



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة غرداية

كلية علوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تقرير تربص مقدم لاستكمال شهادة الليسانس أكاديمية

التخصص: محاسبة ومالية

بعنوان:

المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية
- دراسة حالة -

تحت إشراف الأستاذة:

بن مولاي زينب

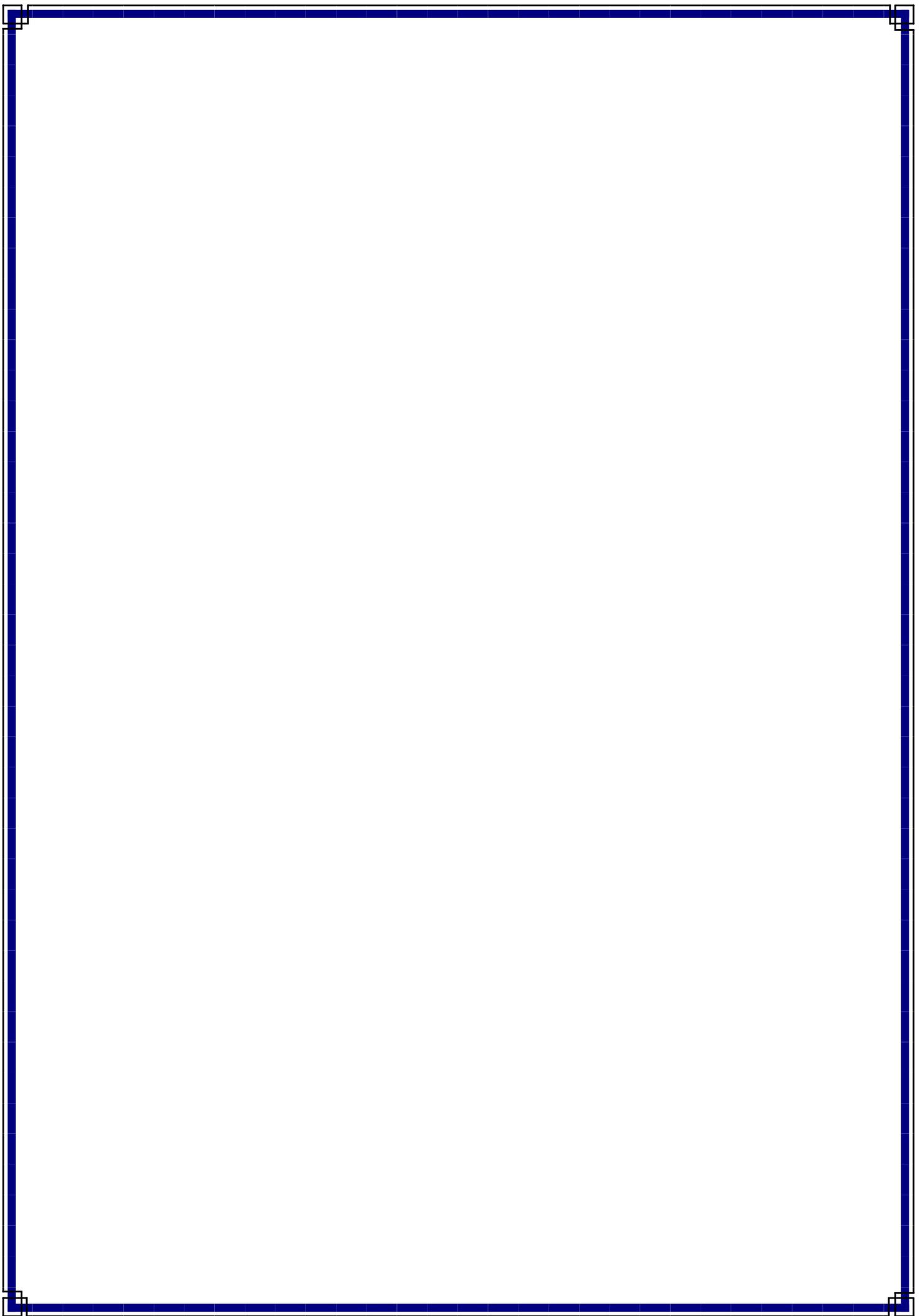
من إعداد الطلبة:

دودو بابا

عباس محمد

قشار باحمد

السنة الجامعية: 2024/2023





Université Ghardaïa
Faculté des Sciences Economiques
Commerciales et des Sciences de Gestion

Domaine Sciences économiques, de gestion et commerciales

Département Sciences financières et comptabilité

Rapport de stage:

Présenté en vue d'obtenir le diplôme de la LICENCE FONDAMENTALE

SPECIALITE : Finance et Comptabilité

Titre du rapport :

Traitement comptable des impôts différés dans les institutions économiques

Étude de cas

Elaboré par :

Abbas Mohamed

Doudou Baba

Kechar Bahmed

Encadré par:

Ben Moulay Zinab

Année universitaire : 2023/2024

الإهداء:

أهدي هذا العمل المتواضع الى الوالدين الكريمين حفظهما الله ورعاهما

وإلى إخواني الذين ساعدوني في انجاز هذا العمل

كما لا أنسى أصدقائي في الكلية الذين رافقوني طيلة الدراسة والتكوين في الجامعة وإلى كل من

ساعدني في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

BAHMED

الإهداء:

أهدي هذا العمل إلى من قال فيهم سبحانه وتعالى:

{وَإِخْفِضْ لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقُل رَّبِّ ارْحَمْهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا}

إلى من أحمل في شرياني دمه.. إلى من غمرتني بدعواتها.. إلى الوالدين الكريمين

إلى إخواني الأعزاء حفظهم الله

إلى من تحلو بالود وتميزوا بالوفاء والصدق والعطاء... إلى من برفقتهم سعدت ... ومن كان معي على طريق

النجاح والخير

إلى كل من كان سندي من قريب أو بعيد

MOHAMED

الإهداء:

أهدي هذا العمل المتواضع
إلى كل من أنار إلى طريقي بدعواتهما والدي ووالدي
إلى كل من أمدوني يد العون والاهتمام لكي أكمل هذا العمل
وأخص بالذكر أصدقائي الذين رافقوني طيلة الموسم الجامعي
لكم مني أفضل التحيات.

BABA

شكر وعرفان:

أشكر الله العلي القدير الذي وفقنا في انجاز هذا العمل في أجهى صورة.
كما أشكر أيضا الأستاذة المشرفة "أ. بن مولاي زينب" التي أشرفت علينا طيلة هذا العمل وكذلك المؤطرين
بالمؤسسة الأستاذ "غشي العيد" لما قدموه لنا من معلومات ونصائح طيلة هذا العمل.
ونشكر كل من ساهم في اتمام تربصنا من قريب ومن بعيد.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية محاولين في ذلك الإجابة على إشكالية البحث في كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة؟

ولإنجاز هذه الدراسة قمنا بدراسة حالة لعينة من مؤسسة من مفتشية الضرائب أول نوفمبر لولاية غرداية.

وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن الضرائب المؤجلة تتم معالجتها وفق لحساب النتيجة المحاسبية والجبائية والتي تتشكل نتيجة عدم التوافق بين الأطر المحاسبي والأطر الجبائي.

وأوصت الدراسة بعدم التماهي في إجراء التغييرات في القوانين الجبائية دون أسباب موضوعية وتسليط الضوء على ما مدى أهمية تطبيق الضريبة المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية

الكلمات المفتاحية:

الضرائب المؤجلة، نظام المحاسبي المالي، معيار المحاسبة الدولي 12، النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية.

Résumé :

Cette étude vise à mettre en évidence le sujet de la comptabilité et du traitement du passif des impôts différés dans l'entreprise économique, en essayant de répondre au problème de la façon dont le traitement comptable et du passif des impôts différés est fait ?

