



جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية الميدان: العلوم المالية
والمحاسبية
تخصص: محاسبة وجباية معمة
بعنوان

تقنيات الضرائب المؤجلة في الجزائر دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في الجزائر
دراسة ميدانية لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الاسمنت بكل انواعه توقرت
بمكتب محافظ حسابات عباس سلامي

الأستاذ المشرف:
أ.د. بعليش نورالدين

من إعداد الطالب:
عشور إبراهيم.

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 20 - 06 - 2023

أمام اللجنة المكونة من السادة

رئيسا	أ. د جامعة قاصدي مرباح ورقلة	طبي عبد اللطيف
مشرفا ومقررا	أ. د جامعة قاصدي مرباح ورقلة	بعليش نور الدين
مناقش	أ. د جامعة قاصدي مرباح ورقلة	دشاش عبد القادر

السنة الجامعية 2023/2022



شكر و تقدير

قال تعالى " ربأوزعني أنا شكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأنا أذ
هل صالحاتر ضاه وأد خانني
بر حمتك في عبادك الصالحين".

الحمد لله الذي أمر بشكره، وعمدن شكر بالمزيد، فالحمد لله الذي وفقنا
لإنجاز هذا العمل للمتواضع، وما توفيقنا إلا بالله

عليه توكنا وعليه فليتوكلنا لمتوكلون
من هذا المنبر نتقدم بجزيل الشكر الى الاستاذ اله دترم بعليش نور
الدين علي تاطيره الراقبي وحسن التعامل
معنا و دبره علينا كما نتمنى له المزيد من الانجازات في مجال عمله.
كما أهديه لروحي ولدية رحمهم الله ورزقهم الجنة بغير حساب ولا عقاب
وكذلك أهديه الى زوجتي العزيزة رفيقة دربي
وأبني الغالي أدم جعله الله من الصالحين
والى كل اخوتي واخواتي وعائلة مشور والله ولي التوفيق



فهرس

المحتويات

الصفحة	الموضوع
	بسملة
	كلمة شكر وإهداء
III-I	فهرس المحتويات
IV	قائمة الأشكال
V	قائمة الجداول
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي	
01	تمهيد
19-02	المبحث الأول: ماهية الضرائب المؤجلة
13-02	المطلب الأول: الإطار المفاهيمي والتصوري للضرائب المؤجلة
19-14	المطلب الثاني: أنواع الضرائب المؤجلة
34-19	المبحث الثاني: المعالجة القانونية للضرائب المؤجلة
24-20	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
34-24	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة
42-35	المبحث الثالث : أهم الدراسات التي تناولت الضرائب المؤجلة
40-35	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية والأجنبية.
42-40	المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة ومحل الدراسة البحثية منها.
الفصل الثاني : الأدبيات التطبيقية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية	
إنتاج و صنع قوالب الإسمنت بكل أنواعه -توقرت- لدى محافظ الحسابات عباس سلامي.	

43	تمهيد الفصل الثاني
50-43	المبحث الاول:دراسة حالة مؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
44	المطلب الاول:التعريف بمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
50-44	المطلب الثاني:الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
63-51	المبحث الثاني:المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
52-51	المطلب الاول: المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة خصوم
63-52	المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة أصول
67-64	المبحث الثالث: المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
65-64	المطلب الاول: المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لسنة 2021
67-66	المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لسنة 2022
68	خلاصة
72-69	الخاتمة
76-73	قائمة المراجع
84-76	قائمة الملاحق



قائمة
المجاول
والأشكال

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
08	جدول يوضح أهم الفروقات المسببة للضريبة	01
23	تسجيل القيد المحاسبي	02
23	تسجيل القيد المحاسبي في حالة تسوية الضريبة	03
24	التسجيل المحاسبي للضرائب	04
24	حالة تسوية الضرائب	05
52	التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم في السنة الموالية لسنة 2022	06
53	التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول لسنة: 2021	07
53	التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول في السنة الموالية لسنة 2022	08

قائمة الأشكال :

16	كيفية التفرقة بين أنواع الضرائب المؤجلة	01
16	أنواع الضرائب المؤجلة, و كيفية تصنيفها الحسابي	02
18	التحليل حسب أسلوب الميزانية	03
19	التحليل حسب جدول النتائج	04
44	الهيكل التنظيمي لمؤسسة انتاج و صنع قوالب الاسمنت	05

مقدمة

تعتبر الضرائب مورداً مالياً كبيراً في تحريك عجلة التنمية، حيث شكل خلال مراحل طويلة محور الدراسات العلمية والمالية وباعتبارها أقدم وأهم مصادر إيرادات العامة وهذا بجانب أهمية ودور الضريبة في تحقيق السياسة المالية، حيث تسعى هذه الأخيرة دائماً إلى التقليل من العبء الضريبي محاولة في ذلك الربط بين المحاسبة والجباية حيث يوجد أمور غمضة و عالقة بينهما كما أن الاعتماد على القواعد والمعايير المحاسبية لا تكفي من أجل إظهار حقيقة المؤسسات لهذا كان من الضروري البحث عن حل هذه المشكلة من أجل توضيح العبء الضريبي أي الحاجة إلى معلومات واضحة حول تكلفة الضرائب.

يشكل موضوع الضرائب المؤجلة أحد المحاور الهامة، حيث يظهر لنا في الوهلة الأولى أن المعالجة المحاسبية للضرائب سهلة باعتبارها مصاريف تحمل على الفترة المالية وفقاً لما تقتضيه المبادئ المحاسبية، و تتزايد أهمية الضرائب المؤجلة بتزايد حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات و تتمثل هذه الفروقات في شكل فروق دائمة تنشأ عن الفترة المالية و التي تنعكس آثارها في الفترات المالية التالية، وكذلك في شكل فروق مؤقتة تنعكس آثارها على الفترات المالية اللاحقة، و هذه الفروق المؤقتة تنشأ عنها آثار ضريبية مؤجلة في شكل زيادة أو تخفيض في مقدار الضرائب المستحقة في المستقبل حيث أن تأثير هذه الفروق لا ينحصر فقط في حساب النتيجة بل يمتد أيضاً إلى قائمة الميزانية في ضرائب مؤجلة قد تكون التزامات أو أصول.

تعد الضرائب المؤجلة طريقة لمعالجة اختلافات بين النتيجة المحاسبية التي يتم تحديدها وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي والنتيجة الجبائية التي يتم تحديدها وفق تطبيق أحكام وقوانين الجبائية التي تظهر عندما تختلف الفترة المالية التي يتم اعتراف بها بإيراد أو عبء لأغراض المحاسبية عن الفترة التي يعترف بها بالدخل الخاضع أو النفقة القابلة للخصم للأغراض الضريبية وتعالج هذه الفروقات أما خلال الفترة الحالية أو الفترات المستقبلية.

وعلى ضوء النظام المحاسبي المالي في الجزائر، فقد تم تجسيد مبدأ التعامل مع الضرائب المؤجلة بين المؤسسة والمصالح الجبائية، ويأتي بحثنا هذا في إطاره الأكاديمي لدراسة موضوع الضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية والوقوف من خلاله على كيفية المعالجة القانونية المحاسبية والجبائية على حد سواء.

إشكالية الدراسة الرئيسية:

■ ما الآثار المترتبة على تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية؟

الإشكاليات الفرعية للدراسة

- ما المعايير القانونية التي من خلالها يتم تصنيف الضرائب المؤجلة؟
- ما الحالات التي تلجأ فيها المؤسسة إلى تطبيق الضرائب المؤجلة؟
- كيف تتم المعالجة القانونية للضرائب المؤجلة؟

الفرضية الرئيسية للدراسة:

هناك آثار في تطبيق تقنيات الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية في زيادة جودة وفعالية القوائم المالية وإعطاء مصدقيه أقوى في تحسين وضعية المركز المالي وكذلك تعالج الاختلالات والفروقات الناجمة عن النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

الفرضيات الفرعية للدراسة:

- يتم تصنيف الضرائب المؤجلة وفق معيار الدولي 12 ووفق النظام المحاسبي المالي.
- تلجأ المؤسسة إلى تطبيق الضرائب المؤجلة في حالة وجود فرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

أهداف الدراسة :

نسعى من خلال هذا البحث الى تحقيق الأهداف التالية:

- معرفة مدى امتثال المؤسسات الاقتصادية لأحكام النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة، وتأثيرها على تحديد الوعاء الضريبي لها.
- التعرف على كيفية حساب الضرائب المؤجلة وتسجيلها محاسبيا.
- التعرف على النتيجة المحاسبية والجبائية وكيفية معالجهما.
- التعرف على مدى إمكانية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من التعامل مع الضرائب المؤجلة حسب ما نص عليه أحكام المعيار المحاسبي الدولي 12 كما يكتسي هذا الموضوع أهمية بالغة كونه حديث يستوجب منا التحليل والدراسة.

أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث المتمحور حول التسجيل للضرائب المؤجلة في إطار النظام المحاسبي المالي في أنه يعالج موضوع من المواضيع الهامة ضمن عمليات مسك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية وفي هذا الصدد فإن هذا البحث يأتي كمحاولة لتقديم توضيحات لكافة الجوانب المتصلة بالتسجيل المحاسبي

لضرائب المؤجلة على ضوء النظام المحاسبي المالي مع الإشارة إلى بعض الحالات التي توضح من خلالها الفروقات المؤقتة ما ينتج عنها من ضرائب مؤجلة في هذا الجانب.

أسباب اختيار الموضوع:

لقد كان اختيارنا لهذا البحث نتيجة لعدة اعتبارات منها ذاتية و منها موضوعية.

الأسباب الذاتية :

- الرغبة الشخصية في تناول هذا الموضوع.
- صلة موضوع الدراسة بمجال تخصصي.

الأسباب الموضوعية :

- أهمية الموضوع بالنسبة للمؤسسات لما فيه من تعقيد.
- لرغبة في توسيع بحث الطالب.
- قلة البحوث حول هذا الموضوع.
- محاولة تقريب الجانب النظري لموضوع الضرائب المؤجلة وواقع المؤسسات الجزائرية.
- حداثة الموضوع وعصرته.
- تجنب المحاسبين ومحافظي الحسابات هذه التقنية.
- محاولة التقريب بين الجانب النظري لموضوع تقنيات الضرائب المؤجلة وتطبيقه على الواقع.
- من الأسباب أن الدراسة من بين المواضيع المطروحة في الجانب النظري والمهنية تعتبر حديثة التطبيق.

المنهج المستخدم:

بالنظر إلى موضوع الدراسة، ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في إعداد الجانب النظري وكذلك اعتمدنا في دراستنا على الأدوات المكتبية المتمثلة في الكتب وكذا مختلف القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالجباية ، أما في الجانب التطبيقي لهذا البحث، فقد تم الاعتماد على منهج دراسة الحالة المستمد في جوانبه من الآراء الصادرة عن مكتب محافظي الحسابات عباس سلامي.

صعوبات البحث

- صعوبات البحث ندرة المراجع التي تطرقت للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وخاصة وفقا للنظام المحاسبي المالي الذي يعتبر بدوره حديثاً.
- تجنب المحاسبين استعمال هذه التقنية.
- عدم تكوين المحاسبين والمكلفين بالضرائب.
- قلة الدراسات السابقة في هذا المجال.
- نقص المعلومات حوله تقنية الضرائب المؤجلة وتجنب العمل بها أثر على عملية السير الحسن للدراسة.

الدراسات السابقة

- ❖ دراسة لخضر الزين سمية ، تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة وتدقيق جامعة خميس مليانة 2018 ، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح كيفية تحديد الضريبة المؤجلة قياس الدخل الضريبي إضافة الى تحديد أنواعها و مع توضيح علاقة التأثيرات الضريبية مع ما هو موجود على أرض الواقع وقد توصلت هذه الدراسة ان هناك اختلافات جوهرية بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ميدانيا وما هو منصوص في المعايير المحاسبية الدولية وان هناك علاقة طردية بين حجم وطبيعة الضرائب المؤجلة والأعباء الدفترية المتعلقة بها.
- ❖ دراسة طيب ايمان مسلم سارة اشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الجباية في الجزائر، دراسة حالة ديوان التسيير والترقية العقاري ومركز الضرائب، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية تخصص محاسبة وجباية معمقة 2018 تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الضرائب المؤجلة وأثرها على جودة القوائم المالية أيضا بيان المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة وتحديد النتيجة الجبائية وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة.
- ❖ مساعد عبد الباسط، مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار الدولي رقم 12 في الجزائر مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر علوم تجارية جامعة قاصدي مرباح ورقلة السنة الجامعية 2011-2012.
- ❖ عبد الرحيم عبد الجبار أحمد عبده، "الضرائب على الدخل ومعايير المحاسبة الدولية" حالة تطبيقية في الجمهورية اليمنية" أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في المحاسبة جامعة دمشق كلية الاقتصاد قسم

المحاسبة المؤجلة تعالج الفروقات بين المحاسبة والجباية وأيضا هناك غموض في بعض التشريعات والقوانين الجبائية فيما يتعلق بالضريبة المؤجلة

❖ دراسة وعراب علي, Algérie en diffères impôts des l'application, دراسة حالة ديوان التسيير والترقية العقاري, البويرة مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في اللوم الاقتصادية محاسبة وتدقيق 2014 ، تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء الى الممارسات المحاسبية التي تخص الضريبة المؤجلة وأيضا الفروقات والاختلافات بين كل من النظام المحاسبي المالي بالجزائر والنظام الجبائي أيضا الفروق الزمنية والتي تظهر دور الضرائب المؤجلة في القضاء على هذه الاختلافات وعرض نتيجة تعكس إلى حد بعيد الصورة الحقيقية للمؤسسة توصلت هذه الدراسة إلى أن المحاسبة مجال مستقل بقواعده ومبادئه مرتبطة بمجالات أخرى وظيفتها الأساسية اتخاذ القرارات وان المعلومة المحاسبية والمالية موثوق تحتاج إلى احترام بعض المعايير والقيود.

❖ دراسة امينة قريش، المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي رقم 12 دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للأشغال المتعددة بالمسيلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر اكاديمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق جامعة المسيلة 2015 ، تهدف هذه الدراسة الى التعرف على ضرائب الدخل وفق النظام المحاسبي المالي الجديد وبيان مختلف التسجيلات المحاسبية المتعلقة بالعمليات الجبائية الخاصة بالمؤسسة وكيفية المعالجة المحاسبية والجبائية، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ينجم عنه فروقات دائمة وفروقات مؤقتة وان الضريبة المؤجلة تحقق مبدأ استقلال السنوات المالية ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات.

❖ دراسة لخضر الزين سمية، تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة وتدقيق جامعة خميس مليانة 2018، تهدف هذه الدراسة الى توضيح كيفية تحديد الضريبة المؤجلة قياس الدخل الضريبي إضافة إلى تحديد أنواعها و مع توضيح علاقة التأثيرات الضريبية مع ما هو موجود على أرض الواقع وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك اختلافات جوهرية بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ميدانيا وما هو منصوص في المعايير المحاسبية الدولية وان هناك علاقة طردية بين حجم وطبيعة الضرائب المؤجلة والأعباء الدفترية المتعلقة بها.

❖ دراسة طيب ايمان مسلم سارة اشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات

الجباية في الجزائر دراسة حالة ديوان التسيير والترقية العقاري ومركز الضرائب مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية تخصص محاسبة وجباية معمقة 2018 تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الضرائب المؤجلة واثرها على جودة القوائم المالية أيضا بيان المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة وتحديد النتيجة الجبائية وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة حيث توصلت هذه الدراسة أن الضريبة المؤجلة تعالج الفروقات بين المحاسبة والجباية و أيضا هناك غموض في بعض التشريعات والقوانين الجبائية فيما يتعلق بالضريبة المؤجلة.

منهج البحث:

للإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات ونظرا لطبيعة الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي وهذا من خلال تجميع المعلومات الخاصة بالدراسة وكما قمنا باستعمال أسلوب دراسة الحالة الذي ركزنا من خلاله على المؤسسة الاقتصادية لإنتاج الخرسانة بكل أنواعها وذلك بمكتب المحاسبة ومحافظ الحسابات عباس سلامي، كما استعنا بالمقابلة الشخصية لمختصين في المحاسبة وذلك لشرح المعطيات الخاصة بالوثائق المحاسبية للمؤسسة وكيفية تطبيق الضرائب المؤجلة.

مرجعية الدراسة:

- الجانب النظري: اعتمدنا على أهم الكتب والبحوث والرسائل الجامعية والمقالات في التخصص.
 - الجانب التطبيقي: اعتمدنا على الدراسة الميدانية لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الاسمنت بكل أنواعه من خلال المقابلة وحصول على المعلومات من مكتب المحاسبة.
- اما فيما يخص الفصول فإنه تم التطرق إلى الفصل الأول الأدبيات النظرية لضرائب المؤجلة وقف النظام المحاسبي المالي والذي بدوره مقسم إلى ثلاثة مباحث رئيسية:
- حيث يتطرق المبحث الأول إلى ماهية الضرائب المؤجلة
 - المبحث الثاني إلى المعالجة القانونية للضرائب المؤجلة
 - والمبحث الثالث يتطرق إلى أهم الدراسات التي تناولت الضرائب المؤجلة
- أما بخصوص الفصل الثاني تطرقنا للأدبيات التطبيقية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية إنتاج وضع قوالب الاسمنت بكل أنواعه توقرت لدى محافظ الحسابات عباسي سلامي.

وقسمت إلى ثلاثة مباحث الأول تحدث عن دراسة حالة مؤسسة إنتاج وضع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت والمبحث الثاني تطرق إلى المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة والمبحث الثالث المعالجة الجبائية الضرائب المؤجلة.

هيكل البحث:

قمنا بتقسيم موضوع البحث إلى فصلين بالإضافة إلى مقدمة وخاتمة محاولة من الجمع كل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية للإشكاليات المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة وتطرقنا من خلال المقدمة إلى نطاق محل البحث كتمهيد للإشكالية الرئيسية للبحث والتي جاء تحتها مجموعة من الاسئلة الفرعية يليها الفرضيات التي يقوم عليها البحث إضافة إلى أسباب اختيار الموضوع أهمية وأهداف البحث والمنهج المتبع.

حدود الدراسة:

- **حدود الدراسة المكانية :** و المتمثل في مكتب محاسبة ومحافظ الحسابات عباس سلامي المتابع للملف المحاسبي لشركة إنتاج وصناعة قوالب الأسمنت بكل أنواعها.
- **الحدود الزمنية :** والمتمثلة في فترة الدراسة الميدانية المتمثلة من 2023/06/04 الى غاية 2023/04/13.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية للضرائب المؤجلة

وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد:

تهدف الضرائب المؤجلة إلى تعديل الفروق الزمنية بين الإيرادات والمصروفات المحاسبية والضرائب المستحقة في الفترات المختلفة. يسمح النظام المحاسبي المالي بتأجيل سداد الضرائب عن الإيرادات التي تم تسجيلها في القوائم المالية، مما يؤدي إلى تأثيرات مالية وضريبية مؤجلة.

تستند الأدبيات النظرية للضرائب المؤجلة على مجموعة من النظريات والمفاهيم المحاسبية والضريبية التي توضح كيفية معالجة الفروق الزمنية وتأثيراتها على النتائج المالية والضريبية للمؤسسات. يتطلب استكشاف هذه الأدبيات النظرية فهماً عميقاً للقوانين والمبادئ المحاسبية المالية المعتمدة في الجزائر، وكذلك فهم النظام الضريبي المطبق.

يهدف هذا الفصل إلى استكشاف الأدبيات النظرية المتعلقة بالضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي في الجزائر. سيتم تحليل النظريات والمفاهيم المحاسبية والضريبية المتعلقة بالضرائب المؤجلة، بما في ذلك الإطار المفاهيمي والتصوري للضرائب المؤجلة وأنواعها المختلفة. سيتم أيضاً استعراض المعالجة القانونية والمحاسبية للضرائب.

وبذلك، سيتم عرض مضمون هذا الفصل من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** ماهية الضرائب المؤجلة
- **المبحث الثاني:** المعالجة القانونية للضرائب المؤجلة.
- **المبحث الثالث:** أهم الدراسات التي تناولت الضرائب المؤجلة.

المبحث الأول: ماهية الضرائب المؤجلة

يعتبر فهم ماهية الضرائب المؤجلة وكيفية تطبيقها أمراً ضرورياً للمؤسسات الاقتصادية والمحاسبين والمستثمرين، حيث يؤثر تطبيقها بشكل مباشر على النتائج المالية والضريبية وعلى تقييم الأداء المالي للمؤسسة.

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي والتصوري للضرائب المؤجلة.

