جامعة قاصدي مرباح, ورقلة – الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي, الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

فرع العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

مساهمة تطبيق الضرائب المؤجلة في تحسين جودة الكشوف المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة ميدانية على عينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة لسنة 2022

من إعداد الطلبة: مليانة سايحية، معاش هاشم

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ :2022/06/21.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ عوينات فريد..... (أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) رئيسا

أ.د/ بكاري بلخير ..... (أستاذ، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ قزون محمد العربي.....(أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2022/2021

جامعة قاصدي مرباح, ورقلة – الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي, الطور الثاني

في ميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

فرع العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

مساهمة تطبيق الضرائب المؤجلة في تحسين جودة الكشوف المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

دراسة ميدانية على عينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة لسنة 2022

من إعداد الطلبة: مليانة سايحية، معاش هاشم

نوقشت و أجيزت علنا بتاريخ :2022/06/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ عوينات فريد..... (أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) رئيسا

أ.د/ بكاري بلخير ..... (أستاذ، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ قزون محمد العربي.....(أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2022/2021

شكر وتقدير

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا في إتمام هذا البحث العلمي

فالحمد لله حمدا كثيرا

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ الدكتور المشرف **بكاري بلخير**على كل ما قدمه لنا من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في إطراء موضوع دراستنا من جوانبه المختلفة

ولا ننسى تقديم الشكل الجزيل لكل الأساتذة المحترمين بجامعة قاصدي مرباح ورقلة

و نشكر أيضا كل من ساهم في إنجازه سواء بمعلومة أو بتوجيه وحتى إبداء رأيه في الموضوع

نقول لكم شكرا جزيلا على كل مجهوداتكم

إهداء

الحمد لله فالق الأنوار، وجاعل الليل والنهار ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد المختار صلى الله عليه وسلم

أهدي هذا العمل إلى سر النجاح والفلاح

إلى والدي الحبيبين أطال الله عمرهما

إلى إخوتي الأعزاء

إلى أخواتي الأحباء

إلى من أنار لي الطريق في سبيل تحصيل العلم ولو بقدر بسيط من المعرفة

أساتذتي الكرام

إلى الزملاء و الأصدقاء

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وتقدير	III
اهداء	IV
قائمة المحتويات	V-VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة المختصرات والرموز	IX
قائمة الملاحق	X
الملخص	XI
مقدمة	أ- ت
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة والدراسات السابقة	
تمهيد	2
المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة	3
المطلب الأول: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	3
المطلب الثاني: جودة القوائم المالية ومداخلها والعوامل المؤثرة عليها	7
المطلب الثالث: تقديم الضرائب المؤجلة	8
المطلب الرابع : المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي	
المبحث الثاني: الدراسات السابقة لموضوع جودة القوائم المالية و الضرائب المؤجلة	27
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	27
المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	29
المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة	29
خلاصة الفصل	31
الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة لسنة 2022	
تمهيد	33
المبحث الأول : الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	34

المطلب الأول: منهج و مجتمع وعينة الدراسة	34
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة	39
المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية و إختبار الفرضيات	43
خلاصة الفصل	53
الخاتمة	54
الملحق	55
قائمة المصادر	59

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	كيفية التسجيل في اليومية (الأصول)	22
02	كيفية التسجيل في اليومية (خصوم)	25
03	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن	35
04	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي (الشهادة)	36
05	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة	37
06	يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	38
07	هيكل أداة الدراسة (الاستبيان)	40
08	توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان	41

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	يوضح توزيع العينة حسب السن	35
02	يوضح توزيع العينة حسب المؤهل	36
03	يوضح توزيع العينة حسب المهنة	37
04	يوضح توزيع العينة حسب الخبرة	38

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
SCF	Système comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IBS	l'impôt Sur Le Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences	برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية
OPGI	Office Promotionnel et de Gestion Immobilière	ديوان الترقية والتسيير العقاري
EGTT	Enterprise de gestion Tourisme Tamanrasset	مؤسسة التسيير السياحي تمنراست

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق	الصفحة
1	الاستبيان	54-57

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الضرائب المؤجلة كآلية لتحسين جودة الكشوف المالية، باعتبار جودة الكشوف المالية كمتغير تابع لاستخدام الضرائب المؤجلة ، و من أجل تأكيد العلاقة أو نفيها و بعد عرض جانب نظري وضحنا من خلاله الضرائب المؤجلة و الكشوف المالية ، قمنا بعمل استبيان ثم توزيعه على نخبة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة ، وذلك لإبداء رأيهم في الموضوع بواسطة الإجابة على مجموعة تساؤلات تصب مجملها على معرفة ما هي التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ، و كذا فاعلية أداة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة الكشوف المالية و البحث أيضا في النظام المحاسبي المالي و الضرائب المؤجلة باعتبار هذه الأخيرة وليدة النظام المحاسبي المالي الذي أتى من أجل تحسين جودة الكشوف المالية لإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .

من خلال فحص الاستبيان باستخدام آليات التحليل الإحصائي اتضح لنا بأن للضرائب المؤجلة تأثير على جودة الكشوف المالية .

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة – جودة الكشوف مالية – النظام المحاسبي المالي

This study aims to know the extent of the contribution of deferred taxes as a mechanism to improve the quality of the financial statements, considering the quality of the financial statements as a variable dependent on the use of deferred taxes. Distributing it to a group of accounting practitioners in the state of Ouargla, in order to express their opinion on the subject by answering a set of questions that focus on knowing what changes the financial accounting system has brought, as well as the effectiveness of the deferred tax tool in improving the quality of financial statements and also researching the accounting system Financial and deferred taxes, given that the latter is the product of the financial accounting system, which came in order to improve the quality of the financial statements to give a true picture of the financial position of the institution.

By examining the questionnaire using statistical analysis mechanisms, it became clear to us that deferred taxes have an impact on the quality of the financial statements.
Keywords: deferred taxes - quality of financial statements - financial accounting system

مقدمة

أ-توطئة

عرفت الجزائر كغيرها من الدول إصلاحات محاسبية من خلال تبني نظام محاسبي مالي جديد، يقوم على المعايير المحاسبية الدولية بدلا من النظام السابق الذي يعتمد على علي المقاربة الضريبية، بهدف تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر، لقرنائها من الممارسات الدولية وهذا بهدف القضاء على الفروق والاختلافات في الأنظمة المحاسبية بين الدول وتعميم استخدام المعايير المحاسبية علي المستوي الدولي.

حيث تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي (SCF) بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ودخل حيز التطبيق جانفي سنة 2010 والذي بدوره يتكيف في ظاهره مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS).

لقد صدرت العديد من المعايير المحاسبية التي كان فيها الحل لأغلب المشاكل التي تواجه المكلف بالضريبية ومن أبرز هاته المعايير المحاسبية المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 "محاسبة ضرائب الدخل" الصادر عن اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة (IAS) في عام 1979 م والذي شهد هو الآخر عدة تعديلات وإدخالات أساسية في عام 1996م.

ومن أجل تكييف النظام المحاسبي المالي الجديد مع تلك المعايير ومن أجل ضمان جودة للمعلومة المحاسبية مفصلة من خلال قوائم مالية تعطي صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة خلال فترة معينة كان لزاما التحقق من نجاعة تطبيق المعايير المحاسبية وبالضبط المعيار 12 أي تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية.

ب- الإشكالية:

في ظل ما سبق ذكره يمكننا صياغة لإشكالية الرئيسة التالية:

ما مدى مساهمة الضرائب المؤجلة كآلية لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ؟

ولمعالجة هذا الإشكال تطلب منا الإجابة عن الأسئلة التالية:

1- ماهية التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لمعالجة الضرائب الموجلة ؟

2- ما مدى فاعلية الضرائب الموجلة في زيادة جودة الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية ؟

3- كيف ينظر النظام المحاسبي المالي في الجزائر للضرائب الموجلة ؟

4- ما هي أبرز الاختلافات بين القاعدتين المحاسبية و الجبائية من خلال الضرائب المؤجلة ؟

ت- فرضيات البحث:

للإجابة على الأسئلة السابقة الذكر نقترح الفرضيات التالية:

- لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة؛
- للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة جودة الكشوف المالية لمؤسسات الاقتصادية؛
- يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد علي مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها ؛
- تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة .

ث- مبررات اختيار الموضوع :

بما أن موضوع الضرائب المؤجلة يعتبر مصطلح حديث في الجزائر كما أن آلية التعامل مع الضرائب المؤجلة لازالت محل بحث وغموض كان لابد من تسليط الضوء على هذا الجانب من أجل الدفع بالبحث عن توضيحات لهاته الآلية.

ج- أهداف الدراسة و أهميتها :

تسعي هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- التعرف علي الضريبة المؤجلة؛
- معرفة مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؛
- تحديد الإجراءات وقواعد معالجة الضرائب المؤجلة حسب النظام المحاسبي المالي؛

يعتبر هذا الموضوع ذو أهمية كونه يعالج إحدى المشاكل التي تواجه كل المحاسبين الجزائريين وإدارة الضرائب علي حد سواء منذ اعتماد وتطبيق النظام المحاسبي المالي المتبني علي أساس المعايير المحاسبية الدولية كما نلاحظ صعوبة التعامل مع الموضوع في الجانب التطبيقي.

ح- الحدود الزمنية والمكانية للدراسة:

الحدود المكانية تتمثل في ممارسي مهنة المحاسبة

الحدود الزمنية تتمثل في فترة الدراسة الميدانية والمتمثلة في سنة 2022

خ- منهج البحث و الأدوات المستخدمة:

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، الذي سنتمكن من خلاله من تقديم تحليل شمولي للمذكرة، سواء تلك المتعلقة بالدراسات السابقة ومناقشتها، أو المتعلقة بمفهوم الضرائب المؤجلة، بالإضافة إلى تحليل نتائج الاستبيان، والتي ستعالج باستخدام برنامج الحزم الإحصائية SPSS .

د- مرجعية الدراسة:

الجانب النظري معتمد على مؤلفات تتناول الموضوع من وجهات نظر مختلفة,كما تم الاعتماد على دراسات سابقة تناولت الضرائب المؤجلة كل على حدا ؛ كما تم الاعتماد على أجوبة ممارسي وخبراء في المحاسبة في الجانب التطبيقي.

ذ- صعوبات الدراسة:

نقص المعلومة المحاسبية والبحوث المهتمة بهذا الجانب في الجزائر أثر سلبا على شح المعلومة، طول مدة الممارسة المحاسبية المعتمدة على الروتين الجبائي أثر على التعمق في إمكانية التغيير في التسيير الجبائي لدى ممارسي المحاسبة وبالتالي صعوبة إيجاد الخبراء المهتمين بالضرائب المؤجلة.

ر- هيكل البحث:

من أجل معالجة هذا الموضوع والإجابة علي الإشكالية تم تقسيم موضوع البحث إلى فصلين أولهما نظري وثانيهما دراسة ميدانية على عينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة؛

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة الكشوف المالية والضرائب المؤجلة والدراسات السابقة

تمهيد

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

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

1-مؤقتة -2 دائمة.

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

ومن جهة أخرى فقد خص النظام المالي المحاسبي وفي مدونة الحسابات في المجموعة الأولي ضرائب للأصول 132 و ضرائب للخصوم 133 و اقتصر على نتائج الضريبية.

وهذا ما يتم التطرق إليه في المبحثين:

المبحث الأول: *الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة.*

المبحث الثاني: قراءة في بعض الدراسات السابقة *لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة.*

المبحث الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة الكشوف المالية والضرائب المؤجلة

من أجل فهم الضرائب المؤجلة كان لزاما التطرق لأهم المفاهيم والمصطلحات المتعلقة بهذا الجانب, إذ أن الضرائب المؤجلة تلمس العديد من الجوانب المحاسبية منها والمالية.

إن التطرق للأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة يفتح الباب لفهم مدى ترابط الاثنين من خلال تمحيص وشرح كل منهما على حدا، وكذا عن كيفية معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا التي توضح الصورة عن حركة الحسابات المتعلقة بهاته الضريبة وإلى أي مدى تؤثر على الميزانية وجدول حسابات النتائج.

لذا نتطرق في مبحثنا هذا لماهية القوائم المالية والضرائب المؤجلة وكذا المعالجة المحاسبية لها.

المطلب الأول: الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي

يتمثل الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية في توصيل المعلومات المتعلقة بالأحداث الاقتصادية التي قامت بها المؤسسة إلى مستخدمي المعلومات لاستخدامها في اتخاذ القرارات، فالمحاسبة المالية ليست غاية في حد ذاتها ولكنها معدة لتقديم معلومات عن المؤسسة لمساعدة المستخدمين في اتخاذ قراراتهم.

1- تعريف الكشوف المالية ومستخدميها

1-1- تعريف الكشوف المالية :

هناك عدة تعاريف مختلفة للقوائم المالية، لكنها تشترك جميعا في العناصر الأساسية لها وتختلف فقط من حيث الألفاظ المستخدمة أو من حيث التركيز على عنصر معين دون الآخر.

1-1 -1 تعريف 01 : عرفت القوائم المالية بأنها "مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن: الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه القوائم تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية ".

1-1-2 تعريف 02 : وعرفت أيضا أنها " الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية لأطراف الخارجية، وتمثل القوائم المالية الجزء المحوري للتقارير المالية ".

1-1-3 تعريف 03 : ومن جهة أخرى عرفت القوائم المالية بأنها "هي عبارة عن المنتج النهائي للمحاسبة، حيث تتمثل في تقارير أو كشوفات تلخص قدرا كبيرا من البيانات والمعلومات لصالح أطراف عديدة داخل وخارج المؤسسة بقصد اتخاذ قرارات معينة ".[1]

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج التعريف التالي للقوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي، والوجهة الرئيسية لمختلف مستعمليها للحصول على معلومات مالية يعتمد عليها في تحديد الوضعية المالية للمؤسسة وتقييم أدائها المالي، وبالتالي صنع القرارات الرشيدة.

وتتمثل عناصر القوائم المالية فيما يلي:

أ .مفهوم الميزانية : الميزانية هي تصوير للوضع المالي أو الحالة المالية للمؤسسة وذلك في لحظة زمنية معينة (تاريخ إعداد القائمة)، وعليه فإن محتويات الميزانية هي عناصر لحظية وتعرف محاسبيا بمصطلح الأرصدة تمييزا لها عن التيارات أو التدفقات والتي تمثل مكونات القوائم المالية الأخرى : حسابات النتائج؛ قائمة التدفقات النقدية. وللميزانية جانبان، ويسمى الجانب الأول بالخصوم أو المطلوبات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بخصوم المؤسسة والتزاماتها تجاه الآخرين، والثاني بالأصول أو الموجودات وتندرج فيه كافة البنود الخاصة بأصول المؤسسة وحقوقها على الآخرين.

ب . مفهوم حسابات النتائج : بجانب حسابات النتائج تستخدم في الحياة العملية العديد من المسميات المختلفة لوصف القائمة التي تعرض مكونات ورقم صافي الربح للفترة، مثل: قائمة الدخل، قائمة الربح، قائمة الأرباح والخسائر، بيان المصروفات والإيرادات. ومهما كانت التسمية التي تطلق على تلك القائمة، فيجب أن تفصح بشكل كاف لقراء التقارير المالية عن مكونات صافي الربح المحقق في خطوات متتابعة. ولقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه" بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية(الربح أو الخسارة).

ج . مفهوم قائمة التدفقات النقدية : نظرا للقصور في القوائم المالية السابقة الذكر في عرض الملخص التفصيلي لكل من التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، أو مصادر واستخدامات النقدية خلال الفترة المالية، فقد طالبت هيئة معايير المحاسبة بقائمة مالية جديدة وهي قائمة التدفقات النقدية، وكذلك فعلت اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية التي أصدرت المعيار المحاسبي الدولي السابع والذي عنون باسم قائمة التدفقات النقدية. والغرض الرئيسي منها هو توفير معلومات ملائمة عن المتحصلات والمدفوعات النقدية، وذلك لمساعدة المستثمرين والدائنين وغيرهم في تحليلهم للنقدية، وتقرر هذه القائمة عما يلي :

---

1 الزين عبد المالك،**القياس و الافصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم **التسيير** ،جامعة محمد بوقرة بومرداس،الجزائر ،2015 ،ص 20

- الآثار النقدية لعمليات المؤسسة خلال الفترة؛
- لصفقاتها الاستثمارية؛
- لصفقاتها التمويلية؛
- صافي الزيادة أو النقصان في النقدية خلال الفترة.