Pour compléter cette étude, nous avons étudié le cas d'un échantillon d'une institution de l'Inspection Fiscale le 1 novembre de l'état de Ghardaïa.

L'étude a révélé de nombreux résultats, dont le plus important est que les impôts différés sont traités selon le calcul du résultat comptable et du passif, qui est le résultat de l'inadéquation entre les cadres comptables et fiscaux.

L'étude a recommandé que les modifications des lois fiscales ne soient pas poursuivies sans raisons objectives et souligne l'importance de l'application de l'impôt différé dans les institutions économiques

Les Mots clés :

Impôts différés, système de comptabilité financière, IAS 12, résultat comptable, résultat fiscal.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
i-iii	إهداء
Iv	شكر وعرافان
V	الملخص
Vi	قائمة المحتويات
Vii	قائمة الجداول
Vii	قائمة الأشكال
Vii	قائمة الملاحق
Ix	المقدمة
01	المبحث الأول: أدبيات الدراسة
02	تمهيد
03	المطلب الأول: الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي
08	المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة في ias/ifrs
11	المطلب الثالث: دراسات سابقة
15	المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة
16	تمهيد
17	المطلب الأول: تقديم عام حول مفتشية الضرائب
20	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة لعينة من مؤسسة على مستوى مفتشية الضرائب.
22	الخلاصة
23	الخاتمة
26	المصادر والمراجع
29	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
18	تعداد مستخدمي آخر إحصائيات 2020/05/31	01
19	التعداد الجبائي (Population Fiscal)	02

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
07	التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول	01
08	التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم	02
21	التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول لسنة 2022	03
21	التسجيل المحاسبي لترحيل النتيجة المحاسبية الصافية للسنة الموالية	04

قائمة الاختصارات والرموز

المختصر باللغة العربية	المختصر باللغة الأصلية	المختصر
المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	International financial reporting standards.	Ifrs
المعايير المحاسبية الدولية	International Accounting Standards	Ias

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
30	ميزانية الأصول	01
31	ميزانية الخصوم	02
32	جدول حساب النتائج	03
33	جدول تحديد نتيجة الضريبة رقم 9	04

المقدمة

المقدمة:

شهد العالم عدة تطورات اقتصادية في مجال الأعمال كالأسواق المالية والاتفاقات الدولية مما أدى إلى زيادة المعلومات المالية المفيدة والتي يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات الاقتصادية بالشكل الصحيح.

تمارس المؤسسات الاقتصادية بشكل عام والجزائرية بشكل خاص نشاطاتها في بيئة تتميز بالتغيرات الدائمة خاصة فيما يتعلق بالقوانين الجبائية الأمر الذي يتطلب منها التكيف مع هذه التغيرات ومسايرة قوانين الضريبة، ورغم ارتباطها بالجباية ارتباطا وثيقا إلا أن المشرع الجبائي أعطى أولوية في التطبيق النظام الجبائي الذي يسعى بدوره للحفاظ وتحصيل الإيرادات العامة للدولة في حالة تعارضه في التطبيق النظام المحاسبي المالي، الأمر الذي يؤدي حتما إلى ظهور فروقات واختلافات بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.

فتعتبر الضرائب المؤجلة طريقة لمعالجة اختلافات بين النتيجة المحاسبية التي يتم تحديده وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي والنتيجة الجبائية التي يتم تحديدها وفق تطبيق أحكام والقوانين الجبائية التي تظهر عندما تختلف الفترة المالية التي يتم بها معرفة إيراد أو عبي للأغراض المحاسبية عن الفترة التي يعترف بها بالدخل الخاضع أو النفقة القابلة للخصم للأغراض الضريبية وتعالج هذه الفروقات إما من خلال الفترة الحالية أو الفترة المستقبلية.

الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية؟
ولمعالجة وتوضيح الإشكالية الرئيسية تم وضع التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ كيف تؤثر الضرائب المؤجلة على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية؟
- ✓ ماهية الضرائب المؤجلة وكيفية معالجتها؟ ماهية مختلف التسويات الجبائية للنتيجة المحاسبية؟
- ✓ ما هو الإطار المحاسبي والجبائي للضرائب المؤجلة في الجزائر؟

الفرضيات:

للإجابة على هذه التساؤلات يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: الضريبة المؤجلة تنتج عن مجموعة من الفروقات بين الأطر المحاسبية والجبائية حيث يتم معالجتها لإعطاء صورة حقيقية عن الوضعية المالية.

الفرضية الثانية: تتمثل التسويات الجبائية في إعادة معالجة النتيجة المحاسبية وفق الأطر الجبائية.
الفرضية الثالثة: للضريبة المؤجلة فعالية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية.

أسباب اختيار الموضوع:

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع لأسباب منها الذاتية ومنها الموضوعية.

● الأسباب الذاتية:

- الرغبة في زيادة رصيد المعلومات المحاسبية والجبائية.
- محاولة اسقاط الواقع النظري من خلال ما درسناه على الواقع التطبيقي

● الأسباب الموضوعية:

- ارتباط الموضوع بتخصصنا محاسبة وجبائية.
- موضوع مهم لم يتم التعمق فيه بشكل كبير.
- الرغبة ومحاولة التطلع عليه وأخذ فكرة عليه.
- محاولة الوصول والتعرف على كيفية معالجة هذا الموضوع في المؤسسات الجزائرية.

أهداف الدراسة:

- التعرف على الضريبة المؤجلة.
- دراسة كيفية دراسة النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذا البحث أنه يحاول معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية للضرائب المؤجلة في المؤسسات الاقتصادية:

- الضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 12.
- النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية والعلاقة بينهما.
- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة.

حدود الدراسة:

تتمثل الحدود المكانية والزمانية للبحث في:

➤ الحدود المكانية:

مفتشية الضرائب أول نوفمبر بوهراوة غرداية

➤ الحدود الزمانية:

غطت هذه الدراسة في المؤسسة في الفترة الممتدة من 2024/04/15 إلى 2024/04/29.

منهج البحث:

للإجابة على الأسئلة المطروحة واختبار صحة الفرضيات المصاغة وبالنظر إلى طبيعة الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي وهذا من أجل تجميع المعلومات الخطة بدراستنا لهذا الموضوع، وكما قمنا باستعمال أسلوب دراسة الحالة الذي ركزنا من خلاله على المؤسسة، وكما استعنا بالمقابلة الشخصية مع ذوي الاختصاص في المحاسبة وذلك لشرح المعطيات الخاصة بالوثائق المحاسبية وكيفية تسجيل الضرائب المؤجلة.

❖ هيكل الدراسة:

اعتمدنا في الدراسة التي من خلالها حاولنا الإجابة على الإشكالية المطروحة على مصدرين هما:

- بالنسبة للفصل النظري: تم إدراج في هذا الفصل مبحث واحد يضم ثلاث مطالب والذي تم التطرق في هذا الفصل إلى ماهية الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي والضرائب المؤجلة في ias/ifrs والدراسات السابقة لهذا الموضوع.
- بالنسبة للفصل التطبيقي: وهو الدراسة الميدانية حيث تم إدراج في هذا الفصل مبحث واحد حيث تم التطرق فيه إلى كيفية معالجة الضرائب المؤجلة في المؤسسة ومناقشة نتائجها.

صعوبات الدراسة:

- نقص تطبيق الضرائب المؤجلة في الميدان المهني.
- صعوبة التنقل من مكان الإقامة إلى المؤسسة محل الدراسة.
- صعوبة إيجاد المؤسسة.



المبحث الأول:
أدبيات الدراسة

تمهيد:

تعتبر الضرائب المؤجلة جزء من ضريبة على الدخل المستحقة والمؤجل سدادها وتطبيق محاسبة الضرائب المؤجلة يستدعي شروطاً ومراحل إلا أنها تعاني من عدم الشفافية في الواقع المهني وهذا لقلّة الدراية لتحديدتها.