أولاً: تعريف الضريبة المؤجلة حسب بعض الباحثين

1. تعريف الضريبة:

تعرف الضريبة في كتابات الضرائب المالية العامة انها تتضمن عدة عناصر أساسية هي:

- تمثل الضريبة واجب أو التزام أو فرض جبري عن طريق الدولة على الأشخاص والأفراد المكونين للمجتمع .
- تمثل الضريبة مال نقدي واجب السداد، حيث لا يجوز سدادها في شكل عيني.
- يتم دفع الضريبة بدون مقابل مباشر أو نفع خاص من دافعها وإنما مساهمة منه في التكاليف والنفقات العامة للدولة
- يتم فرض الضريبة وفقاً لتشريع القانونية مقرره -حيث لا تفرض الضريبة إلا بنص القانون - وكذلك لا تعمل إلا بالقانون.
- تستخدم الضريبة لتمكين الدولة من تحقق أهدافها ووظائفها.¹
- في غياب تعريف تشريعي يمكن إن نعرف الضريبة على انه مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.²
- الضريبة هي فريضة مالية الزامية تفرضها الدولة وفق قانون او تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها الدولة.³

¹ أمين السيد احمد لطفي، (فلسفة المحاسبة عن الضريبة عن الدخل)، الإسكندرية: الدار الجامعية - الإسكندرية، 2007، ص3.

² محمد عباس محرز، (المدخل الى الجباية والضرائب)، الجزائر: دار النشر، 2010، ص 9.

³ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، و الشريف عليان. (الضرائب ومحاسبتها) عمان: دار المسيرة لنشر والتوزيع، 2008، صفحة 13

- نستنتج مما سبق أن الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

2. تعريف الضريبة المؤجلة:

للضريبة المؤجلة عدة تعريفات منها

1.2.1. التعريف 01:

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

2.2. التعريف 02:

هي تلك الضرائب على الأرباح التي سيتحقق سدادها أو استردادها خلال الفت ارت المستقبلية والتي تكون ناتجة عن الاختلاف في المعالجة بين المعايير المحاسبية من جهة و القوانين الضريبية من جهة أخرى².

هي كل الضرائب غير المتوقعة بعد إقفال السنة المالية وإعداد القوائم المالية التي تقدم النتيجة بعد حساب الضرائب المستحقة عليها وفق النظام الجبائي المعمول به دون الأخذ بالتغيرات التي قد تطرأ عليه ومن شأنها ترتيب ضرائب جديدة على عاتق المؤسسة.

ان الهدف الأساسي من الضرائب هو تحديد المعالجة المحاسبية للضرائب على لأرباح، وتوضيح كيفية المحاسبة عن التبعات الجارية والمستقبلية للضريبة المتعلقة بنفس الفترة المالية.

ثانيا : مفاهيم الضريبة المؤجلة

سننظر لمفهوم الضريبة المؤجلة ثم مفهومها وفقا للمعيار المحاسبي الدولي و حسب النظام المحاسبي الدولي.

1. مفهوم الضريبة المؤجلة

الضريبة المؤجلة هي مبلغ على الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1، دار النشر حيطاني، الجزائر، 2009، ص 12.

² سعيد عبد العزيز عثمان، (النظام الضريبي واهداف المجتمع) ، الاسكندرية: الدار الجامعية، 2011، ص 23.

(ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية ، تسجل في الميزانية و في جدول حسابات النتائج.¹ 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 .

فنظرا لطبيعة الضريبة على الأرباح والفترة التي تحتسب فيها - نهاية السنة المالية - فإننا نلاحظ أن هذه الضريبة تدفع كقيمة تقديرية خلال السنة. وفي آخر السنة المالية وعند تنظيم جدول النتائج والميزانية يحدد الفرق بين ما تم تسديده وما تم تحقيقه فعليا من النتيجة.

وفي هذه الحالة قد ينتج التزام (خصوم) ضريبي مؤجل في حالة النتيجة المحققة أكبر من المقدرة والفرق يجب أن يسدد (ديون)، أما في حالة العكس فينتج ضريبة أصل مؤجلة لا يمكن استرجاعها ولكن تبقى تسبقا للدورة المحاسبية المقبلة³ إن الضريبة المؤجلة تتعلق " تعين " على كل الاختلافات الزمنية بين القيم المحاسبية للأصول والخصوم وقاعدتها الجبائية أيضا كذلك على الخسائر الجبائية، وفق طريقة الترحيل المتغير ، كما أن أصول الضريبة المؤجلة لا تسجل إلا في حالة كونها قابلة للاسترجاع شرعي بكل الاحتمالات⁴

¹ عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، ط 1 ، دار النشر جيطالي ،الجزائر، 2009 ، ص139

² Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, comptabilité approfondie, cour sur l'impôt sur le résultat selon le référentiel SCF, 2012, p:04

³ كتوش عاشور أصول المحاسبة المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي (SCF) الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 ، ص196

⁴ Ernst et Young et autre, rapport des commissaires aux comptes consolidés, paris, 2012, p:174

2. الضريبة المؤجلة حسب المبادئ المحاسبية

طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يمكن لنا تعريف الضريبة المؤجلة على أنها "الضرائب المتعلقة بالاستحقاق الضريبي ، وينشأ ذلك الاختلاف في التوقيت نتيجة الاختلاف بين الاعتراف بالأرباح الضريبية، والأرباح للأغراض المحاسبية 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 الفترة¹، يمكن أن يحدث عملياً أخذ عبء ضريبي بعين الاعتبار محاسبياً وتاريخ أخذ الضريبة في الميزانية، حسب النظام اختلال زمني بين تاريخ المحاسبي المالي، فإن قيمة الضريبة تساوي إلى مجموع الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة الداخلة في تحديد النتيجة الصافية للنشاط والضريبة المستحقة هي مبلغ الضريبة المدفوعة أو المسترجعة، أما خصوم وأصول الضريبة المؤجلة متعلقة بالمبلغ واجب الدفع أو المسترجع عن النشاط المستقبلي، وبالتالي فالتسجيل المحاسبي لأصل في ميزانية فهي الضرائب المؤجلة يبقى بدون أثر على النتيجة².

الضريبة المؤجلة هو مفهوم يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات، حيث ظهرت تقنيتين في الممارسات المحاسبية هي:

- أولاً الضريبة المستحقة (l'impôt exigible) التي تعتبر مستحقة خلال الفترة وتحدد على أساس الدخل الخاضع للضريبة.
- وثانياً ضريبة مؤجلة (report d'impôt) ، والتي تبحث في همزة الوصل بين واقع المحاسبة والمعالجة الضريبية كما هناك من يعرف الضرائب المؤجلة على أنها "مقياس محاسبي يستخدم لمقابلة التأثيرات الضريبية مع التأثيرات المحاسبية لمجموعة من العمليات". وبالتالي يمكن القول أن:

- الضريبة المؤجلة تتعلق بالاختلافات بين الدخل المحاسبي والضريبي والتي يطلق عليها الاختلافات المؤقتة.
- الضريبة المؤجلة تتعلق بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليس الماضية.
- الضريبة المؤجلة والمحاسبة عنها هي مشكلة محاسبية وليس ضريبية.

¹ ا. مباركي رجاء. اثر تطبيق الضرائب المؤجلة على الجودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي (أستاذة مساعدة قسم (أ) السنة الجامعية 2016 / 2015 ص 03
² عمر الفاروق زرقون، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل ، دراسات غير منشورة، المالية والتسيير ، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة 3 قاصدي مرباح ورقلة 2010 / 2011 ص

3. الضريبة المؤجلة وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12:1

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي من المنشآت المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام طريقة التأجيل أو الالتزام المعروفة أحيانا بطريقة الدخل للالتزام، ويمنع المعيار المحاسبي الدولي (12) المعدل طريقة التأجيل، وقد اعتبر المعيار المحاسبي رقم (12) أن الضريبة المؤجلة تنشأ نتيجة الفروق المؤقتة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والتي تحدد مقدار المصروف أو الوفر الناتج عن الضرائب

على الدخل عن الفترة المحاسبية وكيفية عرض ذلك المقدار في القوائم المالية.

أ. **طريقة التأجيل:** تقوم هذه الطريقة على أساس الاعتراف أثر الضريبة الناتجة عن الفروق المؤقتة التي تظهر خلال السنة الجارية سواء كانت هذه الفروق ناشئة لأول مرة أم نشئت في السنوات السابقة، وفقا لهذه الطريقة يتم حساب مصروف ضريبة الدخل عن السنة على أساس صافي الربح المحاسبي في حين تحسب الضريبة الجارية واجبة الدفع على أساس صافي الربح الضريبي والفرق بين مصروف ضريبة الدخل والضريبة الجارية يمثل الضريبة المؤجلة (مدينة أو دائرة) ويتم تسويتها عندما تنعكس الفروق المؤقتة.

ب. **طريقة الالتزام:** وتعرف أيضا بطريقة التزام الميزانية، وفقا لهذه الطريقة يتم حساب مصروف ضريبة الدخل من عنصر الضريبة الجارية والضريبة المؤجلة والتي تتمثل في الأصول والالتزامات الضريبة المؤجلة.

4. الضريبة المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي scf:2

عرف النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة على أنها عبارة عن مبلغ ضريبة الإرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية- تسجيل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

- اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبئ ما وأخذه في الحساب لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

¹مباركي رجاء، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة الجامعية 2015/2016، ص04

²مسعود كسكس أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، سنة الجامعية 2013/2014، ص12

- عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

ثالثاً: حالات نشوء الضريبة المؤجلة

حسب نظام المحاسبي المالي هناك ثلاث حالات أساسية يمكن أن ينجم عنها ضرائب مؤجلة

1. الاختلال الزمني المؤقت بين تاريخ الاعتراف المحاسبي وتاريخ الاعتراف الجبائي:

من الأحداث الهامة التي تنشأ من خلالها الضرائب المؤجلة تلك الأحداث والمعاملات التي تتعلق بالاختلال الزمني المؤقت الناتج عن الاختلاف بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبئ ما خلال سنة مالية ما وأخذة في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع.

ويقصد بالفروقات المؤقتة عموماً تلك الفروقات بين الربح المحاسبي والربح الجبائي الناتجة عن تطبيق الأحكام الواردة في التشريع الجبائي الهادفة أساساً إلى تأجيل أو تعجيل دفع الضريبة من طرف الخاضعين لها.¹ وبالتالي تعد الفروق المؤقتة هي الوحيدة التي تؤدي إلى الضريبة المؤجلة.

أ- الفروق الدائمة: ويكون تأثيرها يقتصر فقط على الفترة المالية التي لا تحدث فيها ولا ينعكس على الفترات المالية التالية أي أنه لا يوجد لهذه الفروق أي آثار ضريبية في المستقبل وبالتالي لا يترتب عليه أي مبالغ خاضعة للضريبة أو أي اقتطاعات ضريبية في المستقبل.² ومن الفروق الدائمة ثلاث أنواع نذكرها كما يلي :

- ❖ الإيراد الذي يتم الاعتراف به لأغراض التقرير المالي ولا يخضع للضرائب.
- ❖ المصروفات التي يتم الاعتراف بها للأغراض المالية لكنها غير قابلة للاستقطاع الأغراض الوصول للدخل الضريبي.
- ❖ الاستقطاعات المسموحة لغرض الوصول إلى الدخل الضريبي، لكنها لا تعد مصروفات وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها. كما أن الفروق المؤقتة تؤثر إما على الدخل المحاسبي، أو على الدخل الضريبي، لكنها لا تؤثر عليهما معاً.³

ب- الفروق المؤقتة: ويكون تأثيرها لا يقتصر على الفترة المالية التي تحدث فيها وإنما ينعكس تأثيرها على الفترات التالية (المستقبلية) بمعنى أنه توجد لهذه الفروق آثار ضريبة مؤجلة في المستقبل إذ ينتج

¹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، ص. 458.

² (حميران، 2016-2017، صفحة 42

³ شرويدر ريتشارد، كلارك مارتل، و كاثي جاك. (نظرية المحاسبة). المملكة العربية السعودية الرياض: دار المريخ للنشر، 2006، ص. 463

عنها مبالغ خاضعة للضريبة أو واجبة الخصم في المستقبل¹.

• حالة زيادة الدخل المحاسبي الحالي عن الدخل الضريبي الحالي²:

❖ إدراج الإيرادات أو المكاسب في الدخل المحاسبي قبل أوان إدراجها في الدخل الضريبي حيث يتم على سبيل المثال ، إدراج هامش الربح على المبيعات بالتقسيم في الدخل المحاسبي عند نقطة البيع ، بينما يتم التقرير عنه عادة للأغراض الضريبية عند تحصيلها النقدية.

❖ استقطاع المصروفات والخسائر لغرض حساب الدخل الضريبي قبل أوان استقطاعها لحساب الدخل المحاسبي :حيث يمكن على سبيل المثال ، استهلاك الأصل الثابت عن طريق استهلاك MRCRS للأغراض الضريبية وعن طريق الخط المستقيم للأغراض المحاسبية المالية.

• حالة انخفاض الدخل المحاسبي الحالي عن الدخل الضريبي الحالي:

إدراج الإيرادات أو المكاسب ضمن الدخل الضريبي قبل أوان إدراجها ضمن الدخل المحاسبي ،حيث يخضع الإيجار المقدم مثلا للضرائب عند تحصيله ، في حين أنه يسجل للأغراض المحاسبية المالية وفقا لأساس الاستحقاق عند اكتسابه فقط.

• استقطاع المصروفات أو الخسائر لحساب الدخل المحاسبي قبل أوان استقطاعها لتحديد الدخل الضريبي: فعلى سبيل المثال ، يتم تقدير تكاليف ضمانات المنتج ويتم تسجيلها كمصروفات عند تاريخ بيع المنتج للأغراض المحاسبية المالية ، في حين أنه يتم استقطاعها لتحديد الدخل الضريبي عند تكبدها في سنوات لاحقة.

الجدول 1 :يوضح أهم الفروقات المسببة للضريبة.

الفروق المؤقتة	الفروق الدائمة
-تنتج الفروق المؤقتة عن عمليات قامت بها المؤسسة والتي تترتب عليها في المستقبل فارق بين النتيجة الجبائية والنتيجة المحاسبية، يتوجب على المؤسسة من أجل تصحيح هذه الانحرافات تبويب	-فروقات تتعلق بالنواتج والتكاليف والتي تعتبر نهائية بسبب التشريعات الجبائية التي تسعى لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية (تعريف بالامتيازات الجبائية)

¹محمد حيمران. مطبوعة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر تخصص محاسبة وجباية معمة. محاضرات في مقياسا لجباية المعمة للمؤسسة، جيجل، جامعة محمد الصديق بن يحي- جيجل، 2016- 2017 ، ص42
²رينتشارد، مارتل، و جاك، نفس المرجع السابق، 2006 ، ص463

أما أصل أو التزام ضريبي يوصف بأنه مؤجل (بمعنى أنه في المستقبل يترتب عنه دفع مبالغ مستحقة أو مبالغ تسترد من الضرائب).

- الفروقات التي تحصل بين الأصول والخصوم الواردة بالميزانية و بين قيمتها عند استعمالها للإغراض الجبائية في المستقبل (تحديد الضريبة) .
- ان إثبات الضريبة المؤجلة (سواء كان أصل أو التزام) يضمن للمؤسسة ان تكون كل العمليات المحاسبية وأثارها الجبائية مسجلة في نفس الدورة والعكس صحيح .

لا تقتصر اثر الفروقات على قائمة الدخل فقط كما هو في الفروقات الدائمة بل يمتد الأثر إلى قائمة الميزانية

-التزام ضريبي مؤجل يتعلق بمبالغ الضرائب التي سوف يتم استردادها في الفترات المستقبلية والناجمة عن العمليات التي تمت في الفترات السابقة لفترة الاسترجاع.

- بعض التكاليف لا تقبل صورة دائمة وليس لها أثر جبائي مستقبلي مثل استبعاد خصم عقوبات التأخير أو بعض المصروفات التي تزيد عن الحد القانوني من وعاء الضريبة ولا تمثل فروقات مؤقتة.

- بعض النواتج تعفى وتستبعد بصورة نهائية بنص تشريعي ولا يطلب من المؤسسة الضريبية هذه النواتج في المستقبل فلا يترتب عنها ضرائب مؤجلة مثل بعض الإعانات المستلمة بعض النواتج التي تتم بين فروع الشركة الأم حسب تشريع خاص بها .

- الفروقات في اختلاف المعدل الفعلي لضريبة عن معدلها الاسمي المنصوص عليه في التشريع (تعاد معدلات الضريبة على ارباح الشركات بموجب قانون المالية 2016).

تأثير هذه الفروقات يكون على قائمة الدخل (حساب النتيجة) فقط ولا يمتد لقائمة الميزانية حيث ان المؤسسة تتخلص من اثار هذه الفروقات في سنة حدوثها لتحمي نتيجة الدورة دون ترك اثر على الميزانية .

- الفروقات الدائمة تظل مستمرة بحيث التشريعات فروقات الجبائية الخاصة بها سارية المفعول دون تعديل، وكل تعديل في التشريعات المتعلقة بهذه الفروقات قد تتحول لفروقات مؤقتة.

2. العجز الجبائي وتأثيراته المستقبلية:

على ضوء القرار المؤرخ في 26/07/2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، فإن العجز الجبائي يشكل أحد الأحداث التي تنشأ من خلالها الضرائب المؤجلة، بحيث أن هذا العجز الجبائي أو القرض الضريبي القابل للتأجيل سيكون له تأثير في السنوات المستقبلية إذا كانت نسبته إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور.

3. وجود ترتيبات وإلغاءات وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوفات مالية مدمجة لإعداد ميزانية

موحدة بالنسبة لمجمعات الشركات:¹

ترتيبات وإلغاءات وإعادة المعالجة التي تتم في إطار إعداد كشوفات مالية مدمجة وإعداد ميزانية موحدة لمجمعات الشركات تؤثر بشكل كبير على نشوء الضرائب المؤجلة. هناك عدة تأثيرات يمكن أن تنشأ نتيجة لهذه العمليات:

أ. تحليل الفروق الزمنية: تركز الضرائب المؤجلة على مفهوم الفروق الزمنية، وهي الاختلافات بين

الأرباح المحاسبية والأرباح الضريبية التي ينشأ عنها تأجيل دفع الضرائب. ترتيبات وإلغاءات وإعادة المعالجة تساهم في تحليل هذه الفروق الزمنية وتقدير الأثر الضريبي المستقبلي.

ب. تعديلات المبالغ المحاسبية: قد يتم إجراء تعديلات على المبالغ المحاسبية في إطار ترتيبات وإلغاءات وإعادة المعالجة، وذلك لتوافقها مع المعايير المحاسبية المطبقة. هذه التعديلات قد تؤثر في حسابات الضرائب المؤجلة وتساهم في ظهور الضرائب المؤجلة.

ت. التصفية الضريبية: ترتبط الضرائب المؤجلة بعمليات التصفية الضريبية، والتي تشمل تقييم الأصول والخصوم الضريبية وتحديد الأرباح المؤجلة. ترتيبات وإلغاءات وإعادة المعالجة تؤثر في هذه العمليات وتقدم التوجيهات اللازمة للتصفية الضريبية، مما يؤدي إلى ظهور الضرائب المؤجلة.

ث. الالتزام بالتشريعات الضريبية: ترتبط ترتيبات وإلغاءات وإعادة المعالجة بالالتزام بالتشريعات الضريبية المعمول بها. قد يتم تعديل المعلومات المالية وفقاً للتشريعات ليكونوا متوافقين مع المتطلبات الضريبية والتوجيهات القانونية، مما يساهم في ظهور الضرائب المؤجلة وفقاً للتشريعات الضريبية المعمول بها.

رابعاً: خصائص الضريبة المؤجلة أهميتها، مميزاتها و عيوبها

¹نقموش عادل، دواعي تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري - دراسة حالات عملية، ص 167

تحظى الضريبة المؤجلة بجملة من الخصائص والمميزات تميزها عن باقي الضرائب إلا أنها تعاني من العديد من الصعوبات والقيود التي تحد من استقلالية تطبيقها على مستوى الشركات.

1. خصائص الضرائب المؤجلة: 1

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

- الضرائب المؤجلة تتعلق بالاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي والتي يطلق عليها اسم الاختلافات المؤقتة.
- الضرائب المؤجلة ترتبط بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليست الماضية.
- محاسبة الضرائب المؤجلة هي مشكلة محاسبية وليست مشكلة ضريبية.

2. أهمية الضريبة المؤجلة

تطالب الشركات بجوانب الإفصاح للعديد من الأسباب نذكر بعضها فيما يلي:²

1.2. الحكم على نوعية العائد:

إن العديد من المستثمرين يرغبون في الحكم على نوعية عوائد المحققة من طرف المؤسسة، بحيث يهتمون في هذا الإطار بفهم المسائل ذات العلاقة بعملية التسوية بين الدخل المالي قبل الضريبة والدخل الخاضع للضريبة، ذلك أن العوائد التي تتزايد قيمتها نتيجة لأثر ضريبي موجب يجب فحصها بعناية، وخاصة إذا كان هذا الأثر الضريبي غير متكرر.