د . مفهوم جدول التغيرات في الأموال الخاصة : يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية، وتتمثل هذه العناصر فيما يلي :

- النتيجة الصافية للدورة؛
- أثر تغيرات الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء والتي تم تسجيل أثارها في رؤوس الأموال الخاصة؛
- النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال المسجلة؛
- العمليات والتغيرات التي تمس رأس المال (زيادة أو تخفيض)؛
- توزيعات النتيجة الصافية.

اعتبر النظام المحاسبي المالي جدول تغير الأموال الخاصة إحدى القوائم المالية على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي اعتبره جدول من الملاحق، وهذا اعتراف ضمني بأهمية حركة هذه الأموال، لأنها تظهر مقدرة المؤسسة على تزويد ملاكها بأموال، كما يظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول المؤسسة.

هـ . مفهوم الملاحق : هو وثيقة تلخيصية، يعد جزء من التقارير المالية، يعطي تفسيرات مكملة للمعلومات الموجودة في القوائم المالية من أجل فهم أفضل للميزانية وجدول حسابات النتائج، ويخضع عرض البيانات في الملاحق لشرطين هما :

- أن يكون هذا العنصر ذا أهمية نسبية أي أنه سيؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة إذا لم يعرض ضمن الملاحق؛
- أن يكون بالإمكان قياس هذا العنصر بموثوقية.

وتحتوي الملاحق على المعلومات التالية:

القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة في المحاسبة وإعداد القوائم المالية؛ المعلومات الضرورية المكملة من أجل فهم أحسن للميزانية؛ حساب النتائج؛ جدول تدفقات الخزينة؛ جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة؛ المعلومات التي تخص المؤسسات الشريكة؛ الفروع والمؤسسة الأم؛ العمليات التي تتم مع هذه الأطراف أو مسيريها بتوضيح طبيعة العلاقات؛ نوعية التعاملات؛ حجم ومبلغ التعاملات؛ سياسة تحديد الأسعار الخاصة لهذه العمليات...الخ.[2]

2 بلمداني محمد، طالب عبد العزيز ،**مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية،مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة ،المجلد الرابع العدد الثاني اكتوبر 2020 ص102 103**

1-2- مستخدمي الكشوف المالية :

تلجأ فئات متعددة لاستخدام المعلومات المالية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدد الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية عدد من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدد طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة على النحو التالي:

1-2-1 المستثمرون الحاليون والمحتملون : تعتبر القرارات الاستثمارية من أهم القرارات التي يتم اتخاذها، حيث تتمثل أهم المعلومات التي يحتاجها المستثمر في :

- اتخاذ قرار شراء أو بيع أسهم المؤسسة؛
- تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية؛
- تقييم كفاءة إدارة المؤسسة، وسيولتها ومستقبلها ومقارنة أسهمها مع أسهم باقي المؤسسات؛

1-2-2- الموظفون: يعتبر الموظفون مورد المؤسسة الهام حيث تنبني عليهم استمرارية المؤسسة وأدائها لأعمالها بما يشعرهم بالأمن والرضا الوظيفيين، لذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تتعلق بمدى التحسن الوظيفي في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالبهم.

1-2-3- المقرضون : يمثل المقرضون مصدر التمويل الخارجي للمؤسسة والذي يكون في الغالب طويل الأجل، وما يهم المقرضين سواء كانوا حاليين أو محتملين هو الهيكل التمويلي للمؤسسة، ونسب المديونية، ومدى الاعتماد على المتاجرة بأموال الغير، كذلك قدرة المؤسسة على دفع أقساط القروض وفوائدها في مواعيد استحقاقها,

1-2-4- الموردون والدائنون التجاريون : تعتبر هذه الفئة مصدر لتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث تتعلق اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول، والنسب المتعلقة بمعدلات دوران المخزون للتأكد من استمرارية المؤسسة وكفاءتها وربحيتها.

1-2-5- الزبائن : يعتبر الزبائن مصدر الإيرادات، حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها عل تزويدهم بالسلع والخدمات.

1-2-6- الحكومة بأجهزتها المختلفة : تعتبر المؤسسات بالنسبة للحكومة من العائم الرئيسية التي تستند إليها في تمويل خططها من خلال الضرائب، وتحقيق الأهداف الاجتماعية كالتشغيل والتقليل من نسب البطالة والفقر، لذلك فالحكومة تحتاج إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون المؤسسات وقانون ضريبة الدخل، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تقدير الضرائب ومدى المساهمة العامة للمؤسسة في الاقتصاد الوطني,

1-2-7- الجمهور: ولهم متعلقات واهتمامات مختلفة بالمؤسسات منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها ومنها ما يتعلق بدور المؤسسات الاجتماعي والتنموي، ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور

الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السلع والخدمات وغي ذلك، حيث أن المؤسسة عضو فعال في المجتمع يؤثر ويتأثر به.

وما يجدر ذكره أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ومن هذه الفئات والتي لم يرد ذكرها ضمن إطار إعداد وعرض القوائم المالية الصادر عن لجنة معايير المحاسبة الدولية: إدارة المؤسسة ؛ المحللون والمستشارون الماليون ؛ السوق المالي ؛ المنافسون والمحامون.

وعلى العموم يمكننا تقسيم المستخدمين الذين لهم مصلحة في الحصول على المعلومات المالية لاستخدامها في ترشيد قراراتهم المختلفة إلى ثلاثة أصناف هي:

- فئات من داخل المؤسسة: وتتمثل في الجهاز الإداري والموظفون.
- فئات خارجية لها علاقة مباشرة بالمؤسسة: وتمثل المستخدمين الذين لهم علاقة مباشرة حالية أو مستقبلية بالمؤسسة، مثل المساهمين والمستثمرين، المقرضين، الموردين، الزبائن والحكومة.
- فئات خارجية لها علاقة غير مباشرة بالمؤسسة: وهي فئات تمثل حلقات المجتمع التي يهمها الاطمئنان على صحة المواطن وأمن المجتمع وسلامته، وتضم أفراد المجتمع، والمحاسبين وغيرهم من الفئات الأخرى. [3]

2- الخصائص النوعية للكشوف المالية

هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين حيث أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يجعل القوائم تظهر بصورة صادقة وعادلة ويعتبر موضوع الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية من المواضيع المحاسبية الرئيسية التي تحظى بالكثير من الاهتمام من قبل الكثير من الباحثين، حيث نجد حسب رأي كل من:

- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أن الخصائص الأساسية للمعلومة المالية هي الملائمة، الموثوقية، قابلية الفهم وقابلية المقارنة.
- مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) إن الخصائص الأساسية للمعلومات المالية هي الملائمة والموثوقية.

وتتمثل هذه الخصائص النوعية الأساسية في:

2-1- القابلية للفهم : تعني هذه الخاصية أنه يجب على المعلومات الواردة في القوائم المالية أن تكون مفهومة من طرف مستخدمين تتوفر لديهم الكفاءة اللازمة في الميدان الاقتصادي والمحاسبي وتكون لديهم الرغبة في دراسة القوائم المالية في ظرف زمني سريع نسبيا.

3 بليدية وحيد،**تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير الابلاغ المالي الدولية**،مذكرة ماجيستير،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم تسيير جامعة البليدة 2 ، 2014،ص ص 28-30

2-2- الملاءمة : يقصد بملاءمة المعلومة المالية بأنها تؤثر على القرارات التي تتخذ من طرف المسيرين إذ تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، كما أن المعلومة تؤكد أو تصحح التقييمات السابقة، عادة ما تكون ملاءمة المعلومات المالية مرتبطة بطبيعتها وبأهميتها النسبية.

2-3- الموثوقية : يقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وإمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة، وتمثل المعلومات بصدق وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وان تكون محايدة وخالية من التحيز، وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر، وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقرائها.

2-4- القابلية للمقارنة : بمعنى جعل قراء القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد على القوائم المالية، وكذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في القياس وفي إعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغير في تلك السياسات وإظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة.

3- أهمية الكشوف المالية وأهدافها

3-1- أهمية الكشوف المالية : يمكن إبراز أهمية القوائم المالية في ثلاث عناصر رئيسية هي ؛

3-1-1- أداة اتصال : مهمة ودور القوائم المالية في هذا المجال هي توصيل رسالة مفهومة وواضحة لمستعمل المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عنها فهي بذلك:

- وسيلة لربط علاقات بين المؤسسة والموردين، العملاء والبنوك...الخ ؛
- وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة، العمال، المحللين والباحثين.

3-1-2- وسيلة في تقييم الأداء : حيث تساعد القوائم المالية في تقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها، فتستعمل في الحكم على:

- المركز المالي للمؤسسة؛
- مدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة؛
- كيفية استخدام موارد المؤسسة.

3-1-3- وسيلة في اتخاذ القرارات اللازمة : تساعد القوائم المالية الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات اللازمة حيث:

- تستعمل في اتخاذ القرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل؛

- تستعمل من الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة مثل : الموردين، العملاء والبنوك في توجيه مستقبل علاقتهم معها. [4]

3-2-أهداف الكشوف المالية : إن القوائم المالية للمؤسسة تمثل عرضا هيكليا ذات طابع مالي لمركزها المالي وما قامت به من معاملات، وتهدف القوائم المالية إلى توصيل معلومات عن المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية والتغير في حقوق ملاكها والتي تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات، كما تساعد أيضا في إظهار نتائج استخدام إدارة المؤسسة للموارد المتاحة لها .

وفي ما يلي أهداف القوائم المالية:

3-2-1- تقديم المعلومات لاتخاذ القرارات : هدفها العام هو تقديم المعلومات لاتخاذ القرارات، فالقوائم المالية يجب أن تقدم معلومات مفيدة للمستثمرين الحاليين والمحتملين وكذلك الدائنين والمستخدمين الآخرين لاتخاذ القرارات المحتملة للاستثمارات والإقراض والقرارات المماثلة، وهذه المعلومات يجب أن تكون مفهومة بواسطة الأشخاص الذين لديهم فهم معقول للأنشطة الاقتصادية ولديهم رغبة في دراسة المعلومات بعناية كافية.

3-2-2- تقديم معلومات عن موارد المؤسسة والتزاماتها : تقدم معلومات تحدد بشكل واضح موارد المؤسسة (الأصول)والالتزامات، أي التزامات المؤسسة من قبل الدائنين وكذلك حقوق أصحاب المصالح، وعن طريق إلقاء الضوء على العلاقة بين الأصول والالتزامات وحقوق الملاك فإن المستثمرين والدائنين والمستخدمين الآخرين يكونون قادرين على تحديد نقاط الضعف والقوة في المركز المالي للمؤسسة وكذلك تحديد موقف السيولة واليسر المالي للمؤسسة.

3-2-3- تقديم معلومات عن أداء المؤسسة والقدرة على تحقيق الأرباح : يتم هذا من خلال تقديم معلومات عن أداء المؤسسة عن طريق تقديم مقاييس العائد المحاسبي ومكوناته، ورغم أن المستثمر يهتم أساسا بتوقعاته المستقبلية لأداء المؤسسة فإنه يهتم أيضا بدرجة كبيرة بأداء المؤسسة في السنوات السابقة كمؤشر للأداء في المستقبل، والمعلومات عن الربح المحاسبي للمؤسسة كما يقاس بتطبيق أساس الاستحقاق المحاسبي ويعتبر مؤشر جيد لقياس أداء المؤسسة أفضل مما تبينه التدفقات النقدية الحالية وبالتالي فإن الربح المحاسبي الحالي يقدم للمستثمر معلومات عن التدفقات النقدية المحتملة من استثماره في المؤسسة.

3-2-4- تقديم معلومات عن التدفقات النقدية من أنشطة المؤسسة : رغم أهمية مقياس العائد المحاسبي لتوقع التدفقات النقدية المستقبلة وتحديد درجة المخاطرة المرتبطة بالاستثمارات، فإن القوائم والتقارير المحاسبية تقدم أيضا معلومات عن كيفية الحصول على التدفقات النقدية وكذلك كيفية إنفاق هذه التدفقات، وهذه التدفقات ترتبط عادة بالأنشطة المختلفة للمؤسسة مثل الأنشطة التشغيلية، الرأسمالية والتمويلية،وتقدم هذه المعلومات بواسطة جدول تدفقات الخزينة.

4 معروف عادل ،**أثر تطبيق الضرائب المؤجلة علي جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرو ماستر اكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم 2017، ص18

بالإضافة إلى ما سبق فإن القوائم المالية تعكس قدرة الإدارة في الحفاظ على أصول المؤسسة وأساليب توظيفها، وهذا من خلال:

– قدرة المؤسسة على توفير السيولة النقدية وتوقيت هذا التدفق ومدى التأكد من حدوثه؛

– القدرة على توفير النقد في التوقيت المناسب بما يؤكد قدرة المؤسسة على مجابهة المدفوعات النقدية المطلوبة؛

– ربحية المؤسسة بما يعكس قدرتها على استخدام المصادر الاقتصادية المتوفرة لها؛

– التغير في الموقف المالي للمؤسسة بما يساعد في تقييم حجم أنشطة المؤسسة المتعلقة بالاستثمار والتمويل وتوفير النقدية من نتائج العمليات الرئيسية. [5]

المطلب الثاني : جودة الكشوف المالية

قدمت الدراسات السابقة مفاهيم مختلفة لجودة القوائم المالية، بحسب المعيار الذي اعتمدته كل دراسة في تقييم جودة القوائم المالية .ولكن يشير الفكر المعاصر للجودة إلى أهمية التركيز على مفهوم مرونة الاستخدام وأخذ وجهة نظر مستخدمي المعلومات عند تحديد الجودة باعتبار أن المستخدم النهائي هو الحكم على مدى جودة المعلومات.

1- مفهوم جودة الكشوف المالية

تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والوقاية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها.[6]

كما تعبر الجودة في التقارير المالية عن تلك الدقة التي تعكس فيها هذه التقارير المالية المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة وبالضبط تدفقاتها النقدية المتوقعة.

أما حسب (FASB) فهي انعكاس لمجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بما فيها المصداقية كخاصية أساسية بالإضافة إلى مجموعة أخرى من الخصائص تضم الملاءمة والحيادية وقابلية المقارنة والتغذية العكسية والتوقيت المناسب، فجودة التقارير المالية ما هي إلا جودة للمعلومات المحاسبية التي تحتويها مقاسة بمدى دقتها من جهة ومدى تأثيرها على قرارات مستخدمي هذه التقارير من جهة أخرى.[7]

---

5 بن يوسف خلف الله ، زبير عياش ،**قياس اثر تبني سياسة التحفظ المحاسبي للحد من التلاعب في القوائم المالية** ،مجلة معهد العلوم الاقتصادية ،المجلد 24 العدد 01 السنة 2021 ،ص 1242- 1243

6 طلحة احمد، **اثر تطبيق حوكمة الشركات علي جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة ماجستير، جامعة عمار ثليجي، الاغواط، 2012/2011، ص 55

7 سعيدي بن شهرة، عمر قمان، **اثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية**، مجلة مجاميع المعرفة، المجلد 7 العدد 01 افريل 2021 ،ص727

2- مداخل جودة الكشوف المالية

تنوعت المداخل المعبرة عن جودة المعلومات المحاسبية في الفكر المحاسبي، والتي يمكن إيجازها فيما يلي:[8]

2-1- مدخل جودة المحاسبة : وهو مفهوم جد واسع حيث اعتبرت جودة القوائم المالية من جودة المحاسبة

2-2- مدخل الخصائص النوعية : طبقا لهذا المدخل تعتبر القوائم المالية ذات جودة عالية إذا كانت المعلومات المحاسبية الموجودة فيها تتصف بالخصائص النوعية التي تجعل منها مفيدة ومساعدة لمستخدميها في ترشيد قرارا تهم الاقتصادية المختلفة.

2-3- مدخل جودة المعايير المحاسبية : وتعتبر جودة المعلومة المحاسبية تختلف باختلاف جودة المعايير المحاسبية المطبقة.

3- العوامل المؤثرة على جودة الكشوف المالية

إن أهداف المحاسبة ومعاييرها وسياستها وأساليبها تتأثر بمجموعة من العوامل السائدة في كل دولة، فالمحاسبة ليست علما مجردا يعمل بمعزل عن بيئته، وإنما هي نتاج للبيئة التي تعمل بها تتأثر وتؤثر فيها.

كما يرى العديد من الباحثين أن جودة القوائم المالية المعدة على أساس معايير التقارير المالية الدولية تعتمد على عدة عوامل أساسية هي النظام القانوني والسياسي للدولة، جودة المعايير، دوافع إعداد القوائم المالية لغرض تطوير السوق المالي، هيكل رأس المال، هيكل الملكية والنظام الضريبي.

