



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية علوم
والتسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم مالية و محاسبة
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

وقائع تطبيق ممارسات الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية خلال سنة 2023

من إعداد الطلبة:

إسماعيل شعيب

حسين بولفعة

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ 2023/06/20

امام اللجنة المكونة من السادة :

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

ا/خروبي يوسف

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

ا/زرقون عمر الفاروق

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

ا/كسكس مسعود

السنة الجامعي 2022-2023



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية علوم
والتسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم تجارية
التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

وقائع تطبيق ممارسات الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية

من إعداد الطلبة:

إسماعيل شعيب

حسين بولفعة

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ 20/06/2023

امام اللجنة المكونة من السادة :

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

ا/خروبي يوسف

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

ا/زرقون عمر الفاروق

(استاذ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

ا/كسكس مسعود

السنة الجامعي 2022-2023

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لو لا فضل الله علينا أما بعد

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما

إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلهما

إلى والدي العزيزين أدامهما و حفظهما الله لي

اللذان سهرا وتعبا على تعليمي في إتمام هذا العمل

وإلى أفراد أسرتي ، سندي في الدنيا ولا أحصي لهم فضل

إلى كل أقاربي من قريب و بعيد

إلى كل الأصدقاء و الأحباب من دون استثناء

إلى أساتذتي الكرام و كل رفقاء الدراسة وفي الأخير أرجوا من الله تعالى

أن يجعل عملي هذا نفعا يستفيد منه جميع الطلبة المتربصين المقبلين

على التخرج

شكر وعرفان

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة نعود إلى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذين قدموا لنا الكثير باذلين بذلك جهودا كبيرة في بناء جيل الغد لتبعث الأمة من جديد

وقبل أن نمضي تقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة

إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل

الذين نقول لهم بشراكم قول رسول الله صلى الله عليه وسلم:

"إن الحوت في البحر، والطير في السماء، ليصلون على معلم الناس الخير"

الذين كانوا عوننا لنا في بحثنا هذا ونورا يضيء الظلمة التي كانت تقف أحيانا في طريقنا.

إلى من زرعوا التفائل في دربنا وقدموا لنا المساعدات والتسهيلات والأفكار والمعلومات، ربما دون أن

يشعروا بدورهم بذلك فلهم منا كل الشكر

أما الشكر الذي من النوع الخاص فنحن نتوجه بالشكر أيضا إلى كل من لم يقف إلى جانبنا، ومن وقف

في طرقنا وعرقل مسيرة بحثنا، وزرع الشوك في طريق بحثنا فلولا وجودهم لما أحسننا بمتعة البحث، ولا

حلاوة المنافسة الإيجابية، ولولاهم لما وصلنا إلى ما وصلنا إليه فلهم منا كل الشكر

تهدف هذه الدراسة للتعرف على طرق وكيفية المعالجة المحاسبية للضرائب، وإبراز أهم المشاكل والعوائق التي تقف حائل أمام تطبيق الضرائب المؤجلة، وايضا التعرف على التسيير الجبائي في البيئة المحاسبية. وتهدف أيضا الى معرفة مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية. وقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الإشكالية والفرضيات المطروحة. وتوصلت الدراسة الى نتائج أهمها ان الضريبة المؤجلة هي بمثابة مصدر لتحقيق إيرادات للدولة، وان الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ينجم عنه فروقات دائمة وفروقات مؤقتة. كما ان الضرائب المؤجلة تحقق ما يسمى بالاستقلالية للسنوات المالية. لكن توصلنا الى ان الضرائب المؤجلة تواجه في البيئة المحاسبية العديد من الصعوبات.

الكلمات المفتاحية: الضرائب المؤجلة، التسيير الجبائي، البيئة المحاسبية، القوائم المالية.

Summary

This study aims to identify the methods and how the accounting treatment of taxes, and to highlight the most important problems and obstacles that stand in front of the application of deferred taxes, As well as identifying tax management in the accounting environment. It also aims to know the impact of deferred taxes on the quality of the financial statements of the economic institution. The study relied on the analytical descriptive approach to answer the problem and the hypotheses put forward. The study reached results, the most important of which is that deferred tax is a source of revenue for the state, and that the difference between accounting profit and tax profit results in permanent differences and temporary differences. Deferred taxes also achieve what is called independence for the fiscal years. However, we found that deferred taxes face many difficulties in the accounting environment.

Keywords: deferred taxes, tax management, accounting environment, financial statements.

الصفحة	قائمة المحتويات
IV	الإهداء
IV	الشكر والعرفان
IV	الملخص
IV	قائمة المحتويات .
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
أ-د	المقدمة العامة
الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة	
6	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة
21	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
32	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة	
34	المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة
37	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
49	خلاصة الفصل
55	الخاتمة
58	قائمة المراجع
61	الملاحق
64	الفهرس

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
11	اثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة الميزانية	1-1
34	إحصائيات الاستبيانات الموزعة والمستردة على العينة	1-2
35	جدول سلم ليكرت الثلاثي	2-2
38	توزيع المبحوثين حسب الفئة التي ينتمون إليها	3-2
38	توزيع المبحوثين حسب المؤهل العلمي	4-2
39	توزيع المبحوثين حسب المستوى الإداري	5-2
39	توزيع المبحوثين حسب الخبرة	6-2
40	معامل الثبات ألفا كرونباخ	7-2
40	معايير تحديد الاتجاه	8-2
41	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول	9-2
42	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني	10-2
43	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث	11-2
44	نتائج التباين الأحادي ANOVA تبعاً لمتغير الخبرة	12-2
44	نتائج معامل الارتباط بيرسون	13-2

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	اثبات الضرائب المؤجلة حسب طريقة جدول حساب النتيجة	1

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الملحق
10	استمارة الاستبيان	1

المقدمة

أ- توطئة

تعتبر الضرائب من الركائز الأساسية التي تلعب دورا جوهريا في النشاط الاقتصادي ونظرا لهذا الأخير يشهد تغيرات وتحولات اقتصادية كبيرة في العالم فإن الحاجة إلى توفير اسس وقواعد تتماشى مع التطورات الجديدة لكي تكون هناك لغة محاسبية موحدة بين الدول فالجزائر كغيرها من الدول العالم لم تكن في منأى من هذه الإصلاحات مما أتاح الفرصة لعملية الإصلاح في الإطار المحاسبي المتمثل في المخطط المحاسبي الوطني المرفق بالأمر رقم 35-75 الملزم التطبيق ابتداء من 01-01-1976.

ومن خلال الدراسة التي شملت هذا المخطط تقرر اصلاحه كلية وتبني نظام جديد بما يتناسب مع المعايير المحاسبية الدولية فتم اصدار القانون رقم 07-11 بتاريخ 25-11-2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي حيز التطبيق في جانفي 2009، والذي أجل الى بداية جانفي 2010 نظرا لوجود بعض الغموض وعدم توضيح كيفية تطبيقه في الواقع بالنسبة للمؤسسات الجزائرية.

وبما انا المؤسسة الجزائرية تتواجد في محيط اقتصادي مفتوح يفرض عليها التكيف بصفة مستمرة مع تطورات هذا الأخير كان لا بد من السلطات المحلية من إصدار نصوص و قواعد تنظيمية تجعل المؤسسة الجزائرية تحظى بإطار قانوني مدعم يمكنها من تدعيم سير العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي ولكي يتم التقليل من الإشكالات و الاختلالات المؤدية للفقوة يبين النظامين ومن جملة هذه الاشكالات التي كانت ولا تزال قائمة من جراء تطبيق الجزائر للمعايير المحاسبية الدولية، IAS-IAFRS نجد مشكل عدم مسايرة القوانين الجبائية في الجزائر للجانب المحاسبي حيث ان المشرع الجزائري وجد نفسه أمام إشكال الاختلاف الذي صادفه ، بين القواعد المحاسبية التي سنتها المعايير المحاسبية الدولية من جهة والقواعد الجبائية التي سنتها السلطة التشريعية المحلية من جهة أخرى ، هذا الأختلاف يعتبر حالة استثنائية فيما يخص المحاسبة عن الضرائب ، ويسمى بالفروقات المؤقتة أو الضرائب المؤجلة، فيعد عدم التماثل بين صافي الربح المحاسبي والربح الجبائي أحد المشاكل التي تواجه التحاسب الضريبي إذ ينتج عن عدم التماثل هذا فروق مؤقتة أصول أوخصوم تؤثر على صافي الربح إما بالزيادة أو بالنقصان إذ تنشأ هذه الفروقات في سنة معينة وتأخذ أثرها في سنة لاحقة الأمر الذي يتطلب الإفصاح عن هذه الفروقات في القوائم المالية بإعتبارها أصول أو التزامات على المكلف الضريبة ولهذا خصصت لها المعايير المحاسبية الدولية"المعيار رقم 12 : ضرائب الدخل"لبيان أحكام المعالجة والتسوية وذلك لما لها من الكثير من الأمور المترتبة بعمليات التسجيل المحاسبي والتقييد المحاسبي لأحداث ذات صلة بموضوع الضرائب وآليات تحديثها ضمن ضوابط التشريع المعمول به.

ب- إشكالية البحث

انطلاقا من الطرح المتعلق بموضوع الدراسة اعلاه نضع الإشكالية الآتية :

ما هو واقع تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ؟

وحتى يمكن تبسيط الإشكالية أكثر وللحصول على إجابات إضافية للموضوع نضع التسألات الفرعية التالية :

1. ما المقصود بالضرائب المؤجلة وما أهم خصائصها؟

2. ماهي أهم الخطوات الواجب إتباعها في التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية؟
3. ماهي أنواع الضرائب المؤجلة؟

ت-الفرضيات

كإجابة مبدئية على تساؤلات الفرعية المطروحة نضع الفرضيات التالية :

1. الضرائب المؤجلة هي مبلغ ضريبة على الأرباح قابل للدفع أوقابل للتحويل خلال سنوات مالية مستقبلية.
2. تتطلب التطبيقات العملية للضرائب المؤجلة خطوات ومراحل متتالية في نهاية كل سنة الى غاية التسوية النهائية لإرصدها.
3. يوجد نوعان من الضرائب المؤجلة هما ضرائب مؤجلة أصول وضرائب مؤجلة خصوم.

ث-أهداف الدراسة

تهدف من خلال هذه الدراسة الى :

- توضيح أهمية الضرائب المؤجلة ودورها في تحسين جودة القوائم المالية .
- معرفة طرق وكيفية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.
- المعرفة النظرية والتطبيقية لعملية معالجة الضرائب المؤجلة

ج-أهمية الدراسة

- أهمية المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وكيفية إدراجها في القوائم المالية لاسيما عند حساب النتيجة المحاسبية.
- إعطاء صورة تعكس واقع معالجة هذا النوع من الضرائب والتعامل معه على مستوى المؤسسة الاقتصادية.

ح-دوافع إختيار الموضوع

- ارتباط البحث بالتخصص المدروس .
- توسيع المعارف حول الضرائب المؤجلة.
- حداثة الموضوع وأهميته على مستوى التخصص المدروس -محاسبة وجباية معمقة -

خ-حدود الدراسة

حددت الدراسة في إطار زمني ومكاني ، فيما يخص الإطار الزمني فقد تمت خلال الفترة 15-03-2023 إلى غاية 15-05-2023 أما فيما يخص الأطار المكاني كانت الدراسة الميدانية على مجتمع الدراسة (مكاتب مهنة المحاسبة، مصلحة الضرائب، محافظ حسابات، فئات أخرى) في ولاية ورقلة

د-المنهج المستخدم في الدراسة

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على الأشكال المطروحة في الجانب النظري من الفصل الأول، والفصل الثاني استخدمنا الدراسة الميدانية والتي تمت على مجتمع الدراسة بتوجيه استمارات الاستبيان إلى عينة الدراسة وتم اختبار الفرضيات والتحليل بواسطة على برنامج الحزمة الإحصائية **ssps**

ذ-هيكل الدراسة

بهدف معالجة موضوع الدراسة تم تقسيم البحث إلى فصلين :

- **الفصل الأول** بعنوان الإطار النظري للدراسة حيث تم التطرق إلى ما يحتويه هذا الفصل

حيث تضمن مبحثين :

المبحث الأول تطرقنا فيه إلى الإطار المفاهيمي للدراسة تطرقنا فيه إلى تعريف الضرائب المؤجلة وأهم خصائصها وأنواعها

وأيضاً التطرق إلى عموميات حول التسيير الجبائي من خلال عرض تعريفه وأهميته

المبحث الثاني حيث يحتوي هذا المبحث على مجمل الدراسات السابقة العربية والأجنبية ومناقشتها لها.

-**الفصل الثاني** عبارة عن دراسة ميدانية الموجهة لفائدة بعض أصحاب مهنة المحاسبة وكل الفئات التي لها علاقة بموضوع الدراسة تمت

فيها محاولة إسقاط الجانب النظري من الدراسة على الجانب التطبيقي من خلال معرفة مدى تطبيق الضرائب المؤجلة ودورها وكذا المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة على مستوى المؤسسة.

من وجهة الفئات المتعلقة بموضوع الدراسة حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول يتكون من الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية أما المبحث الثاني قمنا بعرض النتائج ومناقشتها.

صعوبات الدراسة

- ارتباط الطلبة العاملين بإنشغالهم.
- تباعد المسافات بين الطلبة.
- قلة المراجع المتخصصة المتعلقة بالموضوع وخاصة الكتب العربية
- جهل القائمين بالمحاسبة والأطراف الفاعلة في البيئة الجزائرية هكذا نوع من الضرائب
- صعوبة الحصول على الوثائق اللازمة بخصوص الموضوع

الفصل الأول

الاطار النظري للدراسة

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

تعتبر الضريبة المؤجلة جزء من ضريبة الدخل المستحقة والمؤجل سدادها والتي تنتج عن عدم التماثل بين الربح المحاسبي والربح الجبائي تسمى بفروق مؤقتة (أصول وخصوم). سنقوم بعرض اهم مفاهيمها ومكوناتها وأيضا طرق معالجتها محاسبيا، كما ان لهذه الضرائب المؤجلة مزايا وعيوب.

المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة

1-1- تعريف الضرائب المؤجلة وانواعها

1-1-1- تعريف الضرائب

ومن أجل توضيح مفهوم الضرائب المؤجلة سنقوم بعرض مجموعة من التعاريف:

الضريبة المؤجلة هي مبلغ على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية، تسجل في الميزانية وفي جدول حسابات النتائج¹.

ويمكن تعريفها أن الضريبة المؤجلة تتعلق بمبلغ حول الضريبة على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو للاسترجاع (ضريبة مؤجلة أصول) في السنة المالية ترحل إلى السنوات اللاحقة، يتم تحديد الضريبة المؤجلة أصول أو ضريبة مؤجلة خصوم (يمكن تسميتها كذلك أصول وخصوم للضريبة المؤجلة) كما يمكن تعريف وعاء الضريبة المؤجلة بأنه الطريقة المحاسبية التي تعين التسجيلات المحاسبية للأعباء، أعباء الضريبة على النتيجة التي تخضع للضريبة وفق عملية واحدة في السنة المالية².

الضريبة المؤجلة هي تقنية محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها. وعرفها النظام المحاسبي المالي على أنها: "عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية"³.

طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يمكن لنا تعريف الضرائب المؤجلة على أنها "الضرائب المتعلقة باختلاف توقيت الاستحقاق الضريبي وينشأ ذلك الاختلاف في التوقيت نتيجة للاختلاف بين الاعتراف بالأرباح للأغراض الضريبية والأرباح للأغراض

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1، دار النشر جيطالي، الجزائر، 2009، ص 139.

² كنوش عاشور، أصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي ()، ط 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 169.

³ خالد عارجي، محمد طالي، المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة (دراسة حالة توضيحية)، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد: 01 جوان (2021)، ص 212.