2.2. تقديم توضيحات لإجراءات تنبؤ أفضل بالتدفقات النقدية المستقبلية:

إن القيام بعملية فحص ذلك الجزء المؤجل من مصاريف الضريبة على الدخل (النتائج) قد يوفر الكثير من المعلومات اللازمة لتحديد ما إذا كانت الضرائب المسددة في المستقبل ستكون أكبر أم أقل، كما أن الفحص المتأن قد يبرز سياسة المؤسسة المتعلقة برسمة التكاليف، وكذا الاعتراف بالإيرادات، والسياسات الأخرى التي تؤدي لظهور فروق بين الدخل المالي قبل الضريبة والدخل الخاضع للضريبة، ونتيجة لذلك فإنه يمكن التنبؤ بالتخفيضات المستقبلية في التزامات الضريبة

¹نور الدين، موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، التخصص: تدقيق محاسبي، جامعة قاصدي مرباح ورقة 2014/2015، ص 46.

²دونالد كيسو، جيرى ويجانت ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، الجزء الثاني، ط 2، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، 2003، ص 106-101

المؤجلة والتي تؤدي لفقد جزء من السيولة لأن مدفوعات الضريبة الفعلية ستكون أكبر من مصروف الضريبة المقرر عنه في قائمة الدخل (جدول حسابات النتائج).

3.2. المساعدة في وضع السياسات الحكومية:

إن الاهتمام بفهم المقادير التي تسددها الشركات بالفعل ومعدل الضريبة الفعال لها، يعد من الأمور المفيدة للقائمين على إعداد السياسة الحكومية، على سبيل المثال، فإنه في بداية السبعينيات وعندما حققت شركات البترول أرباحاً ضخمة حاول العديد من السياسيين وغيرهم من الأطراف المهتمة تحديد معدلات الضريبة الفعالة بهذه الشركات، ولكن لسوء الحظ فإن المعلومات اللازمة لذلك لم تكن متاحة في القوائم والتقارير المالية المنشورة لهذه الشركات في ذلك الوقت.

3. مزايا الضريبة المؤجلة:

- تحظى الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا نلخصها فيما يلي:¹
- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما يؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة في ميزانية الدولة.
 - المداخل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنموية جديدة وتحسين المستوى المعيشي.
 - تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية يشكل جو من الشفافية في العمل داخل الشركات وهذا الإجراء يؤدي إلى خلق روح الإبداع والزيادة في مردود العمل.

4. عيوب الضرائب المؤجلة

- بالرغم من المزايا التي تتمتع بها الضرائب المؤجلة إلا أنها تعاني من صعوبات عديدة تحد من استقلالية تطبيقها في الشركات في المؤجلة في الشركات نذكر منها:²
- التلاعب الضريبي داخل الشركة من خلال دراسة القوائم المالية وتحليلها.
 - عدم الاعتراف بمحاسبة الضرائب المؤجلة حسب النظام المالي المحاسبي بشكل صحيح.
 - تعيين معدل الضريبة يكون من طرف الإدارة الضريبية مما ينتج عنه حرج مادي بخصوص الشركات ذات رأس مال محدود وغير كافي لتسديد الضرائب المؤجلة.

¹ طارق عبد العال دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير الدولية الحديثة الدار الجامعية، الإسكندرية 2006، ص 552.
² ليلوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، الفنون المطبعية، 2009، ص 23.

- حدوث تغيير في معدل الضريبة بتغير الظروف المالية.
- عدم التسوية بين سعر الضريبي الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع بها طبقاً للقانون.
- لم يشر المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 (IAS12) بوضوح على خصم الموجودات والمطلوبات الضريبية المؤجلة بينما يمنع خصمها.
- عدم تصنيف الأرصدة الضريبية المؤجلة كموجودات ومطلوبات جارية أو غير جارية.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب المؤجلة

يتم ظهور وتسجيل الضرائب المؤجلة عندما يكون للأصل أو للخصم قاعدة جبائية مختلفة عن القيمة المحاسبية، ويدعى الفرق بينهم بالفرق الزمني الذي لا بد أن يؤدي في السياق فك الارتباط، إلا في بعض الحالات الاستثنائية إلى تسجيل ضرائب مؤجلة.

أولاً: أنواع الضرائب¹

1.1. الضرائب المؤجلة كأصل:

هي مبالغ ضرائب على الأرباح المدفوعة مقدماً للسلطات الضريبية ومن المتوقع استردادها (خصمها من ضرائب على الأرباح) للفترة اللاحقة، وتتعلق بما يلي :

أ. الزيادة في الضريبة الواجبة السداد بموجب قانون الضريبة عن ضريبة الأرباح المستحقة بموجب المحاسبة المالية عن الفترة الحالية، وبحيث يمكن خصم تلك الزيادة من الضرائب المستحقة على المؤسسة في مستقبل.

ب. الخسائر القابلة للتدوير والاستفادة منها ضريبياً خلال الفترات القادمة، أي يمكن خصم هذه الخسائر من الدخل الخاضع للضريبة للفترة التالية وبالتالي تخفيض العبء الضريبي على المؤسسة في المستقبل.

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

ويمكن أن نذكر عدة أمثلة منها:

- نفقات وأعباء التطوير التي يتم تفعيلها وإظهارها حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 ضمن التثبيتات، لكن حسابياً يتم طرحها خلال السنة التي حدثت فيها أو تطفأ على أساس جبائي.
- التثبيتات التي تُستهلك جبائياً بشكل أسرع من استهلاكها المحاسبي.
- توزيعات النتائج المقررة عندما تكون محتملة وغير واقعة تحت رقابة المجمع وإحالة الشركات في وضع تكافئي أو الشركات المدمجة تناسبياً والتي ستؤدي إلى ضرائب غير قابلة للاسترجاع تنشأ عنها ضرائب مؤجلة في الخصوم.

¹عبد القادر لونيسة، محمد حرود، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة الماستر، تخصص مالية المؤسسات جامعة 08 ماي 1945 قالملة، 2014/2015 ص4

2.1. الضرائب المؤجلة كخصوم:

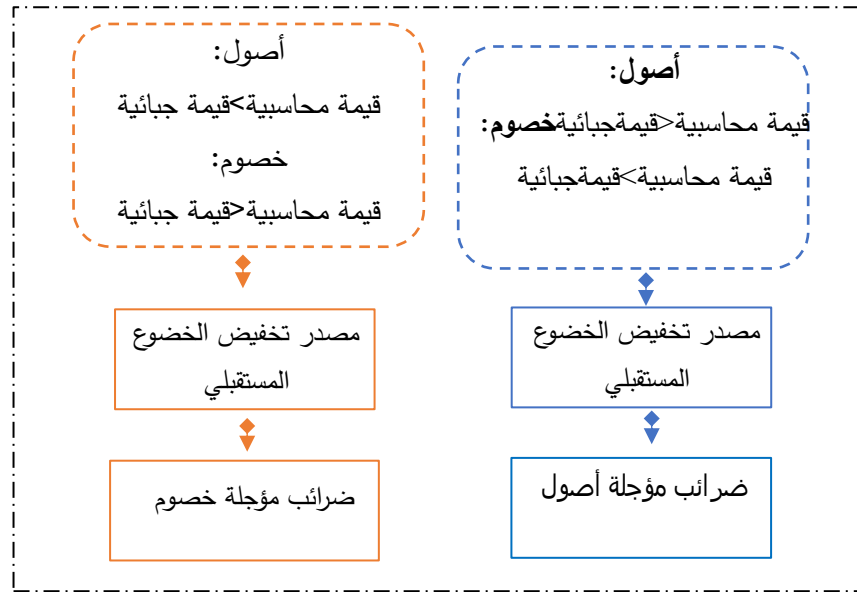
وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها (أي المبالغ الضريبية) ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق. ومن الأمثلة على ذلك:

- بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما (السنة "ن") و التي تحصل إلا خلال دورات لاحقة (السنة "ن+1") فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة (ن) فان على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة (ن+1) أي على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل.
- تحولات العجز والخسائر ضريبيا إلى الأمام التي تؤدي إلى تسجيل ضرائب مؤجلة في الأصول كما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة للترحيل في مستقبل قريب
- مخصصات المؤنات للإحالات على التقاعد المستقبلية وتكون النفقة الواجبة التسديد بهذا الصدد، والتي تضمحل قريبا في العناصر المعاد إدماجها لان الأعباء التي تسمح بتغطيتها هذه المؤنات تطرح جبائيا في المستقبل مما يجعل هذه الإدماجات مصدر الأصول من الضرائب المؤجلة.
- إنهاء العمليات ما بين الفروع في حالة المجمعات مما يؤدي إلى فروقات زمنية، فحينما يتنازل فرع مثال عن بضاعة لفرع آخر بتحقيق هامش ربحي، مع بقاء البضائع التي تم تبادلها موجودة ضمن المخزونات في نهاية الدورة المعنية بهذا التنازل الداخلي، فإنه على الشركة التي اشترت داخليا أن تلاحظ لدى التجميع ضريبة مؤجلة في الأصول تمثل المبلغ إلي دفعه المجمع بشكل مسبق عن طريق الشركة التي باعت داخليا، ولكن التي سيتم استرجاعها عند تنازل الشركة المشترية من البضاعة لزبون خارجي يتم تحديد الضريبة المؤجلة عند إقفال الدورة بضرب الفروقات الزمنية والخسائر الضريبية القابلة للترحيل إلى الإمام في معدل الضريبة الجاري الذي تخضع له المنشأة¹.

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

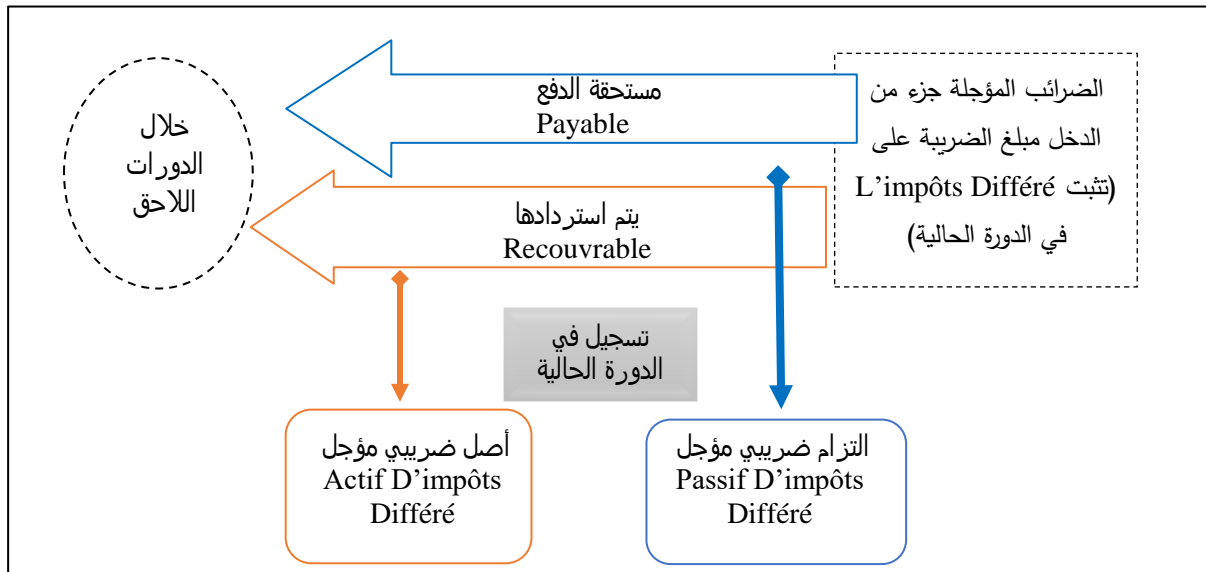
¹سفيان بن بلقاسم، (النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية- رسالة دكتوراه). الجزائر، جامعة الجزائر. ، 2010 ، ص 136

الشكل 01: كيفيات التفرقة بين أنواع الضرائب المؤجلة



المصدر: بن ربيع حنيفة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير لدولية IFRS/IA، الجزء الثاني، ط1 منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص292.

الشكل رقم 02: أنواع الضرائب المؤجلة، وكيفيات تصنيفها المحاسبي.



المصدر: سارة ميسي مدى ملائمة النظام المحاسبي المالي مع متطلبات النظام الجبائي الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي، السنة الجامعية 2014/2015، ص76.

2. حساب الضرائب المؤجلة:

يتم ظهور وتسجيل الضرائب المؤجلة عندما يكون للأصل أو للخصم قاعدة جبائية مختلفة عن القيمة المحاسبية، ويدعى الفرق بينهم بالفرق الزمني الذي لا بد أن يؤدي في السياق فك الارتباط، إلا في بعض الحالات الاستثنائية إلى تسجيل ضرائب مؤجلة.

1.2. ضرائب مؤجلة أصول و خصوم:

أ. ضرائب مؤجلة خصوم:

وهي ناتجة عن الفروقات الزمنية الخاضعة التي تؤدي إلى نشوء ضرائب مستقبلية تظهر ضمن الضرائب المؤجلة في الخصوم، أي ضمن الديون الجبائية التي توافق مبالغ الضرائب التي سيتم دفعها خلال الدورات المستقبلية القادمة، وإن كانت محاسبيا هي ديون متعلقة بالدورة ويمكن أن نذكر عدة أمثلة منها:¹

- نفقات وأعباء التطوير التي يتم تفعيلها وإظهارها حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 ضمن التثبيتات، لكن حسابيا يتم طرحها فوار خلال السنة التي حدثت فيها أو تطفأ على أساس جبائي.
- التثبيتات التي تهتك جبائيا بشكل أسرع من إهلاكها المحاسبي.
- توزيعات النتائج المقررة عندما تكون محتملة وغير واقعة تحت رقابة المجمع وإحالة الشركات في وضع تكافئي أو الشركات المدمجة تناسبيا والتي ستؤدي إلى ضرائب غير قابلة للاسترجاع تنشأ عنها ضرائب مؤجلة في الخصوم.

ب. ضرائب مؤجلة أصول:

وهي ناتجة عن الفروقات الزمنية القابلة للطرح التي تؤدي إلى حساب ضرائب مؤجلة الأصول، مع العلم أن هذا النوع من الضرائب المؤجلة يطرح إشكاليات صعبة وحساسة تحتاج إلى مقدرة على التقدير والحكم كما سنرى، ويمكن أن نضرب لهذا النوع في من الضرائب عدة أمثلة منها:²

- تحولات العجز والخسائر ضريبيا إلى الأمام التي تؤدي إلى تسجيل ضرائب مؤجلة في الأصول كما كان من المحتمل أن يتم تحميل هذه الخسائر القابلة للترحيل في مستقبل قريب.

¹ عمر الفاروق زرقون، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 113.
² زين ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات عليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013، ص 292.

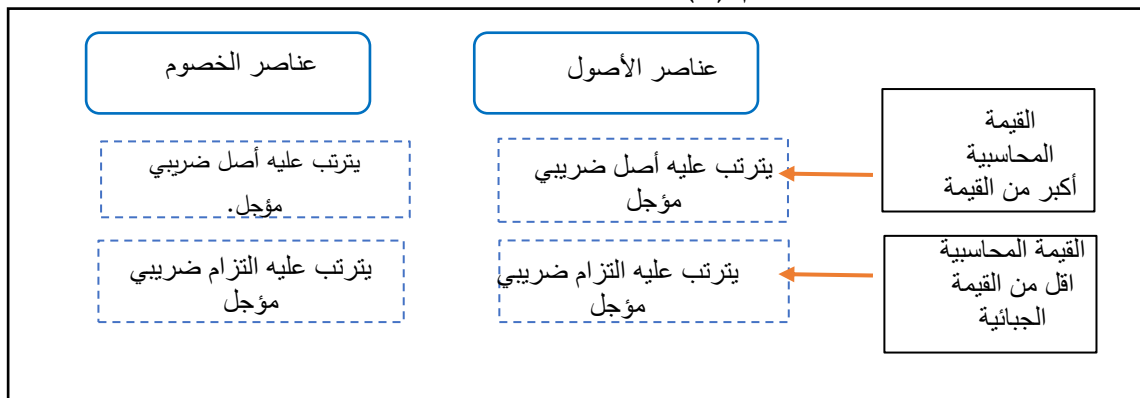
- مخصصات المؤونات للإحالات على التقاعد المستقبلية وتكون النفقة الواجبة التسديد بهذا الصدد، والتي تضمحل قريبا في العناصر المعاد إدماجها لأن الأعباء التي تسمح بتغطيتها هذه المؤونات تطرح جبايتا في المستقبل مما يجعل هذه الإدماجات مصدر الأصول من الضرائب المؤجلة.
- إنهاء العمليات ما بين الفروع في حالة المجمعات مما يؤدي إلى فروقات زمنية، فحينما يتنازل فرع مثلا عن بضاعة لفرع آخر بتحقيق هامش ربحي، مع بقاء البضائع التي تم تبادلها موجودة ضمن المخزونات في نهاية الدورة المعنية بهذا التنازل الداخلي، فإنه على الشركة التي اشترت داخليا أن تلاحظ لدى التجميع ضريبة مؤجلة في الأصول تمثل المبلغ إلى دفعه المجمع بشكل مسبق عن طريق الشركة التي باعت داخليا، ولكن التي سيتم استرجاعها عند تنازل الشركة المشترية من البضاعة لزبون خارجي يتم تحديد الضريبة المؤجلة عند إقفال الدورة بضرب الفروقات الزمنية والخسائر الضريبية القابلة للترحيل إلى الأمام في معدل الضريبة الجاري الذي تخضع له المنشأة¹.

2.2. إثبات الضريبة المؤجلة:

يتم إثبات الضرائب المؤجلة من خلال تحليل الفروقات حسب أسلوب الميزانية وذلك من خلال مقارنة القيمة الدفترية المحاسبية مع القيمة الجبائية، إضافة إلى التحليل حسب أسلوب جدول حسابات النتائج بمقارنة الربح المحاسبي والربح الجبائي المؤقت، بحيث تكون الفروقات الناتجة من كلا الأسلوبين متطابقة .

ويمكن توضيح إثبات الضريبة وفق هذين الأسلوبين من خلال الشكلين الآتيين:

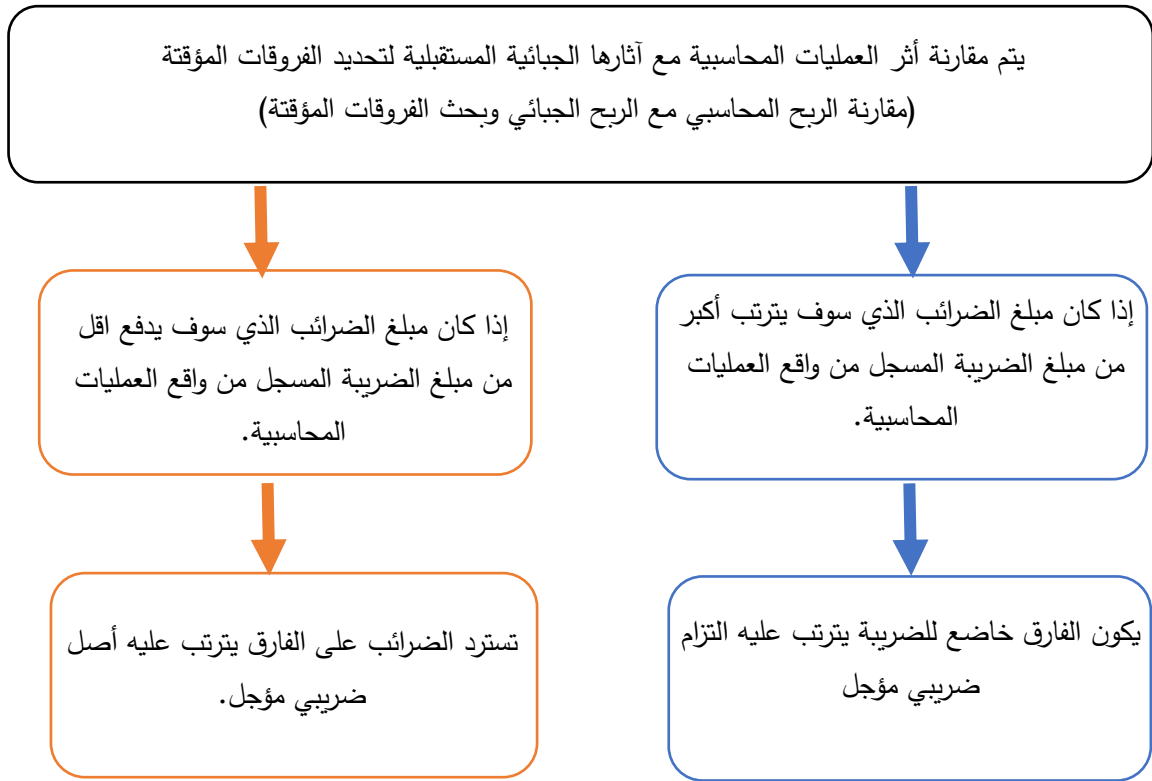
الشكل رقم (3): التحليل حسب أسلوب الميزانية.