بناء على ذلك، يمكن تحديد أهم العوامل المتحكمة في جودة القوائم المالية وفق الآتي:[9]

3-1- العوامل البيئية : يندرج ضمن هذه العوامل كل ما يكون مصدره البيئة الخارجية للمؤسسة، ويشمل أساسا العوامل القانونية، الاقتصادية، السياسية، الثقافية والاجتماعية.

3-1-1- العوامل القانونية : تتأثر الممارسة المحاسبية سواء في منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة بالمتطلبات المرتبطة بقوانين المؤسسات والتشريعات القانونية والضريبية والمقاييس التنظيمية الأخرى. ولا شك أن تلك التشريعات القانونية قد زادت من إمكانية مقارنة منفعة المعلومات المحاسبية، ولا يعتبر غيابها أو التمسك والالتزام الدقيق بها امرا مرغوبا فيه، ويعتمد ذلك على مراحل التطور الاقتصادي والاجتماعي الموجودة في مجموعة الدول المختلفة التشريعات القانونية.

المحاسبة غالبا ما تتطور في الدول ذات التوجهات الاقتصادية الرأسمالية وذات الأنظمة السياسية الديمقراطية، والتي يكون النظام السائد بها هو النظام غير التشريعي مثل بريطانيا، الولايات المتحدة الأمريكية وكندا، فالمحاسب يلعب دورا رئيسيا في تحديد الممارسات والمعايير المطبقة بدولهم .بينما في الدول التي يسود بها النظام التشريعي أو القانوني

[8] المرجع سابق، ص727-728

[9] قسوم حنان، **اثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية**،أطروحة دكتوراه،جامعة فرحات عباس ،سطيف01، 2016/2015،ص ص173-186

ذات المركزية في اتخاذ القرارات يكون دور المحاسبة محدودا، ولا تشجع بيئتها على تطور السياسات والقواعد المحاسبية لأن المبادئ المحاسبية تصبح جزءا من القوانين العامة للدولة، كدول العالم الثالث وفرنسا وألمانيا. وعليه، فإن القواعد الملزمة بتوفير المعلومات المالية التي يجب إعدادها وتقديمها هي أحد العوامل القانونية التي تتأثر بها الخصائص النوعية للمعلومات.

من الاختلافات الأخرى في الأنظمة القانونية والتشريعات بين الدول والتي أدت إلى وجود اختلافات في الأنظمة والممارسات المحاسبية طبيعة المؤسسات الاقتصادية، سياسة الرفاهية الاقتصادية، القيود على الملكية، سياسة الاحتكار و إمكانية تطبيق القوانين الوطنية. من جهة أخرى، تسعى العديد من المؤسسات المهنية لتطوير معايير لجودة القوائم المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المؤسسة بما يتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم المؤسسات بالإفصاح عن أدائها.

3-1-2- العوامل الاقتصادية : تتأثر جودة القوائم المالية بالبيئة الاقتصادية المحيطة وبدرجة النمو والمؤشرات الاقتصادية العامة ويشمل العامل الاقتصادي مجموعة من العوامل الفرعية الأخرى منها:

- **طبيعة ونوع النظام الاقتصادي** : يختلف نوع الإفصاح المحاسبي وطبيعة المعلومات المقدمة حسب النظام الاقتصادي السائد، ففي ظل النظام الاقتصادي الرأسمالي يتوفر مناخ مناسب لتطور المحاسبة مقارنة بالأنظمة الاقتصادية الأخرى لأنه يتوفر على أسواق مالية نشطة، أين تلعب هذه الأخيرة دورا رئيسيا في التأثير على القوائم المالية والإفصاح المحاسبي لتعكس احتياجات المستثمرين بالدرجة الأولى، وخاصة أن درجة عدم التأكد عالية في البيئة المحيطة لذلك فإن متخذي القرارات يحتاجون إلى إفصاح محاسبي كاف لتقليل درجة عدم التأكد.

بينما في ظل الاقتصاد المخطط غالبا ما تكون هناك مركزية في اتخاذ القرار، فالحكومة تعتبر نفسها مسؤولة أمام الشعب وتطلب قوائم مالية وإفصاحا محاسبيا يلبي احتياجاتها من المعلومات، وهذا ما يشجع على إعداد وتقييم ورقابة تنفيذ الخطط المركزية وتنمية البرامج المحاسبية والنظام المحاسبي مما يجعلها تختلف عن الدول الرأسمالية.

إن دور المحاسبة في النظام الاقتصادي المركزي يكون أكثر أهمية منه في النظام الاقتصادي الحر،لأن نظام التسعيرة والتكاليف يتم تحديده من خلال الإجراءات والمعلومات المحاسبية بدلا من معطيات السوق، كذلك فإن الدولة تتخذ مختلف القرارات وتمسك معظم وسائل الرقابة والتخطيط. ولتسهيل القيام بهذه المهام فإن النظام المحاسبي غالبا ما يعد في شكل نظام محاسبي موحد يلجأ إلى التنميط المحاسبي للقواعد و الإجراءات والمعايير المحاسبية لتخفيض درجة عدم التأكد في بيئة النظام الاقتصادي.

يمكن الإشارة إلى أن معظم الدول تتبني نظما اقتصادية تمثل مزيجا من نظام اقتصاد السوق الحر والاقتصاد المخطط. كما يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية وإذا لم تترتب عليها مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين تمكنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وبتكاليف منخفضة.

- **حجم الأنشطة الاقتصادية** : إن تطور الحياة الاقتصادية ونمو التجارة الدولية وظهور المؤسسات المتعددة الجنسيات، بالإضافة إلى تزايد الطلب العالمي على السلع والخدمات أدى إلى ظهور عدة مشاكل محاسبية وخاصة مشكل تغير أسعار صرف العملات الأجنبية، فالمؤسسة نفسها محتارة في اختيار سعر الصرف الذي يتم اعتماده في عملية الترجمة وتأثير فروق الصرف على القوائم المالية، ومشكلة أسعار التحويل والضرائب على الدخول الأجنبية. وهذا ما جعل حجم الأنشطة الاقتصادية من بين العوامل التي أثرت على الممارسات المحاسبية وجعلت المحاسبة تساير هذه التطورات من خلال تقديمها لمختلف التقنيات والأساليب التي من شأنها تسجيل مختلف العمليات التي تجريها المؤسسة.
- **التضخم** : يعتبر التضخم من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على جودة الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملاءمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية، لذلك تم تطوير بدائل محاسبية لأغراض القياس والإفصاح المحاسبي التي تأخذ بعين الاعتبار التغيرات في الأسعار. في هذا الشأن أصدرت لجنة معايير المحاسبة المالية مجموعة من المعايير بسبب التضخم الذي تعرض له الاقتصاد الأمريكي كالتالي:

- المعيار رقم 33 سنة 1979 (FASB statement N33) بعنوان" التقارير المالية وتغيرات الأسعار"، ألزم المؤسسات الكبيرة وحتى المؤسسات الاقتصادية الأخرى أن تضيف إلى قوائمها المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية، قوائم إضافية تفصح فيها عن بعض البنود بالتكلفة الجارية .وتتضمن القوائم الإضافية قياس صافي الدخل على أساس وحدة نقد متجانسة، الإفصاح عن المكاسب أو الخسائر الخاصة بالقدرة الشرائية الناتجة عن الاحتفاظ بعناصر نقدية أو التعهد بالتزامات نقدية وقياس صافي الدخل على أساس التكلفة الجارية؛
- المعيار رقم 2 سنة 1984 والذي ألغى ما جاء به المعيار رقم 33 لسنة 1979، واكتفى بالإفصاح عن بيانات التكلفة الجارية فقط نتيجة لانخفاض معدل التضخم؛
- المعيار رقم 89 سنة 1986 والذي ألغى بدوره كل ما يتعلق بخصوص الإفصاح عن أثر التغيرات في الأسعار.

بصفة عامة فإن العناصر التي تتكون منها الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية، الإيرادات، المكاسب، المصروفات والخسائر يتم قياسها بما تساويه من قيمة نقدية عند نشوئها، وبذلك يتم تجاهل كافة التغيرات التي حدثت للأسعار تطبيقا لمبدأ التكلفة التاريخية الأمر الذي يخالف الواقع تماما .ففي فترات التضخم النقدي وارتفاع الأسعار تظهر أهم التغيرات الآتية:

- التكلفة التاريخية تكون أدنى بكثير من التكلفة الاستبدالية الجارية؛
- عند تغير المستوى العام للأسعار تصبح وحدة القياس النقدي غير ثابتة، وثبات وحدة القياس النقدي هو فرض أساسي في منهج التكلفة التاريخية وفي إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما؛
- تظهر مكاسب وخسائر الحيازة بالنسبة للأصول غير المالية، ولكن لا يقرر عنها؛

- تظهر مكاسب وخسائر الحيازة بالنسبة للمدينين أو الدائنين، ولكن لا يقرر عنها؛
- تجري مقابلة غير عادلة بين بعض المصاريف التاريخية القديمة كالاستهلاك وبين إيرادات المبيعات الحالية.

نظرا لأن خاصية الملاءمة تعبر عن القدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية عن الأحداث المستقبلية كالتغير في سعر السهم والتوزيعات، فإن التضخم يؤثر سلبا على هذه الخاصية لأنه يؤدي إلى فقدان الربح المحاسبي لخاصية الاستقرار ويضعف ارتباطه بالتغيرات في أسعار الأسهم. كما أن خاصية الثقة تتمثل أساسا في الصدق في العرض و إظهار الحقائق الاقتصادية لعناصر القوائم المالية وهو ما لا يتوفر في فترات التضخم، نتيجة ظهور هذه المعلومات بالتكلفة التاريخية والتي بمرور الزمن لا تعبر عن القدرة الشرائية الحقيقية أو الأسعار الجارية لعناصر القوائم المالية، وبجانب أن القيم الظاهرة بالقوائم المالية لا تعبر عن الواقع الاقتصادي لها فإنه يصعب إجراء مقارنة بين هذه العناصر في السنوات المختلفة لاختلاف القوة الشرائية لهذه العناصر من سنة لأخرى.

تأسيسا على ما تقدم، فإن الهيئات المكلفة بوضع المعايير المحاسبية الدولية تعمل على التقليل من أثر اقتراض ثبات وحدة النقد بإجراءات عديدة منها:

- تبني مفهوم القيمة العادلة والتي تأخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار وتقيم كثير من البنود استنادا إلى افتراض تغير الأسعار وعدم ثباتها؛
- تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم (29) " التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع"، يطالب هذا المعيار المؤسسات التي تعد قوائمها بعملة اقتصاد مرتفع التضخم أن تعدل قوائمها باستخدام وحدة قياس جارية بتاريخ القوائم. ويحدد هذا المعيار شروط تطبيق ذلك سواء في القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس التكلفة الجارية ؛
- تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم (15) " المعلومات التي تعكس آثار التغير في الأسعار"، وهو يتعلق بتعديل بنود قائمة المركز المالي لتعكس التغيرات في الأسعار.

- **مصادر التمويل** : يمكن تلخيص أهم العوامل المؤثرة على توجه القوائم المالية والمتعلقة بمصدر رأس المال في الآتي:

- من هم المستثمرون والمقترضون" مستخدمو البيانات" ؟ هل هم أفراد أو مصارف أو حكومة ؟
- كم عدد المستثمرين المقرضين الموجودين ؟
- ما هي العلاقة بين المؤسسة ومجموعة المقرضين والمستثمرين ؟
- ما هي درجة تطور الأسواق المالية ؟
- مدى التعامل مع الأسواق المالية الدولية ؟

فإذا كانت معظم مصادر التمويل من البنوك والوسطاء الماليين كالقروض أو الأفراد الذين يمتلكون مصادر التمويل، فإن معايير المحاسبة وإجراءاتها سوف تتجه نحو التحفظ، وينعكس هذا على تقييم الأصول بالتكلفة التاريخية والمبالغة في حجز المخصصات بهدف تخفيض رقم الدخل، أما إذا كان مصدر التمويل في

معظمه عن طريق طرح أسهم، فإن النظام المحاسبي سوف يوجه لتلبية احتياجات المستثمرين من المعلومات والتي غالبا ما تتعلق بربحية السهم.

3-1-3- العوامل السياسية : إن العوامل السياسية لها تأثير كبير على الهياكل والعمليات المحاسبية لأنها تتطلب تحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية، التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات. وعلى المؤسسة والمهنة تقع مسؤولية توجيه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق.

ففي ظل النظام السياسي الدكتاتوري لا توجد حرية سياسية يستطيع من خلالها الشعب تطوير مهنة المحاسبة لتدعيم مبدأ الإفصاح المحاسبي، أما في ظل الأنظمة الرأسمالية أين تسود الحرية السياسية والملكية الخاصة وتطور سوق الأوراق المالية، فإنها تنعكس على تطوير مهنة المحاسبة من خلال خلق قواعد وبدائل واختيارات للأنظمة والممارسات المحاسبية تتماشى ومتغيرات البيئة المحيطة بكل دولة. ومن التأثيرات السياسية الأخرى على الممارسات المحاسبية عملية استيراد وتبني الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى بسبب الروابط السياسية القوية بين تلك الدول، ففي الماضي كان للاستعمار أثر مباشر في نقل الأنظمة المحاسبية من دولة إلى أخرى كما كان في المستعمرات البريطانية والفرنسية والاسبانية، أما في السنوات الأخيرة فقد حلت الروابط والعلاقات السياسية محل الاستعمار المباشر وأثرت بشكل كبير على الأنظمة المحاسبية بها كالعلاقات السياسية القوية بين دول أوروبا. ولا يختلف إعداد السياسات المحاسبية جوهريا عن السياسات الخاصة بإعداد الإحصائيات الاقتصادية، إذ أنه يجب التركيز على دقة وجودة العرض والإفصاح عن المعلومات الملائمة كما يجب تحقيق خاصية الحياد فيما يتعلق بالنتائج الاقتصادية والمعلومات المعروضة.

نخلص من ذلك إلى أن الحرية السياسية في المجتمع تؤثر على حرية المحاسب وكمية الإفصاح المحاسبي وجودة القوائم المالية، ففي ظل توفر الديمقراطية تدعم مهنة المحاسبة ويدعم كذلك الإفصاح المحاسبي ليتم توفير بيئة محاسبية تساهم في توفير قوائم مالية عالية الجودة.

3-1-4- العوامل الثقافية والاجتماعية : تعتبر البيئة الثقافية والاجتماعية في المجتمع من العوامل التي لها أثر كبير في تقييم مدى ملاءمة المعلومات لمستخدميها، فلكل فرد في المجتمع نظامه الخاص في تقييم الاستراتيجيات والبدائل المتاحة لها. وهذا التقييم يبين فكرة المجتمع عن الرفاهية والأولويات المختلفة في اختيار البدائل التي تتأثر بالقيم الثقافية الاجتماعية السائدة مما يؤثر على جودة الإفصاح المحاسبي ومن ثم جودة القوائم المالية.

نظرا لأهمية عامل الثقافة على المحاسبة تم عقد ثلاثة مؤتمرات علمية دولية كان موضوعها الحتمية الثقافية في المحاسبة، الأول في امستردام في جوان من سنة 1985 والثاني في نيويورك في أوت 1986، والثالث في بروكسل في ديسمبر . 1987 كما تم إجراء دراسات مهمة حول الثقافة كأحد العوامل البيئية الأساسية المؤثرة على المحاسبة.

3-2- العوامل المتعلقة بالمعلومات : تتأثر جودة القوائم المالية بمدى توافر عدد من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المدرجة فيها، وقد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) البيان رقم2 " معايير جودة المعلومات المحاسبية" الذي يوضح أهم الخصائص الرئيسية والثانوية التي يمكن من خلالها تحديد المعلومات الملائمة والأكثر نفعا لغرض اتخاذ القرارات الملائمة وفي الوقت المناسب.

3-3- جودة التدقيق : نتيجة لما يقوم به المراجع الخارجي من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده، الذي يبدي فيه رأيه الفني المحايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها المؤسسات الاقتصادية. وعلى هذا الأساس، يمكن القول أن دور المراجعة الخارجية أصبح جوهريا وفعالا يحد من التعارض بين الملاك وإدارة المؤسسة الاقتصادية كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات.

وعليه نخلص إلى أن تقرير مدقق الحسابات يعتمد عليه الكثير من المستخدمين الخارجيين في اتخاذ قراراتهم ورسم سياستهم، وبالتالي فإن لجودة التدقيق مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من مدقق الحسابات، إدارة المؤسسة، البنوك والدائنين، الجمعيات والمؤسسات، المنظمات المهنية، الهيئات وحتى الأجهزة الحكومية .فالدور الذي يقوم به المراجع الخارجي يركز على أهمية نظام الرقابة والمساءلة مما يزيد من ثقة المستثمرين بإدارة المؤسسة.