المحاسبية المالية فيحصل أن تحمل فترة مالية محاسبية بنود صرف جبائي لا تخص تلك الفترة كما هو الوضع حين يضاف إلى أرباح فترة محاسبية ما بنود إيرادات لا ترتبط بأنشطة نفس الفترة"¹.

نصت المادة 2.134 من النظام المحاسبي المالي على أن الضرائب المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة الأرباح قابل للدفع (خصم ضريبي مؤجل) أو قابل للتحصيل (أصل ضريبي مؤجل)، خلال سنوات مالية مستقبلية تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج، تنتج الضرائب المؤجلة عن كل²:

❖ اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذ في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع؛

❖ عجز جبائي أو فروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور؛

❖ ترتيبات، ترصيد وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدججة.

ليصدر بعد ذلك المجلس الوطني للمحاسبة بيان حول الضرائب المؤجلة والذي نشره في سنة 2014/06/10، حيث ذكر أربعة عشر حالة في مقدمته تؤدي إلى ظهور الضرائب المؤجلة على النحو التالي³:

❖ المصاريف التمهيدية لتسجيل رؤوس الأموال الخاصة؛

❖ فروق التقييم؛

❖ الاختلال بين الاهتلاك الجبائي والاهتلاك المحاسبي؛

❖ المؤونات التي لا تخفض حتى تحقق خسائر القيمة؛

❖ الأعباء التي تخفض بشروط؛ الإيرادات الخاضعة للضريبة وفق شروط؛

❖ عقود الإيجار التمويلي؛

❖ الإيرادات، الأعباء، الأرباح والخسائر المسجلة في الأموال الخاصة؛

❖ تحيين الحقوق، الديون وحسابات العملة الصعبة؛

❖ مصاريف التطوير؛

¹ محمد عبد العزيز محمد خليفة، القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية دراسة تطبيقية، المجلة العربية للإدارة، جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، 2009، ص 07.

² فنور حنان، زيرق سوسن، أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية- دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، المجلة الإنسانية والاجتماعية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2022، ص 44.

³ فنور حنان، زيرق سوسن، نفس المرجع السابق، ص 45.

❖ الخسائر الجبائية والقروض الضريبية؛

❖ القيمة الصادفة الوحودية المعدة جبائيا للأعباء؛

❖ النتيجة المجمعة؛

❖ الدمج، الاقتناء والتنازل.

1-2- أنوع الضرائب المؤجلة

تتقسم الضريبة المؤجلة الى نوعين أو مكونين أساسين هما، الأصول الضريبية المؤجلة، والالتزامات الضريبية المؤجلة، ويمكن إيجازهم بشيء من التفصيل كما يلي:

1-2-1- الأصول الضريبية المؤجلة (Deferred Tax Assets)

هناك العديد من التعريفات التي تناولت تعريف الأصول الضريبية المؤجلة ومنها التعريف الذي ورد بقائمة المعايير رقم (109)، والصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي في عام 1992 (FASB, 12)، والتي عرفت الأصول الضريبية المؤجلة بأنها: مجموعة من المنافع الضريبية المستقبلية والتي تنتج عن¹:

أ- إمكانية ترحيل الخسارة الضريبية لفترات مستقبلية

ب- إمكانية ترحيل الخصومات الضريبية لفترات مستقبلية

ج- وجود فروق مؤقتة قابلة للخصم في الفترات المستقبلية. ص 160

الأصول الضريبية حسب المعيار المحاسبي الجزائري هي مبالغ ضرائب على الأرباح المدفوعة مقدما للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها (خصمها من ضرائب على الأرباح) للفترات اللاحقة، وتتعلم بما يلي²:

❖ الزيادة في الضريبة الواجبة السداد بموجب قانون الضريبة عن ضريبة على الأرباح المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة

الحالية، وبحيث يمكن خصم تلك الزيادة من الضرائب المستحقة على المؤسسة في المستقبل

❖ الخسائر القابلة للتدوير والاستفادة منها ضريبيا خلال الفترات القادمة، أي يمكن خصم هذه الخسائر من الدخل الخاضع

للضريبة للفترات التالية وبالتالي تخفيض العبء الضريبي على المؤسسة في المستقبل

❖ الخصومات الضريبية التي يمكن ترحيلها واستفائها خلال الفترات اللاحقة، بحيث يحق للمؤسسة الاستفادة منها.

¹ جمال كامل محمد، أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية لشركات المقاولات، رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2011، ص 160.

² الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري مدعم بأمثلة تطبيقية (العمليات و التسويات)، اعمال نهايات السنة، comptabilite generale، <https://compta-213.com>، 2023/04/12، 12:15.

1-2-2- الالزامات الضريبية المؤجلة (Déferré Taxe Labilité)

يوجد العديد من التعريفات التي تناولت مفهوم الالزامات الضريبية المؤجلة (DTL) وأهمها التعريف الوارد بالقائمة رقم (109)، والصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB)، والتي عرفت الالزامات الضريبية المؤجلة على أنها: "أعباء ضريبية مستقبلية تنشأ نتيجة وجود فروق مؤقتة سوف تخضع للضريبة في المستقبل"¹.

ونجد الالزامات الضريبية حسب الجزائر المعيار المحاسبي الجزائري تمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة (المستقبلية) رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق. ومن الأمثلة على ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما (السنة "N") ولا تحصل إلا خلال دورات لاحقة (السنة "N+1") فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة (N) فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة (N+1) أي على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم وتقوم بتسجيل ذلك محاسبيا وفقا للتصريح الجبائي السنوي في جدول رقم "9"².

2- طرق اثبات الضريبة المؤجلة

توجد طريقتان لإثبات نفقة الضريبة المؤجلة هما:

1-2-1- طريقة التأجيل (الدخل/حساب النتائج): تحسب طريقة التأجيل نفقة الضريبة بالرجوع الى الفرق بين الدخل الخاضع للضريبة والدخل المحاسبي، وبطريقة التأجيل تحدد نفقة ضريبة الدخل عن الفترة بناء على الدخل المحاسبي، على حين ان الالتزام الجاري مبني على الدخل الخاضع للضريبة، ويعامل الفرق بين الالتزام الجاري الفعلي ونفقة ضريبة الدخل، إما على انه نفقة مؤجلة (Deferred) او مبلغ دائن يستهلك بشكل قابل للتكليف الضريبي مع انعكاس فرق التوقيت، وفروق التوقيت التي تنشأ اثناء المدة يشار لها باسم فروق ناشئة في حين ان انعكاس الآثار الضريبية الناشئة من فروق نشأت في فترات سابقة بشار اليها باسم فروق معكوسة، وبذلك فان طريقة التأجيل كانت موجهة نحو قائمة الدخل غير ان هذه الطريقة لم يعترف بها المعيار الدولي (IAS 12) المعدل، بالرغم من قبولها واعتمادها سابقا في ظل المعيار (IAS 12) الأصلي³.

فيرى كيسو ان هذه الطريقة تستند في حساب مقدار ضريبة الدخل المؤجلة على معدلات الضريبة السارية عند نشوء الفروق المؤقتة الذي احداثها ولا يعدل رصيد الضرائب المؤجلة ليعكس التغيرات اللاحقة في معدلات الضرائب أو عند فرض ضرائب جديدة. تعني بالآثار

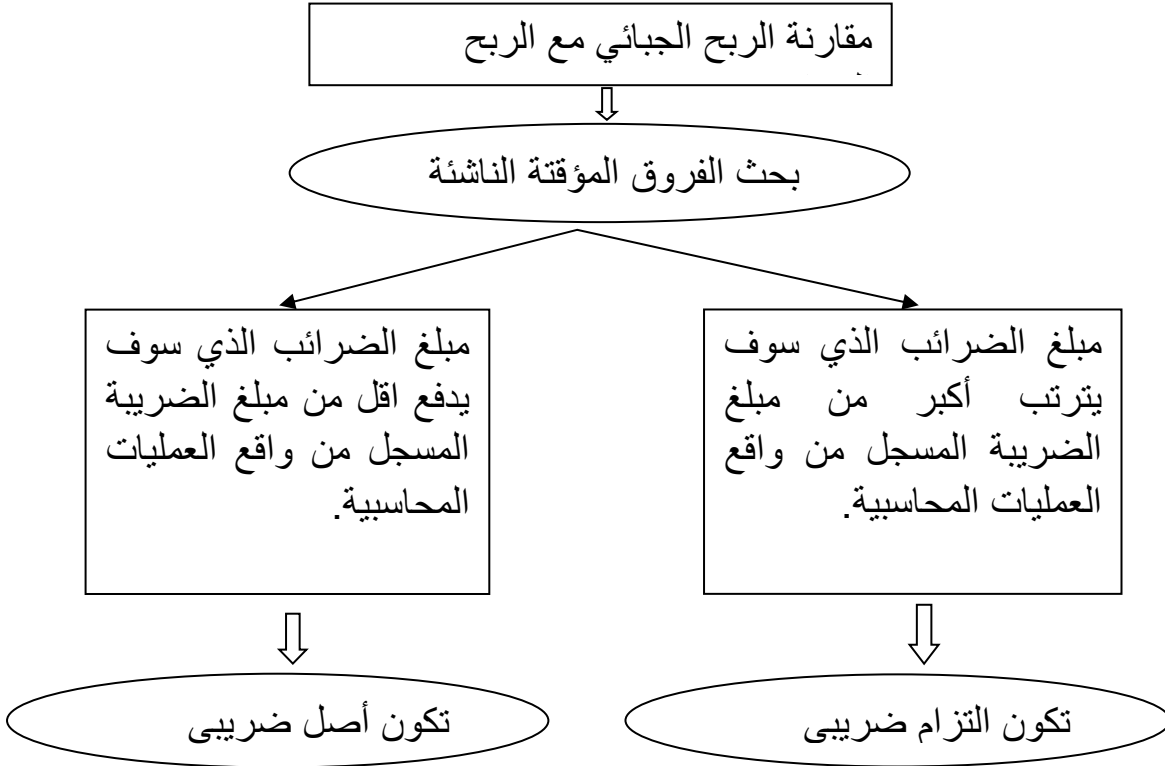
¹ جمال كامل محمد، نفس المرجع السابق، ص 161.

² الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري مدعم بأمثلة تطبيقية (العمليات و التسويات)، اعمال نهايات السنة، comptabilité générale، <https://compta-213.com>، 2023/04/12، 12:15.

³ حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصاديات، جامعة المسيلة جامعة زيان عاشور بالجلفة، ص 389.

الضريبة الناشئة عن الفروق المؤقتة في السنة الحالية فقط، سواء كانت تلك الفروق نشأت لأول مرة أو في سنوات سابقة وظهرت آثارها الضريبية في السنة الحالية¹. والشكل التالي يعطي ملخص عن هذه الطريقة:

الشكل رقم 01: اثبات الضرائب المؤجلة حسب طريقة جدول حساب النتيجة



المصدر: حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصاديات، جامعة المسيلة جامعة زيان عاشور بالجلفة، ص 389.

2-2- طريقة الالتزام (الميزانية)

التي تبني منهج قائمة المركز المالي من خلال المحاسبة عن الفروقات الضريبية المؤقتة بين المتطلبات المحاسبية والاسس الضريبية من خلال الاصول والالتزامات حيث تعترف هذه الطريقة بجميع الآثار الضريبية للفروقات المؤقتة سواء تلك التي نشأت في سنوات سابقة وتنعكس في الفترة الحالية أو تلك التي في الفترة الحالية وستنعكس خلال الفترات القادمة من خلال ايجاد الفروقات المؤقتة بين القيمة

¹ حيدر كاظم نصر الله حسين، محمد إبراهيم علي، محمد عبد الأمير، دور المعيار المحاسبي الدولي 12 في تحسين الايرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية وانعكاسه على الموازنة العامة للدولة، مجلة الدنانير، العدد التاسع عشر، 2020، ص 533.

الدفترية المسجلة للأصل والاساس الضريبي للأصل شريطة تقدير قيمة الاصول بموثوقية مناسبة في حين منع المعيار استخدام طريقة التأجيل التي تقوم على المحاسبة عن فروقات التوقيت بين المتطلبات المحاسبية والضريبية للإيرادات والمصاريف أي تبني منهج قائمة الدخل¹.

وفقا لطريقة الالتزام، لا يمكن احتساب القيمة الكلية لضريبة الدخل للفترة الجارية بشكل مباشر، بل يجب ان تحتسب باعتباره حاصل جمع مكونين هما قيمة الضريبة الجارية، وقيمة الضريبة المؤجلة؛ وهذا المجموع لن يساوي بوجه عام نسبة الضريبة الجارية X الربح المحاسبي، حيث على المنشأة الاعتراف بأصل ضريبي مؤجل بكافة الاختلافات المؤقتة القابلة للاقتطاع الناشئة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة والفروع والمنشأة الزميلة والحصص في المشاريع المشتركة. والشكل الموالي يوضح الآثار الجبائية والمحاسبية على الضريبة المؤجلة نتيجة تطبيق هذه الطريقة بمقابلة عناصر الأصول والخصوم². ص 389

الجدول رقم 1-1: اثبات الضريبة المؤجلة حسب طريقة الميزانية

عناصر الاصول	عناصر الخصوم
القيمة المحاسبية اكبر من القيمة الجبائية	يترتب عليه اصل ضريبي مؤجل
القيمة المحاسبية اقل من القيمة الجبائية	يترتب عليه التزام ضريبي مؤجل

الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصاديات، جامعة المسيلة جامعة زيان عاشور بالجلفة، المصدر: حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي الفروقات المؤقتة ومحاسبة ص 390.

اما النظام المحاسبي المالي فيقر ويعتمد طريقة الميزانية لإثبات الضرائب المؤجلة تماشيا مع معايير المحاسبة الدولية، كما يحدد أسباب الحدث المنشئ للضريبة المؤجلة في ثلاث نقاط رئيسية وهي³:

❖ اختلال زمني بين الاثبات المحاسبي لمنتوج او عبء ما واخذه في الحسابان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع (وهي ما عرفناه سابقا بالفروقات المؤقتة)؛

❖ عجز جبائي او قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منضور ترتيبات واقضاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مديحة.

¹ حيدر كاظم نصر الله حسين، نفس المرجع السابق، ص 533.

² حسوس صديق، شريط صلاح الدين، نفس المرجع السابق، ص 389

³ حسوس صديق، شريط صلاح الدين، نفس المرجع السابق، ص 390.

3- أهمية تطبيق الضرائب المؤجلة

تكمن أهمية الضرائب المؤجلة من خلال تغير لأهمية المعلومات المتعلقة بمكونات العبء الضريبي للمؤسسة من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، وذلك بعدة أسباب أهمها ما يلي¹:

- التعرف على العناصر التي ساهمت في تحديد العبء الضريبي، وإجراء المقارنات بين الفترات المالية المختلفة أو المؤسسة والمؤسسات الأخرى المماثلة؛

- الحكم على نوعية الاستثمار، فالعديد من المستثمرين الذين يرغبون في الحكم على نوعية العوائد التي تحققها مؤسسة معينة ويهتمون بالفروق بين الدخل المحاسبي قبل الضريبة وصافي الدخل الضريبي، لما لها من تأثيرات على تلك العوائد التي تزيد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب، من الواجب فحصها بعناية خاصة إذا كان هذا الأثر غير متكرر.

ومن ناحية أخرى فإن الإفصاح عن الفروق المؤقتة من شأنها توفير معلومات للمستثمرين تفيدهم في التنبؤ بالعائد على الاستثمار.

- التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل، حيث إن فحص الجزء المؤجل من مصروف ضريبة الدخل يؤدي إلى توفر معلومات تفيد في التعرف على ما إذا كان من المحتمل أن تزيد الضريبة واجبة السداد أو تقل في المستقبل، كما أن الفحص المتأني قد يبرز سياسات المؤسسة المتعلقة برسمة التكاليف، والإعتراف بالإيرادات، وغيرها من السياسات التي تؤدي لظهور فروق مؤقتة بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي، ونتيجة لكل ذلك فإنه يمكن التنبؤ بالتخفيضات المستقبلية في الالتزامات الضريبية المؤجلة والتي تؤدي إلى فقد جزء من السيولة بسبب زيادة مدفوعات الضريبة الفعلية عن مصروف ضريبة الدخل الظاهر في قائمة الدخل؛

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

4- مزايا الضرائب المؤجلة وعيوبها

تغطي الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا ويتخلل تطبيقها بعض العيوب، ويمكن ذكرها كالتالي:

4-1- مزايا الضرائب المؤجلة

من بين مزاياها ما يلي²:

¹نقموش عادل، دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري - دراسة حالات عملية، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2021، ص 170-171.

²محمد سهيل عاشور حمادة، الضريبة المؤجلة وأثرها على الأداء المالي في ضوء السياسات الضريبية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين "دراسة تطبيقية"، رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 1442 هـ - 2020، ص 50.

- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما يؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة في ميزانية الدولة؛
- الدخل الناتج عن الضرائب المؤجلة يؤدي إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنمية جديدة وتحسين المستوى المعيشي؛
- تحديد قيمة الضرائب المؤجلة يشكل جوا من الشفافية في العمل داخل الشركات، وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل؛
- تعمل على تقييد الإيرادات والأعباء محاسبياً واخذها بعين الاعتبار الضريبة المستحقة في المستقبل مع تطبيق مبدأ الحيطة والحذر؛
- الأخذ بعين الاعتبار حالة الخسائر الضريبية أو الأرصدة الدائنة لبعض الضرائب التي يمكن أن تحمل لسنوات مستقبلية أو لتغطية ضرائب مستقبلية محتملة.

4-2- عيوب الضرائب المؤجلة

- بالرغم من المزايا التي تتمتع بها الضرائب المؤجلة فإنها تعاني من عيوب عديدة تحد من استقلالية تطبيق الضرائب المؤجلة في الشركات ومنها¹:
- التلاعب الضريبي داخل الشركة من خلال دراسة وتحليل القوائم المالية؛
- عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي بشكل صحيح؛
- تعيين معدل الضريبة يكون من طرف الإدارة الضريبية مما ينتج عنه حرج مادي؛
- الشركات ذات رأس مال محدود وغير كاف لتسديد الضرائب المؤجلة؛
- حدوث تغيير في معدل الضريبة بتغير الظروف المالية؛
- عدم التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المعمول به طبقاً للقانون؛
- لم يشر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 بوضوح على خصم الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة بينما يمنع خصمها؛
- عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات جارية أو غير جارية.

المطلب الثاني: عموميات حول التسيير الجبائي

يعتبر التسيير الجبائي أساس العملية التسييرية داخل المؤسسة حيث من خلاله تستفيد المؤسسة على التحفيزات الجبائية التي تنعكس على المردودية المالية للمؤسسة بسبب تحملها أعباء جبائية اقل.

¹ محمد سهيل عاشور حمادة، نفس المرجع السابق، ص 51.

1- ماهية التسيير الجبائي

1-1- تعريف التسيير الجبائي

لقي موضوع التسيير الجبائي إهتمام العديد من المفكرين من بينهم: (Hoffman W.H (1961) في كتابه "نظريات في التخطيط الجبائي"، و (Wolfson.M.A Scholes.M.S & (1992) في كتابيهما "الضرائب والتجارة الإستراتيجية من منظور التخطيط الجبائي"، (Shackelford D.A & Shevlin.T (2001) في مجلة المحاسبة والإقتصاد (New Jersey) بمقال بعنوان "Empirical tax research in accounting"، كما نجد المفكرين (Watts & Zimmerman) اللذين يريا أن المؤسسات الإقتصادية تلجأ إلى التسيير الجبائي وإختيار سياسات محاسبية تؤدي إلى تخفيض الربح بهدف تجنب التكاليف التي تفرضها الدولة مثل قوانين زيادة الضرائب. وهناك تصورين¹:

- **التصور الأول:** وهو التعريف الفرانكوفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأي عدم التعسف في إستعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطار الجبائية الممكنة الوقوع.

- **التصور الثاني:** وهو التعريف الأنجلوسكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم (المساهمين)، المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين... إلخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط)، بالإضافة إلى أن له نظرة علمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع جبائي وهذا ما يسمى: المساهمة في خلق القيمة. إذن نستنتج أن التسيير الجبائي بالمفهوم الحديث لا ينظر فقط إلى كيفية التحكم في المتغير الجبائي داخل أنشطة المؤسسة بل يتعداه إلى نظرة أبعد من ذلك وهي كيفية معالجة تأثير المتغير الجبائي على أصحاب المصلحة (Les parties prenantes).

حيث يعتبر التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي، ويعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار، ويهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية وتجنب المؤسسة التكاليف الجبائية الإضافية من خلال قدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق والاختيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي².

¹ صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، الجزائر، مجلة الباحث، عدد 12، 2013، ص 118.

² الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة، جامعة مسيلة، أفريل 2009، ص 02.

ولتعدد تعاريف التسيير الجبائي بتعدد وجهات نظر مقدميها، حيث عرف على أنه: "آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي وفي حدود مبدأي عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير"¹.

1-2- ضرورة التسيير الجبائي للمؤسسة

ظلت المحاسبة لمدة طويلة تقتصر فقط على تحقيق غايات جبائية، فالقوانين الجبائية كان لها تأثير كبير على المحاسبة وخاصة على النتائج، وكبقية القوانين وبما أن المحاسبة علم وفن فلا بد لها من الظهور والتطور، ولكن رغم هذا التطور الذي حدث للقانون المحاسبي فقد ظلت الجبائية متعلقة به، وأصبحت النتيجة الجبائية تعد إستناداً على النتيجة المحاسبية، حيث أصبحت تسند الأعمال المتعلقة بالجبائية إلى أشخاص متخصصين.

إن ضرورة التسيير الجبائي الجيد هو واجب على كل مؤسسة، فتسيير هو الاختيار البدائل المتاحة على المؤسسة في المجال الجبائي، مع الأخذ بعين الاعتبار المعالم المتغيرة التالية²:

- النصوص الجبائية والمتمثلة في قوانين المالية (خمس قوانين في الشكل وواحد في الإجراء، إضافة للقانون الجمركي).
- خاصية كل مؤسسة والتي تستدعي على كل منها تحليل شروطها الخاصة للاستغلال فمثلاً: طريقة ومدة الإهلاك والتي تختلف من مؤسسة إلى أخرى حسب النشاط اليومي وحسب الأصل محل الإهلاك.
- يجب توضيح مفهوم الخطر الجبائي لإزالة الغموض والخلط بين المفاهيم، أي بين تسيير الخطر الجبائي ومفهوم التهرب الجبائي.

1-3- مميزات التسيير الجبائي

تتدخل الجبائية في المؤسسة على مستويين:

- **المستوى الأدنى**، ويتمثل في القواعد الأساسية لتحديد الضريبة (الحدث المنشئ، الوعاء، المعدل، التصريح، التسديد)، وهي القواعد التي يجب أن يتحكم فيها المنفذ العادي بشكل جيد؛
- **المستوى الأعلى**، وهو ذلك الذي يربط بين الجبائية من جهة وقانون الأعمال والقانون المحاسبي من جهة أخرى.

¹ صابر عباسي، محمود فوزي شعوبي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، مجلة الباحث، العدد 12، 2013، ص 118.

² سلماني عادل، محاضرات في مقياس: التسيير الجبائي، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2021/2022، ص 35.

يتعامل التسيير الجبائي مع المستوى الأعلى للجباية في المؤسسة بحيث يتجاوز التطبيق البسيط للقواعد الضريبية إلى ربط جباية المؤسسة مع قانون الأعمال (الذي يشمل جزءا كبيرا من القانون التجاري، المدني، العقاري، المالي) والقانون المحاسبي. يتميز التسيير الجبائي بمحاصيتين أساسيتين¹:

- الأولى، هي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي؛

- الثانية، هي كونه ناتجا عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

الأولى: استعمال الوسائل المشروعة قانونا في هذه النقطة يجب التفريق بين التسيير الجبائي وكل من الغش والتهرب الضريبي²:

❖ الغش الضريبي يعرف الغش الضريبي بأنه "إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة". فهو إذا مخالفة للتشريع الجبائي عن قصد وتصرف مبني على سوء النية، مثل: البيع بدون فوتره من أجل تجنب دفع الرسم على القيمة المضافة أو الضريبة على أرباح الشركات. يختلف الغش الضريبي عن الخطأ المحاسبي الذي قد ينتج عنه مثلا حساب خاطئ للإهلاكات، وهذا بالنظر إلى حسن نية المسير؛

❖ التهرب الضريبي التهرب هو الاستعمال الذكي للنقائص التي تعتري التشريع من أجل تخفيض العبء الضريبي. التهرب الضريبي ليس مخالفة للتشريع الجبائي، بل بالعكس، فهو ذكاء ومهارة قانونية عالية هدفها تجنب أو التخفيض من الضريبة، أحد أشهر أمثلة التهرب الضريبي هو ممارسة النشاط في الجناات الضريبية الأمر الذي يسمح بالاستفادة من الفرق في الضريبة؛

❖ التسيير الجبائي يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلائي للتشريعات من أجل تحسس وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع، وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية.

وإذا كانت إدارة الضرائب تحارب كلا من الغش والتهرب الضريبي لأنها ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، إلا أنها بالمقابل تقر وتعترف بالتسيير الجبائي للمؤسسة.

- الثانية: القرار الطوعي للتسيير الجبائي تتضمن عملية اتخاذ القرار اختيارا بين بدليين أو أكثر، أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحو هدف مرغوب، بحيث يجرى انعدام البدائل عملية التسيير من معناها. إن القرارات التي تنتج عن التسيير الجبائي هي قرارات تعكس إرادة المؤسسة، وليست مفروضة عليها، وعليه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذا لم تكن هناك خيارات وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسة من أجل تسيير عملياتها المختلفة، إذ يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية التي يحددها التشريع

¹ محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002/2003، ص 04.

² محمد عادل عياض، نفس المرجع السابق، ص 04-05.

أو التنظيم. وكما أشرنا إليه في مقدمة هذه المذكرة، فإن أحد الأهداف المتوخاة من هذا العمل هو التعرف على الخيارات والبدائل التي يمنحها المشرع الجزائري لمسيري شركات الأموال للتعامل مع مختلف أشكال الضرائب والرسوم التي يخضعون لها¹

2- مبادئ وأسس التسيير الجبائي وحدوده

2-1- مبادئ التسيير الجبائي

للتسيير الجبائي مبدآن يقوم عليهما وهما²:

- مبدأ الحرية في التسيير: القرار التسييري هو الاختيار من بين عدة بدائل متاحة قانونيا، وبمجرد البدء في تنفيذ هذا القرار فإنه يكتسب قوة قانونية سواء تجاه إدارة الضرائب المجر على احترامها، وكل مؤسسة تتبع اختيارات خاصة في الاستغلال (مثلا اختبار نمط الإهلاك وطرق تقييم المخزونات).

- مبدأ عدم التدخل في التسيير: تحدد التشريعات وبشكل واضح بأنه ليس للإدارة الضريبية أن تتدخل في نمط تسيير المؤسسة، وعليه فإنه لا يحق لها أن تنفذ أي تسيير للمؤسسة قد تراه حذرا جدا أو محاطر إلى حد كبير مادامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية. ص

699

2-2- أسس التسيير الجبائي

يستند التسيير الجبائي على مايلي³:

- اختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير؛

- التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجبائية، فالمسييرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعية تحت تصرف المؤسسة، بهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات.

- يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الضريبي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على:

❖ أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، والتي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة، ولهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل

لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي

¹ محمد عادل عياض، نفس المرجع السابق، ص 05.

² بن سويسي حمزة، عبد الوهاب سليمان، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، جامعة أدرار، د س، ص 699.

³ زواق الحواس، نفس المرجع السابق، ص 02.

❖ تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن المسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

2-3- حدود التسيير الجبائي:

إن تسيير المؤسسة لجبايتها يجب أن يتم في ظل التقيد ببعض الحدود والتي تصنف إلى¹:

أ- الحدود القانونية: فعدم احترام التشريعات الجبائية في تسيير المؤسسة يعد تعسفا قانونيا، ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير:

- ❖ العقود والتصرفات القانونية التي تنجم عنها إخفاء تحقيق أو تحويل أرباح
- ❖ تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات
- ❖ التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزيف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية
- ❖ التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع
- ❖ استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي
- ❖ التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف مثل التصريح بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع
- ❖ استعمال اشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.

ب- الحدود المالية: تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعدما كان الهدف تدينيتها².

3- أهداف التسيير الجبائي

يهدف التسيير الجبائي بشكل عام إلى تحقيق الأهداف الأساسية التالية³:

3-1- الأمن الجبائي في المؤسسة: يرتبط التسيير الجبائي بالحذر الخاص بمدى احترام مطابقة القرارات الجبائية للمؤسسة للقواعد الجبائية، التي قد تؤدي إلى الرقابة الجبائية على صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وهذا عند تطبيق القواعد الجبائية

¹ سلماني عادل، نفس المرجع السابق، ص 39.

² نفس المرجع السابق.

³ سهام كردودي، حكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، ديسمبر 2018، ص 129.

على حسابات المؤسسة والتي تظهرها القوائم المالية، ومنه يجب عرض قوائم مالية موثوق بها باحترام القواعد الجبائية من أجل تحسين جودة المعلومات المالية.

3-2- البحث عن الفعالية الجبائية: يعطي التشريع الجبائي للمؤسسة بعض الحرية أو هامش حركة يسمح لها بالحصول على الامتيازات الاقتصادية من أجل تعظيم الخيار، وبالتالي يمكن القول أنه يساعد في عملية التحريض الجبائي بواسطة الخيارات القانونية، ويساعد المؤسسة على إمكانية الاختيار بين العديد من البدائل مثل الخضوع للرسم على القيمة المضافة أم لا، وطرق حساب الإهلاك بأحسن خيار للمؤسسة للوصول إلى الفعالية الجبائية. والنتيجة أن مراقبة الخيار الجبائي تعتبر من عوامل الفعالية، وهذه الرقابة تؤدي من طرف المراجع الجبائي الذي يقوم بمراقبة مدى تجسيد المؤسسة للمخطط الجبائي للحذر من الأخطاء وسوء الاختيار، كما يقوم بقياس درجة الانحراف بين الفعالية المحققة والمتوقعة، أو تتم الرقابة من طرف خلية داخل المؤسسة معنية بحل المشاكل الجبائية.

والفعالية الجبائية تعني تمكين المؤسسة من الحصول على الامتيازات الجبائية، المالية، التنافسية.

❖ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات الجبائية: يعتبر البحث عن الامتيازات من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، وهذه الامتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة، حيث تسمح هذه الخيارات بتخفيف الديون الجبائية.

❖ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات المالية: إن بحث المؤسسة عن الخيار الأمثل يسمح لها بالحصول على الامتيازات المالية، لأنه بطبيعة الحال الامتيازات الجبائية تتبعها امتيازات تكلفها لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة والتوازن المالي، لأن الضريبة هي لها، أنه من الامتيازات المالية ليست نتيجة الامتيازات الجبائية، لذلك يجب على المؤسسة إصلاح الاعوجاج الجبائي من أجل تحسين الوضعية المالية لها

❖ الفعالية بواسطة الحصول على الامتيازات التنافسية: من أجل الحصول على مزايا تنافسية في السوق، يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة فيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء.

3-3- خدمة استراتيجية المؤسسة: من أجل الحصول على احسن وضعية جبائية ملائمة يجب النظر الى الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، وذلك بإدماج المتغير الجبائي في قرار التسيير، وبالتالي الفعالية الجبائية هي مفهوم مرتبط بوضع احسن الحلول الجبائية بالنظر الى الأهداف الاستراتيجية العامة للمؤسسة¹.

المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة في النظام الجبائي الجزائري

1- العلاقة بين النظام المحاسبي والجبائي: يتم إعداد القوائم المالية وفق الإطار التصوري ومبادئ وقواعد القانون المحاسبي، التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، من أجل أن تعكس الواقع الاقتصادي للكيان، من خلال إعطاء صورة الصادقة وتعكس الواقع الاقتصادي للكيان، وذلك لتمكين مستعملي القوائم المالية، بأخذ القرار الاقتصادي المناسب، مع الضمانات الكافية، حول مصداقية القوائم المالية صحتها ومطابقتها للتشريع المحاسبي.

¹سهم كردودي، حكيمة بوسلمة، نفس المرجع السابق، ص 130.

فإذا كان المقصود من الميزانية الجبائية، الحصيلة الجبائية ككل (liasse fiscale) (فلا توجد إلا القوائم المالية) الميزانية، حساب النتائج وسيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة والملاحق التي تعبر عن البيانات المحاسبية. وأما الحصيلة الجبائية فما هي إلا وثيقة أعدت من طرف الإدارة الجبائية، لمصلحتها الخاصة، ولمراقبة والتأكد من صحة احتساب

الضرائب وبالأخص الضريبة على أرباح الشركات. وإن كان المقصود جدولاً الأصول والخصوم المتضمنان في الحصيلة الجبائية، فإنهما بنفس المحتوى الذي جاء في قرار 2008¹/07/26.

2- نشأة الضريبة المؤجلة

إن الاعتراف بالضرائب المؤجلة هو التزام محاسبي يفرضه النظام المحاسبي المالي وعليه عدم الاعتراف بها قد يؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير صادقة وقد تكون سبب رفض المحاسبة من المراجع الخارجي (محاظف الحسابات)، وعموماً فإن نشأة الضرائب المؤجلة يرجع لتطبيق المبادئ المحاسبية التالية:

- ❖ مبدأ استقلالية الدورات؛
 - ❖ مبدأ محاسبة التعهد أو الالتزام؛
 - ❖ مقابلة النفقات بالإيرادات؛
 - ❖ استقلالية الإجراءات المحاسبية عن الإجراءات الجبائية؛
- بتطبيق المبادئ الأربعة معا فإن الضرائب المؤجلة تنشأ في الحالات العملية التالية²:
- ❖ مبلغ العطل المدفوعة الأجر التي ستسد للسداسي الثاني للسنة N؛
 - ❖ أجر شهر ديسمبر للسنة N الذي سيتم دفعة في شهر جانفي N + 1؛
 - ❖ عبء الضريبة على الأرباح للسنة N؛
 - ❖ الخسارة المرحلة والمحقة في السنة N؛
 - ❖ قرار الحصول على إعانات حكومية؛
 - ❖ منح الخروج للتقاعد للعمال.

¹شوقي طارق، الضرائب المؤجلة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في - دراسة حالة مؤسسة ENPC سطيف، مجلة إنارة للدراسات الاقتصادية والإدارية والمحاسبية، المجلد 01، العدد 01، (2020)، ص 67-68.

²شوقي طارق، نفس المرجع السابق، ص 69.

3- تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة

يتم إتباع المراحل التالية وذلك للانتقال من النتيجة الجبائية إلى المحاسبية¹:

❖ تحديد مختلف الادمجات والتخفيضات؛

❖ تحديد مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحق؛

❖ تحديد العبء الضريبي؛

وما يمكن ملاحظته هنا أن الضرائب المؤجلة تنشأ فقط من الادمجات المؤقتة فقط (العطل المدفوعة الأجر، مؤونات منحة الخروج للتقاعد، الفرق بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي لاختلاف المدة) وكذا التخفيضات المؤقتة فقط (الإعانات غير المحصلة في السنة N ، الفرق بين الاهتلاك المحاسبي والجبائي لاختلاف المدة).

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إن اطلاع الباحث على معظم أو مجمل الدراسات التي تناولت نفس الموضوع أو جانباً منه، يعد أمراً هاماً في توسيع مجال المعرفة لديه أو استكمال جانب لم تتناوله الدراسات من قبل، لهذا فإنه من المهم أن يقوم الباحث بالكشف عن الدراسات السابقة لتفادي عملية تكرار دراسة الموضوع نفسه ويكون بذلك لم يقدم أية فائدة علمية للحقل العلمي. وقد قمنا هنا بالبحث عن مجمل الدراسات التي تناولت موضوع واقع تطبيق الضرائب المؤجلة، وحتى نتعرف على الدراسات السابقة ومعرفة أوجه التشابه والاختلاف بينهم، وأيضا معرفة موقع الدراسة الحالية منهم، سنتطرق الى اسم كل دراسة والسنة، واهداف الدراسات والاشكالية المطروحة والمنهج المتبع وأخيرا اهم النتائج المتوصل اليها، وبذلك ارتأينا تقسيمها إلى دراسات عربية، ودراسات اجنبية.

المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية

سنقوم في هذا المطلب بعرض مختلف الدراسات العربية التي تناولت نفس موضوع الدراسة الحالية والمتمثل في تطبيق الضرائب المؤجلة وتمثل في:

- دراسة: بدره بن تومي، تحت عنوان: آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS / IFRS) على العرض والإفصاح في القوائم المالية للمصارف الإسلامية -دراسة تطبيقية، رسالة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2012/2013.

تهدف هذه الدراسة الى معرفة الدور الذي اكتسبته معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الذي أصبح مطلباً مهماً من مطالب الاتجاه المعاصر للمحاسبة، مما زاد الحاجة لتبني هذه المعايير في مختلف البلدان، والانتشار الواسع للمصارف الإسلامية على المستوى العالمي، وتسعى أيضا الدراسة الى التعرف على أهمية المعايير المحاسبية الدولية وخصائصها، بالإضافة إلى متطلباتها لعرض القوائم المالية والإفصاح، والتعرف على خصوصية المصارف الإسلامية والمسائل المحتملة التي يثيرها تطبيق معايير المحاسبة الدولية لإعداد قوائمها المالية، لإبراز تحديات كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية والمصارف الإسلامية في هذا المجال.

¹شوقي طارق، نفس المرجع السابق، ص 69.

ومن خلال هذا نجد الإشكالية المطروحة كما يلي:

ما مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية (LAS / IFRS) على عرض القوائم المالية والإفصاح للمصارف الإسلامية؟

لنتفرع الى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل عرض القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية يتوافق مع خصوصية المصارف الإسلامية؟
- هل تعتبر الإفصاحات بموجب متطلبات معايير المحاسبة الدولية كافية للمصارف الإسلامية، أم أنها تلجأ إلى تقديم إفصاحات إضافية مكملتها وفقاً لما ورد في معايير المحاسبة الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية؟
- وللإجابة على هذه الأسئلة تم استعمال منهج الأسلوب الوصفي التحليلي، بالإضافة الى الأسلوب المقارن.
- وتوصلت الدراسة الى نتائج مختلفة أهمها:
- أن تعبر معايير المحاسبة عن مبادئ وإرشادات ضرورية لتوحيد الممارسة العملية، وتتولى جهات معينة بإصدارها وإلزامها على مختلف الكيانات لتحقيق الغرض من وجودها.
- إن المحاسبة باعتبارها من العلوم الاجتماعية، أفرزت معايير محاسبية متأثرة بالعوامل البيئية التي أصدرت فيها وتهدف إلى تلبية متطلبات هذه البيئة، الأمر الذي نجم عنه ممارسات محاسبية متباينة بين مختلف البلدان.
- تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى تعزيز فهم القوائم المالية وقابلية أكثر للمقارنة بما يساعد على ترشيد القرارات المتخذة بناء عليها، وهذا من خلال توحيد أسس إعدادها وطرق عرضها وحجم المعلومات المفصّل عنها.
- يعتبر بيت التمويل الكويتي مصرفاً إسلامياً ومع هذا فإنه يعتمد معايير المحاسبة الدولية بشكل كأساس لإعداد قوائمه المالية، دون معايير المحاسبة الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.
- اقتصرت القوائم المالية المنشورة في التقرير السنوي لمصرف الدراسة على تلك التي تتطلبها معايير المحاسبة الدولية فقط، دون مراعاة تلك التي تتطلبها معايير المحاسبة المالية الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية، والتي تعكس خصوصية المصارف الإسلامية.
- لا يتوافق عرض قائمة المركز المالي وفق معايير المحاسبة الدولية مع خصوصية المصرف باعتباره إسلامياً.
- دراسة: مسعود كسكس، تحت عنوان: تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر ميدانية "العينة من المحاسبين في الجنوب الشرقي"، مذكرة ماستر دراسات محاسبة وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2014.
- وتهدف هذه الدراسة الى تحليل قواعد المحاسبة عن الضرائب المؤجلة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية، والى أي مدى تم تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في النظام المالي المحاسبي الجزائري، كما تهدف أيضاً هذه الدراسة الى توضيح اهم الضرائب بين ما جاء به المعيار والنظام المالي المحاسبي الجزائري.

وقد طرح الطالب الإشكالية التالية:

ما أثر تطبيق الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية في الجزائر وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية (المعيار المحاسبي رقم 12)؟

- كيف تنظر المعايير المحاسبية للضرائب المؤجلة؟

- هل يمكن تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر بشكل صحيح؟

- كيف ينظر النظام المالي المحاسبي الجزائري SCF للضرائب المؤجلة؟

وللإجابة على هذه التساؤلات اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري بالإضافة الى الاعتماد على المسح المكتبي، بالإضافة الى المنهج المقارن في الجانب التطبيقي.

وقد توصل الطالب الى نتائج كانت كالتالي:

- يبين المعيار المحاسبي الدولي بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة رقم 12.

- يهتم النظام المالي المحاسبي الجزائري بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.

- تتوافق المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في الجزائر والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12.

- إمكانية تطبيق المعايير بشكل صحيح وذلك لتوفر الإمكانيات التي توفرها الدولة ودور المجلس الوطني للمحاسبة في النهوض بالمحاسبة نحو الاقتصاد الدولي.

- تأثر الضرائب المؤجلة على القوائم المالية من خلال التأثير على النتيجة المحاسبية.

- دراسة: بن بوبكر عثمان، بالحاج عبد الفتاح، تحت عنوان: الضريبة المؤجلة وآثارها على القوائم المالية دراسة حالة: مفتشية الضرائب بركان، مذكرة ماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دراية ادرار، 2021/2020.

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها إبراز أهم المشاكل والعوائق التي تقف عائق أمام تطبيق الضرائب المؤجلة ومعرفة مدى تأثير الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية.

وقد تم وضع مجموعة من الأسئلة لتحقيق اهداف المؤسسة وهي:

ما مدى أثر تطبيق الضريبة المؤجلة على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية؟ وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماذا ينتج عن مفهوم الضريبة المؤجلة؟

- ما هي التوضيحات التي يوفرها النظام المحاسبي المالي لمعالجة الضرائب المؤجلة؟

- هل للضريبة المؤجلة فاعلية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية؟
- للإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات اتبعنا الطالبان المنهج الوصفي التحليلي، كما استعملنا أسلوب دراسة الحالة الذي ركزوا من خلالها على المؤسسة الاقتصادية لمصلحة الضرائب بركان.
- وقد توصلنا الى جملة من النتائج أهمها:
- يبين المعيار المحاسبي الدولي المعالجة المحاسبية المؤجلة وأثرها على القوائم المالية.
- تأثر الضريبة على القوائم المالية سواء من جانب الميزانية والأصول والخصوم من حيث إظهار حق المؤسسة في استرداد جزء من حقها اتجاه مصلحة الضرائب ومن الجانب جدول حسابات النتائج تأثيرها على النتيجة المحاسبية.
- تحدد تقنية الضريبة المؤجلة عند كل إقفال للسنة مالية.
- عدم تطبيق الضريبة المؤجلة في مؤسسات الاقتصادية بولاية أدرار.
- دراسة: نعيمة موسي، هاجر نصيب، تحت عنوان: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، مذكرة الماستر في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2019/2020.
- تهدف هذه الدراسة الى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها معرفة الاختلاف بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري، وكذا معرفة اهم الصعوبات التي تواجه تطبيق المعيار المحاسبي رقم 12.
- وقد تم طرح الأسئلة الآتية للإجابة عليها خلال الدراسة:
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12؟
- على ضوء الإشكالية الرئيسة تطرح الأسئلة الفرعية التالية:
- هل يوجد اختلاف بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي؟
- هل توجد صعوبات في تطبيق المعيار المحاسبي رقم (12)؟
- هل توجد امكانية لتحقيق التوافق بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري؟
- اعتمدت الطالبتان في هذه الدراسة على اختيار المنهج الوصفي في الجانب النظري كما اعتمدا على المنهج التحليلي المقارن، بالإضافة الى انتهاج المنهج الاستقرائي بالاعتماد على الاستبانة في الشق المتعلق بمتطلبات التطبيق، باستخدام التحليل ببرنامج spss.
- وتوصلت الدراسة الى نتائج أهمها:
- تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة المؤسسات على معرفة ما لها وما عليها من حقوق والتزامات لدى الغير.

- للنظام المحاسبي دور مهم في ارشاد المؤسسات للطرق السليمة في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.
- هناك اختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي الجزائري في المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل هناك مجالات الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الضريبية فعلى سبيل المثال اختلاف في الاهتلاك بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري.
- تطبيق النقاط المرتبطة بالمعايير المحاسبية الدولية في النظام المحاسبي المالي في جميع المؤسسات كما للضرائب المؤجلة.
- ان طريقة الاصل والالتزام الضريبي تسهل من مهمة المؤسسة في احتساب الضرائب المؤجلة.
- **دراسة : لمساعد عبد الباسط (2012)** بعنوان قواعد المحاسبة عن ضرائب الدخل وفقا للمعايير المحاسبية الدولية هدفت هذه الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة عن ضرائب الدخل وفقا لمعايير المحاسبة الدولية حيث تطرقت الى كافة أنواع الضرائب على الدخل وكيفية المعالجة المحاسبية لها وفق المعيار الدولي رقم 12 وما يتوافق مع النظام المالي المحاسبي الجزائري ومن هذه الضرائب المؤجلة ، ومن أبرز نتائجها أن تطبيق الضرائب على الدخل يتوافق مع المعيار الدولي رقم 12.
- **دراسة : زرقون عمر الفاروق (2011)** بعنوان انعكاس الاصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسات الاقتصادية هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تطور مهنة المحاسبة من خلال إبراز أهمية العلاقة بين الممارسات المحاسبية والقواعد الجبائية، وإعطاء صورة واضحة وبسيطة عن المحاسبة الضريبية، وأهمية التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية وكذلك تطرق إلى مدى استجابة التشريع الجبائي في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي، وكانت أهم النتائج التي توصل اليها الباحث ان المحاسبة الضريبية ترتبط ارتباطا وثيقا بالمحاسبة نظرا لان معظم الضرائب تقاس بمقدرة الممول على دفعها ولذلك يتجه لها المختصون في التسجيل المحاسبي لتساعدهم في قياس تلك المقدرة كما تتصل الضريبة اتصالا وثيقا بعلم المحاسبة من خلال تحديد الوعاء الضريبي، فالضريبة ليست مجرد التزامات يجب ان تخضع لها المؤسسة فهي بالإضافة إلى ذلك توفر مجالا من الحركة ناتج عن المرونة التي تتميز لها التشريعات الضريبية والتي عادة ما تسمح ببعض البدائل والخيارات التي تسمح للمؤسسة بالمساهمة في تشكيل وضعيتها الجبائية والتحكم في القرارات التي لها تأثير مباشر على وضعيتها المالية، ولذلك فإن إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار او ما يصطلح عليه التسيير يقدم إسهامات بارزة في ترشيد القرارات المالية للمسير. من شأنه ان يؤدي الى تغيير بعض القواعد المحاسبية وهذا يؤدي SCF إن تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد بدوره الى التأثير على القواعد الجبائية أيضا التي تمس بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على ارباح الشركات اي تأثير يمس الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية كما نسجل في الجانب التطبيقي بأن افراد عينة الدراسة قد اكدوا على اهمية وفعالية الممارسات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد من خلال المؤشرات التالية:
- حاجة المؤسسة الى تطوير التسيير الجبائي بالشكل الذي يسمح بتوافقه مع النظام المحاسبي المالي الجديد أهمية التكامل بين المحاسبة والجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية في ظل النظام المحاسبي الجديد.
- **دراسة م.م. حيدر محمد يوسف ، أ.م.د علي محمد ثجيل العموري بعنوان الأفضاح عن الضرائب المؤجلة على وفق المعيار المحاسبي الدولي (12)**