المصدر: تجاني بالرفقي، الحاج حلقوم، محاسبة الضرائب المؤجلة محاضرات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس 2012، ص 5.

¹سفيان بن بلقاسم النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الاسواق المالية، رسالة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير الجزائر ، 2009/2010، ص 135 136.

الشكل رقم (3): التحليل حسب أسلوب جدول حسابات النتائج. (الأثر المنتظر من العمليات)



المصدر: تجاني بالرقمي الحاج حلقوم، محاسبة الضرائب المؤجلة محاضرات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس 2012، ص 5
هنالك حالات أخرى لإثبات الضريبة المؤجلة منها:

- الفروقات المؤقتة من أشهرها المؤونات الخاصة بالمحزونات أو الزبائن وطرق احتساب اهتلاكات التثبيئات.
- الخسائر المرحلة (الخسائر الجبائية إذا كان تحميلها إلى أرباح جبائية محتمل في المستقبل المنظور).
- والقروض الضريبية (إذا كان تحميلها إلى ضرائب مستقبلية محتمل في المستقبل المنظور).
- الأشغال المتعلقة بإعداد كشوف مالية مدمجة المتمثلة في الترتيبات والاقصاءات والمعالجة¹.

المبحث الثاني: المعالجة القانونية للضرائب المؤجلة

في نهاية الدورة وبعد إقفال السنة المالية تقوم المؤسسة بإعادة النظر في النتيجة المحاسبية وفق القواعد الجبائية المنصوص عليها في القانون الجبائي الجزائري وصولاً إلى تحديد الربح الخاضع لضريبة وبالتالي يؤدي كل هذا إلى ضرائب مؤجلة.

¹: تجاني بالرقمي، مرجع سابق، ص 6.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة

أولاً: ماهية النظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي المالي لتحسين النظام المحاسبي الجزائري بعد ظهور العديد من المشاكل المحاسبية. 1. تعريف النظام المحاسبي المالي: عرفت المادة 3 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، بأنه: "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان و نجاغته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية¹.

2. أهمية النظام المحاسبي المالي:

للنظام المحاسبي المالي أهمية وآثار ايجابية عند تطبيقه في المؤسسات، وتتمثل في²:

- تسهيل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة.
- توفير فرص للمؤسسات لتحسين نوعية علاقاتها واتصالاتها مع الأطراف المتعاملة معها والتي تستفيد من قوائمها المالية .
- النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة .
- يقترح النظام المحاسبي المالي حولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات الغير معالجة في المخطط الوطني للمحاسبة.
- يمكن من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات وطنى أو دوليا، حول الوضعيات المالية والأداء، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر وخارجها.

3. أهداف النظام المحاسبي المالي :

تتمثل في:

¹الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، 2007 ، صفحة ص3
²مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق للطالبة لخضر الزين سمية بعنوان تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود جامعة جيلالي بونعامه خميس مليانة سنة 2017-2018 ص16

- تسجيل كافة عمليات المنشأة ذات القيم المالية تسجيلًا صحيحًا، طبقًا للقواعد والأصول المحاسبية المتعارف عليها .
- تبويب وتلخيص العمليات المسجلة ذات القيم المالية .
- بيان نتائج أعمال المنشأة عن الفترة المالية ممثلًا في قوائم النتيجة وقوائم المركز المالي .
- إمداد المستويات الإدارية المختلفة في المنشأة بالمعلومات اللازمة في شكل تقارير، ومذكرات، ورسوم بيانية، إحصائيات، وأرقام مقارنة، لاستخدامها في الإشراف على أوجه نشاط المنشأة.¹

ثانيا: النتيجة المحاسبية

1.1. تعرف النتيجة المحاسبية حسب معيار ضرائب الدخل (ias12) على أن الربح المحاسبي صافي الربح أو الخسارة المعد وفقا لمعايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي ، وذلك قبل اقتطاع مصروف الضريبة.²

2.1. النتيجة حسب النظام المحاسبي المالي " النتيجة الصافية للسنة المالية الفرق بين مجموع المنتجات ومجموع الأعباء لتلك السنة المالية، وتمثل النتيجة الصافية ربحا عند وجود فائض في المنتجات عن الأعباء وتمثل الخسارة في الحالة العكسية.³

والنتيجة المحاسبية هي الربح الصافي الناتج عن ممارسة المؤسسة نشاطا تجاريا معينا، ويتم حساب النتيجة المحاسبية بالطرق التالية:⁴

النتيجة حسب النظام المحاسبي المالي تقدم النتيجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:⁵

نتيجة الدورة = إيرادات على النشاط (بعد سحب أموال المستغل) - نفقات على تكاليف النشاط +/-
تغيرات الديون وقروض الاستغلال الجارية - تغيرات بين مخزون افتتاح الدورة ومخزون عند إغلاق الدورة + التصحيحات الخاصة بالأصول الثابتة - التصحيحات الخاصة بالقروض.

¹أحمد محمد الحلف. المنهج المحاسبي لعمليات المراجعة في المصارف الإسلامية. القاهرة: المعهد العالمي للفكر الاسلامي. 1996. ص25
² Oaurab Ali, application des impôts différés en Algérie, mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention de diplôme de master en sciences de gestion, université aklimohandoulhadj-bouira- année univesitaire 2013-2014, p:40
³الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادر ب 28/05/2008 المرسوم التنفيذي رقم 156-08 ص14
⁴ نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2014/2015 ص33,32
⁵جاوحدو، جلييلة إيمان حمدي آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكيفه، مرجع سابق ص04

2. النتيجة حسب الميزانية:

تعتبر الميزانية وثيقة محاسبية ملخصة لقيمة عناصر الأصول والخصوم والأموال الخاصة للمؤسسة حيث تعد في تاريخ معين في نهاية الدورة¹، ويمكن توضيح النتيجة المؤسسة من خلال العلاقة التالية:

$$\text{أصول المؤسسة} - \text{خصوم المؤسسة} = \text{النتيجة}$$

- **الحالة الأولى (ربح):** في هذه الحالة يتم تسجيل قيمة الأصول أكبر من قيمة الخصوم ويتم تسجيل الربح في جانب الخصوم لأجل توازن الميزانية.
- **الحالة الثانية (خسارة):** هذه الحالة يتم تسجيل قيمة الأصول اقل من قيمة الخصوم ويتم تسجيل الخسارة في جانب الأصول بقيمة موجبة لأجل توازن الميزانية.

3. النتيجة حسب جدول النتائج:

نقصد بحسابات النتائج القائمة المالية التي تحتوي مختلف إيرادات وأعباء الدورة والتي إذا تم إدراجها في العملية الحسابية² ستشكل النتيجة المحاسبية للدورة من خلال الفرق بين الأعباء المدرجة في المجموعة السادسة والنواتج المدرجة في المجموعة السابعة للدورة وفق العالقة التالية³:

$$\text{إيرادات النشاط} - \text{أعباء النشاط} = \text{النتيجة الدورة}$$

ثالثا: التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي

لقد قسم النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وإدراجها في الحساب 133 وضرائب مؤجلة خصوم 134 وسوف نقوم بالتطرق إلى المعالجة المحاسبية لكلا الحسابين:

1. التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول:

- الحساب 133 (ح/ضرائب مؤجلة أصول): ويكون مدين بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا يجعل الحساب 692 (ح/فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائئا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فسنجد قيدها معاكسا.⁴

1.1. حالة تسجيل أصل ضريبي مؤجل:

¹ملاك حور، جارية : أثر الاختلاف بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة مسيلة، 2014/2015 ص52

²رضا خالصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث دار نومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2005، ص58

³الجريدة الرسمية، الجزائرية، العدد 19، الصادر ب 28/05/2008 المرسوم التنفيذي رقم 08-156 ص34

⁴عبد الرحمان عطية. المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر :جبن طالي، 2011، ص140

ح/692
X

ح/133
X

يتم تسجيل القيد المحاسبي الآتي :

المبالغ		البيان		
دائن	مدين	ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	دائن	مدين
	***	ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول		133
***		اثبات الضرائب المؤجلة بتاريخ 31/12/ n	692	

2.1. في حالة تسوية الضريبة :

المبالغ		البيان		
دائن	مدين	ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	دائن	مدين
	***	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول		692
***		لتسوية الضرائب المؤجلة	133	

2. التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم:

الحساب 134 حـ ضرائب مؤجلة خصوم يكون دائناً يجعل الحساب 693 ح فرض ضرائب مؤجلة خصوم مديناً بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه خلال السنوات الحالية المقبلة مثال كما في حالة منتج مدرج في الحسابات خاضع للضريبة في السنوات المقبلة ونذكر كمثال على ذلك إعانات الاستغلال تسجل بحسابات النواتج بتاريخ الحصول على وعد بتقديمها من قبل السلطة المركزية أو المحلية ، لكنها ال تحسب ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة إلا بعد استلامها الفعلي.¹

ح/693
X

ح/134
X

وعليه نسجل القيد التالي:

¹عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعقدة، مرجع سابق، ص 1.

المبالغ		البيان		
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم		693
***		د /الضريبة المؤجلة عن الخصوم إثبات الضرائب المؤجلة خصوم	134	

في حالة تسوية الضرائب نقوم بعكس القيد كما يلي:

المبالغ		البيان		
دائن	مدين		دائن	مدين
	***	ح/فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم		134
***		د /الضريبة المؤجلة عن الخصوم إثبات الضرائب المؤجلة خصوم	693	

3. التسجيل المحاسبي والتقييم للأصل والخصم الضريبي المؤجل

الضريبة المستحقة للسنة أو للسنوات السابقة يجب تسجيلها على أساس أنها خصم ضريبي في حالة لم تمدد، أما إذا كان المبلغ المسدد بالنسبة للسنة أو السنوات السابقة يتجاوز المبلغ المستحق لهذه السنوات فإن الفارق يسجل على أساس أنه أصل ضريبي، أما تقييم الخصوم والأصول الضريبية المستحقة المؤجلة للسنة أو السنوات السابقة فيجب أن يكون بالمبلغ الذي يتوقع دفعه أو استرجاعه من الإدارة الجبائية باستخدام معدلات الضريبة المعتمدة في تاريخ الإقفال¹.

المطلب الثاني : المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة.

المعالجة الجبائية للضرائب المؤجلة تتضمن تحديد الضرائب المستحقة على الدخل وتسجيلها في القوائم المالية .

أولاً: ماهية النظام الجبائي

يعد النظام الجبائي الجزائري الركيزة الأساسية للدولة كونه يساهم في توجيه نشاط الاقتصادي.

1. مفهوم النظام الجبائي:

يعرف النظام الجبائي بأنه "الهيكل المتفرد بملاحمه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية¹. وهو

الهيكل الضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي

¹ كنوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، جامعة الشلف، 2009، ص 184

تصوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الاطار الذي تعمل فيه الضرائب وبالتالي فان النظام الضريبي ووفقا لهذا المفهوم يتكون من أربعة أركان هي :

- أهداف محددة تصونها ظروف المجتمع.
- دور محدد للنظام الضريبي تحده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها وظروف المجتمع الذي يعمل داخله.
- هيكلا ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي ان ينهض به هذا الهيكل.
- طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التفصيلية للتشريعات الضريبية¹.

أيضا هو مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة تتلاءم مع خصائص البيئة التي تعمل في نطاقها، وتتمثل في مجموعة برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مذكرة ومذكرات تفسيرية تسعى إلى تحقيق أهداف الساسة الضريبة)².

"هو مجموعة من التشريعات والسياسات والأجهزة التي تحقق وتدبر وتنفذ عمليات التعبئة او جباية الاقتطاعات المالية التي يؤديها الأشخاص الطبيعيين والمعنويين للدولة بصورة جبرية ونهائية وبدون مقابل خاص ومباشر"³.

2. اسس النظام الضريبي:

التشريع الضريبي : من اجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية كان لابد من صياغة مبادئها وقواعدها في قوانين يطلق عليها اسم التشريع الضريبي الذي تتناول أحكام والجانب التطبيقي والعلمي للضرائب. الإدارة الضريبية : ويقصد بها ذلك الجهاز الفني والإداري الذي يتحمل مسؤولية التشريع الضريبي من حيث فرض الضرائب وجبايتها.

السياسة الضريبية : بعد تزايد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وبعد أن أصبحت الموازنة

العامة للدولة ذات دور مؤثر في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وبالتالي فان السياسة الضريبية

¹سعيد عبد العزيز عثمان. النظام الضريبي واهداف المجتمع. الاسكندرية: الدار الجامعية.2011،ص13
²بوعلام ولهي. ملامح النظام الجبائي الجزائري في ظل التحدياتا لاقتصادية. مجلة ندوة الدراسات القانونية العدد 10، 2012،ص137.
³ايمان طيب، و سارة مسلم. (2018- 2019). (اشكالية الضائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية لدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر، دراسة حالة. CDI-OPGالمركز الجامعي بلحاج بوشعيب بعين تيموشنت،معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،قسم علوم لتسيير،تخصص محاسبة وجباية معمقة.2014-2015، ص6

تعتبر من أهم أدوات السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الاقتطاع الضريبي الذي يهدف الى تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقات العامة للدولة.¹

3. أهداف النظام الجبائي:

للنظام الجبائي هدفين أساسيين هدف تقليدي وهدف حديث:

1.3. الهدف التقليدي: يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة، بحيث لا يؤثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.

2.3. الهدف الحديث (الهدف المعاصر): لأنه أصبح يتماشى مع الدولة المتطورة، ويعتبر هدفا هاما وأساسيا لأنه يخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسيا واجتماعيا من خلال:

- تحقيق العدالة والمساواة في عرض الضريبة اي انه لا يفرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخل المنخفضة.

- تحقيق أو توفير مصادر للتمويل الدائمة والمساهمة في نفقات القطاع العام. استقطاب رؤوس الأموال العربية والأجنبية وتشجيع الاستثمار.

ثانيا: النتيجة الجبائية:

أشار قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إلى تعريفين للنتيجة الجبائية الأول متعلق بالوضع المالية والتي ترتبط مباشرة بالميزانية المحاسبية والخاصة بالسنة المالية والثاني متعلق بحسابات التسيير والاستغلال.

1. تعريف النتيجة الجبائية من خلال الميزانية:

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 2 على انه " يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس لضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكون من ديون الغير، و الإهتالكات المالية والأرصدة المثبتة² " أي انه:

النتيجة الجبائية = قيم الأصول في بداية الدورة - قيم الخصوم في نهاية الدور.

2. تعريف النتيجة الجبائية من خلال حسابات النتائج:

¹راضية بن يزة. اثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة (دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين المديرية الجهوية ورقلة). مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر اكاديمي . ورقلة، جامعة ورقلة. 2011, ص50-49.

²الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 140 الفقرة 2، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة، 2019 ص3

تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في الفقرة 1 مع مراعاة أحكام المادتين 17 و173 على أنه " الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر استغلال الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته"¹.
مما سبق يمكن استنتاج أن النتيجة الجبائية هي النتيجة المحاسبية ولكن بعد إجراء بعض التعديلات اللازمة التي نص عليها المشرع في القوانين سارية المفعول.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء المدمجة (الاستردادات) - التخفيضات - العجز المالي السابق

بحيث تمثل عناصر النتيجة الجبائية:²

1.2. الأعباء المدمجة: هي تلك العناصر التي لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي، أي أنها تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائياً لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة لضريبة.

2.2. الأعباء المخفضة (التخفيضات): هي تلك العناصر التي لا يمكن اعتبارها من الإيرادات الخاضعة لضريبة ويجب خصمها من الربح الخاضع لضريبة، فهي تلك الأعباء أو العناصر المقلصة والمطروحة من الوعاء الخاضع لضريبة مقابل التزامهم ببعض الشروط والمقاييس المحددة من خلال النظام الضريبي.
3.2. العجز المالي السابق: عادة ما تحقق المؤسسة حديثة العهد خسائر في السنوات الأولى من نشاطها وذلك لإمكانياتها المحدودة وعدم تأقلمها السريع مع وتيرة النشاط الاقتصادي ولهذا حول المشرع إمكانية خصم خسائر السنوات السابقة، بحيث تخصم هذه الخسائر من الربح المحقق، وفي حالة عدم تغطية هذا العجز يجوز لها نقل أو ترحيل فائض العجز إلى السنوات أربع المالية اللاحقة.

ثالثاً: المعالجة الجبائية لعناصر النتيجة الجبائية.

سيتم التركيز في هذا الفرع على كيفية التعامل الإداري مع العناصر المختلفة، مثل الإعفاءات الضريبية والاستردادات وخسارة السنوات السابقة. يهدف هذا التعامل إلى ضمان التزام المؤسسة بالتشريعات الضريبية المعمول بها، وتسجيلها بشكل صحيح في سجلات المحاسبة. ولتحقيق ذلك، يتطلب الأمر فهماً دقيقاً للقوانين والتشريعات الضريبية النافذة، وتقدير الأثر المحتمل لهذه العناصر على النتائج المالية للمؤسسة.

1. المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة (الإعفاءات) :

تتمثل المعالجة الجبائية للأعباء المخفضة فيما يلي:³

¹ المادة 140 الفقرة 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019، مرجع سبق ذكره ص 32
² عبيد وكواك، تير زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2018/2017، ص 3
³ نور الدين موساوي، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 38، 39، 40، 41، 42، 43

1.1. شروط خصم الأعباء من الربح الخاضع لضريبة:

يتم تخفيض الأعباء وخصمها من الربح الخاضع لضريبة وفق شروط معينة وهي كالتالي :

أ. الشروط الشكلية :

❖ أن يكون العبء مؤكد وحقيقي.

❖ أن يكون العبء مدعم ومؤيد بمبررات ووثائق ثبوتية.

❖ إعداد الكشوف الخاصة ببعض الأعباء.

ب. الشروط الموضوعية :

❖ يجب أن يترتب عن العبء تخفيض في الأصول الصافية .

❖ أن يتم استغلال العبء في إطار التسيير العادي للمؤسسة ولمصلحتها.

❖ أن يكون العبء مدرج ضمن أعباء السنة المالية التي صرفت خلالها.

2.1. المعالجة الجبائية للأعباء :

تتكون الأعباء أساسا من الأعباء العامة:

نذكر منها:

❖ **أعباء السلع والمواد الاستهلاكية:** نعتبر هذه الأعباء قابلة للخصم ويجب أن تقيد مشتريات

البضائع والمواد في المحاسبة بتكلفة الشراء خارج الرسم على القيمة المضافة زائد المصاريف

الملحقة، مع الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات التجارية المتحصل عليها، أما فيما يخص تقييم

المحزونات فيمكن للمؤسسة استعمال أحد الطرق المتبعة في المجال لإعداد الجرد الدائم .

أعباء الخدمات: وتتمثل في:

▪ مصاريف النقل: وهي تلك المصاريف المتعلقة بنقل البضائع للزبائن، وتعتبر هذه النفقات

قابلة للخصم إذا كانت مرفقة بأدلة كافية لقبول عملية الخصم.

▪ الإيجار والمصاريف المتعلقة به: لقد أباح المشرع خصم قيمة الإيجار المدفوعة فعال للمكان

الذي تستعمله المؤسسة إذا كان العقار ملكا للغير.

▪ مصاريف الصيانة والإصلاح: تكون قابلة للخصم إذا كانت مخصصة لصيانة عناصر الأصول

وتجهيزات المؤسسة للحفاظ عليها.