3-4- حوكمة المؤسسات : ترتبط المحاسبة ارتباطا وثيقا بقواعد الحوكمة، حيث تعتبر من أكثر المجالات العلمية والمهنية تأثرا بمبادئ وإجراءات الحوكمة، كما أن مبادئ وإجراءات الحوكمة هي الأخرى تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة من خلال إصدار التشريعات والقوانين التي تحكم عملية الإشراف والرقابة. لذلك زاد الاهتمام بحوكمة المؤسسات وخاصة من الناحية المحاسبية والمالية المتعلقة بإعداد التقارير والقوائم المالية المفصح عنه.

من جهة أخرى، فإن حوكمة المؤسسات الجيدة تعمل على تخفيض تكلفة رأس مال المؤسسة وتساعد على جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أو المحلية، كما تحد من هروب رؤوس الأموال ومكافحة الفساد. وما لم يتمكن المستثمرون من الحصول على ما يضمن لهم حقوقهم فإن التمويل لن يتدفق إلى المؤسسات، حيث أن زيادة إتاحة التمويل وإمكانية الحصول عليه من مصادر أرخص يعتبر هدفا تسعى حوكمة المؤسسات لتحقيقه وبشكل خاص بالنسبة للدول النامية.

في ضوء دراستنا للعوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية، يتضح لنا أن وجود معايير لضبط جودة القوائم المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية، من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن قوانين تنظم عمل المؤسسات وتحفظ حقوق المساهمين .كما أن أهداف المحاسبة ومعاييرها وسياساتها وأساليبها تتأثر بمجموعة العوامل البيئية السائدة في كل دولة، فإذا ما كان هناك اختلاف في العوامل البيئية، فمن المتوقع أن تكون هناك اختلافات في المعايير والممارسات المحاسبية.

المطلب الثالث : تقديم الضرائب المؤجلة

من أجل الوصول إلى تعريف الضريبة الموجلة ونشأتها واهم ما يتميز هذا النوع من الضرائب وكيفية حسابها و موضعها في القوائم المالية سنتطرق إلى هذه النقاط في مبحثنا هذا.

1- نشأة الضرائب المؤجلة

من المتعارف أن اعتماد القانون الجبائي الجزائري لأي ضريبية جديدة راجع إلى أسباب ودوافع معينة، كذلك هو الأمر بالنسبة للضرائب المؤجلة التي كانت وليدة استقلالية القانون الجبائي عن القانون المحاسبي، الأمر الذي أدى إلى بروز فرق بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح الجبائي للمكلفين، ينتج هذا الفرق نتيجة الاختلافات بين كل من المعالجة المحاسبية والضريبية لعناصر الإيرادات والمصروفات وفقا للتشريعات الضريبية والمحاسبية المختلفة وهذا يعتبر السبب الرئيسي وراء ظهور الضرائب المؤجلة.

تعتبر الضريبة المؤجلة مفهوما استحدثه النظام المحاسبي المالي الجديد بالجزائر، ويعتبر مفهوما معقدا نوعا ما وهذا راجع إلى وجود صعوبة كبيرة في تحديد الضريبية وفي المعالجة المحاسبية المناسبة لها، حيث تعرض النظام المالي المحاسبي للضرائب المؤجلة في (الجريدة الرسمية رقم 19 في الفصل الثالث القسم الرابع)، وقسمها إلى ضرائب مؤجلة أصول وخصوم. [10]

1-1- مفهوم الضرائب المؤجلة : تعرف الضرائب المؤجلة بأنها:" تنتج الضريبة المؤجلة نتيجة الفرق بين كل من النتيجة المحاسبية النتيجة الجبائية وعندما نقول بأنها مؤجلة فهذا يعني أنها لا تخص الدورة الحالية، و هي مبلغ الضريبة عن الأرباح القابلة للدفع (ضرائب خصوم مؤجلة) أو القابلة للتحصيل (ضرائب أصول مؤجلة) خلال سنوات مالية مستقبلية." (لعلاوي، (2011,130oa) كما تعرف بأنها: "عبارة عن تقنية محاسبية وليست ضريبة في حد ذاتها(لإثبات الالتزامات الضريبية الواجبة الدفع في الفترات المستقبلية (ضرائب مؤجلة خصوم) أو لإثبات الحقوق الضريبية الواجبة الاسترداد في الفترات المستقبلية (ضرائب مؤجلة أصول)". (P4,2012. Finances Des Ministère) وبالتالي فالضريبة المؤجلة هي:" ديون ضريبية وجب تسديدها وحقوق وجب أخذها نشأت نتيجة الفروقات المؤقتة للدورة وتحقق خلال سنوات مستقبلية".

1-2- مسببات ظهور الضريبة المؤجلة " الفروقات الزمنية المؤقتة " : يؤدي الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والجبائية التي قد تكون أي منهما أكثر أو أقل من الأخرى إلى ظهور فروقات مؤقتة، حيث تظهر

[10] طال حسين سهام، **تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية للدورة** ،مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة ، المجلد 4 العدد 2 ،2021 ،ص ص 347-345

هذه الأخيرة نتيجة لاختلاف التوقيت بين الأحداث المحاسبية والجبائية والآثار المترتبة عنها فى المستقبل مما يؤدي إلى ظهور ضريبة مؤجلة.

وبالتالي تنشأ الاختلافات المؤقتة عندما يدخل المصروف أو الدخل في احتساب الربح المحاسبي في فترة وفى احتساب الربح الضريبي فى فترة مختلفة، وهي كالأتي :

- **الإعانات العمومية** : ينص القانون الجبائي على إدراج إعانات الاستغلال أو التوازن التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم فيها تحصيلها أو قبضها في حين ينص النظام المحاسبي المالي على إدراج الإعانات العمومية في الحسابات كمنتوجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه (الوعد)،(القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008) دون أن يشترط القبض كشرط لتحقق الإيراد (محاسبة الالتزام).
- **العقود طويلة الأجل** : يتحدد الإيراد جبائيا بالنسبة لنشاط المقاولات التي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبيتين أو أكثر حسب نسبة الانجاز (طريقة التقدم في الأشغال)، (المادة 04 من القانون التكميلي لسنة 2009)، في حين يترك النظام المحاسبي المالي الخيار للمؤسسات في اعتماد طريقة التقدم في الأشغال أو طريقة الإتمام حسب ما تراه المؤسسة مناسبا لها.
- **المصاريف المالية، الأتاوى والأتعاب** : يعالج النظام المحاسبي المالي هذا النوع من المصاريف بتاريخ حدوثها دون الاهتمام بتاريخ دفعها (البند رقم 01/127 القرار المؤرخ في 26جويلية 2008)، في حين يرى المشرع الجبائي أن خصم هذا النوع من المصاريف مرهون بدفعها فعليا خلال السنة المالية (المادة1/141 0 من قانون الضرائب المباشرة).
- **العناصر ذات القيمة المنخفضة** : يرى المشرع الجبائي إمكانية اعتبار العناصر التي لا تتجاوز قيمتها 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية التابعة لها (المادة 03/141 من قانون الضرائب المباشرة)، في حين يرى النظام المحاسبي المالي أن تسجيل هذه العناصر كأعباء أو كأصول يرجع إلى تقدير المؤسسة فالنظام المحاسبي لم يحدد سقفا معينا لها (البند رقم 04/121 القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008).
- **خسائر السنوات السابقة** : يعتبر المشرع الجبائي أن للمكلف الحق في ترحيل خسارة سنة مالية إلى سنوات لاحقة (إلى غاية السنة الرابعة)، أي أن هذا العجز يعتبر كعبء تتحمله السنة الموالية (المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة)، بينما ينص النظام المحاسبي المالي على تسجيل الخسارة المحققة في الحساب (11) الترحيل من جديد.
- **الاهتلاك** : قد يكون هناك عدم تجانس بين مقدار الاهتلاك المحاسبي و الجبائي والتي يكون من أسبابها طريقة أو مدة الاهتلاك (عكس حصة اهتلاك السيارات السياحية)، فقد تعتمد المؤسسة على طريقة اهتلاك معينة تتوافق مع أهدافها ولا يقبلها المشرع الجبائي، كما أن النظام المحاسبي قد اعتمد على طريقة حديثة لحساب الاهتلاك والمتمثلة في وحدات الإنتاج والتي لا يعتمدها المشرع الجبائي.

- **المؤونات** : لا يقبل المشرع الجزائري مخصصات المؤونات التي يتم تكوينها في نهاية السنة نتيجة احتمالية حدوث الخسائر، عكس النظام المحاسبي المالي الذي يقبلها كمصاريف قابلة للخصم في تلك السنة.

يمكننا القول أخيرا أن هذه الفروقات تظهر نتيجة إثبات مصاريف أو نواتج قامت بها المؤسسة خلال الدورة ن ولكنها تؤدي إلى وجود اختلافات مؤقتة بين النتيجة المحاسبية و الجبائية، ولتحقيق هذه الفروقات مستقبلا أصبح يجب أن يتم خلق الالتزام الضريبي المؤجل أو الاستحقاق الضريبي المؤجل.

1-3- مجال تطبيق الضريبة المؤجلة : كل المؤسسات الاقتصادية معنية بتطبيق الضريبة المؤجلة والتي تخضع أو تدفع الضريبة على أرباح الشركات والتي تطبق النظام الحقيقي، أما المؤسسات الغير خاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو التي تطبق النظام الجبائي الجزافي ليست معنية بالضريبة على أرباح الشركات.

يتم فرض الضريبة المؤجلة على أساس الاختلاف في عملية إدراج الحسابات بين النتائج المحاسبية و الجبائية (طريقة محاسبية)، لكن الضريبة المؤجلة فهي عبارة عن مبلغ الضريبة على الأرباح الواجب تسديده أو خصمه في سنوات لاحقة، و تسجل في القوائم المالية (الميزانية، جدول حسابات النتائج).

2- أنواع الضرائب المؤجلة

سوف نعرض ذلك عبر ما يلي:[11]

2-1- أنواع الضريبة المؤجلة : هناك نوعان من الضرائب المؤجلة ؛

2-1-1 – الضريبة المؤجلة خصوم (التزام، فروقات خاضعة للضريبة) : هي الضريبة على الأرباح المستحقة عن الفترة الحالية إلا أنها واجبة السداد بموجب قانون الضريبة خلال الفترات المستقبلية، وهى تتعلق بالفروقات المؤقتة بين الإثبات المحاسبي و الجبائي للأعباء والمصاريف.

2-1-2- الضريبة المؤجلة أصول (استرداد، فروقات قابلة للاقتطاع) : هي مبالغ ضرائب على الأرباح المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها أو خصمها من الضرائب على الأرباح للفترات اللاحقة.

وبالتالي **فالضريبة المؤجلة خصوم** هي تأجيل خضوع جزء من الربح المحاسبي للضريبة إلى فترة مالية قادمة، وبالتالي فهي الزيادة في الضريبة المستحقة لسنوات لاحقة نتيجة الفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة الحالية، أما **الضريبة المؤجلة أصول** فهي المردودات الضريبية للسنوات المستقبلية نتيجة الفروقات المؤقتة القابلة للاقتطاع التي تنشأ خلال السنة المالية.

2-2- وعاء الضريبة المؤجلة: تعد الضريبة المؤجلة وسيلة لتحديد النتيجة الجبائية وهذا كما يلي:

- النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الادماجات – التخفيضات
- المبلغ الإجمالي للضريبة على الدخل الواجب تحميله للسنة ن = الضريبة على الدخل -/+ التغير في الضريبة المؤجل

[11] المرجع السابق ، ص ص 348-349

❖ الضريبة المؤجلة = قيمة الفروقات × معدل الضريبة على الأرباح المطبق

يتم تسجيل الضريبة المؤجلة أصول/خصوم في نهاية الدورة كأعباء و نواتج (مصاريف مدينة أو دائنة) شأنها شان الضريبة على أباح الشركات (IBS)، ويتم إعادة إدماجها أو خصمها على مستوى النتيجة الجبائية.

يتم الاعتراف بالضرائب المؤجلة في الميزانية وفي حسابات النتائج عن طريق التمييز بين الضرائب المؤجلة خصوم والضرائب المؤجلة أصول، والحسابات المتعلقة بالميزانية وجدول حسابات النتائج هي كما يلي:

ح / 133 الضرائب المؤجلة أصول؛

ح / 134 الضرائب المؤجلة خصوم؛

ح / 692 فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول؛

ح / 693 فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم.

3- قياس الضرائب المؤجلة

يتم تحديد وقياس الضريبة المؤجلة من خلال عنصرين أساسيين هما :[12]

3-1- تحديد وقياس مبالغ الفروقات المؤقتة : حيث يتم حساب وقياس مبالغ الفروق المؤقتة من خلال مدخل الميزانية، بتحديد ومقارنة القاعدة المحاسبية لأصل أو التزام معين مع قاعدته الجبائية حيث يكون:

الفروق الضريبية للأصل = الأساس المحاسبي للأصل – الأساس الجبائي للأصل

فإذا كان:

- الفرق موجب ينشأ عن هذا الفرق المؤقت التزام ضريبي مؤجل؛
- الفرق سالب ينشأ عن هذا الفرق المؤقت أصل ضريبي مؤجل.

الفروق الضريبية للالتزام = الأساس المحاسبي للالتزام – الأساس الجبائي للالتزام

فإذا كان:

- الفرق موجب ينشأ عن هذا الفرق المؤقت أصل ضريبي مؤجل؛
- الفرق سالب ينشأ عن هذا الفرق المؤقت التزام ضريبي مؤجل.

إن تحديد قيمة الخسائر والخصومات الضريبية التي يمكن ترحيلها للأمام لا يمثل مشكلة محاسبية، وإنما التعامل مع الفروق المؤقتة والتي تمثل السبب الرئيسي في نشأة الضرائب المؤجلة يمثل مشكلة من حيث تحديد ما

[12] سعيدي بن شهرة، عمر قمان،، مرجع سبق ذكره، ص ص 723-724

الفروق المؤقتة التي يتم الاعتراف ؟ حيث يتم هذا التحديد من خلال ما يسمى التخصيص الضريبي والذي يقصد به الأسلوب المستخدم في توزيع عبئ الضريبة بين الفترات المختلفة والذي في ضوئه تتحدد قيمة الفروق المؤقتة، و بالتبعية تتحدد قيمة الضرائب المؤجلة، ويوجد مدخلان لتحديد قيمة الفروق المؤقتة التي يتم الاعتراف بها وقياسها وهما:

- **التخصيص الضريبي الشامل** : وفقا لهذا المفهوم يتم المحاسبة عن التأثيرات الضريبية سواء الحالية أو المؤجلة، وذلك لكل العمليات التي تحدث خلال الفترة، وطبقا لهذا المفهوم وفيما يتعلق بالضرائب المؤجلة فيتم الاعتراف بكافة الفروق المؤقتة ومن ثم بالضريبة المؤجلة بها بغض النظر عن الفترة التي يتم فيها سداد الضريبة أو استردادها، فالضريبة المؤجلة ينبغي الاعتراف بها عند نشأة الفروق المؤقتة حتى إذا تم التأكد بدرجة عالية أن هذه الفروق سوف تتكرر في الفترات التالية. ويستند هذا المدخل بصورة أساسية لفرض عام وهو قابلية كل الفروق المؤقتة للانعكاس في المستقبل.
- **التخصيص الضريبي الجزئي** : ويقصد به المحاسبة عن التأثيرات الضريبية سواء الحالية أو المؤجلة، وذلك لبعض العمليات التي تحدث خلال الفترة، وطبقا لهذا المفهوم وفيما يتعلق بالضريبة المؤجلة لا يعتبر مناسبا الاعتراف بهذه الضرائب إذا كانت بسبب فروق مؤقتة متكررة، وذلك لأن مثل هذه الفروق تؤدي إلى تأجيل ضريبي لا نهائي، ومن ثم يقضي هذا المفهوم الاعتراف بالفروق المؤقتة غير المتكررة التي تسبب ضريبة المؤجلة يتوقع بدرجة معقولة أن يتم استردادها أو استردادها خلال فترة قصيرة نسبيا، وقد اعتبر المعيار المحاسبي الانجليزي (SSAPI15) الفترة من (3 إلى 5) سنوات مقياسا موضوعيا لتحديد فترة الانعكاس المقبولة لظروف كل مؤسسة.

3-2- معدل أو سعر الضريبة السائد في الفترة الضريبية: يتم قياس الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة كما يلي:

الأصول الضريبية المؤجلة = الفروق المؤقتة القابلة للخصم × معدل الضريبة

الالتزامات الضريبية المؤجلة = الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة × معدل الضريبة

المطلب الرابع : المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي

أصبح التسجيل المحاسبي للضرائب علي النتيجة معقدا للغاية نظرا لأن قواعد حساب النتيجة الجبائية تختلف كثيرا عن تلك المستعملة في المحاسبة، وعليه يجب على المؤسسة حساب الضرائب المستحقة والمحددة من خلال القواعد الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية كما يجب أن تُظهر في حساباتها نفقة الضرائب الحقيقية المقابلة لنفقاتها وإيراداتها والتي قد يكون إخضاعها أو استردادها في السنوات اللاحقة مما ينتج عنها الضرائب المؤجلة.