وباعتبار الضرائب المؤجلة المصدر الرئيسي لتمويل الخزينة العمومية للدولة خصصنا في هذا المبحث جميع النقاط الضرورية لتقديم مفاهيم أساسية حول الضرائب المؤجلة مع ذكر الإثبات المحاسبي لها، إضافة إلى تحليل دراسات سابقة تصب في نفس موضوع البحث وإعداد مقارنة حول ذلك، لذلك قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب:

المطلب الأول: الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة في ifrs/ias

المطلب الثالث: دراسات سابقة

المطلب الأول: الضرائب المؤجلة في النظام المحاسبي المالي

عمد المشرع الجزائري على تطبيق النظام المحاسبي المالي من أجل تزويد وضعية المؤسسة بصورة صادقة وذلك بإدراج النظام الضريبي مع نظام المحاسبي المالي الذي يقوم على المعايير المحاسبية الدولية للتقليل من الفروقات التي تنتج الضريبة المؤجلة

أولاً: ماهية الضرائب المؤجلة

1. تعريف الضريبة:

من خلال استقراء تعرف الضريبة في كتابات المالية العامة فهي تتضح أنها تتضمن عدة عناصر أساسية هي:

- تمثل الضريبة واجب أو التزام أو فرض جبري عن طريق الدولة على الأشخاص والأفراد المكونين للمجتمع.
- تمثل الضريبة مالا نقديا واجب تسديده حيث لا يمكن تسديده بشكل عيني حيث يتم دفع الضريبة بدون مقابل أو نفع خاص من دافعها وإنما هي مساهمة منه في التكاليف والنفقات العامة للدولة ويتم فرض الضريبة وفق تشريعات قانونية مقررة حيث لا تفرض الضريبة إلا بنص القانون
- في غياب تعريف تشريعي يمكن أن نعرف الضريبة على أنها 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.¹
- كما يمكن تعريف الضريبة على أنها فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشر لتمتلك الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى إليها الدولة²
- نستنتج مما سبق أن الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد إلزاما إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه للتكاليف والأعباء العامة من أي يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة

¹ محمد عباس محرز. 2010. المدخل إلى الجباية والضرائب. الجزائر
² عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، والشريف عليان (2008). الضرائب ومحاسبتها. عمان دار المسيرة للنشر والتوزيع

2. تعريف الضريبة المؤجلة:

الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع أو قابل للتحصيل خلال سنوات مالية مستقبلية، تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن:

- اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما عبء وأخذه بالحسبان في النتيجة الجبائية للسنة المالية اللاحقة في المستقبل المتوقع.

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

- ترتيبات وإقصاء وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة وعند إقفال سنة مالية يدرج أصل أو خصم الضريبة المؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبء ضريبي، وفي مستوى تقديم الحسابات تميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية ويميز ما بين الضرائب الخصمية المؤجلة عن الديون الضريبية الجارية.

ويمكن تعريف الضريبة المؤجلة أنها تتعلق بمبلغ عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو للاسترجاع (ضريبة مؤجلة أصول) في السنة المالية ترحل للسنوات اللاحقة ويتم تحديد الضريبة المؤجلة أصول أو الضريبة المؤجلة خصوم

وبناء على ما سبق يمكن تعريف الضريبة المؤجلة على أنها ذلك الجزء من ضريبة الدخل المستحقة والمؤجل دفعها لفترات لاحقة وأيضا الجزء من الضريبة المدفوعة والمؤجل استحقاقها لفترات لاحقة.

3. خصائص الضريبة المؤجلة:

هناك عدة خصائص للضريبة المؤجلة نذكر منها:

- الضرائب المؤجلة تتعلق بالاختلافات بين الدخل المحاسبي والدخل الضريبي ويطلق عليها الاختلافات المؤقتة
- الضرائب المؤجلة ترتبط بالتأثيرات الضريبية المستقبلية وليست الماضية

- محاسبة الضرائب المؤجلة هي مشكلة محاسبية وليست ضريبية³

4. أنواع الضرائب المؤجلة:

أ- الضرائب المؤجلة أصول:

وتسمى أصل ضريبي مؤجل ويمثل مبالغ ضريبية ستحصل خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات خلال دورات سابقة في سنة التحصيل ومن الأمثلة على ذلك نجد:

- الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخفف من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما يخفف من الضريبة المسددة خلال هذه الدورات.
- بعض الأعباء مثل عبئ عطل مدفوعة الأجر لا تخفف من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها بل يتم تخفيضها خلال السنة الموالية.

ب- الضرائب المؤجلة خصوم:

وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق على سبيل المثال:

- بعض النواتج التي تسجل محاسبيا خلال دورة ما لا تحصل إلا خلال دورات لاحقة فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة N فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة للنواتج المعنية خلال السنة⁴ N + 1

5. مزايا الضرائب المؤجلة:

تحتل الضرائب المؤجلة عند تطبيقها جملة من المزايا نذكر منها ما يلي:

- تطبيق الضرائب المؤجلة يساهم بشكل مباشر في زيادة أرباح الدولة بصفة عامة مما يؤدي بدورها إلى المساهمة في زيادة ميزانية الدولة
- المداخل الناتجة عن الضرائب المؤجلة تؤدي بالضرورة إلى تحقيق منافع اقتصادية للفرد والمجتمع من خلال خلق مشاريع تنمية جديدة وتحسين المستوى المعيشي

³ إيمان طيب، وسارة مسلم. (2019/2018). إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر، دراسة حالة CDI -OPG. المركز الجامعي بالحاج بوشعيب بعين تيموشنت، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

⁴ عبد الرحمن عطية: المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، (بدون دار النشر)، برج بوعريريج الجزائر، س 2011 ص 139-140.

➤ تحديد قيمة الضرائب المؤجلة من قبل الإدارة الجبائية يشكل جوا من الشفافية في العمل وهذا الإجراء يساهم في خلق روح الابداع والزيادة في مردود العمل

ثانيا: 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 11 - 07 المؤرخ في 25/11/2007، 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 ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"⁵

2. أهمية النظام المحاسبي المالي:

- للنظام المحاسبي المالي أهمية وأثار إيجابية في المؤسسات، وتتمثل في:
 - 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 المتعامل معها والتي تستفيد من قوائمها المالية
 - النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة.
 - يقترح النظام المحاسبي المالي حلول تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات الغير معالجة في المخطط الوطني للمحاسبة⁶.

⁵ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية (2007) القانون 11-07 المتضمن للنظام المحاسبي المالي رقم 74.
⁶ طارق سعيد شوقي (2019) محاسبة الشركات، دار غيداء للنشر، صفحات 345-346.

3. أهداف النظام المحاسبي المالي:

- تسجيل كافة عمليات المنشأة ذات القيم المالية طبقاً للقواعد الأصول المحاسبية المتعارف عليها
- تبويب وتلخيص العمليات المسجلة ذات القيم المالية
- بيان نتائج الأعمال المنشأة عن الفترة المالية ممثلاً في قوائم النتيجة وقوائم المركز المالي
- إمداد المستويات الإدارية المختلفة في المنشأة بالمعلومات اللازمة في شكل تقارير ومذكرات ورسوم بيانية وإحصائيات وأرقام مقارنة لاستخدامها في الإشراف على أوجه نشاط المؤسسة.⁷

ثالثاً: التسجيلات المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي:

لقد قسم النظام المحاسبي المالي الجزائري الضرائب المؤجلة إلى ضرائب مؤجلة أصول وإدراجها في الحساب 133 والضرائب المؤجلة خصوم في الحساب 134

أ. التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول:

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

- الفوارق التي بين النواتج أو المصروفات في المحاسبة وأخذها بعين الاعتبار في القاعدة الضريبية.
- الخسائر الضريبية أو الديون الضريبية المؤجلة حيث يتم تسجيلها في الأرباح الضريبية أو الضريبة المستقبلية الممكنة.⁸

الشكل (01): التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة أصول

دائن	مدين	رح
	Xxxxxxx	ضرائب مؤجلة (أصول) 133
xxxxxxx		التغير في الضرائب المؤجلة المستحقة 692

⁷ أحمد محمد الحلف. (1996). المنهج المحاسبي لعمليات المراجعة في المصاريف الإسلامية، القاهرة المعهد العالمي للفكر الإسلامي.
⁸ عبد الرحمن عطية. (2011). المحاسبة العميقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر: جينطالي.