▪ أعباء الاشتراك في الدورات العلمية: تتمثل في مصاريف اقتناء الكتب والمجلات والاشتراك

في الدورات

- العلمية بهدف مواكبة التطور التكنولوجي وتحسين الأداء.
- أعباء المستخدمين: تعد مصاريف المستخدمين كالعلاوات والتعويضات والمساهمات الاجتماعية قابلة للخصم.
- الأعباء الجبائية: إن العبء الذي تتحمله المؤسسات قابل لخصم (مثل الرسم على النشاط المهني وحقوق الطابع وحقوق الجمارك).
- الأعباء المالية: هي كل المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة داخل الجزائر
- مصاريف التأمين: تكون قابلة للخصم كل مصاريف التي من شأنها ضمان عناصر الأصول من الحوادث المحتملة من حرائق وفيضانات.
- مصاريف الإشهار: تشمل جميع المصاريف المرتبطة بالدعاية للمؤسسة من إعلانات في الجرائد والحملات الإعلامية المروجة للمنتوج.
- ❖ **الإهلاكات:** يعتبر الامتلاك جبائيا بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة، فهو عبء تتحمله المؤسسة نتيجة النقص التي تتعرض له استثماراتها بفعل الاستخدام أو التقدم التكنولوجي أو مرور الزمن.
- ومن الشروط العامة لخصم الاهتلاكات ما يلي:
 - يجب أن تطبق الاهتلاكات على عناصر الأصول الثابتة المعرضة قيمتها للانخفاض.
 - أن تخصص الاهتلاكات فقط للاستغلال المباشر للنشاط.
 - أن تسجل الاهتلاكات بقيمة التدهور الفعلي.
 - أن تسجل الاهتلاكات في محاسبة المؤسسة وفي الجدول الخاص بها.
- ❖ **المؤونات:** هي تلك التخفيضات من الأرباح الخاضعة لتغطية الخسائر المحتملة شريطة أن تكون هذه
- التخفيضات محددة بدقة وان تكون مسجلة محاسبيا في الدورة، ومن شروط خصم المؤونات ما يلي:
 - يجب أن تخصص المؤونات للخسائر.
 - يجب أن تكون الخسارة أو التكاليف محتملة الوقوع.
 - يجب أن تسجل المؤونة في محاسبة المؤسسة.

- يجب أن تنجز هذه الخسائر والتكاليف عن أحداث وقعت خلال السنة المالية المعينة.
- ❖ **المعالجة الجبائية لعناصر الاسترداد:**

- ترفض الإدارة الجبائية بعض الأعباء والتكاليف وتتكون أساسا من الأعباء الآتية:¹
1. أعباء العقارات غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
 2. حصص الهدايا الإخبارية غير القابلة للخصم: حدد خصم هذا العبء في حدود 500 دج للوحدة وما تعدى هذا السقف يتم إعادة دمجها للربح الخاضع لضريبة عن طريق ضرب المبلغ الزائد عن السقف في عدد الوحدات، وحدد السقف المسموح بخصمه فيما يتعلق بالاشتراكات والهبات والتبرعات الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات طابع الإنساني في حدود 1.000.000 دج سنويا وما تجاوز هذا المبلغ يعاد دمجها في الربح الخاضع لضريبة.
 3. مصاريف حفلات الاستقبال غير قابلة للخصم.
 4. تخصم أيضا مبالغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف وذلك من أجل تحديد الضريبة، بالإضافة إلى مصاريف البحث والتطوير فإن السقف المحدد لها هو 10% من مبلغ الدخل أو الربح كحد أقصى هو 100.000.000 دج قابل للخصم.
 5. المؤونات والإهلاكات الغير القابلة للخصم: تعتبر المؤونات والإهلاكات الغير مستوفية لشروط المنصوص عليها جبائيا غير القابلة للخصم، أما بالنسبة للإهلاك السيارات السياحية فإن الإهلاك يحسب على أساس قيمة الإقتناء المقدرة بسقف قدره 1.000.000 دج قابل للخصم وما زاد عن ذلك غير قابل للخصم إلى إذا كانت سيارة سياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
 6. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، فحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يعتبر الجزء من الفائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدرة في حدود 70% بالنسبة لفائض قيمة قصير الأمد والتي مدة حيازتها أقل أو تساوي ثالث سنوات، و35% بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد والتي مدة حيازتها أكثر من ثلاث سنوات.

¹ عيبر وكواك، تير زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص36،37،38

7. حسب المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يخضع من الربح الخاضع لضريبة الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو زوج حائز على أسهم في الشركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة.
8. لا تخضع أيضا الأعباء التي لم تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.
9. حصص الإشهار المالي والكفالة والرعاية الغير قابلة للخصم: حدد السقف المسموح به لخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب في حدود 10% من رقم الأعمال لسنة المالية كحد أقصى 30.000.000 دج، وحتى إذا أنفقت المؤسسة أكثر من 30.000.000 دج ولكن ال يتعدى 10% من رقم الأعمال، ونفس الشيء بالنسبة لنشاطات ذات طابع الثقافي مثل ترميم التحف الأثرية.

3.1. المعالجة الجبائية لخسائر السنوات السابقة:

تسمح الضرائب بخصم خسائر السنوات السابقة من الربح الخاضع لضريبة إذا تبررت الخسارة محاسبيا، ويجب خصمها في فترة لا تتجاوز عجز أربع سنوات، وإذا كان هذا الربح غير كافيا لتخفيض كل العجز فان العجز الزائد ينتقل بالترتيب لسنوات أربع الموالية¹.

رابعاً: المقارنة بين النظام الجبائي و النظام المحاسبي

1. العلاقة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري

نلخص العلاقة من وجهتين:

1.1. من وجهة نظر دولية

يمكن تصنيف العلاقة ضمن أربع مقاربات :

أ. المقاربة الأولى: العلاقة قوية ومباشرة

يحدد الربح الضريبي في هذه الدول مباشرة من الربح المحاسبي دون إجراء عليه أي تعديلات وهي مقاربة قليلة التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليها لاعتبارات متعلقة بخصم الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجبائي ومن أمثلة هذه الدول ألمانيا.

ب. المقاربة الثانية : العلاقة قوية وغير مباشرة

¹عبير وكواك، تير زايد، الانتقال من النتيجة المحاسبية الى النتيجة الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص38

تفرض هذه المقاربة إعداد الحسابات السنوية وفقا للمعايير المحاسبية والتزامات المحاسبة الجبائية، ما يعني بالنتيجة عدم إمكانية المؤسسات القيام بتسجيلات محاسبية لا تتوافق مع المحاسبة الجبائية، ومن أمثلة هذه الدول روسيا.¹

ت. المقاربة الثالثة : تضم النوع الأول والثاني

أي علاقة وسيطية يحدد الربح الضريبي فيها بالرجوع إلى الربح المحاسبي باستثناء ما لم تكن قواعد محاسبية مطبقة ومن أمثلة ذلك الجزائر، فرنسا.

ث. المقاربة الرابعة : لا توجد علاقة بين النظامين

اي ليس هناك علاقة بين النظامين بحيث كل ما هو مطروح محاسبيا مقبول جبائيا، وعلى المؤسسات نظريا تطبيق القواعد الجبائية دون الرجوع الى النتائج المحاسبية ويعتبر هذا الفصل نظري لان الواقع يفرض علاقة ولو غير مباشرة ونسبية ومن أمثلة هذه المقاربة هولندا.

2.1. من وجهة نظر جزائرية

يلزم القانون كل المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها او تطراً عليها وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها مع العلم ان المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من اجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية وغير الشرعية وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية هو تعديل النتيجة المحاسبية وفق ما ينص عليه القانون حتى تتوافق مع النتيجة الجبائية وتتحدد كل منهما.²

2. الفرق بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

يعود الاختلاف بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية إلى أن النتيجة المحاسبية تتحدد وفقا للتشريع الضريبي والتي قد تتضمن إعفاءات معينة بأنواع محددة من الإيرادات أو عدم الاعتراف ببعض النفقات لا بشروط معينه مثال على أساس نقدي أو وضع متفق معين لبعض أنواع المصروفات لضمان عدم المبالغة أو لمنح المؤسسات حوافز ضريبية معينة مثل حق ترحيل الخسائر الضريبية للسابق والمستقبلي ويمكن تقسيم الفروق إلى:

¹ محمد براق، و تسعديتب وسبعين. تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات تكيف النظام الجبائي. مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام الحاسبي المالي في مواهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS-IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (IAS) الجزائر، جامعة سعد دحلب البليلة. 2011. ص4
² جا وحدو رضا، و جليبة ايمان حمدي. اثار تطبيق النظام المحاسبي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكيفه. مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وافاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر . ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الوادي. 2013، ص54

❖ الفروق الدائمة: هي الفروق التي تنتج بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية نتيجة بعض المتطلبات في التشريع الضريبي غير المنسق مع المبادئ المحاسبية ولا تنعكس آثار هذه الفروق على فترات ماليه أخرى لذلك لا تتضمن اي مشكلات متعلقة بالمحاسبة عن ضرائب الدخل.

الفروق المؤقتة: وهي نوعان:

❖ فروق مؤقتة خاضعة للضريبة: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ خاضعة للضريبة عند تحديد النتيجة الجبائية (الخسارة الجبائية) للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبالغ المسجلة للأصول (الخصوم).

❖ فروق مؤقتة قابلة للاقتطاع: وهي فروق مؤقتة سوف ينشأ عنها مبالغ قابلة للاقتطاع عند تحديد النتيجة الجبائية أو الخسارة الجبائية للفترات المستقبلية عندما يتم استرداد أو سداد المبلغ المسجل في الأصول والخصوم، وتعالج الفروق الدائمة محاسبيا وفق الضرائب المؤجلة.

3. العلاقة بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية:

يلزم القانون كل المؤسسات مسك الدفاتر المحاسبية وتسجيل مختلف العمليات والتحويلات التي تقوم بها او تطراً عليها وذلك حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الجباية المفروضة عليها مع العلم أن المؤسسة تعمل كل ما في وسعها من أجل تخفيض الربح الخاضع للضريبة بالطرق الشرعية وغير الشرعية، وعليه فإن الهدف الرئيسي من حساب النتيجة الجبائية تعديل النتيجة المحاسبية وفقا ما ينص عليه القانون حتى تتوافق معا لنتيجة الجبائية.

وهذا يفرض على المؤسسات الخاضعة للضريبة القيام بالتصريح بأرباحها سنويا لدى مفتشيه الضرائب في مكان تواجد نشاطها وذلك قبل شهر أفريل من السنة الموالية والتي من خلالها يمكن معرفة النتيجة الجبائية وذلك وفق العلاقة التالية:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + إضافات - التخفيضات - خسائر سنوات سابقة في حدود أربع سنوات بعد تحديد النتيجة المحاسبية تلزم المؤسسة بالتصريح لدى الإدارة الجبائية التي تقوم بإعادة

النظر قبل فرض الضريبة عليها في حالة تحقيق الربح حيث أن هناك أعباء يجب خصمها إذا توفرت على شروط الخصم وأخرى يجب إعادة ادمجها لعدم استجابتها لتلك الشروط للوصول الى النتيجة الجبائية والتي على أساسها سيتم تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المؤسسة حسب التصريح الجبائي الجزائري.¹

¹ملتقى وطني، بجامعة مستغانم تحت عنوان النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بمعايير المحاسبة الدولية، مداخلة تحت عنوان علاقة المحاسبة بالجباية قطعية أم استقرار في ضوء المعايير الدولية وتطبيق النظام المالي في الجزائر، ص 9

المبحث الثالث: أهم الدراسات التي تناولت الضرائب المؤجلة

تمهيد:

لدراسة تقنيات الضرائب المؤجلة، تمت مراجعة العديد من الدراسات السابقة في هذا المجال. بناءً على المعلومات المتاحة والبحوث المتوفرة، تم اكتشاف عدد من الدراسات والبحوث العلمية التي تناولت هذا الموضوع. وبناءً على ذلك، سيتم تقسيم هذا المبحث إلى مطلبين، الأول يركز على الدراسات العربية والأجنبية، والثاني يركز على تقييم الدراسات السابقة ومحل الدراسة البحثية منها.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية والأجنبية

تم إجراء العديد من الدراسات السابقة المتعلقة بتقنيات الضرائب المؤجلة، وتتوفر هذه الدراسات باللغة العربية واللغة الأجنبية. تتنوع هذه الدراسات في منهجياتها وأهدافها لاستكشاف تقنيات الضرائب المؤجلة.

في الدراسات العربية، تم اختيار بعض الأبحاث التي تسلط الضوء على تقنيات الضرائب المؤجلة في السياق العربي. يتم في هذه الدراسات تحليل الأثر المالي والاقتصادي لتلك التقنيات وتقييم تطبيقها في الشركات والمؤسسات العربية.

أما في الدراسات الأجنبية، فتم تناول مجموعة واسعة من الأبحاث التي تتناول تقنيات الضرائب المؤجلة في السياق العالمي. يتم في هذه الدراسات استعراض الأدوات والممارسات المستخدمة في تقنيات الضرائب المؤجلة وتقييم تأثيرها على الأداء المالي للشركات وتوجهاتها الاستثمارية.

1. الدراسات السابقة باللغة العربية

1.1. دراسة مساعد عبد الباسط (2012): تناولت موضوع "مدى تطبيق الضرائب على الدخل

وفقاً للمعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر". هدفت الدراسة إلى:

أ. تفسير أنواع الضرائب على الدخل وكيفية معالجتها من الناحية المحاسبية وفقاً للمعيار الدولي رقم

12 وتوافقها مع النظام المالي المحاسبي.

ب. استخدام الباحث منهجية وصفية.

ت. بالإضافة إلى استخدام الأسلوب التحليلي.

توصلت الدراسة إلى نتائج مهمة تتعلق بتطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر وتأثيرها على تنظيم

الضرائب على الدخل، وتوضيح مدى توافقها مع المعيار الدولي رقم 12. تساهم هذه الدراسة في فهم

كيفية تطبيق المعايير المحاسبية في مجال الضرائب على الدخل في السياق الجزائري وتقييم توافقها مع المعايير الدولية.¹

2.1. دراسة مسعود كسكس (2014) :

تركزت على موضوع "أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر". هدفت الدراسة إلى تحليل قواعد المحاسبة المتعلقة بالضرائب المؤجلة وتقييم تطبيق المعيار الدولي رقم 12 في النظام المالي المحاسبي. اتبع الباحث منهجين مختلفين، حيث استخدم المنهج التحليلي في الجزء النظري واعتمد على المنهج المقارن في الجزء التطبيقي. تم اختيار عينة الدراسة من مجموعة من المحاسبين ومحافظي الحسابات في منطقة ورقلة بالجزائر الشرقية.² وتعتبر أحد النتائج الرئيسية التي توصلت إليها الدراسة هو أن تطبيق الضرائب المؤجلة يؤثر على النتائج المالية للمؤسسات، مما يعكس أثرها على جودة القوائم المالية. يوفر هذا البحث رؤية حول كيفية تأثير الضرائب المؤجلة على الأداء المالي للشركات وتأثيرها على جودة القوائم المالية في السياق الجزائري.³

3.1. الدراسة لـ لخضر زين السمية (2018):

بعنوان "تطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود"، وقد تم تنفيذها في عام 2018. تهدف الدراسة إلى تحليل مدى التباين في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية ونظام المحاسبة المالي الجزائري. استخدمت الباحثة الاستبيان كأداة لجمع البيانات، حيث شملت عينة الدراسة جميع الأفراد العاملين في مجال المحاسبة بما في ذلك الأكاديميين والمهنيين في خميس مليانة.⁴

ومن بين النتائج الرئيسية التي توصلت إليها الباحثة هي:

¹مسعود عبد الباسط، بعنوان "مدى تطبيق الضرائب على الدخل وفق المعيار المحاسبي رقم 12 في الجزائر"، الماجستير في تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة في جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012/2011.

²مسعود كسكس، أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في الجزائر، دراسة حالة مؤسسة التسيير EGTG وديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI بولاية تمنراست مذكرة الماجستير الأكاديمي في تخصص الدراسات المحاسبية والجبائية المعمقة في جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2013.

³مسعود كسكس، مرجع سابق.

⁴لخضر زين سمية، تطبيق الضرائب المؤجلة في الجزائر بين المزايا والقيود، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة

جبلالي خميس مليانة، 2018 / 2017

- يوجد اختلاف كبير وجوهري بين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة ميدانيا وما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبية الدولية.
 - من أهم المشاكل المعروفة في محاسبة الضرائب المؤجلة هو كيفية تحديد الربح الضريبي.
 - الاعتماد على الأصول والخصوم الضريبية المؤجلة يمثل أهم الطرق في قياس الضريبة على الدخل. ضرورة الإفصاح عن الضرائب المؤجلة يساهم في تحديد الاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي.
 - من مزايا الإفصاح عن الضرائب المؤجلة في شكل أصل وخصم انه يساعد في إظهارها بقائمة المركز المالي.
 - هناك علاقة طردية بين حجم وطبيعة الضرائب المؤجلة والأعباء الدفترية المتعلقة بها.
 - عدم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل دقيق راجع إلى عدم توافق أهداف المشرع الضريبي مع أهداف المعني بالضريبة المؤجلة.
 - تحديد معوقات الضرائب المؤجلة وتغاديها له دور فعال في القضاء على التلاعب الضريبي.¹
- 4.1. دراسة نعيمة موسي وهاجر نصيب (2020):

بعنوان الضرائب المؤجلة ومدى أهميتها وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 12. تهدف هذه الدراسة إلى إبراز طبيعة العلاقة بين النظامين المحاسبي المالي و الجبائي، وتحليل مدى تأثير الضرائب المؤجلة على كل منهما. تم الاعتماد على منهج تحليلي ووصفي في هذه الدراسة، حيث تم استخدام استبيان موزع على عينة إحصائية مكونة من أساتذة جامعيين ومهنيين. تم جمع آراء المشاركين حول موضوع الدراسة وتحليلها، وتم معالجة البيانات المتوصل إليها. وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية²:

- هناك اختلاف بين النظامين المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري في المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل
- تساعد المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة للمؤسسة على معرفة م المؤسسة و ما عليها من حقوق و التزامات لدى الغير.

¹الخضر زين سمية، مرجع نفسه.

²نعيمة موسي وهاجر نصيب، الضرائب المؤجلة ومدى أهميتها وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي رقم 12، 2020، بسكرة.

- للنظام المحاسبي دور مهم في إرشاد المؤسسات للطرق السليمة في معالجة محاسبة الضرائب المؤجلة.
- طريقة الأصل والالتزام تسهل من مهمة المؤسسة في احتساب الضرائب المؤجلة.

2. الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1.2. دراسة Rue Jospin C; Vulcan, Ara G Controversy

هدفت الدراسة إلى إظهار الانتقادات العديدة التي وجهت إلى محاسبة ضرائب الدخل منذ صدور المعيارين (96) ورقم (109) ومنها¹:

- المعالجة الغير منسجمة لأصول والتزامات الضرائب المؤجلة
- إخفاق مجلس معايير المحاسبة المالية في السماح بعدم التزامات الضريبة المؤجلة كما أنه أخفق في تناول الاختلافات المؤقتة التي تكون تأجلا دائما.

كان من أبرز نتائجها أن فرض الضريبة ظاهرة كلية، وأن وجهة النظر الكلية مطلوبة فيها وكما أنها تؤيد تبني التدفق من خلال الطريقة المحاسبية عن ضريبة الدخل جنبا مع إفصاح كاف للأثار المحتملة للاختلافات المؤقتة باعتبارها مناسبة للأرباح المحتجزة، وفي الملاحظات الهامشية إضافة لهذا التدفق من خلال هذه الطريقة ميزة مفاهيمية، وتقلل من تعقيد التنفيذ الشيء الذي أزعج مجلس معايير المحاسبة لعقود عديدة وينبغي أن يعيد المجلس النظر فيها.

2.2. دراسة 2000sanging et Guerther

تهدف الدراسة إلى تحديد قيمة الشركة في حالة وجود الاختلافات المؤقتة بين الاعتراف بالإيرادات والنفقات وتقديرها لأغراض ضريبة ومحاسبية، وتحليل القيمة المؤقتة للالتزامات والأصول الضريبية المعترف بها استنادًا إلى الأصول والالتزامات والتقديرات.²

توصلت الدراسة إلى عدة استنتاجات مهمة، منها أن التدفقات النقدية بعد الضريبة تؤثر على القيمة السوقية للشركة. في بعض الحالات، يحدث اختلاف بين القيمة المؤقتة للالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة والقيمة السوقية. تقييم الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة يعتمد على توقعات السوق لحسابات الضرائب المؤجلة المتعلقة بها. علاوة على ذلك، يجب ملاحظة أن الضرائب المؤجلة لا تعكس قيمة الشركة

¹Rue Jospin C; Vulcan, Ara G Controversy ، دراسة بعنوان محاسبة ضرائب الدخل وفق المعيارين (96) و(106)
² "Differences the Rol " Valuation of the firm in Pressence of Temporary book-Tax " Sansing et Guerther ,
The AccountingReview of TaxAssets and Liabilities , بحث منشور في مجلة

بل تؤثر على الأرباح الحالية والمستقبلية.

تقدمت الدراسة بمجموعة من التوصيات المهمة، من بينها:

- أ. يجب استخدام التنبؤ الضريبي المؤجل لضمان التدفق النقدي والقدرة على الاستفادة من الاقتطاع الضريبي في أقرب وقت ممكن لفترة تفوق العمر الاقتصادي للأصول.
- ب. يجب النظر في زيادة القيمة الحالية للتدفقات النقدية للشركة عن طريق الحد الأدنى للاندثار الضريبي، وذلك عن طريق استخدام فترات أطول لحسابات الضرائب المؤجلة.
- ت. ينبغي إجراء دراسة متأنية لتوقعات السوق المتعلقة بحسابات الضرائب المؤجلة ذات التأثير السالب لتقييم الالتزامات والأصول الضريبية المؤجلة.¹

3.2. دراسة Wong، 2006:

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على التغييرات التي يجب إجراؤها في معيار المحاسبة النيوزيلندي (NZ IAS 12) لتتوافق مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي (IAS 12) لتحقيق مزيد من الإفصاح حول بنود ضريبة الدخل وتوليد معلومات أكثر شفافية وفائدة لمستخدمي القوائم المالية.