ولقد قسم النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وإدراجها في الحساب 133وضرائب مؤجلة خصوم وإدراجها في الحساب 134 وسوف نتعرف على المعالجة المحاسبي لكل من الحسابين.

1- تسجيل الضرائب المؤجلة أصول [13]

تسجل الضرائب المؤجلة أصول في نهاية الدورة وفق قاعدة التشريع الجبائي المتعارف عليها عند تواريخ الإقفال، حيث تسجل وفق:

- الفوارق التي بين تسجيل النواتج أو المصروف في المحاسبة وأخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية ؛
- الخسائر الضريبية أو الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية أو الضريبة المستقبلية الممكنة ؛
- الاقصاءات أو التسويات المنجزة في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة.

ملاحظة: إن الحساب 133 هو في نفس الوقت حساب تجميع ونسجل فيه كما يلي:

- **عملية التسجيل**: تتم عملية التسجيل على النحو التالي:

جدول رقم 01 كيفية التسجيل في اليومية (أصول)

التعيين	المدين	الدائن
خلال السنة	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة الأصول بالمبالغ الضرائب على أرباح المحصلة خلال السنوات اللاحقة:	
	في حالة مصروف مسجل في السنة و اقتطاعه من الناحية الضريبة يكون خلال السنوات المستقبلية	
في نهاية الدورة (التسوية)	دائنية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الارتفاع	مدينية الحساب 692 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الانخفاض

[13] معروف عادل، مرجع سبق ذكره، ص ص 54 -55

1-1- تسجيل الضرائب المؤجلة أصول:

طريقة التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول:

تاريخ العملية

133		**الضرائب المؤجلة على الأصول**	**xxxxx**	
	692	**فرض الضريبة المؤجلة عن الاصول**		**xxxxx**

1-2 – عند إقفال الدورة: عند إقفال الدورة سنجد حالتين:

✓ **في حالة الارتفاع:**

كيفية التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول في حالة الارتفاع:

تاريخ العملية

133		**الضرائب المؤجلة على الأصول**	**xxxxx**	
	692	**فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول**		**xxxxx**

✓ **في حالة الانخفاض:**

كيفية التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول في حالة الانخفاض:

تاريخ العملية

692		فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	xxxxx	
	133	الضرائب المؤجلة على الأصول		xxxxx

2- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم[14]

مثلما لاحظنا فيما يتعلق بتسجيل الضرائب المؤجلة أصول فان الضرائب المؤجلة خصوم كذلك تسجل في نهاية كل سنة وفق قاعدة التشريع الجبائي(الضريبي)عند إقفال الحسابات و يتم ذلك بي:

- بفارق زمني بين تسجيل المنتوج او المصروف في المحاسبة وحسابها في القاعدة الضريبية؛
- خسائر وديون ضريبية مؤجلة حيث يتم تسجيله على الديون الضريبية الممكنة ؛
- الاقصاءات أو التسويات المنجزة في إطار إعداد القوائم المالية المجمعة.

ملاحظة:إن الحساب 134 هو في نفس الوقت حساب تجميع و تسجيل.

- **عملية التسجيل:**

تتم عملية التسجيل على النحو التالي:

جدول رقم 02 كيفية التسجيل في اليومية (خصوم)

التعيين	المدين	الدائن
خلال السنة		يجعل حساب الأموال المملوكة مدينة حسب الحالة للمبالغ الضرائب الواجبة الدفع خلال السنوات اللاحقة . حالة إنتاج مسجل محاسبيا و لكن خاضع للضريبة في السنوات اللاحقة
في نهاية الدورة (التسوية)	دائنية الحساب 693 ضرائب مؤجلة أصول في حالة	مدينية الحساب 693 ضرائب مؤجلة أصول في حالة الانخفاض

[14] المرجع السابق، ص ص 56-57

	الارتفاع	

2-1- تسجيل الضرائب المؤجلة خصوم:

تاريخ العملية

693		**فرض الضريبة المؤجلة خصوم**	**xxxxx**	
	134	**الضرائب المؤجلة خصوم**		**xxxxx**

2-2- عند إقفال الدورة:

عند إقفال الدورة سنجد حالتين:

✓ **في حالة الارتفاع:**

كيفية التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة للخصوم في حالة الارتفاع

تاريخ العملية

693		**فرض الضريبة المؤجلة خصوم**	**xxxxx**	
	134	**الضرائب المؤجلة خصوم**		**xxxxx**

✓ **في حالة الانخفاض:**

كيفية التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة للخصوم في حالة الانخفاض

تاريخ العملية

134		**الضرائب المؤجلة خصوم**	**xxxxx**	

	693	خسائر مؤجلة خصوم		xxxxx

3- معالجة الاختلافات المحاسبية والجبائية في الضرائب المؤجلة

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، نظرا لإمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخذ بعين الاعتبار محاسبيا لعبء ما أو إيراد ما وتاريخ أخذ نفس العبء أو الإيراد في تحديد النتيجة الجبائية، كما ينتج عنها كذلك تسجيل الأصول والخصوم الضريبية في الميزانية، فإدارة الضرائب وفق المخطط الوطني المحاسبي تعتمد أساس على النتيجة المحاسبية للمؤسسة والظاهرة في جدول حسابات النتائج، فبعد القيام بتعديلات عليها لتصبح نتيجة جبائية تفرض عليها الضريبة على أرباح الشركات، وهو ما يسهل عمل إدارة الضرائب، بينما النظام المحاسبي المالي يفترض عدم وجود ترابط بين الجباية والمحاسبة أي استقلالية القواعد المحاسبية عن القواعد الجبائية، وهو ما تظهره الضرائب المؤجلة التي تعني وجود الضرائب مسجلة محاسبيا وجبائيا على فترات متباينة، وهو ما يجعل من الضروري على إدارة الضرائب التكيف معها وأخذها بعين الاعتبار.[15]

[15] محمد أمين بربري، عبد القادر بكحيل، تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة وأثر ذلك على النظام الجبائي، مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، يومي 05 – 06 أ فريل 2013 ، ص. 9

المبحث الثاني: الدراسات السابقة لموضوع جودة القوائم المالية والضرائب المؤجلة

من خلال إعدادنا لهذه المذكرة، ومن خلال ما وقع بين أيدينا من مراجع ورسائل جامعية وأبحاث تصب في هذا الموضوع وجدنا ما هي متعلقة بالضرائب المؤجلة وما هي متعلقة بمصداقية وجودة القوائم المالية.

كما سنتناول في هذا المبحث بعضا من هذه الدراسات التي قام بها عدة باحثون حيث قامت هذه الدراسات بمعالجة الإشكاليات المختلفة والمتنوعة لموضوع الدراسة و أوجه التشابه والاختلاف بين دراستنا والدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة جمال كامل محمد (2011) بعنوان: " **أثر تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن الضرائب الدخل في قوائم المالية** "، هدفت هذه الدراسة إلى عرض وتحليل المعاملات المحاسبية للضريبة على الدخل وتحديد تأثيرها على القوائم المالية، حيث تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي، ومن أبرز النتائج التي توصل إليها الباحث هي وجود اختلافات جوهرية بين المعالجة المحاسبية للعديد من البنود لعقود ونشاط المؤسسة عن المعاملة الضريبية كما تؤدي الاختلافات والفروق المؤقتة في العقود والشركات إلى وجود الضريبة المؤجلة، بالإضافة إلى تأثر القوائم المالية بالمحاسبة عن الضريبة المؤجلة حيث وجب إظهار أثرها كأصول والتزامات ضريبية مؤجلة على مبلغ مصروف ضريبة الدخل.

2- دراسة مسعود كسكس (2014) بعنوان: " **أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر** دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين في الجنوب الشرقي "، حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على اثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في تسيرها والتسيير الأمثل للضرائب وذلك عن طريق قيام الطالب بدراسة ميدانية لعينة من المحاسبيين في الجنوب الشرقي، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة إلى المنهج المقارن في قسم التطبيقي لدراسة الموضوع، ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة هو أن تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية، من خلال التأثير على النتيجة المالية للمؤسسة.

3- دراسة مباركي رجاء (2016) بعنوان: " **أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية** "، هدفت هذه الدراسة إلى استخلاص آليات تطبيق الضرائب المؤجلة ومدى تأثيرها علي جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، استخدمت الباحثة في هاته الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي لمعالجة وتحليل القوائم المالية لمؤسستين (EGTT وOPGI) في الفترة ما بين 2011 - 2014

واستعانت بموظفي مؤسسات اقتصادية كونهم معنيون بموضوع الدراسة فقامت بإجراء مقابلة مع رئيس قسم المحاسبة والمالية والمحاسبين والأشخاص الذين يعملون في الميدان ولديهم خبرة حول الضرائب المؤجلة وموظفو المفتشية العامة لمديرية الضرائب بتمنراست وأيضا مكتب محاسبة بتمنراست، فخلصت إلى النتائج التالية:

- ✓ الضرائب المؤجلة تزيد من فعالية ومصداقية القوائم المالية؛
- ✓ الضرائب المؤجلة تعطي صورة أقوى للمركز المالي للمؤسسة؛
- ✓ الضرائب المؤجلة تؤثر على نتيجة الدورة المالية؛
- ✓ هناك تغيير في النتائج المحاسبية خلال السنوات قبل وبعد تطبيق الضرائب المؤجلة؛
- ✓ المؤسسة (OPGI) حققت نتيجة سلبية في الدورة بعد تطبيقها للضرائب المؤجلة خصوم وهدا ما يدل على سلبيتها؛
- ✓ المؤسسة (EGTT) حققت نتيجة موجبة طول فترة الدراسة مما يدل على أن الضرائب المؤجلة لها أثر إيجابي.

4- دراسة لخضر الزين سمية (2018) بعنوان: " **تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود** "، واعتمدت الباحثة فيها على عينة عشوائية متكونة من موظفين في مجال المحاسبة وأكاديميين، ومحاسبين وخبراء محاسبين، كما اعتمدت على المقابلة الشخصية لمجموعة من الموظفين في المؤسسات الاقتصادية إلى جانب مقابلات، استخدمت الباحثة المنهج الوصفي والتحليلي لمعالجة البيانات التي توصلت إليها، وخلصت للنتائج التالية:

- يوجد اختلاف كبير وجوهري بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ميدانيا وما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبية الدولية؛
- من أهم المشاكل المعروفة في محاسبة الضرائب المؤجلة هو كيفية تحديد الربح الضريبي؛
- الاعتماد على الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة يمثل أهم الطرق في قياس الضريبة على الدخل؛
- ضرورة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي؛
- من مزايا الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في شكل أصل وخصم انه يساعد في إظهارها بقائمة المركز المالي؛
- هناك علاقة طردية بين حجم وطبيعة الضرائب المؤجلة والأعباء الدفترية المتعلقة بها؛
- عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل دقيق راجع إلى عدم توافق أهداف المشرع الضريبي مع أهداف المعني بالضريبة المؤجلة؛
- تحديد معوقات الضرائب المؤجلة وتفاديها له دور فعال في القضاء على التلاعب الضريبي .

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1- دراسة **OUARAB ALI** بعنوان: **" L'application des impôts différés en Algérie Etude de cas office promotionnel et de gestion immobilière OPGI de bouira"**، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تسيرها في المؤسسة الاقتصادية (OPGI) بالبويرة، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي الموافق للدراسة النظرية، إضافة لمنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي.

ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة أن:

- التعريف الدقيق والأصح لضرائب المؤجلة إضافة إلى معرفة مصادرها وأهدافها؛
- المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية ؛
- الضرائب المؤجلة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 ؛
- مقارنة الضرائب المؤجلة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والمعيار الأمريكي رقم 109 والاختلاف بينهما ؛
- العمليات المؤثرة على الدخل المحاسبي والنتيجة الجبائية.

المطلب الثالث: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

من خلال مناقشتنا للدراسات السابقة حول الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية، لاحظنا أن الضرائب المؤجلة تدخل ضمن المواضيع الأساسية في الجباية، فهي تفتح اهتمامات متعددة لها أهمية في المؤسسات الاقتصادية وفي إدارة الضرائب كما اتضح لنا أن كل دراسة جاءت لتكمل ما بدأته سابقتها من الدراسات التي تطرقت لهذا الموضوع. حيث اتفقت دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في توضيح أهمية ومكانة الضرائب المؤجلة في المؤسسات بصفة عامة، حيث اتجه التفكير والتحليل نحو جعل الضرائب المؤجلة نقطة التَّركيز في القوائم المالية في المؤسسة حيث يتعين على المؤسسات إعداد كشف للقوائم المالية تساهم بمعلومات أكثر دقة وموضوعية للمسيرين، حيث يساعد المؤسسات لتكوين مؤشرات تسمح بتقدير المخطر الجبائي وبالتالي بما أن الضرائب المؤجلة اعتبرت كأداة محاسبية فيجب إدراجها بشكل يسهل من فهم الكشوف المالية في المؤسسة،كما نلاحظ في كل من الدراسة الحالية والدراسات السابقة أن الضرائب المؤجلة قد حازت على مكانة بالغة بفضل تمكين المؤسسات من الحصول على نتائج متساوية بين الربح المحاسبي والربح الجبائي بفضل الاعتماد عليها وتطبيقها في معظم المؤسسات بصفة عامة.

بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة أو الحالية من حيث النهج المتبع وطرق المعالجة ومجتمع الدراسة بحيث اعتمدت الدراسة الحالية على المنهج التحليلي الوصفي واتخذت الاستبيان أداة لمعالجة النتائج في

حين الدراسات السابقة فمنها من اعتمد المنهج التحليلي الوصفي ومنها من اعتمد المنهج الاستقرائي إضافة إلى المنهج المقارن أما بالنسبة لطرق المعالجة فمنهم من اتجه إلى دراسة حالة في مجموعة من المؤسسات ومنهم من جمع بين الاستبيان ودراسة حالة، هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الأهمية البالغة لتسيير الضرائب المؤجلة والمكانة التي تتميز بها في المؤسسات الاقتصادية، ويتم تقديمها كجزء لمعالجة الاختلافات بين النتيجة المحاسبية والجبائية فيما يخص الفروق الزمنية ، حيث يهتم مستخدمو القوائم المالية بالكيفية التي تولد منها هذه الضريبة وما يعادله بالكيفية التي تستخدم فيها هذه الأخيرة وما يعادلها بغض النظر عن طبيعة نشاطات المنشأة فالمنشآت تحتاج إلى قوائم مالية ذو جودة للمعلومات المالية لتسيير عمليتها المحاسبية و الجبائية وإتمام عملياتها ودفع التزاماتها وتوفير العائد للمستثمرين فيها.

خلاصة الفصل

من خلال ما جاء في هذا الفصل فقد حاولنا التطرق إلى المفاهيم الأساسية حول مساهمة تطبيق الضرائب المؤجلة في تحسين جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، وللغوص أكثر في حيثيات البحث تم التطرق إلى دراسات سابقة حول الموضوع، ويمكن تلخيص أهم النقاط والنتائج المتوصل إليها فيما يلي:

- تعد الضريبة المؤجلة كتقنية لتفادي الفروق بين الجباية والمحاسبة؛
- يتم الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق المبادئ المحاسبية ذات صلة بها؛
- ألزم النظام المحاسبي المالي الاعتراف بالضريبة المؤجلة وفق الحالات الضرورية المذكورة في قانون المالية؛
- الضرائب المؤجلة أداة هامة تجعل المؤسسة قادرة على معرفة الضرائب المستحقة أو المسددة مستقبلا؛
- يمكن للضرائب المؤجلة أن تحسن الوضعية المالية للمؤسسة.

ومن خلال العرض السابق يتضح اثر الضريبة المؤجلة على القوائم المالية يرتبط بالمعاملات المحاسبية للمؤسسة باعتبار أن

الأداء الجيد في المعاملات المالية و المحاسبية يعتبر شرطا أساسيا لتبيان الوضعية المالية للمؤسسة، بحيث يمكن لضريبة المؤجلة أن

تؤثر على الوضعية المالية للمؤسسة.ويمكننا معرفة وضعية المؤسسة من خلال الحكم على درجة الثقة والأمان في البيانات

والمعلومات المقدمة والمعتمد عليها في ظل أهداف وأبعاد إستراتيجية واضحة.

وفي الفصل الموالي سنحاول معرفة اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية ميدانيا وذلك بالاعتماد على الاستبيان الموجه لعينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة .

الفصل الثاني

دراسة ميدانية لعينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة لسنة 2022

تمهيد

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى التعرف على أراء ووجهة نظر عينة من ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة (محافظي حسابات محاسبين معتمدين خبراء ومهنيين) حول " مساهمة مساهمة الضرائب المؤجلة في تحسين جودة القوائم المالية"، حيث بعد أن تطرقنا في الجانب النظري لمفاهيم حول الضرائب المؤجلة و القوائم المالية وبينا خصائصهما وكذا المهتمين بجودة القوائم المالية , ومن أجلاسقاط ما تم التطرق اليه نظرياً على الجانب التطبيقي له. ولتسليط الضوء أكثر عن الموضوع ارتئينا الاعتماد على أداة الاستبيان، حيث تم توزيعه على عينة الدراسة من أجل استطلاع آرائهم ومدى تطبيق موضوع الدراسة من الناحية المهنية وفي الواقع.

وعليه ستنطرق في هذا الفصل إلى الإجراءات المنهجية للدراسة من خلال وصف عينة ومجتمع الدراسة تليها وصف أداة الاستبيان كأداة أساسية استخدمت في جمع البيانات وبالاستعانة ببرنامج SPSS. تمت المعالجة الإحصائية لبيانات العينة وتحليلها واختبار فرضيات الدراسة، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات

المبحث الأول : الاجراءات المنهجية للدراسة الميدانية.

المطلب الأول: منهج ومجتمع وعينة الدراسة

أولًا: منهج الدراسة

كل دراسة تستدعي منهجًا ملائمًا لهَا، وتماشيا مع أهداف وإشكالية الدراسة تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي يعرف بأنه " طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها عن طريق جمع المعلومات المقننة عن المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسة الدقيقة".

وتم استخدامنا لهذا المنهج لأنه يتناسب وطبيعة دراستنا، كونه لا يقتصر فقط على جمع البيانات لظاهرة معينة، بل يتناول تحليل هذه الظاهرة ورصدها، حيث نقوم بجمع البيانات والمعلومات عن الظاهرة ونهتم بوصفهَا وصفًا تفسيريًا دقيقًا من خلال البيانات المجمعة والمتوفرة، ومعبرين عنها تعبيرًا كيفيًا وكميًا سواء بفقرات أو في شكل رسوم بيانية أو في جداول رقمية وصفية.

ثانيا: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المهنيين من محافظي حسابات وخبراء المسجلين في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بالجزائر وكذا ممارسي مهنة المحاسبة تطبيقيا من تقنيين ساميين بولاية ورقلة

ثالثا: عينة الدراسة

تمت على عينة من أفراد مجتمع الدراسة حيث أخذت بطريقة عشوائية من المهنيين من محافظي حسابات وخبراء المسجلين في جداول المصف الوطني للخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين بالجزائر وكذا ممارسي مهنة المحاسبة بولاية ورقلة

و تم التوزيع بطريقة غير مباشرة من خلال تحويل الاستبيان العادي الى استبيان إلكتروني حيث تم إرسال رابط الاستبيان الالكتروني عبر Email ومواقع التواصل الالكتروني. وفي النهاية تحصلنا على مجموع الردود بعدد بلغ 30 ردا؛ عند تنزيل ملف Excel من الرابط الالكتروني للاستبيان وبعد فحص جميع الردود تبين لنا أن ردود المستجوبين كلها صالحة للتحليل والمعالجة الاحصائية.

رابعا: توزيع عينة الدراسة

أ-توزيع عينة الدراسة حسب العمر:

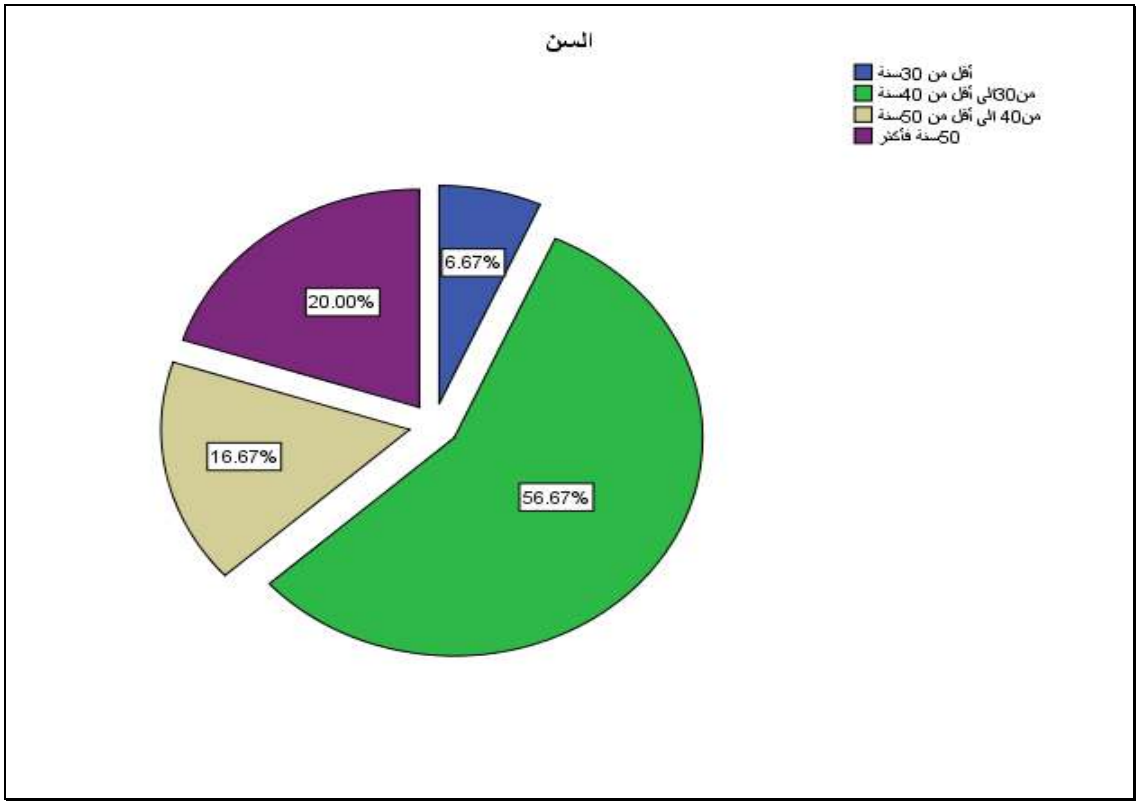
يوضح الجدول التالي توزيع مجتمع الدراسة حسب الفئة العمرية

جدول (03)يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير السن

السن	التكرارات	النسبة المئوية %
أقل من 30 سنة	2	6.7
من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	17	56.7
من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة	5	16.7
50 سنة فأكثر	6	20.0
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة من الفئة مابين 30 سنة و 40 سنة بنسبة 56.7 % أما الأقل نسبة فهي فئة أقل من 30 سنة بنسبة 6.7 %.

وهذا راجع لان أغلب المهنيين يتطلب تكوينهم سنوات طويلة لا تقل عن خمس سنوات , حيث يعتبر رأيهم مبني على خبرة ليست بقليلة في مجال المحاسبة



شكل (01) يوضح توزيع العينة حسب السن

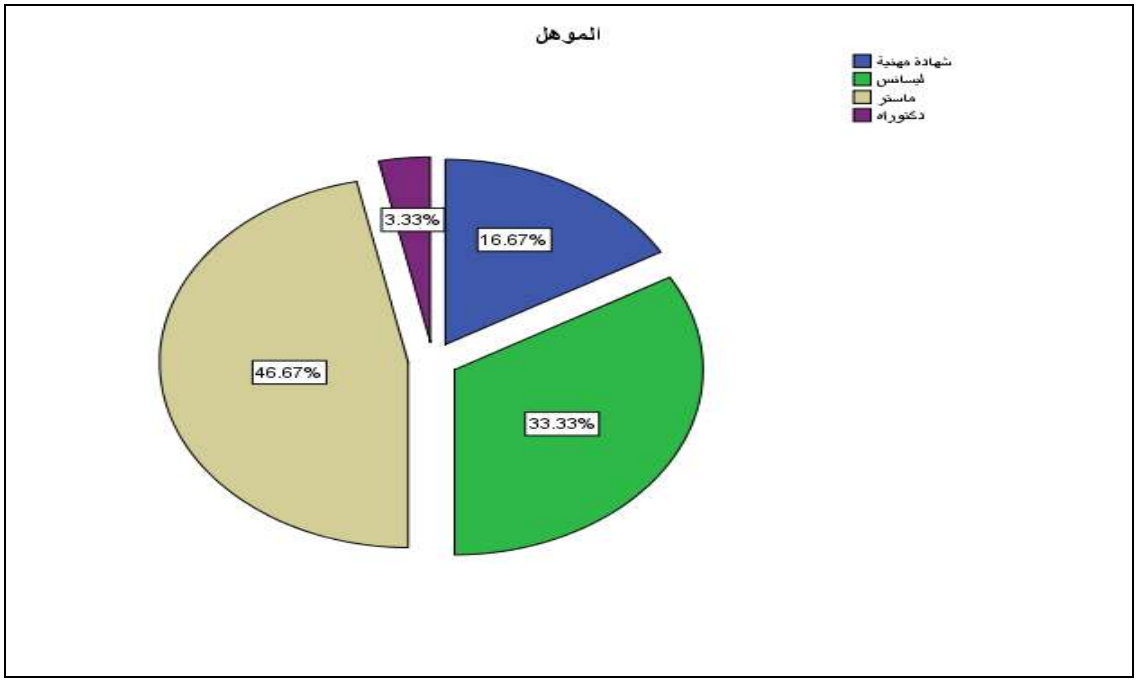
ب-توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي (الشهادة) :

جدول(04) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي (الشهادة):

المؤهل العلمي (الشهادة)	التكرارات	النسبة المئوية %
شهادة مهنية	5	16.7
ليسانس	10	33.3
ماستر	14	46.7
دكتوراه	1	3.3
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة يمتلكون مستوى جامعي حيث كانت شهادة الماستر الأعلى نسبة ب46.7 %أما الأقل نسبة فهي شهادة الدكتوراه المهنية بنسبة 3.3 %.

وذلك لكون شهادة الدكتوراه لا تزال بنسبة قليلة نوعا ما , وبالملاحظة مع التقسيم السابق حيث ظهر أن أغلب العينة كانت من من يتراوح أعمارهم بين 30 و 40 يتضح أن نسبة من أفراد عينتنا ممن أكملو التعليم بعد التدرج وذلك بعد إنقطاع مدة زمنية , وهذا دليل على أن أفراد العينة من الأشخاص الباحثين عن التكوين ورفع المستوى وهو ما يعكس على جودة الاجابات



شكل(02) يوضح توزيع العينة حسب المؤهل

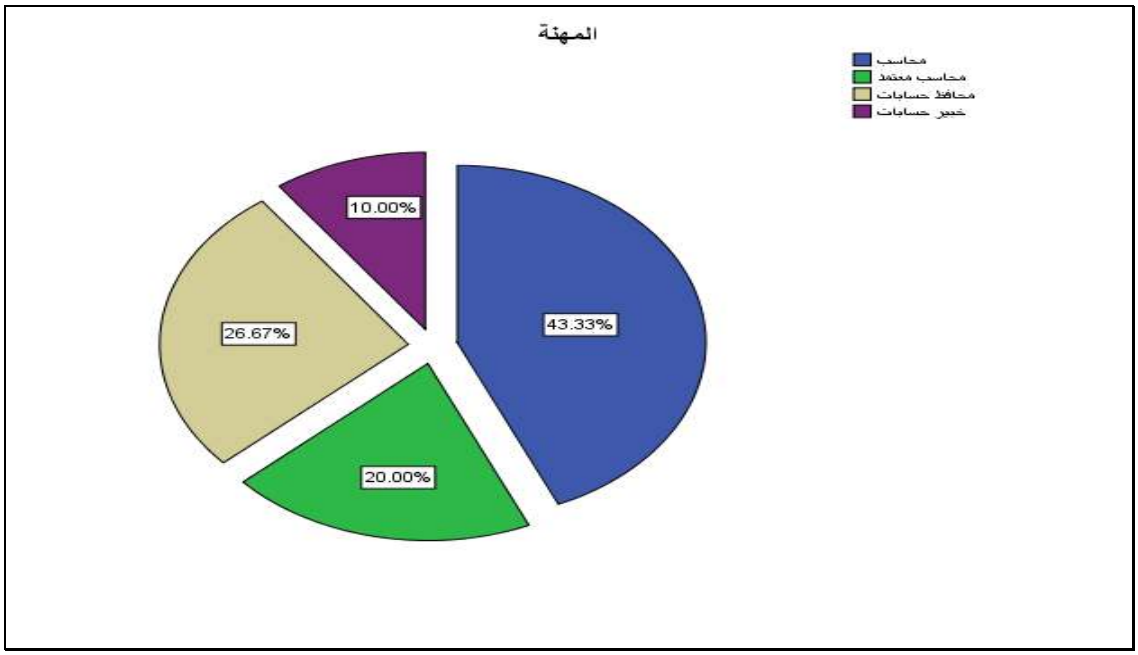
ج-توزيع عينة الدراسة حسب المهنة :

جدول(05) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة

المهنة	التكرارات	النسبة المئوية %
محاسب	13	43.3
محاسب معتمد	6	20.0
محافظ حسابات	8	26.7
خبير حسابات	3	10.0
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول أعلاه أن أكثرية أفراد العينة من المحاسبين بنسبة 43.30 %أما الأقل نسبة فهي فئة خبير حسابات بنسبة 10 %.

وهذا بسبب قلة وجود الخبراء المحاسبين بالمنطقة , ونلاحظ أن أفراد عينتنا يعتبرون من المهنيين الممارسين بشكل مباشر لمهنة المحاسبة و الجباية



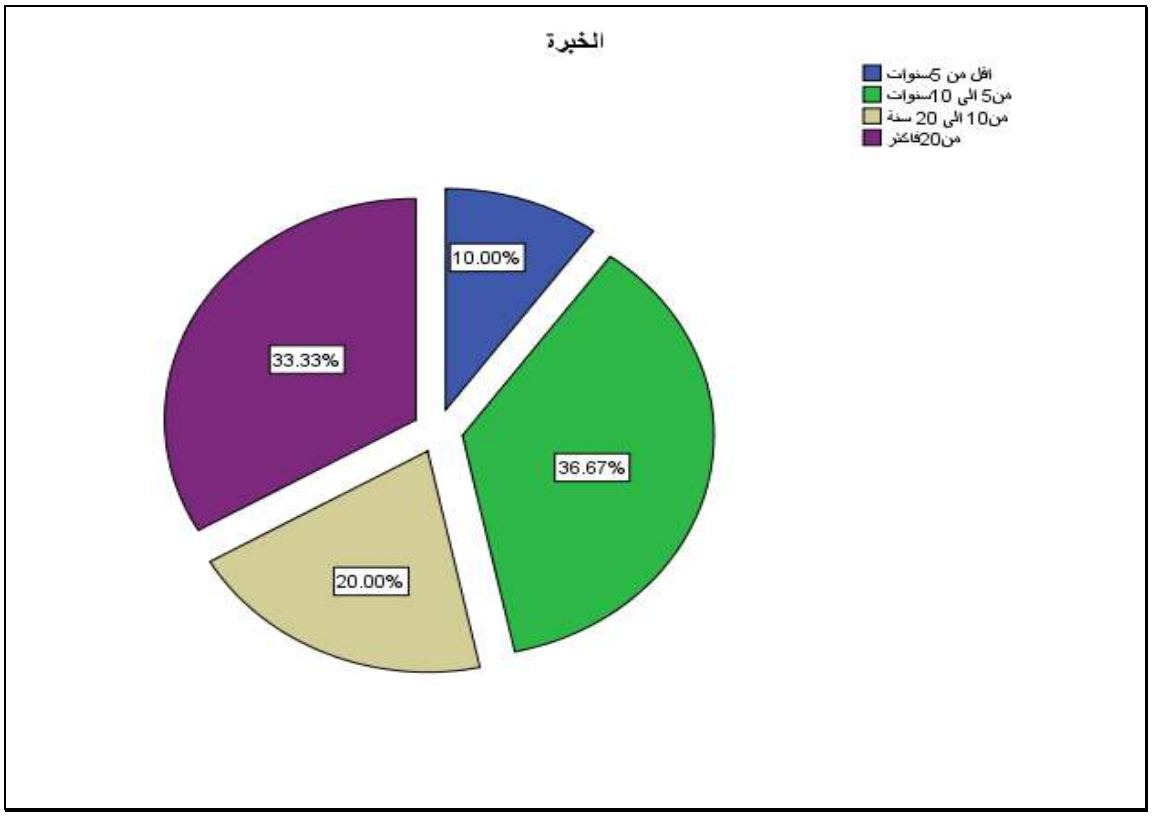
شكل(03) يوضح توزيع العينة حسب المهنة

د-توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة :

جدول(06) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

السن	التكرارات	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	3	10.0
من 5 إلى 10سنوات	11	36.7
من 10 إلى 20 سنة	6	20.0
من20 سنة فأكثر	10	33.3
المجموع	30	100.0

يتضح من الجدول أعلاه أن أفراد العينة موزعون على مختلف الفئات فكانت أعلى نسبة لفئة من 5 إلى 10 سنوات بنسبة 36.7 %أما الأقل نسبة فهي فئة أقل من 5 سنوات بنسبة 10.0 %.
مع إعتبار نسبة 20% نسبة عالية نوعا ما للذين يملكون من 10 إلى 20 سنة خبرة
وهذا يعكس خبرة العينة من ناحية التأهيل و الممارسة للعملية المحاسبية و الجبائية



شكل (04)يوضح توزيع العينة حسب الخبرة

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

يتطلب اعداد أي دراسة جمع معلومات والبيانات التي تحيط بالظاهرة موضع الدراسة، وتم على أداة الاستبيان كأداة أساسية في الدراسة للحصول على البيانات المطلوبة وتتمثل فيما يلي:

يعتبر الاستبيان الأداة الأكثر استخداما في البحوث الاجتماعية والإنسانية إذ يعتبر وسيلة لجمع البيانات من خلال احتوائه على مجموعة من الأسئلة أو العبارات ويطلب من المستجوبين الإجابة عليها ويتم توزيع الاستبيان عادة باليد أو من خلال ارسالها الى المستجوبين عبر البريد او وسيلة اخرى تلبي الغرض المطلون من الاستبيان.

