد طرح القيمة العادلة لحصة المقتني في الأموال الخاصة (المعاد تقييمها في تاريخ الاقتناء) من تكلفة الاقتناء عند تجميع المؤسسات وتسجيل ضريبة مؤجلة خصوم تقضي إلى زيادة قيمته المحاسبية، والاستثناء الثاني الذي أشار إليه المعيار IAS12 هو عملية التسجيل الأولي لأصل أو لخصم التي ليست عملية تجميع مؤسسات ولا تؤثر في الربح المحاسبي ولا في الربح الجبائي الخاضع في تاريخ العملية.

➤ الحالة الخاصة بالقيم المحاسبية للمساهمات:

تنتج الفروقات الزمنية عند اختلاف القيم المحاسبية للمساهمات في الفروع، المؤسسات الزميلة، المؤسسات المشتركة في دفاتر الشركة لأن مع القواعد الجبائية، وقد تتعلق بوجود أرباح غير موزعة لدى الفروع، المؤسسات الزميلة المؤسسات المشتركة أو تغيرات في أسعار الصرف عندما تقع المؤسسة الأم وفروعها في دول مختلفة أو وجود تدني في قيم الاستثمار في الشركة الزميلة وتخليصها إلى القيمة القابلة للاسترداد.

يجب تسجيل خصوم ضرائب مؤجلة في كل الحالات السابقة للفروقات الزمنية المتعلقة بالاستثمار الصافي في شركة أخرى، ماعدا مراقبة الشركة الأم، المستثمرة، المشاركة في عقد مشترك للتاريخ الذي تنعكس فيه الفروقات الزمنية (تحكمها ومراقبتها لسياسة توزيع الأرباح) هذا في حالة ما إذا كانت هذه التوزيعات خاضعة للضريبة حسب قوانين التشريع المحلي. أما في الجزائر 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة على أن توزيعات الأرباح الخاضعة سابقا لضريبة التدخل في

الوعاء الضريبي إذن لا توجد فروقات زمنية ولو أن المؤسسة الأم لا تراقب وتتحكم في سياسة التوزيعات، ومن المحتمل أن الفروقات الزمنية لا تنعكس في المستقبل المنظور.

2- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي:

قدم القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم ومدونة الحسابات وطريقة سيرها، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول التي تدرج كحقوق ضريبية في ميزانية المؤسسة بضرب مبالغ الفروقات الزمنية القابلة للاسترجاع في معدل الضريبة، والعكس بالنسبة للضرائب المؤجلة خصوم التي تدرج كديون ضريبية ناتجة عن الفروقات الزمنية القابلة للدفع بضرب الفروقات في معدل الضريبة على أرباح الشركات التي تخضع له المؤسسة.

● المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول

يتم تسجيل أصول ضريبية مؤجلة محاسبيا وفق حسابات النظام المحاسبي المالي في الجانب المدين ح/133 "ضرائب مؤجلة أصول" كأصل في الميزانية، والجانب الدائن كإيراد/692 "فرص ضريبية مؤجلة عن أصول" بالنسبة إلى مبالغ الضريبة على النتائج القابلة للخصم في الدورات المستقبلية ويكون قيد التسجيل في اليومية كما يلي:

رقم الحساب		تاريخ الحيازة	المبالغ	
مدين	دائن	اليان	مدين	دائن
133		ح/ضرائب مؤجلة أصول	XXX	
	692	ح/ فرص ضريبية مؤجلة عن أصول		XXX
		تسجيل أصول ضريبية مؤجلة		

ويتم إعادة تدوينه عند إنجاز الأصل أو تسوية الخصم المعني بالفروقات الزمنية بين القيمة المحاسبية والقاعدة الجبائية بعكس القيد السابق كالتالي:

المبالغ		تاريخ الحيابة	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	XXX	ح/فرض ضريبة مؤجلة عن أصول		692
XXX		ح/ ضرائب مؤجلة أصول	133	
		ترصيد أصول ضريبية مؤجلة		

● المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة خصوم:

ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم حسب النظام المحاسبي المالي في الجانب الدائن ح/134"ضرائب مؤجلة على الخصوم" كخصم، إلى ح/693"فرض ضريبة مؤجلة عن خصوم" كعبء أو إلى حساب الأموال الخاصة المعني حسب الحالة بالاشتراك إلى مبالغ الضرائب المطلوب دفعها خلال الدورات اللاحقة، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

المبالغ		تاريخ الحيابة	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	XXX	ح/فرض ضريبة مؤجلة عن خصوم		693
XXX		ح/ ضرائب مؤجلة على الخصوم	134	
		تسجيل ضرائب مؤجلة		

في نهاية كل سنة مالية يتم إعادة تقويم الضرائب المؤجلة خصوم، عند إنجاز الأصل أو تسوية الخصم الذي تنسب إليه الفروقات الزمنية مقابل الحسابات نفسها بنفسها كما يلي:

المبالغ		تاريخ الحيازة	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	XXX	ح/ ضرائب مؤجلة خصوم		134
XXX		ح/ فرض ضريبة مؤجلة على خصوم ترصيد ضرائب مؤجلة	693	

● تقييم الضرائب المستحقة والمؤجلة:

حسب الفقرة 1-134 من القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمطابقة لما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS12 فإن طريقة الترحيل المتغير دوما هي الطريقة الوحيدة المقبولة، وهي توافق المقاربة بالميزانية.

● معدلات الضريبة:

يجب على المؤسسة أن تقيم الضرائب المؤجلة والمستمرة للدورة والدورات السابقة باستخدام المعدلات والقواعد الجبائية المطبقة أو القريبة من التطبيق عند تاريخ الإقفال، فالضرائب المؤجلة هي تأجيل ديون أو حقوق مستقبلية، لذا يجب تقييمها في نهاية كل دورة محاسبية على أساس المعدلات المنتظرة خلال الدورة التي سيتحقق فيها الأصل الضريبي المؤجل أو يسوى فيها الخصم الضريبي المؤجل، وعموما تغير المعدلات أو التنظيمات الجبائية يكون وفق القوانين المعلنة (إصدار قوانين جديدة تنظم الضريبة على الأرباح في مشروع قانون المالية السنوي أو التكميلي لذا يجب تقييم الضرائب المستحقة والمؤجلة وفق المعدلات والقواعد الجبائية لمشروع قانون المالية الأخير عند نهاية الفترة) حيث يكون لها تأثير على الضرائب المؤجلة والمستمرة ولو سيتم تطبيقها بعد عدة أشهر من الإعلان عنها.

تدرج التغيرات في الضرائب المؤجلة المسجلة محاسبيا في الفترات السابقة مباشرة في حساب النتيجة، باستثناء عندما تتعلق بعناصر تمت محاسبتها في الجانب الدائن أو المدين من النتيجة الإجمالية أو الأموال الخاصة مباشرة، عندها يتم تسجيل هذه التغيرات في هذه الأخيرة بتطبيق مبدأ تناظر.

عندما يتم تطبيق معدلات ضريبية مختلفة وفق مستويات مختلفة، على النتيجة الخاضعة للضريبة يجب تقييم الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة باستعمال معدلات متوسطة، والتي ينتظر تطبيقها على الربح الخاضع أو الخسارة الجبائية خلال الفترات المستقبلية المنتظرة، لامتصاص الفروقات الزمنية، هذه الطريقة تسمى طريقة الترحيل المتغير، وهي عكس طريقة

الترحيل الثابت والتي لا يسمح العيار IAS12 بتطبيقها.

كما يجب الأخذ بعين الاعتبار نية المؤسسة، إذا كان لها تأثير جبائية على الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة، حيث حسب بعض التشريعات نجد معدلات مخفضة أو إعفاء جزئي للوعاء الضريبي عند التنازل عن التثبيتات بدل استعمالها حتى النهاية، سواء بشروط أو بدون شروط إعادة استثمارها وهذا حسب كل تشريع.

كحالة النظام الجبائي الجزائري فإن فائض قيمة التنازل عن التثبيتات المعاد استثماره قبل مرور ثلاث سنوات، وبإعفاء الوعاء الضريبي جزئياً بنسبة 35% أو 60% عند التنازل عن التثبيتات دون إعادة استثمار فائض القيمة، لذا تأخذ نية المؤسسة عند تقييم الضرائب المؤجلة الناتجة عن الفروقات الزمنية المتعلقة بالتثبيتات، هل هي بصدد استعمالها حتى نهاية عمرها الاقتصادي، أو التنازل عنها فقط، أو التنازل وإعادة استثمار فائض القيمة قبل ثلاث سنوات، في تحديد معدل الضريبة المستخدم لتحديد هذه الضرائب المؤجلة.

● مراجعة الضرائب المؤجلة أصول:

يجب مراجعة القيمة المحاسبية لأصول الضريبة المؤجلة عند نهاية كل دورة، فعلى المؤسسة تخفيض قيمة أصل ضريبة مؤجلة، عندما يكون من غير المحتمل أكثر من المحتمل تحقيق ربح جبائي كافي، يكون متاح للاستخدام جزء أو كل مزايا هذه الضريبة المؤجلة أصول، ويتم محاسبة هذا التخفيض في الأموال الخاصة وليس حساباً للنتيجة، لأنه متعلق بخسائر السنوات السابقة أو أرباحها، التي تم تخفيضها مسبقاً في انتظار استرجاع هذه الأصول الضريبية المؤجلة مستقبلاً نحو هذه الفروقات الزمنية، عند إنجاز الأصل أو تسوية الخصم المتعلق بها، لذا يتم محاسبته في النتيجة المرحلة (ح/11 الترحيل من جديد) ويكون التسجيل المحاسبي للتخفيض الجزئي أو الكلي للأصول الضريبية المؤجلة بالقيود التالي:

رقم الحساب		تاريخ الحيابة	المبالغ	
مدین	دائن	البيان	مدین	دائن
11		ح/الترحيل من جديد	XXX	
	133	ح/ ضرائب مؤجلة أصول تسجيل تخفيض الضريبة المؤجلة		XXX

أما في حالة تغير الظروف لاحقاً وأصبح من المحتمل تحقيق ربح جبائي كافياً لاستخدام أصول ضريبية مؤجلة، التي تم تخفيض قيمتها جزئياً أو كلياً في السابق، يجب استرجاع تلك التخفيضات بنفس المبدأ.