ب - التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم:

ويكون التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم حسب النظام المحاسبي المالي للجانب الدائن لـ ح/134 "ضرائب مؤجلة على الخصوم" كخصم إلى ح/692 "فرض ضريبة مؤجلة على الخصوم" كعبء أو إلى حساب الأموال الخاصة المعني حسب الحالة، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:⁹

الشكل (02): التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة خصوم

دائن	مدين	رح	
	XXXXXXX	التغير في الضرائب المؤجلة المستحقة	692
XXXXXXX		ضرائب مؤجلة (خصوم)	134

المطلب الثاني: الضرائب المؤجلة في IAS/IFRS

1. العلاقة النظرية بين الضريبة المؤجلة والقوائم المالية:

تقوم المؤسسات بشكل دوري بحساب مجموعة من القوائم المالية والتقارير المالية التي توضح نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي، إذ أن هذه القوائم تعد وتعتبر من محاسبة المؤسسة إذ تقوم هذه الأخيرة بدور كبير في مجال الضريبة وتشكل أيضا الإطار القانوني والمصدر المحدد للأوعية الضريبية المستعملة لحساب الضرائب المستحقة، حيث تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات المؤسسة في شكل قوائم مالية وفقا للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وذلك من أجل تحديد النتيجة المحاسبية للمؤسسة والتي يتم حساب

النتيجة الجبائية التي تمثل في الميزانية الفرق في قيم الأصول في بداية الدورة وقيم الخصوم في نهاية الدورة، ومن حساب النتائج تعتبر النتيجة الجبائية هي الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف المؤسسة، ومن هذه النتائج يمكن تحديد الحالات الضريبة المؤجلة، بحيث إذا كانت النتيجة

⁹ نورالدين موساوي (بلا تاريخ)، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي، (مذكرة ماستر)، الوادي، جامعة حما لخضر.

الجباية أكبر من النتيجة المحاسبية نكون هنا في حالة ضرائب مؤجلة أصول، أما إذا كان العكس نكون في حالة ضرائب مؤجلة خصوم.¹⁰

تصنف السلطات الضريبية ضمن فئة المستخدمين المباشرين للمعلومات المحاسبية الواردة ضمن القوائم المالية، فينبغي أن يكون من الأهداف الأساسية للمحاسبة تقديم القوائم المالية للسلطات الضريبية بالشكل الذي يجعل تلك القوائم بما تحويه من معلومات محاسبية تفي بمقتضيات السلطات الضريبية، بما يجعلها تعتمد على تلك المعلومات في عملية التحاسب الضريبي، الأمر الذي يؤدي إلى التفاعل المستمر بين الفكر المحاسبي والتطبيقات الضريبية، ومما يؤكد وجود هذا التفاعل ويلزم المحاسبة والوفاء بمتطلبات الضريبة، هو أن الضريبة قد تشكل احد العوامل المهمة لتطور المحاسبة، ونمو الطلب على الخدمات التي تقدمها، وفقا لما يعترف به المهتمون في هذا المجال، حيث يتفق اغلب المفكرين والباحثين في حقل المحاسبة على أن فرض ضرائب الدخل كان أحد الأسباب الرئيسية التي ساهمت في تطور المحاسبة.¹¹

ومنه نستنتج مما سبق أن الضريبة المؤجلة دور في مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية لما لها من تأثير مباشر على نتيجة الدورة وتحسين الوضعية المالية.

2. المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 IAS

أ- متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 12:

تغيرات الرئيسية في المعيار المحاسبة الدولي 12 الأصلي هي كما يلي:

يتطلب معيار المحاسبة الدولي 12 الأصلي من مشروع المحاسبة عن الضريبة المؤجلة باستخدام إما طريقة التأجيل أو طريقة الالتزام، بينما يمنع المعيار المحاسبي الدولي 12 (المعدل) طريقة للتأجيل ويتطلب طريقة التزام أخرى تعرف أحيانا باسم طريقة الميزانية العمومية للالتزام.

ترتكز طريقة الدخل للالتزام على فروق التوقيت بينما تركز طريقة الميزانية العمومية للالتزام على الفروق المؤقتة حيث أن فروق التوقيت هي فروق بين الربح الضريبي والربح المحاسبي التي تنشأ في فترة واحدة وتنعكس في فترة لاحقة أو

¹⁰ حنان بناصر، عبير بلخضر، هاجر دحماني، دراسة تحليلية للعلاقة بين المحاسبة والجباية في ظل المعايير الدولية ذ، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حما لخضر الوادي 2018/2017 ص10
¹¹ أمينة قيرش، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي 12، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة. 2015/2014، ص23

أكثر، أما الفروق المؤقتة هي الفروق بين القاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام ومبلغ ذلك الأصل أو الالتزام المرسل في بيان القاعدة الضريبية للأصل أو الالتزام الذي يعزز لذلك الأصل أو الالتزام للأغراض الضريبية.¹²

ب- هدف المعيار المحاسبي الدولي IAS 12:

الضريبة هي التي يجب إظهارها في القوائم المالية وفق لمعايير IFRS يجب أن تكون متعلقة بعمليات الفترة المالية، ولهذا تقسم مختلف الضرائب عبر الزمن من خلال إعادة المعالجة المحاسبية التي تسمى طريقة الضرائب المؤجلة، المعيار المحاسبي الدولي IAS12 يهدف إلى تبيين محاسبة الضرائب على النتيجة وفق:

- كيف يتم تسجيل المحاسبي لما ينتج عن القانون الضريبي حاليا ومستقبلا واسترجاع أو تسوية في المستقبل للقيمة المحاسبية للأصول والخصوم الضريبية، وكذا عمليات وأحداث الفترة التي تمت محاسبتها في القوائم المالية للمؤسسة.
- المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة الناتجة عن الخسائر والقروض الجبائية.
- كيفية عرض الضرائب على النتيجة في القوائم المالية.
- المعلومات الواجب الإفصاح عنها المتعلقة بالضرائب على النتيجة.

ج- مجال تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS12:

يطبق هذا المعيار على المعالجة المحاسبية للضرائب على النتيجة والتي تشمل كل الضرائب المحلية والدولية المستحقة على النتيجة الأرباح للمؤسسة الأم المعدة للقوائم المالية المجمعة.¹³

1- الضرائب على النتيجة:

سنورد أهم التعاريف المأخوذة من المعيار المحاسبي الدولي 12 للضرائب على الدخل كما يلي:

- **النتيجة الجبائية:** هي النتيجة المحاسبية للمؤسسة التي يتم تحديدها بالاستناد إلى القواعد والقوانين التي تم وضعها من طرف السلطات الجبائية لذلك البلد تسمح بحساب المبلغ الضريبي المستحقة.

¹² جا وجدو رضا، وجليلة حمدي (2013/04-06-05). أثار تطبيق النظام المحاسبي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكييفه. مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الوادي.

¹³ محمد أبو نصار، وجمعة حميدات: معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014، ص07.