توصلت الدراسة إلى عدة استنتاجات، ومن أبرزها وجود ثغرات جوهرية لضرائب الدخل المؤجلة في القوائم المالية للشركات النيوزيلندية بتطبيق متطلبات معيار المحاسبة النيوزيلندي ومتطلبات الإفصاح في المعيار الدولي (IAS 12)، حيث تكون متطلبات الإفصاح أكثر تعقيداً وعبئاً من تلك المنصوص عليها في المعيار النيوزيلندي.

قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات المهمة، ومن بينها ضرورة التوجه إلى مدخل الدينامكية العمومية في الإبلاغ عن الدخل الضريبي والتوقف عن السماح بالاعتراض الجزئي لضرائب الدخل المؤجلة والاعتماد على قواعد الاعتراض ذات الصلة بالأصول ضريبة الدخل المؤجلة، بالإضافة إلى الاعتراض بضريبة الدخل المؤجلة على الأصول المعاد تقييمها.²

4.2. دراسة OUARAB ALI:

بعنوان (L'application des impôts différés en misr) تطبيق الضرائب المؤجلة في مصر. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الضرائب المؤجلة وكيفية تسييرها في المؤسسات الاقتصادية

¹Sansing et Guerther، مرجع نفسه.

²Wong ,Accounting for defirredtaxunderNzIas12, بحث منشور في2006. The Unversty of Auckland ,

بمصر، باعتماده على المنهج الوصفي التحليلي، إضافة لمنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي.¹
ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

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

المطلب الثاني: تقييم الدراسات السابقة ومحل الدراسة البحثية منها

في الدراسات السابقة حول الضرائب المؤجلة، يمكن أن نجد وجهتي نظر مؤيدة ووجهة نظر معارضة لهذه الضرائب. لتوضيح ذلك، إليك وجهة النظر المؤيدة ووجهة النظر المعارضة للضرائب المؤجلة:

1. وجهة النظر المؤيدة:

تعتبر الضرائب المؤجلة آلية مالية هامة تستخدمها الشركات والمؤسسات لتحقيق التخطيط الضريبي وتخفيض الضرائب المستقبلية. ومن المجالات التي تدعم الوجة المؤيدة للضرائب المؤجلة:

- 1.1 **تحسين التدفقات النقدية:** تسمح الضرائب المؤجلة للشركات بتأجيل دفع الضرائب إلى المستقبل، مما يؤدي إلى تحسين التدفقات النقدية الحالية وتوفير الموارد المالية للاستثمار والنمو.
- 2.1 **تقليل الاختلافات الزمنية:** تمكن الضرائب المؤجلة الشركات من توزيع العبء الضريبي بشكل أكثر عدالة على مدار فترة زمنية طويلة، مما يعزز الاستدامة المالية ويقلل من التذبذبات في الأداء المالي.
- 3.1 **تشجيع الاستثمارات:** تتيح الضرائب المؤجلة للشركات تحقيق عوائد أكبر على الاستثمارات المقامة، حيث يمكن استخدام الأموال التي تُوقَّر بسبب التأجيل الضريبي في استثمارات مستقبلية تعود بالفائدة المالية المرتفعة.

2. وجهة النظر المعارضة:

هناك بعض الآراء المعارضة للضرائب المؤجلة وتشكك في فوائدها وتقرح بعض النقاط السلبية، ومن المجالات التي تدعم الوجة المعارضة للضرائب المؤجلة:

¹ OuarabAli , L'application des impôts diffères en misr, mémoire de d'étude en vue de l'obtention diplôme de master en sciences de gestion, Université – alqahira, 2014

1.2. تعقيد المحاسبة والتقارير المالية: يمكن أن يكون الاعتراف بالضرائب المؤجلة معقدًا ومرهقًا من

الناحية المحاسبية، مما يزيد من تعقيد إعداد التقارير المالية ويضيف تكاليف إضافية للشركات.

2.2. عدم اليقين في المستقبل: قد تواجه الشركات عدم اليقين فيما يتعلق بالتطورات المستقبلية، مثل

التغيرات في السياسات الضريبية أو التحولات في الأعمال التجارية، مما يجعل تخطيط الضرائب المؤجلة

صعبًا وقد يتسبب في تحميلها بعبء ضريبي أعلى في المستقبل.

3.2. استغلال الثغرات الضريبية: يمكن أن يؤدي الاستخدام المفرط للضرائب المؤجلة إلى استغلال ثغرات

في التشريعات الضريبية والتلاعب بها من قبل بعض الشركات، مما يؤثر على عدالة النظام الضريبي.

ونجد أيضا ان كل الدراسات السابقة تناولت المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق لجنة

المعايير الأمريكية وهيئة المعايير المحاسبية والذي يتمثل في المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 إصداره

في أن المعيار المحاسبي الدولي المعاد صياغته يلغى المعيار الأصلي الذي كان قد صودق عليه من قبل

مجلس معايير المحاسبة الدولية في آذار (مارس) 1979 م، ولم تتجز تعديلات جوهرية في صيغته الأصلية،

فيما عدا تغيير بعض المصطلحات من أجل توفير الاتساق بينه وبين معايير المحاسبة الدولية الأخرى

المطبقة حاليا، وظل يعمل بهذا المعيار المعد.

و أعيدت صياغته في عام 1994م، وفي عام 1996م اجري تعديل المعيار الأصلي حيث حل

المعيار رقم (12) المعدل محل المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي " المحاسبة عن ضرائب الدخل

" ويعتبر المعيار المحاسبي الدولي (12) المعدل نافذ المفعول على الفترات التي تبدأ في 1 يناير 1998م

أو بعد ذلك التاريخ.

ومن بين أهم التغيرات الرئيسية في هذا المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي والتي أدخلت

على المعيار الدولي رقم (12) المعدل و تتمثل هذه التغيرات في:

يتطلب المعيار المحاسبي الدولي (12) الأصلي من المنشآت المحاسبة عن الضريبة المؤجلة

باستخدام طريقة التأجيل او الالتزام المعروفة أحيانا بطريقة الدخل للالتزام و يمنع المعيار المحاسبي الدولي

(12) المعدل طريقة التأجيل، و يتطلب طريقة التزام أخرى تعرف أحيانا باسم طريقة الميزانية للالتزام ، و

تركز طريقة قائمة الدخل للالتزام على فروق التوقيت، بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على

الفروق المؤقتة، وان الفروق التوقيت هي فروق بين الربح الضريبي و الربح المحاسبي التي تنشأ في فترة

واحدة و تنعكس في أكثر من فترة لاحقة.

تتفق الدراسة البحثية مع الدراسات السابقة في توضيح أهمية ومكانة الضرائب المؤجلة في

المؤسسات بشكل عام. وقد أشارت الدراسات السابقة إلى أن الضرائب المؤجلة تعتبر نقطة تركيز في القوائم المالية للمؤسسات، حيث يتعين على الشركات إعداد كشوف تفصيلية للقوائم المالية تتضمن معلومات أكثر دقة وموضوعية للمستثمرين.

تعمل الضرائب المؤجلة على تمكين المؤسسات من تقدير مستوى المخاطر الجبائية والتخطيط الضريبي بشكل أفضل. وبما أن الضرائب المؤجلة تُعتبر أداة للزيادة في القيمة، يجب أن تُدرج بشكل يسهل فهم القوائم المالية في المؤسسة.

كما لوحظ في الدراسة البحثية الحالية والدراسات السابقة، فإن مكانة الضرائب المؤجلة قد حازت على أهمية كبيرة، حيث ساهمت في توفير توافق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي في معظم المؤسسات. تم تطبيقها واعتمادها في العديد من المؤسسات بشكل عام.

بشكل عام، يتفق الباحثون في الدراسات السابقة والدراسة البحثية الحالية على أهمية وفوائد الضرائب المؤجلة ودورها في تحقيق التوافق بين الربح المحاسبي والربح الجبائي وتعزيز جودة المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة للأخريين

الفصل الثاني:

الأدبيات التطبيقية لضرائب المؤجلة
في المؤسسة الاقتصادية إنتاج وصنع
قوائم الأسمدة بكل أنواعه توقرت
لدى محافظ الحسابات عباس سلامي.

تمهيد :

تعد المؤسسات الاقتصادية الخاصة من أهم العوامل التي تساهم في انعاش اقتصاد البلدان، وذلك من خلال الاستثمار والابتكار وتوفير فرص العمل وتحقيق النمو الاقتصادي المستدام. وفي الجزائر، يلعب القطاع الخاص دوراً حاسماً في تطوير الاقتصاد وزيادة الإنتاجية والإيرادات الضريبية. وتعاني الجزائر من عدة تحديات اقتصادية، ولذا يجب تعزيز وتشجيع القطاع الخاص وتذليل الصعاب أمامه للمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية المستدامة ومن بينه مؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت. حيث قسم الفصل الثاني إلى الثلاثة مباحث وهما كالتالي:

- المبحث الاول :دراسة حالة مؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
- المبحث الثاني:المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
- المبحث الثالث:المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت

المبحث الاول :دراسة حالة مؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت
حيث قسم هذا المبحث الى مطلبين نتطرق اليهما

المطلب الأول : تعريف بمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت

هي مؤسسة اقتصادية خاصة تم إنشاؤها سنة 1999 بتوقرت وتعتبر مؤسسة صغيرة حيث عد عما لها مع المسيرين عددهم 27 عامل تعمل هذه المؤسسة في صنع قوالب الأسمنت وتوفر جميع المقاسات والإحجام كما أنها كانت مؤسسة رائدة في المجال إلى أن ظهر هناك منتجات منافسة و بأسعار منخفضة مثل صناعة قوالب الأجر وذلك بسبب توفر المادة الأولية وقلّة تمنها وتكلفتها مقارنة مع المواد الأولية الأسمنتية مما أدى بالمؤسسة إلى تغيير إستراتيجيتها وتغيير وتحديث وسائل الإنتاج يعد خوف المؤسسات الاقتصادية الخاصة من المنافسة طبيعياً جداً، حيث أن المنافسة قد تؤثر على قدرتها على تحقيق الأرباح والنمو. ومع ذلك، يمكن للمنافسة أيضاً أن تحفز الشركات على تطوير منتجات وخدمات جديدة وتحسين جودتها وخفض الأسعار، مما يؤدي في النهاية إلى استفادة المستهلكين وتنمية الاقتصاد بشكل عام. لذلك، يجب على المؤسسات الاقتصادية أن تبتكر وتطوير مزايا تنافسية قوية لتحقيق النمو والنجاح في الأسواق المتنافسة وتنويع منتجاتها وأسواقها حيث أصبحت توفر منتجات التهيئة الحضارية من حواف الطرق والأرصفة نهيك على قوالب البناء بجميع أنواعها.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت



من خلال الهيكل التنظيمي نقوم بتعريف بمهام كل من ما جاء في الهيكل التنظيمي:

❖ التعريف بالمدير صاحب المؤسسة:

يوصف المدير على انه رجل الأعمال هو الشخص الذي يقوم بتأسيس وتشغيل المؤسسات الاقتصادية، ويدير الأعمال المالية والتجارية لتحقيق الربح والنمو. ويتميز رجل الأعمال بالقدرة

على التخطيط الاستراتيجي وتحليل البيانات واتخاذ القرارات الاقتصادية الصائبة والابتكار في الأفكار والمنتجات والخدمات، ويعمل على النجاح المستمر لمؤسسته وتحقيق الأرباح المرجوة. كما يعد رجل الأعمال من العناصر الأساسية في تنمية الاقتصاد وخلق فرص العمل وزيادة الاستثمارات في ولايته والوطن.

❖ نائب المدير والمسير:

يعد مسير المؤسسة الاقتصادية من أهم دور قيادي الذي يسهم في الإدارة الفعالة للشركات والمؤسسات الاقتصادية، ويتضمن مهاماً كثيرة من بينها:

- تحديد الأهداف والرؤية: يقوم مسير المؤسسة بتحديد الأهداف المستقبلية ووضع الرؤية والإستراتيجية اللازمة لتحقيق هذه الأهداف.
- توفير الموارد: يحرص المسير على توفير الموارد اللازمة للمؤسسة من موظفين ومعدات وتقنيات وغيرها، حيث يتم توزيع هذه الموارد بطريقة مثالية وفقاً للاحتياجات الفعلية للشركة.
- التمكّن من التسيير الإداري: يتمتع مسير المؤسسة بالخبرة اللازمة لتطوير وتنظيم العمليات الإدارية والإدارة الداخلية اللازمة لإدارة الأعمال بطريقة فعالة ومؤمنة.
- صنع القرارات: يتحمل المسير مسؤولية صنع القرارات المهمة بشأن المؤسسة، ويعتمد في ذلك على تحليل البيانات المالية والاقتصادية والمعلومات الأخرى لاتخاذ القرارات الصائبة.
- التعامل مع العملاء: يتعامل المسير مع العملاء ويسعى جاهداً لتلبية احتياجاتهم ومتطلباتهم وتحسين خدمات المؤسسة ومنتجاتها.
- التواصل الداخلي والخارجي: يحافظ المسير على تواصل مستمر مع كافة الأطراف المهمة المتعلقة بالمؤسسة، بما في ذلك الموظفين والعملاء والموردين والمستثمرين وغيرهم.
- الرقابة والمراقبة: يتولى المسير مسؤولية الرقابة والمراقبة على جميع أنشطة المؤسسة لضمان التزامها بالقوانين والأنظمة والمعايير والسياسات المتبعة.
- التمثيل القانوني للمؤسسة: يقوم المسير بالنيابة القانونية بموجب وكالة ليمثل الشركة أمام الجهات الإدارية القضائية كما يكون في اتصال مباشر مع مدير صاحب المؤسسة في كل كبيرة وصغيرة.

❖ المحاسبة والأجور:

- يتمثل دور ومهام قسم المحاسبة والأجور في المؤسسة الاقتصادية في:
- إعداد السجلات المحاسبية اللازمة لتسجيل العمليات المالية للشركة وتدقيقها.

- إعداد التقارير المالية اللازمة لإدارة الشركة والجهات الخارجية.
- إدارة ومسك دفاتر الحسابات واليومية وكشوفات البنوك والتحقق من دقتها.
- إعداد الميزانيات وتوفير الإرشادات اللازمة للإدارة حول الإنفاق والمستويات المحتملة للإيرادات والنفقات.
- حساب كتلة الأجور للموظفين والضرائب المستحقة والمساهمات في التأمينات الاجتماعية والتأمين الصحية والعطل السنوية وكذلك حوادث العمل.
- تحليل النفقات والإيرادات وتقييم الأداء المالي للمؤسسة.
- التوافق مع اللوائح والتشريعات المالية والضريبية.
- والتعامل مع الجهات الإدارية والتصريحات الجبائية في الأجل المحددة.

❖ تسير الموارد البشرية:

- تطوير وتنفيذ سياسات وإجراءات الشركة المتعلقة بإدارة الموارد البشرية.
- توظيف الموظفين الجدد وإجراء الاختبارات اللازمة للتحقق من مهاراتهم وخبرتهم ومؤهلهم.
- تحديد الأجور والمزايا والعلاوات والمكافآت المناسبة للموظفين وفقاً للسياسات والمعايير المحددة.
- تطوير برامج تدريبية لتحسين مهارات وكفاءة الموظفين.
- تقديم المشورة والإرشاد للإدارة المؤسسة بشأن القضايا المتعلقة بالموظفين وتطوير استراتيجيات لتحسين الأداء.
- تنظيم وتنفيذ عمليات إدارة الأداء والتقييم السنوي للموظفين.
- إدارة ومتابعة العلاقات مع العملاء الداخليين والخارجيين.
- التأكد من تطبيق سياسات الشركة بعدالة ومنع أي تمييز.
- وتحفيز على الإنتاج تطوير وتحديث نظام الرواتب والمرتبات ومعايير المكافآت الداخلية.
- إعداد تقارير وإحصائيات متعلقة بالموارد البشرية وتقديمها إلى إدارة.
- جلب اليد العاملة والكفاءات من الجهات المختلفة لتحسين الإنتاج.

❖ قسم المشتريات:

يعتبر قسم المشتريات من الأقسام الهامة في المؤسسة الاقتصادية، فهو المسؤول عن شراء المواد والمنتجات والخدمات التي تحتاجها المؤسسة لتشغيل أعمالها بفعالية وكفاءة. وتتضمن مهامه إجراء العمليات التالية:

- تحديد الاحتياجات: وهي خطوة حيوية حيث يتم تحديد المواد الأولية والخدمات التي تحتاجها المؤسسة لتحقيق أهدافها.
- البحث عن الموردين: يقوم قسم المشتريات بالبحث عن الموردين الذين يقدمون المنتجات والخدمات التي تحتاجها المؤسسة بأفضل جودة وأسعار مناسبة.
- التفاوض مع الموردين: يتعامل قسم المشتريات مع الموردين ويتفاوض معهم حول شروط العقود، والكميات المطلوبة، والأسعار وأوقات التسليم وأفضل جودة..
- الشراء: يتم شراء المواد والمنتجات والخدمات من الموردين بعد التوصل إلى اتفاق نهائي.
- مراقبة الجودة: بعد الشراء، يقوم قسم المشتريات بفحص المواد والمنتجات للتأكد من جودتها وتطابقها مع المواصفات المطلوبة في العقود ودفتر الشروط.
- الحفاظ على سجلات دقيقة: يجب على قسم المشتريات حفظ سجلات دقيقة للمعاملات، بما في ذلك الطلبات، والفواتير، والمستندات الأخرى المتعلقة بالشراء وإثباتها محاسبياً بالتنسيق مع قسم المحاسبة والأجور.

قسم التخزين:

- يقوم قسم التخزين في المؤسسة الاقتصادية بعدة مهام، منها :
- تلقي وتسجيل المواد والمنتجات الواردة إلى المؤسسة وتخزينها في المستودعات.
 - التأكد من مطابقة المواد والمنتجات الواردة للمؤسسة مع الكميات والمواصفات المحددة في الفواتير والعقود.
 - تحديد المناطق المخصصة لتخزين المواد والمنتجات بناءً على طبيعتها ومتطلبات تخزينها الخاصة.
 - تنظيم الحركة الداخلية للمواد والمنتجات داخل المستودعات وفقاً لقواعد التخزين والتنظيم المعتمدة.
 - تنفيذ عمليات التعبئة والتغليف للمنتجات والأصناف المختلفة قبل تخزينها في المستودعات.
 - الإشراف على بيع المواد والمنتجات المخزنة وتنظيم عملية التسليم إلى العملاء.
 - تحديد المخزون الحالي للمواد والمنتجات الواردة والمباعة والتأكد من توفر كميات كافية لتغطية الاحتياجات المستقبلية مخزون الأمان.

- الإبلاغ عن أية عيوب أو أضرار تتعرض لها المواد والمنتجات الواردة واتخاذ الإجراءات اللازمة للتعويض عنها.
- تجهيز التقارير الدورية عن المخزون والحركة الداخلية ومخرجات المخزون وتقديمها إلى إدارة المؤسسة.

❖ قسم الممتلكات والعتاد والنقل:

- يقوم قسم الممتلكات والعتاد والصيانة والنقل للمؤسسة الاقتصادية بمهام عدة من بينها:
- اقتناء وتوريد العتاد والممتلكات اللازمة للعمل في المؤسسة.
- حساب قيمة الأصول الثابتة للمؤسسة وإدارة عمليات بيعها أو بيع أجزاء منها.
- توفير الصيانة والإصلاح اللازم للممتلكات والآلات والأدوات التي تستخدم داخل المؤسسة.
- توفير وإدارة وسائل النقل اللازمة لحركة السلع والأشخاص التي تخدم المؤسسة.
- لخدمة أهداف المؤسسة-تحديد احتياجات المؤسسة من الممتلكات والتأكد من توفرها وجاهزيتها.
- ترتيب وتخزين الممتلكات التي تخدم المؤسسة في مخازن آمنة ومنظمة.
- مسك والمحافظة على سجلات الجرد الدائمة و الدقيقة والمفصلة بشأن الممتلكات والعتاد عمليات الصيانة والنقل..
- ويهدف قسم الممتلكات والعتاد والصيانة والنقل لتوفير بيئة عمل آمنة ومنظمة وتقليل التكاليف وزيادة فعالية الموارد المادية للمؤسسة.