كما يتعلق الأمر هنا بأصول الضريبية المؤجلة غير المسجلة محاسبياً لعدم توفر الشرط الأساسي عند الاعتراف الأولي بها ألا وهو احتمال تحقيق أرباح جبائية كافية في المستقبل المنظور، تكون متاحة للاستخدام مزايا الضرائب المؤجلة أصول، وعند تغير التقديرات المستقبلية بتحقيق أرباح يجب تسجيل الضريبة المؤجلة أصول غير مسجلة سابقاً، بنفس طريقة استرجاع التخفيضات السابقة ويكون التسجيل المحاسبي وفق حسابات النظام المحاسبي كما يلي:

المبالغ		تاريخ الحيازة	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	XXX	ح/أصول ضريبية مؤجلة		133
XXX		ح/ الترحيل من جديد	11	
		استرجاع التخفيضات		

● التجهين:

المعيار IAS12 لم يرخص بتجهين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة، ويرجع ذلك أساساً إلى تعقد تكلفة إعداد وتقدير الاستحقاق الموثوق به لامتناس الفروقات الزمنية ولو أنها متعلقة بعدة سنوات عكس العديد من الخصوم والأصول التي أوجبت المعايير المحاسبية الدولية تحيينها كالمؤونات وعمليات اقتناء التثبيتات على الحساب لأكثر من فترة مالية.

● عرض الضرائب المستحقة والمؤجلة:

يجب عرض الضرائب على النتيجة في القوائم المالية وفق الشروط التي حددها المعيار IAS12.

✓ عرض الضرائب في حساب النتيجة:

يجب معالجة الضرائب المستحقة والمؤجلة في حساب النتيجة ماعدا تلك الناجمة عن العمليات والأحداث التي تم محاسبتها مباشرة في عناصر النتيجة الإجمالية والأموال الخاصة.

العبء الضريبي يجب عرضه بشكل منفصل في حساب النتيجة، أي الفصل بين الأعباء المتعلقة بالضرائب المؤجلة

والأعباء المتعلقة بالضرائب المستحقة.

✓ عرض الضرائب في الميزانية:

يجب عرض أصول وخصوم الضريبة بشكل منفصل عن الأصول والخصوم الأخرى، كما أن أصول وخصوم الضريبة المؤجلة يجب أن تفصل عن أصول وخصوم الضريبة المستحقة.

عندما تقوم المؤسسة بالفصل بين الأصول والخصوم غير الجارية والأصول والخصوم الجارية في فوائدها المالية، لا يجب تصنيف أصول وخصوم الضريبة المؤجلة كأصول وخصوم جارية.

➤ إجراء المقاصة عند عرض الميزانية:

يجب القيام بعملية المقاصة بين أصول وخصوم الضريبة المستحقة، إذا كان للمؤسسة حق قانوني نافذ بإجراء عملية مقاصة المبالغ المسجلة محاسبيا من جهة، ومن جهة أخرى وجود نية لتسوية المبلغ الصافي أو تحقيق الأصول وتسوية الخصوم في آن واحد.

على المؤسسة إجراء مقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المؤجلة، فقط إذا كان للمؤسسة حق قانوني نافذ بإجراء المقاصة بين أصول وخصوم الضرائب المستحقة من جهة وتلك الأصول والخصوم الضرائب المؤجلة تخص ضرائب على النتيجة لنفس المؤسسة الخاضعة أو لمؤسسات خاضعة مختلفة التي لها نية في تسوية الخصم والأصل في نفس الوقت، وفي كل دورة لاحقة عند انتظار مبالغ هامة لأصول أو خصوم ضرائب مؤجلة سيتم تسويقها أو استرجاعها.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سنقوم في هذا المبحث بعرض بعض الدراسات التي تناولت التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة المحلية التي أقيمت داخل الجزائر و الدراسات المقامة خارجها.

المطلب الأول: الدراسات المحلية

بغرض إستكمال الجانب النظري للدراسة وبهدف ترصيد محتوى الدراسة وفرضياته تم الإطلاع على الجهود السابقة للباحثين في هذا المجال.

تم أخذ الدراسات والأطروحات والمذكرات التي تشمل مواضيع مختلفة وتمس عدة جوانب للضرائب المؤجلة.

الدراسة الأولى: عبد الباسط تباري، المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي المعيار المحاسبي

الدولي رقم 12 الدراسة عبارة عن مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، دراسة حالة شركة مطاحن الحضنة المسيلة، 2017/2016، سعت هذه الدراسة إلى معالجة الإشكالية التالية " مامدى توافق المعالجة المحاسبية والجبائية لضرائب الدخل بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبي الدولي رقم 12" من خلال هذه الدراسة سعى الباحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف نأخذ منها:

✓ معرفة مضمون النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالضرائب المؤجلة ومدى التقارب بينه وبين المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال؛

✓ الوقوف على مقومات ومعوقات إستخدام معيار ضرائب الدخل في السنة المحاسبية الجزائرية.

من أجل الوصول إلى الأهداف المذكورة والإجابة على الإشكالية المطروحة تم إستعمال المنهج الوصفي التحليلي في القسم الأول أما القسم الثاني فإعتمد في إعدادده على منهج دراسة حالة والتي تمت في مؤسسة إقتصادية وذلك بإستخدام الوثائق والمقابلة الشخصية.

من بين النتائج المتوصل إليها مايلي:

✓ يتم إثبات الإنتقالات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري من خلال الضرائب المؤجلة بوجود فروقات مؤقتة بين الأحداث المحاسبية وآثارها والجبائية المستقبلية؛

✓ الضرائب الجبائية لا تعتبر كحل لمشكلة إختلاف القوانين المحاسبية والجبائية مع القواعد المحاسبية إلا لأنها تساعد في إظهار الإختلاف بين المحاسبة والجبائية وتساعد في حساب النتيجة؛

✓ إن الإصلاحات الجبائية التي قامت بها الدولة تعتبر غير كافية لتلاقي الإختلافات الموجودة بين المحاسبة والجبائية؛

✓ هناك العديد من نقاط التعارض أو الإختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري لذلك يجب العمل على إزالتها لتفادي المشكلات المترتبة عنها.

الدراسة الثانية: أمانة قيرش، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للأشغال العمومية بالمسيلة، 2015، سعت هذه الدراسة إلى تحقيق بعض الأهداف تكمن في:

✓ التعرف على ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي الجديد؛

- ✓ بيان مختلف السجلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسة؛
 - ✓ رصد الفروقات الدائمة والمؤقتة بين الربح الجبائي والربح المحاسبي، التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية والجبائية؛
 - ✓ تطبيق إجراءات المعالجة المحاسبية بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في المحاسبة عن ضرائب الدخل.
- من أجل الإجابة عن إشكالية هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الفصلين الأول والثاني أما الفصل الثالث فهو عبارة عن طريق جمع البيانات والوثائق والمقابلة الشخصية.
- توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر مايلي:
- ✓ الضرائب المؤجلة تحقق مصدر تمويل؛
 - ✓ الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الجبائي ينجم عنه فروقات دائمة وفروقات مؤقتة؛
 - ✓ يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب على الدخل وفق المعايير المحاسبية؛
 - ✓ توفر المعلومات حول الضرائب على الدخل في الوثائق المحاسبية يساعد على بناء إستراتيجية الجبائية؛
 - ✓ تعتبر الضريبة متغيرات إستراتيجية يجب مراعاتها عند تحديد القرارات المتعلقة بالمؤسسات؛
 - ✓ لم تتضح كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية كون طبيعة العلاقة الموجودة بين الجبائية والمحاسبة لم تتضح لحد الآن.

الدراسة الثالثة: عبد القادر لونيسة، محمد حرود، مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، 2015/2014، هدف الدراسة هو معالجة هذه الإشكالية "مامدى فهم وتطبيق أحكام الضرائب المؤجلة في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي".

للإجابة عن هذه الإشكالية إستخدم الباحثان المنهج الوصفي في إستعراض الجانِب النظري للدراسة في حين إعتد على المنهج التحليلي في الدراسة الميدانية وذلك من خلال تحليل نتائج الإستبيان.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- ✓ لم يتم الإعتماد وتطبيق المعيار رقم 12 في الجزائر بالشكل المطلوب؛
- ✓ إن تطبيق أحكام الضرائب المؤجلة بالشكل الصحيح عند ثبوتها في حسابات المؤسسة الإقتصادية يعتبر أمرا

نادرا؛

✓ يعتبر مفهوم الضرائب المؤجلة مفهوم غامض لأغلب المؤسسات فيما توجد فئة صغيرة جدا من القائمين على المحاسبة في هذه المؤسسات يدركون ماهية هذه الضرائب.

الدراسة الرابعة: طيب إيمان، مسلم سارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، المركز الجامعي بلحاج شعيب عين تيموشنت، 2019/2018.

هدفت هذه الدراسة إلى مجموعة من الأهداف نذكر منها:

✓ التعرف على الضرائب المؤجلة؛

✓ تحديد إجراءات وقواعد معالجة الضريبة المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12؛

✓ تحديد قواعد الإثبات المحاسبي للضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي؛

✓ المعرفة النظرية والتطبيقية لعملية معالجة الضريبة المؤجلة.

إستعملت الباحثتان في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من أجل الإلمام بجوانب البحث من ناحية الجانب النظري بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

✓ الضريبة المؤجلة هي نقطة الفصل بين المحاسبة والجبائية؛

✓ الضريبة المؤجلة تعالج الفروقات الموجودة بين المحاسبة والجبائية؛

✓ تعطي الضريبة المؤجلة الصورة الصادقة للمركز المالي للمؤسسة؛

✓ إلتماس نوع من التوافق بين المعايير المحاسبية الدولية والقواعد الإيجابية وذلك من خلال النظام المحاسبي المالي و

الإعتراف بالضرائب المؤجلة وفق ماعرضه المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

الدراسة الخامسة: محمد قبايلي، آفاق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ضرائب الدخل في ظل تباين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سعد دحلب بالبلدية، 2013.

تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية التالية " فيما تتمثل إنعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على

التشريع الجبائي الجزائري في ظل التباين الحاصل بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي المالي".

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية؛
- ✓ إبراز ضرورة تعديل التشريع الجبائي لقبول المعايير المحاسبية الدولية والتطبيق السليم لها؛
- ✓ توضيح الجانِب المحاسبي والجبائي لمعالجة الضرائب المستحقة والمؤجلة؛
- ✓ معرفة تحديات وآفاق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 12 الضرائب على النتيجة في ظل الخلافات الموجودة بين المحاسبة والجبائية.

النتائج المتوصل إليها:

- ✓ تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى مساعدة المستثمرين الدوليين في إتخاذ قرارات الإستثمار في الأسواق المالية، بتوفير معلومات مالية شفافة وموثوق فيها وقابلة للمقارنة دوليا عن الوضعية المالية والأداء المالي وسيولة الخزينة في المؤسسات؛
- ✓ أهم ما يميز المعايير الدولية المحاسبية وإعداد التقارير المالية هو أنها مستمدة من نموذج التوحيد المحاسبي الأنجلوسكسوني، تفضيلها لمصلحة المستثمرين إعطاءها نظرة إقتصادية للمؤسسة ومساعدتها؛
- ✓ تطبيق النظام المحاسبي المالي يسمح للمؤسسة الجزائرية بالولوج إلى الأسواق المالية الدولية والتي من بين شروطها تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، وذلك ما يمكنها من إدراج أسهمها في الأسواق المالية الدولية وللبحث عن موارد مالية جديدة؛
- ✓ ينعكس تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بشكل أساسي على الجوانب المرتبطة بالمحاسبة لا سيما المنظومة الجبائية من خلال التغيير الجذري للثقافة والممارسة المحاسبية نتيجة القطيعة مع جيل كامل من الممارسات المستندة إلى القواعد الجبائية بالدرجة الأولى، مما يجعل من تكييف هذه الجوانب وتعديلها من المتطلبات الضرورية لتوفير البيئة الملائمة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

بعد البحث والإطلاع في حدود ماتوفر لدى الباحثين، قد تم تناول الموضوع في الدراسات الأجنبية التالية:

الدراسة الأولى: حيدر علي يوسف، الإفصاح على الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب قسم الشركات (مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد 10 العدد 30 الفصل الأول، 2015) المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية جامعة بغداد، الهدف من هذه الدراسة هو معرفة كيفية الإفصاح عن الضرائب المؤجلة ضمن بنود قائمتي الدخل والمركز المالي، إستعراض طبيعة وخصوصية كل من الإفصاح المحاسبي والإفصاح الضريبي وفق المعايير الدولية تم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانِب النظري أما في الجانِب التطبيقي بإستعمال المنهج الوصفي التحليلي.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر مايلي:

- ✓ تعد الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة من المعلومات المهمة التي لها تأثير على قرارات المستثمرين لذا فهي من المعلومات الأساسية التي يجب الإفصاح عنها في صلب القوائم الرئيسية؛
- ✓ إن إجراء المقاصة بين الأصول والإلتزامات الضريبية وفق ماسمح به المعيار محل الدراسة متوافق مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصاريف؛
- ✓ تحقيق إعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 عدالة الإفصاح الضريبي من خلال الإعتراف بالأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة في كشف الميزانية العامة للمصرفيين.

الدراسة الثانية: إبراهيم العدي، حسين عبد الله، أثر الضرائب المؤجلة في إدارة الأرباح، بحث في مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، سلسلة العلوم الإقتصادية والقانونية المجلد 34 العدد 1 2012، تاريخ الإيداع 2011/6/13، قبلت للنشر في 2014/1/29، سوريا.

يهدف هذا البحث بصفة أساسية إلى دراسة أثر إستخدام الإدارة للضرائب المؤجلة في تحقيق غايات نفعية وأيضا إلى تحديد الضرائب المؤجلة التي تتاح من خلال معايير المحاسبة الدولية ودراسة طبيعة وماهية إدارة الأرباح.

إستعمل الباحث في دراسته الإستدلال الإستقرائي وذلك من خلال تجميع البيانات من مصادر مختلفة والإطلاع على الدراسات السابقة.

من النتائج المتوصل إليها مايلي:

- ✓ وجود علاقة إيجابية بين المحاسبة والإلتزامات الضريبية المؤجلة وممارسات إدارة الأرباح؛
- ✓ إدارة المنشأة تقوم بإستخدام المتغيرات المتاحة المديرين في إختيار الطرق المحاسبية المختلفة عن المحاسبة والإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة، بهدف زيادة أرباحها أو تخفيضها أو الحفاظ على سلسلة مستقرة من الأرباح خلال فترة زمنية معينة؛
- ✓ وجود علاقة إيجابية بين الأصول الضريبية المؤجلة وممارسات إدارة الأرباح.

الدراسة الثالثة: زيد رنجي حماد قطيط، أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 الخاص بضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل للشركات المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والضرائب، كلية الأعمال والإقتصاد، جامعة القدس، 2017.

تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن السؤال التالي " مامدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 في الشركات المساهمة العامة في فلسطين وما أثر ذلك التطبيق على إيرادات ضريبة الدخل المحققة من الشركات المساهمة في بورصة فلسطين.

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتمثلة في:

- ✓ فحص مدى إلتزام الشركات المساهمة العامة بتطبيق المعيار المحاسبي المالي رقم 12؛
- ✓ قياس أثر تطبيق الشركات المساهمة في فلسطين لتعليمات الأصول الضريبية المؤجلة الخاصة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 الخاص بضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل المتحققة من تلك الشركات؛
- ✓ ماهو أثر تطبيق الشركات المساهمة في فلسطين لتعليمات إعادة تقييم الأصول الموجودة بالمعيار المحاسبي رقم 12 الخاص بضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل المتحققة من تلك الشركات.

أهم النتائج المتوصل إليها هي:

- ✓ إن الإلتزام بتطبيق الشركات المساهمة لتعليمات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 بقوائمها المالية وتأثيره حسب التحليل على إيرادات ضريبة الدخل يؤثر بشكل جوهري على تقليل الفجوة مابين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي من خلال الإلتزام بالتطبيق وإنعكاس الأثر على الدخل المحاسبي؛

✓ إن تطبيق الشركات المساهمة لتعليمات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 بقوة ثقتها المالية يعطي ثقة كبيرة لدائرة ضريبة الدخل بالبيانات المالية للشركات؛

✓ تطبيق الشركات المساهمة لتعليمات المهيار المحاسبي الدولي رقم 12 بقوائمها المالية يعكس الواقع العادل للشركات الأمر الذي يقلل من لجوء دائرة ضريبة الدخل للإستقصاء والتمحيص للتأكد من البيانات المالية المقدمة؛

✓ تطبيق الشركات المساهمة لتعليمات المعيار المحاسبي رقم 12 بقوائمها المالية يخفف من مدى التعديلات على ضريبة الدخل المحاسبي والخاضع من قبل ضريبة الدخل.

-أوجه التشابه والإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

بعد قيامنا بعرض بعض الدراسات التي تناولت موضوع الضرائب المؤجلة سنقوم بمقارنة هذه الدراسات بالدراسة الحالية وعرض أوجه التشابه وأوجه الإختلاف.

● مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات المحلية:

سنقوم بتحديد أوجه التشابه وأوجه الإختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات المحلية في الجدول التالي:

الجدول رقم(02):أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات المحلية

الدراسة المحلية	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الأولى:عبد الباسط تباي2017/2010	-مبادئ النظام المحاسبي المالي . -الإطار النظري للمعيار المحاسبي الدولي(تعريف،هدف،نطاق،مصطلحات).	-تناولت دراستنا المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة أصول وخصوم، بينما تناولت هذه الدراسة ضرائب الدخل الإجمالي للأجور والضرائب على أرباح الشركات.
الدراسة الثانية:آمنة قريش 2015	-الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي. -الإطار النظري للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12. للأجور.	-تم التطرق في هذه الدراسة إلى الضرائب والرسوم بصفة عامة ثم الضرائب المؤجلة،ضرائب الدخل للأجور.
الدراسة الثالثة:عبد القادر لونيسة،محمد حرود2015/2014	-الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي(تعريف،أهداف، خصائص مبادئ). -حالات الضرائب المؤجلة ومحاسبة الضرائب المؤجلة أصول وخصوم.	-تم التطرق في دراستنا إلى الضرائب المؤجلة مباشرة أما في هذه الدراسة تم التطرق بصفة عامة للضرائب ثم الضرائب المؤجلة.
الدراسة الرابعة:طيب إيمان ،مسلم سارة2019/2018	-الضريبة المؤجلة(تعريف،أهداف،خصائص). -ماهية النظام المحاسبي المالي(تعريف،أهداف،خصائص).	تطرقت هذه الدراسة إلى مقارنة بين النظام الجبائي والنظام المحاسبي كما تناولت أيضا المعالجة الجبائية للأعباء والإيرادات.
الدراسة الخامسة:محمد قبايلي 2013	-تقدم النظام المحاسبي المالي. -عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم12. -محاسبة الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم.	-تناولت هذه الدراسة المعايير المحاسبية الدولية والإصلاح المحاسبي في الجزائر.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الدراسات السابقة.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الدراسة الحالية تتشابه مع الدراسة السابقة المحلية في الجانب النظري ،في حين أنها تتميز بتخصيصها لنوع واحد من الضرائب و هي الضرائب المؤجلة.

● مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات الأجنبية:

سنقوم بتحديد أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات الأجنبية في الجدول التالي:

الجدول رقم(03):أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات الأجنبية

الدراسات الأجنبية	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة الأولى: حيدر علي يوسف 2015	- عرض المعيار المحاسبي الدولي (تعريف، هدف، نطاق).	- تناولت هذه الدراسة مدى أهمية اعتماد المعيار المحاسبي رقم 12 ضرائب الدخل كأداة للقياس. - الإفصاح المحاسبي.
الدراسة الثانية: إبراهيم العدي، حسين عبد 2011	- الفروق الدائمة والفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي.	- تناولت هذه الدراسة أثر الضرائب المؤجلة في إدارة الأرباح.
الدراسة الثالثة: زيد ربحي، حماد قطيط 2017	- عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.	- تناولت هذه الدراسة التطور التاريخي لضرائب الدخل، بالإضافة إلى قياس أثر التزام الشركات المساهمة العامة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الدراسات السابقة.