- النتيجة المحاسبية: هي النتيجة الاقتصادية للمؤسسة قبل طرح الضرائب والتي تسمح بحساب العبء الضريبي والتي يتضمن كل الضرائب المستحقة والضرائب المؤجلة.
- الضريبة المستحقة: تم تعريفها حسب الفقرة 12 من المعيار IAS12 بأنها مقدار الضرائب على النتيجة الواجبة الدفع بالاستناد إلى الربح الجبائي للفترة المالية.
- العبء الضريبي أو الإيراد: هو القيمة الإجمالية التي يتضمنها ربح أو خسارة الفترة المتضمنة كل من الضرائب المستحقة والمؤجلة.

د- العبء الضريبي:

مبدأ محاسبة التعهد الوارد في الإطار التصوري للمعايير المحاسبية الدولية يشترط أن العبء الضريبي للفترة ما أن يتم محاسبته على أساس الأحداث والعمليات المحاسبية خلال الدورة باستقلال عن التاريخ الذي تأخذ فيه هذه العمليات الجبائية، إذن الفروق المؤقتة تعطي حيزاً للضرائب المؤجلة، هذا التغيير في الضرائب المؤجلة يجب أن يضاف إلى الضرائب المستحقة من أجل تحديد العبء الضريبي للدورة.

العبء الضريبي = الضريبة المستحقة على عمليات الفترة + تغيير الضرائب المؤجلة للفترة

هـ- التسجيلات المحاسبية للضرائب المؤجلة وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12:

تم المعالجة المحاسبية وفق المعيار المحاسبي الدولي 12 حسب الخطوات التالية:

- الاعتراف بالضريبة الحالية: كالتزام ومصروف في الفترة المتعلقة بالتزام للضرائب لم تدفع واستحقت الدورات النتيجة عن خسائر ضريبية ترحل للخلف لاسترداد ضريبة سددت في فترات سابقة ويجب الاعتراف بها كأصل.
- الخصم الضريبي المؤجل: يجب الاعتراف بالتزام الضريبي المؤجل بالنسبة لكل الفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة فيما عدا الفروق المؤقتة التي تنشأ عن:
 - الشهرة التي لا يجوز استخدامها لأغراض الضريبة.
 - الاعتراف المبدئي في أصل أو التزام أو صفقة ليست ضمن اندماج منشآت الأعمال.
- الأصل الضريبي المؤجل: يتم الاعتراف بالأصل الضريبي المؤجل لكل الفروق المؤقتة واجبة الخصم إلى المدى الذي يكون فيه احتمال الاسترداد من الأرباح الخاضعة للضريبة واجبا، ولا يعترف بالأصل المؤجل.

المطلب الثالث: دراسات سابقة

تناولنا في هذا المطلب الدراسات السابقة المتعلقة بالضرائب المؤجلة تشمل بعض الدراسات باللغة العربية والبعض الأخر باللغة الأجنبية وتمثل فيما يلي:

1- دراسات باللغة العربية:

أ- مباركى رجاء: أثر تطبيق الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية (دراسة حالة مؤسسة تسيير السياحي OGTT وديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI لولاية تمنراست) مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماستر الأكاديمي فرع العلوم المالية والمحاسبية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة (غير منشورة) كلية العلوم الاقتصادية والتسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2016 .

كان الهدف من هذه الدراسة معرفة أثر الضرائب المؤجلة على جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية وبالتالي حاولت الباحثة معرفة أقر الضرائب المؤجلة كمتغير مستقل على جودة القوائم المالية في المؤسسات محل دراسة كمتغير تابع، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي باتباع أسلوب دراسة حالة وذلك باستخدام القوائم المالية (الميزانية وجدول حساب النتائج) وذلك بإسقاط ذلك على المؤسسة الاقتصادية للتسيير السياحي OGTT والمؤسسة الاقتصادية لديوان الترقية والتسيير العقاري ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن تطبيق الضرائب المؤجلة في المؤسسة الاقتصادية مساهمة في زيادة جودة وفعالية القوائم المالية إضافة إلى إعطاء مصداقية القوائم المالية ناهيك على تحسين وضعية المركز المالي.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة القيام ببعض الاصلاحات الجبائية لتكييفها مع الممارسات المحاسبية الجديدة للانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية دون المساس بحجم الوعاء الخاضع للضريبة وكذا إجراء دورا تكوينية للمهنيين في المجال المحاسبي والجبائي عن الضرائب المؤجلة.

ب- د. رشيد عريوة دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجبائية مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، مجلد 13، العدد 1، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2020، صفحة 605 - 625 .

كان الهدف من الدراسة إظهار دور الضرائب المؤجلة في تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية وذلك بدراسة الجانب المحاسبي وربطه بالجانب الجبائي وبالتالي حاول الباحث معرفة دور الضرائب المؤجلة كمتغير مستقل ف بتقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية كمتغير تابع.

ومن أجل ذلك تم اعتماد المنهج الوصفي باستخدام أسلوب دراسة الحالة وذلك باستخدام عدة جداول تتمثل في تسجيل محاسبي للإعانات والفروقات الناتجة عن الإعانات والمعالجة الجبائية للإعانات وكل التسجيلات المحاسبية الخاصة بالضرائب المؤجلة وذلك بإسقاطها على مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن الضرائب المؤجلة قلصت من حجم الفجوة بين المحاسبة والجباية بالإضافة إلى الدور الذي تؤديه في الإفصاح المحاسبي المتعلق بالنفقات المستقبلية والإيرادات المستقبلية ومنه الضرائب الواجب خصمها والضرائب الواجبة الدفع في المستقبل.

ولقد أوصت الدراسة بضرورة استخدام الضرائب المؤجلة لأنها تعالج الفجوة الناتجة عن الاختلافات المحاسبية والجبائية وأيضا استخدام القواعد الجبائية بطريقة صحيحة تساعد على تقليص الفجوة بين المحاسبة والجباية.

ج - جمال الدين وجيلالي بهاز: الضرائب المؤجلة وأثارها على المؤسسات الاقتصادية (دراسة توضيحية)، مجلة المهل الاقتصادي، المجلد 4 ، العدد 1، جامعة غرداية الجزائر، جوان 2021، صفحة 345-358.

كان الهدف من الدراسة أهمها توضيح طريقة وإجراءات الوصول إلى النتيجة الجبائية انطلاقا من النتيجة المحاسبية التي تعكس درجة الترابط بين المحاسبة والجبائية في الجزائر وتسليط الضوء على الضرائب المؤجلة وبالتالي حاول الباحثين معرفة الضرائب المؤجلة كمتغير مستقل على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كمتغير تابع تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي باتباع أسلوب دراسة توضيحية لكيفية حساب ومعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة لقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- تظهر الضرائب المؤجلة في كل من الميزانية وجدول حساب النتائج وتخضع الضريبة المؤجلة لمبدأ استقلالية الدورات في تحديد أعبائها ونواتجها وتعتبر الضرائب المؤجلة تقنية محاسبية تلجأ إليها المؤسسات الاقتصادية.

ولقد اقترحت هذه الدراسة إلى العديد من التوصيات نذكر منها تكوين الإطارات والمختصين ومحاسبي المؤسسات الاقتصادية الخاصة فيما يخص بتطبيق وحساب ومعالجة الضرائب المؤجلة، وأيضا إنشاء هيئة مختصة في كل من الجانب المحاسبي والجانب الجبائي وذلك من أجل اجراء تعديلات للنصوص والتشريعات.

2- الدراسات الأجنبية:

/ M.OUARAB.ALI, L'application des impôts diffères en Algérie (étude de cas office promotionnel et de gestion immobilière OPGI de bouira) , mémoire de fin d'étude en vue l'obtention de diplôme de master en sciences de gestion ,option comptabilité et audit ,faculté des sciences économiques commerciales et des sciences de création tasdawit akli muhend ulhag – tubirett, université akli mohand oulhadj .bouira ,année universitaire .2013/2014 .