تهدف الدراسة الى توضيح أهمية اعتماد المعيار المحاسبي الدولي (12) كأداة قياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في البيانات المالية، وكيفية معالجة الفروق التي تنشأ نتيجة الاختلاف بين صافي الربح المحاسبي وصافي الربح الجبائي حيث إرتكزت مشكلة البحث حول التناقض بين تقدير ضريبة الدخل في العراق وفق المعايير المحاسبية والتقارير المالية وتقدير ضريبة الدخل وفق القوانين والتشريعات الضريبية، (فروق مؤقتة وفروق دائمة) وهذه الفروق منها ما يؤثر على تقدير الضريبة في السنوات المستقبلية وهي الفروقات المؤقتة، وقد أظهرت العملية لمصرف الأستثمار العراقي التزامات ضريبية مؤجلة ناتجة عن الفروقات المؤقتة، خلص البحث الى مجموعة من الأستنتاجات من بينها أن اجراء المقاصة بين الأصول والالتزامات الضريبية على النحو الذي يسمح به المعيار قيد الدراسة يتوافق مع مبدأ مطابقة الإيرادات مع المصروفات، بالإضافة الى مجموعة من التوصيات من بينها ضرورة تعديل قانون الضرائب العراقي وجعله متوافقا مع متطلبات المعايير الدولية والمحلية.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الاجنبية

سنقوم في هذا المطلب عرض مختلف الدراسات السابقة والتي تناولت مواضيع مشابهة لموضوع دراستنا كما يلي:

- دراسة: BENTALLAH Athmane، تحت عنوان: L'EVALUATION ET LA COMPTABILISATION DE L'IMPOT SUR LE RESULTAT SELON LE SYSTEME COMPTABLE FINANCIER ETUDE DE CAS: SOCIETE GENERALE MARITIME, 2016/2017.

تهدف هذه الدراسة الى معرفة الإطار المحاسبي الوطني (SCF)، والإطار المحاسبي الدولي (IFRS) ودرجة الاختلاف بين هذين الموضوعين. وايضا تسليط الضوء على التحول من الربح المحاسبي إلى الربح الضريبي، والتعرف على مفهوم الضريبة المستحقة الدفع والضريبة المؤجلة. كما تهدف الدراسة الى تجربة تطبيق الأوامر المعتمدة من قبل النظام المحاسبي والمالي فيما يتعلق بتقدير ومحاسبة وعرض الضريبة المستحقة الدفع والضرائب المؤجلة داخل الشركة.

وقد طرحت الباحثة التساؤلات التالية:

- كيف يتم تقييم ومحاسبة وعرض ضريبة الدخل وفقاً للنظام المحاسبي والمالي؟
- ما هو محتوى النظام المحاسبي والمالي، وما هو التناقض بين هذا النظام المرجعي ومعايير المحاسبة الدولية IFRS؟
- هل تختلف نتيجة الضريبة عن النتيجة المحاسبية؟
- هل قياس ومحاسبة وعرض الضريبة الحالية والضرائب المؤجلة يتوافق مع معايير IFRS؟
- كيف يتم تقييم واحتساب وعرض الضريبة المستحقة الدفع والضريبة المؤجلة على مستوى Société Générale Maritime؟

واعتمدت الباحثة للإجابة على التساؤلات على المنهج الاستقرائي باستخدام المنهج الوصفي والتوضيحي.

وتوصلت الدراسة الى نتائج مختلفة وهي:

- محتوى نظام المحاسبة المالية متوافق مع معايير المحاسبة الدولية IFRS، وأكثر من ذلك بحيث تستند نصوص النظام المحاسبي والمالي إلى النظام المرجعي IFRS.
- تحسب النتيجة المحاسبية وفق قواعد نظام المحاسبة المالية، وتعتبر هذه النتيجة أساس احتساب النتيجة الضريبية بمجموعة من التعديلات وفق القواعد الضريبية.
- يتم عرض تحديد النتيجة الضريبية في الإقرار الضريبي بشكل أكثر دقة في البيان رقم (5: 09) لم يكن SCF صريحاً فيما يتعلق بمعالجة الضرائب المؤجلة عند تسويتها.
- عدم وجود تعارض بين SCF والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الدولية من حيث القياس والاعتراف بالضرائب الحالية والضرائب المؤجلة وعرضها.
- عدم مراجعة الضرائب المؤجلة في نهاية كل سنة مالية وعدم مراعاة التغيرات في معدل الضريبة من قبل شركة جيما.

- دراسة: **Nacer Azouani Youcef Saihi**، تحت عنوان: **Les comptes consolidés des impôts différés selon les normes IAS IFRS en Algérie. Illustration à partir du cas du groupe industriel ENCC, 2016.**

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة الأدبيات المحاسبية والتعرف على الضريبة الحالية والمؤجلة، كما تهدف إلى معرفة نظام المحاسبة المالية المتوافق مع معايير المحاسبة الدولية معيار IFRS. وتدرس هذه الدراسة العلاقة بين المحاسبة والجباية، وخصوصاً في النظام المحاسبي المالي، فالدراسة في هذا الميدان لا زال في خطواته الأولى في الجزائر. ومن خلال متابعة الدراسات في العالم التي تعالج موضوع الضرائب المؤجلة، نجدها تناقش بالخصوص موضوع المخاطر المتعلقة بتقدير الضرائب المؤجلة.

وقد طرحت الدراسة الأسئلة التالية:

- هل توحيد وتطبيق حسابات الضرائب المؤجلة في الجزائر، في ضوء نظام المحاسبة المالية، متوافق مع معايير المحاسبة الدولية معيار IFRS؟

- ما مفهوم الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة؟

- ما هو نظام الرقابة والتدقيق على الضرائب المؤجلة؟

توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها:

- تقدم مجموعة ENCC معلومات حول طبيعة مخزون الضرائب المؤجلة. ومع ذلك، يجب على مجموعة ENCC توفير لكل نوع من الفروق المؤقتة، ومبلغ الضرائب المؤجلة المسجلة في الميزانية العمومية في افتتاح وإغلاق السنة المالية وكذلك الاختلاف المسجل في بيان الدخل.

- لا يوجد استهلاك أصول الضريبة المؤجلة في مجموعة ENCC، لأن الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية جديدة تم إدخالها في تطبيق المحاسبة للمجموعة مع SCF. هذه الطريقة، والتي تتكون من تسجيل كمصروفات ومصروفات الضريبة على النتيجة المنسوبة فقط إلى عمليات السنة المالية.

- أصبح تحديد المعلومات المطلوبة بشأن الضرائب المؤجلة اليوم أكثر أهمية وأكثر كثافة مما كان عليه في الماضي. من الضروري الجمع بين هذه الصعوبات وأوقات النشر القصيرة بشكل متزايد. تتميز معظم هذه الصعوبات بعدم تجانس المعلومات المالية المتعلقة بالضرائب بين الشركات التابعة لمجموعة ENCC.

- عموماً، فتحليل مسألة الضرائب المؤجلة في الجزائر هو الآن مبكر، خاصة وأن المؤسسات الجزائرية مازالت في أغلبها تعالج ضرائبها وفق الواجب دفعه، مع تسجيلها جزئياً لبعض الضرائب المؤجلة للخصوم.

- أن الضرائب المؤجلة تشكل أحد الميادين المعقدة في إنجاز الحسابات المدججة، حيث يجب أن تتم معالجتها بطريقة مناسبة وشاملة لكل العناصر المتعلقة بالحماية المؤجلة. وفي واقع المؤسسات الجزائرية، تبقى المعلومات المطلوبة من المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 مقدمة بصفة جزئية، وذلك بدون شك لحدثة تطبيق النظام المحاسبي المالي، وغموض بعض النقاط، أو لتطبيق بعض المؤسسات الجزائرية لاستثناءات منصوص عليها في المعيار رقم 12.

- دراسة: M ' , QUARAB ALI، تحت عنوان: **différés en L'application des impôts**، **Algérie Etude de cas office promotionnel et de gestion immobilière OPGI de Bouira, 2013/2014,**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة ماهية مفهوم الضريبة المؤجلة من ناحية حقيقة وفق معايير المحاسبة الدولية بشكل عام ووفق نظام المحاسبة المالية بشكل خاص، ومن ناحية أخرى للحصول على صورة واضحة لتطبيق مفهوم الضريبة المؤجلة في الجزائر مع أخذ OPGI في البويرة كدراسة حالة عملية. وذلك بعد طرح الاسئلة التالية:

- هل يحدث نظام المحاسبة المالية تغييرات على المستوى المعلوماتي؟

- هل نظام المحاسبة المالية ينص على جميع حالات الضريبة المؤجلة؟

- ما هو تطبيق الضرائب المؤجلة لمكتب الترويج وإدارة العقارات (OPGI) في البويرة؟

وللإجابة على الأسئلة السابقة اعتمد الباحث على طريقتين الأسلوب الوصفي المستخدم في الشق النظري القائم على البحث الوثائقي والاستشارة في المواقع الإلكترونية. وطريقة تحليلية تستخدم في الشق العملي تقوم على عرض البيانات المالية قبل وبعد إعادة صياغة الضرائب المؤجلة مرفقة بتفسيرات وتحليلات لكشف حقيقة تطبيق الضرائب المؤجلة ضمن OPGI.

وتوصلت الدراسة الى نتائج التالية:

- المحاسبة نظام مستقل مع قواعده ومبادئه المرتبطة بالتخصصات الأخرى، ويستخدم بشكل أساسي في صنع القرار؛

- ساهمت النظريات المحاسبية المختلفة التي ظهرت في تطوير هذا النظام والاستجابة لمشاكل المحاسبة التي تمت مواجهتها في ممارسة المحاسبة؛
- تشكل المبادئ الأساسية للمحاسبة الأسس الأساسية للضرائب المؤجلة؛
- كانت معالجة الضريبة المؤجلة وفقًا لنظام المحاسبة المالية غير متوقعة من معايير المحاسبة الدولية IAS / IFRS.
- الضرائب المؤجلة التي تظهر في الميزانية العمومية وبيان الدخل لمكتب ترويج وإدارة الممتلكات، OPGI، تتعلق فقط بحالات الأصول الضريبية المؤجلة؛
- يقتصر الاعتراف بالضريبة المؤجلة في مكتب تعزيز وإدارة الممتلكات OPGI على حالات توفير الإجازة مدفوعة الأجر ومخصص تعويض التقاعد؛
- جاء مفهوم الضريبة المؤجلة لحل المشكلة المرتبطة بالتشوهات بين القواعد المحاسبية لقواعد الضرائب؛
- ساهم التطور السريع لعمليات المحاسبة والمعاملات في تطوير مناهج حساب الضريبة المؤجلة.

دراسة: Sonia KHERBACHI، تحت عنوان: The Effect of Deferred Tax Expenses on Firm Performance: Case Study of Manufacturing Firm, 2019.

تهدف هذه المقالة الى تحديد الأثر السلبي للضرائب المؤجلة على أداء الشركة باستخدام دراسة حالة مع الشركة الرائدة في الجزائر General economic تبين كشوف بيان الدخل على مدى ثلاث سنوات أن ضريبة دخل الشركات تلعب سلبيا على الربحية الاقتصادية للشركة. وتحليل بيانات الدخل والتعرف على الأهمية النسبية للضريبة بالمعنى الواسع بما في ذلك الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة في الحسابات السنوية.

وقد طرحت الدراسة الإشكالية على النحو التالي:

هل تؤثر مصروفات الضرائب المؤجلة على أداء الشركة؟

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها:

- من أجل تحقيق نتيجة ضريبية، من الضروري متابعة حساب النتيجة المحاسبية الصافية، وإجراء تعديلات خارج المحاسبة. هذه إما إعادة أو خصومات. بالنظر إلى مستويات النتائج المختلفة، هناك مستويات مختلفة من الربحية. أكثرها الربحية الاقتصادية، والأخير يتعلق بأصول الشركة.
- تحليل بيانات الدخل والتعرف على الأهمية النسبية للضريبة بالمعنى الواسع بما في ذلك الضريبة الحالية والضريبة المؤجلة في الحسابات السنوية. وامكانية النظر إلى الضريبة على أنها رافعة حقيقية على النتيجة الصافية، وهي واحدة من المؤشرات الرئيسية للمؤسسات الرأسمالية.

- الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الضريبية كبير، ومن هنا تأتي الحاجة إلى تطبيق طريقة الضريبة المؤجلة (الضريبة المؤجلة) لمعالجة الفروق المؤقتة (القابلة للخصم أو الخاضعة للضريبة لاحقاً).

- أظهرت النتائج على شركة performance تأثيراً سلبياً من خلال ضريبة دخل الشركات خلال الفترة المالية التي شملها الاستطلاع (من 2016 إلى 2018) في General Emballage. عبء الضريبة المؤجلة له تأثير إيجابي وليس مهم على احتمالية قيام الشركات بإدارة الأرباح، وهذا يعني ذلك.

دراسة (1998) DeferraTaxe Accounting under SFAS No Benjamin C.Aures

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار ما إذا كان يتم الإفصاح عن صافي الضريبة المؤجلة بموجب بيان معايير المحاسبة المالية رقم 109 المحاسبة عن ضرائب الدخل واشتراط معلومات إضافية للقيمة التفاضلية الملائمة للشركة إضافة إلى متطلبات الإفصاح، حيث كانت من أبرز نتائج هذه الدراسة الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة مع التغييرات في النسب الضريبية للسنة.

دراسة بعنوان :

L'impact du régime des impôts différé l'ors de l'établissement des états et sur base de l'IAS12 impôts sur les ,au Luxembourg ,financiers en Belgique résultats.

أجريت هذه الدراسة لاهتمام الطالب بتأثير الضرائب المؤجلة في إعداد القوائم المالية على وجه التحديد عند استخدام معايير المحاسبة البلجيكية ومعايير المحاسبة الدولية. وقد أثبتت عدة أسئلة تم تلخيصها في المشكلة التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة؟ ما هي التغييرات التي تظهر على الميزانية وعلى حساب النتائج؟ ما أهم الفروق بين المواصفات الدولية والمعايير البلجيكية؟ تم عمل دراسة ميدانية على بعض الشركات البلجيكية وفق معايير المحاسبة الدولية.

في نهاية هذه الدراسة ، تم استخلاص الاستنتاجات التالية :

يظهر تأثير الضرائب المؤجلة في معظم البيانات المالية ؛ كما تؤثر على الأموال الخاصة بقيمة المشروع عندما يتم تجميع مؤسستين أو أكثر ؛ حيث قدمت معايير المحاسبة الدولية حالات عامة للضرائب المؤجلة ، مع مراعاة التشريعات الضريبية المختلفة لكل دولة ، وذلك من خلال عرض مدى ملاءمة هذه الحالات. مع مختلف هذه التشريعات فحسب هذه المعايير فإن الضرائب المؤجلة تظهر في القوائم المالية من خلال الميزانية حيث يمكن أن تظهر في الأصول وكذلك في الخصوم ويظهر مقابلها في حساب النتائج.