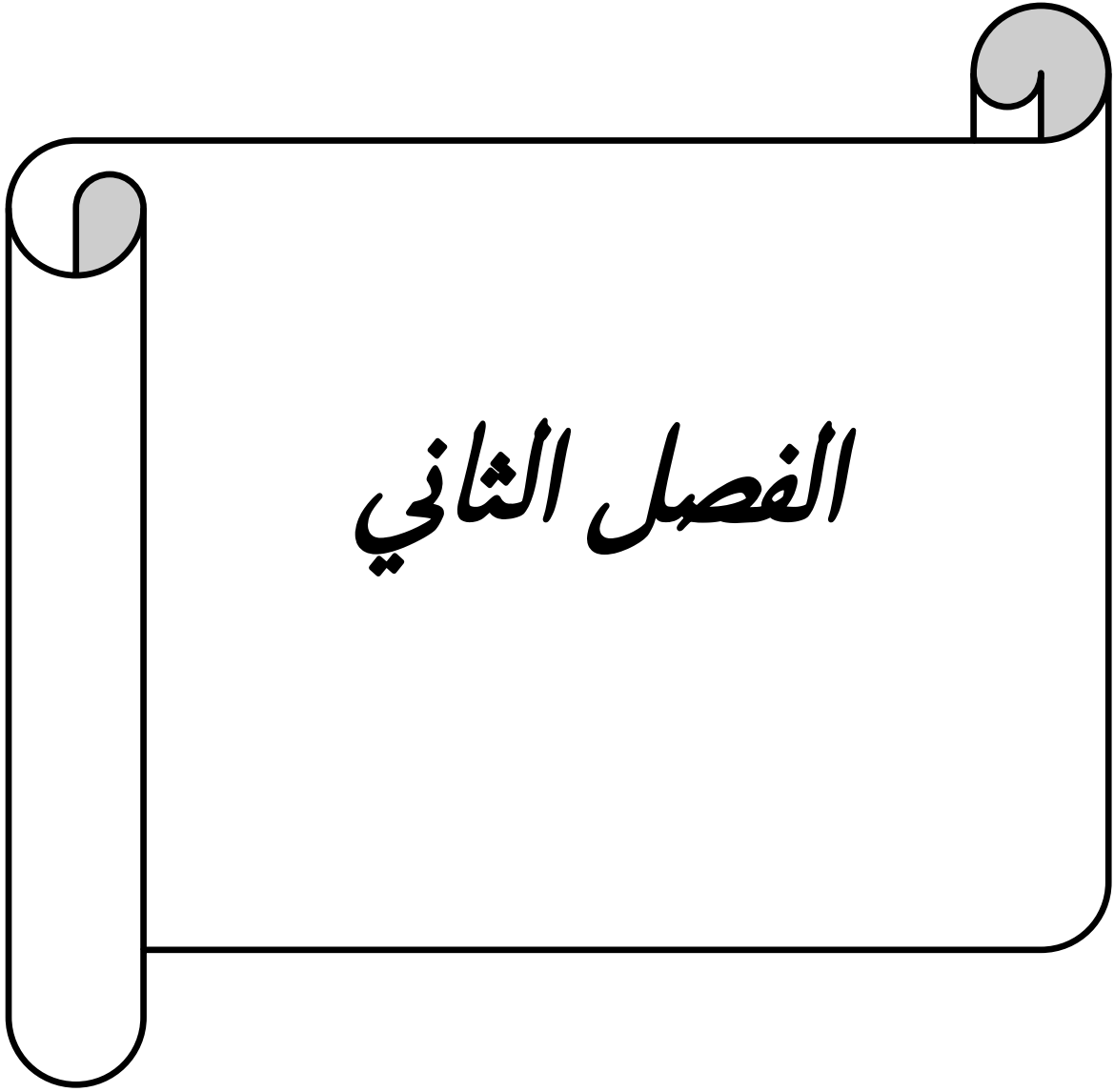
خلاصة الفصل الأول:

بعد التطرق الى أهم العناصر المرتبطة بالنظام المحاسبي المالي الجزائري كالمفهوم وأهم مبادئه باعتباره المرجع المحاسبي المتبع في المؤسسات الجزائرية على مستوى قسم المحاسبة.

تم التطرق كذلك إلى الضرائب المؤجلة وتعريفها والتي تنشأ أساساً بسبب فروقات تحدث خلال السنة المالية ولا تنتقل إلى سنوات لاحقة، وفروقات مؤقتة لا تكون متزامنة خلال نفس السنة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي وتكون إما ضرائب مؤجلة أصول أو ضرائب مؤجلة خصوم، باعتبار أن الضرائب تحتل مكانة هامة بين مختلف المصادر والإيرادات التي تتحصل عليها الدولة ولضمان التحصيل الجيد لهذه المصادر لزمّت الدولة المؤسسات بمسك محاسبة منفصلة ومنظمة تساعد الإدارة الجبائية في حسا النتيجة.

كما تم التعرف في هذا الفصل على كيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي حيث خصص لها حسابات في المدونة(ح/133 ضرائب مؤجلة اصول، ح/134 ضرائب مؤجلة خصوم) وتأثيرها على القوائم المالية.

وفي ختام هذا الفصل تم عرض لبعض الدراسات السابقة المحلية منها والأجنبية التي تناولت موضوع الضرائب المؤجلة، وذلك بهدف تحديد نقاط التشابه والاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.



الفصل الثاني

تمهيد:

بهدف تدعيم الجانب النظري للفصل السابق الذي تضمن مفاهيم أساسية للضرائب المؤجلة والجوانب المتعلقة به وفق النظام المحاسبي المالي سنقوم بدراسة تطبيقية لإسقاط الجانب النظري على ما هو موجود في الواقع، من خلال دراسة مؤسسة إقتصادية والمتمثلة في مؤسسة كوندور والإستفادة من تجربة وخبرة العاملين في الميدان، حيث تم الاعتماد على الوثائق المالية للمؤسسة وكذا المعلومات المستنبطة من مقابلتنا للمحاسبين .

لذا سنتطرق في المبحث الأول إلى التعريف بمؤسسة كوندور وذلك من خلال التعريف بها وهيكلها التنظيمي، أما في المبحث الثاني فسوف نتطرق إلى المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة محل الدراسة ، وفقا لما يلي:

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

سننتقل 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 إلى 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، وبدأت نشاطها الفعلي في 2003، ويتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية برج بوعرييج، تتربع 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 والمصالح حسب التخصص، ومنهم أكثر من 478 إطار إداري، وفي 2012 أصبح شكلها القانوني شركة خاصة ذات أسهم "SPA" بعدما كانت شركة ذات مسؤولية محدودة عنتر تراد.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة كوندور

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أبريل 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(02): البطاقة الفنية لشركة كوندور

اسم الشركة: شركة ذات الأسهم كوندور الكترونك 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 نهج 60 قسم 161 برج بوعريريج 34000 الجزائر.
المساحة الاجمالية: 828359 م مربع
الشركاء الاستراتيجيين: MIDE،GREE ، HISENSE (الصين) و DAEWOO·DONGBU (كوريا الجنوبية) و MICROSOFT، INTEL (الولايات الأمريكية المتحدة) و VASTEL (تركيا) و UNIONAIR (مصر).

المصدر: من إعداد الطالبتين 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.

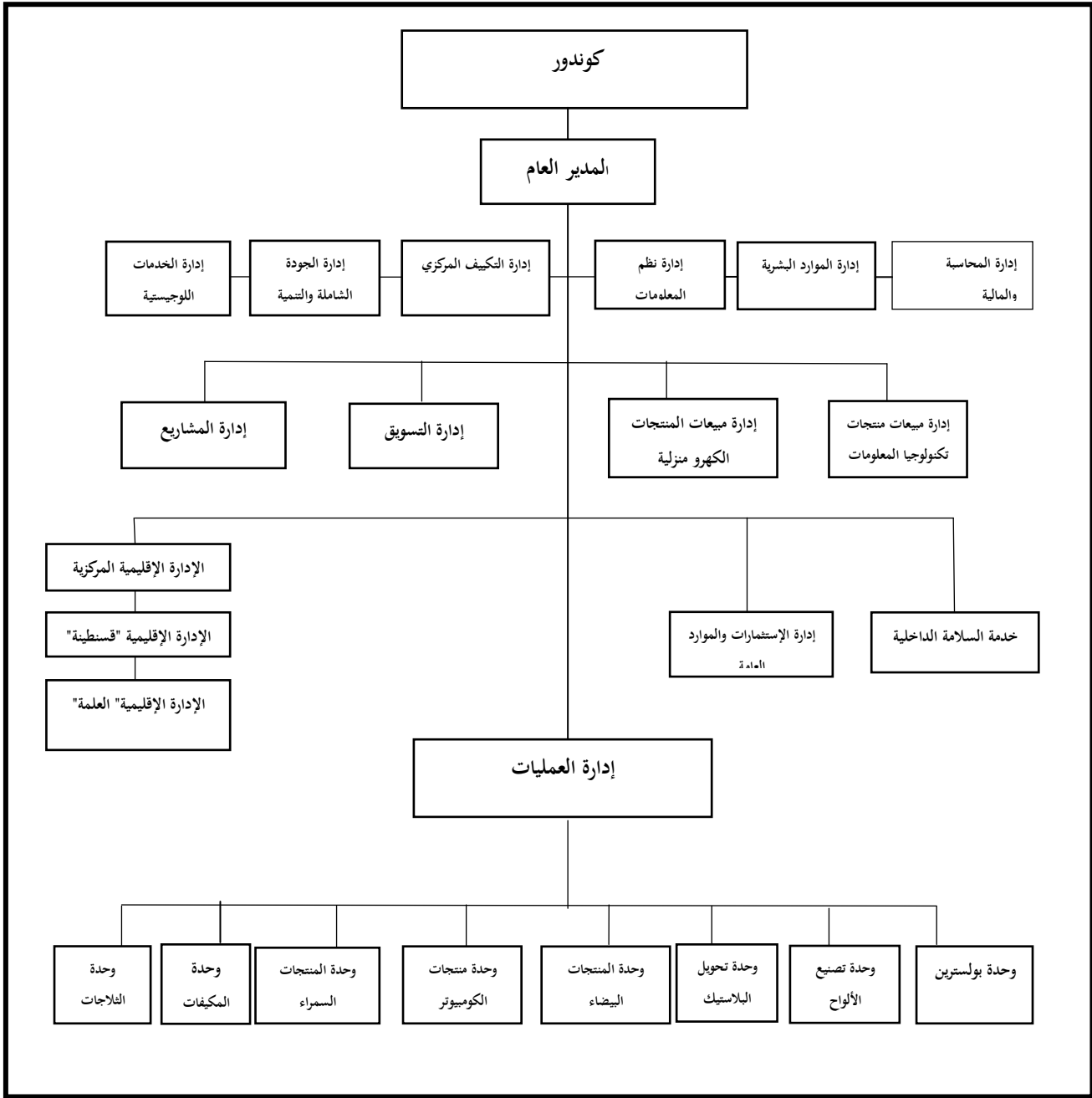
أما الاستراتيجية التي اختارتها المؤسسة فهي التنوع في منتجاتها، وتقوم بالتعريف بأفاتها وغاياتها تحت شعار (رسالة): "الحياة... ابتكار" وتسعى لتحقيق الرؤى التالية: تعظيم الربح عن طريق تخفيض الأسعار، التواجد عبر كامل الوطن، التصدير.