كان الهدف من هذه الدراسة معرفة مفهوم الضريبة المؤجلة وفق المعايير المحاسبية الدولية بشكل عام ووفق النظام المحاسبي المالي بشكل خاص وبالتالي حاول الباحث معرفة تطبيق الضرائب المؤجلة كمتغير مستقل في الجزائر.

ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي باتباع دراسة الحالة يستخدم في الشق العملي عرض البيانات المالية قبل وبعد إعادة صياغة الضرائب المؤجلة، مرفقة بتغيرات وتحليلات لكشف حقيقة تطبيق الضرائب المؤجلة وذلك بإسقاط على مكتب الترويج ومكتب إدارة العقارات OPGI .

ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، وهي أن مراقبة جميع حالات الضريبة المؤجلة يعدل من الواقع المالي والاقتصادي والصورة العامة لمكتب الترويج وإدارة العقارات.

ولقد أوصت الدراسة إلى العديد من التوصيات أهمها إعطاء المزيد من الدقة فيما يتعلق بتطبيق الضريبة المؤجلة في الشركات والاهتمام برأس مال البشري في مكتب الترويج وإدارة الممتلكات من خلال تدريب وإعادة تدريب موظفيها من أجل إتقان جيد لمفهوم الضرائب، وأيضا إعطاء أهمية أكبر لتطبيق قواعد نظام المحاسبة المالية بما في ذلك مفهوم الضريبة المؤجلة لتكريس التقدير المؤمن وإنشاء خدمة خاصة تراقب فقط الضرائب المؤجلة وتنوعها على مستوى الشركات الجزائرية.

المبحث الثاني:

الدراسة التطبيقية للمعالجة

المحاسبية للضرائب المؤجلة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الجانب النظري والذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالضرائب المؤجلة والمعياري المحاسبي المالي رقم 12، وتدعيما للدراسة في المبحث الأول ارتأينا إلى أن نجري دراسة تطبيقية نحاول من خلالها مطابقة المعرفة النظرية مع المعرفة التطبيقية وكنموذج تم اختيار مفتشية الضرائب حيث سنتطرق إلى تقديم عام للميدان التي تمت فيه الدراسة ومن بعدها نستعرض دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وقد تم تقسيم المبحث إلى مطلبين:

المطلب الأول: تقديم عام حول مفتشية الضرائب.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة لعينة من مؤسسة على مستوى مفتشية الضرائب.

المطلب الأول: تقديم عام حول مفتشية الضرائب.

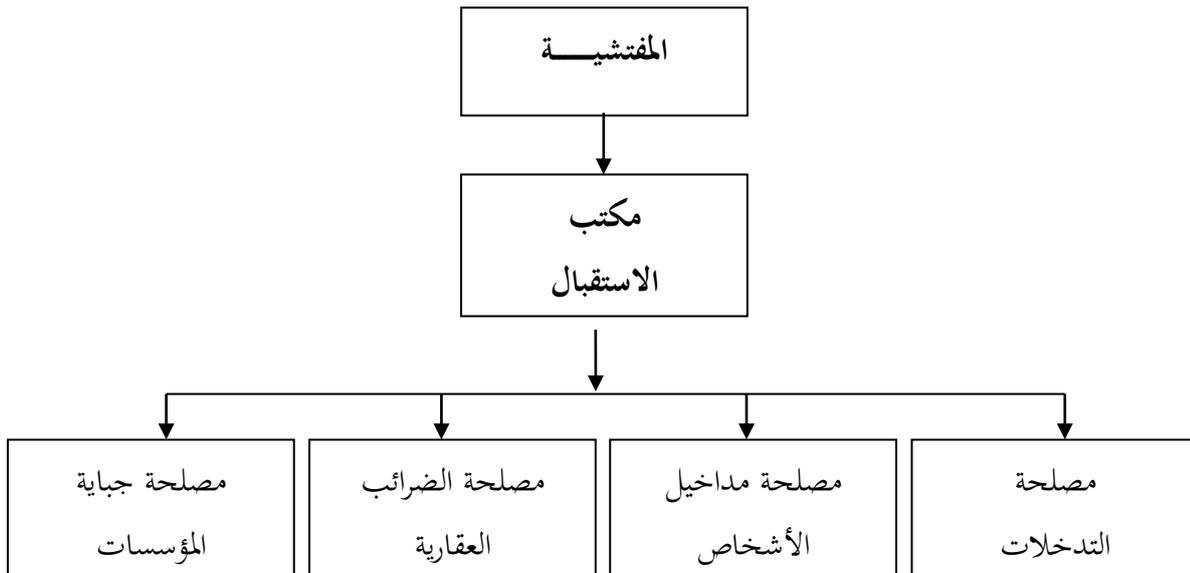
أولاً: تقديم عام لمفتشية الضرائب أول نوفمبر غرداية

تم افتتاح مفتشية الضرائب أول نوفمبر سنة 1992 حيث كانت تسمى قبل هذا التاريخ مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية التسجيل، أما بعد انتعاش النشاط الاقتصادي داخل ولاية غرداية ثم الفصل بين المفتشين حيث تم فتح مفتشية الضرائب المباشرة وطلق عليها تسمية ول نوفمبر سنة 2002، وهي تضم كل من حي ثنية المخزن وحي مليكة العليا والسفلى وكذا حي الحاج مسعود إضافة إلى حي بوهاووة وواد نشو.

ثانياً: مهام مفتشية الضرائب أول نوفمبر:

عبارة عن مصلحة الوعاء والمراقبة والتدخلات المختلفة وهي التي تحسب أسس الضريبة ومن مهامها، تأسيس الضريبة والرسوم، مراقبة كل تصريحات المكلفون بالضريبة، المراقبة المعمقة للملفات الجبائية، أيضا التدخلات في عين المكان وجمع كل المعلومات التي تخص الضرائب المباشرة وحقوق الطابع والمخزونات وإحصاء كل النشاطات منها المتغيرة فالمهمة الرسمية للتدخلات هي الإحصاء منها البيانات المبنية وغير المبنية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

الشكل (03): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب أول نوفمبر



أ) - مكتب الاستقبال: هو مكتب استعلامي توجيهي للمكلفين حول حقوقهم والتزاماتهم اتجاه المفتشية انطلاقا من بداية فتح الملف الجبائي إلى غاية نهاية نشاطهم الممارس سواء تعلق الأمر بالتصريحات الشهرية أو السنوية أو فيما يتعلق بالتظلمات التي يرفعونها إلى مدير الضرائب.

ب) - مصلحة التدخلات: هو مكتب خاص بالتدخلات الميدانية لموظفي مفتشية حيث يقوم موظفو مصلحة التدخلات بتحرير محاضر التدخلات في كل تدخل ميداني لكل شخص على حدا، وتحليل هذه المحاضر إلى مصالح مختصة لمعينة محتوياتها من أجل التأكد من التصريحات التي يقدمها المكلفين.

ج) - مصلحة مداخيل الأشخاص: يحتوي على ملفات أشخاص طبيعيين سواء المنتمين إلى نظام جبائي حقيقي أو الخاضعين إلى النظام الجزائي أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة حيث هذا المكتب يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين وتحرير جداول الضريبة الخاص بهم كل على حدا.

د) - مصلحة الضرائب العقارية: هذا المكتب تحرر فيه الجداول الناتجة عن عقود الكراء المتواجدة في الحدود الإقليمية للمفتشية سواء عقود تجارية أو عقود ذات طابع بنكي متعلقة بشخص طبيعي أو معنوي يضاف إلى هذه المهام الرسم على التطهير.