❖ قسم الإنتاج:

- يعتبر قسم الإنتاج من الأقسام الحيوية داخل المؤسسة الاقتصادية، ويتمثل دوره ومهامه في:
- التخطيط للمنتج: تطوير خطط إنتاجية تتيح للشركة إنتاج منتجات عالية الجودة وفي الوقت المحدد، بالإضافة إلى تقدير وتخطيط الموارد والإمكانات المطلوبة لتحقيق ذلك.
- إدارة الإنتاج: المسؤول عن متابعة تفاصيل الإنتاج اليومية وإدارة بيانات الإنتاج، وضمان توفير الموارد المناسبة للعملية الإنتاجية وإصلاح أي مشاكل تحدث في الإنتاج والتنسيق مع جميع المصالح..
- تحسين الإنتاجية: العمل على تحسين وتطوير العمليات والتقنيات للإنتاج بأفضل الوسائل الممكنة وبأقل التكاليف.

- ضمان الجودة: التأكد من إتباع معايير الجودة المطلوبة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، وذلك بفحص المنتجات وفحص مراحل الإنتاج وتجربة المنتج..
 - إدارة العمالة: التنسيق بين العاملين وتوجيههم بأفضل الطرق لتحقيق الأهداف، والتأكد من توفير جو عمل آمن وصحي مع مراعات المخاطر المحتملة وتوفير وسائل الحماية ضد الإخطار..
 - أفضل استخدام للموارد: العمل على استخدام الموارد المتاحة بأفضل طريقة ممكنة لضمان تحقيق الأهداف المرسومة لاستمرارية المؤسسة..
- بشكل عام، يتحمل قسم الإنتاج والصناعة مهام رئيسية لتحقيق السعادة والرضا لعملاء المؤسسة الاقتصادية والوصول إلى أهدافها الإنتاجية والاقتصادية لبقاء المؤسسة في سوق المنافسة..

❖ قسم المبيعات والتسويق:

- يتمثل دور ومهام قسم المبيعات والتسويق للمؤسسة الاقتصادية في الترويج للمنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة، وزيادة حجم المبيعات وتحقيق الأرباح. ومن بين مهامه هي:
- وضع إستراتيجية التسويق والمبيعات الفعالة لتحقيق الأهداف المرجوة وتنفيذها على أرض الواقع.
 - تحليل السوق ومعرفة احتياجات العملاء والمنافسين وتطوير المنتجات والخدمات بما يتناسب مع تلك الاحتياجات.
 - تحسين صورة المؤسسة وتعزيز مكانتها في سوق العمل.
 - تنظيم حملات الدعاية والإعلان بشأن المنتجات والخدمات التي تقدمها المؤسسة وجذب الزبائن.
 - تدريب فريق العمل المسؤول عن المبيعات والتسويق وتوجيههم لتحقيق نتائج فعالة.
 - تتبع وتحليل النتائج المالية والمؤشرات الاقتصادية المتعلقة بعمليات المبيعات والتسويق واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق الأهداف المرجوة.
 - تطوير وإدارة العلاقات مع العملاء الحاليين والمحتملين وبناء شبكة علاقات قوية مع الشركاء والموردين.

ملخص:

من خلال ما سبق نلاحظ إن المؤسسة تسعى جاهدة من خلال التنسيق والتنظيم بين المصالح المذكورة أعلاه لتحقيق الأهداف المرجوة من الدورة الاقتصادية وهي تحقيق الربح والمساهمة في دفع عجلات الاقتصاد الوطني وتوفير مداخيل جبائية للخزينة الوطنية لهذا وجب على الهيئات الحكومية السهر على دعم مثل هذه المؤسسات وحماية منتوجاتها من المنافسة كمنتوج محلي وتشجيع التصدير خصوصا الدول الإفريقية المجاورة بحكم سوق فتية.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت

المطلب الأول :المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة خصوم

ان الضرائب المؤجلة من أهم المعاملات المستحدثة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي سنة 2007 والذي بدأ تطبيقه في 2010 بهدف تطوير النظامين المحاسبي والجبائي.

للعلم فان تطبيق الضرائب المؤجلة يعاني كثير من اللبس بين أوساط المهنيين في مجال المحاسبة و الإدارة الجبائية الجزائرية سببه نقص المعلومات و التكوين و الارتباط بالممارسات القديمة للمحاسبة العامة،لهذا نتطرق في مؤسسة الى المعالجة المحاسبية لهذه الأخيرة.

حققت الشركة نتيجة محاسبية سنة 2021 قدرها 1.356.051.00 دج، وحققت نتيجة محاسبية في السنة لسنة 2021 غير أنه تدخل ضمن هذه النتيجة المحاسبية وحققت نتيجة محاسبية في السنة لسنة 2021 إيرادات على شكل إعانات تحصلت عليها من الولاية قدرها 500.000.00 دج لم يتم تحصيلها، يتوقع تحصيلها في السنة الموالية 2022.

المعالجة المحاسبية لضريبة المؤجلة خصوم :

الضريبة على أرباح الشركات $1.356.051.00 * 0.19 = 257.649.69$

الضريبة على أرباح الشركات بعض طرح الإيراد غير محصل

($1.356.051.00 - 500.000.00$) * 0.19 = $162.649.69$ دج

الضريبة المؤجلة خصوم = $257.649.69 - 162.649.69 = 95.000.00$ دج.

التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم لسنة 2021:

2021/12/31

95.000.00	ح/فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم	693
	د /الضريبة المؤجلة عن	134
95.000.00	الخصوم إثبات	
	الضرائب المؤجلة خصوم	

مبلغ 95.000.00 دج ضريبة مؤجلة خصوم يسجل في الجدول رقم "09" في التصريح السنوي الجبائي في خانة التخفيضات. ومنتظر لهذا الجدول في المبحث الثالث.

يتم في السنة المالية 2022 عكس قيد السنة السابق 2021 الذي تشكلت فيه الضرائب المؤجلة وذلك بعد التحصيل الفعلي للإيراد.

التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة خصوم في السنة المالية لسنة 2022 :

2022/12/31

	95.000.00	ح /الضريبة المؤجلة عن الخصوم إثبات		134
95.000.00		ح/فرض الضرائب المؤجلة عن الخصوم	693	
		ضرائب المؤجلة خصوم		

كذلك في السنة المالية يتم التصريح بالضريبة المؤجلة خصوم ضمن الجدول رقم "09" في خانة الإدماجات (réintégrations) لتسديدها.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة أصول

كما ان شركة حققت نتيجة محاسبية ربح قدرها 1.356.051.00 دج ،بينما لديها فاتورة أتعاب محامي مستلمة قدرها 200.000.00 دج سوف يتم دفعها في السنة المالية ، وحسب المادة 1/141 من قانون الضرائب المباشرة فان خصم مصاريف الأتعاب من النتيجة الجبائية بشرط دفعها الفعلي و عليه فان الشركة لم تقم بخصم هذا العبء

الحل:

الضريبة على أرباح الشركات على حسب النتيجة الجبائية = $0.19 * 1.356.051.00 = 257.649.69$ دج

الضريبة على أرباح الشركات على حسب النتيجة المحاسبية = $(200.000.00 - 1.356.051.00) * 0.19 = 219.649.69$ دج

الضريبة المؤجلة أصول = $219.649.69 - 257.649.69 = 38.000.00$ دج

التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول لسنة 2021:

2021/12/31

38.000.00	38.000.00	ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133
		ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول اثبات تسجيل الضريبة المؤجلة اصول	692

التسجيل المحاسبي لضرائب المؤجلة أصول في السنة الموالية لسنة 2022 :

في السنة الموالية 2022 يتم التسديد الفعلي للأتعاب من طرف الشركة و استرجاع الضريبة المؤجلة أصول بعكس قيد السنة السابقة 2021.

2022/12/31

38.000.00	38.000.00	ح/ فرض الضريبة المؤجلة على الأصول اثبات	692
		ح/الضرائب المؤجلة على الأصول	133
		تسوية الضرائب المؤجلة اصول بعد التسديد الفعلي لأتعاب المحامي	

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة

الوثائق المحاسبية للمؤسسة:

التسجيل في اليومية لسنة 2021:

Document: IP012021
Nom: FABRICATION PARPAING
NACO: TIRE 38

JOURNAL 98 JOURNAL DES REGULARISATION
Période: 01/2021

N°	Compte	N° article	Libelle	Montant débit	Montant crédit	Enregist	Contrepart	Cie/Ana
31	423400	00001	HONORAIRES AVOCAT	200 000.00		0012 0001		
31	401000	00001	HONORAIRES AVOCAT		200 000.00	0014 0001		
31	133000	00001	IMPOT DIFFERE ACTIF	38 000.00		0014 0001		
31	893000	00001	IMPOT DIFFERE ACTIF		38 000.00	0015 0001		
31	893000	00001	IMPOT DIFFERE PASSIF	95 000.00		0015 0001		
31	134000	00001	IMPOT DIFFERE PASSIF		95 000.00	0016 0001		
31	895000	00001	IRS 2021	257 649.00		0016 0001		
31	444200	00001	IRS 2021		257 649.00	0017 0001		
31	441000	00001	SUBVENTION ETAT	500 000.00		0017 0001		
31	748000	00001	SUBVENTION ETAT		500 000.00			
Total Page				1 090 649.00	1 090 649.00			
Page : 1 Total General				1 090 649.00	1 090 649.00			

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة

جدول حسابات النتائج 2021:

IMPRIMERIE DESTINEE A L'ADMINISTRATION

Dénomination de l'entreprise: FABRICATION PARFAING

Activité: FABRICATION ET VENTE

Adresse: 2-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT QUAROLA

Exercice du: 01/01/2021 au: 31/12/2021

NI: 0101915041801019191

Code activité: 111111

COMPTES DE RESULTAT

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Valeur de marchandises				
Production vendue		36 085 925		136 222 070
Produits fabriqués				
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				136 222 070
Rabais, remises, ristournes accordés		36 085 925		
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes				
Production stockée ou déstockée				3 000 000
Production immobilisée		500 000		
Subventions d'exploitation		36 585 925		139 222 070
I- Production de l'exercice				
Achats de marchandises vendues			39 478 416	
Matières premières			51 894 737	
Autres approvisionnements	27 785 788			
Variations des stocks				
Achats déduits et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remise, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale			8 590 700	
Locations	2 619 105			
Entretien, réparations et maintenance			436 500	
Primes d'assurances	24 532		49 064	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	200 000		2 570 728	
Publicité	30 110		15 780 110	
Déplacement, missions et réceptions	46 100			
Autres services	1 944 516		8 605 777	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice'	32 650 251		127 206 032	
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		3 935 674		12 016 038
Charges de personnel	986 600		315 000	
Impôts et taxes et versements assimilés	928 788		3 060 313	
IV- Excédent brut d'exploitation		2 020 286		8 640 725

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

الميزانية الختامية خصوم لسنة 2021:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF: 0104112101310100727141

Code activité: 111111

Designation de l'entreprise: FABRICATION PARPAING

Activité: FABRICATION ET VENTE

Adresse: Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT - OUARGLA

Exercice clos le: 31/12/2021

BILAN (PASSIF)

PASSIF	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	1 000 000	1 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves -Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart déquivalence (1)	1 341 402	6 053 627
Résultat net - Résultat net part du groupe(1)	4 831 491	2 286 772
Autres capitaux propres -Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	7 172 893	9 340 399
PASSIFS NON -COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)	95 000	780 000
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	95 000	780 000
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés	114 797 328	104 658 845
Impôts	3 982 189	15 812 571
Autres dettes	4 482 844	4 904 831
Trésorerie Passif		
TOTAL III	123 262 361	125 376 247
TOTAL GENERAL PASSIF I+II+III	130 530 254	135 496 646

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

الميزانية الختامية أصول لسنة 2021:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Designation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING

Activité : FABRICATION ET VENTE

Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT - OUARGLA

NIP: 10101113101810101712141

Code activité: 111111

Exercice clos le: 31/12/2021

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements provisions et pertes valeurs	Net	Net
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition(ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments			66 553	- 283 447
Autres immobilisations corporelles	66 553			
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés			4 671 604	9 229 889
Prêts et autres actifs financiers non courants	4 671 604			575 000
Impôts différés actif	38 000		38 000	
TOTAL ACTIF NON COURANT	4 776 157		4 776 157	9 521 442
ACTIF COURANT				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 084 394		12 084 394	73 696 411
Autres débiteurs	3 800 000		3 800 000	4 024 532
Impôts et assimilés	25 465 546		25 465 546	28 573 001
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	84 404 159		84 404 159	19 681 261
TOTAL ACTIF COURANT	125 754 099		125 754 099	125 975 205
TOTAL GENERAL ACTIF	130 530 256		130 530 256	135 496 647

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة

Date: 09/10/2022		N° de l'opération: FABRICATION PARPAING		Période: 12/2022				
Compte: 08 OPERATION DIVERS				Montant débit	Montant crédit	Écrêt	Contrepart	Clé/Ana
Pr	Compte	N° l'opération	Libelle					
31	500000	00001	S/ETAT 010	11 862 786.00		0002 0001		
31	382000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	169 898.00		0002 0001		
31	604000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		38 148.00	0002 0002		
31	624000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		38 500.00	0002 0003		
31	622400	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		88 250.00	0002 0004		
31	645300	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		5 000.00	0002 0005		
31	401000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		11 862 786.00	0002 0006		
31	845300	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	5 000.00		0003 0001		
31	824000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	38 148.00		0003 0001		
31	828000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	38 500.00		0003 0002		
31	622400	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	88 250.00		0003 0003		
31	445600	00001	S/ETAT TRANSITAIRE	20 130.62		0003 0004		
31	401000	00001	S/ETAT TRANSITAIRE		190 028.62	0003 0005		
31	645300	00001	TCS DOUANE	237 254.00		0004 0001		
31	645300	00001	DOUANES	705 434.00		0004 0001		
31	645300	00001	DIVERS TAXES	5 500.00		0004 0002		
31	445600	00001	DIVERS TAXES	2 433 028.00		0004 0003		
31	401000	00001	DIVERS TAXES		3 381 216.00	0004 0004		
31	382000	00001	TAXE DOUANIERE	948 188.00		0005 0001		
31	645300	00001	TAXE DOUANIERE		948 188.00	0005 0001		
31	320000	00001	ENTREE EN STOCK	12 980 852.00		0006 0001		
31	382000	00001	ENTREE EN STOCK		12 980 852.00	0006 0001		
31	382000	00001	S/ETAT	10 772 552.57		0007 0001		
31	445600	00001	S/ETAT	2 048 733.68		0007 0001		
31	642600	00001	S/ETAT	14 314.00		0007 0002		
31	401000	00001	S/ETAT		12 833 600.25	0007 0003		
31	320000	00001	S/ETAT	10 772 552.57		0008 0001		
31	382000	00001	S/ETAT		10 772 552.57	0008 0001		
31	602000	00001	CONSOMMATION	23 753 404.57		0009 0001		
31	320000	00001	CONSOMMATION		23 753 404.57	0009 0001		
31	445700	00001	COMPENSATION ANNUELLE	8 093 452.00		0010 0001		
31	445600	00001	COMPENSATION ANNUELLE		8 093 452.00	0010 0001		
31	401000	00001	REPRISE DU 409 P/SOLDE	3 300 000.00		0011 0001		
31	409000	00001	VIRT AU 401 P/SOLDE		3 300 000.00	0011 0001		
31	134000	00001	I D P	95 000.00		0012 0001		
31	693000	00001	I D P		95 000.00	0012 0001		
Total Page				88 380 958.01	88 380 958.01			
Total General				88 380 958.01	88 380 958.01			

Page : 1

التسجيل في اليومية لسنة 2022

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

جدول حسابات النتائج لسنة 2022:

RUBRIQUES		2022		2021	
		DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Ventes de marchandises					36 085 925
Production vendue	Produits fabriqués		73 539 309		
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					36 085 925
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			73 539 309		36 085 925
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					500 000
Subventions d'exploitation					36 585 925
I-Production de l'exercice			73 539 309		36 585 925
Achats de marchandises vendues					
Matières premières		40 000 000			
Autres approvisionnements		23 753 405		27 785 788	
Variations des stocks					
Achats études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remise, ristournes obtenus sur achats					
Services extérieurs	Sous-traitance générale				
	Locations			2 619 105	
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				24 532
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				200 000
	Publicité	30 110			30 110
Déplacement, missions et réceptions					48 100
Autres services		7 289 712			1 944 616
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice'		71 073 227			32 650 251
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)				2 466 082	3 935 674
Charges de personnel		302 400			986 600
Impôts et taxes et versements assimilés		573 614			928 788
IV-Excédent brut d'exploitation				1 590 068	2 020 286

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

جدول حسابات النتائج لسنة 2022:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Diagnostique de l'entreprise : FABRICATION PARPAING

Activité : FABRITION ET VENTE

Adresse : 2-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT - OUARGLA

NIF: 00040801800072141

Code activité: 11111

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

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2022		2021	
	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles	6 674		364 235	
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provision				
V-Resultat operationnel		1 583 394		1 656 051
Produits financiers				
Charges financiers				
VI-Resultat financier				
VII-Resultat ordinaire (V+VI)		1 583 394		1 656 051
Elements extraordinaires (produits)				
Element extraordinaires (Charges)				
VIII-Resultat extraordinaires				
Impots exigibles sur resultats	357 845		257 649	
Impots differes (variations) sur resultats ordinaires	-57 000		57 000	
IX-RESULTAT DE L EXERCICE		1 282 549		1 341 402

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

المبحث الثالث: المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لمؤسسة إنتاج وصنع قوالب الأسمنت بكل أنواعه توقرت

المطلب الأول : المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لسنة 2021

حساب النتيجة الجبائية : من خلال الوثائق المحاسبية للمؤسسة قمنا بحساب التالي:
النتيجة الجبائية=النتيجة المحاسبية + الضريبة على ارباح الشركات+ أعباء المدمجة العباء المرفوضة جبائيا - تخفيضات الإيرادات القابلة للتخفيض - العجز المالي السابق- الضريبة المؤجلة أصول + الضريبة المؤجلة خصوم.

$$- \text{النتيجة الجبائية} = 500.000.00 - 57.000.00 + 257.649.00 + 1.341.402.00$$

$$- \text{النتيجة الجبائية لسنة 2021} = 1.356.051.00 \text{ دج}$$

حيث:

- الضريبة على أرباح الشركات $257.649.00 \text{ دج} = 0.19 * 1.356.051.00$
- التغيرات في الضرائب المؤجلة $57.000.00 \text{ دج} = 0.19 * 200.000 - 500.000.00$
- اعانة الدولة للمؤسسة $500.000.00 \text{ دج}$
- اتعاب المحامي $200.000.00 \text{ دج}$
- وبعدها تم اعداد جدول رقم: 09 الذي ثبت النتيجة الجبائية لسنة 2021.

المبين أدناه:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

NIF: 101014141018101010181414

Code activité: 111111

Exercice du: 01/01/2021 au: 31/12/2021

Désignation de l'entreprise: FABRICATION PARPAING

Activité: FABRICATION ET VENTE

Adresse: ZA SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT QUARGLA

09 / TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

		Bénéfice	1 341 402
I. Résultat net de l'exercice		Parte	
II. Réintégrations			
Charges des immobilisations non affectées directement à l'exploitation			
Quota-part des cadeaux publicitaires non déductibles			
Quota-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quota-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (Art 27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôt exigible sur le résultat	257 649
		Impôt différé (variation)	57 000
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations*			
Total des réintégrations			514 649
III. Déductions			
Plus-values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus-values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. art 147 bis du CIDTA)			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur)			
Complément d'amortissements			
Autre déduction*			500 000
Total des déductions			500 000
IV. Déficit antérieur (cf. art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2020			
Déficit de l'année 2019			
Déficit de l'année 2018			
Déficit de l'année 2017			
Total des déficits antérieurs			
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	1 356 051
*Adétailler sur état annexe		Déficit	

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

المطلب الثاني: المعالجة الجبائية لضرائب المؤجلة لسنة 2022

حساب النتيجة الجبائية: من خلال الوثائق المحاسبية للمؤسسة قمنا بحساب التالي

النتيجة الجبائية=النتيجة المحاسبية + الضريبة على ارباح الشركات+ العباء المدمجة العباء المرفوضة جبائيا - تخفيضات الإيرادات القابلة للتخفيض - العجز المالي السابق- الضريبة المؤجلة أصول + الضريبة المؤجلة خصوم.

$$\text{النتيجة الجبائية} = 1.282.550.00 + 357.845.00 + (-57.000.00) - 500.000.00 = 200.000.00$$

النتيجة الجبائية = 1.883.395.00 دج

حيث: الضريبة على أرباح الشركات $1.883395.00 * 0.19 = 357.845.00$ دج

الضريبة المؤجلة أصول = $200.000.00 * 0.19 = 38.000.00$ دج

الضريبة المؤجلة خصوم = $500.000.00 * 0.19 = 95.000.00$ دج

وعليه فإن: الضريبة المؤجلة أصول - الضريبة المؤجلة خصوم = $95.000.00 - 38.000.00 = 57.000.00$ دج نتيجة سالبة

إعانة الدولة للمؤسسة = 500.000.00 دج

أتعاب المحامي = 200.000.00 دج

وبعدها تم إعداد جدول رقم: 09 الذي ثبت النتيجة الجبائية لسنة 2022.