دراسة عمر تركي هزاع العجيلي: 2013/2012

أثر عدم تني معيار المحاسبة الدولي IAS 12 ضرائب الدخل على القوائم المالية دراسة تجريبية لبنك الشرق الاوسط العراقي للاستثمار تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية تطبيق معيار المحاسبة الدولي (12) ضرائب الدخل وكيفية معالجة الفروق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بموجب هذا المعيار وكيفية الاعتراف بالأصول الضريبية المؤجلة والضرائب المؤجلة خصوم وأثرها على البيانات المالية

كانت مشكلة الدراسة على النحو التالي:

هل عدم تطبيق معيار المحاسبة الدولي (12) يؤثر على البيانات المالية لبنك الشرق الأوسط العراقي للاستثمار؟

ولمعالجة هذه المشكلة، تم إجراء دراسة ميدانية في بنك الاستثمار العراقي للشرق الأوسط

ومن خلال هذه الدراسة توصل الباحث إلى النتائج التالية:

بينت الدراسة أن القوائم المالية النهائية لبنك الشرق الأوسط العراقي للاستثمار في الإفصاح لم تتضمن ضرائب الدخل الالتزامات الضريبية المؤقتة أو الأصول المؤقتة، ولكن تم إرفاق بيان تعديل الأرباح لأغراض الضريبة، وهي توضح المصاريف غير المقبولة للأغراض الضريبية والإيرادات المعفاة من ضريبة الدخل ويعتبر عدم الاعتراف بموجودات ومطلوبات الضريبة المؤجلة نقصاً في الإفصاح في البيانات المالية وانتهاكاً لمبدأ العرض عادي لذلك يجب اعتماد معيار المحاسبة الدولي IAS12 لضمان تقديم البيانات المالية بمصدقية ووضوح وضمان تحقيق مبدأ استقلالية الدورة.

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

بعد عرضنا للدراسات السابقة المختلفة منها العربية والأجنبية والتي شملت متغيرات الدراسة نجد ان كل دراسة تختلف عن الأخرى وذلك من حيث الهدف او المنهج. حيث نجد دراستنا تشابهت مع دراسات أخرى واختلفت مع الأخرى.

أوجه التشابه

= وظفت الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي

= كل الدراسات السابقة اتفقت على مدى التباين فيما يخص المعالجة المحاسبية والمعالجة الضريبية للضرائب المؤجلة

= سعت الدراسة السابقة والحالية الى اختيار عنصر الضرائب المؤجلة كمتغير مستقل

= ركزت كل الدراسات السابقة على الأسباب التي تؤدي الى نشوء ضريبة مؤجلة ومعرفة أثارها على القوائم المالية

= اغلب الدراسات تطرقت الى المعيار المحاسبي الدولي

أوجه الأختلاف

= اعتمدت بعض الدراسات السابقة على دراسة حالة

= اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث الفترة الزمنية والمكانية

= هدفت هذه الدراسة الى توضيح أهمية الضرائب المؤجلة ومدى التزام المؤسسات الاقتصادية بها

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل تطرقنا الى عموميات حول الضريبة المؤجلة من خلال إعطائهم مفهوم شامل حول الضريبة المؤجلة وأنواعها وأهم الفروقات التي تؤدي إلى الضريبة المؤجلة. الضريبة المؤجلة والتي تعتبر عنصر مهم في إعداد التقارير المالية فهي تنشأ نتيجة للاختلاف الحاصل بين مبادئ الاعتراف والقياس والتي تؤدي بدورها إلى فروقات سواء كانت دائمة أو مؤقتة تؤدي إلى التزام ضريبي أو الأصل ضريبي مؤجل حسب الحالة.

كما يقصد بالتسيير الجبائي مدى قدرة المؤسسة في اتخاذ قراراتها الجبائية، حيث يسعى الى تخفيض الأعباء الضريبية الى أدنى حد باستعمال مختلف الوسائل القانونية في إطار تصرف التسيير الجبائي للمؤسسة، كما لهذا الاخير أهداف يسعى لتحقيقها ومن بينهما يجب تفادي وقوع المؤسسة في الخطر الجبائي الذي يترتب عن التسيير غير الجيد وقرارات المؤسسة المتخذة بشأن ذلك. وحتى تستفيد المؤسسة من تسيير جبائي فعال ومفيد فانه لا بد للمؤسسة ان تعطي أهمية كبيرة للمعلومات الجبائية.

الفصل الثاني

الاطار التطبيقي للدراسة

تمهيد

بعد التطرق للفصل الأول الذي أحتوى على الاطار النظري للدراسة واستعراض الدراسات السابقة للموضوع والمفاهيم الاساسية التي تربطها علاقة بالضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي , سنتطرق في هذا الفصل الى الدراسة الميدانية للموضوع والتي تمكننا من معرفة المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وذلك عن طريق الأستبانة ،التي سيتم تحليلها باستعمال برنامج التحليل الاحصائي spss لإختبار الفرضيات وتحليل النتائج من خلال المبحثين :

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الميدانية

المبحث الثاني : عرض النتائج ومناقشتها

المبحث الاول: طريقة وأدوات الدراسة المستعملة في الدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سنتناول كيفية انجاز الدراسة الميدانية للموضوع أي كيفية تحديد مجتمع وعينة الدراسة ومعرفة طريقة جمع البيانات وتحليلها ليتم في الأخير اختبار فرضيات الدراسة والاجابة على الإشكالية المطروحة.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة وادواته

من خلال هذا المطلب سنتطرق الى الطريقة التي تم اتباعها في هذه الدراسة وذلك من خلال التعريف بمجتمع الدراسة والعينة المدروسة، أيضا تحديد المتغيرات وطريقة قياسها وجمعها.

1- مجتمع وعينة الدراسة

1/1- مجتمع الدراسة: يتحدد مجتمع دراستنا الميدانية في بعض موظفي مهنة المحاسبة والذي يتكون من مكاتب المحاسبة، محافظي حسابات، خبير محاسبي، محاسب معتمد إضافة الى فئات أخرى (محاسب في مؤسسة، أستاذ جامعي) بولاية (ورقلة) حيث شملت الدراسة الإطارات المحاسبية والمالية وكل من له علاقة بموضوع الدراسة فيما يخص مجتمع الدراسة.

2/1- عينة الدراسة: اختبار عينة الدراسة تم بطريقة عشوائية وقد شملت العينة الفئات التالية: مكاتب المحاسبة، مؤسسات خاصة بولاية ورقلة.

أما فيما يخص مصلحة الضرائب فقد توجهنا إلى المديرية العامة للضرائب، إضافة إلى ذلك تم توجيه استمارة الاستبيان الفئات أخرى (اساتذة جامعيين ومحافظي الحسابات).

وانطلاقا مما سبق تم تحديد عينة الدراسة في (35) استمارة شملت الفئة المعنية، والجدول التالي يوضح عينة الدراسة.

الجدول رقم (02): احصائيات الاستبيانات الموزعة على العينة

البيان	التكرار	النسبة المئوية
عدد الاستثمارات الموزعة	45	100%
عدد الاستثمارات المسترجعة	40	95.71%
عدد الاستثمارات الملغاة	5	2.86%
عدد الاستثمارات الصالحة للتحليل	35	92.86%

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الاستثمارات التي تم جمعها

3/1- تحديد مصادر البيانات، طريقة جمعها

تم الاعتماد في دراستنا الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات حيث تم تجميعها من خلال المصادر الأولية والمصادر الثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

أ- المصادر الأولية: حيث تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني الذي قمنا به من خلال توزيع استبيان الدراسة على عينة من مكاتب المحاسبة أيضا على مصلحة الضرائب بالإضافة إلى فئات أخرى (أساتذة جامعيين ومحافظي الحسابات وخبراء محاسبة) وذلك بهدف تجميع المعلومات الضرورية لموضوع بحثنا، حيث تم تفرغها ومعالجتها عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS الإصدار رقم 23.

ب- المصادر الثانوية: تم الاعتماد على مجموعة من الكتب والمقالات والمنشورات والبحوث العلمية والرسائل الجامعية إضافة إلى الدراسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع بحثنا، وبناء على ما سبق قمنا بتحديد فرضيات الدراسة وتحديد أسئلة الاستبيان بما يناسب ويؤدي إلى الإجابة على فرضيات دراستنا، وللقيام بعملية التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة استخدمنا مقياس ليكرت الثلاثي كما هو مبين في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): جدول سلم ليكرت الثلاثي

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
الاوزان	03	02	01

المصدر: من اعداد الطالبين

4/1- صدق الاستبيان:

- صدق المحكمين: من أجل التعرف على صدق استبيان الدراسة قمنا بعرضه على مجموعة من المحكمين بلغ عددهم (02) محكمين من أساتذة جامعيين حيث تم تعديل الاستبيان وفقا لتوجيهات واقتراحات المحكمين قبل إخراجهم في صورته النهائية كما هو موضح في الملحق (01) وتم توزيعه على عينة الدراسة.

- قياس ثبات الاستبيان: قمنا باستخدام مقياس ألفا كرونباخ للتعرف على مدى ثبات الاستبيان وفقراته، حيث يأخذ هذا المعامل قيم بين (0-1) فكلما كانت قيمة المعامل أقرب للواحد كان هناك ثبات للفقرات.

2- الأدوات والبرامج الإحصائية لقياس المتغيرات

- أولا: البرامج المستعملة بعد عملية توزيع استمارات الاستبيان على العينة المستهدفة قمنا بجمعها وترميزها في برنامج EXCEL ثم نقل المعطيات الى برنامج SPSS بغرض المعالجة الإحصائية للبيانات.

- ثانيا: الأدوات الإحصائية المستعملة.

تم القيام بمعالجة بيانات الدراسة وذلك بإجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية بغرض الحصول على نتائج لدراستنا ومن بين هذه الاختبارات تذكر ما يلي:

- أساليب الإحصاء الوصفي للتعرف على خصائص العينة من خلال التكرارات والنسب المئوية؛
- اختيار ألفا - كرونباخ لمعرفة الثبات بين فقرات الاستبيان؛
- اختبار Anova معامل بيرسون لقياس الارتباط؛

المطلب الثاني: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

بعد عملية تفرغ استمارات الاستبيانات المسترجعة والصالحة للدراسة في برنامج EXCEL ونقلها لبرنامج SPSS من أجل الحصول على النتائج، تشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها والخاصة بعينة الدراسة. حيث تم استخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف خصائص عينة الدراسة، حيث تضمن الاستبيان أربعة أسئلة حول البيانات الشخصية لعينة البحث، وهي: المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، والجداول أدناه توضح نتائج التحليل الخاصة بأفراد عينة الدراسة.

1- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل الجنس: من خلال الجدول والشكل التاليين سوف يتم التعرف على توزيع مفردات العينة حسب متغير الفئة التي ينتمون إليها.

الجدول رقم (04): جدول توزيع المبحوثين حسب الفئة التي ينتمون إليها

فئات المتغير	التكرار	النسبة
مكاتب المحاسبة	17	48.6 %
مصلحة الضرائب	05	14.2 %
فئات اخرى	13	37.1 %
المجموع	35	100 %

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه توزيع أفراد العينة حسب الفئة التي ينتمون إليها فنجد أكبر نسبة قدرت بـ 48.6% ينتمون الى مكاتب المحاسبة، وتليها نسبة 37.1% لأفراد العينة الذين ينتمون الى فئات أخرى، والنسبة الأخيرة التي قدرت بـ والتي تمثل الافراد الذين ينتمون لمصلحة الضرائب.

2- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي: من خلال الجدول والشكل التاليين سوف يتم التعرف على توزيع مفردات العينة حسب المؤهل العلمي

الجدول رقم (05): جدول توزيع المبحوثين حسب المؤهل العلمي

فئات المتغير	التكرار	النسبة
ليسانس	16	45.7%
ماستر	10	28.6%
ماجستير	4	11.4%
دكتوراه	3	8.6%
مهني	2	5.7%
المجموع	35	100%

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

خلال الجدول السابق نجد توزيع افراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي فنجد النسبة الغالبة قدرت بـ 45.2% للأفراد الذين لهم شهادة ليسانس، وتليها نسبة 28.6% للذين لهم شهادة ماستر، وتليها نسبة قدرت بـ 11.4% للأفراد الذين لهم شهادة الماجستير، وأيضا نسبة تمثلت في 8.6% للذين لهم شهادة دكتوراه، وأخيرا نسبة ضئيلة جدا 5.7% ممن لهم شهادة التكوين المهني.

3- توزيع أفراد العينة حسب المستوى الإداري: من خلال الجدول والشكل التاليين سوف يتم التعرف على توزيع مفردات العينة حسب المستوى الإداري.

الجدول رقم (06): جدول توزيع المبحوثين حسب المستوى الإداري

فئات المتغير	التكرار	النسبة
إدارة عليا	11	31.44%
إدارة وسطى	14	40%
إدارة تنفيذية	10	28.56%
المجموع	35	100%

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق توزيع أفراد العينة حسب المستوى الإداري، إذ نجد أن مستوى الإدارة الوسطى بنسبة 40%، وتليها نسبة 31.44% لأفراد العينة الذين مستواهم الإدارة العليا، وأخيراً نسبة 28.56% لأفراد العينة الذين مستواهم الإدارة التنفيذية.

4- توزيع أفراد العينة حسب الخبرة: من خلال الجدول والشكل التاليين سوف يتم التعرف على توزيع مفردات العينة حسب الخبرة.

الجدول رقم (07): جدول توزيع المبحوثين حسب الخبرة

النسبة	التكرار	فئات المتغير
20%	07	أقل من 5 سنوات
33.8%	14	من 5 إلى 10 سنوات
10.8%	09	من 10 إلى 15 سنة
35.4%	15	أكثر من 15 سنة
100%	35	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه توزيع العينة حسب الخبرة المهنية أي أن أفراد العينة الذين يمتلكون خبرة أكثر من 15 سنة فتقدر نسبتهم بـ 35.4% وهي أعلى نسبة. وتليها نسبة الذين يمتلكون خبرة من 5 إلى 10 سنوات تقدر بـ 33.8%، وتليها نسبة الذين يمتلكون خبرة أقل من 5 سنوات يشكلون نسبة 20% أما في حين من يمتلكون خبرة من 10 إلى 15 سنة يشكلون نسبة 10.8% من أفراد العينة إذ يمثلون أقل نسبة.

المطلب الثالث: عرض نتائج محاور الاستبيان

1- اثبات الاداة

من أجل التحقق من ثبات الاستبيان ومصداقيته تم استخدام معامل ألفا- كرونباخ، لقياس ثبات محمل فقرات الاستبيان وتم استخراج معامل ثبات الأداة باستخدام الفاكرونباخ والجدول الموالي يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومحاورها

الجدول رقم (08): جدول معامل اثبات ألفا كرونباخ

عدد العبارات	قيمة ألفا كرونباخ
22	0.628

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

ومن خلال الجدول رقم (08) يمكن أن نلاحظ قيمة ألفا كرونباخ والتي تقدر ب 0.628 وهو ما يشير إلى ثبات النتائج في حالة إعادة تطبيق الاستبيان مرة أخرى، أو بصياغة أخرى 62.8 % من عينة البحث ستكون ثابتة في إجابتها في حالة ما إذا قمنا باستجوابهم من جديد وفي الظروف نفسها، حيث أن هذه النسبة توضح المصدقية العالية للنتائج التي يمكن استخلاصها.

2- اتجاه المقياس فيما يلي ستحاول عرض إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة ثم نقوم باستنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكرت كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): جدول معايير تحديد الاتجاه

الاتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق بشدة	من 1 الى 1.79
غير موافق	من 1.80 الى 2.59
محايد	من 2.6 الى 3.39
موافق	من 3.4 الى 4.19
موافق بشدة	من 4.2 الى 5

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

المبحث الثاني: تحليل وتفسير النتائج واختبار الفرضيات

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى عرض وتحليل للبيانات التي تضمنتها الاستبانة، حيث تم إعداد جداول تكرارية لمتغيرات الدراسة والمستخدم لأغراض التحليل الإحصائي الوصفي، للحصول على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لجميع الأبعاد، وبعدها سنقوم باختبار الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل وتفسير النتائج

سيتم خلال هذا المطلب تحليل الوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل محاور الاستبيان.