أولاً:- بناء أداة الدراسة(الاستبيان)

تم تصميم وبناء الاستبيان بناءً على الاطار النظري للدراسة والدراسات السابقة ذات صلة بموضوع الدراسة ولقد تم إتباع الخطوات التالية في إعدادها وتصميمها:

- صياغة الاستبيان الأولي، من خلال وضع محاور وعبارات الاستبيان؛
- عرض الاستبيان على المشرف وهذا في اطار التأكد أن العبارات الاستبيان أنها تقيس فعلاً ما وضعت لقياسه وضبط مدى صلاحيتها واستخدامها لجمع البيانات ومدى شمولها لمشكل الدراسة وتحقيق أهدافها؛
- بعدها عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المحكمين للاستفادة من توجيهاتهم وارشاداتهم من أجل الوصول الى الاستبيان تقيس عباراته فعلاً متغيرات الدراسة؛
- تم إعادة صياغة بعض العبارات وإضافة عبارات أخرى لتحسين أداة الدراسة وفي الأخير خلصنا إلى بناء الاستبيان ليصبح في صورته النهائية متكون من 31 عبارة 04 شخصية و 27 لها علاقة بموضوع الدراسة
- ولقد تم تقسيمه في شكله النهائي إلى جزأين سبقتهما مقدمة تعريفية توضح للمستقصي الغرض من الدراسة وتقدم له إرشادات وتعليمات لملء الاستبيان، إضافة إلى طمأنته على سرية المعلومات واستخدامها لأغراض البحث العلمي البحت، وفيما يلي شرح مختصر لتلك الأجزاء وفق الوجدول التالي:

الجدول رقم (07): هيكل أداة الدراسة (الاستبيان)

الجزء	البيان	عدد العبارات
الجزء الأول	الخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة	(04) عبارات
الجزء الثاني	المحور الأول(الفرضية الأولى): لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	(06) عبارات
	المحور الثاني (الفرضية الثانية): للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	(07) عبارات
	المحور الثالث(الفرضية الثالثة): يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	(07) عبارات
	المحور الرابع (الفرضية الرابعة): تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	(07) عبارات
مجموع عبارات الاستبيان		**(31) عبارة**

المصدر: من إعداد الباحثين

من الجدول أعلاه: يبين الصورة النهائية لأداة الدراسة المستخدمة في استطلاع أراء المستجوبين نحو موضوع الدراسة حيث روعي في تصميم الاستبيان أن يكون متناسقاً من حيث الشكل (بنفس عدد العبارات تقريبا)، ومن حيث المضمون

تم صياغة المتغيرات من خلال عبارات واضحة ومفهومة لأفراد العينة حتى نتمكن من الحصول على بيانات دقيقة وصالحة للمعالجة الإحصائية. وقياس مستوى توفر وتطبيق واستخدام هذه المتغيرات في ميدان الدراسة.

ثانيا: المقياس المستخدم في الإستبيان :

إعتمدنا في دراستنا الحالية على مقياس ليكارت (Likert Scale)الثلاثي، وهو مقياس نفسي يستخدم عموما في الاستبيانات، وهو المقياس الأكثر شيوعا في الاستخدام ، وعند الإجابة على مقياس ليكرت يقوم المبحوثين بتحديد مستوى موافقتهم على بنود التي تضمنها الاستبيان, ويعرف البند وفقا لمقياس ليكرت بانه عبارة بسيطة يتم سؤال المبحوث للتقييم وذلك اعتمادا على المعايير الموضوعية او الشخصية والتي يمتلها ورؤيته المسبقة حول ذلك، وبشكل عام فأن مستوى الموافقة أو عدم الموافقة هو ما يتم قياسه في هذا المقياس , وفي الغالب يتكون مقياس ليكرت من خمسة أو ثلاث مستويات مرتبة يطلب الإجابة عليها

بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات التالية: (موافق ، ، محايد، غير موافق) استخدمنا نفس المقياس ويرمز لها رقميا خلال ادخال البيانات في برنامج (spss) ب (3،2،1) على التوالي:

جدول رقم (08): توزيع درجات مقياس المستخدم في الاستبيان

بدائل القياس	موافق	محايد	غير موفق
الدرجة/الترميز	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مقياس ليكرت(Likert Scale)

ولتسهيل تحليل ومناقشة أراء المستجوبين نحو مدى موافقتهم أو عدم الموافقة على ما تضمنته عبارات ومحاور الاستبيان فإنه يتم إعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة وتم الاعتماد على أدوات الإحصائية التالية:

- **المدى العام**: وهو يساوي =(أعلى درجة في مقياس- أدني درجة في مقياس) =(3-1) =2.
- **طول الخلية** = المدى العام / عدد الدراجاتومنه يكون على نحو التالي:3/2=0.66

ويعطى كل رأي وزنه ، وفق الترتيب الموضح بالجدول و يتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) ، ثم يحدد الإتجاه كما في الجدول التالي :

جدول يوضح مدى إتجاه الرأي لمقياس ليكارت

اتجاه الرأي لمقياس ليكارت الثلاثي	
المتوسط	**اتجاه الرأي**
من 1 إلى 1.66	غير موافق
من 1.67 إلى 2.33	محايد
من 2.34 إلى 3	موافق

ثالثا : أساليب التحليل الإحصائي :

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS: Statistical Package for the Social Sciences وتم الاعتماد على الأساليب الاحصائية:

1. معامل الثبات ألفا كرو نباخ: وذلك لاختبار مدى موثوقية أداة جمع البيانات المستخدمة (الاستبيان) في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛ المجالات المختلفة لدرجة الثبات ل معامل الفا كرو نباخ هي :

a <0.6 (غير كافية)، إذا كانت قيمه بين 0.6>a >0.65 (ضعيفة)، إذا كانت قيمه بين 0.65>a >0.70 (مقبولة نوعا ما) وإذا كانت قيمه بين 0.70> a>0.85 (حسنة) وإذا كانت قيمه بين0.85>a >0.90 (جيدة) وإذا كانت أكبر من 0.9 تكون قيم الثبات ممتازة.

2. المتوسط الحسابي: وهو أحد مقاييس النزعة المركزية التي سنتعرض لها هو مجموع القيم مقسم على عددها؛ فهو يعبر عن تمركز إجابات العينة حول قيمة معينة وتكون محصورة من (01- 03) تبعا لدرجات المعطاة لبدائل لمقياس ليكارت المستخدم في الاستبيان. ويستخدم.

3. الانحراف المعياري: وهو مقياس من مقاييس التشتت، يستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي.

4. تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فإننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة مقدمة في المحور وعند تساوي قيمتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف معياري (أقل تشتت) بينهما

5. اختبارT (one Sample t-test): لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات المتعلقة بكل محور على حدا ويفيد هذا الاختبار (one Sample t-test) في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائيا) بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة و المتوسط الفرضي إذا كانت قيمة مستوى المعنوية (احتمال الخطأ) للاختبار (T-Test) ويرمز لها في برنامج SPSS بالرمز Sig، (Significant) أقل من المستوى الدلالة (0.05)، فان نتيجة إجابة المبحوثين دالة إحصائيا بمعنى أن الفرق الملاحظ بين متوسط الحقيقي لإجابات العينة والمتوسط الفرضي هو فرق دال إحصائيا أي نرفض الفرضية الإحصائية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

إذا كانت قيمة Sig أكبر من (0.05)، فإن نتيجة إجابة المبحوثين غير دالة احصائيا بمعنى أن الفرق الملاحظ بين متوسط الحقيقي للعينة والمتوسط الفرضي فرق غير دال إحصائيا، نرفض الفرضية الإحصائية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية و إختبار الفرضيات

أولا : إختبار الثبات

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.734	27

لقد تم فحص عبارات الاستبيان من خلال مقياس ألفا كرونباخ، الموضح في الجدول أعلاه لحساب ثبات المقياس فلوحظ أن معامل الثبات لألفا كرومباخ نسبتها مقبولة، وتعد هذه النسبة ذات دلالة إحصائية عالية وتفي بأغراض الدراسة، بحيث يجب ألا تقل قيمة المعامل عن 62 % لكي نعتمد النتائج المتوصل إليها في البحث

ومنه يمكن إعتبار نتائج الإستبيان تتسم بالثبات

ثانيا: قياس المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري للأسئلة (العبارات)

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التقييم
يعتبر مفهوم الضرائب المؤجلة مفهوما صعبا في النظام المحاسبي المالي*	1.93	.86834	**متوسط**
إستخدام الضرائب المؤجلة جاء بعد صدور النظام المحاسبي المالي*	2.67	.66089	**مرتفع**
تبني آلية الضرائب المؤجلة يسهل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية*	2.53	.73030	**مرتفع**
يفرض النظام المحاسبي المالي استخدام الضرائب المؤجلة*	2.50	.77682	**مرتفع**

الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة التغيرات في السياسات المحاسبية*	2.27	.78492	**متوسط**
الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة الفروقات الزمنية*	2.73	.52083	**مرتفع**
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على السياسة المحاسبية*	2.57	.62606	**مرتفع**
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على النجاعة الجبائية*	2.43	.72793	**مرتفع**
استخدام آلية الضرائب المؤجلة يزيد مصداقية القوائم المالية*	2.77	.56832	**مرتفع**
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على الميزانية*	2.20	.88668	**متوسط**
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على جدول حسابات النتائج*	2.23	.89763	**متوسط**
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على حركة أموال الخزينة*	2.20	.88668	**متوسط**
لا تؤثر الضرائب المؤجلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج بل على جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية*	2.23	.89763	**متوسط**
لم يأتي النظام المحاسبي المالي بالجديد في الضرائب المؤجلة*	1.90	.80301	**متوسط**
لا يولي النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة للضرائب المؤجلة*	1.83	.83391	**متوسط**
النظام الجبائي يتوافق مع ضرورة استعمال الضرائب المؤجلة*	2.43	.77385	**مرتفع**
النظام المحاسبي المالي أعطى مدونة حسابات لمعالجة الضرائب المؤجلة دون شرح وافي لها*	2.33	.66089	**متوسط**

لا بد من وجود إضافات على النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع النظام الجبائي*	2.50	.62972	**مرتفع**
ضرورة إضافة مواد للنظام المحاسبي المالي متعلقة بشرح الضرائب المؤجلة*	2.67	.60648	**مرتفع**
لا توجد معالجة جبائية واضحة للضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي*	2.20	.84690	**متوسط**
سبب ظهور الضرائب المؤجلة هو الإختلاف بين الإثبات والدفع للضرائب*	2.47	.81931	**مرتفع**
استعمال الضرائب المؤجلة كسياسة محاسبية هو إلغاء الفروقات الزمنية*	2.30	.79438	**متوسط**
التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة ليس بالضرورة وجود فارق زمني بين الاثبات والدفع*	2.17	.79148	**متوسط**
الفروق الدائمة لاتمثل مشكلة محاسبية ولا تستدعي استعمال الضرائب المؤجلة*	2.27	.78492	**متوسط**
الفروق المؤقتة تؤثر على جدول حسابات النتائج وبالتالي على النتيجة الجبائية*	2.57	.67891	**مرتفع**
تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في تخفيض الضغط على الخزينة والوظيفة المالية في المؤسسة*	2.40	.67466	**مرتفع**
فعالية الضرائب المؤجلة مرتبط بنوع استعمالها سواء كانت هناك فروقات زمنية أم لا	2.57	.62606	**مرتفع**

يبين الجدول أعلاه نتائج حساب قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لآراء واتجاهات أفراد العينة فيما يتعلق بمدى موافقتهم أو عدم موافقتهم اتجاه عبارات الاستبيان الموجه للأفراد بلغ المتوسط حسابي قيم ضمن المجال موافقة جيدة وبانحراف معياري قدره ذو قيمة منخفضة مما يشير إلى تقارب أراء الأفراد العينة وتمركزها حول قيمة واحدة

ثالثا: إختبار الفرضيات وفق طريقة تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لإختبار تأثيرات تغير الفئات المدروسة على الاجابات المقدمة

أ- الموهل العلمي

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	Inter-groupes	.026	3	.009	.053	.984
	Intra-groupes	4.334	26	.167		
	Total	4.360	29			
الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	Inter-groupes	.240	3	.080	.657	.586
	Intra-groupes	3.167	26	.122		
	Total	3.407	29			
الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	Inter-groupes	.251	3	.084	.482	.697
	Intra-groupes	4.513	26	.174		
	Total	4.765	29			
الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	Inter-groupes	.493	3	.164	1.218	.323
	Intra-groupes	3.505	26	.135		
	Total	3.997	29			

لا توجد فروق بين إجابات مختلف فئات المجتمع من حيث المؤهل العلمي للفرضيات الأربع

ب- المهنة

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
الفرضية الأولى: لم يأتي النظام	Inter-groupes	.425	3	.142	.935	.438

المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	Intra-groupes	3.936	26	.151		
	Total	4.360	29			
الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	Inter-groupes	.199	3	.066	.537	.661
	Intra-groupes	3.209	26	.123		
	Total	3.407	29			
الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	Inter-groupes	.386	3	.129	.763	.525
	Intra-groupes	4.379	26	.168		
	Total	4.765	29			
الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	Inter-groupes	1.009	3	.336	2.926	.053
	Intra-groupes	2.988	26	.115		
	Total	3.997	29			

لا توجد فروق بين إجابات مختلف فئات المجتمع من حيث المهنة للفرضيات الأربع

ج- الخبرة

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	Inter-groupes	1.224	3	.408	3.382	.033
	Intra-groupes	3.136	26	.121		
	Total	4.360	29			
الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	Inter-groupes	.680	3	.227	2.162	.117
	Intra-groupes	2.727	26	.105		
	Total	3.407	29			
الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	Inter-groupes	1.188	3	.396	2.880	.055
	Intra-groupes	3.576	26	.138		
	Total	4.765	29			
الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	Inter-groupes	.580	3	.193	1.472	.245
	Intra-groupes	3.417	26	.131		
	Total	3.997	29			

لا توجد فروق بين إجابات مختلف فئات المجتمع من حيث الخبرة للفرضيات الأربع

ومنه نلاحظ أن الإختلاف في المهن الخبرة و المؤهل العلمي لا يوثر على نتائج الإستبيان ويمكن إعتبار الإجابات متسقة وملائمة

رابعا إختبار الفرضيات

- **اختبار الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة**

توجه نتائج الإستبيان

السؤال	موافق	محايد	غير موافق	الإتجاه
يعتبر مفهوم الضرائب المؤجلة مفهوما صعبا في النظام المحاسبي المالي	10	8	12	موافق
إستخدام الضرائب المؤجلة جاء بعد صدور النظام المحاسبي المالي	23	3	4	موافق
تبني آلية الضرائب المؤجلة يسهل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية	20	6	4	موافق
يفرض النظام المحاسبي المالي استخدام الضرائب المؤجلة	20	5	5	موافق
الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة التغيرات في السياسات المحاسبية	14	10	6	موافق
الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة الفروقات الزمنية	23	6	1	موافق