هـ) - مكتب جباية المؤسسات: هذا الأخير يحتوي على ملفات المؤسسات أو الشركات أو الشركات الناشطة أو نطاق الحدود الإقليمية للمفتشية منها شركات المساهمة والتضامن، شركات ذات مسؤولية المحدودة، والشركات ذات الشخص الوحيد تضاف إليهم التعليمات حسب أنواعها، وكذلك يحتوي على ملفات أصحاب المهن الحرة مثل المحامين، المحاسبين، الأطباء... إلخ، ومن مهامه الرئيسية متابعة تصريحات المكلفين وكذا تحرير جدول ضريبة خاصة بهم كل سنة.

جدول رقم (01): تعداد المستخدمين آخر إحصائيات 2020/05/31

المناصب	العدد	الوظيفة
مفتش قسم	01	رئيس مفتشية
مفتش رئيسي	04	01 ذكور
		03 اناث
مفتش	03	رئيس مصلحة الجباية العقارية ورئيس مصلحة التدخلات

/	01 اناث		
رئيس مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين	01 ذكور	02	مراقب الضرائب
/	01 اناث		
/		01	عون معاينة
/		01	عون حجز
/		01	تقني إعلام آلي
/		01	محاسب إداري
/		01	موظفة في إطار الإدماج
/		02	حارس
/		01	منظفة
18			المجموع

جدول رقم (02): التعداد الجبائي (Population Fiscal)

العدد الحقيقي للملفات (Réel Nombre de Dossier)					
Code	Code Régionale	Inspection	IRG	IBS	TOTAL
4700	09	INSP 470 A02	504	113	617

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للضريبة المؤجلة لعينة من مؤسسة على مستوى مفتشية الضرائب

لحساب الضريبة المؤجلة تحصلنا من المؤسسة على المعلومات التالية المتمثلة في القوائم المالية وهي:

- ميزانية الأصول (الملحق 01).
- ميزانية الخصوم (الملحق 02).
- جدول حساب النتائج (الملحق 03).
- جدول تحديد نتيجة الضريبة رقم 09 (الملحق 04).

حسب المعلومات المقدمة نلاحظ أن المؤسسة في هذه الحالة حققت خسارة في سنة 2022 المقدرة بقيمة

68794815 دج ، وحسب القانون الجبائي الجزائري في حالة ما حققت الشركة خسارة فإنها ترحل إلى السنوات الأربع الموالية، وهذا حسب المادة 147 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة " في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئا يدرج في السنة الموالية، ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية، وإذا كان هذا الربح كيف كاف لتخفيض كل العجز فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز "

ومنه في هذه الحالة مبلغ الضريبة على أرباح الشركة IBS هو الحد الأدنى 10000 دج.

إذن:

الضريبة المؤجلة أصول = مبلغ الخسارة x معدل الضريبة

$$13071014.9 = 0.19 \times 68794815$$

ومنه النتيجة المحاسبية الصافية = $10000 - 13071014.9 + (-68794815)$

$$= -81855829$$

وما لاحظناه من خلال الدراسة الميدانية، حيث قمنا باستجواب مؤسسات منها مركز الضرائب بغرداية، ومكاتب الخاصة للمحاسبة بحيث أجمع بعضهم على أنهم لا يطبقون تقنية الضريبة المؤجلة.

➤ التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول لسنة 2022:

التسجيل المحاسبي لترحيل النتيجة المحاسبية الصافية للسنة الموالية يكون كما يلي:

دائن	مدين	2022/12/31	رح	
13071014.9	13071014.9	ضرائب مؤجلة (أصول) فرض الضريبة المؤجلة أصول	692	133

الشكل (03): التسجيل المحاسبي للضريبة المؤجلة أصول لسنة 2022

➤ التسجيل المحاسبي لترحيل النتيجة المحاسبية الصافية للسنة الموالية:

التسجيل المحاسبي لترحيل النتيجة المحاسبية الصافية للسنة الموالية يكون كما يلي:

دائن	مدين	2022/12/31	رح	
81855829	81855829	الترحيل من جديد نتيجة الدورة ترحيل النتيجة المحاسبية الصافية	129	119

الشكل (04): التسجيل المحاسبي لترحيل النتيجة المحاسبية الصافية للسنة الموالية

الخلاصة:

من خلال هذا الفصل تم تسليط الضوء على عينة من مؤسسة على مستوى مفتشية الضرائب، حيث قسمنا المبحث إلى مطلبين حيث تناولنا في المطلب الأول إلى تقديم عام حول مفتشية الضرائب الكائن مقرها بغرداية وفي المطلب الثاني تطرقنا إلى آلية تطبيق الضريبة المؤجلة في المؤسسة.

حيث تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- ✓ أن مفتشية الضرائب منذ نشأتها تسعى جاهدة إلى توثيق العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية.
- ✓ مدى تباين المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المالي المحاسبي، ومدى تأثير هذه المعالجة المحاسبية على القوائم المالية.
- ✓ تأثير الضرائب المؤجلة على نتائج الدورة.
- ✓ في حالة ما حققت الشركة خسارة جبائية فإنها ترحل إلى غاية السنة الرابعة.

الخاتمة

بناءً على دراستنا النظرية لمفهوم الضرائب والرسوم وكيفية معالجتها محاسبياً لاحظنا من خلال تسليط الضوء على الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسات تمثل مرآة عاكسة لحالة المؤسسة، ولهذا تعتمد المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم على التعاون بين المكلفين ومصصلحة الضرائب التي تقوم بتنفيذ كل الإجراءات كالتحقيق والتدقيق وتقدير الضريبة المستحقة.

أما الدراسة الميدانية التي قمنا بها على عينة من مؤسسة على مستوى مفتشية الضرائب واطلاعنا على الوثائق التي أفادتنا بها محاسبة المؤسسة والعمل على كيف تتم المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وتوصلنا إلى نتائج تمثل إجابة على الإشكالية المطروحة والفرضيات المقترحة

❖ اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تم تأكيد على أن الضريبة المؤجلة تنتج عن مجموعة من الفروقات بين الأطر المحاسبية والجبائية حيث يتم معالجتها لإعطاء صورة حقيقية عن الوضعية المالية.

الفرضية الثانية: تم التوصل إلى أن التسويات الجبائية تتمثل في إعادة معالجة النتيجة المحاسبية وفق الأطر الجبائية.

الفرضية الثالثة: توصلنا إلى أن الضريبة المؤجلة فعالية في زيادة مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية.

❖ نتائج الدراسة:

أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج يمكن توضيحها كالتالي:

- ✓ يبين المعيار المحاسبي الدولي المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وأثارها على القوائم المالية.
- ✓ تأثر الضريبة على القوائم المالية سواء من جانب الميزانية والأصول والخصوم من حيث إظهار حق المؤسسة في استرداد جزء من حقها اتجاه مصلحة الضرائب ومن الجانب الآخر جدول حسابات النتائج وتأثيرها على النتيجة المحاسبية.
- ✓ في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يخصم من النتيجة في حالة ما حققت الشركة ربح إلى غاية السنة الرابعة.
- ✓ تحدد تقنية الضريبة المؤجلة عند كل إقفال للسنة المالية.

❖ توصيات:

- ✓ يجب الاهتمام بالمعايير المحاسبية خاصة المتعلقة بالضريبة المؤجلة.

✓ الزيادة من تكثيف الدورات التكوينية والعلمية وتكون ذو فعالية وجودة مهنية مما يتطلبه التطوير الدولي.

✓ عدم التماهي في إجراء التغييرات في القوانين الجبائية دون أسباب موضوعية.

❖ أفاق الدراسة:

✓ دراسة العلاقة بين الضريبة المؤجلة والقوائم المالية للمؤسسات بشكل معمق أكثر لتوضيح العلاقة الحقيقية القائمة بينهما.