1- تحليل الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الاول: يوضح الجدول أدناه المتوسطات الحسابية والانحرافات

المعيارية لإجابات المبحوثين حول هذا المحور

الجدول رقم (10): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الاول

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة	الرتبة
01	الافصاح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الاختلافات والفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي	3.75	0.749	موافق	3
02	الفروق الدائمة لا تمثل مشكلة محاسبية ولا ينتج عنها الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة	2.58	0.560	موافق	1
03	الفروق المؤقتة تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الايرادات والمصروفات في الدخل الخاضع للضريبة	2.51	0.732	موافق	4
04	الضرائب المؤجلة أصول هي حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية.	2.42	0.748	موافق	8
05	الضرائب المؤجلة خصوم هي قيمة الضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة.	2.49	0.710	موافق	5
06	تتحقق فعالية الممارسات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي من خلال الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية وفق النظام المحاسبي	2.65	0.648	موافق	2
07	الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية	2.75	0.560	محايد	1
08	تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة على معرفة المؤسسة ما لها من حقوق وما عليها من التزامات لدى الغير	2.46	0.499	موافق	6

09	عدم اعطاء أهمية للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	4.45	0.504	موافق بشدة	7
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للمحور	2.591	0.4339	موافق	
		2			

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

يظهر من خلال الجدول اعلاه والذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول محور "مدى اثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها" حيث نجد أن المتوسط العام لفقرات هذا المحور بلغ (2.5912) والانحراف المعياري (0.4339)، واحتلت كل من العبارة رقم (07) والعبارة رقم (01) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (2.75) وانحراف معياري بلغ (0.560)، أما المرتبة الأخيرة كانت للعبارة رقم (04) بمتوسط حسابي (2.42) والانحراف معياري (0.748) وهو ما يدل على وجود نوع من الموافقة على محاور هذه البعد.

نلاحظ أن كل فقرات هذا المحور جاءت باتجاه موافق وبتوسط حسابي أكبر من (2.42) وأقل من (4.445)، وهذا يدل على: موافقة أغلبية أفراد العينة بأن الافصاح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الاختلافات والفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي حيث أن متوسط الإجابات حولها بلغ (3.7551) وذلك لأن هذه الضرائب لها دور يكمن في المحافظة على استقلالية وصدق القوائم المالية حيث كل سنة تتحمل منتوجاتها وأعبائها ولهذا الغرض وضع النظام المحاسبي الضرائب المؤجلة وفقا للمعايير الدولية.

منا نجد موافقة أغلب أفراد العينة على أن المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة تساعد على معرفة المؤسسة ما لها من حقوق وما عليها من التزامات لدى الغير فهي تؤثر على القوائم المالية من خلال التأثير على النتيجة المحاسبية وبالتالي اعطاء فعالية ومصداقية لهذه القوائم من أجل تلبية حاجات الاطراف المستعملة لها، حيث بلغ المتوسط الحسابي للعبارة (2.46).

أيضا نجد اتفاق أغلب أفراد العينة على أن الضرائب المؤجلة (أصول - خصوم) هي حقوق أو التزامات مستقبلية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية (ضرائب مؤجلة أصول) أو التزامات مستقبلية يستحق سدادها (ضرائب مؤجلة خصوم) والعبارة المسماة بتحقيق فعالية الممارسات الجبائية في ظل النظام المحاسبي من خلال الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية أعلى متوسط باتجاه موافق مما يدل على أن العبارة أكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، ونجد أن المتوسط الحسابي لهذه العبارة بلغ (2.42-2.49).

اتفاق أغلبية أفراد العينة على أن الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق الاهداف الاجتماعية والمالية والاقتصادية حيث بلغ متوسط الإجابات حولها ب (2.65). واتفاق أغلبية أفراد

العينة على عدم إعطاء أهمية للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية وعليه نستنتج أنه يوجد اختلاف كبير وجوهري بين المعالجة المحاسبية للضرائب ميدانيا وما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبية الدولية، ذلك حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (2.75).

مما سبق يمكن أن نلاحظ أن معظم مكاتب المحاسبة والمؤسسات ومصلحة الضرائب بالإضافة إلى بعض أصحاب المهنة (المحاسبين، محافظي الحسابات وموظفي) لا يعتمدون على تطبيق الضرائب المؤجلة بنسبة كبيرة إلا في المؤسسات الكبرى المنفتحة على الأسواق المالية والمؤسسات الاقتصادية العمومية الكبرى.

2- تحليل الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني: يوضح الجدول أدناه المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات المبحوثين حول هذا المحور

الجدول رقم (11): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة	الرتبة
01	يتم تقييم التغييرات التي عرفتها المحاسبة في الجزائر منذ تطبيق النظام المحاسبي المالي	2.8651	0.504	موافق	2
02	يساهم الافصاح عن الضرائب المؤجلة في تحديد الاختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي	3.6512	0.482	موافق	1
03	هدف الضرائب المؤجلة هو اعطاء صورة صادقة لمستعملي القوائم المالية وتقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي	4.4419	0.502	موافق	4
04	نطبق تقنية الضرائب المؤجلة من أجل المحافظة على استقلالية القوائم المالية بحيث كل سنة تتحمل أعبائها وتوائجها	3.8140	0.393	موافق	3
05	تعطي الضرائب المؤجلة صورة أقوى للمركز المالي للمؤسسة	3.6977	0.393	موافق	5
06	تؤثر الضرائب المؤجلة على الدورة المالية	3.9302	0.257	موافق	6
	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني	4.5026	0.32513	موافق	

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

بإمكاننا أن نلاحظ من خلال الجدول رقم (11) والذي يعرض المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول دور الضرائب المؤجلة في المحافظة على صدق واستقلالية القوائم المالية أن المتوسط العام

لفقرات هذا المحور بلغ (4.5026) في حين أن الانحراف المعياري يساوي (0.32513)، حيث نجد في المرتبة الأولى العبارة رقم (01) بمتوسط حسابي (4.46) وانحراف معياري بلغ (0.504)، أما المرتبة الأخيرة كانت للعبارة رقم (02) بمتوسط حسابي (3.65) وانحراف معياري (0.482).

يبين الجدول أعلاه نتائج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حيث نلاحظ أن أغلب فقرات المحور جاءت باتجاه موافق بمتوسط حسابي أكبر من (2.86) وأقل من (4.44) وهذا يدل على أن أغلبية الباحثين اجابوا أن هدف الضرائب المؤجلة هو اعطاء صورة صادقة لمستعملي القوائم المالية وتقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل يتوافق مع التشريع الجائني وبلغ المتوسط المرجح لهذه العبارة (4.44).

كما اتفق أغلبية أفراد العينة على أن تطبيق المعايير المحاسبة الدولية في الجزائر له أثر إيجابي على ممارسة المحاسبة من خلال الاسئلة المطروحة والتي كانت فيها اتجاه الاجابة نحو موافق، وهذا ما يبرر قدرة المحاسبين على تطبيق وفهم المعالجة المحاسبية للضرائب وفق النظام المحاسبي الجزائري وفق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 حيث بلغ متوسط الإجابات حول هذه الفقرة ب (2.80).

3- تحليل الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث: يوضح الجدول أدناه المتوسطات الحسابية والانحرافات

المعيارية لإجابات الباحثين حول هذا المحور

الجدول رقم (12): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة	الرتبة
01	واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية غير مفعّل بنسبة كبيرة	2.86	0.429	موافق	1
02	يعالج النظام المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة من خلال الحسابات الخاصة بها في المدونة	2.71	0.551	موافق	4
03	يوجد اختلاف جوهري بين المعالجة المحاسبية للضرائب ميدانيا وما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبة الدولية	2.09	0.879	موافق	6
04	هناك اختلاف بين النظامين المحاسبي والجائني في معالجة الضرائب المؤجلة	2.77	0.523	موافق	2

05	عدم الفهم الصحيح للضرائب المؤجلة عند معظم المحاسبين واصحاب المهنة	1.82	0.768	محايد	5
06	هل ترى بان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر له أثر ايجابي على ممارسة المحاسبة	2.75	0.560	موافق	3
المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور العام		2.6	0.37128	موافق	

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

يبين لنا الجدول رقم (12) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة حول الضرائب المؤجلة في الجزائر، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لفقرات هذا المحور (2.6) والانحراف المعياري (0.37128)، وكانت المرتبة الأولى للعبارة رقم (01) بمتوسط حسابي بلغ (2.86) وانحراف معياري بقيمة (0.429) أما المرتبة الأخيرة فكانت للعبارة رقم (03) بمتوسط حسابي يساوي (2.09) وانحراف معياري يقدر بـ (0.879).

تبين لنا نتائج الجدول السابق المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد العينة أن أغلب فقرات المحور كانت باتجاه موافق بمتوسط حسابي أكبر من (1.82) وأقل من (2.86) وهذا يدل على ان اغلب أفراد العينة اتفقوا أن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية غير مفعّل بنسبة كبيرة لأن حاجة هذه المؤسسات الى تطوير التسيير الجبالي بالشكل الذي يسمح بتوافقه مع النظام المحاسبي مما يمكن من تحديد معوقات الضرائب الموحلة وتفاديها له دور فعال في القضاء على التلاعب الضريبي وقد بلغ المتوسط الحسابي للعبارة (2.86).

كما ان أغلبية أفراد العينة بأن النظام المحاسبي الجزائري يعالج الضرائب المؤجلة من خلال الحسابات الخاصة بما في المدونة حيث أن محاسبة الضرائب تتطلب متابعة مستمرة لقوانين المالية المتغيرة باستمرار، لكي تكون المعالجة المحاسبية صحيحة وقانونية لهذه الضرائب خاصة ضرائب الدخل لأنها تمثل النسبة الأكبر من الضرائب التي تخضع لها الشركة.

المطلب الثاني: تحليل نتائج التباين الأحادي ANOVA تبعا لمتغير الخبرة

فيما يلي سنقوم باختبار صحة الفرضيات الخاصة بدراستنا والمتمثلة في الفرضيات التالية:

1- الفرضية الأولى: "مدى أثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها".

والتي بدورها تنقسم إلى:

H0: الفرضية الصفرية: أي لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول مدى أثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها.

H1: الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الخبرة حول مدى أثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها.

الجدول رقم (13): نتائج التباين الاحادي ANOVA تبعاً لمتغير الخبرة.

نوع الفرضية المقبولة	القيمة الإحصائية	الدلالة	مستوى الدلالة الإحصائية	البيان
Sig				
H0	0,146		0,05	الفرضية الاولى

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (13) نلاحظ أن قيمة الدلالة الإحصائية sig لهذه الفرضية هي 0,146 وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، ومنه تقبل الفرضية الصفرية H0 "لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الخبرة حول مدى أثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها" وننفي الفرضية البديلة H1. تقنية الضرائب المؤجلة تشكل اشكال عند معظم المحاسبين اذ ليس هناك اشكال في التطبيق فهم لا يحتاجون ال خبرة للمارستها وتطبيقها فالنظام المالي المحاسبي وفر جميع التوضيحات بشأن الضرائب المؤجلة فواقع تطبيقها ا غير مفعّل بصورة كبيرة الا في المؤسسات الكبرى خاصة المؤسسات المنفتحة على الاسواق المالية والمؤسسات الاقتصادية العمومية.

2- الفرضية الثانية: "تؤثر الضرائب المؤجلة على القوائم المالية".

والتي بدورها تنقسم إلى:

H0: الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الخبرة حول كون الضرائب المؤجلة تؤثر على القوائم المالية.

H1: الفرضية البديلة: أي توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعاً لمتغير الخبرة حول كون الضرائب المؤجلة تؤثر على القوائم المالية.

الجدول رقم (14): نتائج التباين الاحادي ANOVA تبعاً لمتغير الخبرة.

نوع الفرضية المقبولة	القيمة الإحصائية	الدلالة	مستوى الدلالة الإحصائية	البيان
Sig				
H0	0,152		0,05	الفرضية الثانية

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال نتائج الاختبار الموضحة في الجدول رقم (13) نلاحظ أن قيمة الدلالة الإحصائية sig لهذه الفرضية 0.152 وهي أكبر من مستوى الدلالة الإحصائية 0.05 ومنه قبول الفرضية الصفرية H0: لا توجد معنوية ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول كون الضرائب المؤجلة تؤثر على القوائم المالية.

فحسب إجابات المستجوبين يمكننا أن نلاحظ أن أصحاب مهنة المحاسبة لا يحتاجون إلى الخبرة لمعرفة أن تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية يكون من خلال النتيجة المحاسبية فهي تظهر نتيجة اختلافات وفروق ضريبية هدفها إعطاء صورة صادقة لمستعملي القوائم المالية وتقليل الفجوة بين التشريع المحاسبي والتشريع الجبائي وهذا انطلاقا من آراء العينة المستهدفة.

3- الفرضية الثالثة: "مدى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية"

والتي بدورها تنقسم إلى جزئيتين كما يلي:

H0: الفرضية الصفرية: أي لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول مدنتطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية.

H1: الفرضية البديلة: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول مدى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية.

الجدول رقم (15): نتائج التباين الاحادي ANOVA تبعا لمتغير الخبرة.

نوع الفرضية المقبولة	القيمة الإحصائية	الدلالة	مستوى الدلالة الإحصائية	البيان
H1	0,045	0,05	Sig	الفرضية الثالثة

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

من خلال نتائج الاختبار الموضح في الجدول رقم (15) تلاحظ أن قيمة الدلالة الإحصائية للفرضية الثالثة هي 0.045 وهي أقل من مستوى الدلالة $a = 0.05$ ، ومنه تقبل الفرضية البديلة H1: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول تطبيق مدى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية. ونرفض الفرضية الصفرية H0.

المطلب الثالث: عرض نتائج التباين الأحادي ومعامل الارتباط برسون.

فيما يلي سنقوم بعرض نتائج التباين الأحادي ANOVA إضافة إلى ذلك سنعرض نتائج معامل الارتباط

Pearson

الجدول رقم (16): نتائج معامل الارتباط بيرسون

	مدى تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الجزائرية المالية	
	مدى أثر معالجة الضرائب وتطبيقها	تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم
Corrélacion de Pearson ممارسة الضرائب المؤجلة في الجزائر (bilatérale) Sig.	1	,650**
تأثير الضرائب المؤجلة على القوائم المالية N	35	35
Corrélacion de Pearson مدى أثر معالجة الضرائب المؤجلة وتطبيقها (bilatérale) Sig.	,650**	1
- sig	,007	,000
- sig	35	35
- N	,245**	,621**
	,000	,000
	35	35

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على مخرجات SPSS

يمكن أن نلاحظ من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (16) والذي يبين لنا الارتباط بين محاور الاستبيان كما يلي الارتباط بين المحور الاول تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر والمحور الثاني تؤثر الضرائب المؤجلة في القوائم المالية. - قد بلغ 0.650 وهو ما يشير إلى أن معامل الارتباط عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) قد بلغ (0.007) ما يدل على وجود ارتباط موجب طردي ودال إحصائيا بين تطبيق الضرائب في الجزائر وتأثير الضرائب المؤجلة في القوائم المالية بمعنى آخر بأن تطبيق الضرائب في البيئة المحاسبية وفق متطلبات المعايير المحاسبة الدولية له أثر ايجابي على فعالية ومصداقية القوائم المالية.