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، والشكل رقم (02) يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور كما يلي:

الشكل رقم(03):الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

وفيما يلي تلخيص مهام ومسؤوليات مختلف إدارات ومصالح المؤسسة كمايلي:

-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؛

✓ القيام 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 مختلف شؤون المستخدمين من خلال:

✓ 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:

تتم بالاستماع إلى الزبائن وتسيير إلى تحسين طرق البيع للمحافظة على الزبائن الحاليين وجلب 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:

تتم عامة بسلامة وأمن المؤسسة وهذا بإشرافها على:

- ✓ تنشيط وتسيير البرنامج العام للأمن والوقاية من الأخطار التي تهدد المؤسسة؛
- ✓ تنظيم الحراسة والسهر على أمن الممتلكات والأجهزة وعمال الوحدات؛
- ✓ تكوين العمال على الوقاية والأمن الصناعي.

-مديرية الدعم اللوجستي:

تتم 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 الثلاجات؛

✓ 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؛

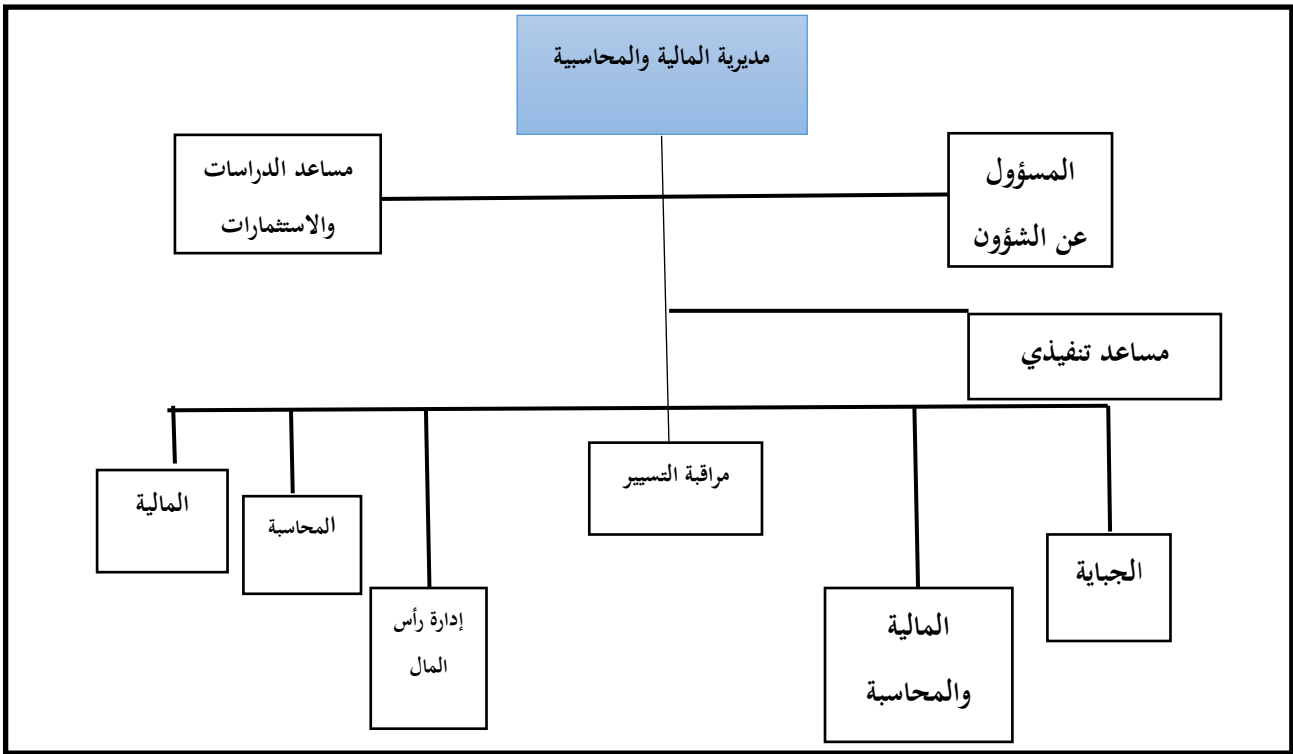
✓ متابعة حسابات الخزينة؛

✓ المتابعة المالية لمختلف الاستثمارات؛

✓ إعداد المخطط المالي على المدى الطويل والقصير.

يكون الهيكل التنظيمي لهاته المصلحة كما يلي:

الشكل رقم(04): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



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 2019/07/01 إلى 2019/12/31

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

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 142348018,57 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:

المبالغ		2019/12/31	رقم الحساب	
دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
	116532931,35	ح/ أجور المستخدمين عطل غير مسددة		631
116532931,35		ح/المستخدمون الأعباء الواجب دفعها/ تسديد ديون العطل المدفوعة للسداسي 2020	42861	

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 كمايلي:

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

ملغ الإشتراكات= $0.225 \times 116532931,35$

مبلغ الإشتراكات= $25815087,23$

ويتم تسجيلها كما يلي:

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

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

- 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:

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

$$\text{الضريبة المؤجلة} = 142348018,57 \times 0.19 \text{ أي الضريبة المؤجلة} = 27046123,528$$

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

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

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة.

المطلب الثاني: ضرائب مؤجلة خصوم

أولا: 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(03): 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 الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة(الملحق رقم(08)).

يتم تسجيلها في دفاتر المؤسسة كالتالي:

- المرحلة الأولى: تسجيل الإهلاك الخاص بالأصول المعاد تقييمها وذلك بجعل حسابات الأصول الثابتة دائنة إلى حساب مخصصات الإهلاكات والمؤونات وحسائر 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 التجهيزات العينية الأخرى		281829
3909785,71		ح/المنشأة اتقنية المعدات وأدوات صناعية	215310	
3500242,26		ح/المنشأة اتقنية المعدات وأدوات صناعية	215390	
699542158,11		ح/تجهيزات عينية أخرى	218290	
		تسجيل إهلاك تجهيزات		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم 08).

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

ح/105 فارق التقييم كمايلي:

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

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم (09)).

- المرحلة الثالثة: تسجيل ضرائب مؤجلة خصوم ناتجة عن فارق تقييم من ح / 105 فارق إعادة التقييم إلى ح / 134 ضرائب مؤجلة خصوم (ملحق رقم 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

الضريبة المؤجلة خصوم = $0.19 * 449745198,83$

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 الطالبتين بالإعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق رقم (11)).

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 :

$$17090317,524 = 5 / 85451587,62$$

, 17090317524 هو قيمة الضريبة المؤجة خصوم التي ترصد كل سنة لمدة 5 سنوات

ويكون التسجيل المحاسبي لكل سنة كما يلي:

–سنة 2016:

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من المحاسب.

–سنة 2017:

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من المحاسب.

–سنة2018:

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

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة (الملحق رقم(12)).

سنة2019:

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

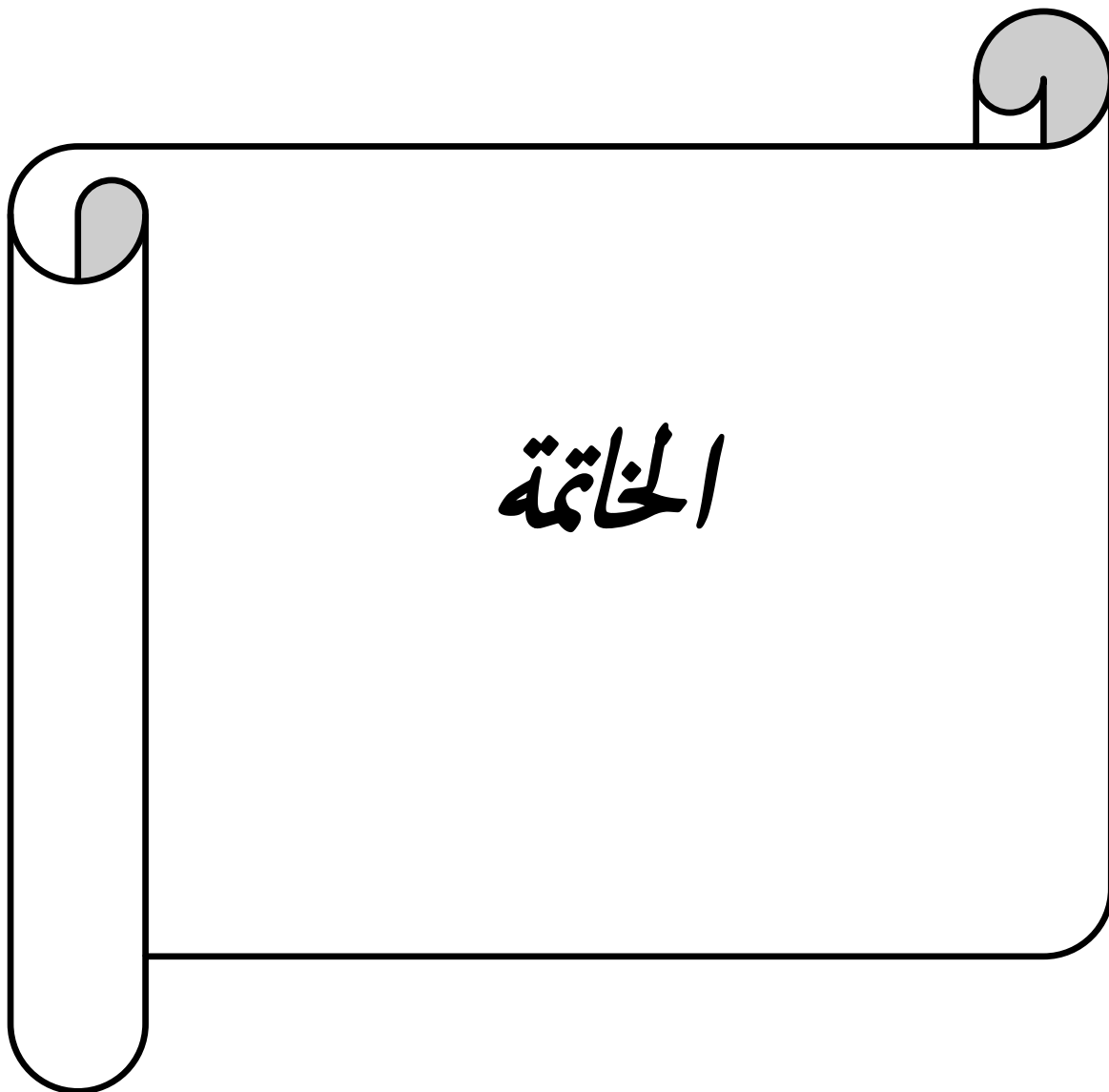
المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من المحاسب.

سنة2020: يتم تسجيل قيد الترخيد في نهاية سنة 2020.

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 لحالات من للضرائب المؤجلة التي سجلتها المؤسسة وكذا المعالجة المحاسبية لها، والمتمثلة في العطل المدفوعة الأجر ضرائب مؤجلة أصول، فارق التقييم ضرائب مؤجلة خصوم، بالإعتماد على مجموعة من الوثائق المقدمة والمتمثلة في القيود المحاسبية المسجلة، الميزانية، جدول حساب النتائج، جدول رقم (09).



المخاتمة

الخاتمة:

إهتمت هذه الدراسة بكيفية محاسبة الضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي المعمول به في المؤسسات الجزائرية، حيث إتضح من خلالها أن الضرائب المؤجلة هي الضرائب الناتجة عن الفرق بين الإعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء والإيرادات والأصول والخصوم خلال الدورة وبين الإعتراف والتقييم الجبائي لها، بالإضافة إلى ذلك إتضح أن المعالجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي تقوم على مبدأ إستقلالية الدورات ومبدأ مقابلة التكاليف بالإيرادات، أما بالنسبة للمعالجة الجبائية فتتم على الأساس النقدي في قبول الأعباء الجبائية.

أولا: إختبار الفرضيات

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية تم التحقق من الفروض التالية:

- تم التأكد من صحة الفرضية الأولى التي مفادها "يهتم النظام المحاسبي المالي في الجزائر بالضرائب المؤجلة كونها مكون جديد في مدونة الحسابات من خلال المعالجة المحاسبية والجبائية تهدف إلى معالجة الفروقات المؤقتة " وهذا ما تم إثباته من خلال دراستنا التطبيقية في تسجيل الضرائب المؤجلة من حسابات ومعالجة محاسبية.
- تم نفي الفرضية الثانية التي مفادها "يعالج النظام المحاسبي المالي الضرائب المؤجلة بطريقة تختلف عن المعايير المحاسبية الدولية" وهذا غير صحيح فمن خلال دراستنا توصلنا إلى أن النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية يعالج الضرائب المؤجلة باتباع الخطوات التي جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

ثانيا: نتائج الدراسة

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

- ترتكز 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.

- للنظام المحاسبي المالي دور فعال في إرشاد المؤسسات الاقتصادية للطرق السليمة في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.
- الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي هي أهم عنصر يمكن إعتباره حدث منشئ للضريبة المؤجلة.
- تنقسم الضريبة المؤجلة إلى نوعين حسب إلزامية السداد أو الحق في الإسترداد إلى ضرائب مؤجلة أصول وضرائب مؤجلة خصوم.
- تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة للمؤسسة على معرفة مالها من إلتزامات تجاه الدولة.
- ينص النظام الضريبي الجزائري على وجوب تقييد فائض قيمة متأتي من إعادة تقييم الأصول الثابتة عند تاريخ بداية النظام المحاسبي المالي في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه 5 سنوات.

رابعا: التوصيات

على ضوء النتائج المستخلصة من الدراسة والفروض، يمكن تقديم مجموعة من التوصيات التالية:

- تطبيق النقاط المرتبطة بالمعايير المحاسبية الدولية في النظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات كالضرائب المؤجلة.
- العمل على تكثيف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى تقلص درجة التباعد والتعارض.
- تهيئة الإقتصاد الوطني للإنتعاش أكثر على المعايير المحاسبية الدولية.
- توسيع مجال البحث في خصوص الضرائب المؤجلة.
- ضرورة إطلاع الباحث على كيفية تطبيق محاسبة الضرائب في أرض الواقع.

خامسا: آفاق الدراسة

لا شك أنه بالرغم من الجهود المبذولة في إكمال هذه الدراسة إلا أن هذه الأخيرة لا تخلو من النقائص بسبب عدم القدرة على تناول كل التفاصيل، ولكن يمكن مواصلة البحث في هذا الموضوع من عدة جوانب يمكن لها أن تكون كتساؤلات لدراسات قادمة وهي كالتالي:

- أثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية.

-مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي.



قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب

1. أ.عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، رقم 5549، الجزائر، 2009.
2. عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، برج بوعريج، الجزائر، الطبعة الأولى، 2011.
3. مفيد عبد اللاوي، النظام المحاسبي المالي الجديد، دار منوار للطباعة والنشر، طبعة 2، الجزائر، 2008.
4. د. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الموحد، الملتقى الدولي الثاني حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، البلدة، ص 5 ص 9.
5. خالد صالح صافي، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة والتخطيط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
6. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008.
7. نوح لبوز، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية، الجزائر، 2009.
8. ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.

ثانياً: الأطروحات والرسائل

1. نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مذكرة لإستكمال شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الإقتصادية، الجزائر، 2016.
2. عبد القادر لونيسة، محمد حرود، مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر فرع علوم مالية، جامعة 8 ماي 1945 قلمة، الجزائر، 2015.
3. زيد رجي حماد قطيط، أثر تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 12 الخاص بضريبة الدخل على إيرادات ضريبة الدخل للشركات المدرجة في البورصة، مذكرة ماجستير في المحاسبة والضريبة، جامعة القدس، فلسطين، 2017.

4. محمد قبائلي، آفاق تطبيق المعيار المحاسبي رقم 12 ضرائب الدخل في ظل تباين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2013.

5. طيب إيمان، مسلم سارة، إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الجباية، مذكرة ماستر في المحاسبة والجباية المعمقة، عين تيموشنت، 2019.

ثالثا: المحاضرات والمدخلات

1. صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، جامعة أحمد بوقرة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية، الجزائر، 2016.

2. آيت محمد مراد، أ. أبحري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، ملتقى حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2009.

3. محمد حسن عبد العظيم، أ. د. أحمد محمد أبو طالب، أ. د. عبد الله عبد السلام أحمد، د. عماد سعيد الزمر، مبادئ المحاسبة في منشأة الأعمال الفردية، كلية التجارة قسم المحاسبة، مصر، 2016.

4. بلعور سليمان، دوافع وآثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية، جامعة غرداية، العدد 6، الجزائر، 2014.

رابعا:المجلات والجرائد الرسمية

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

2. حوي محمد، دريس خالد، مرزوقي مرزوقي، المحاسبة المبسطة المطبقة على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مجلة العلوم الإدارية والمالية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، 2017.