✓ معالجة الفروقات بين القواعد المحاسبية والقواعد الجبائية.

✓ معالجة الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي الجزائري.

✓ دراسة إمكانية المقاربة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجزائري وسبل تحقيق ذلك.

المصادر والمراجع

1. الكتب:

- محمد عباس محززي. 2010. المدخل إلى الجباية والضرائب. الجزائر
- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، والشريف عليان (2008). الضرائب ومحاسبتها. عمان دار المسيرة للنشر والتوزيع
- عبد الرحمن عطية: المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ط1، (بدون دار النشر)، برج بوعرييج الجزائر، س 2011.
- طارق سعيد شوقي (2019) محاسبة الشركات، دار غيداء للنشر.
- أحمد محمد الحلف. (1996). المنهج المحاسبي لعمليات المراجعة في المصاريف الإسلامية، القاهرة المعهد العالمي للفكر الاسلامي.
- عبد الرحمن عطية. (2011). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر: جينطالي.
- محمد أبو نصار، وجمعة حميدات: معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

2. البحوث الجامعية:

- إيمان طيب، وسارة مسلم. (2019/2018). إشكالية الضرائب المؤجلة بين المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر، دراسة حالة. CDI - OPG المركز الجامعي بالحاج بوشعيب بعين تيموشنت، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- نورالدين موساوي (بلا تاريخ)، المعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة وفق النظام المحاسبي المالي، (مذكرة ماستر)، الوادي، جامعة حما لخضر.
- حنان بناصر، عبير بلخضر، هاجر دحماني، دراسة تحليلية للعلاقة بين المحاسبة والجباية في ظل المعايير الدولية ذ، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حما لخضر الوادي 2018/2017 .
- أمينة قيرش، المعالجة المحاسبية للضرائب على الدخل في النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي 12، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة. 2015/2014.

3. التظاهرات العلمية:

- جا وحدو رضا، وجيليلة حمدي (05-06-2013/04). أثار تطبيق النظام المحاسبي الجديد على النظام الجبائي والجهود المبذولة لتكليفه. مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الوادي.

4. القوانين والمراسيم:

➤ الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية (2007) القانون 11-07 المتضمن للنظام

المحاسبي المالي رقم 74.

الملاحق

الملحق (01): ميزانية الأصول

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 9 4 7 0 1 9 0 0 9 3 1 4

Désignation de l'entreprise : GRMA-GHARDAIA.....

Activité : ASSURANCE DES BIENS.....

Adresse : RUE KOUICHTI-BACHIK-TEM GHARDAIA.....

Exercice clos le 31/12/2022

BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2011-V2.0)

ACTIF	N			N - 1
	Montants Bruts	Amortissements, provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif			0,00	
Immobilisations incorporelles	19.692,00	11.815,00	7.877,00	8.861,00
Immobilisations corporelles				
Terrains	39.300.000,00	0,00	39.300.000,00	39.300.000,00
Bâtiments	6.072.828,00	3.249.047,00	2.823.781,00	3.084.121,00
Autres immobilisations corporelles	16.800.946,00	14.824.801,00	1.976.145,00	2.143.920,00
Immobilisations en concession			0,00	
Immobilisations en cours	1.758.195,00		1.758.195,00	1.758.195,00
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence			0,00	
Autres participations et créances rattachées	34.500.000,00	21.700.000,00	12.800.000,00	12.800.000,00
Autres titres immobilisés			0,00	
Prêts et autres actifs financiers non courants			0,00	
Impôts différés actif	3.072.311,00		3.072.311,00	3.072.310,00
TOTAL ACTIF NON COURANT	101.523.972,00	39.785.663,00	61.738.309,00	62.167.407,00
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours	53.693.834,00		53.693.834,00	59.690.088,00
Créances et emplois assimilés				
Clients	80.415.428,00		80.415.428,00	72.479.920,00
Autres débiteurs	5.311.393,00		5.311.393,00	5.428.754,00
Impôts et assimilés	384.029,00		384.029,00	297.293,00
Autres créances et emplois assimilés			0,00	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants			0,00	
Trésorerie	8.535.478,00		8.535.478,00	8.926.681,00
TOTAL ACTIF COURANT	148.340.162,00	0,00	148.340.162,00	146.822.736,00
TOTAL GENERAL ACTIF	249.864.134,00	39.785.663,00	210.078.471,00	208.990.143,00

الملحق (02): ميزانية الخصوم

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 9 4 7 0 1 9 0 0 9 3 1 4

Désignation de l'entreprise : CRMA GHARDAIA
 Activité : ASSURANCE DES BIENS
 Adresse : RUE ROUIGHI BACHIK TEM GHARDAIA

Exercice clos le 31/12/2022

BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES :		
Capital émis	5.292.000,00	3.674.000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation	31.859.916,00	31.859.916,00
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	-24.353.979,00	-20.606.920,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau	-203.566.961,00	-182.960.041,00
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	-190.769.024,00	-168.033.045,00
PASSIFS NON-COURANTS :		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	20.468.094,00	18.280.790,00
TOTAL II	20.468.094,00	18.280.790,00
PASSIFS COURANTS :		
Fournisseurs et comptes rattachés		
Impôts	14.187.151,00	13.462.644,00
Autres dettes	366.192.250,00	345.279.754,00
Trésorerie Passif	0,00	0,00
TOTAL III	380.379.401,00	358.742.398,00
TOTAL PASSIF (I+II+III)	210.078.471,00	208.990.143,00

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

الملحق (03): جدول حساب النتائج

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 9 4 7 0 1 9 0 0 9 3 1 4

Désignation de l'entreprise : CRMA GHARDAIA.....

Activité : ASSURANCE DES BIENS.....

Adresse : RUE KOUICHEL BALHIK LEM GHAKUJA.....

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

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services			
	Vente de travaux		53.467.735,00	
Produits annexes				56.546.660,00
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		53.467.735,00		
Production stockée ou déstockée				56.546.660,00
Production immobilisée		53.467.735,00		56.546.660,00
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		53.467.735,00		56.546.660,00
Achats de marchandises vendues	8.967.852,00		9.501.264,00	
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	1.703.858,00		1.307.147,00	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	2.571.656,00		2.550.960,00
	Entretien, réparations et maintenance	265.137,00		529.725,00
	Primes d'assurances	314.734,00		320.735,00
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires			
	Publicité			
Déplacements, missions et réceptions	1.409.470,00		1.779.483,00	
Autres services	3.697.002,00		3.198.358,00	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	18.929.709,00		19.187.672,00	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		34.538.026,00		37.358.988,00
Charges de personnel		55.198.716,00		50.807.764,00
	Impôts et taxes et versements assimilés	876.602,00		1.368.834,00
IV-Excédent brut d'exploitation	21.537.292,00		14.817.610,00	

الملحق (04): جدول تحديد نتيجة الضريبة رقم 9

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 9 9 9 4 7 0 1 9 0 0 9 3 1 4

Désignation de l'entreprise : UKMA GHARDAIA

Activité : ASSURANCE DES BIENS

Adresse : RUE NAJIBI DRACH TEM GHARDAIA

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

Tableau de détermination du résultat fiscal :

Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	Perte
		- 24.353.979,00
Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
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)		
Preneurs hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	
	Impôt différé (variation)	
Perles de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
	Total des réintégrations	0,00
II. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		
Plus values et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou parts d'OPCVM cotées en bourse.		
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)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Preneurs hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
	Total des déductions	0,00
III. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20 16		-2.775.968,00
Déficit de l'année 20 17		-12.558.725,00
Déficit de l'année 20 18		-8.499.224,00
Déficit de l'année 20 19		-20.606.919,00
	Total des déficits à déduire	-44.440.836,00
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	-68794815,09

(*) A détailler sur état annexe à joindre.