فحص العينة بإستخدام T-TEST

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	30	2.4389	.38775	.07079

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
					Intervalle de confiance 95% de la différence	
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieure	Supérieure
الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة	34.451	29	.000	2.43889	2.2941	2.5837

SIG<0.05

ومنه نستخلص الى إثبات الفرضية و أنها فرضية محققة

- **اختبار الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية**

توجه نتائج الإستبيان

السؤال	موافق	محايد	غير موافق	الإتجاه
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على السياسة المحاسبية	19	9	2	موافق
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على النجاعة الجبائية	17	9	4	موافق
استخدام آلية الضرائب المؤجلة يزيد مصداقية القوائم المالية	25	2	3	موافق
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على الميزانية	15	6	9	موافق
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على جدول حسابات النتائج	16	5	9	موافق
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على حركة أموال الخزينة	15	6	9	موافق
لا تؤثر الضرائب المؤجلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج بل على جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية	16	5	9	موافق

فحص العينة بإستخدام T-TEST

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	30	2.3762	.34278	.06258

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
					Intervalle de confiance 95% de la différence	
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieure	Supérieure
الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية	37.969	29	.000	2.37619	2.2482	2.5042

SIG<0.05

ومنه نستخلص الى إثبات الفرضية و أنها فرضية محققة

- **اختبار الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها**

توجه نتائج الإستبيان

السؤال	موافق	محايد	غير موافق	الإتجاه
لم يأتي النظام المحاسبي المالي بالجديد في الضرائب المؤجلة	8	12	10	محايد
لا يولي النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة للضرائب المؤجلة	8	9	13	غير موافق
النظام الجبائي يتوافق مع ضرورة استعمال الضرائب المؤجلة	18	7	5	موافق
النظام المحاسبي المالي أعطى مدونة حسابات لمعالجة الضرائب المؤجلة دون شرح وافي لها	13	14	3	محايد
لا بد من وجود إضافات على النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع النظام الجبائي	16	11	2	موافق
ضرورة إضافة مواد للنظام المحاسبي المالي متعلقة بشرح الضرائب المؤجلة	22	8	2	موافق
لا توجد معالجة جبائية واضحة للضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي	14	8	8	موافق

فحص العينة بإستخدام T-TEST

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	30	2.2667	.40534	.07400

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
					Intervalle de confiance 95% de la différence	
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieure	Supérieure
الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية لها	30.629	29	.001	2.26667	2.1153	2.4180

SIG<0.05

ومنه نستخلص الى إثبات الفرضية و أنها فرضية محققة

- **اختبار الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة**

توجه نتائج الإستبيان

السؤال	موافق	محايد	غير موافق	الإتجاه
سبب ظهور الضرائب المؤجلة هو الإختلاف بين الإثبات والدفع للضرائب	20	4	6	موافق
استعمال الضرائب المؤجلة كسياسة محاسبية هو إلغاء الفروقات الزمنية	15	9	6	موافق

التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة ليس بالضرورة وجود فارق زمني بين الاثبات والدفع	12	11	7	موافق
الفروق الدائمة لاتمثل مشكلة محاسبية ولا تستدعي استعمال الضرائب المؤجلة	14	10	6	موافق
الفروق المؤقتة تؤثر على جدول حسابات النتائج وبالتالي على النتيجة الجبائية	20	7	3	موافق
تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في تخفيض الضغط على الخزينة والوظيفة المالية في المؤسسة	15	12	3	موافق
فعالية الضرائب المؤجلة مرتبط بنوع استعمالها سواء كانت هناك فروقات زمنية أم لا	19	19	2	موافق

فحص العينة بإستخدام T-TEST

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	30	2.3905	.37126	.06778

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
					Intervalle de confiance 95% de la différence	
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Inférieure	Supérieure
الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة	35.266	29	.000	2.39048	2.2518	2.5291

SIG<0.05

ومنه نستخلص الى إثبات الفرضية و أنها فرضية محققة

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل الثاني الذي خصصناه للدراسة التطبيقية للموضوع حيث اعتمدنا استبيان موزع على مجموعة من المحاسبين.

ومن خلال الدراسة الإحصائية للأجوبة المتحصل عليها يتضح جليا أن كل الفرضيات محققة , وذلك بعد أن تأكدنا من تحقيق شروط العينة من حيث الارتباط و التناسق , وكذا بعد التحقق من عدم وجود انحرافات معتبرة في الأجوبة المتحصل عليها.

وعليه توصلنا إلى تأكيد الفرضيات التي تثبت مدى تباين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي و مدى تأثير هذه المعالجة المحاسبية على القوائم المالية و بالتحديد تأثيرها على النتيجة المحاسبية الصافية و هذا بما يؤكد توافق المعالجة المحاسبية بين النظام المالي المحاسبي و المعيار الدولي رقم12.

الخاتمة

من خلال الدراسة والتحليل عالج البحث إشكالية مدى مساهمة تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي على جودةالقوائم المالية , وذلك بطلب إبداء رأيي عينة من ممارسي مهنة المحاسبة (محاسبين, محافظي حسابات محاسبين معتمدين وخبراء محاسبين) , و بالإعتماد على الفرضيات الموضوعة للإشكالية الرئيسية للدراسة، تم تناول هذا الموضوع من خلال دراسة العناصر الرئيسية التي تضمنتها فصول البحث؛ حيث تضمن الفصل الأول الجانب النظري للدراسة، حيث قمنا بعرض بعض الدراسات السابقة ، كما تضمن الفصل المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي

بينما تضمن الفصل الثاني الدراسة الإحصائية وتحليل النتائج من خلال عرض العينة وتقسيمها من حيث السن المهنة الخبرة و المستوى كما عرضنا شكل الاستبيان و محاوره وكذا قمنا بالتحليل الاحصائي للنتائج المتحصل عليها حول رأئهم في مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية , وذلك لأجل تأكيد تأثير و فاعلية الضرائب المؤجلة على القوائم المالية .

ومن خلال دراستنا للموضوع عن مدى تأثير تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية ,ومن خلال تحليل نتائج الإستبيان, حيث ظهرت لنا ان النظام المالي المحاسبي قد أعطى إضافة لتحسين جودة القوائم المالية بإستخدام الضرائب المؤجلة وبالتالي فالضرائب المؤجلة لها تأثير على هاتة الأخيرة .

وهاته النتائج مبنية على إختبار فرضيات حيث كانت الفرضية الأولى" لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة" وقد أبدى المعبرين عن رأيهم ب "موافق" أو "محايد"أو "غير موافق" توجها عاما للموافقة عليها , وبإستخدام إختبار التحليل الإحصائي تبين لنا صحة الفرضية

وكانت **الفرضية** الثانية " للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية "، وقد أبدى المعبرين عن رأيهم ب "موافق" أو "محايد"أو "غير موافق" توجها عاما للموافقة عليها , وبإستخدام إختبار التحليل الإحصائي تبين لنا صحة الفرضية أيضا

وصيغت الفرضية الثالثة " يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية "، وقد أبدى المعبرين عن رأيهم ب "موافق" أو "محايد"أو "غير موافق" توجها عاما للموافقة عليها , وبإستخدام إختبار التحليل الإحصائي تبين لنا صحة الفرضية أيضا

أما الفرضية الرابعة " تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة لها "، وقد أبدى المعبرين عن رأيهم ب "موافق" أو "محايد"أو "غير موافق" توجها عاما للموافقة عليها , وبإستخدام إختبار التحليل الإحصائي تبين لنا صحة الفرضية أيضا

التوصيات:

إن تطبيق أي نظام أو طريقة محاسبية كانت أو جبائية أو لكليهما لابد أن يمر بدراسة و إعطاء دورات تدريبية قبل الخوض في إستعمالها و منه نعطي التوصيات الأتية :

- إعادة النظر في تطبيق الضرائب المؤجلة للتوافق مع ما جاء في المعايير الدولية ؛
- الإهتمام أكثر بمعايير المحاسبة الدولية خاصة تلك المتعلقة منها بضرائب الدخل
- العمل على تكييف التشريعات الجبائية مع النظام المحاسبي المالي حتى تتقلص درجة التباعد والتعارض
- تشجيع البحث العلمي ومساعدة الباحثين بإعطائهم المعلومات والبيانات المالية المتوفرة عن تطبيقات النظام
- الزيادة من تكثيف الدورات التوكنية و العلمية وتكون ذو فاعلية وجودة مهنية مما يتطلبه التطور الدولي . المالي المحاسبي في الجزائر؛

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

الملحق رقم 01

الضرائب المؤجلة كآلية تساهم في جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

بعد التحية والسلام عليكم نضع بين أيديكم هذه الاستمارة المتمثلة في:
إستبيان من أجل إتمام مذكرة تخرج ماستر تحت عنوان "الضرائب المؤجلة كآلية تساهم في جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي – دراسة ميدانية على عينة من ممارسي المحاسبة في ولاية ورقلة "

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي و تطور الأساليب المحاسبية في ظل النظام الجبائي الجزائري،
ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة ، نرجو منكم تعاونكم في الإجابة على الأسئلة الواردة في هذا الاستبيان وذلك بوضع العلامة (×) مقابل الإجابة التي تناسب رأيكم، علما بأن البيانات التي ستدلون بها سوف تستغل لأغراض البحث العلمي وستحضى بالسرية التامة وهذا من أجل التحضير لمذكرة شهادة ماستر بجامعة ورقلة .

ولكم منا جزيل الشكر على تعاونكم.

الجزء الأول المعلومات الشخصية

المؤهل العلمي (الشهادة): شهادة مهنية ☐ ليسانس ماستر ☐ دكتوراه ☐

المهنة: محاسب ☐ محاسب معتمد ☐ محافظ حسابات ☐ خبير محاسب ☐

السن ☐ **سنوات الخبرة** ☐

الجزء الثاني أسئلة الإستبيان

الفرضية الأولى: لم يأتي النظام المحاسبي المالي بتغيرات فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
يعتبر مفهوم الضرائب المؤجلة مفهوما صعبا في النظام المحاسبي المالي			
إستخدام الضرائب المؤجلة جاء بعد صدور النظام المحاسبي المالي			
تبني آلية الضرائب المؤجلة يسهل الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية			
يفرض النظام المحاسبي المالي استخدام الضرائب المؤجلة			
الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة التغيرات في السياسات المحاسبية			
الافصاح عن الضرائب المؤجلة يكون في حالة الفروقات الزمنية			

الفرضية الثانية: للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على السياسة المحاسبية			
تقاس فاعلية القوائم المالية بناءا على النجاعة الجبائية			
استخدام آلية الضرائب المؤجلة يزيد مصداقية القوائم المالية			
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على الميزانية			
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على جدول حسابات النتائج			
تؤثر الضرائب المؤجلة بشكل مباشر على حركة أموال الخزينة			
لا تؤثر الضرائب المؤجلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج بل على جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى الجبائية			

الفرضية الثالثة: يهتم النظام المحاسبي المالي بالضرائب المؤجلة كونها عنصر جديد على مدونة الحسابات الجزائرية ومن خلال المعالجة الجبائية والمحاسبية

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
لم يأتي النظام المحاسبي المالي بالجديد في الضرائب المؤجلة			
لا يولي النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة للضرائب المؤجلة			
النظام الجبائي يتوافق مع ضرورة استعمال الضرائب المؤجلة			
النظام المحاسبي المالي أعطى مدونة حسابات لمعالجة الضرائب المؤجلة دون شرح وافي لها			
لا بد من وجود إضافات على النظام المحاسبي المالي ليتوافق مع النظام الجبائي			
ضرورة إضافة مواد للنظام المحاسبي المالي متعلقة بشرح الضرائب المؤجلة			
لا توجد معالجة جبائية واضحة للضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي			

الفرضية الرابعة: تعتبر الفروقات الزمنية في حدوث العمليات محاسبيا وجبائيا أهم اختلاف لظهور الضرائب المؤجلة لها

العبارة	موافق	محايد	غير موافق
سبب ظهور الضرائب المؤجلة هو الإختلاف بين الإثبات والدفع للضرائب			
استعمال الضرائب المؤجلة كسياسة محاسبية هو إلغاء الفروقات الزمنية			
التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة ليس بالضرورة وجود فارق زمني بين الاثبات والدفع			
الفروق الدائمة لاتمثل مشكلة محاسبية ولا تستدعي استعمال الضرائب المؤجلة			

الفروق المؤقتة تؤثر على جدول حسابات النتائج وبالتالي على النتيجة الجبائية			
تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم في تخفيض الضغط على الخزينة والوظيفة المالية في المؤسسة			
فعالية الضرائب المؤجلة مرتبط بنوع استعمالها سواء كانت هناك فروقات زمنية أم لا			

قائمة المراجع

باللغة العربية :

الكتب:

- احمد حلمي جمعة،**معايير التقارير المالية معايير المحاسبة الدولية** ،دار صفاء للطباعة النشر والتوزيع،2014
- حسين حكيم سلمان،**تحليل القوائم المالية مدخل صناعة القرارات الاستثمارية والائتمانية** ،دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع،سوريا دمشق جرمانا،2017

الرسائل الجامعية :

- الزين عبد المالك ،**القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**،مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة امحمد بوقرة بومرداس،الجزائر،2015
- بليدية وحيد ،**تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولية** ،مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ،جامعة البليدة 02 ،2014
- طلحة احمد،**اثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية** ،مذكرة ماجيستير ،جامعة عمار ثلجي،الاغواط ،2012/2011
- قبايلي محمد،أفاق **تطبيق المعيار المحاسبي رقم 12 ضرائب الدخل في ظل تباين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري**،مذكرة ماجيستير ،جامعة سعد دحلب ،البليدة ،2013.
- قسوم حنان،**اثر الإفصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ظل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية** ،أطروحة دكتوراه،جامعة فرجات عباس ، سطيف 01 ،2016/2015
- كسكس مسعود،**اثر تطبيق الضرائب المؤجلة علي جودة القوائم المالية في الجزائر** ،مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2014/2013
- لخضر الزين سمية،**تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود**،مذكرة ماستر،جامعة جيلالي بونعامة،خميس مليانة،2018/2017
- لعبو فاطمة،كاسو سعيدة،**اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي** ،مذكرة ماستر ،جامعة احمد دراية ،ادرار،2021/2020

- مباركي رجاء،**اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية** ،مذكرة ماستر،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة،2016/2015
- معروف عادل،**اثر تطبيق الضرائب المؤجلة علي جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي** ،مذكرة ماستر اكاديمي ،جامعة عبد الحميد بن باديس ،مستغانم ،2017

المقالات:

- بلمداني محمد،طالب عبد العزيز ،**مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية**،مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة ،المجلد الرابع ،العدد الثاني،اكتوبر 2020
- بن يوسف خلف الله،زبيرعياش،**قياس اثر تبني سياسة التحفظ المحاسبي للحد من التلاعب في القوائم المالية** ،مجلة معهد العلوم الاقتصادية ،المجلد 24،العدد 01 ،2021،ص ص 1242-1243
- جعنيط عادل،**اثر تبني المعيار المحاسبي الدولي من خلال الإفصاح والاعتراف والقياس علي جودة القوائم المالية** ،مجلة إدارة الإعمال والدراسات الاقتصادية ، المجلد7،العدد1، 2021،ص ص1019-1036
- سعيدي بن شهرة،عمر قمان،**اثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية** ،مجلة البشائر الاقتصادية،المجلد7،العدد1،افريل 2021،ص ص 558-573
- سعيدي بن شهرة،عمر قمان،**اثر تفادي مشكلات القياس والإفصاح عن الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية** ،مجلة مجاميع المعرفة،المجلد7،العدد1،افريل 2021،ص ص720-739
- طالب حسين سهام،**تأثير الضرائب المؤجلة على النتيجة المحاسبية والجبائية للدورة** ،مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة ،المجلد 4 ،العدد 2 ،2021.

وقائع التظاهرات العلمية والملتقيات :

بربري محمد امين،بكحيل عبد القادر ،تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة واثر ذلك على النظام الجبائي ،**مداخلة في الملتقي الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر** ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة الوادي،يومي05-06 افريل 2013.

- زرقون محمد،شريفة جعدي،تبر زغود،اثر تطبيق الضرائب المؤجلة علي جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري،**الملتقي الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية** (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات **والحكومات**،جامعة ورقلة،الجزائر،يومي 24-25 نوفمبر 2014 ،ص ص 643-662.

باللغة الأجنبية :

- OUARAB ALI ,**LAPPLICATION DES IMPOTES DIFFERES EN ALGERIE ,**MEMOIRE MASTER ,UNIVERSITE AKLI MOHAND OULHADJ ,BOUIRA,2014