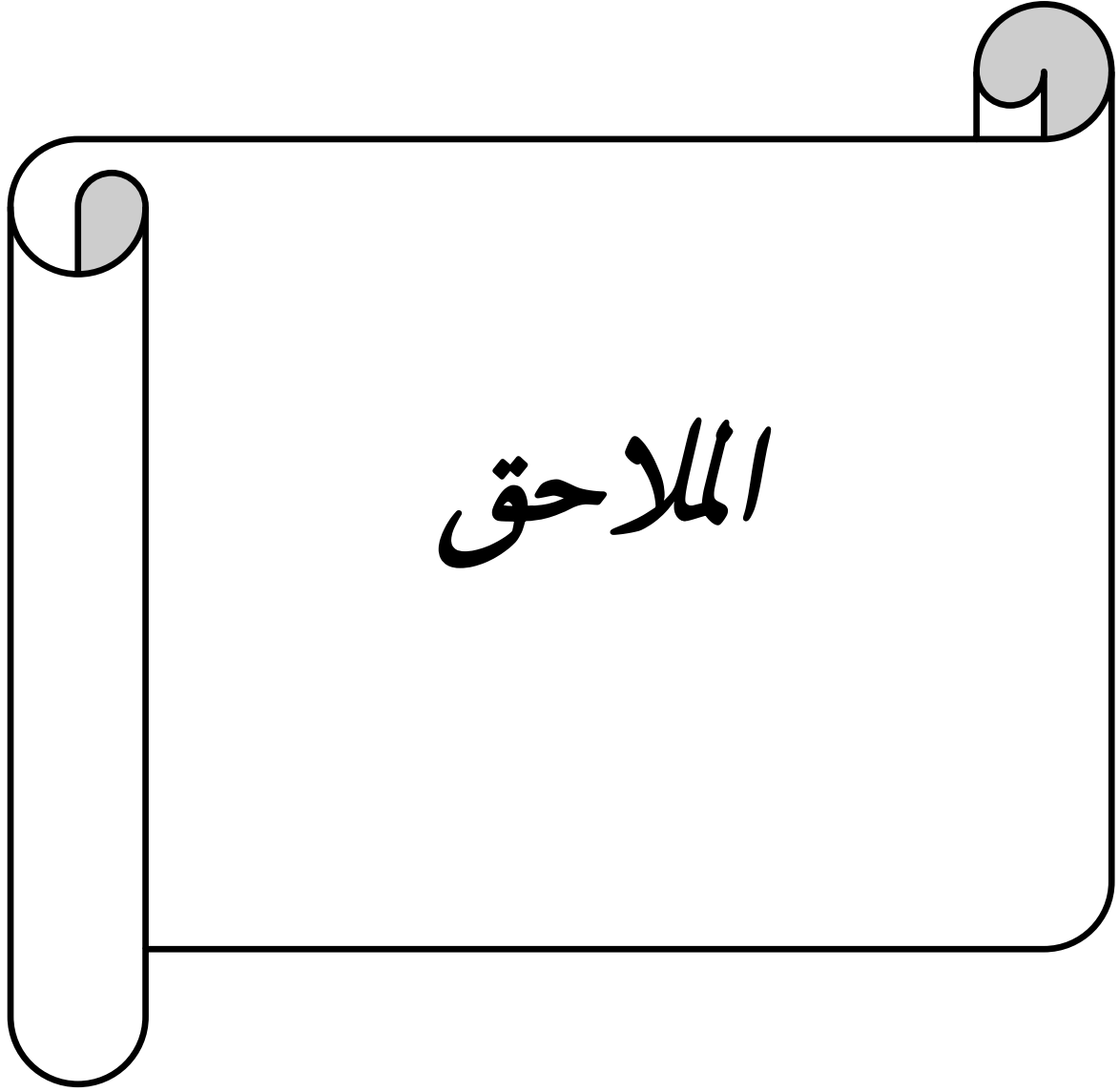
3. حيدر محمد علي يوسف، الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 30، بغداد، 2005.

4. ناصر طالب شريف، سنان رحيم جاسم، مدى الإفصاح في التقارير المالية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 1 للشركات الصناعية الأردنية، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الإقتصادية والإدارية، المجلد 11، العدد 26، الأردن، 2019.

5. حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المقتة ومحاسبة الضرائب المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات إقتصادية-31(2)، المسيلة.

المراجع باللغة الفرنسية

¹ Jean François des Robert, François Méchin, Hervé Puteaux, normes(IFRS) et (PME), Edition Dunod, Paris, 2004.



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%	439 666,86	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%	443 930,55	2 362 579,66
Direction Régionale OUEST	8 877 801,47	4 438 900,74	24%	1 070 510,10	5 509 410,84
Complexe Réfrigérateurs	25 249 000,14	12 624 500,07	23%	2 944 930,58	15 569 430,65
Unité CRISTOR	2 320 285,49	1 160 142,74	18%	205 695,93	1 365 838,67
Unité Climatiseurs & 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 Cuisson & PEM	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	4 062 121,73
Unité Transformation Plastique	13 617 343,74	6 808 671,87	22%	1 505 040,20	8 313 712,07
BU Polystyrène	5 746 382,90	2 873 191,45	24%	683 719,34	3 556 910,78
BU Energie Solaire & Lighting	2 536 438,78	1 268 219,39	23%	296 139,46	1 564 358,85
SHOW-ROOMS	15 863 562,30	7 931 781,15	23%	1 841 759,58	9 773 540,73
Total	293 065 862,69	116 532 931,35	22,15%	25 815 087,23	142 348 018,57

Le Directeur

Signature: *[Signature]*
 Direction des Ressources Humaines
 Condor Electronics SPA

الملحق 01

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité:

FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse:

ZONE D'ACTIVITE RTE DE MSILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du

01/01/2019

au

31/12/2019

9) Tableau de détermination du résultat fiscal

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	2 301 643 244
		Perte	
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			21 020 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			31 816 974
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			59 119 990
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			3 687 500
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			142 348 018
Amortissements non déductibles			174 869 231
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)			180 716 956
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigibles sur résultat		288 035 743
	Impôts différés (variation)		(-56 379 157)
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			43 469 294
Autres réintégrations *			485 622 988
		Total des réintégrations	1 374 327 540
III. Déductions			
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. art 173 du CIDTA)			2 640 900
Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. art 147 bis du CIDTA)			118 915 841
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)			164 031 458
Complément d'amortissements			
Autres déductions *			195 235 496
		Total des déductions	480 823 697
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf. art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2015			
Déficit de l'année 2016			
Déficit de l'année 2017			
Déficit de l'année 2018			
		Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	3 265 147 037
		Déficit	

(*) à détailler sur état annexe à joindre



SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'Imputation

Code utilisateur : RBENDRIMIA

Exercice : 2019

N° Document : 5-03718

Code Journal : 5

N° Opération : 165918

Date Document : 31/12/19

OPERATIONS DIVERSES

N° Transaction : 761655

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
42861000	Personnel, charges à payer pour congés payés Centre de gestion : BBA01	PROVISION		116 532 931,35
53101000	Traitements et salaires Centre de gestion : BBA01	PROVISION	116 532 931,35	
Totaux Ecriture			116 532 931,35	116 532 931,35

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

Radhia BENDRIMIA
Comptable



SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'Imputation

Code utilisateur : RBENDRIMIA

Exercice : 2019

N° Document : 5-03717
Date Document : 31/12/19Code Journal : 5
OPERATIONS DIVERSESN° Opération : 165918
N° Transaction : 761655

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
43111000	CNAS part patronale Centre de gestion : BBAD1	PROVISION		25 815 087,23
63501000	Contributions de sécurité sociale - CNAS Centre de gestion : BBAD1	PROVISION	25 815 087,23	
Totaux Écriture			25 815 087,23	25 815 087,23

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable PrincipalRadhia BENDRIMIA
Comptable

الملحق 04

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 1 8 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité:
Adresse:

FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS
ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2019			2018
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	960 247 895	34 414 783	925 833 131	40 042 026
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	1 302 293 500
Bâtiments	19 288 693 668	4 565 157 582	14 703 536 085	11 803 495 182
Autres immobilisations corporelles	10 421 836 087	6 011 566 774	4 410 269 312	4 783 685 688
Immobilisations en concession	720 570 482	161 245 007	559 325 475	577 890 363
Immobilisations encours	2 410 246 008		2 410 246 008	5 036 286 579
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 927 925 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	434 832 968		434 832 968	465 232 846
Impôts différés actif	27 046 123		27 046 123	
TOTAL ACTIF NON COURANT	57 629 084 034	10 772 384 129	46 756 699 905	29 936 860 766
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	18 625 167 685	1 121 023 634	17 504 144 050	22 331 584 142
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 517 138 553	905 858 229	11 611 280 323	12 302 441 140
Autres débiteurs	9 234 599 852		9 234 599 852	7 514 822 938
Impôts et assimilés	474 837 877		474 837 877	277 515 931
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	3 005 684 620		3 005 684 620	4 891 688 652
TOTAL ACTIF COURANT	43 857 428 690	2 026 881 884	41 830 546 725	47 118 032 805
TOTAL GENERAL ACTIF	101 386 512 624	12 799 266 013	88 587 246 630	77 054 893 572



IMPRIME DESTINEE A L'ADMINISTRATION

NIF 000234046277228

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS
 Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE MSILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
ventes de marchandises		2 133 208 762		2 265 268 343
Production réalisée	Produits fabriqués	80 859 463 703		90 696 776 358
	Prestations de services	2 100 840		
	Vente de travaux	3 404 731 603		1 351 086 091
	Produits amérés			
Rabais, remises, ristournes accordés	47 424 188		24 698 647	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		66 152 068 721		94 297 230 245
Production stockée ou déstockée		499 289 887		111 757 725
Production immobilisée		271 338 720		156 289 519
Subventions d'exploitation				
II-Production de l'exercice		66 922 697 329		94 555 267 489
Achats de marchandises vendues	1 476 437 707		1 638 631 670	
Matières premières	44 312 466 056		68 807 629 509	
Autres approvisionnements	145 421 740		337 477 169	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	728 067		903 000	
Autres consommations	131 010 114		243 292 961	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats		8 496 082		33 274 158
Services extérieurs	Sous-traitance générale	2 001 071 798		1 241 450 066
	Locations	913 785 833		926 346 347
	Entretien, réparations et maintenance	108 264 154		41 802 808
	Primes d'assurances	133 521 605		116 439 632
	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		228 426 994
Autres services	1 317 482 948		1 623 688 190	
Rabais, ristournes, ristournes obtenus sur services extérieurs				
III-Consommation de l'exercice	52 627 585 777		77 297 028 155	
IV-Valeur ajoutée d'exploitation (VA)		14 295 111 551		17 268 209 334
Charges de personnel	5 182 983 354		5 339 617 318	
Impôts et taxes et versements assimilés	605 477 089		873 941 933	
IV-Excédent brut d'exploitation		8 606 651 113		11 044 670 061

... la suite sur la page suivante



SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'imputation

Code utilisateur : CHANHACHI

Exercice : 2019

N° Document : 5-04038
Date Document : 31/12/19Code Journal : 5
OPERATIONS DIVERSESN° Opération : 170549
N° Transaction : 815883

N° Compto	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
13300000	Impôts différés actif Centre de gestion : BBA01	IDA	27 046 123,53	
89200000	Imposition différée actif Centre de gestion : BBA01	IDA		27 046 123,53
Totaux Ecriture			27 046 123,53	27 046 123,53

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

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	Valeur origine	Amort 30/06/2016	Valeur nette comptable	Valeur Com apports	Ecart reevaluation
215310	5 350 588,04	3 909 785,71	1 440 802,33	4 800 000,00	3 359 197,67
215390	3 500 242,26	3 500 242,26	0,00		0,00
218290	791 685 157,21	669 542 158,11	122 142 999,10	568 529 000,26	446 386 001,16
Total général	800 535 987,51	676 952 186,08	123 583 801,43	573 329 000,26	449 745 198,83