- الارتباط بين المحور الأول "تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر" والمحور الثالث "الضرائب المؤجلة" نلاحظ معامل الارتباط بين المحورين بلغ (0.245) وهو ما يشير إلى أن معامل الارتباط عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) قد بلغ (0.07) وهو ما يدل على وجود ارتباط موجب عكسي قوي ودال بين المحورين إذ أنه لا توجد أهمية كبيرة للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية فواقع تطبيقها غير ممارس بنسبة كبيرة إلا بالنسبة للمؤسسات الكبرى المفتوحة على الأسواق المالية والمؤسسات الاقتصادية العمومية الكبرى وباقي المؤسسات تقريبا يرفضون الخوض في موضوع تطبيقها، أما بخصوص المحور الثاني والثالث نلاحظ أن معامل الارتباط يظهر بقيمة (0.694) والتي تشير إلى أن معامل الارتباط عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) قد بلغ (0.00) وهو ما يدل على وجود ارتباط موجب طردي قوي ودال بينهما حيث كلما تم الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي كلما تميزت القوائم المالية بدرجة عالية من الجودة والمصدقية وبالتالي تلبية حاجات الأطراف المستعملة لها.

خلاصة الفصل

تم في هذا الفصل اختبار مجتمع الدراسة من مختلف الخصائص الاجتماعية والاقتصادية، وتم كذلك عرض أداة الدراسة وقياس مدى صدقها وثباتها، من خلال اختبار اراء عينة من اصحاب مهنة المحاسبة من جهة ومصصلحة الضرائب من جهة اخرى وذلك بغرض الاجابة على الاشكالية المطروحة والتي تتعلق بمدى تطبيق الضرائب المؤجلة من وجهة الفئات المطبقة للضرائب المؤجلة حيث تمت دراستنا في ولاية ورقلة من خلال استخدام اداة الاستبانة التي تم فيها تحليل واختبار فرضيات الدراسة، وبعد اختبار الفرضيات ومن أجل عرض هذه النتائج قمنا بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين المبحث الأول تطرقنا فيه الى الطريقة والادوات المتبعة في الدراسة الميدانية أما المبحث الثاني فكان لعرض نتائج الدراسة وتحليلها ومناقشتها .

وتوصلت الدراسة إلى أن الإطار المفاهيمي للمتغيرات لا تزال غير مستوعبة من طرف مجتمع الدراسة من خلال اختبار بيرسون للارتباط رغم وجود بعض الفروقات الجوهرية في إجابات فئات افراد العينة كالخبرة المكتسبة والمؤهل العلمي والسن، بالإضافة الى تأكيد الفرضيات التي تثبت مدى تباين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي ومامدى تأثير هذه المعالجة على القوائم المالية من خلال التأثير على النتيجة المحاسبية.

خاتمة

الخاتمة

من خلال تناولنا لموضوع الضرائب المؤجلة وفق المعيار المحاسبي رقم 12 تطرقنا للضرائب على الدخل بهدف توضيح مختلف الإجراءات والاعفاءات التي تقوم بها الدولة لتحصيل هذه الضرائب وبالتالي التعرف على الاختلافات الموجودة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي.

ونظرا لأهمية هذه الضرائب بالنسبة للدولة مقابل ما تحققه من إيرادات من خلالها فإنها تلزم المؤسسات على التحلي بمختلف المبادئ والقواعد والقوانين التي تسري عليها هذه الضرائب لتحقيق ما يسمى بالمصداقية والشفافية على مستوى القوائم المالية وبالتالي يتحقق من خلالها رؤية صادقة عما هو موجود في الواقع من تطبيق لها.

ولا يتأتى هذا الا بمسك محاسبة دقيقة ومنتظمة خاضعة لمعايير دولية ومحلية. فبعد دراستنا لهذه الضرائب ورؤيتنا مدى تأثيرها على جودة القوائم المالية انطلاقا من اراء الأشخاص المعنيين بها و العاملين في مجال المحاسبة ودوي الخبرة بما سنختبر الفرضيات التي قمنا بطرحها بالشكل الآتي:

الفرضية الأولى:

عن طبيعة هذه الضرائب المؤجلة فرئينا من خلال دراستنا النظرية والميدانية ان بعض المؤسسات الاقتصادية والعمومية في الجزائر لانتخض لهذه الضرائب على الدخل المتمثل في الضرائب على أرباح الشركات والضرائب على الدخل الإجمالي.

ادن هذه الضرائب غير محقق وجودها على ارض الواقع بصورة كبيرة وغير مثبتة من خلال قانون الجباية المدرج ضمن النظام الحقيقي.

الفرضية الثانية : ما مدى أثر هذه الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية ؟

ف نجد ان أهميتها تتجسد في متابعة الدولة لها وحرصها الشديد على تحصيلها كونها تضيي عليها الكثير من الإيرادات الغير متوقعة فنجد انها تتحكم في معدلاتها وتقوم بإجراء تعديلات عليها تماشيا مع يتناسب مع إجراءات المحاسبة الدولية والنظام الجبائي

الفرضية الثالثة : تتمثل فيما مدى تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية؟

وجدنا ان هذه الضرائب في مجملها تخدم مصلحة الدولة وبالمقابل منهكة للأشخاص او المؤسسات الخاضعة لها خاصة ان كان تحميل هذه الضرائب بصفة كلية وجدنا ان المؤسسة تحقق خسائر متتالية على غرار ان تحملت هذه الضرائب بالتقسيم وبالتالي يظهر الخلل على مستوى القوائم المالية من خلال النتيجة المحاسبية وجدول حسابات النتائج لها وجدنا ان المؤسسات التي تحملت هذه الضرائب بالتقسيم اغلبها قد تحقق أرباح اما التي تحملتها جملة واحدة وقعت في خسائر ومنها من كانت خسائرها لسنوات، ولهذا واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية غير مفعّل بنسبة كبيرة الا بالنسبة في المؤسسات الكبرى المفتحة على الاسواق المالية والمؤسسات الاقتصادية .

نتائج الدراسة:

توصلنا الى النتائج التالية:

الضريبة المؤجلة هي بمثابة مصدر لتحقيق إيرادات للدولة.
الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ينجم عنه فروقات دائمة وفروقات مؤقتة.
الضرائب المؤجلة تحقق ما يسمى بالاستقلالية للسنوات المالية.

التوصيات:

من خلال تطرقنا لهذا الموضوع وجدنا انه لا زلنا لم نتوصل للوعي الكافي فيما يخص تطبيق هذه الضرائب سواء على مستوى الأشخاص الخاضعين لها او على مستوى العاملين عليها لذلك لابد من اجراء على الأقل دورات تكوينية على الأقل على مستوى العاملين في مجال تخصص هذه الضرائب لابد من اجراء تعديلات على مستوى النظامين الجبائي والمحاسبي ليتم التقارب بينهما قدر الإمكان ليتمكن الشخص الخاضع لهذه الضرائب هو الاخر ببعض الامتيازات من هذه الضرائب لأننا رأينا ان المستفيد الأكبر من هذه الضرائب هو خزينة الدولة أي هناك نوع من اللامعادلة.

افاق الدراسة:

نجد من بين الكثير من الجوانب التي لازالت مبهمة بخصوص هذه الدراسة والتي نفتح التطرق لها كأفاق، كيفية الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية.

قائمة المراجع

الكتب:

- 01- بن سويسي حمزة، عبد الوهاب سليمان، دور التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، جامعة أدرار، د س.
- 02- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1، دار النشر جيطالي، الجزائر، 2009.
- 03- كنوش عاشور، أصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي، ط 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

مداخلات ومطبوعات:

- 04- الحواس زواق، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة، جامعة مسيلة، أفريل 2009.
- 05- سلمان عادل، محاضرات في مقياس: التسيير الجبائي، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2022/2021.

المجلات والملتقيات:

- 06- حسوس صديق، شريط صلاح الدين، الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي الفروقات المؤقتة ومحاسبة الضريبة المؤجلة في الشركات الفردية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، دراسات اقتصاديات، جامعة المسيلة جامعة زيان عاشور بالجلفة.
- 07- حيدر كاظم نصر الله حسين، محمد إبراهيم علي، محمد عبد الأمير، دور المعيار المحاسبي الدولي 12 في تحسين الايرادات الضريبية من الاستثمارات الاجنبية وانعكاسه على الموازنة العامة للدولة، مجلة الدنانير، العدد التاسع عشر، 2020.
- 08- خالد عارجي، محمد طالبي، المعالجة المحاسبية والجبائية للضريبة المؤجلة (دراسة حالة توضيحية)، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد: 01 جوان (2021).

- 09- سهام كردودي، حكيمة بوسلمة، مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية مساهمة التسيير الجبائي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مجلة الاقتصاد الصناعي، العدد 15، ديسمبر 2018.
- 10- شوقي طارق، الضرائب المؤجلة بين قواعد النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في - دراسة حالة مؤسسة ENPC سطيف، مجلة إنارة للدراسات الاقتصادية الإدارية والمحاسبية، المجلد 01، العدد 01، (2020).
- 11- صابر عباسي، محمود فوزي شعوي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية دراسة لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، الجزائر، مجلة الباحث، عدد 12، 2013.
- 12- فنور حنان، زيرق سوسن، أثر المحاسبة عن الضرائب المؤجلة على جودة الأرباح المحاسبية- دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، المجلة الإنسانية والاجتماعية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2022.
- 13- محمد عبد العزيز محمد خليفة، القياس والإفصاح المحاسبي عن الضريبة المؤجلة في القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة المصرية دراسة تطبيقية، المجلة العربية للإدارة، جامعة عين شمس، جمهورية مصر العربية، 2009.
- 14- نقموش عادل، دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري - دراسة حالات عملية، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2021.

رسائل الماجستير:

- 15- جمال كامل محمد، أثر الاختلاف في تطبيق معايير المحاسبة وقانون الضرائب على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية لشركات المقاولات، رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2011.
- 16- محمد سهيل عاشور حمادة، الضريبة المؤجلة وأثرها على الأداء المالي في ضوء السياسات الضريبية للشركات المدرجة في بورصة فلسطين "دراسة تطبيقية"، رسالة الماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، 1442 هـ - 2020.
- 17- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002/2003.

المواقع:

18- الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري مدعم بأمثلة تطبيقية (العمليات و التسويات)، اعمال نهايات السنة، comptabilite generale، <https://compta-213.com>، 2023/04/12، 12:15.

ملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان

عنوان:

" وقائع تطبيق ممارسات الضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية "

1/ الفئة التي تنتمي اليها:

مكاتب المحاسبة مصلحة الضرائب فئات اخرى 2/ المؤهل العلمي: ثانوي ليسانس ماستر ماجستير دكتوراه فئات اخرى

3/ المستوى الإداري:

إدارة عليا إدارة وسطى إدارة تنفيذية 4/ الخبرة: اقل من 5 سنوات من 5 الى سنوات من الى 15 سنة أكثر من 15 سنة

المحور الأول

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	الافصح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الاختلافات والفروق بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي			
02	الفروق الدائمة لا تمثل مشكلة محاسبية ولا ينتج عنها الاعتراف بأي ضريبة مؤجلة			
03	الفروق المؤقتة تنشأ نتيجة تضمين بعض عناصر الايرادات والمصروفات في الدخل الخاضع للضريبة			
04	الضرائب المؤجلة أصول هي حقوق مستقبلية للشركة ناتجة عن أحداث ماضية ينتج عنها منافع ضريبية مستقبلية.			
05	الضرائب المؤجلة خصوم هي قيمة الضرائب الدخل التي يستحق سدادها في الفترات المستقبلية والمرتبطة بفروق ضريبية مؤقتة.			
06	تتحقق فعالية الممارسات الجبائية في ظل النظام المحاسبي المالي من خلال الالتزام الواضح والمحكم للمبادئ الجبائية وفق النظام المحاسبي			

			الضرائب المؤجلة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها السلطات العامة لتحقيق الاهداف الاجتماعية والاقتصادية والمالية	07
			تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة على معرفة المؤسسة ما لها من حقوق وما عليها من التزامات لدى الغير	08
			عدم اعطاء أهمية للضرائب المؤجلة في البيئة المحاسبية الجزائرية	09

المحور الثاني

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	يتم تقييم التغييرات التي عرفتها المحاسبة في الجزائر منذ تطبيق النظام المحاسبي المالي			
02	يساهم الافصاح عن الضرائب المؤجلة في تحديد الاختلاف بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي			
03	هدف الضرائب المؤجلة هو اعطاء صورة صادقة لمستعملي القوائم المالية وتقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الضريبي			
04	نطبق تقنية الضرائب المؤجلة من أجل المحافظة على استقلالية القوائم المالية بحيث كل سنة تتحمل أعبائها ونتائجها			
05	تعطي الضرائب المؤجلة صورة أقوى للمركز المالي للمؤسسة			
06	تؤثر الضرائب المؤجلة على الدورة المالية			

المحور الثالث

الرقم	العبارات	موافق	محايد	غير موافق
01	واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات الجزائرية غير مفعّل بنسبة كبيرة			
02	يعالج النظام المحاسبي الجزائري الضرائب المؤجلة من خلال الحسابات الخاصة بها في المدونة			
03	يوجد اختلاف جوهري بين المعالجة المحاسبية للضرائب ميدانيا وما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبة الدولية			
04	هناك اختلاف بين النظامين المحاسبي والجبائي في معالجة الضرائب المؤجلة			
05	عدم الفهم الصحيح للضرائب المؤجلة عند معظم المحاسبين واصحاب المهنة			
06	هل ترى بان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر له أثر ايجابي على ممارسة المحاسبة			

فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
66	الاهداء
66	الشكر والعرفان
66	الملخص
66	قائمة المحتويات.
66	قائمة الجداول
66	قائمة الأشكال
أ-د	المقدمة العامة
أ	أولا: توطئة
أ	ثانيا: إشكالية الدراسة
ب	ثالثا: الفرضيات
ب	رابعا: أهداف الدراسة
ب	خامسا: أهمية الدراسة
ج	سادسا: دوافع اختيار الموضوع
ج	سابعا: حدود الدراسة
ج	ثامنا: منهجية الدراسة
ج	تاسعا: تقسيم الدراسة
الفصل الأول: الجانب النظري للدراسة	
6	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة
6	المطلب الأول: ماهية الضرائب المؤجلة
6	1- تعريف الضرائب المؤجلة وانواعها
9	2- طرق اثبات الضريبة المؤجلة
12	3- أهمية تطبيق الضرائب المؤجلة
12	4- مزايا الضرائب المؤجلة وعيوبها
13	المطلب الثاني: عموميات حول التسيير الجبائي
14	1- ماهية التسيير الجبائي
17	2- مبادئ واسس التسيير الجبائي وحدوده
18	3- أهداف التسيير الجبائي
19	المطلب الثالث: الضرائب المؤجلة في النظام الجبائي الجزائري
19	1- العلاقة بين النظام المحاسبي والجبائي:

20	2- نشأة الضريبة المؤجلة
21	3- تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة
21	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
21	المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية
26	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الاجنبية
31	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
32	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة	
34	المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة
34	المطلب الأول: طريقة الدراسة
34	الفرع الأول: مجتمع وعينة الدراسة
35	الفرع الثاني: تحديد مصادر البيانات، طريقة جمعها
35	المطلب الثاني: أدوات جمع البيانات وقياس المتغيرات
35	الفرع الأول: الأدوات المستعملة في الدراسة
37	الفرع الثاني: الأدوات والبرامج الإحصائية لقياس المتغيرات
37	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها
37	المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية
37	الفرع الأول: عرض النتائج المتعلقة بخصائص أفراد العينة
40	الفرع الثاني: عرض نتائج محاور الاستبيان
44	الفرع الثالث: عرض نتائج التباين الأحادي ومعامل الارتباط برسون.
45	المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات.
45	الفرع الأول: تحليل نتائج محاور الاستبيان.
47	الفرع الثاني: تحليل نتائج التباين الأحادي ANOVA تبعاً لمتغير الخبرة
48	الفرع الثالث: تحليل نتائج معامل الارتباط برسون.
49	خلاصة الفصل
55	الخاتمة
58	قائمة المراجع
61	الملاحق
61	الفهرس