المبين أدناه:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

Désignation de l'entreprise: FABRICATION PARPAING

Code activité: 111111

Activité: FABRICATION ET VENTE

Adresse: 2-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT OUARGLA

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

09 /TABLEAU DE DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL

I. Résultat net de l'exercice		Bénéfice	1 262 550
		Perte	
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductible			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (preneur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (Art 27 LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôt exigible sur le résultat	357 845
		Impôt différé (variation)	-57 000
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations*			
Total des réintégrations			800 845
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf. art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf. art 147bis du CIDTA)			
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (bailleur) (cf. art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur)			
Complément d'amortissements			
Autre déduction*			
Total des déductions			200 000
IV. Déficit antérieur (cf. art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 2021			
Déficit de l'année 2020			
Déficit de l'année 2019			
Déficit de l'année 2018			
Total des déficits antérieurs			
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	1 883 395
*Adétailler sur état annexe		Déficit	

من إعداد الطالب رفقة مؤطر مكتب محافظ الحسابات المسؤول عن متابعة حسابات الشركة.

خلاصة:

حاولت في هذا الفصل بذل قصارى جهدي لتجسيد أهم ما تطرقت إليه في الجانب النظري ومطابقته في أرض الواقع حيث :

هدفت الدراسة للتعرف على إجراءات وقواعد معالجة الضريبة المؤجلة وتحديد قواعد إثباتها المحاسبية، حيث ان هذا المفهوم خلق مجموعة من المشاكل في التسجيل والحساب وعدم الفهم من قبل المحاسبين في بداية تطبيقها، وخلص البحث في الأخير لمجموعة من النتائج من بينها مازالت هناك صعوبة في استخدام الضريبة المؤجلة في بعض أو كل المؤسسات لعدم إتقانها، رغم سهولة مبدئها وتساهل إدارة الضرائب لهذا النوع من المحاسبة، تساعد المعالجة المحاسبية لضرائب المؤسسة على معرفة مالها وما عليها من التزامات وحقوق تجاه الدولة. تعطي الضريبة المؤجلة الصورة الصادقة للوضع المالي للمؤسسة.



خاتمة

خاتمة :

ان هذا البحث الذي عالجه في واقع تطبيق الضرائب المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، حيث تم معالجة الضرائب المؤجلة محاسبيا وجبايا وتحديد الفروقات والإفصاح عن الضرائب المؤجلة، حيث أن الضرائب المؤجلة تعتبر آلية من آليات إزالة الاختلافات بين المحاسبة والجباية وليست حل نهائي يساعد المحاسبين والمهتمين بمجال المحاسبة والجباية في أداء مهامه على أكمل وجه.

إختبار الفرضيات:

1. لإثبات صحة الفرضية الأولى:

حول المعايير القانونية التي من خلالها يتم تصنيف الضرائب المؤجلة:

لقد خصص النظام المحاسبي المالي حسابين للتسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة، وهما د / 133 و د / 134 ضمن مدونة الحسابات، وقد تم توضيح آلية سيرهما من خلال القرار المؤرخ في 26/07/2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

تتطلب التطبيقات العملية لمحاسبة الضرائب المؤجلة ضمن عمليات مسك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية خطوات ومراحل متتالية في نهاية كل سنة، وتستمر المتابعة السنوية لأرصدة الضرائب المؤجلة إلى غاية التسوية النهائية لأرصدها بما يتوافق مع طبيعة تلك الفروقات، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

2. الحالات التي تلجأ فيها المؤسسة إلى تطبيق الضرائب المؤجلة؟

توصلنا من خلال موضوع الضرائب المؤجلة أن أحد المحاور الهامة ضمن مجالات مسك المحاسبة المالية للمؤسسة الاقتصادية، وهو يعد من التقنيات الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وتتزايد حاجة المؤسسة لتطبيق الضرائب المؤجلة بتزايد حالات الاختلاف الناتجة عن الفروقات بين الاعتراف والتقييم المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأعباء والإيرادات والأصول والخصوم

خلال الدورة، وكيفيات أخذها بعين الاعتبار من الناحية الجبائية في إطار التشريع الجبائي المعمول به.

3. ومن خلال البحث فإنه يتم المعالجة القانونية لضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي عن طريق التسجيل المحاسبي والجبائي مجال تطبيق الضرائب المؤجلة تطبق الضريبة المؤجلة على كل المؤسسات التي تخضع إلى الضريبة على أرباح الشركات وفق نظام الدفع الحقيقي، بمعنى أن التي لا تدفع الضريبة على أرباح الشركات او خاضعة للنظام الجزائري الموحد فهي غير معنية.

نتائج البحث:

- ✓ النظام المحاسبي المالي يستجيب لمتطلبات القانونية لضرائب المؤجلة في القوائم المالية، ولا يجد المهنيين في الجزائر صعوبة مع النظام المحاسبي المالي، بقدر ما يجدون صعوبة في فهم فلسفة وآلية عمل الضرائب المؤجلة من حيث الاعتراف والقياس والإفصاح.
- ✓ تساعد المعالجة المحاسبية لضرائب المؤجلة على معرفة لها وما عليها من التزامات وحقوق اتجاه الضرائب.
- ✓ الضرائب المؤجلة هي تقنية حسابية بحتة ولا علاقة للنظام الجبائي بها.
- ✓ يقف النظام الجبائي موقفا حياديا تماما اتجاه الضرائب المؤجلة.
- ✓ إن استخدام تقنية الضرائب المؤجلة يؤثر مباشرة على القوائم المالية خاصة الميزانية وجدو لحساب النتائج ومنها لعب الضريبي وتحديد النتيجة الصافية.
- ✓ الضريبة المؤجلة هي بمثابة مصدر لتحقيق إيرادات للدولة.
- ✓ للنظام المحاسبي دور مهم في إرشاد المؤسسات للطرق السليمة في المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة.
- ✓ يساهم استخدام تقنية الضرائب المؤجلة في الرفع من مصداقية القوائم المالية ومن ثم إعطاء صورة

صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة

✓ تأثر الضريبة على القوائم المالية سوء من جانب الميزانية و الأصول والخصوم و من حيث إظهار حق المؤسسة في استرداد جزء من حقها اتجاه مصلحة الضرائب,ومن جانب جدول حسابات النتائج تأثيرها على النتيجة المحاسبية.

✓ تنشأ الضرائب المؤجلة عن الفروقات المؤقتة للإدماجات والتحقيقات التي تستخدمها للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية.

✓ محدودية تطبيق الضرائب المؤجلة خاصة في المؤسسات الاقتصادية العمومية وتغيب تقريبا لدى المؤسسات الخاصة.

✓ مما سبق يتضح لنا جليا صحة الفرضية الثانية وهي عدة اعتراف النظام الجبائي بالضرائب المؤجلة والتي تبقى تقنية محاسبية بحتة، يعالجها.

وعليه لا بد من حث الممارسين على زيادة الاهتمام بتقنية الضرائب المؤجلة لما لها من تأثير مباشر على القوائم المالية لضمان مصداقية المعلومات.

الاقتراحات :

- الزيادة من تكثيف الدورات التكوينية والعلمية وتكون ذو فاعلية وجودة مهنية مما يتطلبه التطوير والتنظيم.
- لا بد من إجراء تعديلات على مستوى النظامين الجبائي والمحاسبي ليتم التقارب بينهما قدر الإمكان.
- التشاور بين أهل الاختصاص من خلال إجراء لقاءات ودورات تشاورية فيما بينهم لتبادل الخبرات والمعارف المكتسبة.
- ضرورة تعديل قانون الضرائب ليتماشى مع النظام المحاسبي المالي لتفادي الفروقات.
- تحدد تقنية الضريبة المؤجلة عند كل إقفال للسنة مالية.

أفاق الدراسة:

تعتبر الضرائب المؤجلة من بين المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والتي ما تزال تطرح عدة إشكالات ضمن بيئة الأعمال الجزائرية، وفي النهاية نجد أن البحث لا يزال مفتوحا بكل الجوانب المختلفة للموضوع، لذلك لا يزال البحث خصبا في مجالاته كما ان للموضوع عدة جوانب لم تسنح لنا الفرصة لدراستها، ولهذا سنتطرق إليها كموضوعات مقترحة للباحثين الجدد. والتي من بينها:

- ✓ تأثير الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وعلى جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية،
- ✓ الفروقات الناتجة عن الاختلافات بين الربح الضريبي والجبائي.
- ✓ مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل آليات وتقنيات الرقابة الجبائية.



قائمة المراجع
والمصادر

قائمة المراجع والمصادر

الكتب بالعربية :

- [1] ابن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات عليك، الطبعة الأولى، الجزائر، 2013.
- [2] سيد عطا الله السيد النظريات المحاسبية دار اليا لالنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- [3] [شعيب شنوف، محاسبة المؤسسات طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزء الأول، الجزائر.
- [4] [طارق عبد العال حماد، موسوعة المعايير المحاسبية شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية عرض القوائم المالية، الجزء الأول، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2004 .
- [5] [أحمد التيجاني بلعروسي، النظام المحاسبي المالي، دار هومة للنشر والطباعة والتوزيع، الجزائر، 2010
- [6] [بن ربيع حنيفة وآخرون الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الثاني، ط1، منشورات كليك، الجزائر، 2013.
- [7] [جمعة هوام ، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، 2010/2009 ، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، 2010
- [8] [دونالد كيسو و جيري ويجانت ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، الجزء الثاني، ط 2 ، دار المريخ للنشر ، المملكة العربية السعودية، 2003
- [9] [لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي الجديد، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، مؤسسة الفنون المطبعية الجزائر، 2009.
- [10] [عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط 1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- [1] [طارق عبد العال دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية 2006.
- [11] [عبد الناصر نور وآخرون أصول المحاسبة المالية، الجزء الثاني، دار المسيرة، الطبعة الثالثة، عمان، 2005.
- [12] [هيني قان جريونج. (2006). معايير التقارير المالية الدولية طارق حماد عبد العال، المترجمون) مصر الجديدة: الدار الدولية للاستثمارات الثقافية.

قائمة المراجع والمصادر

[13] محمد ابو نصار، و جمعة حميدات .(2008). معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية المملكة

الاردنية الهاشمية.

[14] عبد الناصر نور، نائل حسن عدس و الشريف عليان (2008). الضرائب ومحاسبتها، عمان: دار المسيرة لنشر والتوزيع.

[15] طارق سعيد شوقي. (2019). محاسبة الشركات دار غيداء للنشر.

[16] عبد الرحمان عطية. (2011). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائر : جينطالي.

[17] سعيد عبد العزيز عثمان. (2011). النظام الضريبي واهداف المجتمع. الاسكندرية: الدار الجامعية.

[18] أحمد محمد الحلف.(1996) . المنهج المحاسبي لعمليات المراجعة في المصارف الاسلامية. القاهرة: المعهد العالمي للفكر الاسلامي.

المذكرات:

[19] أمنة قيرش المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2014/2015.

[20] ابن واضح فاطمة النظام الجبائي الجزائري وتماشيه مع النظام الحاسبي المالي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2014/2015.

[21] حسيبة بوسعيد دراسة العلاقة بين القواعد المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي والقواعد الضريبية، مذكرة ماستر أكاديمي تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2016.

[22] احنان بن ناصر عبير بالخضر، هاجر دحماني، دراسة تحليلية للعلاقة بين المحاسبة والجباية في ظل المعايير الدولية، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2017/2018.

[23] طيب إيمان ومسلم صارة إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات

قائمة المراجع والمصادر

الجبائية في الجزائر، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، المركز الجامعي بلحاجبوشعيب
بعين تموشنت، 2018/2019.

[24] عبد القادر لونيصة، محمد حرود، مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بأحكام الضرائب
المؤجلة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة الماستر تخصص مالية المؤسسة، جامعة 08 ماي
1945 قالمة ، 2014/2015.

القوانين و التشريعات :

[25] المادة 140 الفقرة 1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة، 2019.

[26] القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية

[27] الديمقراطية الشعبية العدد 74، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

[28] المرسوم التنفيذي رقم 24 /11/ المتعلق بالمجلس الوطني للمحاسبة ، الجريدة الرسمية

[29] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 7 الصادر بتاريخ 02 فيفري 2011 . 11-

البند 134 - من القرار المؤرخ في 26/7 /2008/ المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف

المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، الجريدة الرسمية ، العدد 19 ، 2009.

[30] المرسوم التنفيذي رقم 15608 المتضمن أحكام القانون 7-11، الجريدة الرسمية العدد 27 ،
2008.

[31] الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 27، الصادر ب 28/05/2008 المرسوم التنفيذي رقم 08-
156.

الكتب باللغة الفرنسية :

[32] Ouarab Ali , L'application des impôts diffères en misr, mémoire de d'étude
en vue de l'obtention diplôme de master en sciences de gestion, Université –
alqahira, 2014

[33] Ernst et Young et autre, rapport des commissaires aux comptes consolidés,
paris, 2012.

[34] Ministère des finances, conseil national de la comptabilité, comptabilité
approfondie, cour sur l'impôt sur le résultat selon le référentiel SCF, 2012.

الملاحق

20/05/23

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING
 Activité : FABRICATION ET VENTE
 Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
 TOUGGOURT - OUARGLA

N° Article 30137517480
 N° NIF 001130130007274
 N° RC 30/00-0124530B11

La période
 Du: 01/ /2023
 au: 31/ /2023

EDITION PROVISOIRE

ANNEE 2023

**Etat des Echéances des Créances
 à la Clôture de l'Exercice**

RUBRIQUES ET POSTES	Note	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans.	T o t a l
Prêts					
Total Prêts					
Clients					
Total Clients					
Impôts					
Total Impôts					
Autres Débiteurs					
Total Autres Débiteurs					
TOTAL des CREANCES					

REDMI NOTE 8 PRO
 AI QUAD CAMERA

Edition du : 20/05/23

Désignation de FABRICATION PARPAING

Désignation de FABRICATION PARPAING

l'entreprise :

Activité : FABRICATION ET VENTE

Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
TOUGGOURT - OUARGLA

N° Article : 30137517480
N° NIF : 001130130007274
N° RC : 30/00-0124530B11

La période

Du: 01/01/2023

au: 31/12/2023

BILAN

EDITION PROVISOIRE

PASSIF	Note	Exercice 2023	Exercice 2022
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			1 000 000.00
Capital non appelé			
Primes et réserves /(Réserves consolidées(1))			
Ecarts de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net /(Résultat net part du groupe /(1))			- 631 302.36
Autres capitaux propres -Report à nouveau			5 834 969.39
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I			6 203 667.03
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés			103 332 768.15
Impôts			3 552 995.30
Autres dettes			4 669 744.43
Trésorerie Passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III			111 555 507.88
TOTAL GENERAL PASSIF			117 759 174.91



REDMI NOTE 8 PRO
AI QUAD CAMERA

Edition du : 20/05/23

20/05/23

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING
 Activité : FABRICATION ET VENTE
 Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
 TOUGGOURT - OUARGLA

N° Article : 30137517480
 N° NIF : 001130130007274
 N° RC : 30/00-0124530B11

La période
 Du: 01/ /2023
 au: 31/ /2023

EDITION PROVISOIRE

ANNEE 2023

Etat des Echéances des Dettes
 à la Clôture de l'Exercice

RUBRIQUES ET POSTES	Note	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans	T o t a l
Emprunts					
Total Emprunts					
Autres Dettes					
Total Autres Dettes					
Fournisseurs					
Total Fournisseurs					
Impôts					
Total Impôts					
Autres Crédoiteurs					
Total Autres Crédoiteurs					
TOTAL des DETTES					

20/05/23

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING

Activité : FABRITION ET VENTE

Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
TOUGGOURT - OUARGLA

N° Article 30137517480
N° NIF 001130130007274
N° RC 30/00-0124530B11

La période
Du: 01/ /2023
au: 31/ /2023

EDITION PROVISOIRE

ANNEE 2023

Etat des Echéances des Créances
à la Clôture de l'Exercice

RUBRIQUES ET POSTES	Note	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans	T o t a l
Prêts					
Total Prêts					
Clients					
Total Clients					
Impôts					
Total Impôts					
Autres Débiteurs					
Total Autres Débiteurs					
TOTAL des CREANCES					

BACU Touggourt
20/05/23

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING
 Activité : FABRITION ET VENTE
 Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
 TOUGGOURT - OUARGLA

N° Article : 30137517480
 N° NIF : 001130130007274
 N° RC : 30/00-0124530B11

La période
 Du : 01/ /2023
 au : 31/ /2023

EDITION PROVISOIRE

ANNEE 2023

TABLEAU des PROVISIONS

RUBRIQUES ET POSTES	Note	Provisions cumulées en Début Exercice	Dotation de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin Exercice
Provisions p pensions & oblig simil					
Total Provisions p pensions & oblig simil					
Provisions pour impôts					
Total Provisions pour impôts					
Provisions sur litiges					
Total Provisions sur litiges					
TOTAL					

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING
 Activité : FABRITION ET VENTE
 Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
 TOUGGOURT - OUIARGLA

20/05/23

N° Article : 30137517480
 N° NIF : 001130130007274
 N° RC : 30/00-0124530B11

La période
 Du: 01/ /2023
 au: 31/ /2023

EDITION PROVISoire

ANNEE 2023

Tableau des PERTES DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS & Autres ACTIFS NON COURANTS

RUBRIQUES ET POSTES	Note	Perte de Valeur cumulée en Début Exercice	Augmentation Perte de Valeur sur Exercice	Reprises sur Perte de Valeur	Perte de Valeur cumulée en fin Exercice
Goodwill					
Total Goodwill					
Immobilisations Incorporelles					
Total Immobilisations Incorporelles					
Immobilisations Corporelles					
Total Immobilisations Corporelles					
Participations					
Total Participations					
Autres Actifs financiers non courants					
Total Autres Actifs financiers non courants					
TOTAL					

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING Activité : FABRICATION ET VENTE Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT TOUGGOURT QUARGLA		La période Du : 01/01/2023 Au : 31/12/2023			
N° A/R : 30337617481 N° NF : 001130130007274 N° RL : 3000-0124030811		BILAN			
		EDITION PROVISOIRE			
ACTIF	Notes	Exercice 2023			Exercice 2022
		Brut	Amort-Prov.	Net	Net
ACTIF NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtimens					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT					6 859 215,87
ACTIF COURANT					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
TOTAL ACTIF COURANT					68 431 320,42
TOTAL GENERAL ACTIF					75 290 536,29

Edition du : 20/08/23

N° ASOB 2012/2517480
 N° NF 001130120007274
 N° RC 2000-0724530811

Dir: 01/10/12/2023
 M: 31/12/2023

ETAT DE VARIATION DES CAPITAUX PROPRES

EDITION PROVISOIRE

RUBRIQUES	Note	Capital social	Prime d'émission	Ecart d'évaluation	Ecart de réévaluation	Reserves et Résultat
Solde au 31 décembre 2021						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Reévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre 2022						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Reévaluation des immobilisations						
Profits ou pertes non comptabilisés dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre 2023						

Edition du : 20/05/23

Edition du : 20/05/23

Désignation de l'entreprise : FABRICATION PARPAING
 Activité : FABRICATION ET VENTE
 Adresse : Z-A SECT 11 PROPRIETE 24 LOT A TOUGGOURT
 TOUGGOURT OUARGLA

N° A/RUB : 30127517480
 N° NF : 001130130007274
 N° RC : 3000-0124630R11

La période
 Du : 01/01/2023
 au : 31/12/2023

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

(Méthode Directe)

EDITION PROVISOIRE

RUBRIQUES	Note	Exercice 2023	Exercice 2022
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissement reçus des clients			83 894 326 23
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel			94 656 115 49
Intérêts et autres frais financiers payés			
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires			-10 761 789 26
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)			-10 761 789 26
Flux de trésorerie provenant des activités d investissement			
Décaissements s/acquisition d'immobilisations corporelles ou incorp.			
Encaissements s/cessions d'immobilisations corporelles ou incorp.			
Décaissements sur acquisition d immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et quote-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d investissement (B)			
Flux de trésorerie provenant des activités de financement			
Encaissements suite à l'émission d actions			
Dividendes et autres distribution effectués			
Encaissements provent d emprunts			
Remboursements d emprunts ou d autres dettes assimilés			
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)			
Incidences des variations taux de change sur liquidités et quasi-liquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)			-10 761 789 26
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice			74 171 630 25
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice			107 327 578 51
Variation de trésorerie de la période			33 155 948 26
Rapprochement avec le résultat comptable			

Edition du : 29/05/23