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

Ecriture comptable de la réévaluation :

Compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
Annulation des Amortissements				
281531		Ammort.cummulés au 30.06.2015	3 909 785,71	
281539		Ammort.cummulés au 30.06.2015	3 500 242,26	
281829		Ammort.cummulés au 30.06.2015	669 542 158,11	
	215310	MATERIEL DE LEVAGE & MANUTENTION		3 909 785,71
	215390	AUTRES MATERIEL ET OUTILLAGE		3 500 242,26
	218290	Autres matériels de transport		669 542 158,11
TOTAL GENERAL :			676 952 186,08	676 952 186,08
Constat de l'ecart de reevaluation				
215310		MATERIEL DE LEVAGE & MANUTENTION	3 359 197,67	
218290		Autres matériels de transport	446 386 001,16	
	105000	Ecart de réévaluation		449 745 198,83
TOTAL GENERAL :			449 745 198,83	449 745 198,83

1- Transfert du Materiel Roulant

Ecriture comptable du Transfert:

Compte		Libellé	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
261150		ACTIONS SPA CONDOR LOGISTIQUE	573 329 000,26	
	215310	MATERIEL DE LEVAGE & MANUTENTION		4 800 000,00
	218290	Autres matériels de transport		568 529 000,26
TOTAL GENERALE :			573 329 000,26	573 329 000,26

Impact fiscal :

- 1- la réévaluation positive n'est pas imposable (car le CIDTA est muet sur la question),
- 2- la réévaluation négative est une perte de valeur non déductible.
- 2- l'operation du transfert n'entre pas dans le cadre d'une cession du matériels, donc aucune imposition aura lieu.
- 3- 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

**SPA CONDOR ELECTRONICS****VERSION : 01****Feuille d'imputation**

Code utilisateur : DRANNACHI

Exercice : 2016

N° Document : 30-00527

Code Journal : 30
IMMOBILISATIONS

N° Operation : 293844

N° Transaction : 441059

Date Document : 30/06/16

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
218310	MATÉRIEL DE LEVAGE & MANUTENTION Centre de gestion : BBA01		3 359 197,87	
218220	AUTRES MATÉRIELS DE TRANSPORT Centre de gestion : BBA01		446 386 001,16	
105000	Ecart de réévaluation Centre de gestion : BBA01			449 745 198,83
Totaux Ecriture			449 745 198,83	449 745 198,83

Visa du Cadre Comptable**Visa du Comptable Principal**



SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'imputation

Code utilisateur : CHANNACHE
Exercice : 2016

N° Document : 30-00828 Date Document : 30/03/16		Code Journal : 30 IMMOBILISATIONS		N° Opération : 293844 N° Transaction : 441059	
N° Compta	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit	
105000	Ecart de réévaluation Centre de gestion : BBA01		85 451 587,77		
134000	IMPOTS DIFFERES PASSIF Centre de gestion : BBA01			85 451 587,77	
Totaux Ecriture			85 451 587,77	85 451 587,77	

Visa du Cadre Comptable

Visa du Comptable Principal

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF 000234046277228

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS
 Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE MSILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital versé	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 237 979 532	14 676 968 058
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	
Ecart d'équivalences (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	2 391 643 244	5 813 011 475
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	42 889 024 276	24 766 979 532
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	8 945 475 841	7 035 036 755
Impôts (différés et provisionnés)	41 575 750	70 908 784
Autres dettes non courantes	657 326 679	745 293 820
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	9 644 378 271	7 851 239 360
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	8 990 636 450	5 981 469 687
Impôts	558 037 220	394 373 697
Autres dettes	2 399 147 526	2 498 142 487
Trésorerie passif	24 105 622 885	35 562 689 806
TOTAL III	36 053 544 081	44 436 675 677
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	88 587 246 828	77 054 893 572

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





SPA CONDOR ELECTRONICS

VERSION : 01

Feuille d'imputation

Code utilisateur : RBENDRIMA
Exercice : 2018

N° Document : 6-05579
Date Document : 31/12/18

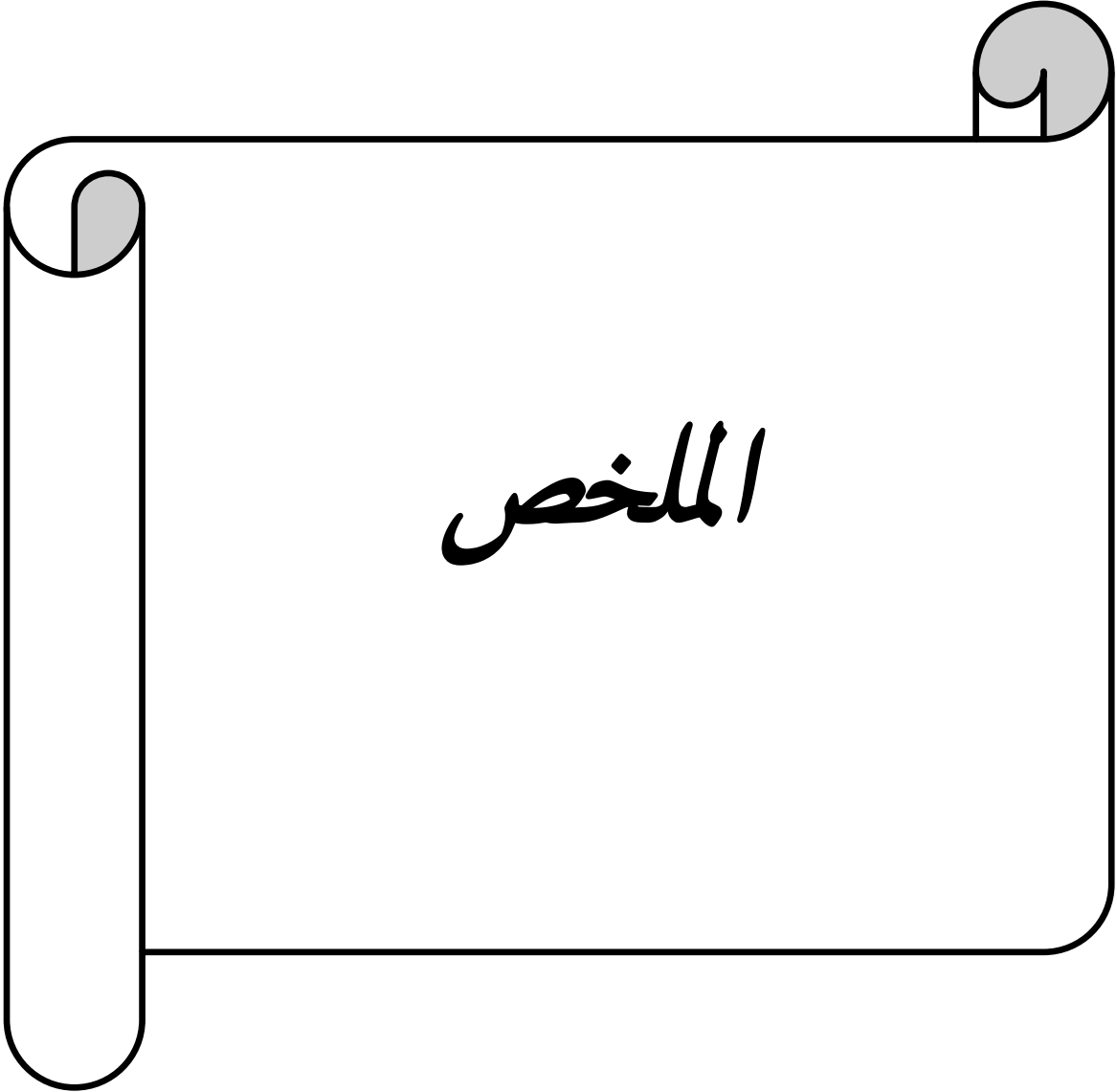
Code Journal : 5
OPERATIONS DIVERSES

N° Operation : 37418
N° Transaction : 424736

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
13400000	Impôts différés passif		17 090 317,55	
	Centre de gestion : BBA01			17 090 317,55
80300000	imposition différée passif			
	Centre de gestion : BBA01			
Totaux Ecriture			17 090 317,55	17 090 317,55

Visa du Cadre Comptable

Visa du Comptable Principal



الملخص:

تناولت الدراسة إشكالية الضرائب المؤجلة في المؤسسات، الناتجة عن الفروقات المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الجبائي، وذلك من خلال التعرف على أساسيات الضريبة المؤجلة ومختلف طرق إثباتها والمعالجة المحاسبية لها وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، بالإعتماد على دراسة حالة مؤسسة كوندور.

توصلت هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يعالج الضرائب المؤجلة والفروقات المؤقتة تماشياً مع الخطوات المنصوص عليها في المعايير المحاسبية الدولية.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، النظام الجبائي، الفروقات المؤقتة، الضرائب المؤجلة، ضرائب مؤجلة أصول، ضرائب مؤجلة خصوم

Abstract :

The study addressed the problem of deferred taxes in institutions, resulting from the temporary differences between accounting profit and tax profit, through the identification of the basics of the deferred tax and various methods of proof and accounting treatment according to the financial accounting system, based on the field study in an economic institution.

This study found that the financial accounting system processes deferred taxes and temporary differences in line with the steps set out in international accounting standards.

Key words: Financial accounting system, Algerian tax system, temporary spreads, deferred taxes.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
II-I	الإهداء
III	شكر
IV	ملخص
VI-V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ-ب	مقدمة
44-4	الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة
34-5	المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والضرائب المؤجلة
13-5	المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي
34-13	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة
43-34	المبحث الثاني: دراسات سابقة
38-34	المطلب الأول: دراسات محلية
43-39	المطلب الثاني: دراسات أجنبية
44	خلاصة الفصل الأول
65-46	الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور
54-47	المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور
49-47	المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور
54-49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور
64-54	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في مؤسسة كوندور
58-54	المطلب الأول: حالة الضرائب المؤجلة أصول
64-58	المطلب الثاني: حالة الضرائب المؤجلة خصوم
65	خلاصة الفصل الثاني
69-67	خاتمة

73-71	قائمة المراجع والمصادر
86-75	الملاحق
88	الملخص

